

**République Algérienne Démocratique et Populaire**  
**Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique**  
**Université A.MIRA-BEJAIA**



**Faculté des sciences économiques, commerciale et des sciences de gestions Département  
sciences de gestions**

**Mémoire de fin de Cycle**  
**Pour l'obtention du diplôme de Master en Sciences de gestion**

**Option : COMPTABILITE AUDIT**

## **THÈME**

**La place du tableau de bord dans l'évaluation et le pilotage de la  
performance financière d'une entreprise cas de CANDIA**

**RÉALISÉ PAR :**

M<sup>elle</sup> BENIDIR YASMINE

M<sup>elle</sup> BELAKHDARE KATIA

**ENCADRÉ PAR :**

M<sup>r</sup> MAAMRIMOUSSA

**Année universitaire : 2019/2020**

## **Remerciements**

*La rédaction de ce mémoire et sa soutenance marquent la fin d'une aventure à plusieurs facettes : aventure dans le monde de la recherche, qui ne devrait pas en rester là, aventure humaine, aventure familiale. Différentes personnes m'ont accompagnée tout au long de ce parcours et je tiens ici à remercier :*

*Le Seigneur Dieu tout puissant, pour m'avoir accordé vie, santé et paix de l'esprit sans quoi je n'aurais pu achever ce travail ;*

*Mes parents : qui m'ont toujours donné le maximum de ce qu'ils pouvaient. Vous m'avez épaulé dans les moments difficiles et toujours été un exemple dans le travail ;*

*Mon encadreur Mr MAAMRI MOUSSA J'ai eu l'honneur d'être parmi vos élèves et de bénéficier de votre riche enseignement. Vos qualités pédagogiques et humaines sont pour moi un modèle. Votre gentillesse, et votre disponibilité permanente ont toujours suscité mon admiration. Veuillez monsieur recevoir mes remerciements pour le grand honneur que vous m'avez fait d'accepter l'encadrement de ce travail.*

*Les membres du jury et Président du Jury : Messieurs les jurys, vous nous faites un grand honneur en acceptant de juger ce travail.*

*Je dois aussi un remerciement à tous les enseignants pour leurs générosités et la grande patience dont ils ont su faire preuve malgré leurs charges professionnelles. Ainsi qu'au département science gestion et au corps scientifiques et pédagogiques de l'Université d'Abderrahmane Mira Bejaia.*

*Je tiens à remercier chaleureusement, les fonctionnaires de SPA Tchénouba et particulièrement Mr RECHRACHE le gérant, Je remercie également tous mes proches et tous ceux qui, de près ou de loin, m'ont apporté leurs sollicitudes pour accomplir ce travail.*

*Yasmine / Katia*

# **DEDICACE**

*Avec l'expression de ma grande reconnaissance, je dédicace se modeste travail :*

*D'abord à ma famille qui m'a dotée d'une éducation digne, son amour a fait de moi la femme que je suis aujourd'hui.*

*Particulièrement à mon père BENIDIR AKLI qui m'a toujours épaulé pour que je puisse atteindre mes objectifs. Rien au monde ne vaut les efforts fournis jour et nuit pour mon éducation et mon bien être.*

*A ma maman MOHAMMEDI FARIDA qui n'a jamais cessé de formuler des prières à mon égard, qui m'a toujours poussé de l'avant, soutenue et encourager durant ces années d'études. Tu représentes pour moi la source de tendresse et l'exemple de dévouement qui n'a pas cessé de m'encourager.*

*A mes chers grands-parents maternels qui mon énormément encouragée dans mes études.*

*A ma sœur et mes deux frères qui mon encouragé et qui sont toujours présent pour moi. Puisse l'amour et la fraternité nous unir à jamais.*

*A mon cher oncle MOHAMMEDI AZIZ pour la patience et l'aide que tu m'apporte et pour les mots que tu trouves toujours pour m'encourager. Aucune dédicace ne saurait exprimer l'amour, l'estime, et le respect que j'ai pour toi. Sans ton aide, tes conseils et tes encouragements ce travail n'aurait vu le jour.*

*A mes chères amies et surtout à ma tout confidente NACEF CHERIFA qui m'a énormément encouragée dirigée et conseillée au long de ce travail et qui est plus pour moi qu'une sœur*

*A MA chère copine et binôme M elle BELAKHDAR, pour le soutien et l'aide qu'elle m'a apporté, Je tu souhaites la réussite dans ta vie.*

*Que se travail traduit ma gratitude et mon affection et mon grand amour. J'ai de la chance de vous avoir. Que Dieu vous garde*

**YASMINE**

## **DEDICACE**

*Avec l'expression de ma connaissance je dédie ce modeste travail accompagné d'un profond amour à ceux qui, quels que soient les termes embrassés, je n'arriverais jamais à leur exprimer mon amour sincère.*

*A ma chère mère, qui a souffert sans me laisser souffrir, qui n'a jamais cessé de formuler des prières à mon égard et n'a jamais dit non à mes exigences et qui n'a épargné aucun effort pour me rendre heureuse mon adorable.*

*A mon cher père, tu as toujours été à mes côtés pour me soutenir et m'encourager, que ce travail traduit mon affection et la confiance qu'il m'a accordé, et pour le goût à l'effort qu'il a suscité en moi, de par sa rigueur.*

*A mes chères sœurs Asia, Farida, Sonia et mes chers frères Fatah, Salah, Yanis qui n'ont cessé de me conseiller, encourager et soutenir tout a long de mes études. Que dieu le protège et leurs offre la confiance et le bonheur.*

*A ma chère binôme Ben idir Yasmine, pour son soutien moral, sa sympathie et sa compréhension tout au long de ce projet.*

*A mes chères amies, Yasmine, Wafa, Asma, Sara, Zahra, merci pour leurs aides et supports dans les moments difficiles et leurs amours.*

*A toutes les personnes de ma grande famille pour leur soutien tout au long de mon parcours universitaire. Et à tous ceux qui ont contribué de près ou de loin pour que ce projet soit possible, je vous dis merci d'être toujours là pour moi.*

***Katia***

# *Liste des abréviations*

## *Liste des abréviations*

**DG** : Direction générale

**DAF** : Direction administrative financière

**DO /RO** : Directeurs ou responsables opérationnels

**TCR** : Tableau de compte de résultat

**CUD** : Cout unité d'ouvre

**CRPV** : Cout de revient des produit vendu

**RA** : Résultat analytique

**ABC** : Activity based costing

**CV** : Cout variable

**CD** : Cout directe

**TB** : Tableau de bord

**SIG** : Solde intermédiaire de gestion

**GIMSI** : Généralisation, information, méthode, système, individualité

**JANUS** : Justifié, Analyser, Normaliser, Unifier, Structurer

**OVAR** : Objectifs, Variables d'Action, Responsables

**OFAI** : Objectifs, Facteurs, Clés de Succès, Actions, Indicateurs

**BSC** : Balanced Scorecard

**TBP** : Tableau de bord prospectif

**FRN** : Fond de roulement net

**BFR** : Besoin en fond de roulement

**TR** : Trésorerie

**MC** : Marge Commerciale

**RE** : Résultat d'exploitation

**RCAI** : Résultat courant avant impôt

**RHE** : Résultat hors exploitation

**RN** : Résultat net de l'exercice

**RAF** : Ratio d'autonomie financière

**TBF** : Tableau de bord financier

**UHT** : Ultra Haute Température

**CAF** : Capacité d'autofinancement

**VI** : Valeur immobilisé

**AC** : Actif circulant

**VE** : Valeur d'exploitation

**VR** : Valeur réalisable

**VD** : Valeur disponible

**KP** : Capitaux permanents

**CP** : Capitaux propres

**DLMT** : Dette long et moyen terme

**DCT** : Dette à court terme

**RS** : Ratio structure

**RICF** : Ratio de l'importance des capitaux fixes

**RICC** : Ratio de l'importance des capitaux circulants

**RIF** : Ratio d'indépendance financière

**RDCT** : Ratio des dettes à court terme

**RA** : Ratio d'activité

**TPE** : Taux de profitabilité économique

**TPEN** : Taux de profitabilité économique nette

**TPF** : Taux de profitabilité financière

**RR** : Ratio de rentabilité

**RRE** : Taux de rentabilité économique

**RRC** : Taux de rentabilité économique nette

**RRF** : Taux de rentabilité financière

**RL** : Ratio de liquidité

**RLG** : Ratio de liquidité générale

**RLR** : Ratio de liquidité réduite

**RLI** : Ratio de liquidité immédiate

**RS** : Ratio de solvabilité

**CEPE** : capital engagé pour l'exploitation

**ROE** : Return on equity



# **INDEX**

## *Liste des tableaux*

**Tableau N01** : l'évaluation comparative entre le contrôle interne et le contrôle de gestion

**Tableau N02** : représentation les étapes de la méthode GIMSI

**Tableau N03** : présentation simplifier d'un tableau de bord

**Tableau N°04** : Bilan de grande masse de l'Actif de l'entreprise CANDIA

**Tableau N°05** : Bilan de grande masse de passif de l'entreprise CANDIA

**Tableau N°06** : La détermination de fonds de roulement net

**Tableau N°07** : La détermination besoin en fond de roulement

**Tableau N°08** : la trésorerie

**Tableau N°09** : Les soldes intermédiaires de gestion

**Tableau N°10** : Les ratios structures de l'actif

**Tableau N°11** : Les ratios de structure du passif

**Tableau N°12** : Détermination de taux de profitabilité économique

**Tableau N°13** : Détermination de taux de profitabilité économique nette

**Tableau N°14** : Détermination de taux de profitabilité financière

**Tableau N°15** : Détermination de taux de rentabilité économique

**Tableau N°16** : Détermination de taux de rentabilité économique nette

**Tableau N°17** : Détermination de taux de rentabilité financière

**Tableau N°18** : Ratio de liquidité générale

**Tableau N°19** : taux de ratio de liquidité de réduite

**Tableau N°20** : Ratio de liquidité immédiate

**Tableau N°21** : Ratio de solvabilité

**Tableau N°22** : Calcul de la CAF par la méthode soustractive

**Tableau N°23** : Calcul de la CAF à partir de la méthode additive

**Tableau N°24** : État comparatif entre les réalisations de 2014 et les réalisations de 2015 des charges d'exploitation

**Tableau N°25** : L'évolution du chiffre d'affaire

**Tableau N°26** : L'évolution de la valeur ajoutée

**Tableau N°27** : L'évolution de la marge bénéficiaire

**Tableau N°28** : Le tableau de bord financier de CANDIA

## Liste des schémas

**Schéma N°01** : Représentation graphique des différents niveaux du contrôle de gestion

**Schéma N°02** : Les étapes d'analyse du contrôle de gestion

**Schéma N°03** : Représentation graphique des phases d'un processus de contrôle de gestion

**Schéma N°04** : l'évolution du champ d'action du contrôle de gestion

**Schéma N°05** : Le concept d'efficacité, d'efficience et de performance.

**Schéma N°06** : Les sources de la performance

**Schéma N°07** : le trip type de pilotage

## Liste des figures

**Figure N°1** : la structure du l'actif de bilans

**Figure N°2** : la structure de passif de bilans

# **Sommaire**

# Sommaire

Liste des abréviations

Index

Introduction générale.....6

## CHAPITRE I: CADRAGE THEORIQUE SUR LE CONTROLE DE GESTION

Section01 : Notion de base sur le contrôle de gestion .....10

I. Historique et définition du contrôle de gestion.....10

II. Les niveaux du contrôle de gestion.....13

III. Les objectifs du contrôle de gestion.....16

IV. Les processus du contrôle de gestion.....18

Section02 : L'organisation de la fonction du contrôle de gestion au sein de l'entreprise.....21

I. Implantation du contrôle de gestion.....21

II. Les missions du contrôle de gestion .....22

III. Les formes du contrôle de gestion.....24

IV. Evolution du champ d'action du contrôle de gestion.....26

Section03 : Les outils du contrôle de gestion .....28

I. La comptabilité .....28

II. Gestion budgétaire.....29

III. Système d'information.....31

IV. Les outils d'appuis .....33

V. Le reporting.....33

VI. Letableau de bord.....34

## CHAPITRE II: LE TABLEAU DE BORD ET LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE DE L'ENTREPRISE

Section01 : Généralités sur le tableau de bord.....37

I. Évolution et cadre conceptuel du tableau de bord .....37

II. Etape et Méthodes d'élaboration du tableau de bord .....40

III. Les fonctions du tableau de bord.....47

IV. Les limites de tableau de bord .....48

V. Les outilsdu tableau de bord .....49

Section02 : lesaspects théoriques de la performance.....53

I. Le concept de la performance.....	53
II. Typologie de la performance .....	56
III. Les sources et objectif de la performance .....	59
IV. L'évaluation de la performance .....	60
<b>Section03 : Mesure et pilotage de la performance financière de l'entreprise.....</b>	<b>62</b>
I. La mesure de la performance .....	62
II. Le pilotage et l'amélioration de la performance.....	63
III. Les indicateurs et les principes de base de la mesure de la performance.....	64
IV. L'analyse de la performance financière.....	66
<b>CHAPITRE III : REALISATION D'UN TABLEAU DE BORD D'UNE ENTREPRISE :</b>	
<b>CAS DE L'ENTREPRISE TCHIN-LAIT CANDIA</b>	
<b>Section 01 : Présentation de l'entreprise Tchín-lait /CANDIA.....</b>	<b>73</b>
I. L'naissance de l'entreprise CANDIA.....	73
II. L'historique de l'entreprise.....	73
III. Le contrat de franchise Candia/Tchin lait.....	74
IV. Les sites industriels de production.....	76
V. La gamme des produits.....	76
<b>Section 02 : L'élaboration d'un tableau de bord financier de l'entreprise CANDIA.....</b>	<b>78</b>
I. Tableau de bord et le pilotage des indicateurs financiers.....	78
II. Elaboration d'un tableau de bord financier de l'entreprise CANDIA.....	80
<b>Conclusion générale.....</b>	<b>106</b>
<b>Table matière</b>	
<b>Référence bibliographique</b>	
<b>Annexe</b>	

# **Introduction Générale**

## Introduction générale

---

L'entreprise est un agent créateur de richesse, quel que soit son domaine d'activité, elle est sensée disposer de plusieurs méthodes de gestion et ce pour assurer sa survie et réaliser ses objectifs à court et moyen terme. Pour atteindre ces objectifs, l'entreprise fera tout son possible, en fonction de ces moyens financiers, pour obtenir les meilleurs outils et faire le meilleur suivi possible pour avoir une vision très claire de sa situation financière, car cela lui garantira une meilleure future année.

De nos jours, l'amélioration ou la création d'un système d'information au sein d'une entreprise est devenu une étape primordiale de sa gestion, car le besoin en matière d'aide à la décision devient crucial pour piloter un environnement perturbé, c'est pour cela qu'il faut concevoir un système de mesure de la performance. En effet pour maîtriser des situations de plus en plus complexes, chaque entreprise doit justifier ses résultats à travers la poursuite de ses objectifs, et c'est en fonction de ses objectifs qu'elle peut mener le contrôle de sa gestion. Le contrôle de gestion s'avère, donc, être le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manières efficace et efficiente, pour la réalisation des objectifs et pour la mise en œuvre de la stratégie de l'entreprise. Pour se faire, le contrôle de gestion propose une panoplie dont principalement le système d'information, la comptabilité de gestion, la gestion budgétaire et bien évidemment les tableaux de bord avec leurs indicateurs

Le tableau de bord est un outil très important pour l'entreprise, composé d'indicateurs représentés par une forme « graphique, tableaux, pourcentage ...etc. ». Celui-ci permet d'avoir une vision claire qui présente synthétiquement les activités et les résultats de l'entreprise. Il permet de piloter ce qui est considéré comme essentiel dans la performance de l'entreprise.

En effet, pour bien entrer dans une logique de pilotage de la performance, l'entreprise doit chercher des activités créant de la valeur dans une logique réactive en cas d'évolution des marchés et des besoins.

C'est dans cette optique que nous avons décidé d'étudier plus précisément l'outil du Tableau de bord dans la mesure et le suivi de la performance à travers l'étude de cas de l'entreprise SPA Tchén-lait CANDIA, dont l'objet consiste à étudier cet instrument, comprendre sa conception et son élaboration au sein de l'entreprise, Dans cette perspective, il nous paraît intéressant de soulever la problématique suivante : **Comment peut-on élaborer un tableau de bord et comment peut-il évaluer la performance financière d'une entreprise?**



## Introduction générale

---

Cette question soulève de nombreuses interrogations, à savoir :

- Comment le contrôle de gestion contribue à l'évaluation de la performance financière ?
- Quels sont les indicateurs permettant une appréciation précise et concise de la performance d'une entreprise?
- A travers le tableau de bord financier, comment peut-on évaluer la performance financière de l'entreprise CANDIA ?

Ces interrogations nous amènent à poser des hypothèses suivantes :

**Hypothèse 01 :** le contrôle de gestion est indispensable pour le bon fonctionnement de l'organisation intervenant au cours de l'activité d'une entreprise afin d'évaluer et d'analyser les résultats, pour atteindre les performances souhaitées.

**Hypothèse 02 :** La performance dépend de l'analyse des indicateurs, faisant l'objet du tableau de bord qui est un instrument cohérent et évolutif qui aide les responsables de la direction à faire une meilleure évaluation de la performance.

**Hypothèse 03 :** Les indicateurs contenus dans le tableau de bord financier présentent des critères fiables pour mesurer et évaluer la performance de l'entreprise Candia.

La méthodologie adaptée est basée sur la collecte d'informations et des données comptables en s'appuyant sur la technique documentaire qui consiste en la consultation d'ouvrages, de rapports, d'article, de thèse ainsi que les sites internet. Pour mener à bien ce travail de recherche, la démarche méthodologique que nous avons adoptée s'articule autour de trois chapitres suivants:

Le premier chapitre intitulé ; « cadrage théorique sur le tableau de bord » est composé de trois sections, la première sera consacrée aux notions de base sur le contrôle de gestion, la deuxième portera sur l'organisation de la fonction du contrôle de gestion et, enfin, les outils de contrôle de gestion.

