



REPUBLIQUE DU BENIN

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA
RECHERCHE SCIENTIFIQUE (MESRS)

UNIVERSITE D'ABOMEY CALAVI (UAC)

ECOLE NATIONALE D'ECONOMIE
APPLIQUEE ET DE MANAGEMENT (ENEAM)

Mémoire pour l'obtention du Diplôme de Master en Sciences de Gestion

Filière : Contrôle de Gestion Audit et Finance

THEME

**Intégration exhaustive des outils de Contrôle de
Gestion et d'analyse des performances à la Société
Nationale des Eaux du Bénin:
Cas de la Direction Régionale de Cotonou**

Réalisé par

Euloge Daroze DAGNONHOUEON

Maître de stage Directeurs de mémoire

Jules OGUEDaniel N. DALOHOUN, Ph.D.

Chef Comptable de la SONEBenseignant à l'ENEAM

Pedro ASSOSSOU

Expert-comptable

JUIN 2014

JURY

Président : SOKPIN Valentin

Membre: GNANSOUNOU SIMON

**L'ENEAM N'ENTEND DONNER AUCUNE
APPROBATION OU IMPROBATION AUX OPINIONS
ÉMISES DANS LEMÉMOIRE. CES OPINIONS
DOIVENT ÊTRE CONSIDÉRÉES COMME PROPRES
À LEUR AUTEUR.**

REMERCIEMENT

Au terme de ce travail de recherche, je tiens à témoigner toute notre gratitude à l'égard des personnes qui m'ont encouragé et soutenu.

Je remercie particulièrement les membres de jury pour l'honneur qu'ils m'ont accordé en acceptant d'évaluer ce travail de recherche.

J'avoue cette reconnaissance en particulier à l'endroit de :

- ***Dr Albert N. HONLONKOU**, Directeur de l'ENEAM ;*
- ***Dr Placide da CRUZ**, Directeur Adjoint de l'ENEAM ;*
- ***Dr Daniel Nougégnon DALOHOUN**, Directeur de mémoire, pour ses multiples apports sans lesquels ce travail n'aurait pas été possible ;*
- ***Monsieur Pédro d'Assomption ASSASSOU**, Expert-comptable diplômé, Directeur de mémoire, pour ses multiples apports sans lesquels ce travail n'aurait pas été possible ;*
- *Tous les enseignants de l'ENEAM qui ont assuré jusqu'à ce jour nos différentes formations ;*
- ***Monsieur Jules OGUE**, chef comptable de la SONEB ;*
- ***Monsieur René ADEROMOU** pour sa contribution et son apport ;*
- ***Monsieur Thierry SOSOUVE** pour sa contribution et son apport ;*
- *A ma chère maman **Véronique BOKO ASSOGBA** pour le chemin qu'elle m'a tracé ;*
- *A mon épouse **Nadine DAGNONHOUEON KOUDOGBO** pour ses sacrifices et son soutien ;*
- *A mes enfants **Hermione et Annette DAGNONHOUEON** ;*
- *A mes amis et tous ceux qui de près ou de loin ont contribué à la réalisation de ce travail, recevez-le comme le fruit de vos efforts.*

SIGLES ET ACRONYMES

ABC :	Activity Based Costing ou Coût à Base d'Activités
B :	Budget
CA :	Conseil d'Administration
DCC :	Directeur Commercial et de la Communication
DCE :	Directeur Central des Etudes
DCG :	Département du Contrôle de Gestion
DRCO :	Direction Régionale de Cotonou
EDHEC :	École des Hautes Etudes Commerciales
ENEAM :	Ecole Nationale d'Economie Appliquée et de Management
ERP :	Enterprise Resource Planning
MAP :	Manuel de Procédure
OHADA :	Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
P.P.D.E :	Plan Prévisionnel du Développement de l'Entreprise
PGI :	Progiciel de Gestion Intégré
PME :	Petites et Moyennes Entreprises
PMI :	Petites et Moyennes Industries
PTA :	Plan de Travail Annuel
R.S :	Renseignement Statistique
SBEE :	Société Béninoise d'Electricité et d'Eau
SBEE :	Société Béninoise d'Energie et Electrique
SIM :	Système d'Information de Management
SONEB :	Société Nationale des Eaux du Bénin
SWOT:	Strengths Weaknesses Opportunities and Threats

RESUME

L'intégration de l'information de gestion dans le cadre des progiciels intégrés se généralise et le contrôle de gestions'effectue maintenant la plupart du temps en environnement PGI (Progiciel de gestion intégré) dans les grandes entreprises. Un état de l'art est effectué relativement à l'impact des PGI aussi bien sur les concepts et les outils du contrôle de gestion que sur la fonction et le rôle des contrôleurs de gestion. La démarche de recherche, fondée sur l'étude de cas dans une approche intermédiaire entre les monographies qualitatives et les questionnaires déclaratifs, est ensuite justifiée. L'entreprise est présentée et la conduite des entretiens explicitée. Les résultats de la recherche sont restitués et permettent de décrire les outils du contrôle utilisés à la SONEB et les comportements des utilisateurs des outils intégrés en environnement PGI dans ce contexte. Une analyse des résultats est enfin menée proposant une vision argumentée de l'évolution du contrôle de gestion suite à l'introduction des PGI et discutant la notion de contingence des caractéristiques du contrôle de gestion par rapport aux outils intégrés.

Mots clés : Progiciels de Gestion Intégrée (PGI)-Contrôle de Gestion

ABSTRACT

Integration of management information in ERP becomes usual and big firms management control is now mostly carried out in an ERP environment. An overview is made about ERP impact on management control concepts and tools and management accountant function and behavior. The research approach, based on ten case studies, in an intermediate method between qualitative field studies and questionnaire answer analysis, is presented. Firms are introduced and organization of interviews explained. Research results are given and enable to describe control tools as well as management accountant behavior in the ERP context of observed companies. Finally, a result analysis is implemented in order to develop and justify a specific view on management control evolution following ERP introduction and in order to discuss the contingency impact of ERP on management control characteristics.

Keywords: Enterprise Resource Planning (E.R.P.) – Management control

TABLE DES MATIERES

SIGLES ET ACRONYMES	iv
RESUME	v
ABSTRACT	vi
TABLE DES MATIERES	vii
INTRODUCTION	1
CHAPITRE I	3
1.1- Cadre institutionnel de l'étude	4
1.1.1- Historique	4
1.1.2- Activités	4
1.1.3- Organisation générale	5
1.1.4- Service Contrôle et Analyse des Performances	5
1.1.5- Les Services Opérationnels	6
1.2- Environnement de la SONEB et son diagnostic général	6
1.2.1- Environnement de la SONEB	6
1.2.1.1- Le micro environnement	7
1.2.1.2- Le macro-environnement	7
1.3- Diagnostic du contrôle de gestion au sein de la SONEB, Problématique et intérêt de l'étude	9
1.3.1- Diagnostic du système de contrôle de gestion de la SONEB	9
1.3.2- Problématique de l'étude	10
1.2.2- Intérêts de l'étude	11
1.2.3- Hypothèses	12
1.2.4- Objectifs	13
Objectif général	13
Objectifs spécifiques	13
CHAPITRE II	14
2.1- Revue de littérature	15
2.1.1- La fonction contrôle de gestion et les concepts liés	15
2.1.2- Fonction contrôle de gestion et services fonctionnels	17
2.1.3- Les outils de contrôle de gestion	18
2.1.3.1-Enterprise Resource Planning et le Contrôle de Gestion	18
2.1.3.2-Les autres outils de contrôle de gestion recensés	26
2.1.4- La comptabilité analytique et les techniques de calcul de coûts	28

2.2- Méthodologie de l'étude	29
2.2.1- Population et échantillon de l'étude	29
2.2.3- L'analyse diagnostic	30
CHAPITRE III	33
3.1. Description et analyse des outils	34
3.1.1- Les renseignements statistiques	34
3.1.2- Plan Prévisionnel du Développement de l'Entreprise (P.P.D.E)	39
3.1.3- Le Système d'Information de Management	40
3.1.4- Plan de travail annuel (PTA)	44
3.1.5- LE Budget (B)	45
3.1.6- Les procédures (MAP)	48
Objectifs du manuel des procédures	49
3.2- Résultat des entretiens	50
3.3- vérification des hypothèses	52
3.4- Implications managériales	52
Conclusion	55
ANNEXES	A
Annexe 1 : Guide d'entretien	A
Annexe 2 : Les outils de contrôle de gestion	B
Annexe 3 : Organigramme de la SONEB	I

INTRODUCTION

Afin d'améliorer le niveau d'intégration et la structure de l'organisation, le contrôle de gestion est parfois aidé d'un progiciel de gestion intégré (PGI, ou Enterprise Resource Planning). Sur ce système d'information de gestion le contrôleur de gestion puise selon ses besoins dans la comptabilité analytique, la comptabilité générale, la GPAO (Gestion de Production Assistée par Ordinateur), l'administration des ventes et les différents services: achats, production, reprographie... Les PGI représentent cependant des solutions lourdes et souvent difficilement maniables de telle sorte que des outils périphériques s'avèrent nécessaires bien que coûteux (outils d'informatique décisionnelle, de calcul de coûts, de tableaux de bord, web applications). Le contrôleur est souvent issu d'une formation qui lui permet de mettre en adéquation les objectifs et les moyens grâce à une formation technique mais aussi généraliste. Il bénéficie au sein de l'entreprise d'une position charnière lui permettant de communiquer avec les services chargés du contrôle de la gestion des moyens, des performances et des objectifs.

L'environnement économique et technologique de la Société Nationale des Eaux du Bénin, (SONEB) est marqué par une demande hétérogène et inconstante de la clientèle qu'il faut satisfaire. A cet effet, l'exigence de performances financière et opérationnelle nécessite l'utilisation de nouvelles pratiques et techniques de gestion. Dans un tel contexte, le contrôle de gestion apparaît comme un outil indispensable de pilotage.

Ainsi, pour accompagner l'autonomie accrue des acteurs de gestion de cette société, un certain nombre d'outils de gestion a été mis en place en fournissant des bases quantitatives et qualitatives utiles à la prise de décision au sein de l'organisation. L'outil le plus ancien est le Système d'Information de Management (SIM) qui rassemble les principaux indicateurs de performance de la SONEB. Il permet d'évaluer le degré d'atteinte des objectifs annuels fixés dans le budget de l'entreprise qui elle-même représente un outil.

Depuis 2006, un autre outil a vu le jour ; le Plan Prévisionnel de Développement de l'Entreprise, (PPDE). Il permet de rassembler les données nécessaires au calcul et au suivi d'une série d'indicateurs permettant d'évaluer le taux de réalisation des objectifs

prévus dans ce plan. A ces outils s'ajoutent, les renseignements statistiques (RS), le plan annuel de travail (PTA) et le manuel de procédure (MAP).

L'utilisation de ces outils a certes augmenté le potentiel de la société, mais ne réduit pas sensiblement les incertitudes en matière de contrôle de la gestion de la société. De plus, le nombre d'outils et la similarité observée entre certains de ces outils nécessitent de les évaluer vis-à-vis des objectifs qui ont conduit à leur utilisation.

Par conséquent, notre mémoire consiste à l'Evaluation de l'efficacité des outils de contrôle de gestion de la Direction Régionale de Cotonou à la Société Nationale des Eaux du Bénin.

Ce mémoire est constitué de trois chapitres. Le premier chapitre présente la SONEB, le cadre institutionnel et l'enjeu de l'étude. Le deuxième chapitre est intitulé revue de littérature et méthodologie de recherche. Le troisième chapitre est consacré au cadre empirique de l'étude.

CHAPITRE I

CADRE INSTITUTIONNEL ET ENJEUX DE L'ETUDE.

Ce chapitre aborde dans sa première section, le cadre institutionnel de l'étude et l'enjeu de l'étude puis dans la seconde section, la problématique de l'étude.

1.1- Cadre institutionnel de l'étude

1.1.1- Historique

La Société Nationale des Eaux du Bénin (SONEB) est née d'une dissolution de l'ex SBEE (Société Béninoise d'Electricité et d'Eau) décidée en Conseil des Ministres sur avis motivé du Directeur Général d'alors soutenu par le Conseil d'Administration.

L'existence de ladite société (SONEB) est régie au plan juridique par le décret N° 2003-203 du 12 juin 2003 qui a conduit à la séparation des activités « eau » et « électricité » de l'ancienne Société Béninoise d'Electricité et d'Eau (SBEE).

A caractère industriel et commercial, la SONEB a démarré ses activités le 1^{er} janvier 2004 et est placée sous la tutelle du Ministère de l'Energie, des Recherches et Pétrolières et Minières, de l'Eau, et du Développement Des Energies Renouvelables. Elle a pour objet la captation, le traitement et la distribution d'eau potable ainsi que le traitement des eaux usées en milieu urbain et périurbain sur tout le territoire national. Société Anonyme unipersonnelle au capital de 1 000 000 000 de francs CFA intégralement libéré par l'Etat. Elle est immatriculée au registre de commerce et du crédit mobilier sous le numéro RCCM RB/COT/ 08BP 3195, titulaire de numéro IFU 3200700033415 et a pour siège social Cotonou, Rue 92, avenue du pape Jean Paul II, 01 BP 216 recette Principale Cotonou.

1.1.2- Activités

Les activités de la SONEB, sont résumées à travers les objectifs initiaux : assurer l'approvisionnement en eau potable et l'assainissement des eaux usées en milieu urbain et périurbain sur l'ensemble du territoire national. Son efficacité opérationnelle se traduit à travers ses représentations (Directions régionales) installées dans les départements du pays.

La Direction Régionale de Cotonou est l'entité dans laquelle notre stage a eu lieu. Cette Direction est la plus importante des Directions Régionales de la SONEB. Ses activités

essentielles sont :

- le captage de l'eau depuis les forages jusqu'à sa rétention dans les châteaux d'eaux ;
- le traitement normalisé de l'eau afin de fournir une eau potable et saine à la population ;
- la distribution efficace de l'eau à ses abonnés.

1.1.3- Organisation générale

La SONEB est une entreprise de droit béninois. Du fait de l'appartenance du Bénin aux pays de l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA), la SONEB est administrée par un Conseil d'Administration (CA) et une Direction Générale(DG).

1.1.4- Service Contrôle et Analyse des Performances

Le Service Contrôle et Analyse des Performances a pour objectifs de:

- définir les objectifs techniques, économiques, commerciaux et financiers de la Direction Régionale et des Agences Commerciales en collaboration avec les services concernés ;
- élaborer et Gérer les contrats de performances des ressources humaines des Services et des Agences ;
- suivre et évaluer périodiquement les indicateurs de performances techniques, économiques, commerciaux et financiers de la Direction et des Agences ;
- élaborer et exécuter périodiquement les indicateurs de performances techniques, économiques, commerciaux et financiers de la Direction Régionale et des Agences Commerciales à travers le SIM (Système d'Information de Management) et le suivi du PPDE (Plan Prévisionnel du Développement de l'Entreprise).
- élaborer périodiquement le tableau de bord des performances du Directeur Régional ;
- contribuer à l'élaboration des rapports mensuel et annuel des activités de la Direction Régionale ;

- contrôler les encaissements au niveau des guichets et caisses sur la base des pièces comptables ;
- contribuer à l'élaboration du budget de la Direction Régionale en relation avec le Département de Contrôle de Gestion (DCG) ;
- faire le point mensuel de réalisation des recettes par rapport aux prévisions budgétaires ;
- identifier et suivre la mise en œuvre des mesures susceptibles d'améliorer le niveau des recettes par rapport aux prévisions ;
- actualiser les procédures internes et modes opératoires du service.

1.1.5- Les Services Opérationnels

Les Agences sont classées en deux catégories au niveau de la Direction Régionale de Cotonou : nous avons les Agences de type A avec des structures de rang secteurcompte tenu de leur positionnement dans les centres villes des départements et les Agences de type B avec des structures de rang sectioncompte tenu de leur positionnement dans les anciennes villes du Bénin.

Les Agences ont pour mission d'assurer la gestion complète de la clientèle aux plans technique, administratif, commercial et financier depuis l'accueil jusqu'au recouvrement en passant par les différentes interventions concernant les besoins de la clientèle.

1.2- Environnement de la SONEB et son diagnostic général

1.2.1- Environnement de la SONEB

L'environnement est un ensemble d'éléments gravitant autour ou dans l'entreprise et influençant les activités de cette dernière. Ces éléments constituent une source d'opportunités et de menaces pour elle. L'écoute de l'environnement devient donc primordiale pour toute entreprise qui veut se préparer à faire face efficacement aux brusques changements. La SONEB ne peut faire exception à cette obligation. Nous avons à cet effet le micro environnement et le macro-environnement.

1.2.1.1- Le micro environnement

Le micro environnement de la SONEB Bénin est constitué des éléments sur lesquels elle peut exercer une influence dans le but de les contrôler. A cet effet, il comprend l'environnement social, les consommateurs, les fournisseurs et le réseau de distribution.

L'environnement social : La SONEB utilise des hommes qualifiés pour l'accomplissement de diverses tâches. Elle est donc un lieu de travail mais également un lieu de conflits dans la mesure où les employés sont issus de différentes catégories sociales et ont diverses aspirations. La société doit choisir soigneusement les employés qui seront chargés du contrôle de gestion en tenant compte de leur personnalité et de leur expérience. Dans le processus du contrôle de gestion, leur comportement est d'une importance capitale dans les face à face, au téléphone et dans les communications écrites.

Les consommateurs : Au nombre des consommateurs des produits de la SONEB, nous pouvons citer : les sociétés d'Etat, les sociétés privées et les populations prises individuellement.

Les fournisseurs : Les fournisseurs sont retenus après appel d'offres et leur nombre varie en fonction de plusieurs paramètres et des besoins.

Le réseau de distribution: Les différentes agences de la SONEB représentent la Société elle-même sur toute l'étendue du territoire national.

1.2.1.2- Le macro-environnement

Le macro-environnement de la SONEB est constitué de l'ensemble des variables qui s'imposent à elle et dont les modifications affectant ces variables sont dites incontournables. Ainsi, les activités de la société sont directement liées à l'environnement économique, technologique, politique, et juridique et à la conjoncture internationale.

L'environnement économique : Il est déterminé par les besoins des consommateurs, le degré de la concurrence qui est faible en ce qui concerne la distribution de l'eau et le niveau de la demande. Tout béninois aujourd'hui a besoin de consommer de l'eau

potable et doit choisir satisfaire à son besoin par le biais de la SONEB ou creuser un puits. La société mène ses activités dans un environnement à concurrence faible.

L'environnement technologique : L'évolution technologique dans une entreprise influence beaucoup sa compétitivité et son rendement. Les entreprises du secteur de l'eau en fonction des outils techniques.

L'environnement politique et juridique : La SONEB est une structure étatique. Aussi, l'Etat a-t-il le devoir de lui créer les meilleures conditions pour l'exercice de ses activités. Sur le plan juridique, la SONEB est soumise à plusieurs contraintes telles que la législation du travail, la législation commerciale, etc.

La conjoncture internationale : La Société effectue ses achats en monnaie étrangère et son activité est sensible aux fluctuations de ces monnaies.

1.3- Diagnostic du contrôle de gestion au sein de la SONEB, Problématique et intérêt de l'étude

1.3.1- Diagnostic du système de contrôle de gestion de la SONEB

FORCES	FAIBLESSES
<ul style="list-style-type: none"> → Existence d'une équipe vouée au travail; → Meilleur suivi, bonne évaluation de différentes activités des différents secteurs et contrôle de la qualité du management de la DRCO ; → Effort complémentaire par les acteurs pour compléter les outils 	<ul style="list-style-type: none"> → Non- exhaustivité des outils utilisés dans le cadre de mise en œuvre du contrôle de gestion à la SONEB → Nécessité de travaux manuels complémentaires par les agents.
OPPORTUNITES	MENACES
<ul style="list-style-type: none"> → Création d'un outil exhaustif pour une performance dans le management de l'entreprise. 	<ul style="list-style-type: none"> → Retard dans le traitement de la facturation.

**Contrôle de gestion
SONEB**

Le problème qui ressort de ce diagnostic est la non-exhaustivité des outils de gestion intégrée utilisés à la SONEB.

1.3.2- Problématique de l'étude

Le système d'information et les outils de contrôle de gestion prennent plusieurs formes, en fonction du niveau des besoins des responsables et des acteurs de l'entreprise. Le contrôle de gestion est l'objet de profondes mutations (Nobre, 2001).

Les outils sont des construits conceptuels qui se matérialisent par des formalisations comptables, financières, quantitatives ou qualitatives. Les méthodes sont des construits procéduraux qui définissent les étapes opérationnelles permettant d'aboutir aux outils de gestion. Par exemple, la méthode budgétaire permet d'obtenir, entre autres, le budget de trésorerie et les différents états prévisionnels. Les méthodes ont pour objectif de mettre en œuvre les outils et de définir le cadre procédural dans lequel ceux-ci vont être créés, implantés et utilisés. Les outils sont une réponse à la complexité, ils impliquent et visent des automatismes de décision et de comportements, Fligstein (1990).

Le contrôleur de gestion va de la préparation de la décision à son évaluation. Il implique par conséquent, une connaissance profonde de l'organisation, des rouages de la décision, des techniques et des supports d'information, des méthodes de travail appliquées dans l'entreprise et de l'homme, ACORS (2012).

Les outils de contrôle de gestion sont des outils qui permettent de vérifier la conformité de la pratique de la gestion aux normes requises. Ils doivent permettre de détecter les erreurs, les fautes ou toutes anomalies pour une action corrective. Ils constituent aussi et surtout des outils d'aides à la décision pour les dirigeants et les managers d'organisations. Ils permettent ainsi une bonne mise en œuvre de la vision stratégique de l'organisation. Pour le contrôle de gestion à la SONEB, les outils de gestions suivants ont été élaborés et utilisés depuis plusieurs années. Il s'agit du:

- système d'information de management (SIM) ;
- renseignements statistiques (RS) ;
- plan prévisionnel du développement de l'entreprise (PPDE) ;
- budget (B) ;
- plan de travail annuel (PTA) ;
- manuel de procédures (MAP).

On espère que ces outils aident à des prises de décisions et d'actions qui permettent d'assurer la viabilité économique et financière de la SONEB.

Mais depuis notre prise de fonction au Service Contrôle et Analyse des Performances à la Direction Régionale de Cotonou (DRCO), les expériences faites avec ces outils de contrôle de gestion, révèlent un certain nombre d'insuffisances qui handicapent les résultats escomptés.

En effet, l'utilisation de tous ces outils ne permet pas d'avoir le taux de recouvrement, la situation du portefeuille client en direct et un chiffre d'affaires exhaustif fiable. Ces trois éléments importants dans le contrôle de gestion et analyse des performances ne sont pas fournis par ces outils. Au fait, pour des décisions stratégiques, les directeurs, utilisateurs des résultats fournis par ces outils, réclament des informations complémentaires, le plus souvent ces trois éléments.

La satisfaction de leurs demandes nécessite des travaux supplémentaires alors que ceci aurait pu être évité si l'un ou l'autre des outils prenait en compte ces éléments réclamés. Il s'agit essentiellement du taux de recouvrement qui est une estimation en pourcentage de la partie d'une créance pour laquelle il n'existe pas de garantie, mais qui peut tout de même faire l'objet d'un recouvrement en cas de défaut. Cette partie de l'actif du failli peut permettre de couvrir les créances et réduit le montant attribuable, du portefeuille client qui est un ensemble de consommateurs.

La question fondamentale de ce mémoire est : quelles sont les causes de l'inefficacité des outils de contrôle de gestion utilisés par la SONEB ?

1.2.2- Intérêts de l'étude

L'analyse de ce problème regorge d'intérêts à la fois théorique que pratique puis qu'il permettra de cerner les outils de contrôle de gestion utilisés par la SONEB, les forces et faiblesses de ses outils d'une part, les opportunités et les menaces de ses outils d'autres parts. Sur le plan pratique il permet de savoir sur quels facteurs il faut baser le management de cette société pour en assurer une meilleure performance.

1.2.3- Hypothèses

Plusieurs facteurs peuvent être à la base des insuffisances mentionnées ci-dessus et qui font objets de problème d'étude. Dans le cadre de cette étude nous retenons le facteur de non intégration des outils de Contrôle et Analyse de Performances puis formulons l'hypothèse suivante :

La non-intégration exhaustive des outils du Contrôle de Gestion et d'Analyse des Performances explique les insuffisances liées à leur utilisation. En effet, ils ne fournissent pas trois éléments très importants: taux de recouvrement, situation du portefeuille client en direct et le chiffre d'affaires.

Depuis, la mise en place du progiciel de la gestion clientèle, il n'existait pas d'interface entre la comptabilité, les finances, le stock, l'audit et le contrôle. Ainsi, les informations issues de la gestion des stocks de matériels et fournitures de bureau, de la gestion des usines d'eau, ainsi que celles provenant des agences de la DRCO sont traitées jusqu'à présent, manuellement par le service contrôle de la DRCO pour être reporté vers les Directions Centrales de la SONEB à savoir :

- Direction Centrale de l'Exploitation (DCE)
- Direction Financière (DF)
- Direction du Contrôle de Gestion (DCG)
- Direction Commerciale et de la Communication (DCC).

Cette situation, de non intégration présente d'énormes risques d'erreurs dans le reporting des données et pourrait impacter la fiabilité de l'information financière.

Hypothèse 1 : Les outils de contrôle de gestion pratiqués à la DRCO-SONEB n'intègrent pas tous les éléments nécessaires devant conduire aux résultats escomptés.

Hypothèse 2 : Un PPDE intégrant le recouvrement, le chiffre d'affaires et la situation du portefeuille client est le plus approprié pour l'analyse des performances optimales de la SONEB.

1.2.4-Objectifs

Objectif général

L'objectif général de ce mémoire est analyser les conditions d'intégration des outils de contrôle de gestion manquants au service Contrôle et Analyse des Performances de la SONEB.

Objectifs spécifiques

Objectif spécifique n°1

Identifier les outils manquants dans le contrôle de gestion de la SONEB et proposer leurs conditions d'intégration aux outils existants.

Objectif spécifique n°2

Explorer de nouveaux outils pouvant conduire aux résultats escomptés. Il s'agit des actions correctives découlant des insuffisances observées en indiquant l'utilisation de nouveaux outils de contrôle de gestion de la Direction Régionale de Cotonou.

CHAPITRE II

REVUE DE LITTÉRATURE ET METHODOLOGIE DE LA RECHERCHE

2.1-Revue de littérature

2.1.1-La fonction contrôle de gestion et les concepts liés

Progiciels de Gestion Intégrée (PGI) :

Un PGI est un ensemble de logiciels intégrant les principales fonctions nécessaires à la gestion des flux et des procédures de l'entreprise (comptabilité et finances, logistique, paie et ressources humaines, etc.). Tous ces logiciels accèdent à des ressources communes, en particulier des bases de données.

- Les PGI permettent d'organiser l'ensemble des processus et des flux d'information internes de l'entreprise, mais aussi les échanges avec les clients, les fournisseurs et tous les partenaires ;
- Ils sont conçus de telle sorte qu'un "simple" paramétrage suffit à les adapter à l'organisation de l'entreprise. Il n'est normalement pas nécessaire d'effectuer des développements spécifiques ;
- Lorsque le paramétrage ne permet pas de prendre en compte les particularités liées au métier de l'entreprise, il reste possible d'acquérir des composants complémentaires ou de faire développer des modules spécifiques.

Contrôle de gestion :

Avant de présenter le cadre général du contrôle de gestion, il nous paraît important de revenir sur les définitions de contrôle et de contrôle de gestion. Contrôler signifie vérifier, surveiller, évaluer, maîtriser l'entité que l'on gouverne par rapport à son système organisationnel et par rapport à l'environnement. Contrôler une situation signifie la maîtriser, la conduire dans les sens voulu. Le contrôle recouvre deux acceptions complémentaires. Une dimension de vérification, sanction des résultats et des comportements conformément aux objectifs fixés et une dimension de maîtrise qui doit aider au pilotage de l'entreprise.

Cette complémentarité est soulignée par Bouquin, (1998), pour qui, la vérification n'est qu'une condition de la maîtrise. En effet, le contrôle a priori (maîtrise) ne peut être réel que si l'entreprise se donne les moyens d'un contrôle a posteriori (vérification) des actions et des comportements. Appliqué à la gestion, le contrôle a pour objectif la maîtrise des performances économiques de l'organisation. Cette approche du contrôle

constituera l'architecture de notre recherche. En effet, elle présente le processus de contrôle :

- dans une logique de régulation grâce à la vérification (analyse des écarts) qui permet de conduire l'organisation vers l'état désiré ;
- dans une logique d'auto-apprentissage car l'action corrective menée permet d'acquérir une expérience de la réalité et cette accumulation d'expériences va pousser le responsable à considérer l'état désiré (Gervais, 1991).

Cette approche nous permet de déduire une définition du contrôle de gestion basée sur la conception du Plan Comptable Général pour lequel l'objectif du contrôle de gestion d'une entreprise est de :

"Maîtriser sa conduite en s'efforçant de prévoir les événements pour s'y préparer avec son équipe et de s'adapter à une situation évolutive" (PCG, 1999, P. 290).

Cette définition se base sur quatre verbes clés: prévoir, se préparer pour maîtriser et s'adapter, le contrôle de gestion est présenté donc comme un processus dynamique visant à :

"définir un ensemble cohérent d'objectifs pour tous les responsables de conception et d'exécution; faire mettre en place les moyens en hommes, en équipements, en services extérieurs, en organisation de commandement et de coordination pour atteindre ces objectifs; observer régulièrement les excès et les insuffisances des performances réalisées relativement aux objectifs assignés; et utiliser ses observations pour entreprendre, le cas échéant, l'aménagement raisonné des objectifs de départ ou les actions correctives appropriées sur les moyens mis en place" (PCG, 1999, P. 291).

Nous constatons que le contrôle de gestion peut s'exercer, soit par simple surveillance de l'évolution de valeurs constatées, et selon Lauzel et Teller (1992).

L'exercice de la fonction contrôle de gestion a pour objet essentiel de transmettre aux responsables les informations nécessaires afin d'anticiper les actions, de suivre les réalisations en fonction des objectifs poursuivis et de rendre compte des résultats obtenus.

L'exercice de cette fonction nécessite la mise en place d'un nombre d'outils de contrôle, pour s'assurer que les objectifs de l'entreprise sont atteints.

Pour concevoir un système de contrôle de gestion adapté au contexte des petites

entreprises il est indispensable de les définir, d'identifier leurs spécificités et de comprendre les problèmes spécifiques qui se posent à elles.

Au sens d'Anthony (1965) :

" Le contrôle de gestion apparaît comme le processus par lequel les managers s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience dans l'accomplissement des objectifs de l'organisation »
« Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation ".

Pour Teller et Mignon (2009) :

" Le contrôle de gestion peut se définir comme un processus d'aide à la décision permettant une intervention avant, pendant et après l'action ".

C'est un système global d'information interne à l'entreprise qui permet la centralisation, la synthèse et l'interprétation de l'ensemble des données figurant les performances de chacune des activités ou fonctions de l'entreprise. Outre le fait que le contrôle de gestion doit contribuer à la « reconfiguration » de l'entreprise, le contrôle de gestion remplit sa fonction d'interface, notamment en donnant des éléments d'arbitrage entre le référentiel interne et le marché.

2.1.2- Fonction contrôle de gestion et services fonctionnels

Le contrôle de gestion s'inscrit dans le cadre d'une rationalité typiquement économique; l'efficience et l'efficacité ne sont que deux modalités de celle-ci. L'évaluation de politique du moins idéalement repose sur une acception plus large de la rationalité, à savoir la simple adéquation des moyens aux fins.

De nombreux travaux font référence à un travail intellectuel dissocié du travail opérationnel. Ainsi, le mode d'organisation proposé par Taylor, (1956) ; cité par Pouget, (1998), accorde une incontestable visibilité au concept de service fonctionnel auprès des penseurs de l'organisation. Le département d'organisation taylorien comporte, dès sa conception, un service dédié à ce qui sera appelé quelques années plus tard, la fonction contrôle de gestion.

Deux lectures majeures de l'histoire de la naissance de cette fonction sont en compétition. Une première lecture, proposée par Chandler, (1977), s'inscrit dans une perspective économique se référant largement à la théorie des coûts de transaction.

L'émergence de la fonction contrôle de gestion y est analysée comme une suite naturelle de l'évolution des structures organisationnelles afin de répondre de la façon la plus efficace aux contraintes de l'environnement. Des travaux, d'inspiration sociologique, réalisés par Chandler, (1988) et par Fligstein (1985 ; 1990) nuancent les conclusions de Chandler, (1988) montre que l'émergence de la fonction contrôle de gestion doit être appréhendée dans le cadre plus large des luttes entre professions pour s'arroger le champ de la comptabilité de gestion. Chacune de ces lectures historiques permet de mettre en perspective la question du territoire occupé par la fonction contrôle de gestion.

2.1.3- Les outils de contrôle de gestion

2.1.3.1-Enterprise Resource Planning et le Contrôle de Gestion

→ Enterprise Resource Planning et le Management

L'implantation généralisée des ERP (progiciels de gestion intégrée) constitue un fait majeur en matière de management. L'intégration des procédures et des différentes dimensions de la gestion ouvre un champ nouveau aux techniques décisionnelles en éliminant les cloisonnements de l'organisation.

Les décideurs disposent d'une vue transversale, globale mais aussi très précise des flux d'informations leur permettant d'affiner et accélérer les prises de décision. Les ERP constituent aussi potentiellement un formidable outil au service des contrôleurs de gestion. En effaçant les contraintes de collecte et stockage de l'information, en permettant leur actualisation rapide, l'édition automatisée d'états de suivi (tableaux de bord) et l'accélération des procédures de *feed-back*, les ERP sont un levier d'amélioration de la production et du contrôle de l'information, rendant possible l'avènement de nouvelles pratiques ou de nouveaux supports de contrôle.

Leur implantation suppose une modélisation globale des flux et des processus de l'entreprise passant éventuellement par un *reengineering* de l'ensemble des usages et techniques en place.

C'est alors une opportunité remarquable pour actualiser les modèles de contrôle et de comptabilité de gestion en faisant évoluer, par exemple, les schémas de calcul de coût au sein de l'entreprise. D'une logique de centres de coûts traditionnels, largement dominante, elle pourrait basculer vers une approche ABC (Activity Based Costing) fondée sur les processus, modélisation par ailleurs proposée par certains éditeurs d'ERP dans leurs modules de contrôle de gestion.