Le deuxième chapitre intitulé : « La place du tableau de bord dans la mesure et le pilotage de la performance de l'entreprise » portera sur des généralités sur le tableau de bord après quoi

## **Introduction générale**

---

nous essayerons de définir le concept de performance. Ensuite nous aborderons l'analyse et le pilotage de la performance dans l'entreprise.

Le troisième chapitre intitulé : « l'étude du tableau de bord de l'entreprise CANDIA » consacré sur cas pratique de notre recherche, celui-ci se divise en deux sections dans un premier temps nous présenterons à la présentation de SPA Tchik-lait CANDIA. Puis dans un deuxième temps on va procéder à l'élaboration d'un tableau financier.

**CHAPITRE I**  
***CADRAGE THEORIQUE***  
***SUR LE CONTROLE DE***  
***GESTION***

**Introduction**

Dans une entreprise comme dans plusieurs autres organisations, les dirigeants visent la maîtrise et la conduite de l'organisation en prévoyant les événements et en s'adaptant à l'évolution. Le contrôle signifie être apte à la prise de décision qui s'avère indispensable pour piloter l'entreprise.

Donc le contrôle de gestion peut être perçu comme un moyen qui aide l'amélioration des performances de l'entreprise, il constitue alors un outil de gestion au service du management de l'organisation permettant l'efficacité, lorsque les objectifs tracés sont atteints et l'efficience, lorsque les quantités obtenues sont maximisées à partir d'une quantité de moyens.

Ce chapitre sera fractionné en trois sections pour nous permettre de mieux présenter le « Contrôle de gestion » à travers les notions générales sur contrôle de gestion, et en second lieu nous procéderons à l'approfondissement concernant l'organisation de la fonction du contrôle de gestion et ainsi que ses outils.

## **Section 1 : Notions de base sur le contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion est une procédure durable de management d'entreprise permettant d'évaluer en temps réel l'ensemble des activités et réalisations. Ce processus est axé sur un sens de perfectionnement de la performance des services exercés par l'entreprise. En effet, c'est un outil qui aide à la prise de décision qui apprécie l'efficacité de mobilisation des ressources de l'entreprise. L'objectif poursuivi dans ce chapitre est d'expliquer ce que recouvre le contrôle de gestion ainsi que sa place dans l'entreprise.

### **1. Historique et définition du contrôle de gestion**

Nous allons traiter l'historique du contrôle de gestion ainsi que ses différentes définitions.

#### **1.1. Historique du contrôle de gestion**

À l'origine, le contrôle de gestion a fait son apparition aux États-Unis dans les grandes firmes (fabricant du matériel militaire). Dans la première moitié du 20<sup>ème</sup> siècle, il s'est développé en même temps que l'organisation scientifique du travail et que les fondamentaux de l'administration des entreprises (Fayol, 1916). En effet, le concept de contrôle de gestion, traduction de l'expression anglo-saxonne « Management control », a connu sa première forme comme fonction autonome durant la crise de 1929. À cette époque, la préoccupation des dirigeants était alors à la fois de maîtriser les coûts et de contrôler les responsabilités déléguées, par un contrôle budgétaire. Durant cette période, les gestionnaires ont pris conscience de la nécessité de faire appel à tous les moyens visant la rationalité et la productivité de leurs entreprises. Aussi, un système de contrôle des activités de ces différentes fonctions s'avère incontournable pour guider ces entreprises à atteindre leurs objectifs. C'est d'ailleurs pendant cette période que la comptabilité industrielle ainsi que les courants de pensée du productivisme tels que le taylorisme et le fordisme ont fait leurs apparitions.

Alazard&Separi(2010) ont souligné qu'« une première évolution dans les enjeux et le champ d'analyse des premières formes de contrôle de gestion va apparaître avec l'accroissement de la taille des unités de production et de leur diversification. Il devient nécessaire de déléguer des tâches, des responsabilités tout en exerçant un contrôle sur les exécutants »<sup>1</sup>. Ils ajoutent

---

<sup>1</sup>Alazard. C & S. Separi (2010), Contrôle de gestion : Manuel et applications, 2<sup>ème</sup> édition, Dunod, page 6

que : « avec l'accroissement de la taille et de la diversification des unités de production des entreprises, que la comptabilité devient analytique d'exploitation »<sup>2</sup> .

Cependant, la tâche des gestionnaires, consistait seulement à cette époque de prévoir et de vérifier leurs réalisations organisationnelles et d'évaluer leurs coûts de production par rapport à ses concurrents. (H. BOUQUIN)<sup>3</sup> indique que « si l'origine du contrôle de gestion est le «management control», sa traduction est pour le moins discutable ». Ce modèle traditionnel du contrôle de gestion s'articule notamment autour de la pyramide du ROI (Return On Investment) qui permet de faire le lien entre les exigences des actionnaires et la performance des différentes activités de l'entreprise, des plans et des budgets (qui permettent d'articuler le court terme et le long terme), des coûts standards et du contrôle budgétaire (qui permettent de responsabiliser les différents acteurs dans l'organisation) »<sup>4</sup>

Pourtant de nombreuses typologies et définitions du contrôle de gestion ont ainsi été proposées. (L. Spang, 2002) souligne que : « le contrôle de gestion peut être défini de plusieurs façons. En effet, sa conception traditionnelle basée sur le contrôle budgétaire est adaptée aux environnements stables, tend à évoluer vers un contrôle de gestion proactif, appelé aussi, « nouveau contrôle de gestion »<sup>5</sup>.

## 1.2. Définition du contrôle de gestion

Certains auteurs ont essayé de donner une définition la plus claire et la plus achevée du contrôle de gestion, un groupe de spécialistes en contrôle de gestion a avancé la définition suivante : « Le contrôle de gestion est une démarche permettant à une organisation de clarifier ses objectifs de performance et d'en piloter la réalisation progressive, en assurant la convergence des actions engagées par les différentes entités de la structure.»<sup>6</sup>

Selon Lochard J : le contrôle de gestion est « ensemble des dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant le marché de l'entreprise. Leur comparaison avec des données passées ou

---

<sup>2</sup>Idem P7.

<sup>3</sup> Bouquin. H (2005), « Herméneutiques du contrôle », Conférence, Présentation du sujet (Lille AFC), Page3.

<sup>4</sup>Chatelain-Ponroy, S & S. Sponem (2007), « Evolutions et Permanence du Contrôle de Gestion », Revue Economie et Management n° 123, Page 14.

<sup>5</sup>Spang. L (2002), « La modélisation et l'évolution du contrôle de gestion dans une organisation : cas des caisses primaires d'assurance maladie (CPAM) », Thèse de Doctorat est Sciences de Gestion, Université Nancy II, Page 4.

<sup>6</sup> Giraud(F) et autres (2002), : contrôle de gestion et pilotage de la performance, Edition Gualino, France,Page 34.

prévues permet aux dirigeants de déclencher rapidement les mesures correctives appropriées avec l'aide ou les conseils du contrôleur de gestion »<sup>7</sup>.

Selon Khemakhen A : Le contrôle de gestion est « le processus mis en œuvre au sein d'une organisation pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre les objectifs que vise cette organisation. Un système de contrôle de gestion ne peut exister que s'il existe dans l'entreprise une stratégie identifiant des objectifs à très long terme »<sup>8</sup>.

Par ailleurs, et selon Doriath B : Le contrôle de gestion est « Un élément fondamental du pilotage de l'entreprise (ou d'autres types d'organisation) »<sup>9</sup> Les définitions présentées ci-dessus permettent d'approcher la richesse et la complexité de ce domaine de la gestion.

- Le contrôle de gestion, c'est le système de pilotage de la performance
- Le contrôle de gestion doit s'assurer que les actions ont été menées de façon économique Efficiente ou efficace
- Contrôler la gestion budgétaire de l'entreprise, c'est maîtriser sa conduite en s'efforçant de prévoir les événements pour s'y préparer avec son équipe et s'adapter à une situation évolutive.

Donc le contrôle de gestion est désormais une pratique courante dans les nombreuses organisations, il est composé de deux parties contrôle et gestion qui se définissent comme suit :

- Contrôle : maîtriser une situation et la dominer pour la mener vers un sens voulu.
- Gestion : c'est l'utilisation d'une manière optimale de moyens rares mis à la disposition d'un responsable pour atteindre des objectifs fixés à l'avance.

De ce fait le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies.

---

<sup>7</sup>Lochard. J (1998), « La gestion budgétaire outil de pilotage des managers », Edition d'organisation, paris, Page 15

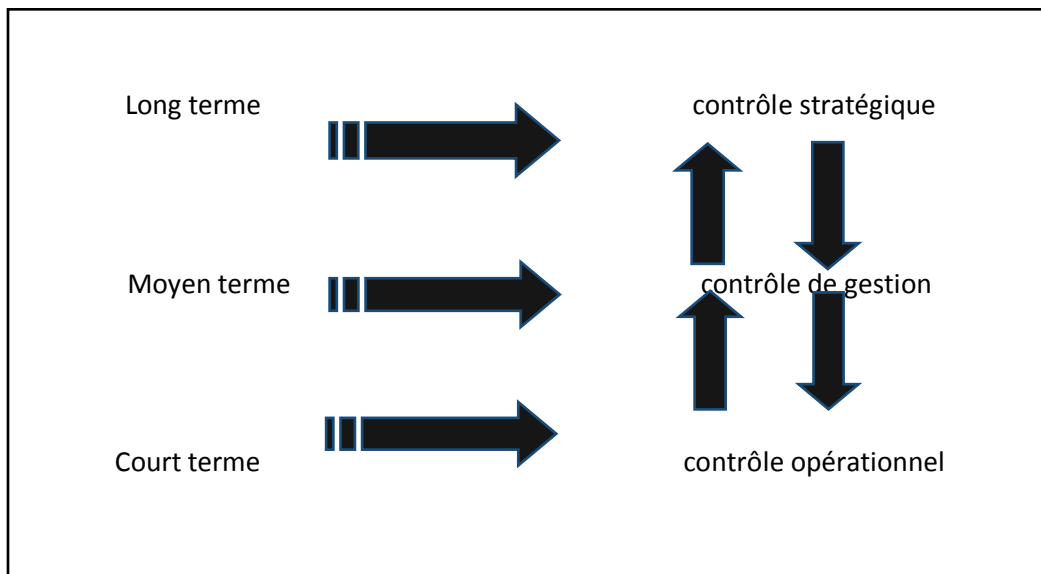
<sup>8</sup>Kemakhen. A &Lardoi (2001), « Introduction au contrôle de gestion », Edition bordas, Paris- Montréal, Page 10.

<sup>9</sup>Doriath. B et Goujet. C (2007), « Gestion prévisionnel et mesure de la performance », 3<sup>ème</sup> Edition, Dunod, Paris, P 196.

## 2. Les niveaux du contrôle de gestions

Il existe une hiérarchie entre les trois contrôles. Il n'y a pas de contrôle de gestion sans contrôle opérationnel (ou d'exécution), ni de contrôle stratégique sans contrôle de gestion. Les trois niveaux de contrôle peuvent fonctionner séparément, mais en général, la relation entre le contrôle stratégique, contrôle de gestion, et le contrôle opérationnel est simplifié par le schéma suivant :

**Schéma n<sup>o</sup>1:** Représentation graphique des différents niveaux du contrôle de gestion



**Source :** Alazard. C et Séparis. S, « Contrôle de gestion manuel et application », Edition, Dunod, Paris, 2007, Page 9.

### 2.1. Le contrôle de stratégie

L'élaboration de la stratégie oriente les activités de l'entreprise sur le long terme, c'est-à-dire, permet de fixer les axes de développement que la direction veut mettre en œuvre au cours des prochaines années. A ce niveau, un contrôle stratégique doit aider les prises de décisions stratégiques par l'intégration de données futures en fonction d'un diagnostic interne et externe et la planification stratégique. Cette dernière permet à la direction d'arrêter et d'ajuster ses choix en termes de missions, de métiers, de domaines d'activité et de facteurs-clés succès. Ceux-ci déclineront ensuite en objectifs à moyen terme et en plans d'actions pour chacun des responsables de l'entreprise.

Le contrôle stratégique aidera aussi à piloter les choix stratégiques et constituera une référence pour leur post-évaluation. « Le contrôle de la stratégie n'est pas seulement l'outil de



la mise en œuvre de la stratégie, mais il vient aussi en appui du processus de cadrage de la stratégie et de définition des grandes lignes de l'organisation ».<sup>10</sup>

Ou encore de façons plus précise : « définir la stratégie de l'entreprise, c'est concevoir la ou les chaînes de valeur auxquelles elle doit prendre part et les positions qu'elle doit y occuper, de façon à assurer des avantages concurrentiels pérennes et défendables »<sup>11</sup>

De ce fait, le contrôle de stratégie est un processus de cadrage, il permet de mesurer les organisations de résultats de la prise de décision.

## **2.2. Le contrôle de gestion**

L'élaboration de la gestion oriente les activités des entreprises sur le moyen terme. Le contrôle de gestion est formé par les processus et systèmes qui permettent aux dirigeants d'être sûrs que les choix stratégiques et les actions courantes seront, sont et ont été cohérents. Il exerce une fonction de vigilance qui en fait le garant de la cohérence entre la stratégie et le quotidien. Il permettrait de réguler sur le moyen terme en contrôlant la transformation des objectifs de long terme en actions courantes.

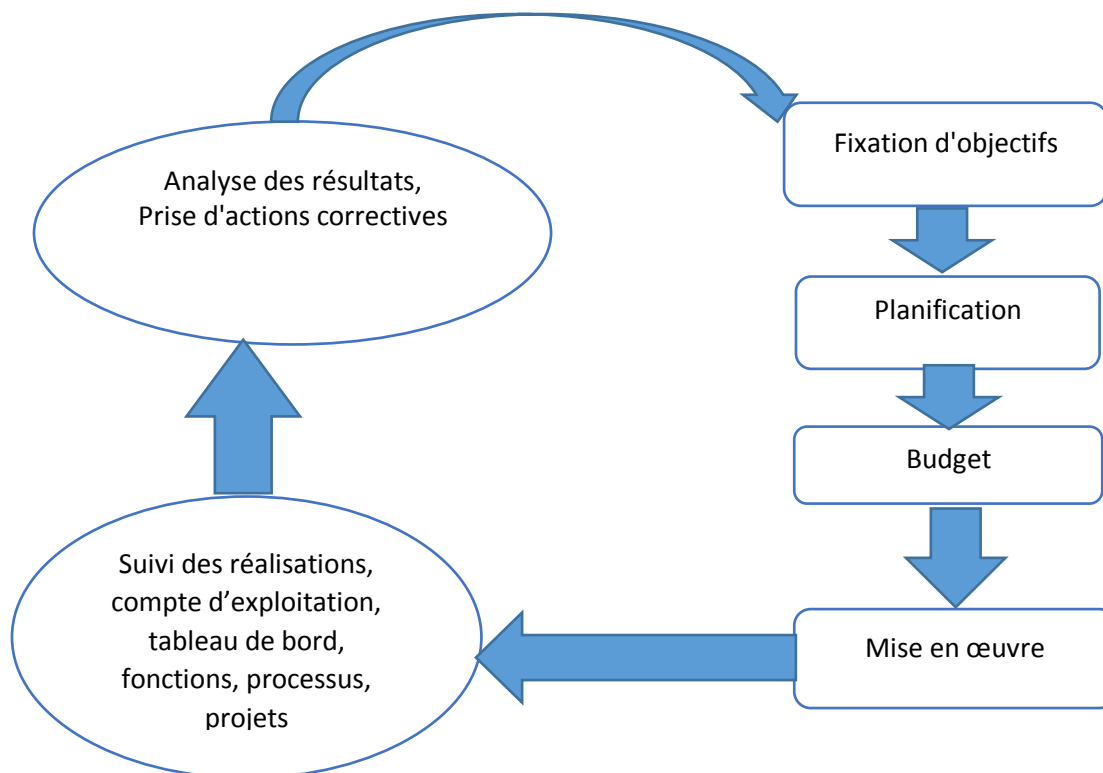
De ce fait, le contrôle de gestion est une méthode d'analyses et aussi il remplit de fait un rôle particulièrement important pour garantir que les buts de l'entreprise ont été correctement déclinés au sein de la structure.

---

<sup>10</sup>BOUQUIN. H, KUSZLA. C, « Le contrôle de gestion », 10<sup>ème</sup> Edition, Collection gestion, Mayenne, Page 128.

<sup>11</sup>Philippe Lorino (2002), « Le contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise », 2<sup>ème</sup> édition, Paris, Page 16.

Schéma n°2 : Les étapes d'analyse du contrôle de gestion



Source : Selmer, Caroline, « Concevoir le tableau de bord », 2<sup>ème</sup> Edition, Dunod, Paris, 2001, Page 23.

### 2.3. Le contrôle de l'exploitation ou le contrôle opérationnel

L'exploitation suit les actions de court terme (un an) et très court terme (moins d'un an), et utilise les moyens définis au niveau de la gestion pour accomplir les tâches nécessaires de manière efficace au quotidien. Ces tâches n'ont pas de répercussions individuelles sur le moyen ou le long terme.

Le contrôle d'exécution ou contrôle opérationnel garantit également aux responsables que les actions seront autorisées, sont, et ont été mises en œuvre conformément aux objectifs, sans que les responsables contrôlent directement ces actions. Ce type de contrôle est surtout créé pour piloter par automatisme dans le respect des normes professionnelles (normes de tolérance d'usinage pour un ouvrier sur machine, normes d'entretien préventif pour un agent de maintenance, normes d'arbitrage entre l'escompte et le découvert pour un gestionnaire de trésorerie, normes de traitement des impayés pour un responsable du recouvrement...).

### 3. Les objectifs du contrôle de gestion

D'une manière générale, le but principal du contrôle de gestion est de mener l'entreprise vers l'objectif ultime de son organisation. Son rôle consiste à ce que les éléments qui constituent cette organisation apportent le meilleur concours à la réalisation de son objectif, et d'aider les opérationnels à atteindre l'ensemble des buts visés par l'entreprise dans de bonnes conditions d'efficacité.

#### 3.1. Maîtrise de la gestion

On distingue quatre points de La maîtrise de la gestion :

##### 3.1.1. Conditions pour assurer une bonne maîtrise de la gestion

- Nécessité d'une décentralisation des responsabilités avec le maintien de la coordination.
- Nécessité d'une décentralisation du système budgétaire en gérant des centres de responsabilité ou unités de gestion, dont le découpage est adapté à l'organisation

##### 3.1.2. Le rôle du contrôleur de gestion

C'est d'assurer les éléments suivants :

- Les objectifs sont traduits en un ensemble cohérent de sous objectifs pour les responsables opérationnels.
- Les plans précis permettent d'atteindre les objectifs avec les moyens disponibles et qu'ils sont effectivement réalisés.

##### 3.1.3. La Coordination verticale et horizontale

▪ **La coordination verticale** : Elle s'effectue entre les différentes unités opérationnelles, pour s'assurer que les objectifs sont compatibles avec les moyens.

- **La coordination horizontale** : Elle est mise en œuvre pour assurer la coopération entre les différentes unités, et l'adéquation entre les ressources et les moyens.

##### 3.1.4. Le facteur humain

- Apprécier les performances des différentes fonctions et des différents individus.
- Motivation : procéder à l'évaluation individuelle des responsables, qui doit être liée à un système de sanctions récompenses adéquat.

### **3.2. Maîtrise de l'activité**

▪ Mesure de l'activité de l'entreprise et de ses principales unités opérationnelles, en vue de rechercher des gains de productivité et la rendre plus efficace.

▪ Maîtrise d'Amélioration de l'efficacité par la conception et la bonne utilisation du système d'information de gestion qui doivent pouvoir restituer aux différents niveaux de la hiérarchie, les informations qui permettent d'assurer pleinement leurs responsabilités dans le cadre de délégations reçues.

▪ Détermination des normes et des standards en matière de rentabilité et d'activité puis comparaison avec les résultats obtenus.

### **3.3. Maîtrise de la rentabilité**

▪ Mesure de la rentabilité globale de l'entreprise, de ses principales activités et de ses produits.

### **3.4. Maîtrise de l'évolution de l'entreprise**

▪ L'élaboration de normes de prévisions en fonction d'objectifs fixés, le suivi des réalisations correspondantes ainsi que par l'analyse des écarts constatés et les actions correctrices qui peuvent en découler.

▪ Mise en œuvre d'une planification à moyen terme dans le cadre d'une stratégie définie et la détermination de budgets annuels cohérents avec les plans à moyen terme.

▪ Assurer une meilleure exploitation et développement de l'entreprise par une utilisation optimale des moyens d'exploitation, une meilleure gestion du personnel et en mesurant des décisions stratégiques.

### **3.5. Projection dans le futur**

Le contrôle de gestion a donc une vocation de :

- Dynamisme.
- De projection dans le futur.
- D'aide à l'action et non pas de bureaucratie et de lourdeur administrative.

### **3.6. Le contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion est une fonction d'aide à la direction générale et aux responsables opérationnels, pour fixer les objectifs, définir les moyens et les méthodes afin d'atteindre ces objectifs, compte tenu des contraintes de l'entreprise, et suivre la mise en œuvre pour s'assurer qu'ils atteignent effectivement les objectifs visés ainsi que les risques dont l'entreprise est susceptible de subir. Faire évoluer la rentabilité par l'augmentation des produits ou la réduction des coûts.

### **3.7. Réponses aux objectifs économiques**

Le contrôle de gestion doit répondre aux objectifs économiques de l'entreprise liés à la rentabilité et la suivre. C'est à partir de ces objectifs que se définissent les problèmes à résoudre compte tenu de l'environnement, la concurrence, etc.

## **4. Le processus de contrôle de gestion**

Un processus est un enchaînement d'activités qui contribuent à la création d'un bien ou d'un service. Bescous Et Mendoza, (1994) définissent le processus comme « un ensemble d'activités liées en vue d'atteindre un objectif commun (ex : ensemble d'activités nécessaires à la facturation d'un client »<sup>12</sup>.

Le processus du contrôle de gestion correspond aux phases traditionnelles du management : prévision, action, évaluation et apprentissage.<sup>13</sup>

### **4.1. La phase de prévision**

Cette phase est dépendante de la stratégie définie par l'organisation. La direction prévoit les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par la stratégie dans la limite d'un horizon temporel. Les résultats attendus par la direction constituent un modèle de représentation des objectifs courts termes.

### **4.2. La phase d'exécution**

Cette phase se déroule à l'échelon des entités de l'organisation. Les responsables des entités mettent en œuvre les moyens qui leur sont alloués. Ils disposent d'un système d'information qui mesure le résultat de leur action. Ce système de mesure doit être compris et

---

<sup>12</sup>Bescos. P. L&C. Mendoza (1994), « le management de la performance » Edition, Comptable, Malesherbes, Paris, P.42.

<sup>13</sup>Langlois. L, Bonnier. C, Bringer. M (2006), « contrôle de gestion » Edition Focher, paris, p18.

accepté par les responsables d'entités. Il doit uniquement mesurer les actions qui leur ont été déléguées.

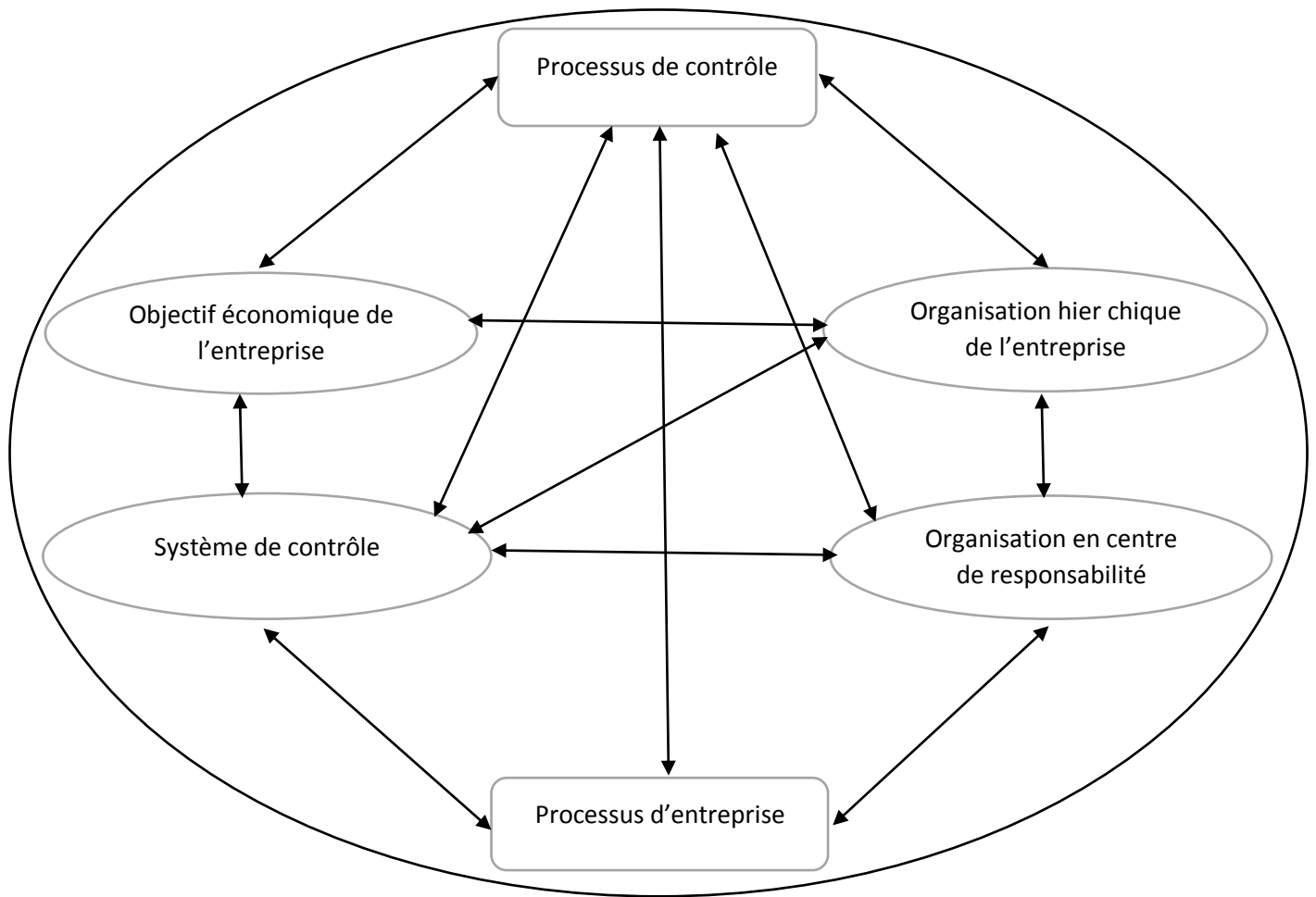
#### **4.3. La phase d'évaluation**

Cette phase consiste à confronter les résultats obtenus par les entités aux résultats souhaités par la direction afin d'évaluer leur performance. Cette étape de contrôle met en évidence des écarts et en détermine les causes. Elle doit conduire les responsables à prendre des mesures correctives. Le processus est plus réactif lorsque cette étape de contrôle est réalisée régulièrement au niveau des entités.

#### **4.4. La phase d'apprentissage**

Cette phase permet, grâce à l'analyse des écarts, de faire progresser l'ensemble du système de prévision par apprentissage. Des facteurs de compétitivité peuvent être découverts ainsi que d'éventuelles faiblesses. Une base de données est constituée pour être utilisée en vue des futures prévisions. Le processus du contrôle de gestion est résumé dans le schéma suivant :

Schéma n°3 : Représentation graphique des phases d'un processus de contrôle de gestion



Source : ARDOIN J.L, MICHEL. D & J. SCHMIDT « Le Contrôle de Gestion », Publi-Union, 1985, page. 5-7.

## **Section 02 : L'organisation de la fonction du contrôle de gestion au sein de l'entreprise**

Nous allons intéresser dans cette section à la présentation de l'organisation de la fonction du contrôle de gestion, son implantation, ces missions et formes, son évolution du champ d'action.

### **1. L'Implantation du contrôle de gestion**

Les entreprises n'ont pas toutes nécessairement une fonction du contrôle de gestion explicitement identifiée. Le processus du contrôle de gestion peut parfois être mis en œuvre de façon diffuse dans l'entreprise, par l'ensemble de l'encadrement, sous l'impulsion d'une structure légère de coordination, chargée de la conception des procédures et du système d'information de gestion. La fonction contrôle de gestion est sujette à de grandes variations suivant la taille, la complexité, la pression concurrentielle, la structure financière et la maturité managériale des entreprises. Cependant, des auteurs comme LONING & All, ont identifié trois rattachements possibles du contrôle de gestion. Il s'agit du :<sup>14</sup>

- Rattachement à la Direction Générale (DG).
- Rattachement à la Direction Administrative et Financière (DAF).
- Rattachement aux Directeurs ou Responsables Opérationnels (DO/RO).

#### **1.1. Rattachement du contrôle de gestion à la Direction Générale (DG)**

Ce type de rattachement place le contrôleur de gestion sous l'autorité hiérarchique directe du directeur général. Dans ce cas, la fonction contrôle de gestion est placée au-dessus de toutes les autres fonctions dans l'organigramme de l'entreprise.

En position de conseiller à l'endroit de la direction générale, le contrôleur de gestion dispose de plus de légitimité et peut idéalement jouer son rôle d'aide à la prise de décision

---

<sup>14</sup>LONING H & All (2008), « le contrôle de gestion, organisation, outils, pratiques » 3ème Edition, Dunod, Paris, Page. 285.



### **1.2. Rattachement du contrôle de gestion à la Direction et Administrative Financière(DAF)**

Ce positionnement consiste à intégrer le contrôle de gestion à la fonction financière de l'entreprise. Autrement dit, le contrôleur de gestion est sous la responsabilité hiérarchique du directeur financier.

L'inconvénient de ce mode de rattachement est que l'étendue de l'autonomie du contrôleur de gestion est très limitée car le directeur financier peut constituer un brouillard plus ou moins épais entre la direction générale et lui, sa marge de manœuvre est ainsi réduite et ses rapports avec les opérationnels et leurs responsables, plus difficiles.

### **1.3. Rattachement du contrôle de gestion aux Directeurs ou Responsables Opérationnels (DO/RO).**

Ce rattachement consiste à positionner le contrôle de gestion au même niveau hiérarchique que les directions opérationnelles. Une place égale est accordée à toutes les directions en dessous de la direction générale, ce qui facilite les échanges entre des directions et accorde au contrôleur un pouvoir identique à celui des autres directeurs.

Quelle que soit sa position, le contrôleur de gestion doit pouvoir être sur le terrain, écouter et communiquer avec tous les services et tous les niveaux hiérarchiques, être le consultant interne de l'ensemble de l'organisation.

## **2. Les Missions du contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion a pour mission de :

### **2.1. Organiser un système d'information de gestion**

Piloter une organisation, c'est à la fois fixer les objectifs, se doter de moyens et prévoir les régulations assurant l'adéquation objectifs/moyens. Le pilotage s'appuie sur le système d'information de gestion et sur des outils comme la gestion prévisionnelle (gestion budgétaire), tableaux de bord ... etc. Le contrôle de gestion est vu, selon Chenhall (2003) «comme un outil destiné à fournir des informations aux directeurs de l'entreprise »<sup>15</sup> .

---

<sup>15</sup>Chenhall R.H (2003), « Management control systems design within its organizational context : findings from contingency-based research and directions for future » Accounting Organizations and Society, Volume 28, Issues 2-3, P 127.

En effet, le contrôle de gestion apporte une valeur ajoutée à l'information en la transformant en outil d'aide à la décision.

### **2.2. Garantir la médiation entre stratégie et les opérations**

Les instruments du contrôle de gestion assurent la cohérence entre la stratégie et les opérations quotidiennes. Ils permettent de s'assurer que les actions quotidiennes mettent en œuvre la stratégie définie, mais également que l'approche stratégique prend en compte les faits constatés au niveau opérationnel.

### **2.3. Assurer la convergence des buts des individus avec ceux de l'organisation par l'animation et la motivation du personnel**

Les individus ont des objectifs propres, différents de ceux de l'organisation. Ce problème de convergence des buts a été conceptualisé par la théorie de l'agence : une relation d'agence est celle qui lie un principal, qui délègue un pouvoir de décision à un agent. Le principal met en place des systèmes de contrôle et un système de rémunération motivant pour limiter l'opportunisme de l'agent.

Les systèmes du contrôle de gestion ont pour objectifs de réduire les écarts entre les buts du personnel et ceux de l'organisation, car l'efficacité du contrôle de gestion dépend de la bonne compréhension des plans d'actions et de l'adhésion des acteurs aux objectifs de l'organisation. Par le dialogue avec les responsables opérationnels qui participent à la définition des objectifs et des indicateurs de performance, le contrôle de gestion contribue à la diffusion de la stratégie dans l'entreprise et implique ainsi les acteurs dans sa réalisation.

### **2.4. Mesurer et améliorer la performance**

En sus de mesurer la performance de chaque centre de responsabilité à l'aide d'indicateurs, de ratios, le contrôle de gestion contribue à piloter la performance et à l'améliorer en détectant les écarts entre les objectifs prévus et les résultats obtenus, et en apportant les corrections adéquates.

### 3. Les formes du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion peut revêtir trois formes : le contrôle organisationnel, contrôle interne et l'audit interne :

#### 3.1. Le Contrôle organisationnel

L'entreprise dispose de ressources internes propres qui doivent être contrôlables pour être en permanence opérationnelle et tournées vers l'objectif à atteindre. Selon EL GADI A « Le contrôle organisationnel cherche à améliorer les règles et procédures qui structurent les décisions auxquelles les décideurs se réfèrent pour déterminer leurs comportements. Son domaine est très vaste et englobe les systèmes décisionnels et informationnels. Il ne se limite pas au seul contrôle technique »<sup>16</sup>.

Le contrôle organisationnel peut être défini comme l'ensemble des références qui orientent les processus qui relient les décisions, les résultats, il est surtout un ensemble de dispositifs visant à offrir une assurance de qualité des décisions et des actions.

Trois types de méthodes sont utilisés par le contrôle organisationnel :

- La planification.
- La fixation des règles et des procédures.
- L'évaluation des résultats et de la performance.

#### 3.2. Le contrôle interne

Le contrôle interne « Est un dispositif de la société, défini et mis en œuvre sous sa responsabilité. Il comprend un ensemble de moyens, de comportements, de procédures et d'actions adaptés aux caractéristiques propres de chaque société qui est contribué à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources, et doit lui permettre de prendre en compte de manière appropriée les risques significatifs, qu'ils soient opérationnels financiers ou de conformité »<sup>17</sup>.

Selon robert. O, (2009), Le contrôle interne est mis en œuvre par des personnes. Il est l'affaire du conseil d'administration, du management et des autres membres du personnel. Ce n'est pas simplement un ensemble de manuels de procédures et de documents ; mais il est assumé à tous les niveaux de la hiérarchie.<sup>18</sup>

<sup>16</sup> EL GADI. Abdelhamid (1996), « Audit et contrôle de gestion », Mithaq-almaghrib, Page56

<sup>17</sup>Robert. O, Marie-pierre. M (2009), DSCG4 ; « comptabilité et audit manuel et applications », 2<sup>ème</sup> Edition, Dunod, Paris,Page 510

<sup>18</sup>Robert. O, Marie-pierre. M (2009), Op cit, Page 524

Le contrôle interne « est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but, d'un côté, d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation des méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci »<sup>19</sup>.