Cependant, toutes les études récentes sur le sujet (notamment Meyssonier et Pourtier, 2004a) montrent que la complexité de l'intégration des ERP soulève de nombreux problèmes organisationnels. Ainsi, la multiplication des applications spécifiques ou périphériques complique et sclérose l'utilisation des données. La consolidation des procédures antérieures freine durablement la possibilité d'une restructuration des méthodes de suivi et de calcul des coûts. La désaffectation des personnels et le cloisonnement entre plusieurs groupes d'utilisateurs ne peuvent que ralentir la circulation de l'information, les procédures de reporting (internes ou avec la société mère) et la mise à jour des données stratégiques. En somme, si les ERP constituent un cadre technique innovant et conceptuellement remarquable pouvant favoriser une évolution significative du contrôle de gestion, la réalité reste nettement plus nuancée.

→ ***Enterprise Resource Planning et le Changement organisationnel***

La nature et les modalités du changement organisationnel généré par les ERP sont présentées et synthétisées par Reix (2002) dans le cadre général des relations entre technologies de l'information et changement organisationnel, par Rowe (1999) pour la compréhension de la nature des ERP et de leur impact organisationnel et par Azan (2002) ou Meyssonier et Pourtier (2004a et 2004b) pour l'analyse des dispositifs concrets mis en place pour permettre le succès des implantations d'ERP dans les entreprises.

On sait que l'introduction de l'ERP peut relever de deux démarches. L'implémentation du système peut se faire par *Big Bang*, comme c'est le cas dans presque 30% des cas selon Canonne et Damret (2002), ou progressivement en accroissant au fur et à mesure le

nombre des modules (profondeur de plus en plus grande) et des entités (champ spatial de plus en plus large).

Il faut donc, pour analyser la nature du changement en matière d'ERP prendre en compte, comme le propose Tomas (2000), les dimensions fondamentales de l'ERP que sont le degré d'intégration (DI) et la couverture opérationnelle (CO).

Par ailleurs, pour Burns et Scapens (2000) dans une approche institutionnaliste, les changements dans le domaine du contrôle de gestion peuvent se présenter également sous deux formes. Cela peut être une rupture brutale remettant en cause un équilibre d'ensemble stable avec ses règles formelles et ses pratiques concrètes (phénomène de révolution). A l'inverse, cela peut se présenter comme un processus dialectique de modification des pratiques et d'ajustement des règles, nécessitant une certaine durée et aboutissant à une nouvelle configuration (phénomène d'évolution). Ce dernier cas la perception des changements est fortement déterminée par le moment où l'observation intervient (car trop précoce elle ne détecte aucun changement majeur).

Il apparaît donc intéressant de voir comment le changement au niveau de la technologie de l'information agit sur le contrôle de gestion (évolution ou révolution).

Dans le champ du contrôle de gestion on peut distinguer ce qui est « appareillage conceptuel » (les modèles et les outils formalisés) et ce qui relève du « dispositif organisationnel » (les structures et les comportements). La littérature actuelle semble s'être plus focalisée sur le deuxième aspect que sur le premier, probablement parce qu'il est plus facile de mesurer et de décrire les changements organisationnels qui sont très visibles que les fondements conceptuels mis en œuvre, souvent plus souterrains et parfois incertains (cf. à ce propos les remarques de Gosselin et Mévellec, 2003).

→ L'impact limité des ERP sur les concepts et les modélisations du contrôle de gestion

Le *reengineering* qui précède en général la mise en place des ERP repose sur une représentation des flux et des processus industriels propice à une lecture « par activités ».

Malgré cela, Hyvönen (2003) indique qu'il n'y a pas de lien entre la mise en place d'un ERP dans l'entreprise et les innovations conceptuelles en matière de contrôle de gestion comme le calcul de coûts de type ABC (Activity-Based Costing) et la démarche ABM (Activity-Based Management), le *target costing* et le *life-cycle costing*, *balanced Scorecard* et *beyond budgeting* ... De nombreux travaux vont dans ce sens¹. Ils montrent qu'il n'y a pas de relation apparente entre l'innovation technologique dans les systèmes d'information et l'innovation en matière d'outils de contrôle de gestion. Il est clair, par exemple, que la mise en place d'un système de calcul des coûts basé sur les activités (*Activity-Based Costing*) nécessite des informations internes complexes et parfois mouvantes sur les processus transversaux de création de valeur mis en œuvre. Ceci a particulièrement été souligné par les concepteurs de la méthode ABC (Cooper et Kaplan, 1998). Il semble toutefois que de l'avis de certains analystes que dans plusieurs systèmes ERP, le codage des informations permettant de nourrir une modélisation de type ABC des coûts est défaillant Willis (2001).

→ **Pertinence des informations recueillies dans les ERP**

La plupart du temps, le résultat, parce qu'il est contraint par un formatage amont de l'information parfois incertain, souvent incomplet et figé, doit être pris en compte avec beaucoup de prudence (Pérotin, 2002).

Il apparaît a priori plus satisfaisant à beaucoup d'utilisateurs d'avoir un système de calcul des coûts structuré par centres de responsabilités avec la détermination de standards et le calcul d'inducteurs de coûts volumiques classiques. Ceci permet d'alimenter le *reporting* mensuel de l'entreprise et d'assurer le suivi des performances de l'entité.

Le découpage des calculs de coûts se cale alors sur la structure organisationnelle (le maillage complet de l'organisation avec responsabilisation verticale) et sa logique de type budgétaire plutôt que sur la cartographie des activités (les processus transversaux créateurs de valeur qui débordent les frontières de l'entreprise avec coopération horizontale) et sa logique de type « tableaux débord ». Si ce choix est fait, il faut

effectuer *ex post* (ou dans un module distinct de l'ERP, comme par exemple le PPDM, le SIM etc.) la modélisation basée sur les activités.

Donc il y a d'un côté les calculs de coûts ventilés dans l'organisation de telle façon que la mise sous tension soit possible et permette d'assurer le suivi de la gestion quotidienne et des performances (efficacité et efficience). Et il y a, ailleurs, une modélisation plus ponctuelle sur la base d'une approche ABC pour éclairer les choix stratégiques.

Ceci demande toutefois de pouvoir utiliser des bases de données contenant des informations sur les transactions avec de multiples attributs pour qu'une ventilation satisfaisante des consommations de ressources, puis de l'utilisation des activités pour créer de la valeur pour le client final, soit possible.

Ainsi, il ne semble pas que, dans le champ de la comptabilité de gestion, la mise en place des ERP change l'approche en matière de concepts et d'outils. On en serait souvent encore dans les entreprises à une phase d'acclimatation (qui sera peut-être ensuite dépassée dans une évolution avec utilisation « à plein » des potentialités des ERP une fois l'acculturation réalisée) où la complexité des systèmes amène le contrôleur à effectuer une partie des calculs et des analyses hors des modules directement automatisés.

Le plus souvent, les outils de contrôles préalables sont « recollés » sur l'ERP, conservant leur logique initiale.

On assiste alors au développement « maison » d'applications Excel ou Access permettant aux contrôleurs de retrouver leurs usages précédents. Si on reprend la distinction entre système de représentation et système d'animation assez classique dans la littérature en contrôle de gestion : les ERP n'ont pas fait surgir de nouveaux systèmes de représentation innovants, ils sont juste permis de rationaliser, automatiser et rendre plus performants les systèmes d'animation classiques des entreprises.

Si les modifications ne sont pas remarquables au niveau des concepts elles interviennent donc peut-être plus au niveau des pratiques professionnelles. Ce point de vue est développé par Ségrestin (2004) quand il insiste sur le rôle sociocognitif global des ERP, comme méta-modèle ou technologie invisible au sens de Berry (1983), par-delà ses propriétés formelles.

→ *Les conséquences plus visibles des ERP sur la fonction et le rôle des contrôleurs de gestion*

Nous avons vu que les changements dans le champ du contrôle de gestion semblaient encore assez flous et relativement lents. On peut faire, malgré tout, la distinction entre les systèmes de contrôle de gestion d'une part et la nature concrète du travail de pilotage de gestion d'autre part. Si la mise en place des ERP, comme le PPDM, le SIM etc. ne s'accompagne d'aucun changement conceptuel majeur, elle semble faciliter des évolutions aussi bien au niveau des managers de terrain que des contrôleurs de gestion et conduit à redéfinir des équilibres dans la répartition des tâches.

→ *Les conséquences dans la redéfinition des tâches*

On peut se référer à la littérature professionnelle, notamment anglo-saxonne dans ce sens. On y trouve plusieurs réflexions sur l'évolution de la fonction comptabilité-contrôle. La mise en place des ERP est souvent l'occasion de redéfinir les missions et les fonctions des systèmes comptables et des hommes en charge de ce domaine (Henson, 1997).

Il apparaît que le besoin en hommes responsables, au niveau de la fonction contrôle de gestion, de la collecte d'informations managériales et de l'établissement des documents pour le *reportings* financier va être significativement réduit (Wagle, 1998). Les contrôleurs de gestion deviendraient de plus en plus des auditeurs internes et conseillers de gestion (Anastase, 1997). Mais tout ceci dépendrait beaucoup des formes du contrôle de gestion indiquées (Boitier, 2004) reprenant la distinction de Simmons (1990) entre contrôle de gestion programmé et contrôle de gestion interactif.

Beaucoup de tâches qui étaient accomplies jusque-là par les contrôleurs de gestion sont automatisées et effectuées directement par le logiciel intégré, SIM par exemple. Ceci apparaît clairement dans le processus de *reportings*. Les cadres de terrain disposent des mêmes informations qu'avant la mise en place du PPDE mais au lieu d'être dépendants des contrôleurs de gestion pour l'établissement des documents historiques, ils peuvent les établir de façon directe, en temps réel, sous des formes adaptées et modulables en fonction de leurs besoins.

Le résultat le plus flagrant est que l'attention du contrôleur, jusque-là essentiellement focalisée sur la collecte des informations enregistrant le degré de réalisation des budgets, peut se consacrer, de façon nettement plus importante, aux prévisions et à l'analyse. On passe également d'un travail sur les indicateurs financiers retardés (performances mesurées *ex post*) à un travail sur les indicateurs physiques avancés (performances anticipées *ex ante*). La qualité du pilotage de gestion en est améliorée.

D'après Scapens et Jazayeri (2003), les ERP permettent quatre évolutions en matière de contrôle de gestion :

- L'élimination des tâches routinières (paye, une partie de la budgétisation, etc.);
- Le transfert de connaissances comptables aux managers de terrain ;
- L'utilisation d'indicateurs avancés plus nombreux (éléments physiques précurseurs des performances plutôt que mesures financières les constatant) ;
- Un rôle plus large des contrôleurs de gestion.

On retrouve alors des conséquences sur la nature même du travail des contrôleurs de gestion. Pour Besson (1999), les ERP induisent une modification de la fonction contrôle de gestion, leur implantation entraînant le développement de deux métiers : un métier d'ingénierie centré sur le système d'information de gestion et un métier d'analyste centré sur l'interprétation et la communication des données de gestion (graphique 3 plus loin dans l'article). Cette « dissociation fonctionnelle » serait aussi visible au niveau d'autres fonctions comme les services informatiques.

Pour Caglio (2003), on assiste à une hybridation entre les divers groupes professionnels : contrôleurs de gestion, spécialistes des systèmes d'information et managers de terrain. Les connaissances, les activités et les outils des uns et des autres s'entrecroisent, se concurrencent et coopèrent. Il y aurait là une sorte de fertilisation croisée sans qu'on puisse faire de pronostic définitif sur l'avenir du positionnement et de la légitimation de la fonction *management control* dans le futur.

Les managers opérationnels utilisent beaucoup et directement les informations tirées des ERP : cela fait évoluer leurs relations avec les contrôleurs de gestion, changeant par-là

progressivement la nature du travail niveau du travail des dirigeants. Malgré les affirmations des vendeurs de systèmes ERP, la dimension stratégique n'est qu'imparfaitement prise en compte par les ERP. Les *tops managers* ont toujours besoin de retraiter les informations nécessaires à leurs choix fondamentaux qui ne peuvent être encore correctement automatisées.

Mais, par-delà ces impressions empiriques, certains chercheurs sont beaucoup plus dubitatifs sur l'importance du changement occasionné par les ERP. Par exemple Granlund et Malmi (2002), estiment que, contrairement aux attentes, les ERP ont peu de conséquences sur les méthodes et les pratiques de contrôle de gestion. Ils expliquent cet impact modéré par trois raisons :

- L'ampleur du travail de mise en place complète des ERP ne va permettre aux effets induits de n'émerger que lentement ;
- La complexité des ERP peut occulter certains aspects novateurs des développements en matière de contrôle de gestion ;
- Les ERP peuvent jouer un rôle stabilisant, confortant les pratiques existantes en matière de contrôle de gestion (ERP structurés plutôt que structurants).

A cette étape de la mise en œuvre des ERP, il est important de noter que les études de cas recueillies par la littérature, semblent mettre en évidence une corrélation apparente entre l'installation des ERP et l'évolution des pratiques de contrôle de gestion. Mais concordance ne signifie pas dépendance. En ce sens il se pourrait que les ERP facilitent bien une telle évolution et pas qu'ils en sont le moteur.

Car il est clair que cette évolution s'amorçait aussi dans des environnements sans ERP : qu'il s'agisse de favoriser le travail en équipe et les actions transversales, de passer d'un rôle de contrôleur à un rôle de conseiller pour les fonctionnels spécialistes du *management control*, que les cadres intermédiaires voient accroître leurs prérogatives en matière de pilotage de gestion (visibles aussi bien dans leurs dimensions économiques que dans leurs dimensions GRH) ou qu'on développe les démarches *beyond budgeting* (prônées par le CAM-I) au détriment des pratiques trop strictement financières.

2.1.3.2-Les autres outils de contrôle de gestion recensés

En se référant aux travaux de Moisdon (1997), il importe de faire plusieurs distinctions. Un outil de gestion n'est pas une règle dans la mesure où une règle peut être informelle : elle peut être justifiée par l'expérience ou le savoir-faire par exemple, et rester tacite alors qu'un outil de gestion sera formalisé. Un outil de gestion est une « formalisation de l'activité organisée ».

Rowe, Fernandez et Picory (1994), à travers une étude réalisée dans 102 PME dont 64,3% ont un effectif inférieur à 50 salariés, ont entrepris de montrer que le pilotage des PME n'était pas dû uniquement à des décisions intuitives. Dans cette perspective, ils ont recensé une batterie d'outils de gestion très utilisés dans les PME. Le premier objet de leur recherche, affirment-ils, est de montrer que de nombreux outils de gestion existent dans les PME. Ces outils s'inscrivent dans la dimension instrumentale du contrôle de gestion. Ainsi les outils de prévision, de suivi, et d'analyse sont la concrétisation des phases de finalisation, de pilotage et d'évaluation.

→ Les outils de prévision

Les outils de prévision sont matérialisés par les plans et les budgets. Il s'agissait de repérer la diffusion de ces outils dans les PME. Les taux élevés de réponses positives conduisent les auteurs à s'interroger sur le degré de confiance à accorder à ces résultats. En effet, parce que l'élaboration de certains outils (plan de formation, plan prévisionnel de rentabilité des investissements) est complexe, les taux de réponses doivent, selon eux, être plus faibles.

Toutefois, ils constatent qu'il existe une relation inverse entre le degré de complexité de l'outil et son utilisation dans l'entreprise Abi, (2005).

→ Les outils de suivi

Les outils de suivi sont représentés dans les tableaux de bord. Ce recensement permet entre autres, de se faire une idée sur la variété des indicateurs que l'on trouve dans un

tableau de bord de dirigeant de PME et de leur poids respectif dans l'aide à la décision. Cette étude montre que la gestion à court terme est privilégiée tant au niveau du suivi des indicateurs de rentabilité, de la demande, que de la production (Abi, (2005)).

→ *Les outils d'analyse*

Les outils d'analyse sont matérialisés par la comptabilité analytique, ils sont la concrétisation de l'amendement du contrôle de gestion. Les résultats montrent que dans les PME, c'est la méthode des coûts complets qui est utilisée alors qu'elle est de plus en plus remise en cause par les chercheurs. De plus, le calcul des coûts est utilisé pour remplir ses rôles traditionnels de fixation des prix et de calcul de la marge. Cette liste des outils recensés par Rowe et al. (1994) a été complétée par une autre étude de ces mêmes auteurs (Fernandez et al. 1996). Les outils recensés à partir de cette étude sont :

- **pour les outils de prévision** : les plans prévisionnels des ventes, le plan prévisionnel de production ;
- **pour les outils de suivi** : le chiffre d'affaires, le nombre de commandes, les délais fournisseurs, les stocks de matières premières ;
- **Pour les outils d'analyse** : les coûts unitaires de fabrication et les écarts sur prévision des quantités.

De plus, l'étude de Bajan-Banaszak (1993), orientée sur les petites entreprises montre que 48% des entreprises utilisent une comptabilité financière orientée gestion et seulement 27% des entreprises disposent d'outils de gestion autres que la comptabilité. Les taux d'utilisation sont les suivants : comptabilité analytique 18%, tableaux de bord 19%, prévisions globales 19%, analyse des écarts 12% et le budget par fonction 7%.

Nobre (2001), à partir d'une étude réalisée auprès de 86 entreprises de taille supérieure à 50 employés, précise que les outils de pilotage comme le tableau de bord, la fixation d'objectifs collectifs, la fixation d'objectifs individuels, la détermination de résultats mensuels, la procédure budgétaire et le calcul d'écarts, sont largement répandus au sein des PME.