Donc Le contrôle interne est axé sur la réalisation d'objectifs dans un ou plusieurs domaines, doit être s'assuré par l'ensemble du personnel de l'entreprise et exercé à tous les niveaux de décisions.

Une analyse comparative permet de cerner les deux types de contrôle. SEPARI S, explique la différence entre le contrôle interne et le contrôle de gestion dans le tableau suivant :<sup>20</sup>

**Tableau n°1:** l'évaluation comparative entre le contrôle interne et le contrôle de gestion

	<b>Contrôle interne</b>	<b>Contrôle de gestion</b>
<b>La nature</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Un ensemble de sécurités</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Un ensemble de procédures et de méthodes permettant de suivre, d'analyser et de corriger la gestion de l'entreprise.</li> </ul>
<b>Les objectifs</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pour maîtriser le fonctionnement de l'entreprise</li> <li>• Protection du patrimoine</li> <li>• Qualité de l'information</li> <li>• Amélioration des performances</li> <li>• Application des instructions de direction</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Concevoir le circuit d'information pour faciliter sa circulation ;</li> <li>• Vérifier si les objectifs fixés sont atteints ;</li> <li>• Synthétiser l'ensemble des résultats permettant une vue globale de la situation</li> </ul>
<b>Leurs manifestations</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Organisation et mise en place de la procédure.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Budgets : élaboration</li> <li>• Etats budgétaires par centre de coût ou de profit</li> <li>• Production/suivi de l'analyse des résultats</li> </ul> <p>Source</p>

**Source :**Sépari. S, Solle. G, Le Cœur. L, « Management et contrôle de gestion, l'essentiel en fiches », Dunod, Paris, 2001, Page 195.

<sup>19</sup> Alazard. C, Sépari. S (2018), DCG11 ; « Contrôle de gestion manuel et applications », 5<sup>ème</sup> édition, Dunod, paris, Page 21.

<sup>20</sup>Sépari. S, Solle. G (2001), Le Cœur ; « Management et contrôle de gestion, l'essentiel en fiches », Dunod, Paris, Page 195.

### 3.3. L'audit interne

L'audit interne est une activité indépendante et objective qui permet de donner à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle, et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.

- Le terme « audit » est actuellement largement répandu dans les entreprises, c'est pour cela que l'audit doit permettre de :
  - ✓ Mesurer et améliorer la fiabilité des systèmes d'information comptable et financier existant
  - ✓ Mettre en place des systèmes efficaces de contrôle de tous les domaines de l'entreprise.
- Le terme « interne » précise que le contrôleur fait partie de l'entreprise mais l'audit peut être aussi externe.

### 4. Evolution du champ d'action du contrôle de gestion

Selon ALAZARD & SEPARI, trois éléments sont essentiels pour situer le niveau du contrôle de gestion :<sup>21</sup>

- Un système d'information sur les performances
- Un système d'animation de l'organisation
- Un système s'adaptant aux évolutions de la production.

#### 4.1. Un contrôle de gestion pour la performance

Le contrôle de gestion est considéré actuellement comme un système d'information, captant et traitant en permanence des informations passées et présentes pour mesurer la performance de l'activité de l'entreprise ; l'approche cybernétique de la boucle de rétroaction pour représenter le contrôle de gestion est donc insuffisante. Il faut l'intégrer dans une approche systématique comme un outil d'aide aux décisions stratégiques.

Le contrôle de gestion devient alors un système d'information pour assurer : la coordination et l'apprentissage de l'organisation. Bouquin analyse ce système d'information comme devant répondre à trois questions principales : (Pour quoi ? / Sur quoi ? / Pour qui ?).

---

<sup>21</sup>Alazard C. & Separi S (2001), « contrôle de gestion manuel et applications », DEFC épreuve n°7, 5<sup>ème</sup> Edition, Dunod, Page 677.

La finalité devient stratégique, l’horizon s’étend au long terme et pour tous les acteurs de l’organisation.

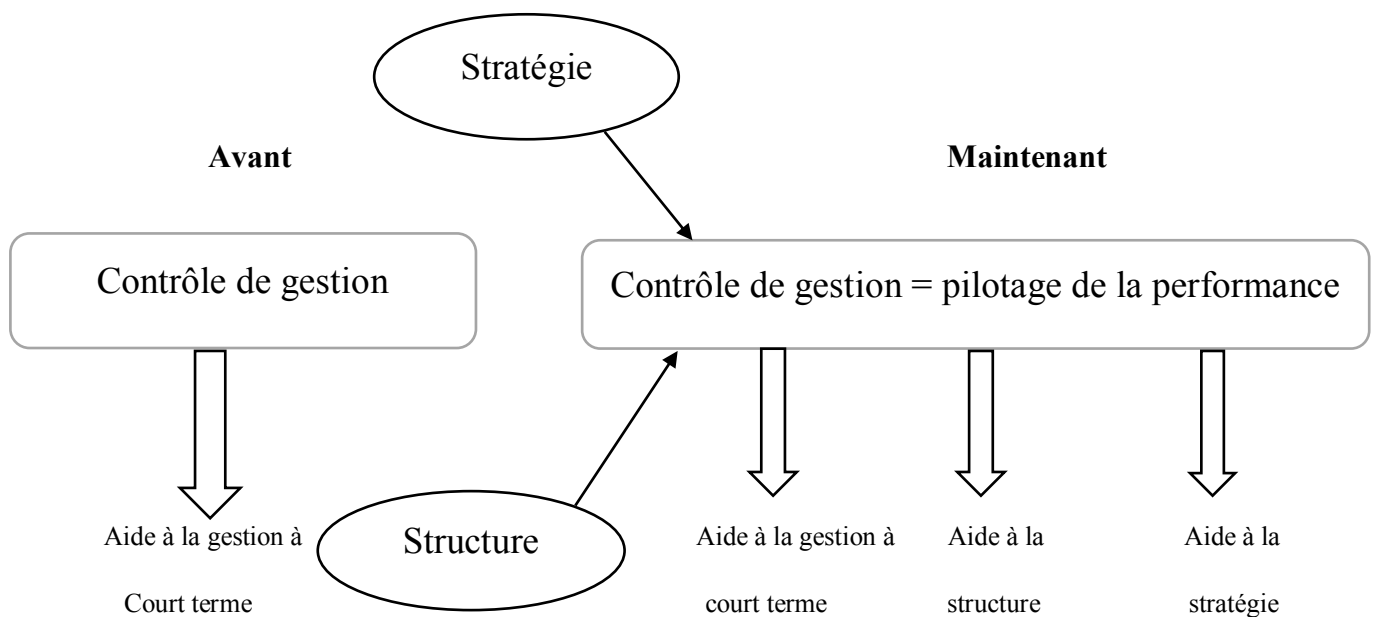
**4.2. Un contrôle de gestion pour l’animation**

Dans une entreprise considérée comme un système socio-économique, le contrôle de gestion doit assumer de plus en plus un rôle d’animation parmi les acteurs de l’organisation.

**4.3. Un contrôle de gestion pour le système de production actuel**

Les évolutions des contraintes de la production ainsi que les modifications dans la structure des coûts nécessitent des adaptations et des améliorations du contrôle de gestion. En effet, les facteurs de performance et de différenciation tels que : la qualité du produit et du processus productif, le coût de la conception, de la maintenance, de la logistique et des services attachés au produit, ne sont pas correctement intégrés dans les techniques classiques du contrôle de gestion. Il est possible de schématiser l’évolution de la manière suivante :

**Schéma N°4 : l’évolution du champ d’action du contrôle de gestion**



Source : Alazard C. & Separi S, « contrôle de gestion manuel et applications », DEFC épreuve n°7, 5<sup>ème</sup> Edition, Dunod, 2001, Page 77.

### **Section 3 : Les outils de contrôle de gestion**

Dans le cadre de son fonctionnement, un système de contrôle de gestion fait recours à différents outils. Ces outils permettent de comparer les résultats obtenus aux objectifs fixés. Ces outils sont utilisés pour mesurer, analyser et constater a posteriori, les performances de l'organisation. Le contrôle de gestion devient alors un facteur clé de l'entreprise

#### **1. La comptabilité**

La comptabilité peut être définie comme un ensemble de systèmes d'information subjectifs ayant pour objet la mesure de la valeur des moyens et des résultats d'une entité. Reprenons ces termes.

##### **1.1. La comptabilité générale**

La comptabilité générale est un outil de gestion qui permet d'enregistrer, classer et analyser toutes les opérations effectuées par l'entreprise. Selon GERVAIS :« la comptabilité générale rend compte des résultats d'une période (Tableau de compte de résultat) et de la situation du patrimoine en fin de période (Bilan). Elle a la particularité d'être confuse pour les opérationnels, exhaustive et complexe Puisqu'elle est tenue par la législation économique et fiscale, ce qui la rend lourde et tardive, mais régulière et sincère»<sup>22</sup>.

En revanche toutes les entreprises sont tenues de présenter le compte de bilan et de résultat, de ce fait la comptabilité valorise ces moyens et ces buts. Cet outil présente des limites qui proviennent de sa lourdeur, de son exhaustivité et de la complexité à laquelle elle se trouve tenue par la législation économique et fiscale.

##### **1.1.1. Le rôle de la comptabilité générale**

La comptabilité générale est une technique d'enregistrement de stockage et de traitement de l'information ainsi qu'un système normalisé et réglementé ayant pour objectif d'offrir une représentation synthétique de l'entreprise. Les états financiers qui en résultent doivent répondre aux besoins d'un grand nombre d'utilisateurs internes à l'entreprise (dirigeants, salariés) ou externes à l'entreprise (actionnaires, Etat, organismes sociaux, créanciers).

---

<sup>22</sup>Savall. H,&Zardet .V (1992), « Le nouveau contrôle de gestion, méthode des couts –performances cachés »,Edition Eyrolles, Paris, Page 27.

## 1.2. La comptabilité analytique

La comptabilité analytique est une méthode de calcul des coûts des produits d'une organisation. Elle est souvent présentée comme un outil d'aide aux décisions stratégiques de l'entreprise, et un outil indispensable au contrôleur de gestion.

D'après DUBRULOLE et JOURDAIN : « la comptabilité analytique est un outil de gestion Conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer les prises de décisions. Le réseau d'analyse à mettre en place, la collecte et le traitement d'informations qu'il suppose, dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs»<sup>23</sup>.

En d'autres termes, la comptabilité analytique est intrinsèquement liée à la comptabilité générale. Elle permet de procéder au calcul de différents coûts, et constitue un véritable outil de gestion et de pilotage de l'entreprise.

### 1.2.1. Objectifs de la comptabilité analytique

- Calculer les coûts des différentes fonctions de l'entreprise et des différents biens produits.
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise (stocks fabriqués par elle-même ou immobilisations créée par ses propres moyens).
- Expliquer les résultats, en comparant les coûts et les prix de vente.
- Etablir des prévisions de charges et de produits courants (coûts préétablis et budgets d'exploitation...)
- En constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent.
- Eclairer les prises de décisions de gestion : la comptabilité analytique fournit des informations sur lesquelles peuvent s'appuyer les études et les raisonnements permettant de prendre des décisions engageant l'avenir de l'entreprise

## 2. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire occupe une place primordiale parmi les techniques du contrôle de gestion, car elle est prédominante dans l'orientation et la prise de décision, de plus les autres outils de contrôle s'établissent et se jugent par référence à cette technique.

<sup>23</sup>Dubrulle. L & Jourdain. D (2007), « Comptabilité analytique de gestion », Edition DUNOD, Paris, Page 11



La gestion budgétaire est « un mode de gestion prévisionnel qui consiste en la traduction d'objectifs en un ensemble des programmes et de budgets »<sup>24</sup>.

La gestion budgétaire est une technique de gestion qui consiste à partir d'une prévision objective des conditions internes et externes d'exploitation, de fixer à l'entreprise, pour une période définie, un objectif, ainsi que les moyens nécessaires pour l'atteindre.

### **2.1. Le budget**

Il se définit comme étant « l'expression comptable et financière des plans d'action retenus pour mettre en œuvre la stratégie à court terme »<sup>25</sup>. Le budget représente un chiffrage des objectifs et ou des moyens ; il est exprimé en valeur et ou en quantité qui correspondent à :

- Un acte de management, car ils traduisent des décisions sur ce qui va être fait demain et les conséquences de ces décisions.
- Des outils de management parce qu'ils impliquent l'encadrement dans la préparation et l'étude des décisions budgétaires et nécessitent la coordination des différents centres de responsabilité de l'entreprise.
- Des outils de contrôle de gestion, car les responsables opérationnels s'engagent sur les objectifs inclus dans les budgets. Ceux-ci serviront d'ailleurs de base pour le suivi des réalisations et constituent les outils de référence pour les tableaux de bord et le système de reporting.

### **2.2. Le contrôle budgétaire**

Le contrôle budgétaire a pour objectif de comparer le niveau des réalisations aux prévisions établies pour déterminer un pourcentage de réalisation. Il permet de constater les écarts et d'analyser leurs causes et origines pour prendre les mesures correctives. Pour que le contrôle budgétaire soit efficace, le contrôle de gestion se doit de :

- Définir les centres de responsabilités en évitant les chevauchements d'autorité ou les incohérences de rattachement hiérarchique.
- Servir de liaison et d'arbitrage entre les centres de responsabilité, en particulier en définissant clairement les modalités de cessions entre les centres.

---

<sup>24</sup>Doriath. B &Lozato. M & Mendes. P & Nicolle. Pascal (2010),«comptabilité et gestion des organisations », Edition Dunod, 7<sup>ème</sup> édition, Paris, page 297.

<sup>25</sup>Gervais. M (2000), « Contrôle de gestion », Edition Economica, 7<sup>ème</sup> Edition, Paris, Page 273.

- Décider du degré d'autonomie délégué aux centres et de faire respecter les orientations de Politique générale de la firme.
- Mettre en place des unités de mesure des performances connues et acceptées par les responsables.

### 3. Le système d'information

Le contrôle de gestion envisage ses rapports avec le système d'information. Il sert à déterminer la façon dont il contribue à la prise de décision et à la connaissance des besoins des gestionnaires en matière d'information.

R. REIX définit le système d'information comme étant un : « Ensemble organisé de ressources (matériel, logiciel, personnel, données, procédures...) permettant d'acquérir, de traiter, stocker, communiquer des informations (sous forme de données, textes, images, sons...) dans des organisations »<sup>26</sup>, Ainsi ce système est défini comme étant un : « Système utilisateur machine intégrée qui produit de l'information pour assister les êtres humains dans les fonctions d'exécution, de gestion et de prise de décision »<sup>27</sup>

Et aussi « Un système d'information se définit par l'information qu'il véhicule et par la manière dont il l'exprime sur ses différents supports. C'est un langage de communication d'une organisation, adapté à la nature plus ou moins répétitive de l'information que l'on veut y'échanger »<sup>28</sup>

#### 3.1. Les buts d'un système d'information

Trois principaux buts sont assignés au système d'information :

- a- Le contrôle :** le système d'information doit être la mémoire de l'organisation, en traitant les données passées et en constituant un historique qui servira de base de comparaison afin de déceler toute anomalie dans l'organisation, en ce sens le système d'information doit être fiable.
- b- La coordination :** le système d'information par son aspect dynamique traite aussi les informations relatives au présent en assurant la coordination entre les différents services, le système doit être rapide.

<sup>26</sup>Reix. R (2005), « Système d'information et management de l'organisation », 5<sup>ème</sup> Edition, Vuibert, Paris, Page 3.

<sup>27</sup>Marsal. C & Travaillle. D (2006), « Les systèmes d'information de pilotage, les tableaux de bord », FARGO centre de recherche en finance, Architecture et gouvernance des organisations, cahier du FARGO, n°1060901, Page 2.

<sup>28</sup>Idem

- c- La décision :** le système d'information traite des informations concernant le futur, il doit permettre de construire des scénarios et grâce à la simulation de rendre possible le choix d'une solution plus au moins optimale donc d'une prise de décision, le système d'information doit être pertinent.

Ces définitions qui mettent en avant les aspects prise de décision et communication montrent la place que peut avoir le système d'information dans les organisations.

### 3.2. Les sous système de base de SI

La représentation classique du système d'information distingue trois sous-systèmes :<sup>29</sup>

Le système opérant, le système de pilotage et le système d'information.

- a) **Le système opérant :** se composant de l'ensemble des ressources relatives à l'activité.
- b) **Le système de pilotage :** englobant l'ensemble des agents responsables de la conduite des Opérations et de la mobilisation des moyens nécessaires.
- c) **Le système d'information :** vu comme outil de communication entre le système opérant et le système de pilotage.

Au final, l'objectif final de ces systèmes d'information est de stocker, préserver, exploiter et échanger des informations pour automatiser des tâches reproductibles de façon plus sécurisée que ne le pourrait une intervention humaine, ou fournir à des utilisateurs les informations indispensables pour leur permettre d'agir à bon escient et plus vite et les informations nécessaires dont ils ont besoin pour contrôler la gestion de leurs entreprises.

### 3.3. Les caractéristiques du système d'information

L'information collectée par l'entreprise doit pouvoir être utile pour servir de base à la prise de décision. En effet, l'entreprise doit être en mesure d'anticiper les orientations remarquées dans son secteur d'activité pour déterminer les facteurs clés de succès.

De ce fait, les informations ont un rôle de veille, de surveillance, utile à la prise de décision. On peut résumer les caractéristiques de l'information comme suit :

- Connaitre le présent
- Prévoir le futur
- Comprendre l'information

---

<sup>29</sup>LONING. H et Al (2008), « le contrôle de gestion, organisation, utile, pratique », 3<sup>ème</sup> Edition, Dunod, Paris, Page 208.