Cet ensemble d'outils recensés forme une liste qui nous semble assez complète. Une étude menée sous la direction de M. Gervais dans les PME du Grand-Ouest concernant

les tableaux de bord, présente les mêmes indicateurs déjà cités par Rowe et al (1994). De plus, une étude plus globale effectuée en 1987 par le Magazine Tertiaire avec les élèves de l'EDHEC, montre que les dirigeants de PME utilisent majoritairement les outils de comptabilité analytique, les budgets prévisionnels à un an et les tableaux de bord, et ces outils font l'objet d'un traitement informatisé. De même, McMahon et Holms (1991) ont observé que les outils financiers traditionnels tels les écarts financiers, les budgets, les systèmes de coût de revient, sont largement présents dans les PME. Enfin, Chapellier (1997), dans son article recense la majorité des outils que nous avons présentés. Cette liste d'outils de prévision, de suivi et d'analyse peut, donc, être considérée comme une représentation fiable des outils de gestion dans les entreprises.

2.1.4- La comptabilité analytique et les techniques de calcul de coûts

Les entreprises doivent faire face à un environnement de plus en plus hostile, complexe, incertain et en perpétuelle mutation : les concurrents sont plus nombreux, les clients plus exigeants. Face à la mondialisation et à la concurrence qui se durcit, les entreprises doivent développer leurs outils de contrôle de gestion. Plus particulièrement, elles doivent développer leur comptabilité analytique pour établir un système de mesure et constituer un outil de prise de décision. Le calcul des coûts joue un rôle fondamental dans tout système de contrôle de gestion. Il permet de quantifier les objectifs, de valoriser les moyens mis en œuvre, et de montrer les résultats obtenus ou prévus par produit. Enfin, c'est un outil pour la prise de décision que le manager ne doit pas sous-estimer. N'étant généralement pas obligatoire (le code de commerce ne fait aucune référence à la comptabilité analytique), la raison d'être de la comptabilité analytique est son utilité.

Dans le contexte des PME, si la comptabilité générale existe parce qu'elle est obligatoire, la comptabilité analytique apparaît peu fréquemment. Pourtant la connaissance des coûts est essentielle pour la compétitivité des PME dans l'environnement actuel et le contrôle des décisions et des actions permet de mieux orienter les décisions.

L'étude de Chapellier (1997) est une des seules recherches ayant tenté de caractériser globalement les pratiques comptables des PME, définies en termes de production et

d'utilisation des données par le dirigeant, relativement aux quatre champs suivants de la comptabilité : générale, contrôle de gestion, analyse financière et tableau de bord. D'autres études, notamment celles de Lavigne (1999), se sont concentrées sur le champ particulier de la comptabilité générale. Ces différentes recherches en s'inscrivant dans le courant de la théorie de la contingence, ont démontré l'hétérogénéité du système comptable des PME et ont identifié certains de ses déterminants.

L'étude de Lavigne (2002) part, quant à elle, de la consultation de données émanant de 282 PME manufacturières. Cette recherche permet de conclure que, bien que majoritairement informatisés, les systèmes d'information comptable des PME sont divers et déterminés principalement par des facteurs de contingence structurelle, dont la taille qui joue un rôle essentiel, et le mode de croissance de l'entreprise.

Une hypothèse particulière liée à l'utilisation d'informations comptables de gestion est émise : les PME plus complexes et ayant des acteurs comptables plus influents adoptent davantage des pratiques de comptabilité de gestion pour favoriser la performance financière et organisationnelle des entreprises. Le calcul des coûts constitue l'une des tâches de base de la comptabilité analytique.

D'après l'étude de Nobre (2001) on peut conclure que la majorité des PME utilisent une seule méthode de calcul de coût : la méthode de coût complet qui leur paraît plus que satisfaisante. Elle est fortement polarisée sur le calcul du coût de production.

Quant aux pratiques de fixation de prix, trois méthodes sont utilisées par les PME. La première, qui est la plus courante, consiste à ajouter une marge au coût de revient, quel que soit le type de coût de revient utilisé. La seconde conduit à s'aligner sur les prix pratiqués sur le marché. La troisième méthode consiste à valoriser un élément de charge de référence jugé prépondérant dans le coût de revient, et à appliquer un taux de structure permettant d'intégrer les autres charges et la marge bénéficiaire.

2.2- Méthodologie de l'étude

2.2.1- Population et échantillon de l'étude

Cette étude est de type qualitatif. La population d'étude est composée de l'ensemble des cadres de la DRCO de la SONEB. Pour constituer l'échantillon de l'étude, un choix

raisonné sera effectué en tenant compte que l'agent soit utilisateur ou non des outils de contrôle de gestion. Pour Jean Vaillant (2005), « La définition d'échantillon représentatif diffère selon que le plan d'échantillonnage est probabiliste ou non probabiliste :

- un plan probabiliste fournit un échantillon représentatif dès lors que chaque individu de la population a une probabilité connue et non nulle d'être inclus dans l'échantillon ;
- un plan non probabiliste fournit un échantillon représentatif si la structure de l'échantillon pour certaines variables clés est similaire à celle de la population cible. Par exemple, on peut vouloir construire un échantillon pour lequel les proportions de catégories d'individus soient similaires dans l'échantillon à celles de la population cible (c'est le principe de la méthode dite des quotas). ».

Dans le cadre de ce mémoire, compte tenu du type d'information recherché, il sera procédé à un choix raisonné des cadres de la DRCO.

2.2.2- Méthodes de collecte et d'analyse de données Spécification du model

→ L'entretien

A l'aide du guide d'entretien élaboré à cet effet, nous avons eu avec dix chefs d'agence représentant des formateurs et cinq autres utilisateurs des outils de prévision, suivi et d'analyse des activités principales de la SONEB.

La collecte de l'information implique la réalisation simultanée de deux activités. La première consiste à sélectionner les répondants faisant l'objet de l'étude. La seconde repose sur la détermination du mode de saisie des données recueillies.

2.2.3- L'analyse diagnostic

A- L'analyse SWOT

La matrice SWOT ou analyse SWOT est un outil créé par Albert HUMPHREY consultant en management Américain.

L'Analyse SWOT ou matrice SWOT est un outil d'analyse stratégique. Il combine ainsi donc l'étude des forces et faiblesses des outils de gestion précités avec celles des opportunités et des menaces de leur environnement, afin d'aider à la définition d'une stratégie de développement. En ce qui concerne notre étude, à partir, des résultats obtenus, nous pourrions ainsi dégager les problèmes par centre d'intérêt.

Ce mémoire sur la SONEB, procède à l'analyse SWOT qui examine sa situation selon deux axes et quatre dimensions.

D'une part, elle analyse: la **situation interne** de l'organisation en soulignant particulièrement ses **forces** (ou *Strengths*) et ses **faiblesses** (ou *Weaknesses*), par une analyse exhaustive de ses principaux aspects.

D'autre part, elle analyse son **environnement externe** afin de déterminer la position de l'entreprise et ses options stratégiques et cela en termes d'**opportunités** (ou *Opportunities*) et de **menaces** (ou *Threats*). Pour ce faire, elle prend notamment en compte les différents facteurs qui menacent l'organisation ou qui servent d'opportunité ainsi que leurs forces et faiblesses. Elle peut être utilisée pour analyser la situation globale de l'entreprise ou servir à l'étude de l'une ou de l'autre de ses composantes, par exemple, ses systèmes d'information.

B- L'analyse du contenu

L'Analyse de contenu est la méthode qui cherche à rendre compte de ce qu'ont dit les interviewés de la façon la plus objective possible et la plus fiable possible.

Cette méthode a été utilisée pour analyser les résultats d'entretien dans le cadre de ce mémoire.

C- Analyse de résultats d'entretiens

Nous avons mené une étude de cas sur la SONEB, dans une approche intermédiaire entre les démarches monographiques qualitatives et les données secondaires issues des outils du contrôle de gestion à la SONEB visant à poser un cadre de recherche sur

l'efficacité des outils de contrôle de gestion. Pour autant, notre démarche reste encore largement exploratoire. Les résultats présentés découlent de nos études de terrain et de nos entretiens, ils ne peuvent prétendre à la généralisation avant d'avoir été confirmés par des enquêtes plus lourdes et plus systématiques, avec des démonstrations statistiques.

Dans notre mémoire, les remarques de Gosselin et Mévellec (2003) en matière de méthodologie de recherche ont été notre fil directeur : plutôt qu'admettre des qualifications a priori des systèmes de contrôle de gestion nous avons cherché, à partir de l'analyse des outils de contrôle de gestion à évaluer ces dits outils. La méthode consiste en des visites, interviews avec questions ouvertes, semi-fermées et confrontation postérieure systématique avec les cadres de la DRCO.

Nous avons dans le cadre de cette étude, interviewé cinq agents ayant connaissance des outils de contrôle de gestion. Le guide d'entretien est en annexe.

2.2.2- Limite de l'étude

Ne s'agissant pas de questionnaires administrés à distance mais d'entretiens semidirectifs, nous n'avons pas mis en place une série figée de « n » items, proposant des échelles de valeurs (type Lickert) ou des réponses « présence/absence ». Aussi, la matière première de cette étude ne se prête-t-elle pas aux traitements statistiques mais elle est beaucoup plus riche, plus fouillée, vérifiée sur le terrain et recoupée avec les documents disponibles (par exemple les mémoires de stage d'étudiants immergés dans le contexte pendant plusieurs mois). Une limite est que dans ces conditions, l'étude laisse une part assez importante à l'interprétation des chercheurs. Pour limiter ce biais, les entretiens étaient sous-tendus par une grille directrice dont la trame est rendue dans le tableau d'entretien en annexe.

CHAPITRE III

CADRE EMPIRIQUE DE L'ETUDE

Cette partie présente l'inventaire des outils de gestion et d'analyse de la performance qui sont utilisés à la SONEB.

Suite à l'état des lieux des attributions du Service Contrôle et Analyse des performances de la Direction régionale de Cotonou de la SONEB, la matrice SWOT nous permet de

dégager les Forces, les Faiblesses, les Opportunités et les Menaces qui sont associées à chacun de ses outils de gestion.

3.1. Description et analyse des outils

Afin de sortir des états d'analyse des performances des activités, le Service de Contrôle de Gestion où nous avons effectué notre stage, dispose pour ce faire de certains outils que nous avons recensés et analysés.

3.1.1- Les renseignements statistiques

A travers cet outil, nous avons tous les indicateurs liés à l'analyse des performances des activités technico-économiques de la Direction régionale de Cotonou.

SOCIETE NATIONALE DES EAUX DU BENIN
DIRECTION CENTRALE DE L'EXPLOITATION
CELLULE STATISTIQUE D'EXPLOITATION

N°1

RENSEIGNEMENTS STATISTIQUES DIRECTION REGIONALE DE COTONOU

ANNEE : 2013

MOIS : DECEMBRE

DIVISIO RUBRIQUE	COTONOU			GODOMEY	ABOMEY-CALAVI			ALLADA		OUIDAH		TOTAL
	GBEGAM EN	VED OKO	AKPAK AU		CALAVI	ZINVIE	SÔ-AVA	ALLADA	TOFFO	OUIDAH	TORI	
Eau pompée (m ³)	1 432 526			680 007	194 029	1 191	2 380	28 250	5 347	72 442	4 848	2 421 020
Eau refoulée (m ³)	1 311 061			677 956	194 029	1 191	2 380	28 250	5 347	69 138	4 848	2 294 200
Long totale du réseau	1 126 090	431 145		212 438	266 563	6 350	4 801	49 442	9 350	90 693	13 139	2 210 011
Production journ. maxi	Valeur	46 500		23 990	6 858	54	141	1025	238	07/02/1908	209	81 975
	Date	28/11/2013		01/12/2013	24/12/2013	20/12/2013	01/12/2013	29/11/2013	25/12/2013	20/12/2013	22/12/2013	374582
Production journ. mini	Valeur	40 800		15 907	5 927	29	45	817	95	2 147	145	65 912
	Date	11/12/2013		28/12/2013	19/12/2013	08/12/2013	14/12/2013	17/12/2013	21/12/2013	27/12/2013	16/12/2013	374633

DIVISIO RUBRIQUE	COTONOU			GODOMEY	ABOMEY-CALAVI			ALLADA		OUIDAH		TOTAL
	GBEGAM EN	VED OKO	AKPAK AU		CALAVI	ZINVIE	SÔ-AVA	ALLADA	TOFFO	OUIDAH	TORI	
Consommat° chaux (kg)	6 000			2 920	0	0	0	0	0	18	0	8 938
Consommation hypochlorite Ca (kg)	1 032			375,9	103	0,8	4	44	3,6	21	6	1 590
Consommation sulfate d'alumine (kg)	0			0	0	0	0	0	0	0	0	0
Consom Neutralite (kg)	0			0	0	0	0	0	0	0	0	0
Eau traitée	1 311 061			677 956	194 029	1 191	2 380	28 250	5 347	69 138	4 848	2 294 200

Fig N° 3 : Tableau N°1: Reporting des activités au niveau de l'usine d'eau Source: Document interne SONEB

Ces renseignements permettent le suivi de la quantité d'eau produite et pompée dans la région de l'Atlantique. Ce suivi de la quantité d'eau produite permet en réalité de suivre la capacité de la SONEB dans cette région et de pouvoir faire des prévisions sur le futur. Il s'agit essentiellement de la prévision de la quantité d'eau traitée et consommée.

SOCIETE NATIONALE DES EAUX DU BENIN
DIRECTION CENTRALE DE L'EXPLOITATION
 CELLULE STATISTIQUE D'EXPLOITATION

N°2

RENSEIGNEMENTS STATISTIQUES
DIRECTION REGIONALE DE COTONOU

ANNEE : 2013

MOIS : DECEMBRE

RUBRIQUE \ DIVISIO	COTONOU			GODOMEY	ABOMEY-CALAVI			ALLADA		OUIDAH		TOTAL
	GBEGAMEY	VEDOKO	AKPAKPAAC		CALAVI	ZINVIE	SÔ-AVA	ALLADA	TOFFO	OUIDAH	TORI	
Energie auto-produite (kwh)	15780			6 300	2 100	0	0	0	0	870	0	25 050
Consommat° gas-oil (1)	5260			2 100	700	0	0	149	0	0	0	8 209
Consommat° spécifique Gas-oil	0			0	0	0	0	0	0	0	0	0
Consommat° huile (1)	0			0	0	0	0	0	0	0	0	0
Consommat° spécifique huile	0			0	0	0	0	0	0	0	0	0

RUBRIQUE \ DIVISIO	COTONOU			GODOMEY	ABOMEY-CALAVI			ALLADA		OUIDAH		TOTAL
	GBEGAMEY	VEDOKO	AKPAKPAAC		CALAVI	ZINVIE	SÔ-AVA	ALLADA	TOFFO	OUIDAH	TORI	
Consommation énergie auto-produite (kwh)	15780			6300	2 100	0	0	0	0	870	0	25 050
Consommation énergie SBEE (kwh)	748 148			251874	58 097	529	404	9 008	4 596	27 850	2 275	1 102 781
Consommation totale Energie (kwh)	763 928			258 174	60 197	529	404	9 008	4 596	28 720	2 275	1 127 831
Consommation spécifique kwh/m3	0,53			0,00	0,31	0,44	0,16	0,32	0,86	0,39	0,47	3

Fig N° 4 : Tableau N°2 : Reporting des activités au niveau de l'usine d'eau Source: Document interne SONEB

Cet outil permet le suivi de l'efficacité de la distribution d'eau en termes de pression. En effet, il permet de suivre la quantité d'énergie auto-produite par la SONEB et celle provenant de la SBEE pour le pompage de l'eau produite et sa distribution aux clients. Cette information fournie par division permet de suivre et de prendre des décisions utiles en cas d'une baisse de la capacité de l'énergie fournie par la SBEE à la SONEB pour le pompage de l'eau.

SOCIETE NATIONALE DES EAUX DU BENIN	N°3
DIRECTION CENTRALE DE L'EXPLOITATION	
CELLULE STATISTIQUE D'EXPLOITATION	
<u>RENSEIGNEMENTS STATISTIQUES</u>	
<u>DIRECTION REGIONALE DE COTONOU</u>	

ANNEE : 2013

MOIS : DECEMBRE

DIVISION RUBRIQUE	COTONOU					GODOMEY	ABOMEY-CALAVI			ALLADA		OUIDAH		TOTAL
	GBEGAMEY	VEDOKO	AKPAKAC	AKPAKPAK5	TOTAL		CALAVI	ZINVIE	SÔ-AVA	ALLADA	TOFFO	OUIDAH	TORI	
Nbre de devis demandés	67	199	93	164	523	136	220	0	0	6	0	17	1	1426
Nbre de devis établis	67	48	90	156	361	140	276	0	0	17	0	10	2	1167
Ecart														259
Nbre de Branchts payés	64	184	56	110	414	118	181	0	0	1	0	9	2	725
Nbre de brchts exécutés	120	608	256	341	1325	315	658	4	0	2	0	9	2	2315
Ecart														-1590

DIVISION RUBRIQUE	COTONOU					GODOMEY	ABOMEY-CALAVI			ALLADA		OUIDAH		TOTAL
	GBEGAMEY	VEDOKO	AKPAKAC	AKPAKPAK5	TOTAL		CALAVI	ZINVIE	SÔ-AVA	ALLADA	TOFFO	OUIDAH	TORI	
Branche ments réalisés	Φ 16	39	95	47	32	213	79	134	0	0	0	9	2	650
	Φ 20	16	0	0	0	16	0	0	0	2	0	0	0	34
	Φ 30	1	1	0	1	3	0	0	0	0	0	0	0	6
	Φ 40	1	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	2
	CA Φ 16	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	CA Φ 20	0	368	0	308	676	0	0	0	0	0	0	0	1352
	Φ 30 x 20	24	56	0	0	80	123	215	0	0	0	0	0	498
	Φ 40 x 20	39	88	209	0	336	113	309	4	0	0	0	0	1098
TOTAL	120	608	256	341	1325	315	658	4	0	2	0	9	2	2315

Fig N° 5 : Tableau N°3 :Reporting des activités au niveau des Agences*Source:Document interne SONEB*

Cet outil permet de suivre la capacité de la SONEB à répondre aux différentes demandes de la clientèle. Les demandes de devis sont confrontées aux demandes établies d'une part, et d'autre part, les branchements payés sont confrontés aux branchements exécutés pour obtenir les niveaux d'écart à analyser et prendre des décisions utiles.

RENSEIGNEMENTS STATISTIQUES
DIRECTION REGIONALE DE COTONOU

ANNEE : 2013

MOIS : DECEMBRE

RUBRIQUE	COTONOU					GODOMEY	ABOMEY-CALAVI			ALLADA		OUIDAH		TOTAL
	GBEGAMEY	VEDOKO	AKPAKAC	AKPAKPAK5	TOTAL		CALAVI	ZINVIE	SÔ-AVA	ALLADA	TOFFO	OUIDAH	TORI	
Nbre de devis payés	64	199	56	110	429	118	181	0	0	4	0	9	2	1172
Nbre de reprises d'abonnement	20	95	44	28	187	22	0	0	0	4	0	20	1	421
Nbre de nouveaux abonnés	120	608	256	341	1325	315	658	4	0	2	0	9	2	2315
Nbre total abonnés	204	902	356	479	1 941	455	839	4	0	10	0	38	5	2 736
Nbre total de polices	35631	77735	25066	73132		15050	15679	includans Ak	98	1471	156	3814	449	36717
Nbre de résiliations	24	21	122	0	167	0	32	0	0	0	0	0	0	199
Nbre de coupures pour nonpaiement	678	1135	272	663	2748	136	434	0	0	33	0	0	0	3351
Nbre de remises après payement	465	907	835	741	2948	97	415	0	0	36	0	43	4	3543
Nbre de branchements en service	20234	33797	34506		88537	11681	13287	96	42	1124	112	2959	335	118173
Nbre de branchements en instance	90	46	15	48	199	23	14	0	0	0	1	0	0	237

Fig N° 6 : Tableau N°4 :Reporting des activités au niveau des Agences

Source: Document interne SONEB

Cet outil permet de suivre la fidélité de la clientèle et le respect des engagements par ces clients. En effet, il permet d'analyser le nombre de reprises d'abonnement par rapport aux nouveaux abonnés et au nombre d'abonnés au total.

SOCIETE NATIONALE DES EAUX DU BENIN
DIRECTION CENTRALE DE L'EXPLOITATION
CELLULE STATISTIQUE D'EXPLOITATION

RENSEIGNEMENTS STATISTIQUES
DIRECTION REGIONALE DE COTONOU

N°5

ANNEE : 2013

MOIS : DECEMBRE

DIVISION RUBRIQUE		COTONOU					GODOMEY	ABOMEY-CALAVI			ALLADA		OUIDAH		TOTAL
		GBEGAMEY	VEDOKO	AKPAKAC	AKPAKPAK5	TOTAL		CALAVI	ZINVIE	SÔ-AVA	ALLADA	TOFFO	OUIDAH	TORI	
Extensions réalisés (ml)	PVC Ø 63	0	684	114	408	1206	564	1698	0	0	0	0	65,4	0	3533,4
	PVC Ø 75	0	0	48		48	168	102	0	0	180	0	0	0	498
	PVC Ø 90	0	0	0		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	PVC Ø 110	0	0	0		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	PVC Ø 160	0	0	0		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Long totale		0	684	162	408	1254	732	1800	0	0	180	0	65,4	0	4031,4

DIVISION RUBRIQUE		COTONOU					GODOMEY	ABOMEY-CALAVI			ALLADA		OUIDAH		TOTAL
		GBEGAMEY	VEDOKO	AKPAKAC	AKPAKPAK5	TOTAL		CALAVI	ZINVIE	SÔ-AVA	ALLADA	TOFFO	OUIDAH	TORI	
Coupures programm. (Entretiens)	Nature	RACCORDEMENTS													
	Nombre	0	15	6	5	26	15	31	0	0	1	0	2	0	75
	Durée (en mn)	0	1350	240	180	1770	1080	2280	0	0	60	0	165		5355
Coupures non programm. (Casses)	Nature	CASSES													
	Nombre	9	11	2	14	36	5	21	0	0	0	1	1	64	
	Durée (en mn)	2880	2580	330	1835	7624,8	300	840	0	0	0	60	150	8974,8	

Fig. N° 7 : Tableau N°5 : Reporting des activités au niveau du service Distribution *Source: Document interne SONEB*

Cet outil permet de suivre les entretiens programmés qui engendrent des coupures d'eau ou non. Il permet également de suivre les coupures non programmées.

SOCIETE NATIONALE DES EAUX DU BENIN
DIRECTION CENTRALE DE L'EXPLOITATION
CELLULE STATISTIQUE D'EXPLOITATION

N°6

RENSEIGNEMENTS STATISTIQUES
DIRECTION REGIONALE DE COTONOU

ANNEE : 2013

MOIS : DECEMBRE

DIVISION RUBRIQUE		COTONOU				GODOMEY	ABOMEY-CALAVI			ALLADA		OUIDAH		TOTAL
		GBEGAMEY	VEDOKO	AKPAKAC	TOTAL		CALAVI	-	SÔ-AVA	ALLADA	TOFFO	OUIDAH	TORI	
STOCK	Hypochlor	65			65	72	-	1	-	47	1	38	-	288
	Chaux	2 074			2 074	13 450	-	-	-	-	-	482	-	18 080
	Neutralité	0			-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Sulfate d'a	0			-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	Gas-oil	8 285			8 285	16 490	400	-	-	1 072	-	764	-	35 296
Huile	0			-	-	-	-	-	120	-	-	-	120	

MOIS PRECEDENT

DIVISION RUBRIQUE		COTONOU				GODOMEY	ABOMEY-CALAVI			ALLADA		OUIDAH		TOTAL
		GBEGAMEY	VEDOKO	AKPAKAC	TOTAL		CALAVI	ZINVIE	SÔ-AVA	ALLADA	TOFFO	OUIDAH	TORI	
Eau pompée (m ³)		1 449 142			1 449 142	680 480	186 216	899	2 331	23 644	4 808	62 503	4 121	2 414 144
Eau refoulée (m ³)		1 333 540			1 333 540	679 900	186 216	899	2 331	23 644	4 808	30 390	4 121	2 265 849
Eau vendue (m ³)		898 731	488 610		1 387 341		265 003					45 758		1 698 102
Rend distr (%)														1
Rend distr (%)														

Fig. N° 8 : Tableau N°6 : Reporting des activités au niveau du service Distribution *Source: Document interne SONEB*

Ces renseignements permettent le suivi de la quantité d'eau produite et pompée dans la région de l'Atlantique. Ce suivi de la quantité d'eau produite permet en réalité de suivre la capacité de la SONEB dans cette région et de pouvoir faire des prévisions sur le futur. Il s'agit essentiellement de la prévision de la quantité d'eau traitée et consommée.

Analyse des renseignements statistiques par SWOT

→ Synthèse de l'analyse:

FORCES	FAIBLESSES
<ul style="list-style-type: none"> → aspect global du service de distribution ; → données relative au côté technique ; → données relative au service production ; 	<ul style="list-style-type: none"> → manque de donnée commerciale ; → manque d'information financière (recette, travaux, remises...);
OPPORTUNITES	MENACES
<ul style="list-style-type: none"> → Outil permettant une saine concurrence entre les chefs d'Agences ; → éléments motivant dans la performance de traitement. 	<ul style="list-style-type: none"> → retard dans la transmission des informations ; → mauvaise appréciation du résultat par les responsables décisionnels.

3.1.2- Plan Prévisionnel du Développement de l'Entreprise (P.P.D.E)

Cet outil conçu dans le cadre d'une perspective prévisionnelle des activités nous permet aussi de faire le suivi des mêmes activités afin de déboucher sur des études comparatives de l'évolution des activités technico-économiques, commerciales, financières et administratives des activités de la Direction Régionale à travers une vision globale.

Les contrats d'objectif de performance (COP) complètent l'arsenal de planification et de gestion stratégiques et opérationnels de la SONEB, matérialisé à travers le PPDE lié au SIM et au Budget.

→ Synthèse de l'analyse:

FORCES	FAIBLESSES
<ul style="list-style-type: none"> → sert de tableau de bord ; → outil de pilotage ; → permet de suivre toutes les activités de tous les secteurs à la fois ; → embrasse toutes les activités à divers niveau ; → apprécier la rentabilité de l'entreprise; → permet une réaction à temps pour porter les corrections nécessaires. 	<ul style="list-style-type: none"> → absence des objectifs du recouvrement → absence de la situation du recouvrement ; → absence de la physionomie du portefeuille.
OPPORTUNITES	MENACES
<ul style="list-style-type: none"> → crédibilité de la SONEB ; → régularité des inventaires mensuels ; → fiabilité des informations. 	<ul style="list-style-type: none"> → non prise en compte des directions à activités transversales qui influencent les activités technico-économique et financières.



3.1.3- Le Système d'Information de Management

Le management moderne exige que les agents de la SONEB disposent d'un outil approprié résumant quelques indicateurs clés pour gérer la société d'où le SIM.

Le Système d'Information de Management(SIM) est un instrument technique dont les managers ont besoin pour orienter des décisions et déclencher des actions. Il fait partie des outils privilégiés de contrôle de gestion.

Ainsi, il se révèle comme un instrument efficace pour le suivi, l'évaluation et le contrôle de la qualité du management de la société (confère les 5 tableaux ci-dessous).

INDICATEUR DE PERFORMANCE DRCO (CODE DR1) MOIS Mars 2013						
RUBRIQUES	GBEGAMEY	AKPAKPA	VEDOKO	CALAVI	OUIDAH	TOTAL DRCO
Branchements réalisés	18	174	173	173	13	551
Résiliations d'abonnement	-48	-32	0	27	-26	-79
Reprises d'abonnement	36	23	20	-17	4	66
Branchements nets	6	165	193	183	-9	538
Nbr interrupt programmée	2			0	0	2
Durée interrupt programmée	360			0	0	360
Nbr interrupt non programmée	0			169	98	267
Durée interrupt non programmée	0			10 800	8 260	19 060
Extensions (ml)(réalisée)				0		0
Branchements en instance fin août 2012						0
Extensions en instance fin août 2012						0

Fig. N°22 : Indicateur de performance du SIM *Source: Document interne SONEB*

ABONNES CODE (DR2) MOIS DE Février 2013						
RUBRIQUES	GBEGAMEY	AKPAKPA	VEDOKO	CALAVI	OUIDAH	TOTAL DRCO
Ménages/ particuliers	19 129	32 870	32 275	23 686	2 986	110 946
Collectivités locales	11	28	20	90	16	165
Administrations	488	103	55	28	35	709
Gros consommateurs	430	107	2	4	1	544
TOTAL ABONNE	20 058	33 108	32 352	23 808	3 038	112 364
Eau brute pompée	1 443 345	0	0	932 521	64 339	2 440 205
Eau refoulée dans le réseau	1 417 165	0	0	913 454	63 920	2 394 539
Eau brute pompée le mois antérieur	1 455 860	0	0	920 196	63 693	2 439 749
Vente du mois antérieur	846 714	827 926	757 578	509 793	70 570	3 012 581
Correction vente mois antérieur	0	0	0	0	0	0
Vente totale mois antérieur	846 714	827 926	757 578	509 793	70 570	3 012 581
Periode d'estimation de relevé	30	30	30	30	30	30
Vente journalière	28 224	27 598	25 253	16 993	2 352	100 419
Brute journalières	48529	0	0	30673,2	2123,1	81 325
rendement	0,58	#DIV/0!	#DIV/0!	0,55	1,11	1,23

Fig. N°23 : Situation mensuelles des abonnés

Source: Document interne SONEB

CHIFFRE D'AFFAIRE CODE (DR3) MOIS DE Février 2013						
RUBRIQUES	GBEGAMEY	AKPAKPA	VEDOKO	CALAVI	OUIDAH	TOTAL DRCO
Consommation ménages/particuliers	361 737 553	414 150 730	343 989 932	212 957 707	18 971 859	1 351 807 781
Consommation Administrations	102 745 345	9 133 583	5 653 401	24 876 361	15 595 599	158 004 289
Consommation Collectivités locales	172 395	162 627	0	2 524 684	2084002	4 943 708
Consommation gros consommateurs	30 780 477	2 450 892	612197	0	438 870	34 282 436
Correction des Ventes	0	0		0	0	0
Travaux	0	24 089 238	11 334 117	12 457 956	1 608 189	49 489 500
Total	495 435 770	449 987 070	361 589 647	252 816 708	38 698 519	1 598 527 714

Fig. N°24 : Chiffre d'Affaire Mensuel *Source: Document interne SONEB*

RECETTES CREANCES (CODE DR 4) DRCO MOIS DE Mars 2013						
RUBRIQUES	GBEGAMEY	AKPAKPA	VEDOKO	CALAVI	OUIDAH	TOTAL DRCO
Dernières factures	195 025 534	106 338 642	57 475 191	36 978 668	4 050 541	399 868 576
Factures antérieures	238 364 542	129 969 452	55 206 974	45 196 150	4 950 662	473 687 780
Travaux	9 104 922	24 744 624	16 319 300	34 402 233	1 178 789	85 749 868
Autres	4 104 356	7 006 539	3 891 853	9 439 925	748 581	25 191 254
Total Recettes	446 599 354	268 059 257	132 893 318	126 016 976	10 928 573	984 497 478
Créances ménages particuliers						0
Créances gros consommateurs						0
Créances Administrations						0
Créances collectivités locales						0
Total créances						0
Versements bancaires		263 900 851		129 016 976		392 917 827

Fig. N°25: Recette Créances


Source: Document interne SONEB

Pour mieux consolider les informations des différents tableaux, la restitution des données SIM se fait à travers les tableaux de bord. Ils constituent l'ensemble des indicateurs reflétant l'activité de l'entreprise regroupés et commentés dans un document spécifique permettant de détecter et illustrer les évolutions significatives de l'entreprise dans ses différents domaines d'activités. Ils sont élaborés tous les mois, après la transmission des données, au responsable du niveau de gestion et doivent permettre :

- de comparer les réalisations aux objectifs, mesurer et analyser les écarts
- de formuler des recommandations pour une action ou réaction de décisions correctives.

En somme, le SIM apparaît comme un processus organisationnel permettant de disposer des informations fiables, de contrôler les résultats et de mesurer le degré de réalisation des objectifs. Ce faisant, il est un outil d'aide à la décision, de clarification de la vision et d'orientation globale comme le Plan d'action prioritaire ou Plan de travail annuel (PTA).

→ Synthèse de l'analyse:

FORCES	FAIBLESSES
<p>→ instrument technique d'aide à la prise de décision des managers (dirigeant d'entreprise ou décideurs);</p> <p>→ meilleur suivi, bonne évaluation de différentes activités des différents secteurs et contrôle de la qualité du management de la DRCO ;</p> <p>→ étude comparative objective/réalisation et mesure et analyse des GAP.</p>	<p>→ absence de certains détails techniques et économiques.</p>
OPPORTUNITES	MENACES
 <p>S. I. M</p>	
<p>→ Outils relatifs à la réalité des activités des différents secteurs pour une meilleure prise de décision ;</p> <p>→ amélioration de la performance dans le management de l'entreprise.</p>	<p>→ retard dans le traitement de la facturation.</p>

3.1.4- Plande travail annuel (PTA)

PROGRAMME DE TRAVAIL ANNUEL DE CONTRÔLE A LA DRCO 2014															
CODE	DESIGNATION SUJET DE CONTRÔLE	REQUENC	MOIS												Moyens et Contraintes
			J	F	M	A	M	J	J	O	S	O	N	D	
Contrôle financier															
CF1	Contrôle guichets et caisses	7		x		X	x		X			X	x	x	moyen de transport
CF2	Contrôle caisse menues dépenses DRCO	9	x	x	X		X	x	X		X		X	X	
CF3	Contrôle créances clients grandes Agence	3			x								X		apport sce informatique
CF4	Vérification versements quotidiens	3				X			X						moyen de transport
CF5	Contrôle des divisions	4		x		x		X			X				moyen de transport
Contrôle technique															
CT1	Contrôle normes Branchement	4		*	*							*		*	moyen de transport
CT2	Contrôle coupures et résiliations	3					*		*			*			moyen de transport
CT3	Contrôle dépannage	2				*				*					moyen de transport
CT4	Contrôle des Divisions	2				*				*					moyen de transport
CT5	Contrôle normes extension	5	*		*		*		*					*	moyen de transport
CT6	Contrôle utilisation des matériels et produits	1		*											moyen de transport
Contrôle commercial															
CC1	Contrôle délai première facture client	2					X					X			
CC2	Contrôle codification de dossiers dans les Agences	2	x									x			
CC3	Contrôle qualité relevé	2				X			X						
CC4	Contrôle reprise d'abonnement	2						X				X			
CC5	Vérification annulation et complément	2					X					X			apport informatique
CC6	Contrôle établissement devis	3				x			X					X	moyen de transport
Contrôle administratif															
CA1	Gestion des stocks au magasin	2	*						*				*		main d'œuvre directe
CA2	Contrôle spécial demandé par la DRCO														moyen de transport
CA3	Contrôle prestations des tacherons	3	x				X							X	moyen de transport
CA4	Suivi des recommandations	2						X						X	

→ Analyse:

FORCES	FAIBLESSES
<ul style="list-style-type: none"> → vision et orientation globales des actions à entreprendre dans chaque secteur ; → assignation des objectifs à atteindre ; → feuille de route annuelle. 	<ul style="list-style-type: none"> → manque d'équilibre dans la mise en place des objectifs (surcharge des objectifs...)
OPPORTUNITES	MENACES
<div style="border: 1px solid black; border-radius: 50%; width: 30%; margin: 0 auto; padding: 5px; background-color: #e6f2ff;"> Plan de Travail Annuel P.T.A </div>	
<ul style="list-style-type: none"> → Donner à chaque secteur la possibilité d'améliorer sa performance dans la satisfaction des besoins clients ; → dévoile les besoins en formation du personnel. 	<ul style="list-style-type: none"> → Non libération d'accord pour bénéficiaire de formation prévue ; → Manque de moyens de travail suffisant.