- Information rapidement

#### **4. Les outils d'appuis**

Ce sont les outils et les méthodes d'analyses qui permettent au manager et son équipe, de constater les performances et tendent à fournir des explications en interprétant les écarts et prendre les mesures correctives nécessaires, pour pouvoir agir à bon escient. Parmi ces outils :

##### **4.1. Le Re-engineering**

Reconfiguration ou « réingénierie » concept introduit par M. HAMMER & J. CHAMPY, 1993, c'est un outil qui permet de reconfigurer une fonction ou des processus afin d'améliorer la qualité du service rendu au client. Pour (HAMMER M. & J CHAMPY, 2000. « Le Re-engineering est une remise en cause fondamentale et une redéfinition radicale des processus opératoires visant à obtenir une amélioration spectaculaire des principales performances en matière de coût, de qualité, de service et de rapidité »<sup>30</sup>.

##### **4.2. Le Benchmarking(l'étalonnage)**

C'est le processus qui consiste à identifier, analyser et adopter les meilleures pratiques des autres (les plus performantes au monde) en vue d'améliorer les performances de sa propre organisation. En effet, il s'agit d'apprécier son niveau de performance par rapport à celui des autres pour s'interroger sur les gains possibles et rechercher des bonnes pratiques.

Le Benchmarking est un dispositif de comparaison entre unités. La comparaison peut porter sur les marchés, les stratégies et le fonctionnement des entreprises. Ces études prennent la forme de rapports de comparaison permettant à chacun de s'interroger sur son niveau de performance au regard des autres.<sup>31</sup>

#### **5.Le Reporting**

Le Reporting est l'application la plus utilisée de l'informatique décisionnelle, qui permet de vérifier que les centres de responsabilité respectent leurs engagements contractuels.

D'après P. CAMUS, « le Reporting est un ensemble de documents qui ont pour objectifs d'informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de

---

<sup>30</sup> Hammer M. & J.Champy (2000),« Le Re-engineering » ÉditionsDunod, Paris

<sup>31</sup> Atlas du Management, 2010, Op cit, Page 24.

responsabilités»<sup>32</sup>. Selon D. BIRIGITTE, « le Reporting est un ensemble d'indicateurs de résultat, construit à posteriori, de façon périodique, afin d'informer la hiérarchie des performances d'une unité »<sup>33</sup>

Le Reporting est un outil de contrôle a posteriori, primordial pour les entreprises dont la gestion est décentralisée. Il y a beaucoup de ressemblances entre le Tableau de Bord et le Reporting. Ce sont deux outils d'aide à la décision constitués d'indicateurs peu nombreux, permettant de fournir des informations dans les délais brefs, afin de mesurer les réalisations et de les comparer aux objectifs. Mais il y a une distinction entre eux, c'est que le tableau de bord est un outil de pilotage, le Reporting est un outil de contrôle.

### 5.1. Les principes du Reporting

MATHE et MALO identifient trois principes à la base du Reporting<sup>34</sup> :

- a) **Le principe d'exception** : pour faciliter la vérification de la direction générale, un seuil de tolérance est fixé pour chaque rubrique, l'alarme ne se déclenche que quand ce clignotant est « au rouge ».
- b) **Le principe de contrôlabilité** : ce sont surtout les rubriques qui dépendent réellement du responsable de l'unité qui seront suivies, ce qui évitera d'évaluer le responsable sur la base d'un indicateur qu'il ne maîtrise pas.
- c) **Le principe de correction** : s'il y a un écart, le responsable du centre doit être en mesure de proposer une action corrective.

## 6. Le tableau de bord

Un tableau de bord est « un document synthétique rassemblant différents indicateurs sur des points clés de la gestion et destiné à un responsable désigné en vue de l'aider au pilotage de son action. Ses indicateurs sont non seulement quantitatifs, mais peuvent être physiques ou qualitatifs »<sup>35</sup>, ce point sera davantage détaillé dans nos prochains chapitres.

---

<sup>32</sup> Camus. P (2000), « le contrôle de gestion, pour améliorer la performance de l'entreprise », 3<sup>ème</sup> Edition, Editions d'organisations, paris, Page 319.

<sup>33</sup> Brigitte. D (2008), « contrôle de gestion en 20 fiches », 5<sup>ème</sup> Edition, Dunod, Paris, Page 143

<sup>34</sup> Mathe. Jean Charles & Malo. Jean Louis (2000), « l'essentiel du contrôle de gestion », 2<sup>ème</sup> Edition, Editions d'organisation, Paris, Page 17.

<sup>35</sup> Boisselier. P (1999), « Contrôle de gestion, cours et application », Edition Vuibert, Paris, Page 40.

## **Conclusion**

A l'issue de ce chapitre nous avons retenu que le contrôle de gestion est à la fois une discipline et un métier. Le contrôle de gestion est un processus de suivi et de surveillance qui a connu des développements importants de ses outils, et la mise en place de ces derniers, attire l'attention des managers sur la préparation de l'avenir de la société.

Le contrôle de gestion est le garant de la bonne santé de la structure en s'assurant que les ressources sont employées efficacement. Et intervient également pour fournir les outils qui vont servir aux décideurs pour suivre l'impact de leur action. Celle-ci résultant de décisions de portée stratégique et tactique.

# **CHAPITRE II**

## *Le tableau de bord et le pilotage de la performance de l'entreprise*

### Introduction

Toutes les activités de l'entreprise sont tenues d'être réactives, pour survivre aux mutations rapides de son environnement. Pour conforter la croissance de la concurrence, l'adaptation d'un instrument de pilotage qui est le tableau de bord joue un rôle essentiel en matière de traduction des facteurs de compétitivité de l'entreprise et il contribue fortement à l'amélioration de la prise de décision.

Evaluer et piloter la performance au sein d'une organisation est l'un des objectifs primordiaux du tableau de bord. La mise en place de ce dernier doit refléter une image fidèle de la situation sous forme d'indicateurs qui permettant de contrôler la réalisation des objectifs fixés, il permet également de mesurer la performance afin d'évaluer la contribution des différentes actions dans la création d'avantages concurrentiels. En effet le tableau de bord permet d'avoir un aspect synthétique et visuel de la situation financière de l'entreprise temps réel.

Pour mieux appréhender le contenu du sujet dont traite le chapitre II, nous le présentons sous trois sections à savoir : Nous traitons d'abord des concepts sous-jacents au tableau de bord, la seconde section portera sur les aspects théoriques de la performance pour avoir une idée globale du concept de la performance et comment la mesurer, en dernier lieu nous allons présenter quelques méthodes d'analyse et de pilotage de la performance.



## **Section 01 : Généralités sur le tableau de bord**

Le tableau de bord n'est pas un élément de décor du bureau du manager. Le tableau de bord est donc pour toute entreprise un outil essentiel de mesure et d'évaluation de la performance, il enveloppe tous les aspects du projet et place l'homme décideur et communicant au cœur de son développement pour assurer la cohérence entre le système décisionnel et la stratégie gagnante. Dans cette section, nous définissons le concept du tableau de bord comme un ensemble des indicateurs fournissant à un responsable les renseignements utiles au pilotage immédiat de l'entreprise.

### **1. Évolution et cadre conceptuel du tableau de bord**

Le tableau de bord comprend donc d'un ensemble de mesures de performance et permet un soutien informationnel fiable pour les organisations, nous com mencerons par faire un bref survol de l'historique.

#### **1.1. Évolution du tableau de bord**

Le tableau de bord prend ses origines au début du 20ème siècle, par l'apparition de l'ère Industrielle et l'obligation des grands patrons de contrôler les usines installées à cette époque. Entre les années 20 et 40, on a assisté à une évolution des méthodes statistiques et mathématique introduites dans le contrôle de gestion de l'entreprise. Mais à cette époque, c'est le contrôle budgétaire qui prime sur les tableaux de bord.

C'est vers les années 40, aux Etats-Unis, que la notion de tableau de bord est apparue réellement. Au début, le terme « tableau de bord » signifie la mise en circulation d'une masse de données et de documents au sein de l'entreprise, il véhiculait l'information de la périphérie vers le centre. Ce n'est qu'au début des années 60, certaines grandes firmes, ont conçu un système de saisie, de traitement et de diffusion interne d'informations quantitatives, qui correspond réellement à la notion du tableau de bord indépendante de contrôle de gestion. Principalement, avec le développement de méthodes de gestion américaines (tels que la notion de centre de responsabilité).

Jusqu'aux années 80, le tableau de bord été présenter comme un outil de reporting, et ce n'est que vers les années 90, que les notions tableaux de bord vont évoluer vers une Approche plus orientée sur des plans d'actions et plus engagées.

### 1.2. Définition et rôle du tableau de bord

Aujourd'hui Le tableau de bord, suscite un grand intérêt auprès de la communauté académique, des cabinets de conseil et parfois utilisé dans toute l'entreprise afin de garantir une cohérence de l'information ou pire pour permettre une informatisation plus efficace.

#### 1.2.1. La définition du tableau de bord

Les définitions retenues par quelques auteurs : certains auteurs ont essayé de donner une définition la plus claire et la plus achever du tableau de bord par des spécialistes de gestion parmi eux on cite : B. DORIATH, GOUJET.C, ALAZARD. C, S. SEPARI, SELMER. C, J.Y. SAULAU, BOIX. D

Selon B. DORIATH & GOUJET.C définit le tableau de bord comme étant : « un ensemble d'indicateurs qui informent les responsables d'un centre de responsabilité sur l'état du système qu'il pilote et sur les degrés de réalisation de ses objectifs »<sup>36</sup>. Par ailleurs, ALAZARD. C & S. SEPARI ont défini le tableau de bord par « Un ensemble d'indicateurs organisés en système suivis par la même équipe ou le même responsable pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service. Le tableau de bord est un instrument de communication et de décision qui permet au contrôleur de gestion d'attirer l'attention du responsable sur les points clés de sa gestion afin de l'améliorer »<sup>37</sup>.

Pour Brigitte DORIATH le tableau de bord se définit comme « un ensemble d'indicateurs de pilotage, construits de façon périodique, à l'intention d'un responsable, afin de guider ses décisions et ses actions en vue d'atteindre les objectifs de performance »<sup>38</sup>. Alors que selon SELMER. C « un ensemble d'indicateurs et d'informations essentielles permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientation de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il est aussi un langage commun aux différents membres de l'entreprise et permet de relier le contrôle de gestion à la stratégie ».<sup>39</sup>J.Y. SAULAU avance que « le tableau de bord du responsable est un outil d'agrégation synoptique des informations pertinentes du système permettant de savoir si le fonctionnement de celui-ci doit être considéré comme normal : c'est-à-dire ce titre. Un instrument de contrôle de gestion mettant en évidence les écarts

---

<sup>36</sup>DORIATH.B et GOUJET.C (2007), « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3<sup>ème</sup> Edition, Dunod, Paris, Page 284.

<sup>37</sup>ALAZARD .C & S. SEPARI (2010), « Contrôle de gestion » 2<sup>ème</sup> Edition, Dunod, Paris, Page 591.

<sup>38</sup>Brigitte DORIATH (2008), « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5<sup>ème</sup> Edition, Dunod, Paris, Page 143.

<sup>39</sup> Selmer Caroline (2011), « Concevoir le tableau de bord : Outils de contrôle, de pilotage et d'aide à la décision », 3<sup>ème</sup> Edition, Dunod, Paris, Page 2-3.

significatifs d'un mauvais fonctionnement du système. C'est donc un outil d'aide à la décision. Le tableau de bord doit également être un outil d'aide à la prévision permettant d'extrapoler les tendances passées et les écarts du présent vers l'avenir afin d'appréhender ce futur avec moins d'incertitude »<sup>40</sup>.

D'autre part, BOIX. D définit Un tableau de bord comme « est un outil de pilotage mis à la disposition d'un responsable et de son équipe, pour prendre des décisions et agir en vue d'atteindre un but qui concourt la réalisation d'objectifs stratégiques, il est composé d'un support d'information et de la documentation qui Permet de l'exploiter »<sup>41</sup>.

Le tableau de bord est pour le responsable un outil d'aide au management en trois dimensions :

- a) **Piloter** : Définir et donner les orientations d'actions compte tenu des évolutions internes et externes de l'unité de gestion.
- b) **Animer** : Faire partager et suivre les orientations définies par l'équipe dont il a la Responsabilité.
- c) **Organiser** : Par son effet miroir, le tableau de bord est un reflet du niveau de Performance d'un service. Les indicateurs alertent le responsable sur les domaines problématiques, et peut réfléchir sur les actions qui vont permettre d'atteindre les objectifs de l'entreprise.

Le tableau de bord est un instrument de mesure de la performance, destinés aux responsables. Cet outil lui répond mieux aux besoins d'un pilotage rapide, permanent sur un ensemble de variables tant financières, quantitatives que qualitatives.

De ce fait, le tableau de bord est un document rassemblant, de manière claire et synthétique, un ensemble d'informations organisé sur des variables choisies pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction et d'une équipe, donc il contribue à réduire l'incertitude et facilite la prise de risque inhérente à toutes décisions.

### 1.2.2. Le Rôle du tableau de bord

Dans le monde turbulent et instable qui est le nôtre aujourd'hui, il est assez délicat de fonder le pilotage de l'entreprise et d'apprécier les différentes délégations et le rôle de chacun. Sur des prévisions et des planifications à plus ou moins long terme, donc le tableau de bord a un rôle essentiel en entreprise. Classiquement, les instances dirigeantes visent une finalité pour l'entreprise, bâtissent une stratégie et la déclinent en un certain nombre de plans

---

<sup>40</sup> SAULAU J.Y (1982), « Le tableau de bord du décideur » Edition D'organisation, Paris, Page 40.

<sup>41</sup>BOIX Daniel (2005), « Le tableau de bord, un dispositif management », Edition D'organisation, Paris, Page04.

tactiques, matérialisés par des procédures D'action. Le changement actuel, avec les approches traditionnelles, porte principalement sur le Déroulement des actions tactiques qui ne sont plus référencées par des procédures Prédéterminées mais fondées sur une plus grande autonomie des acteurs de terrain, aptes à agir Et réagir selon les événements. Mais pour que le pilotage s'effectue dans de bonnes conditions, Le décideur doit disposer d'un instrument de mesure fiable et recueillant toute sa confiance : Le Tableau de bord Notons que nous généralisons la notion habituellement admise de tableau de Bord. Il n'est plus réservé exclusivement à la direction et au contrôle de gestion. Nous considérons, dès à présent, le tableau de bord comme l'instrument de mesure de la Performance nécessaire pour la prise de décision pour tous les acteurs de l'entreprise.<sup>42</sup>

### **2. Etape et Méthodes d'élaboration du tableau de bord**

La mise en œuvre d'un système de TB est un choix stratégique, de l'entreprise ayant pour but l'amélioration de sa réactivité et ses performances. Il existe différentes étapes et suivie d'une méthodologie bien précise d'élaboration d'un TB, à savoir, la conception d'un tableau de bord passe généralement par plusieurs étapes :

#### **2.1. Les étapes de conception d'un tableau de bord**

##### **2.1.1. La fixation des objectifs**

Toute la construction d'un TB est basée sur la formation des objectifs. Il décrit un ensemble de résultat, à atteindre ainsi que le moyen d'y parvenir. La formalisation d'objectifs est très importante dans une organisation, que ce soit dans une entreprise privée, une entreprise publique ou une administration. Chaque objectif doit être réaliste et réalisable pour pouvoir être considéré, et sera accompagné des moyens adéquats pour les concrétiser. Il peut être quantitatif, mais aussi qualitatif. « Un objectif se définit comme un but à atteindre et non une tâche à accomplir. C'est donc le résultat d'une prévision et d'un acte de volonté. Il va décrire un ensemble de résultats que le responsable doit se montrer capable d'atteindre pour être reconnu compétent, et qu'il s'engage à fournir à son « client » à une date donnée». <sup>43</sup> Un bon objectif doit être rédigé selon les critères suivants :<sup>44</sup>

- Il doit être rédigé clairement et précisément afin que les intéressées sachent ce qui attend d'eux il ne mesure qu'une seule chose à la fois.

---

<sup>42</sup>Alain Fernandez (2010), « Les nouveaux tableaux de bord des managers », 5<sup>ème</sup> édition, Ed. EYROLLES, Paris, Page 3.

<sup>43</sup>Selmer. C (1998), « Concevoir le tableau de bord, outil de contrôle de pilotage et d'aide à la décision », 1<sup>ère</sup> Edition, Dunod, Paris, Page 28.

<sup>44</sup>Idem. Page 29.

- Chaque objectif doit se concrétiser par une et une seule action que l'intéressé doit accomplir.
- Les objectifs quantitatifs doivent décrire un résultat mesurable grâce aux critères de Performance proposés.
- Lorsqu'ils sont qualitatifs, ils doivent décrire un résultat observable qui sera évalué par des critères adaptés.
- Chaque objectif voit sa finalité concrétisée par une échéance.
- Chaque objectif doit être réalisable pour pouvoir être considéré par l'intéressé comme motivant par rapport au défi qu'il présente.
- Les objectifs doivent enfin préciser les conditions dans lesquelles la performance devrait se réaliser.

### 2.1.2. Identification des points clés

Il s'agit de la phase la plus délicate dans la démarche de construction des tableaux de bord, elle consiste à déterminer les facteurs clés de succès, nécessaire à la réalisation des objectifs. En d'autres termes, retenir les sous objectifs à suivre, afin d'atteindre les objectifs globaux, on procède à cette sélection car il est impossible de retenir tous les objectifs, du fait qu'ils n'ont pas la même importance. La mise en évidence des points clés de gestion doit aboutir aux points suivants :<sup>45</sup>

- Concentrer l'attention des responsables sur l'essentiel tout en concevant la possibilité de détailler chaque élément grâce au principe Gigogne.
- Constituer des bases de référence pour la réflexion et la décision.
- Guider la construction matérielle des tableaux de bord qui sera ordonnée en fonction des points clés.

### 2.1.3. La recherche des indicateurs pertinents

La recherche d'indicateurs est l'étape la plus importante, car cette dernière nécessite un travail de réflexion afin de trouver les indicateurs qui conviennent le mieux à mesurer les points clés précédemment déterminés. « Un indicateur est un élément ou un ensemble d'éléments d'informations significatives, un indice représentatif, une statistique ciblée et contextuelle selon une préoccupation de mesure, résultante de la collecte de données sur un état, sur la manifestation observable d'un phénomène ou sur un élément lié au fonctionnement d'une organisation »<sup>46</sup>.