3.1.5- LE Budget (B)

Le budget d'une entreprise est un plan formalisé (analyse et traitement de l'information budgétaire) qui décrit les opérations prévues (les ressources et les charges) en terme quantitatif (effectif de chaque service) pour une période future (trimestre, semestre, l'année) fixée par l'entité concernée.

Intégration exhaustive des outils de Contrôle de Gestion et d'analyse des performances à la Société Nationale des
Eaux du Bénin: Cas de la Direction Régionale de Cotonou

GESTION		2 0 1 1		
		QTE	P UNITAIRE	MONTANT
21	RUBRIQUES LOGICIELS			
	S/TOTAL			0
22	TERRAINS			
	S/TOTAL			0
23	BATIMENTS, INSTALLATIONS ET AGENCEMENTS			
231	BATIMENTS			
	Etude pour la construction siège DRCO à SODELEC	1	15 000 000	PM
	Construction de parking Auto et Moto démontable	1	4 000 000	PM
	S/TOTAL			0
234	INSTALLATIONS TECHNIQUES			
	Climatiseur 1,5 cv	4	550 000	2 200 000
	Climatiseur Salle de conférence et bureau DR	2	600 000	1 200 000
	S/TOTAL			3 400 000
235	AMENAGEMENTS DE BUREAUX			
	Aménagement bureaux	FF		500 000
	Aménagement magasin Maro		1 500 000	PM
	Badigeonnage de l'intérieur du siège			500 000
	S/TOTAL			1 000 000
241	MATERIELS ET OUTILLAGE			
2 411	MATERIEL			
	valisette de maintenance pour le service informatique	4	30 000	120 000
	Souffleur et aspirateur	3	90 000	270 000
	Ensemble périphérique pour les 5 Agences	FF		1 500 000
	S/TOTAL			0
2 412	OUTILLAGE			
	S/TOTAL			1 890 000
244	MATERIEL ET MOBILIER			
2 441	MATERIEL DE BUREAU			
	Machine à calculer à bande	4	75 000	300 000
	Imprimante LESMARK pour sharp	30	300 000	PM
	Photocopieur Sharp ARM 450 (45 copies par minutes)	1	5 000 000	5 000 000
	Broyeur de papier pour DR, DRACF et DRAT	1	150 000	150 000
	Onduleur central pour DRCO	1	1 500 000	1 500 000
	Micro ordinateur pour guichets	10	500 000	5 000 000
	Micro-ordinateur pour csa,suivi fact,commercial contrôle, distribution, assistant DRCO et mutation	8	500 000	4 000 000
			300 000	0
	Micro-ordinateur portable	1	600 000	600 000
	Imprimante Laserjet pour assistant drco, caissière, codification et mutation et service Finances, suivi factura	3	300 000	900 000
	Graveur externe USB pour les dépannages	1	90 000	90 000
	Clé USB pour service	11	15 000	PE
	Scanner	1	300 000	300 000
	Imprimante LESMARK grand chario pr abonnement et infor	5	350 000	1 750 000
	Disque dur multi média	1	250 000	250 000
	Onduleur pour guichets	10	80 000	800 000
	Imprimante multifonction couleur pour DR	1	700 000	PM
2 444	MOBILIER DE BUREAU			
	Fauteuil à roulette tournant	4	150 000	600 000
	Armoire de rangement métallique pour CSA	1	250 000	250 000
	Bureau complet pour agent SCF	1	150 000	150 000
	Fauteuil à roulette tournant pour suivi fact, standard et codif			
	Chaises visiteur pour suivi fact et codif, DRAT	4	25 000	100 000
	Armoire de rangement pour Cleur et Facturation	2	120 000	240 000
	Chaise bourrées pour agents de saisi	6	25 000	150 000
	Fauteuil visiteur pr DRAT	2	50 000	100 000
	Fauteuil roulant pour DRCO et DRAT	1	150 000	150 000
	Petits fauteuils + guéridon (DRACF)	1	150 000	PM
	Bureau pour service informatique	1	150 000	150 000
	Fauteil tournant pr l'assistant DRCO	1	150 000	150 000
	S/TOTAL			22 680 000
245	MATERIEL DE TRANSPORT			
2 451	MATERIEL AUTOMOBILE			
	Véhicule de fonction pour le DRCAT double cabine	1	25 000 000	25 000 000
	Véhicule Partner pour le contrôleur, SI et CSA	1	15 000 000	15 000 000
	S/TOTAL			40 000 000
	AUTRES			
	S/TOTAL			40 000 000
	TOTAL BUDGET			68 970 000

Tout ce processus est formalisé par des procédures en cours d'actualisation.

→ **Synthèse de l'analyse:**

FORCES	FAIBLESSES	
<ul style="list-style-type: none"> → préciser les objectifs poursuivis par l'organisation → élaborer des plans à court terme ; → estimer les revenus associés aux plans ; → établir un plan de production ; → déployer un plan de production ; → planifier les approvisionnements ; → prévoir l'embauche de main-d'œuvre et d'en préparer la formation ; → dresser le budget global ; → établir le budget de production ; → assurer le suivi des plan ; → mesurer périodiquement dans quelle mesure les objectifs ont été atteints. → évaluer l'économie, l'efficacité des gestionnaires ; → intervenir pour rectifier les plans ; → réévaluer les objectifs et la stratégie de l'organisation. → prévenir des recettes-dépenses de l'exploitation (budget d'exploitation) ; → Prévenir d'investissement à réaliser ; → Mettre en place de réseau couvrant toutes les activités de l'entreprise. 	<ul style="list-style-type: none"> → besoin budgétaire mal apprécié. 	
OPPORTUNITES	BUDGET	MENACES
<ul style="list-style-type: none"> → allouer des ressources aux centres de 	<ul style="list-style-type: none"> → non implication des services 	

<p>responsabilités ;</p> <ul style="list-style-type: none">→ quantifier les plans ;→ fixer des cibles de performances ;→ coordonner les activités des différentes unités ;→ diffuser (communiquer) les plans et objectifs de l'organisation ;→ planifier et contrôler la performance organisationnelle ;→ pouvoir de dégager les tâches de prévision, de pilotage et/ou contrôle ;→ prévision : planification ;→ communication : communication réciproque des attentes entre les responsables ;→ Coordination : cohérence et comptabilité des objectifs globaux et sectoriels ;→ contrôle : comparaison prévision/réalisation plus la recherche d'inefficacité.	<p>opérationnels pour fournir avec exactitude les besoins à budgétiser ;</p> <ul style="list-style-type: none">→ les besoins de certains services sont proposés par des responsables qui ne maîtrisent pas les réalités des services en besoins budgétaires.
--	--

3.1.6- Les procédures (MAP)

La SONEB, dispose d'un manuel de procédure qui lui permet de se doter d'outils de travail et de gestion efficaces et efficients. Cet outil décrit l'ensemble des procédures de gestion de l'entreprise qui est un instrument de diffusion du savoir-faire.

Il est conçu dans le souci de la précision des tâches et le contrôle de leur exécution selon la méthode de Kaïsen basée sur le principe de l'amélioration continue qui se décline comme suit :

- plan : c'est-à-dire écrire ce que l'on fait
- do : faire ce que l'on écrit
- check : vérifier la conformité du résultat
- act : améliorer en contenu le système en retour.

Mettre en œuvre ces procédures, c'est garantir la régularité, c'est capitaliser les connaissances incorporées dans l'entreprise.

Objectifs du manuel des procédures

Le manuel des procédures formalise ainsi donc toutes les procédures techniques, commerciales, financières, comptables, administratives, d'approvisionnement, de gestion du patrimoine, des ressources humaines, de contrôle de gestion, d'audit interne, d'études et de planification, informatiques et juridiques.

Il a pour objectif de :

- fournir un cadre formel d'exécution des tâches,
- uniformiser les méthodes de travail en cours à la SONEB,
- décrire les procédures dans les conditions garantissant un contrôle interne efficace et efficient,
- responsabiliser davantage le personnel dans l'accomplissement des tâches,
- utiliser de façon optimale, pour une meilleure efficacité de l'action engagée, l'ensemble des moyens humains, matériels et financiers mis en œuvre.

→ **Synthèse de l'analyse:**

FORCES	FAIBLESSES
<ul style="list-style-type: none"> → mise en place d'un cadre formel d'exécution des tâches ; → description claire et explicative des tâches liées à chaque poste ; → uniformisation des procédures facilitant les conditions de contrôle interne ; → responsabilisation du personnel dans l'accomplissement des tâches ; → utilisation efficace des ressources mise à disposition. 	<ul style="list-style-type: none"> → méconnaissance des procédures ; → défaillance dans l'archivage au niveau ; → négligence dans le suivi et l'application des procédures.
OPPORTUNITES	PROCEDURES
<ul style="list-style-type: none"> → amélioration des conditions de travail ; → obtention de meilleur rendement de travail ; → Bonne performance de toute la Direction. 	<ul style="list-style-type: none"> → mauvais résultat noté par les indicateurs de performance ; → L'environnement hostile à l'application des procédures.

3.2- Résultat des entretiens

Les premiers apports de ces entretiens portent sur l'état des lieux en matière de pratiques de contrôle de gestion et de réalité de l'intégration des systèmes d'information. Ils ne confirment que partiellement les travaux de la littérature.

Les indicateurs avancés semblent relativement peu présents dans les outils en place. Les cadres de la SONEB ne connaissent pas certains éléments comme SIM, PPDE etc. La notion de *Balanced Scorecard* est étrangère à nos interlocuteurs (0 cas sur 10), ce qui s'explique aisément quand on considère la nature des cas observés : dans les agences de structures de taille moyenne, les utilisateurs sont accaparés par des tâches quasi-quotidiennes assez récurrentes.

Ils sont loin des préoccupations de la communauté académique ou des concepts novateurs lancés par quelques grands cabinets internationaux touchant une clientèle très

différente. En revanche, et sans grande surprise, la société observée pratique la gestion budgétaire classique (10 cas sur 10 des interlocuteurs), avec une consolidation et un reporting interne dessous-budgets plus ou moins détaillés.

« *Nous n'en avons pas un besoin explicite*, précise un interlocuteur, *car nous fonctionnons au quotidien, et notre activité est parfois difficile à planifier* ».

Ces observations, somme toute sans grandes surprises, montrent que le contrôle de gestion reste une fonction importante mais les outils restent encore non adaptés pour la plupart de nos interlocuteurs. Ils ne bénéficient que de manière très nuancée des apports potentiels des systèmes intégrés.

Les tâches habituelles de la fonction évoluent peu. Ainsi, quand les logiciels ont consolidé l'existant, les acteurs s'accordent sur une amélioration de forme (automatisation, rapidité d'obtention des informations, finesse du découpage) mais pas de fond. « *Nous faisons plus d'analyses, disposons des informations plus vite, et réalisons des gains de temps par l'automatisation des tâches* », confirment les utilisateurs des outils indiqués « *L'intégration des logiciels nous a permis d'apporter de la finesse dans nos indicateurs* », précise un répondant. L'automatisation d'une partie de la planification stratégique est mise en avant

Par un autre répondant : « *Avant, nous réalisons les Business Plan stratégiques et les budgets en grande partie à la main et sous Excel. Maintenant, les données brutes sont intégrées et les procédures d'extraction automatisent la phase laborieuse de collecte.* ».

« *Mais il y a beaucoup de redondances dans les applications le PPDE contient des informations demandées dans les SIM et autres outils* ».

Mais loin d'atteindre les idéaux avancés lors de la formation, les cas observés montrent une variété de processus et d'outils pour la même entreprise SONEB, tous plus ou moins marqués par des tâches de collecte.

Nous avons tout d'abord été confrontés, sans surprise, à une multitude de configurations, allant de l'intégration totale à celle de quelques modules seulement, confirmant ainsi les observations de Tort (2004). Etudier les outils intégrés

de contrôle de gestion comme s'il s'agissait d'un seul objet n'est pas possible et pose immédiatement des problèmes d'homogénéité des observations. Par ailleurs, en plus du degré d'installation des outils, c'est la variété des systèmes supports du contrôle de gestion qui nous a frappés. Les cas observés ne présentent pas systématiquement d'outils de contrôle de gestion directement inclus dans le SIM par exemple et la fréquence de développements spécifiques (Excel, Access,) pour le contrôle de gestion est remarquable.

3.3-vérification des hypothèses

En premier lieu, de l'analyse des outils de contrôle de gestion de la SONEB, nous retenons qu'ils ne sont pas de nature à favoriser une meilleure efficacité de cette dernière. De même, l'analyse des résultats d'entretiens fait ressortir une contre-performance de la majorité des outils. Ainsi, l'hypothèse selon laquelle les outils de contrôle de gestion pratiqués à la DRCO-SONEB n'intègrent pas tous les éléments nécessaires devant conduire aux résultats escomptés est confirmée.

Les entretiens avec les utilisateurs des outils de contrôle de gestion à la SONEB nous ont conduit à retenir qu'il est nécessaire d'intégrer le recouvrement, le chiffre d'affaires et la situation du portefeuille client dans le PPDE pour en faire un outil complet ; d'où la confirmation de la deuxième hypothèse.

3.4- Implications managériales

Au vu de cette étude, comme préconisation nous suggérerons à la SONEB :

- la création d'un poste de PPDE au niveau de chaque agence pour la collecte des indicateurs qui seront validés d'abord par le chef d'agence pour transmission et intégration au niveau régional puis au niveau central.
- l'organisation d'une formation PPDE aux chefs d'agences et aux agents qui seront retenus pour occuper ce poste précédemment décrit ; ainsi la collecte des données depuis la base, leur intégration au PPDE, leur suivi pourront être mieux entretenus.
- du point de vue risque, retenir le PPDE en intégrant le taux de recouvrement, la

situation du portefeuille et le chiffre d'affaires pour des orientations efficaces dans la définition des postes du personnel.

- du point de vue environnement de contrôle et activités de contrôle, il faut l'étude par les managers des différents indicateurs rapportés par le PPDE afin de mieux évaluer la performance de la SONEB pour des décisions salutaires dans l'atteinte des objectifs.
- Ainsi, du point de vue information et communication, le PPDE servira de supervision, permettra d'inclure des rapports sur les résultats et les évolutions ainsi que des informations qualitatives régulières (mensuelles, trimestrielles, semestrielles, annuelles) comme la satisfaction des clients et le comportement du personnel.
- du point de vue surveillance, il permettra l'auto évaluation de contrôle, des confirmations par le personnel du respect de la déontologie (des principes et des codes de bonne conduite), des revues par l'audit interne ou d'autres revues par la direction pour une action corrective.
- Préconisations opérationnelles pour parfaire le P.P.D.E ou pour une amélioration du P.P.D.E plus performant et plus indiqué (voir tableau ci-dessous).

Tableau de P.P.D.E complémentaire pour intégration des trois outils restant

(en millier de francs CFA)

	Recouvrement et chiffre d'affaires et situation du portefeuille client									
	Impayés début du mois (A)	Emission du mois (B)	Total débit (c=A+B)	Encaissement du mois (D)	Avoir (E)	Impayés fin du mois (F=c-D-E)	Taux de recouvrement G=D/(C-E)	Ventes en montant (H)	Travaux (I)	Chiffre d'affaires (J=H+I)
DRCO(Exemple)	2000	3000	5000	100	20	4880=5000-100-20	0.20=100/5000-20	30	20	50=30+20
Akpakpa										
Gbégamey										
Védoko										
Calavi										
Ouidah										
Total agence										

Conclusion

Notre étude sur l'évaluation des outils de contrôle de gestion, sur les fondements du contrôle de gestion et sur la fonction contrôleur de gestion a été effectuée sur la base des entretiens auprès de 10 cadres de la DRCO. Elle conforte l'idée que l'innovation technologique des outils intégrés n'a que peu d'incidences sur l'innovation managériale en matière d'outils de contrôle et de pilotage de gestion. Les outils, procédures et modèles sous-jacents antérieurs sont très largement reconduits, bénéficiant au mieux d'un affinage.