---

<sup>45</sup>Irbarne. P (2003), « Les tableaux de bord de la performance », Edition Dunod, Paris, Page 56.

<sup>46</sup>Voyer. P (2006), « Tableau de bord de gestion et indicateurs de performance », Edition Padie, Canada, Page 61.

On peut distinguer en général trois types d'indicateurs <sup>47</sup> :

### a) Les indicateurs de performance :

La performance recouvre deux aspects distincts : l'efficacité et l'efficience.

- L'efficacité est la réalisation du résultat prévu.
- L'efficience est le respect de la contrainte de coût.
- Les indicateurs de performance mesurent la réalisation des objectifs, tout en respectant les contraintes de coûts.

### b) Les indicateurs de pilotage

Pour SELMER. C, « les indicateurs de pilotage sont «des concentrés d'informations particulièrement significatifs, qui ont un sens immédiat pour celui qui les regarde »<sup>48</sup> Ils permettent d'anticiper les événements et la réactivité des responsables à temps. En d'autres termes, les indicateurs de pilotage renseignent sur les conditions de réalisation d'une action ou d'une activité. Ils indiquent où il faut agir pour que les résultats soient atteints.

Les indicateurs de pilotage d'un responsable donné sont l'ensemble des indicateurs qui permettent le suivi d'une activité. Cela peut être par exemple pour un responsable d'une unité de production, la quantité de déchets.

### c) Les indicateurs d'éclairage

« Les indicateurs d'éclairage expliquent pourquoi la performance est atteinte ou non, mais sur lesquels le responsable n'a pas de contrôle et sur lesquels il ne peut pas agir. Ils portent sur des facteurs externes au centre de responsabilité, mais qui peuvent être internes ou externes à l'entreprise »<sup>49</sup>. Les indicateurs d'environnement économiques, tels que (les indices de prix, indices de consommation, etc...) sont des indicateurs d'éclairage.

#### 2.1.4. La collecte des informations

Une fois les indicateurs sont définis, le responsable est donc en mission d'obtenir des informations. Pour qu'elles deviennent opérationnelles, il est indispensable de pouvoir les situer (informations) par rapport à une échelle de référence. L'information devienne utile lorsqu'elle permet de situer certaines caractéristiques de systèmes, par rapport à des valeurs attendues. Une fois les indicateurs retenus, il s'agit maintenant de vérifier leur faisabilité informationnelle. Cela nous mène à définir, pour chaque indicateur :

- Les sources d'information qui permettent de l'obtenir.

---

<sup>47</sup>Selmer. C (1998), Op cit, Page 42 -54.

<sup>48</sup>Selmer. C (1998), Op cit, Page 68.

<sup>49</sup>Selmer. C (1998), Op cit, P 65.

- Le délai de production et sa fréquence.
- L'algorithme de calcul (la formule permettant de le calculer à partir de données brutes).

### 2.1.5. La mise en forme du tableau de bord

Outre la facilité de lecture, la manière dont est préparée l'information a une influence sur le comportement des destinataires du TB. Il est donc nécessaire, de structurer de manière opérationnelle le support d'information, qui est le tableau de bord. La démarche consiste, à élaborer techniquement le dispositif, à vérifier son caractère opérationnel, puis à en faire un dispositif d'explication courante.

### 2.2. Les Méthodes d'élaboration du tableau de bord

Plusieurs méthodes de conception de TB sont développées par différents auteurs. Ces différentes approches sont résumées ci-dessous :

#### 2.2.1. La méthode GIMSI :

La mise en place de la démarche GIMSI pour la conception des tableaux de bord de pilotage. GIMSI est une méthode de conception du système global de pilotage et de mesure de la performance. Ainsi la méthode ne se contente pas de proposer un guide de conception du tableau de bord et de choix des indicateurs de performance, la méthode GIMSI couvre tous les aspects du projet décisionnel, depuis l'élaboration de la stratégie jusqu'au choix et la mise en œuvre des progiciels. L'acronyme GIMSI signifie :

**G : Généralisation** : la méthode GIMSI est utilisée dans différents domaines, production, services, administration et par différents types d'organisations, de la grande structure à la PME en passant par les coopératives.

**I : Information** : l'accès à l'information pertinente est le fondement de l'aide à la décision.

**M : Méthode et Mesure** : GIMSI est une méthode où la mesure est le principe

**S : Système et Systémique** : la méthode permet de construire le système de pilotage et de l'intégrer au cœur du système d'information.

**I : Individualité et Initiative** : la méthode privilégie l'autonomie des individus pour une prise d'initiative plus naturelle.

La méthode GIMSI est structurée en 10 étapes, chacune traitant une préoccupation particulière du projet. Chacune des 10 étapes marque un seuil identifiable dans l'avancement du système.

**Tableau n°2 : représentation des étapes de la méthode GIMSI**

Nombre	Etape	Objectifs
01	Stratégie de l'entreprise	Etude des spécificités de l'entreprise, ses produits, son environnement économique et concurrentiel. Cette étude se déroule dans une logique d'examen en perspective de la démarche stratégique engagée
02	Processus de l'entreprise	Etude approfondie des métiers de l'entreprise et de ses activités afin d'identifier les processus critiques cibles du projet
03	Objectifs de performance	Identification des objectifs tactiques une tâche réalisée afin de concevoir un instrument d'aide à la décision efficace
04	Conception du tableau de bord	Comprendre les principes du tableau de bord de pilotage afin de concevoir un instrument d'aide à la décision efficace
05	Indicateurs de performance	Identification des indicateurs de performance, une tâche réalisée en coopération avec les décideurs
06	Collecte des données	Recherche et collecte des informations indispensables pour le tableau de bord de pilotage
07	Système de tableau de bord	Etude des interactions entre les tableaux de bord contrôle de la cohérence globale du système de pilotage
08	Outils business intelligence	Etude des besoins technologiques en matière de business intelligence, application d'une méthode de choix
09	Déploiement de la solution	Déploiement et mise en œuvre de la solution sur le terrain
10	Audit du système	Vérification périodique de la parfaite adéquation entre le système de pilotage et les besoins exprimés

**Source :** FERNANDEZ. Alain, « les nouveaux tableaux de bord des managers », Editions D'Organisation, Groupe Eyrolles, 4<sup>ème</sup> Edition, Paris, 2008, Page131.



### 2.2.2. Méthode JANUS

Il s'agit d'une méthode proposée par SELMER. C, dans son ouvrage « concevoir le tableau de bord ». Elle se caractérise par sa simplicité dans son processus de mise en œuvre et la distinction, très utile, qu'elle opère entre les indicateurs de performance et les indicateurs de pilotage.

La démarche de la méthode JANUS se représente comme suit <sup>50</sup> :

- Jalonner les étapes du projet : Déterminer les grandes orientations du projet, concevoir des tableaux de bord et mettre en place une gestion du projet.
- Justifier d'un cadre pour l'action : Intégrer les spécificités de l'organisation, formaliser les missions des responsables et formaliser les enjeux des processus.
- Analyser les besoins des utilisateurs : Recenser les besoins des utilisateurs et cataloguer les informations existantes.
- Architecturer le réseau des tableaux de bord : Veiller à la cohérence des informations et définir des règles communes de remontée des informations.
- Normaliser les différentes mesures de performance : Choisir les indicateurs de performance appropriés.
- Normés les liens entre performance et pilotage : A partir des déterminants de la performance, déterminer les indicateurs de pilotage pertinents.
- Unifier les modes de représentation : Unifier les modes de représentation de l'information afin que tous les intervenants utilisent le même langage.
- Utiliser un système informatique adapté : la démarche de choix du support informatique.
- Structurer la mise en œuvre du tableau de bord : Formaliser la procédure de gestion du tableau de bord et déterminer les règles d'ajout de nouveaux indicateurs.

### 2.2.3. La méthode OVAR (Objectifs, Variables d'Action, Responsables) :

La méthode OVAR est une méthode française qui a été inventée et enseignée dès 1981 par trois professeurs du groupe HEC : Daniel Michel, Michel Fiol & Hugues Jordan.

La méthode OVAR part des managers de terrain et reflète les objectifs et les conditions concrètes de fonctionnement des centres de responsabilité concernés, La méthode OVAR est une démarche structurée qui peut répondre à trois types de besoins <sup>51</sup> :

---

<sup>50</sup> Selmer. C (1998), Op Cit, Page 29.

<sup>51</sup>FIOL. M, JORDAN. H, SULLA. E (2004), « Renforcer la cohérence d'une équipe », Edition Dunod, Paris, Page 63.

- **Piloter la performance** : en assurant le déploiement des axes, cibles et objectifs stratégiques dans toute l'organisation ; il s'agit alors d'un processus de management visant à relier la stratégie aux plans opérationnels concrets conduits par les responsables.
- **Offrir une méthodologie** : favorisant le dialogue interhiérarchique et/ou fonctionnel dans l'organisation, elle suscite de manière construite la communication et la discussion sur deux questions principales « où allons-nous ? » et « comment y allons-nous ? ».
- **S'appuyer sur une démarche formalisée** : pour concevoir les tableaux de bord de l'entreprise à partir des besoins clés d'information pour les décisions concrètes opérationnelles aux différents niveaux de responsabilités.

### a- Les étapes de la méthode OVAR :

La méthode OVAR est composée de 4 étapes importantes <sup>52</sup> :

**Étape 1** : la détermination des buts puis des objectifs de l'ensemble de l'organisation. La grille OVA de la direction générale va petit à petit se dessiner, sa cohérence être testée, indiquant ainsi objectifs et variables d'action de l'entreprise.

**Étape 2** : étape de délégation et d'attribution des responsabilités au niveau (N-1) où sont développées à leur tour des grilles OVAR. Celles-ci seront construites en parallèle ou de façon séquentielle selon l'organisation du dialogue et de la discussion sur les objectifs de chaque niveau. Cette même démarche pourra se reproduire à tous les niveaux hiérarchiques dans l'entreprise.

**Étape 3** : Il existe deux façons de concevoir la grille OVAR pour et avec un responsable. L'une consiste à déterminer préalablement les objectifs puis à réfléchir, objectif par objectif, aux variables d'action susceptibles d'influencer l'atteinte de celui-ci. C'est une méthode rigoureuse mais qui, en contrepartie, risque d'aboutir à une liste trop longue, souvent hétéroclite, de variables d'action, souvent très proches de plans d'action. L'autre approche implique dans un premier temps de la part du responsable une réflexion globale sur ses objectifs et indépendamment sur ses variables d'action. C'est seulement dans un second temps qu'objectifs et variables d'action sont « confrontés » dans la grille.

**Étape 4** : Mise en forme du tableau de bord : c'est la phase de conception et implantation, elle se caractérise par le choix de la forme sous lesquelles les indicateurs seront présentés

---

<sup>52</sup>H. Löning V. Malleret & J. Méric et ALL (2008), « Le contrôle de gestion Organisation, outils et pratiques », 3<sup>ème</sup> Edition Dunod, Paris, Page 83-87.

### 2.2.4. La méthode OFAI : (Objectifs, Facteurs clés de Succès, Actions, Indicateurs).

Pour la méthode OFAI, Les objectifs sont déclinés en facteurs clés de succès qui représentent les forces de l'entreprise à travers lesquelles peuvent se réaliser les objectifs. La méthode OFAI part des objectifs mais propose les indicateurs après avoir déterminé des facteurs clés de succès et des actions.

L'objectif est défini en termes de facteurs clés de succès, à savoir l'ensemble des éléments qui vont permettre de réaliser l'objectif et qui influent sur celui-ci. Ensuite, chaque facteur clé de succès est décliné en actions opérationnelles dont la réalisation est évaluée à travers les indicateurs, les facteurs clés de succès ont l'avantage de s'intéresser aux forces que l'entreprise possède pour mener à bien la réalisation des objectifs, c'est aussi un moyen pour décliner les indicateurs et faire leur reporting, de manière plus cohérente

### 3. Les fonctions du tableau de bord

La mise en place d'un tableau de bord permet de présenter dans un seul document une série d'indicateurs permettant une vue complète de la performance de l'organisation, il est considéré comme un outil à dimensions multiples.

L'objectif principal de l'incorporation du tableau de bord dans le processus de pilotage de l'entreprise est de maintenir l'efficacité et l'efficience de ses entités de gestion afin d'améliorer la performance globale, qui est une condition primordiale pour garantir expansion et pérennité à l'entreprise.

#### ✓ **Le tableau de bord, outil de pilotage et d'aide à la décision.**

L'information contenue dans le tableau de bord est indispensable à la gestion : qu'elle soit constatation d'état de la situation pour la décision ou de suivi de réalisation. À cet effet, pilotage du centre de responsabilité, par le gestionnaire, devient une tâche moins complexe, car, il dispose d'indicateurs de suivi de son système lui offrant la possibilité de maîtriser sa trajectoire et de prendre toute décision lui permettant de rétablir le cap en cas de dérives.

#### ✓ **Le tableau de bord, outil de mesure des performances par rapport aux objectifs**

Il permet d'apprécier la performance des responsables en matière de réalisation d'objectif par la juxtaposition des prévisions et des réalisations. Il met en évidence les résultats physiques (quantités fabriquées, vendues...) ou financiers (chiffre d'affaires, marges, résultat net...) par rapport aux objectifs préétablis qui servent de référence. La différence constitue un écart exprimé en valeur absolue et relative (%). Le responsable choisit une échelle de valeurs propre à lui pour répondre à la fonction d'autocontrôle et

juger de sa performance. Être performant implique être, à la fois, efficace et efficient, donc la réalisation de l'objectif à moindre coût.

### ✓ **Le tableau de bord, outil de diagnostic et de réactivité**<sup>53</sup>

C'est un excellent révélateur des points faibles de l'entreprise (doubles emplois, définitions insuffisantes des responsabilités). La mise en évidence des écarts incite les gestionnaires à effectuer des analyses plus approfondies pour trouver les causes qui sont à l'origine de tels Écarts Par conséquent, ils auront à déterminer les actions correctives et les mesures à prendre pour rétablir l'équilibre du système. Le tableau de bord contribue à faire progresser la culture de gestion d'une organisation.

### **4. Les limites de tableau de bord**

Plusieurs insuffisances apparaissent dans la réalité de la pratique des tableaux de bord, aux seins des organisations ou des entreprises, nous citons les indicateurs utilisés sont parfois déconnectés de la stratégie globale et ne permettent pas d'orienter l'action au bon moment. Se baser sur les systèmes comptables et financiers à un autre inconvénient qui est la lenteur d'obtention des informations. Ce retard peut coûter cher à l'entreprise, car les mesures correctives adéquates n'ont pas été prises à temps<sup>54</sup>

- Le tableau de bord est utilisé dans plusieurs cas uniquement, pour contrôler au lieu qu'il soit orienté, beaucoup plus, vers la maîtrise de la gestion et la prise décision. La fonction reporting est alors prépondérante au détriment de celle d'aide au pilotage.
- Il n'y a pas de tableaux de bord adaptés à chaque service au niveau hiérarchique, mais un tableau unique qui ne correspond pas toujours aux spécificités de l'activité.
- Le tableau de bord est souvent figé pendant des années sans souci d'adaptation à de nouveaux besoins, de nouveaux objectifs ou moyens.
- La conception du tableau de bord est trop souvent laissée à l'initiative de ceux que vont les utiliser, mais plutôt centralisée loin du terrain.
- La périodicité du tableau de bord est souvent là même pour tous les services alors qu'elle peut apparaître inadaptée pour certains métiers.
- Les indicateurs ne sont pas remis en cause et le manque de recul sur une longue période conduit à une gestion routinière.

---

<sup>53</sup>LEROY. M (2001), « Le tableau de bord au service de l'entreprise », Editions D'Organisation, Paris, Page 42.

<sup>54</sup>FERNENDEZ. A (2008), « Les nouveaux tableaux de bord des managers », Edition D'organisation, 4<sup>ème</sup> Edition, Paris, Page 15.

- Les tableaux de bord sont souvent conçus de manière interne en fonction du style de gestion de l'entreprise sans souci de comparaison avec les meilleures entreprises concurrentes.

### 5. Les outils du tableau de bord

Dans un tableau de bord les informations sont collectées de manière systématique et rationnelle d'une façon cohérente sous différentes formes telles que : Les valeurs brutes et les écarts, les ratios, les graphiques...etc. Elles ont pour but d'attirer l'attention du responsable sur les informations clés pour accélérer l'analyse et le processus de décision<sup>55</sup>

#### 5.1. Les valeurs brutes et les écarts

Les valeurs brutes permettent d'avoir une idée réaliste du résultat de l'action, du fait qu'elles mesurent les grandeurs sur lesquelles le responsable travaille. Quant aux écarts, ils mettent en évidence les éventuelles dérives par rapport aux prévisions.

Cependant, pour conduire l'action, les différents responsables ne doivent pas être submergés d'indicateurs, seuls les valeurs brutes et les écarts se rapportant aux points clés de l'activité du centre de responsabilité doivent être retenus pour accélérer l'analyse. « L'écart est la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée, l'écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée »<sup>56</sup>. Permettre de constater rapidement les indicateurs sur lesquels ils s'expriment habituellement en pourcentage ou en valeur.

#### 5.2. Les ratios

Les ratios sont des rapports de grandeurs significatives du fonctionnement de l'entreprise en règle générale, un ratio respecte les principes suivants :<sup>57</sup>

- Un ratio seul n'a pas de signification : c'est son évolution dans le temps et dans l'espace qui est significative
- Il faut définir le rapport de telle sorte qu'une augmentation du ratio soit signe d'une amélioration de la situation. La nature des ratios varie selon le destinataire et son niveau hiérarchique.

---

<sup>55</sup> LEROY. M (2001), Op cit, Page 76.

<sup>56</sup> DORIATH. B (2008), Op Cit, Page 72.