La faiblesse de la mise en place des outils intégrés et les difficultés considérables dans l'implémentation de cet outil de gestion font qu'au lieu de libérer les contrôleurs de gestion de cette dimension, ceux-ci se retrouvent au contraire souvent « embourbés » dans la collecte et la vérification de la qualité des données. Cela nous conduit à proposer une représentation des évolutions possibles de la fonction contrôleur de gestion en environnement des outils intégrés beaucoup plus adaptés et améliorés. La préférence est donnée pour le PPDE pour booster la performance de la DRCO-SONEB.

A l'aide du guide d'entretien élaboré à cet effet, nous avons eu avec dix chefs d'agence représentant des formateurs et cinq autres utilisateurs des outils de prévision, suivi et d'analyse des activités principales de la SONEB.

Les résultats issus des entretiens montrent que les outils de contrôle de gestion pratiqués à la DRCO-SONEB n'intègrent pas tous les éléments nécessaires devant conduire aux résultats escomptés.

Bibliographie

1. ABBOTT, A. (1988), *the System of the Professions. An Essay on the Division of Expert Labor*, Chicago, Chicago University Press, 435 p.
2. ALLEN, L. A. (1955), "The Line-Staff Relationship", *Management Record*, vol. September, pp. 346-349 & 374-376, in Mintzberg H. (1980), *Power in organizations*. Englewood Cliffs, N.J., Prentice Hall, trad. *Le Pouvoir dans les organisations*, Paris, Editions d'Organisation, 1983, 2003, 688 p.
3. ANASTAS, M. (1997), « The changing world of management accounting and financial management », *Management Accounting (UK)*, October, p 48-51.
4. ANTHONY, R. N. (1965), *Planning and control systems*, Boston, MA, USA, The Harvard Business School Press, 1ère éd., 180 p.
5. ARNOULD Eric, WALLENDORF Melanie (1994), "Market-oriented ethnography: interpretation building and marketing strategy formulation", *Journal of Marketing*, November.
6. AUERBACH CF, SILVERSTEIN LB (2003), *Qualitative Data: An Introduction to Coding and Analysis*, New York University Press.
7. AZAN, W. (2002), « Les projets d'ERP ou penser les pratiques managériales à l'intersection de plusieurs logiques projets : le cas Farman », actes du congrès des IAE, Paris.
8. BADOT, O (2000), « Le recours à la méthode ethnographique dans l'étude de la fonction d'une entreprise de distribution, le cas McDonald's », Actes de la 5ème journée de recherche en Marketing de Bourgogne, Dijon, p7-28.
9. BAJAN-BANASZAK, G. [1993], « L'expert-comptable et le conseil en gestion », *Revue Française de Comptabilité*, n° 249, octobre, p. 95-101.
10. BERELSON, B... (1952), *Content Analysis in Communication Research*, The Fee Press.
11. BERRY, M. (1983), *Une technologie invisible ? L'impact des instruments de gestion sur l'évolution des systèmes humains*, Cahiers de recherche du CRG, Ecole Polytechnique.
12. BESSON, P. (1999). « Les ERP à l'épreuve de l'organisation », *Systèmes d'Information et Management*, n°4, décembre 1999, p 21-52.
13. BOITIER, M. (2004). « Les ERP. Un outil au service du contrôle des entreprises ? », *Le mythe de l'organisation intégrée*, Sciences de la société, n° 61, p 91-106.
14. BOUQUIN, H. (1998). *Le contrôle de gestion*, Presses Universitaires de France, 4ème édition, Paris.
15. BOUQUIN, H. (2001). *Le contrôle de gestion : contrôle de gestion, contrôle d'entreprise*, Paris, PUF, 5ème ed., 462 p.
16. BOUQUIN, H., Pesqueux Y. (1999). "Vingt ans de contrôle de gestion ou le passage d'une technique à une discipline", *Comptabilité, Contrôle, Audit*, Mai, pp. 93-105.
17. CAGLIO, A. (2003). «Enterprise Resource Planning systems and accountants: towards hybridization? », *European Accounting Review*, vol. 12, n°1, p 123-153.
18. CANONNE, R. et DAMRET, J.-L. (2002). «Résultats d'une enquête sur l'implantation et l'utilisation des ERP en France», *Revue Française de Gestion Industrielle*, vol. 21, n° 4, p 29-36.

19. CHANDLER, A. J. (1977). *The Visible Hand: the Managerial Revolution in American Business*, Cambridge, MA, The Belknap Press of Harvard University Press, trad. *La main visible des managers. Une analyse historique*, Paris, Economica, 1988, 635 p.
20. CHAPPELLIER, P. [1997]. « Profils de dirigeants et données comptables de gestion », *Revue Internationale des PME*, vol. 10, n° 1, p. 9-43.
21. COVA, V., COVA, B. (2003). *Alternatives Marketing*, Dunod.
22. DENZIN, N.K., LINCOLN, Y.S., et al (2005). *Handbook of Qualitative Research*, 3rd Edition Sage Publications, Thousand Oaks, CA.
23. D'IRIBARNE, P. (1989). *La logique de l'honneur*, Paris, Seuil, 280 p.
24. ETZIONI, A. (1964). *Modern Organizations*, Englewood Cliffs, NJ, Prentice-Hall Inc., 120 p.
25. ÉVRARD, Y., PRAS, B. & ROUX, E. (2003). *Market, études et recherches marketing*, 3^{ème} éd., Dunod.
26. FERNANDEZ, V., Picory C., Rowe, F. [1994], « Diversité, cohérence et pertinence des outils de gestion : le cas des PME de l'Ile de France », 39th International Council on Small Business World Conference, Strasbourg, 27-29 juin, p. 295-304.
27. FERNANDEZ, V., Picory C., Rowe F. [1996]. « Outils de gestion et espaces concurrentiels des PME », *Revue Internationale des PME*, vol. 9, n° 1, p. 79-102.
28. FILSER, M. (2002). "Le Marketing de la production d'expérience : Statut théorique et implications managériales", *Décisions Marketing*, 28, Octobre-Décembre, 13-22.
29. FLIGSTEIN, N. (1985). "The Spread of the Multidivisional Form Among Large Firms, 1919-1979", *American Sociological Review*, vol. 50, n°3, June, pp. 377-391.
30. FLIGSTEIN, N. (1990). "The Transformation of Corporate Control", Cambridge, MA, Harvard University Press, 391 p.
31. –GERVAIS, M., (1994). *Contrôle de gestion*, Economica, Paris.
32. GOSSELIN, M. et Mévellec, P. (2003). « Plaidoyer pour la prise en compte des paramètres de conception dans la recherche sur les innovations en comptabilité de gestion », *Comptabilité Contrôle Audit*, numéro spécial « Les innovations managériales », mai, p87-110.
33. GRANLUND, M. et MALMI T. (2002). « Moderate impact of ERPS on management accounting: a lag or permanent outcome? », *Management Accounting Research*, 13 (3), p 299-321.
34. HENSON, H. (1997). « Back office solutions for management accounting », *Management Accounting (US)*, avril, p 47-51.
35. HETZEL, P (2002). *Planète conso : marketing expérientiel et nouveaux univers de consommation*, Paris, Editions d'Organisation.
36. HYVÖNEN, T. (2003). « Management accounting and information systems: ERP versus Best of Breed », *European Accounting Review*, vol. 12, n°1, p 155-173.
37. JABLONSKY, S. F., KEATING, P. J. (1995). "Financial Managers: Business Advocates or Corporate Cops?" *Management Accounting*, Feb, pp. 21-25.
38. KOONTZ, H., O'DONNELL, C. (1974). *Essentials of Management*, Montréal, McGraw-Hill Inc., trad. *Management, Principes et méthodes de gestion*, 1980, Mc Graw-Hill, San Francisco, 618 p.

39. MEYSSONNIER, F. (2004). « Réponse à Jean Fiévez », *Comptabilité Contrôle Audit*, juin, p 188-189.
40. MEYSSONNIER, F. et POURTIER, F. (2004a). «ERP, changement organisationnel et contrôle de gestion », congrès de l'AFC (Orléans), 18 pages.
41. MEYSSONNIER, F. et POURTIER, F. (2004b). « Le rôle essentiel du centre de compétences pour la réussite des projets ERP », cahiers de recherche du CEREMO, décembre, 20 pages.
42. MIGNON, Sophie et ROBERT, Teller, (2009). Pour un pilotage intégrant stratégie, cognition et finance, Collection : les essentiels de la gestion 2è édition, 254 pages.
43. MINTZBERG, H. (1979). *The Structuring of Organisations: a Synthesis of the Research*, Englewood Cliffs, N.J., Prentice Hall, trad. *Structure et dynamique des organisations*, Paris, Editions d'Organisation, 2002, 15ème, 434 p.
44. MINTZBERG, H. (1980). *Power in organizations*, Englewood Cliffs, N.J., Prentice Hall, trad. *Le Pouvoir dans les organisations*, Paris, Editions d'Organisation, 1983, 2003, 688 p.
45. MINTZBERG, H. (1989). *Mintzberg on Management. Inside Our Strange World of Organizations*, Englewood Cliffs, N.J., Prentice Hall, trad. *Le management. Voyage au centre des organisations*, Paris, Les Editions d'Organisation, 1998, 570 p.
46. MUCHIELLI, A., PAILLE, P. (2003). *L'analyse qualitative en sciences humaines et sociales*, Armand Colin.
47. LAUZEL, P., TELLER, R. (1992). *contrôle de gestion et budgets*, Sirey
48. NOBRE, T. (2001). "Le contrôleur de gestion de la PME", *Comptabilité, Contrôle, Audit*, vol. 7, n°1, mars, pp. 129-146.
49. PEROTIN, P. (2002). « Mise en place de SAP R/3 : Résultats d'une étude exploratoire », actes du congrès des IAE, Paris.
50. REIX, R. (2002). « Changements organisationnels et technologies de l'information », cahiers du GREGO (Montpellier 2), n°12, décembre.
51. ROWE, F. (1999). « Cohérence, intégration informationnelle et changement : esquisse d'un programme de recherche à partir des progiciels intégrés de gestion », *Systèmes d'Information et Management*, n°4, décembre, p 3-20.
52. SCAPENS, R. et JAZAYERI, M. (2003).« ERP systems and management accounting change: opportunities or impacts? A research note », *European Accounting Review*, vol 12, n°1, p 201-233.
53. SEGRESTIN, D. (2004). « Les ERP entre le retour à l'ordre et l'invention du possible », *Le mythe de l'organisation intégrée*, Sciences de la société, n° 61, p 3 –15.
54. SILVERMAN, D. (1999). *Doing Qualitative Research: A Pratical Handbook*, Sage Publications, Thousand Oaks, CA.
55. SIMONS, R. (1990). « The role of management control systems in creating competitive advantage: new perspectives », *Accounting, Organizations and Society*, 15, p 127-143.
56. SLOAN, A. P. J. (1963). *My Years with General Motors*, New York, Currency Doubleday, 472 p.
57. TOMAS, J.-L. (2000). *ERP et logiciels intégrés*, 2ème édition, Dunod.
58. VERNETTE E, GIANNELLONI, JL, (2001). *Etudes de Marché*, Vuibert, 2ème éd.
59. WAGLE, D. (1998). «The case for ERP systems », *Mc Kinsey Quaterly*, 2, p 130-138.

60. WILLIS, D. (2001), « Codes for cost management in field-operating organizations », Journal of cost management, septembre-octobre, p 37-42.

ANNEXES

Annexe 1 : Guide d'entretien

Thème abordés	Items et détails demandés
Contexte de l'implantation des logiciels et pratiques antérieures de contrôle de gestion	Nature de l'entreprise, stabilité ou turbulence du secteur ? Histoire de logiciel, des modules installés, du contrôle de gestion ? origine du projet, implication de la Direction, moyens ? Pratiques antérieures et organisation du contrôle de gestion ; positionnement
Modalité du changement organisationnel lié à l'implantation des logiciels intégrés de gestion	Benchmarking et reengineering préalables ? Paramétrage des logiciels par fonction et par processus ? Adaptation des logiciels ou extensions. Importance des outils.
Comptabilité de gestion et modélisation de coût valeur	Modalité du calcul des coûts avant et après les logiciels ? Détails des systèmes de découpages, des clés de ventilations ? Distinction charges variable et charges fixes ? Evolution des logiciels ?
Contrôle de gestion comme système de représentation interactif	Relation entre contrôle de gestion et stratégie ? SIM ; RS, PPDE, PTA Manuel de procédure et Budget ?
Le contrôle de gestion comme système de pilotage programmé	Modalités budgétaire et reporting ? Nature des informations recueillies, complexité et redondances entre les outils ?
La fonction contrôle de gestion	Rôles et tâches du contrôleur de gestion avant et après l'instauration des logiciels ? Relation entre contrôleur et manager ?

Satisfaction ; attentes ; bilan... des acteurs

Annexe 2 : Les outils de contrôle de gestion

Partie technique										
Production Eau										
	Eau brute					Eau traitée				
	Quantité Eau brute pompée (m³/mois)	Energie consommée kWh/h par mois	Coût énergie FCFA/mois	Energie consommée kWh/m³	Coût énergie FCFA/m³	Quantité Eau traitée produite (m³/mois)	Energie consommée kWh/h par mois	Coût énergie FCFA/mois	Energie consommée kWh/m³	Coût énergie FCFA/m³
	juil.-12									
DR CO	prix du kW/h		111	FCFA		à remplir				
Akpakpa	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
Gbégamey	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
Védoko	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
Calavi	324 203	81 521	8 967 356	0,25	27,66	318 721	19 737	2 171 111	0,06	6,81
Ouidah	56 283	23 978	2 661 558	0,43	47,29	56 283	23 978	2 661 558	0,43	47,29
Total agence :	380 486	105 499	11 710 435	0,28	30,78	375 004	43 715	4 852 407	0,12	12,94

Fig. N° 8 : Niveau 1 du PPDE

Source: Document interne SONEB

Partie "Gestion Clientèle" A																			
Mouvements de Clientèle																			
Abonnés										Demandes de branchements					Reprises d'abonnement	Résiliations d'abonnement	Nouveaux		
30.06.2012										juil.-12								Clients	
Domestiques	Autres	Collectivités	Commerces	Services & assimilés	Hôtels Restaurants	Gros consommateurs (T3)	Collectifs agréés	Administration	Total	Nombre de devis demandés	Nombre de devis établis	Nombre de devis payés	Nombre de branchements en instance	Nombre de branchements réalisés	Nombre	Nombre départs	Nombre non paiement		
31 343	543	27	56	381	137	34	0	103	32 624	176	179	147	674	97	12	4	451	-346	
18 906	536	33	42	41	20	52	0	476	20 106	59	59	48	118	17	16	8	279	-254	
30 692	16	20	20	25	55	2	0	78	30 908	167	194	158	492	11	31	3	241	-202	
23 021	324	12	0	0	5	4	0	76	23 442	374	267	254	751	101	30	0	1 108	-977	
2 918	30	16	27	72	44	1	2	34	3 144	22	14	12	15	5	10	0	192	-177	
106 880	1 449	108	145	519	261	93	2	767	110 224	798	713	619	2 050	231	99	15	2 271	-1 956	
															330		2 286		

Fig. N° 8 : Niveau 2 du PPDE

Source: Document interne SONEB

Partie "Gestion Clientèle" B												
Clients actifs												
31.07.2012												Couverture AEP
base	Domestiques	Autres	Collectivités	Commerces	Services & assimilés	Hôtels Restaurants	Gros consommateurs (T3)	Collectifs agréés	base	Administration	Total base	SONEB
calcul A									calcul B		Sum CI actif	
	à remplir											
									à remplir		A-F	
32 175	30 995	543	27	56	381	137	34	0	32 173	105	32 278	111,74%
19 376	18 652	536	33	42	41	20	52	0	19 376	476	19 852	84,18%
30 628	30 501	16	17	20	25	55	2	0	30 636	70	30 706	124,75%
22 389	22 043	324	12	0	0	5	4	0	22 388	77	22 465	#DIV/0!
2 933	2 741	30	16	27	72	44	1	2	2 933	34	2 967	63,62%
107 501	104 932	1 449	105	145	519	261	93	2	107 506	762	108 268	#DIV/0!
	106 381				925							

Intégration exhaustive des outils de Contrôle de Gestion et d'analyse des performances à la Société Nationale
des Eaux du Bénin: Cas de la Direction Régionale de Cotonou

Fig. N° 9 : Niveau 3 du PPDE

Source: Document interne SONEB

Partie "Facturation" A																	
0 à 5 m ³ - 198					5-50m ³ - 453			>50m ³ - 658						Collectifs - 330			
Quantité Eau facturée					Conso moyenne par abonné	Conso moyenne par Gros Consommateur	Conso moyenne Collectifs	Rapport Eau facturée/ Eau produite	Emission brute Eau Facturée								
T1	T2	T3	Accès Collectifs	Total			Rendement	Domestiques	Autres	Collectivités	Commerces	Gros Consommateurs	Collectifs agréés	Emissions brutes			
(m ³ /mois)	(m ³ /mois)	(m ³ /mois)	(m ³ /mois)	(m ³ /mois)	(m ³ /mois)	(m ³ /mois)		FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA/mois	hors administration	Administration	Totales	
juil.-12																	
à remplir					à remplir											à remplir	
136 172	275 925	155 430	0	567 527	12,78	4621,47	80,91%	#DIV/0!	224 177 880	2 482 189	14 269	5 594 704	57 645 759	-	289 914 801	20 296 880	310 211 681
81 196	207 777	233 715	0	522 688	14,58	4144,52	80,91%	#DIV/0!	203 606 693	3 240 585	170 208	32 129 814	426 065	-	239 573 365	74 276 595	313 849 960
130 871	232 657	31 078	0	394 606	11,84	23380,00	80,91%	#DIV/0!	185 777 417	3 501 386	-	644 882	-	-	189 923 685	4 456 748	194 380 433
90 536	142 296	30 789	0	263 621	10,27	7747,25	80,91%	81,31%	117 159 258	603 108	190 950	-	4 695	-	117 958 011	10 613 893	128 571 904
11 210	12 613	13 960	1 589	39 372	8,04	14010,00	794,50	69,95%	11 555 786	-	-	-	7 820	-	12 190 507	10 320 497	22 511 004
449 985	871 268	464 972	1 589	1 787 814	12,21	5046,76	794,50	469,88%	742 277 034	9 827 268	375 427	38 369 400	58 084 339	-	849 560 369	119 964 613	969 524 982
								752 104 302		38744827							

Fig. N°10 : Niveau 4 du PPDE : Facturation

Source: Document interne SONEB

Partie "Facturation" B													
Emission nette Eau Facturée								(Factures) Avances sur consommation	Factures Travaux	Autres Factures	Total Facturé		
Fact hors Admin. annulées	act. Admin. annulées	Fact hors Admin. Corrigées/complém.	Fact. Admin. géées/compl.	Emission nette hors Administration	Emission nette Administration	Emissions nettes Eau Facturée					Chiffre d'Affaires		
FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA/mois		FCFA	FCFA	FCFA	FCFA		
juil.-12													
à remplir				à remplir								à remplir	
-	-	-	-	289 914 801	20 296 880	310 211 681		2 272 400	15 282 460	1 245 793	329 012 334		
2 482 271	-	6 802 555	-	243 893 649	74 276 595	318 170 244		874 000	6 337 825	570 675	325 952 744		
7 912 869	-	3 142 681	-	185 153 497	4 456 748	189 610 245		-	-	-	189 610 245		
7 550	-	507	-	117 950 968	10 613 893	128 564 861		3 546 590	27 790 599	7 651 771	167 553 821		
-	-	-	-	12 190 507	10 320 497	22 511 004		264 600	1 371 076	-	2 208 644		
10 402 690	0	9 945 743	0	849 103 422	119 964 613	969 068 035		6 957 590	50 781 960	9 468 239	1 014 337 788		
								67 207 789					

Fig. N°11 : Niveau 5 du PPDE : Facturation

Source: Document interne SONEB

Partie "Recouvrement"											
Facturation Eau HORS Administration	Recettes de l'Agence										
	Encaissements factures "Eau" hors Administration	Indice de recouvrement Agence	Avances sur consommation	Recettes de Travaux	Autres recettes	Total Encaissements Agence	Encaissements factures "Eau Administration"	Recettes totales			
	du mois précédent	factures "Eau"					du mois courant				
FCFA/mois	FCFA/mois	%	FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA			
juil.-12											
à remplir		à remplir								à remplir	
278 476 509	189 221 021	67,95%	2 272 400	15 282 460	1 245 793	208 021 674	-	208 021 674			
193 123 080	270 857 636	140,25%	874 000	6 337 825	570 675	278 640 136	-	278 640 136			
181 106 636	-	0,00%	2 423 400	13 053 557	3 627 806	19 104 763	-	19 104 763			
42 995 053	120 275 390	279,74%	3 546 590	27 790 599	7 651 771	159 264 350	-	159 264 350			
11 578 899	16 245 451	140,30%	264 600	1 371 076	1 993 563	19 874 690	-	19 874 690			
707 280 177	596 599 498	84,35%	9 380 990	63 835 517	15 089 608	684 905 613	-	684 905 613			
			88 306 115								

Fig. N°12 : Niveau 6 du PPDE : suivi des recouvrements

Source: Document interne SONEB

Intégration exhaustive des outils de Contrôle de Gestion et d'analyse des performances à la Société Nationale
des Eaux du Bénin: Cas de la Direction Régionale de Cotonou

Recensement 2002					Estimation SONEB sur base du recensement 2002			Partie "Développement Commercial"				
Taux d'accroissement	Population	Nombre de ménages	Taille des ménages	Ménages pauvres	Nombre de ménages	Nombre de ménages	Nombre de ménages	Clients actifs	Clients actifs	Objectif Clients	Clients actifs	Objectif
3ème recens.	3ème recens.	3ème recens.	3ème recens.	3ème recens.	estimation	cibles	pauvres	31.12.2011	30.06.2012	31.07.2012	31.07.2012	nouveaux Clients
				%	2012	2012	2012			31.07.2012		
2002		2002								7		
										1,08%		
										0,92%		juil.-12
										0,67%		
										0,42%		
										0,17%		
0,0000	242 602	55 325	4,39	0,12%	72 215	72 129	87	31 797	32 624	33 827	32 278	1 203
0,0000	224 784	52 849	4,25	0,12%	58 959	58 888	71	19 784	20 106	20 408	19 852	302
0,0000	236 221	55 160	4,28	0,12%	61 536	61 463	74	30 038	30 908	33 009	30 706	2 101
0,0000	184 058	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	22 282	23 442	22 928	22 465	-514
0,0000	40 165	9 804	4,10	19,25%	11 659	9 414	2 244	3 120	3 144	3 446	2 967	302
	927 830	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	107 021	110 224	113 619	108 268	3 395

Fig. N°13 : Niveau 7 du PPDE : recensement 2002

Source: Document interne SONEB

Contrôle									
Différence Nbre abonnés juin-12 juil-12	Nouveaux Clients juil.-12	Branchements codifiés	Reprises codifiées	Clients actifs	Clients facturés	Diff Nbre clients actifs - Clients facturés	Branchements non encore codifiés	Reprises non encore codifiées	Branchts transmis à la facturation
-346	-346	97	17	32 278	31 639	639	0	0	97
-254	-254	17	16	19 852	19 820	32	0	0	33
-202	-202	0	0	30 706	31 477	-771	11	31	0
-977	-977	101	36	22 465	22 451	14	0	0	137
-177	-177	0	0	2 967	0	2967	0	0	0
-1 956	-1956	215	69	108 268	105387	2881	11	31	267

Fig. N°14 : Niveau 8 du PPDE : contrôle

Source: Document interne SONEB

Intégration exhaustive des outils de Contrôle de Gestion et d'analyse des performances à la Société Nationale
des Eaux du Bénin: Cas de la Direction Régionale de Cotonou

		Dépenses d'exploitation						
Nombre d'employés permanents	Nombre Prestataires	Personnel	Prestataires	Produits chimiques et matériaux	Matériels de dépannage chez abonnés	Matériels de Branchements	Frais de fonctionnement et de maintenance	Autres dépenses
juil.-12								
nombre	nombre	FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA/mois	FCFA/mois
42	33	-	-	-	1 182 677	6 639 757	150 000	285 000
37	33	8 068 769	1 496 459	-	1 115 371	4 075 959	650 000	1 450 000
32	45	10 108 840	1 619 783	-	1 625 243	-	1 211 708	-
41	49	9 626 198	2 150 277	568 422	6 260 351	8 785 585	200 000	278 000
11	6	4 245 087	123 230	183 095	163 704	453 724	-	100 000
163	166	32 048 894	5 389 749	751 517	10 347 346	19 955 025	2 211 708	2 113 000

Fig. N°15 : Niveau 9 du PPDE : Dépenses d'exploitation

Source: Document interne SONEB

Autres Indicateurs									
Travaux neufs et Entretien réseau									
Indice de potabilité	Extension payée sur tiers	Extension sur fonds propre	Coupures programmées (Entretien, Raccordement)	Coupures non programmées (Casses)	Nombre d'interventions chez abonnés	Coupures pour non paiement	Remises après paiement		
juil.-12									
%	ml	ml	Quantité	Durée h	Quantité	Durée h	nombre	nombre	nombre
0%	138	0	0	0	4	25	331	615	202
#REF!	0	0	4	8	7	18	115	276	165
0%	180	0	0	0	0	0	380	1101	306
#REF!	34	0	0	0	20	15	251	727	337
0%	72	0	0	0	0	0	27	244	124
#REF!	424	0	4	8	31	58	1104	2963	1134

Fig. N°16 : Niveau 10 du PPDE : Autres indicateurs

Source: Document interne SONEB

**Intégration exhaustive des outils de Contrôle de Gestion et d'analyse des performances à la Société Nationale
des Eaux du Bénin: Cas de la Direction Régionale de Cotonou**

Rapport de tournée de relève											
Consommations nulles	Compteurs fonctionnels sans consommation	Compteurs bloqués	Compteurs illisibles	Compteurs déposés non résiliés	Compteur résiliés non déposés	Compteurs non codifiés	Compteurs remplacés	Autres anomalies sur compteurs	Régularisation anomalies sur compteurs	Branchements frauduleux	Régularisation Branchements frauduleux
juil.-12											
nombre	nombre	nombre	nombre	nombre	nombre	nombre	nombre	nombre	nombre	nombre	nombre
0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
799	173	120	60	446	13	3	10	0	0	0	0
1695	1357	166	152	20	15	16	35	4	0	0	0
2872	0	90	83	189	5	6	0	57	0	0	0
0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
5366	1530	compteurs défectueux		655	33	25	45	61	0	0	0
		376	295								
		671									

Fig. N° 17 : Niveau 11 du PPDE : Autres indicateurs

Source: Document interne SONEB

Marketing																								
Potentiel Commercial																								
Potentiel Client	Client cible	Client pauvre	Conso moyenne par Client par tranche				Potentiel additionnel de vente					Estimation de la vente additionnelle					Estimation de la production additionnelle							
Nombre de ménages	Nombre de ménages	Nombre de ménages	2012				Quantité				Total	Quantité				Total	Montant estimatif	requis						
			T1 (m ³ /mois)	T2 (m ³ /mois)	T3 (m ³ /mois)	Collectifs (m ³ /mois)	T1 (m ³ /mois)	T2 (m ³ /mois)	T3 (m ³ /mois)	Collectifs (m ³ /mois)	(m ³ /mois)	T1 (m ³ /mois)	T2 (m ³ /mois)	T3 (m ³ /mois)	Collectifs (m ³ /mois)	(m ³ /mois)	additionnel	Quantité						
												Note : 1 branchement pour 2 ménages						juil.-12						
																		FCFA	(m ³ /mois)					
39 937	39 889	48	0	0,00	0,00	0,00	#DIV/0!	0	0	0	#DIV/0!	-1730	-2 692	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!						
39 107	39 060	47	0	0,00	0,00	0,00	#DIV/0!	0	0	0	#DIV/0!	-1270	-2 437	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!						
30 830	30 793	37	0	0,00	0,00	0,00	#DIV/0!	0	0	0	#DIV/0!	-1 010	-1 382	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!						
#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	0	0,00	0,00	0,00	#DIV/0!	0	0	0	#DIV/0!	-4 885	-4 626	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!						
8 692	7 039	1 653	0	0,00	0,00	0,00	#DIV/0!	0	0	0	#DIV/0!	-885	-512	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!						
#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!					#DIV/0!	0	0	0	#DIV/0!	-9 780	-11 649	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!						

Fig. N° 18 : Niveau 12 du PPDE : Marketing

Source: Document interne SONEB

Plaintes des clients				Gros clients visités au cours du mois
par écrit		verbales		
reçues	réponses	reçues	traitées	
nombre	nombre	nombre	nombre	nombre
juil.-12				
333	331	16	16	0
27	25	93	85	15
30	25	387	380	2
14	10	265	256	0
0	0	27	27	1
404	391	788	764	18

Fig. N°19: Niveau 13 du PPDE : Technique *Source: Document interne SONEB*

Mouvements de compteurs								
Kits de branchement enlevés au magasin régional	Stock de kits de branchement	Besoin réel en kits de branchement	Kits de branchement justifiés		Compteurs enlevés du magasin pour reprise d'abonnement	Compteurs enlevés du magasin pour changer les compteurs défectueux	Stock de compteurs pour changement	Compteurs déposés transmis au laboratoire
			nombre	contrôle				
juil.-12								
97	0	674	97	0	12	4	0	0
17	0	118	17	0	16	10	0	0
0	0	492	11	0	22	7	0	0
0	0	751	0	-101	0	0	0	0
7	0	15	5	0	4	0	0	67
121	0	2 050	130	-101	54	21	0	67

Fig. N°20 : Niveau 14 du PPDE : Autres indicateurs *Source: Document interne SONEB*

Intégration exhaustive des outils de Contrôle de Gestion et d'analyse des performances à la Société Nationale
des Eaux du Bénin: Cas de la Direction Régionale de Cotonou

CONTRÔLE									
T 1	T 2	T 3	Collectifs	Total hors taxes	Taxes	Montant TTC	Différence avec facturation	Emissions nettes Eau Facturée	
FCFA	FCFA	FCFA	FCFA	FCFA		FCFA			FCFA/mois
			juil.-12				Emissions nettes moins montant calculé	voir BQ11	
26 962 056	124 994 025	102 272 940	-	267 204 777	43 243 690	310 448 467		-236 786	310 211 681
16 076 808	94 122 981	153 784 470	-	271 964 763	46 059 832	318 024 595	145 649	318 170 244	0,046%
25 912 458	105 393 621	20 449 324	-	164 099 215	24 873 616	188 972 831	637 414	189 610 245	0,337%
17 926 128	64 460 088	20 259 162	-	111 676 308	16 875 032	128 551 340	13 521	128 564 861	0,011%
2 219 580	5 713 689	9 185 680	524 370	18 836 053	2 990 965	21 827 018	683 986	22 511 004	3,134%
89 097 030	394 684 404	305 951 576	524 370	833 781 116	134 043 135	967 824 251	1 243 784	969 068 035	0,129%

Annexe 3 : Organigramme de la SONEB

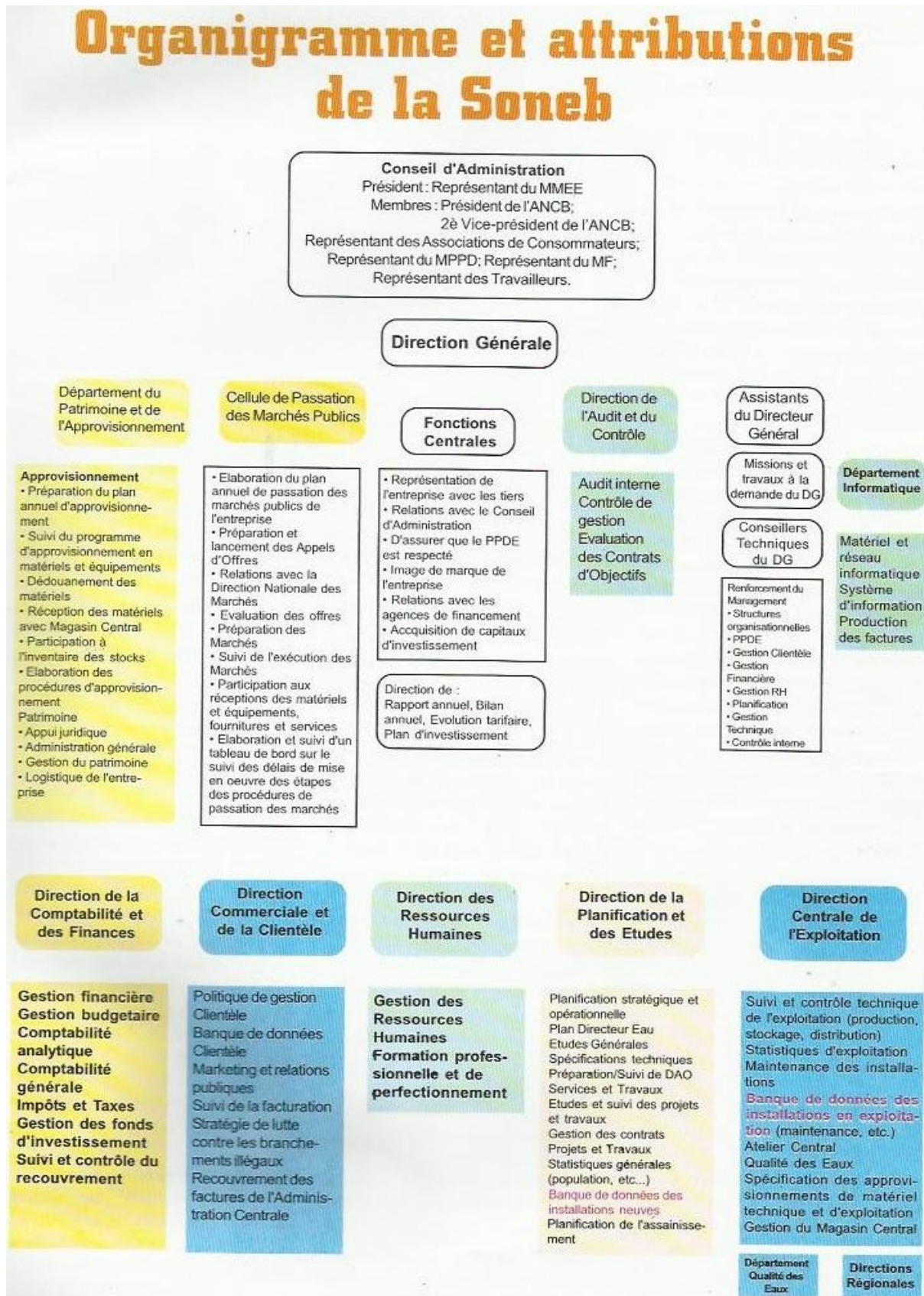


Fig 1 : Organigramme de la Direction Générale de la SONEB Source « soneb info d'Oct 2007