<sup>57</sup> ALAZARD. C, SEPARI (2010), Op Cit, Page 634.

### 5.3. Les clignotants

Ce sont des seuils limites définis par l'entreprise et considérés comme variable d'action, leur dépassement oblige le responsable à agir et à mettre en œuvre des actions correctives. Toute la difficulté réside dans leur définition, puisqu'il faut choisir l'information pertinente parmi la masse des informations disponibles. Les formes variées que peuvent prendre les indicateurs ne doivent pas faire oublier l'essentiel. La pertinence de l'outil tableau de bord tient d'abord aux choix des indicateurs. L'aspect visuel du clignotant peut être :<sup>58</sup>

- Une coloration de la valeur à l'écran pour avertir d'un écart significatif.
- Un cadre ou une barre graduée qui donne la position relative par rapport à la normalité et la zone à éviter.
- Les pictogrammes
- Une alarme sonore

### 5.4. Les graphiques

Les représentations graphiques des données donnent plus de visibilité sur l'évolution des situations et des indicateurs. Une autre forme de présentation des données, est de mettre les données dans des graphiques indépendants dans l'intérêt de visualiser directement et rapidement les évolutions et de mieux appréhender les changements de rythme ou de tendance.<sup>59</sup> Parmi les graphiques les plus utilisés, nous citons :

**Les courbes** : elles permettent de visualiser l'évolution de l'indicateur dans le temps, ce qui facilite l'étude de la progression et l'analyse de la tendance.

**Les histogrammes** : Dans ce genre de diagramme, les phénomènes sont traduits par des segments ou des rectangles dont la largeur est proportionnelle à leur valeur absolue ou relative, les histogrammes sont le plus souvent utilisés pour comparer plusieurs séries de valeurs.

Commentaire : Ces graphes sont particulièrement aptes à visualiser :

- Les parts de marché
- La répartition du chiffre d'affaires (par produit, par zone, par client...)
- La répartition des charges par nature (personnel, matières premières...)
- La répartition des effectifs

---

<sup>58</sup> GERVAIS M (2009), « Contrôle de gestion », collection gestion, 7ème Edition, economica, Paris, Page 622.

<sup>59</sup> Claude Alazard & Sabine Separi DCG 11 (1998), « Contrôle de gestion manuel et applications », 4ème édition, Dunod, Paris, P634.

### 5.5. Les tableaux

Les tableaux fournissent des données détaillées et laissent la possibilité à l'utilisateur d'effectuer des calculs complémentaires. Mais leur capacité à donner une vue d'ensemble est inversement proportionnelle à leur densité. Les tableaux de bord peuvent être présentés de la manière suivante

**Tableau n°3 : Présentation simplifié d'un tableau de bord**

Libellé	Mois : ... ..			
	prévu	réel	Ecart	Action correctrice
CA				
CA par clients				
Nombre de clients				
Nombre de nouveaux clients				
CA par famille de produits				
Marge commerciale				
Charges fixes				
Charges variables				
Stock (en valeur)				
Indicateur physiques				
Délais de livraisons				
Satisfaction clients				

Source : C. ALAZARD & S. SEPARI, « contrôle de gestion », 2<sup>ème</sup> édition DUNOD, Paris, 1993, P 603.

### 5.6. Les multimédias

Image, voix. Ils autorisent une perception plus riche de la situation, mais ils limitent la part d'interprétation de l'utilisateur.<sup>60</sup>

### 5.7. Les commentaires

Les commentaires doivent apporter une explication supplémentaire par rapport aux chiffres et aux graphiques qui figurent déjà sur le tableau de bord. Ils portent sur :

- Les explications des écarts.

<sup>60</sup> GERVAIS M (2009), Op Cit, P 622.

## **CHAPITRE II : Le tableau de bord et le pilotage de la performance de l'entreprise**

---

- Les décisions prises par le responsable.
- Questions sur des décisions à prendre.
- Justification des prévisions sur les mois à venir.
- Avancement des actions prises précisément



## Section 02 : Les aspects théoriques de la performance

La performance est un concept englobant et intégrateur, elle tend à être abordée dans une logique plus globale que la seule appréciation de la rentabilité pour l'entreprise ou pour l'actionnaire. La performance de l'entreprise résulte aussi de son intégration dans un milieu dont elle importe de comprendre et de maîtriser les règles du jeu.

### 1. Le concept de la performance

Dans le langage courant, la performance désigne le succès ou l'exploit. En gestion elle peut signifier l'atteinte des objectifs fixés. Mais en réalité, le concept de performance de l'entreprise reste une notion difficile à cerner et ambiguë. C'est d'ailleurs à ce propos que BOUQUIN. H (2004) confirme cette ambiguïté ; puisqu'il souligne qu'il s'agit bien « d'une notion ambiguë maniée par des personnages ambigus »<sup>61</sup>

#### 1.1. Définition de la performance

L'origine du mot performance remonte au milieu du 19<sup>ème</sup> siècle dans la langue française. A cette époque, il désignait à la fois les résultats obtenus par un cheval de course et le succès remporté dans une course. Puis, il désigna les résultats et l'exploit sportif d'un athlète. Son sens évolua et au cours du 20<sup>ème</sup> siècle, il indiquait de manière chiffrée les possibilités d'une machine et désignait par extension un rendement exceptionnel. Ainsi, la performance dans sa définition française est le résultat d'une action, voir le succès ou l'exploit.

Certains auteurs ont réussi à définir la performance de différentes manières telles que :

- Selon BOURGUIGNON. A dans son ouvrage « peut-on définir la performance », contrairement à son sens français, la performance en anglais « contient à la fois l'action, son résultat et éventuellement son exceptionnel succès »<sup>62</sup>
- En effet, Pour expliquer la performance, nous retiendrons la définition de BOURGUIGNON car elle regroupe les trois sens recensés ci-dessus à savoir (l'action, le résultat et le succès) et lui reconnaît explicitement son caractère polysémique. Ainsi, la performance peut se définir « comme la réalisation des objectifs organisationnels, quelles que soient la nature et la variété de ces objectifs. Cette réalisation peut se

---

<sup>61</sup>Bouquin. H (15/01/2004), « La Notion de Performance », Journée d'étude I.A.E. de Tours, <http://scholar.google.com> consulté 18 avril à 18 :00

<sup>62</sup> Bourguignon. (1995), « Peut-on définir la performance ? », revue française de comptabilité, Page 62

comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat (action)...»<sup>63</sup>

Dance la performance c'est un accomplissement d'un travail, d'un acte, d'une œuvre ou d'un exploit et la manière avec laquelle un organisme atteint les objectifs qui lui étaient désignés.

• Selon MACHESNA.Y « La performance de l'entreprise peut se définir comme le degré de réalisation du but recherché »<sup>64</sup>

L'analyse des buts fait apparaître trois mesures de la performance :

- L'efficacité : Le résultat obtenu par rapport au niveau du but recherché.
  - L'efficience : Le résultat obtenu par rapport aux moyens mis en œuvre.
  - L'effectivité : le niveau de satisfaction obtenu par rapport au résultat obtenu.
- Selon Chandler. A « La performance est une association entre l'efficacité fonctionnelle et l'efficacité stratégique. L'efficacité fonctionnelle consiste à améliorer les produits, les achats, les processus de production, la fonction marketing et les relations humaines au sein de l'entreprise. L'efficacité stratégique consiste à devancer les concurrents en se positionnant sur un marché en croissance ou en se retirant d'un marché en phase de déclin»<sup>65</sup>

On peut dégager d'après ces différentes définitions que, la performance est à la fois l'efficacité (C'est l'atteindre des objectifs quel que soit leurs natures) et l'efficience (c'est le rapport entre Les biens ou les services produits, d'une part et les ressources utilisés pour les produire d'autre part). Le schéma explicatif si dessous :

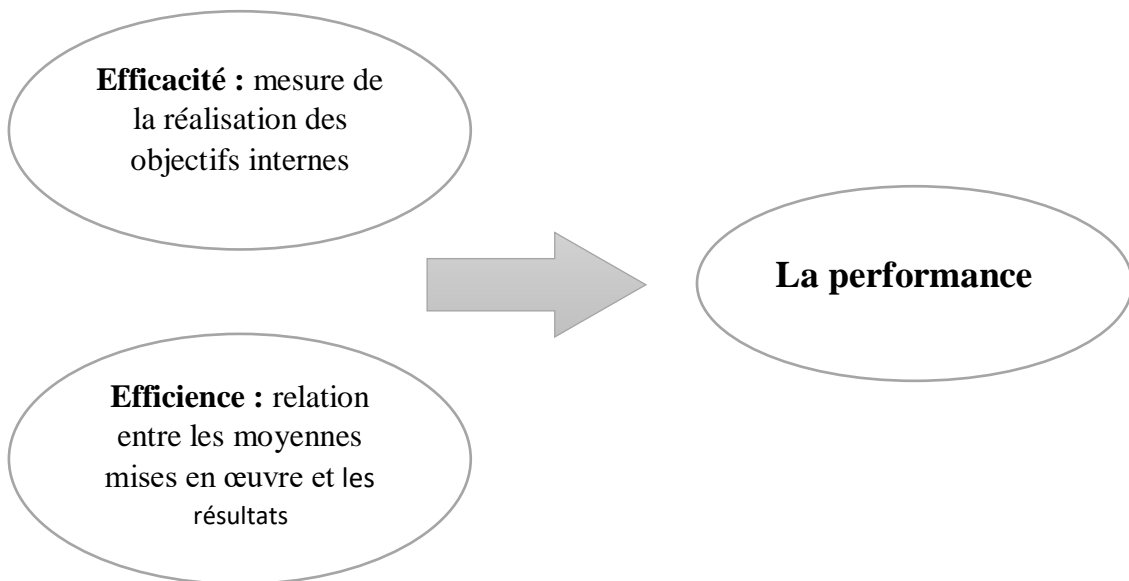
---

<sup>63</sup>Bourguignon. A, (2000), Op.cit., Page 934

<sup>64</sup>Machesna (1991), « Economie d'entreprise », Edition EYROLLES, Page 38

<sup>65</sup>Chandler. A (1992), « Organisation et performance des entreprises », T1, Edition Organisation,Page 21

**Schéma n°5** : Le concept d'efficacité, d'efficience et de performance.



**Source** : BESCOS P. L & AL, « contrôle de gestion et management », Montchrestien, 4<sup>ème</sup> Edition, Paris, 1997, Page 42.

### 1.2. Les principaux critères de la performance

Il existe plusieurs critères d'appréciation de la performance, mais les plus utilisés sont l'efficacité, l'efficience.

#### 1.2.1. L'efficacité

Dans le langage courant de la gestion, on parle de l'efficacité lorsqu'on veut mettre en relation les résultats et les objectifs. Elle signifie que les actions menées ont permis de répondre « aux principaux constituants stratégiques »<sup>66</sup>

D'après BOUQUIN « l'efficacité est le fait de réaliser les objectifs et finalités poursuivis »<sup>67</sup>

L'efficacité est le meilleur rapport possible entre le degré de réalisation des objectifs et les moyens mis en œuvre pour l'obtenir, néanmoins, l'efficacité est la capacité à obtenir un résultat.

#### 1.2.2. L'efficience

Le concept de performance intègre ensuite la notion d'efficience, c'est-à-dire l'idée que les moyens utilisés pour mener une action à son terme ont été exploités avec un souci d'économie. L'efficience, quant à elle, « maximise la quantité obtenue à partir d'une quantité

---

<sup>66</sup>MICHEL BARABE & OLIVIER MELLER (2006), « Manager », Edition DUNOS, Paris, Page 346

<sup>67</sup>Bouquin. H, (2008), « le contrôle de gestion » 8<sup>ème</sup> Edition, Presse Universitaire de France, Paris, Page 75

donnée de ressource ou minimise la quantité de ressources consommées pour une production donnée»<sup>68</sup>

BOUQUIN. H définit l'efficacité comme « le fait de maximiser la quantité obtenue de produits ou de services à partir d'une quantité donnée de ressources »<sup>69</sup>

La notion de performance englobe à la fois l'efficacité et l'efficience, sans toutefois que ces deux notions s'impliquent nécessairement. En somme, si l'efficacité est atteinte des objectifs l'efficience et la meilleure manière de les atteindre.

### 2. Typologie de la performance

Il existe plusieurs dimensions de la performance, parmi lesquelles, on retrouve :

#### 2.1. La performance économique

La performance économique correspond aux résultats présentés par la comptabilité. Il s'agit principalement des soldes intermédiaires de gestion (SIG)<sup>70</sup>

#### 2.2. La performance sociale

Au niveau de l'organisation, la performance sociale est souvent définie comme la relation entre son effort social et le comportement de ces salariés. Cependant cette dimension de la performance est difficile à mesurer quantitativement. La performance sociale est aussi définie comme le niveau de satisfaction atteint par l'individu participant à la vie de l'organisation<sup>71</sup>. Ou encore l'intensité avec laquelle chaque individu collabore avec les objectifs et les moyens de l'organisation<sup>72</sup>.

#### 2.3. La performance stratégique

Pour assurer sa pérennité, une organisation doit se démarquer de ses concurrents et doit, pour ce faire, se fixer des objectifs stratégiques appropriés, tels que l'amélioration de la qualité de ses produits, l'adoption d'un marketing original ou l'adoption d'une technologie de fabrication plus performante.<sup>73</sup>

---

<sup>68</sup> Malo J-L & Mathe J.C (2000), « l'essentiel du contrôle de gestion », 2<sup>ème</sup> Edition, d'organisation, Paris, Page 106

<sup>69</sup> Bouquin. H ( 2008), Op Cit, Page 75

<sup>70</sup> MARMUSE Christian « politique général, langages, modèles et choix stratégique », 2<sup>ème</sup> édition, ECONOMICA, Page110.

<sup>71</sup> TEZENAS DU MONCEL, cité par Mohamed BAYED (1992), « Performance sociale et performance économique dans les PME industrielles », Annales du Management, p.381.

<sup>72</sup> idem.

<sup>73</sup> Jacques. B & Jocelyn. B (hiver2000), « Gestion de la performance : lier la stratégie aux opérations », Revue Internationale de Gestion, volume 24, numéro 4, Page15.

La performance stratégique peut être aussi définie comme le maintien d'une distance avec les concurrents, entretenue par une forte motivation (système d'incitation et de récompense) de tous les membres de l'organisation et une focalisation sur le développement durable.<sup>74</sup>

La performance à long terme est associée à :

- La capacité à remettre en cause les avantages stratégiques acquis
- La définition d'un système de volontés visant le long terme
- La capacité de l'entreprise à développer un avantage compétitif durable
- La capacité de l'entreprise à trouver des sources de valeur créatrices de marge
- L'excellence à tous les niveaux de l'entreprise.

### 2.4. La performance humaine

La question de la performance humaine est une préoccupation fondamentale de tous les acteurs de l'entreprise aujourd'hui. Elle est perçue, aussi bien du côté des dirigeants d'entreprises que du côté des salariés, comme le facteur essentiel contribuant à la performance économique de l'entreprise.

### 2.5. La performance commerciale

La performance commerciale peut être définie comme la capacité de l'entreprise à satisfaire sa

Clientèle en offrant des produits et des services de qualité répondant aux attentes des Consommateurs. Les entreprises visant la performance commerciale doivent se soucier des Besoins de leurs clients, prendre en compte les stratégies de leurs concurrents afin de conserver, voire de développer leurs parts de marché. Plusieurs indicateurs permettent de Mesurer la performance commerciale, parmi lesquels nous citons :

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

### 2.6. La performance technologique

La performance technologique peut être définie comme l'utilisation efficace des ressources de l'entreprise, le degré d'innovation dans le système de gestion, le processus de production ainsi que les biens et services produits par l'entreprise.

---

<sup>74</sup> BACHET D (novembre-Décembre 1998), « Quelle performance pour les entreprises et pour l'emploi ? », Revue Economie et Politique, Page 46-47.

Elle peut être mesurée par un certain nombre de critères :

- Veille technologique et bilans périodiques des innovations introduites dans les projets, les stages d'information et de formation sur les innovations
- Bilans d'activité des équipes traitant les innovations et la mise à disposition de « briques de logiciels » produits pour les autres
- Ajustements périodiques de l'organisation, des procédures en fonction du développement des projets et de l'entreprise
- Utilisation des modules e-Learning et des résultats des tests d'acquisition de compétences

### 2.7. La performance managériale

La performance managériale est définie comme la capacité du manager et de l'équipe dirigeante à atteindre les objectifs fixés. Un certain nombre de critères peuvent être utilisés pour évaluer la performance managériale<sup>75</sup>:

- **L'entrepreneurship** : efficacité, efficience, pro-activité, utilisation diagnostique des concepts
- **Le leadership** : confiance en soi, communication, logique de raisonnement, capacité de conceptualisation
- **Gestion des ressources humaines** : utilisation sociale du pouvoir, gestion des processus et des groupes
- **Direction des subordonnés** : développement, aide, support des autres, autorité, spontanéité
- **Autres compétences** : contrôle de soi, objectivité relative, énergie et capacité d'adaptation

La performance managériale peut aussi être appréhendée à travers la capacité du manager à répartir son temps et à coordonner les trois éléments suivants :

- L'esprit de conception : orientation et ouverture d'horizon
- L'habilité d'exécution : application pure et simple
- Le doigté d'arrangement : conciliation et gestion des contradictions.

---

<sup>75</sup>Boyatzis, cité par A. Payette (2000), « L'efficacité des gestionnaires et des organisations », Univ Québec Les Presses, Montréal, P162.

### 3. Les sources et objectif de la performance

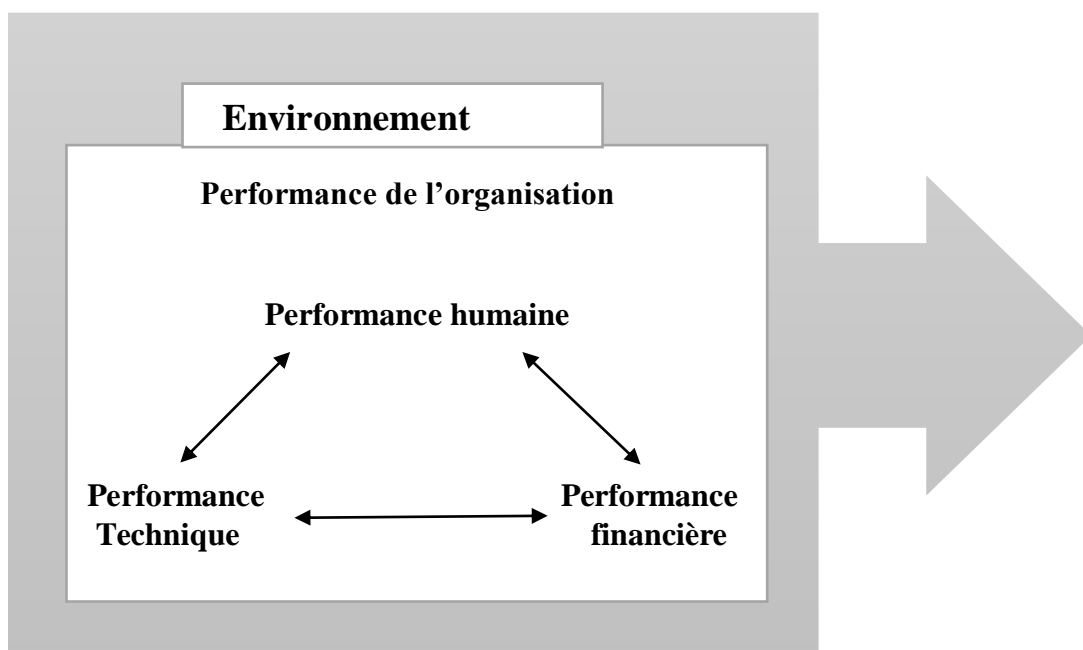
#### 3.1. Les sources de la performance

La performance perçue et mesurée au niveau de l'entreprise, trouve son origine dans deux sources dont l'indice est combiné : l'une est interne, l'autre est héritée de l'environnement. D'un côté, une performance intrinsèque ou performance de l'entreprise qui résulte d'elle-même de la combinaison :

- **D'une performance humaine** : celle des collaborateurs de l'organisation à laquelle on rapportera prioritairement les améliorations d'efficacité parce que nos propos et celui de la gestion sociale et qu'il n'y a pas de production sans hommes pour la concevoir ou la réaliser.
- **D'une performance technique** : définie comme l'aptitude à mettre en œuvre avec efficacité les investissements.
- **D'une performance financière** : décrivant l'efficacité dans la mobilisation et l'emploi des moyens financiers.

De l'autre côté, une performance extrinsèque ou héritée de l'environnement tient à l'ensemble des évolutions externes. Un vendeur voit s'ouvrir des marchés très porteurs, les prix de cession d'une filiale s'élèvent, une entreprise bénéficie d'exploitation temporaire, d'un brevet, autant de situations de vente qui ne sont pas attribuables à l'efficacité interne.

Schéma n°6 : Les sources de la performance



Source : B. Martory, & D. Croset, « gestion des ressources humaines : pilotage sociale et Performance », 5<sup>ème</sup> Edition, Dunod, Paris, 2002, Page 165

### **3.2. Les Objectifs de la performance**

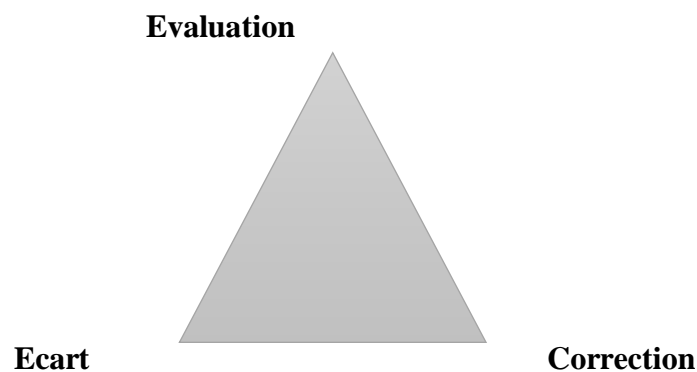
Les objectifs de la performance se présentent comme suit :

- Développer des produits innovants
- Récompenser les performances individuelles
- Améliorer les processus de fabrication
- Réduire les coûts de fabrication
- Améliorer l'ambiance au travail
- Développer les parts de marché
- Renforcer et améliorer la sécurité au travail
- Lancer de nouveaux produits
- Respecter les délais de livraison
- Développer la créativité du personnel
- Améliorer le traitement des réclamations
- Identifier et évaluer les compétences-clés

### **4. L'évaluation de la performance**

L'évaluation de la performance d'une entreprise, c'est la mesure qui permet de constater si une activité ou un fonctionnement au sein de cette entreprise est performant ou pas, pour pouvoir déterminer quelles sont les actions de correction et d'amélioration à entreprendre. La notion d'évaluation est parmi les éléments déclencheurs de la boucle du pilotage. Sans mesure, cette boucle ne peut se réaliser.

**Schéma n°7 : le trip type de pilotage**



**Source :** AUTISSIER. D & V. DELAYE « Mesurer la performance du système d'information »,  
Edition Les baromètres de la performance, Paris, 2008, Page



## **CHAPITRE II : Le tableau de bord et le pilotage de la performance de l'entreprise**

---

Cette performance de l'entreprise doit se plier au principe de répartition. « La mesure n'a de sens que si elle s'inscrit dans un processus d'évaluation, qui lui-même intègre nécessairement une dimension subjective ». C'est également lors de cette phase que les plans d'actions sont élaborés. Ils déterminent les moyens nécessaires à la réalisation des objectifs, précisent les rôles des différents acteurs et établissent les critères d'évaluation de la performance ». Cette mesure permet d'apprécier de façon objective le degré d'atteinte des objectifs assignés par l'entreprise et de suivre l'évolution des écarts, afin de prendre les décisions au moment voulu. Nous considérerons qu'un système de mesure est pertinent lorsqu'il apporte au manager une information de gestion cohérente avec les exigences du pilotage de son activité

### **Section 03 : Mesure et pilotage de la performance financière de l'entreprise**

La mesure de la performance financière est imposée par la loi qui oblige l'organisation à produire, à la fin de chaque exercice comptable, des documents de synthèse : le bilan et le compte de résultat. Ces documents et leurs annexes contiennent en effet les informations de base pour la mesure de la performance financière.

#### **1. La mesure de la performance**

La mesure de la performance est essentielle pour les entreprises. La présence d'un système de mesure efficace est une condition nécessaire à la saine gestion d'une entreprise. La mesure des performances constitue un ensemble de techniques de contrôle, destinés à s'assurer que les réalisations des divers centres de responsabilités dans l'entreprise sont conformes aux normes établis par chacun d'eux, et à appliquer des sanctions positives ou négatives dans le cas où les réalisations s'écartent sensiblement des normes choisies.

La mesure de la performance selon H. Bouquin « La mesure des performances (vocabulaire anglo-saxon) est l'évaluation ex post des résultats obtenus, tandis que les spécialistes américains du contrôle de gestion l'entendent dans un sens plus large, englobant la notion de suivi courant des réalisations, par des outils tels que le contrôle budgétaire ou les tableaux de bord »<sup>76</sup>. L'objectif ultime de toute organisation est la survie et la pérennité à long terme. Les objectifs financiers de rentabilité découlent de cet objectif stratégique et déterminent la performance économique et financière. Deux approches d'analyse de la performance sont à distinguer :

**1.1. L'approche dynamique :** L'approche dynamique s'intéresse plutôt à l'évolution de la performance dans le temps et ses mesures. Ainsi, une simple variation du chiffre d'affaires peut avoir des incidences sûres :

- La croissance du marché
- Les résultats de l'entreprise
- L'exploitation
- Les besoins en fonds de roulements
- L'autofinancement et la liquidité de l'entreprise

---

<sup>76</sup> H. Bouquin (1986), « Le contrôle de gestion, contrôle d'entreprise », Presses Universitaires de France - PUF, Page 173.

**1.2. L'approche statique :** Les performances réalisées par une entreprise à un moment donné se rapprochent à la fois par des indicateurs financiers et par des seuils de dimension : Les indicateurs financiers regroupent à la fois des indicateurs de rentabilité, de productivité et de liquidité. La rentabilité est une mesure relative du résultat de l'entreprise. On distingue entre : Le résultat d'exploitation est le résultat avant intérêts et impôt.

### 2. Le pilotage et l'amélioration de la performance

Le contrôle de gestion a la double mission de mesurer la performance et de la piloter. Pour mesurer la performance, il met en place des systèmes d'informations spécifiques à partir d'indicateurs financiers (chiffre d'affaires, résultat...), issus de la comptabilité analytique mais aussi d'indicateurs issus des grandes fonctions de l'entreprise comme les achats, la production, la distribution. Des sélections de ces indicateurs sont diffusées à des fins de comparaison et différents niveaux de synthèses de ces informations sont proposés sous la forme de tableaux de bord adaptés aux niveaux de responsabilité et de prise de décision. Les entreprises ont cherché à améliorer la mesure de leur performance, dans le but est de passer d'un tableau de bord synthétisé rapidement des informations déjà présentées dans l'organisation à un tableau de bord en temps réel pour suivre et améliorer tous les niveaux d'actions, de décisions, en termes financiers, mais aussi non financiers.

Concernant les indicateurs non financiers, un outil est apparu durant les années quatre-vingt-dix un modèle aux États-Unis, où la performance est étroitement liée à la rémunération. En effet, les auteurs R. Kaplan et D. Norton ont introduit le Balanced Scorecard (BSC), appelée aussi le « tableau de bord prospectif » ou « tableau de bord équilibré » dans l'entreprise c'est, « Un outil servant à formuler la stratégie, à la communiquer, à fixer des objectifs et à suivre des résultats. Il permet aussi de mettre en cohérence les initiatives des acteurs pour atteindre un objectif commun »<sup>77</sup>. Selon GERMEIN<sup>78</sup>, le tableau de bord prospectif dispose de trois caractéristiques :

- Il sert à piloter les activités de l'organisation dans le but de créer de la valeur financière.
- Il permet de diffuser la stratégie de l'organisation.
- Il constitue un outil de management global.

Certainement le tableau de bord prospectif a de nombreux atouts pour piloter et mesurer la performance ainsi que pour aligner les plans d'action avec les objectifs

---

<sup>77</sup> AROUS (K) & GAMMOUDI (L) (2012), « La mesure de la performance », le poids de la stratégie des compétences dans la vision stratégique des entreprises, Colloque Ecole de Commerce ISTE, Paris, Page 8.

<sup>78</sup> GERMAIN (Christophe) (2003), « Tableau de bord », Edition éthique, Lille, Page 52.

stratégiques, et cela en offrant une vue globale, équilibrée et synthétique des objectifs à long terme, des cibles, des plans d'action sur le terrain et des indicateurs de suivi, il se distingue des tableaux de bord classiques. Il a aussi des potentialités importantes dans le cadre du management stratégique et cela avec son évolution au sein des entreprises qu'ils ont appliquées et cela lui a permis de devenir un véritable système de gestion stratégique

### **3. Les indicateurs et les principes de base de la mesure de la performance**

Les indicateurs de performance permettent aux dirigeants de contrôler et de vérifier les activités clés de l'entreprise. Ils permettent également, d'anticiper et de prévenir les problèmes, et continuellement améliorer le processus, motiver le personnel et travailler pour l'amélioration et la protection de l'environnement.

#### **3.1. Les indicateurs de la performance**

Le mot indicateur est défini dans le (Dictionnaire de la Qualité AFNOR, 1993) comme la « Matérialisation d'un événement observé, mesuré, déterminé par le calcul et permettant d'identifier qualitativement ou quantitativement une évolution du comportement d'un processus ». <sup>79</sup>

Un indicateur de performance peut être défini, comme étant « une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat » <sup>80</sup>. Cette définition met en avant deux situations correspondant à des fonctions distinctes de l'indice de performance

- Soit il s'agit de conduire une action en cours, on parlera alors d'indicateurs de processus ou de pilotage, utilisé par l'acteur pour sa propre gouverne
- Soit il s'agit d'évaluer le résultat de l'action achevée, on parlera alors d'indicateur de résultat, utilisé pour informer des agents extérieurs à l'action mesurée comme les supérieurs hiérarchiques, l'indicateur de résultat est donc un indicateur de reporting.

Selon Voyer (2002) un indicateur est « un élément ou un ensemble d'éléments d'information significative, un indice représentatif, une statistique ciblée et conceptualisée selon une préoccupation de mesure. Il résulte de la collecte de données sur un état, sur la

---

<sup>79</sup> B. Froman & C. Gourdon (1993), « Dictionnaire de la qualité AFNOR », Page 10.

<sup>80</sup> PPHILIP L (2003), « Méthode et pratique de performance », 3<sup>ème</sup> Edition d'Organisation, Paris, Page 130.

manifestation observable d'un phénomène ou sur un élément lié au fonctionnement d'une organisation ». <sup>81</sup>

Selon L. AUBUT-LUSSIÉRI(2013) un indicateur est : « une mesure chiffrée fournissant au gestionnaire une information synthétique et significative au sujet d'un aspect de son organisation qui lui permet d'apprécier l'atteinte des objectifs fixés ». <sup>82</sup>

### 3.2. Les principes de base de la mesure de la performance

L'instauration d'un système de mesure de la performance afin de responsabiliser et motiver les acteurs est ambitieuse et tentante, mais doit être entourée de précautions : <sup>83</sup>

- a) **Principe d'exhaustivité** : dès lors que l'on introduit une mesure de performance, elle doit porter sur tous les éléments d'activité qui peuvent être contrôlés. Si des activités restent non éclairées par les indicateurs choisis, elles seront naturellement par les acteurs au profit de celles mesurées
- b) **Principe de contrôlabilité** : la mesure de performance ne doit porter que sur des éléments sur lesquels le responsable peut agir. Il doit donc maîtriser l'ensemble des variables à l'origine du couple coût/ performance. Cela suppose donc une délégation de pouvoir et contrôle fondé sur les résultats dont les objectifs ont été fixés conjointement au préalable entre les parties. La délimitation des attributions et des responsabilités doit être sans ambiguïté afin d'éviter des biais dans la mesure de performance
- c) **Principe d'indépendance** : la mesure de performance du centre de responsabilité doit être indépendante de celle des autres centres. Les résultats d'un acteur doivent pouvoir isoler des actions et des décisions d'autres membres de l'entité afin d'éviter des transferts de performance de centre à centre. Pour ce faire, la mise en place des prix de cession internes peut s'avérer judicieuse
- d) **Principe de dualité** : le contrôleur de gestion peut faire cohabiter un double système de performance, Une mesure officieuse, mais d'avantages pertinents qui sont basée uniquement sur les variables réellement maîtrisées par le responsable du centre

---

<sup>81</sup>VOYER, Pierre (2002), « Tableaux de bord de gestion et indicateur de performance », 2<sup>ème</sup> Edition, Ste-Foy : Presses de l'Université du Québec, Page 61.

<sup>82</sup> L. AUBUT-LUSSIÉRI (Février 2013), « le Tableau De Bord : Abc : Les meilleures pratiques » ; Edition Academia, Page 7

<sup>83</sup>Margotteau. E (2001), « Contrôle de gestion », Edition Ellipses, Paris, Page 56.

- e) **Principe de permanence des indicateurs** : un tableau de bord doit présenter des indicateurs faisant l'objet de mesures périodiques, mais qui s'inscrivent dans une certaine longévité autorisant un suivi et une interprétation des évolutions constatées
- f) **Principe de cohérence organisationnelle** : la mesure de performance réalisée doit permettre l'attribution des responsabilités aux acteurs. Cette possibilité est obtenue grâce à une superposition des périmètres de l'organigramme et des tableaux de bord.
- g) **Principe de clarté et de sélection limitée d'indicateurs** : le tableau de bord reste un instrument visualisable rapidement et comprenant donc un nombre limité d'information dont la définition est connue et précise.

### 4. L'analyse de la performance financière

Il existe plusieurs méthodes permettent de mesurer la performance d'une entreprise à savoir : par l'analyse de l'équilibre financier, analyse des soldes intermédiaires de gestion, et l'analyse des ratios.

#### 4.1. Analyse de l'équilibre financier

Les indicateurs ressortant de l'analyse de l'équilibre financier peuvent se résumer comme suit :

##### 4.1.1. Le fond de roulement net (FRN)

Le fond de roulement est le montant des ressources permanentes restantes à la disposition de l'entreprise après le financement de ses emplois<sup>84</sup>. Le fond de roulement est l'excédent des capitaux permanents (capitaux propres + dettes à long et moyen terme) sur l'actif immobilisé. Autrement dit c'est la partie des capitaux permanents qui est affectée au financement du cycle d'exploitation. Le fond de roulement se définit également de deux manières :

- a) Définition dite « par le haut du bilan : le fond de roulement est l'excédent des capitaux permanent sur les immobilisations nettes, excédent qui permet de financier, en partie ou en totalité, les besoins liés au cycle.
- b) Définition dite « par le bas du bilan : le fond de roulement est l'excédent de l'actif circulant sur l'exigible à court terme du bilan est toujours équilibré. Il est évident que les modes de calcul formulé par ces deux définitions donnent une valeur identique du fond de roulement.

---

<sup>84</sup>BOUKHLIF Ahmed (1996), « Analyse financière », Edition Berti, Alger, Page 27

- Par le haut du bilan

$$\text{FRN} = \text{CAPITAUX PERMANENTS} - \text{ACTIFS IMMOBILISÉS NETS}$$

- Par le bas du bilan

$$\text{FRN} = \text{ACTIF CIRCULANT} - \text{DETTES A COURT TERME}$$

### 4.1.2. Le besoin en fond de roulement

Le besoin en fond de roulement représente la masse de fonds de roulement immobilisé par l'entreprise, pour faire face au décalage entre l'actif circulant de l'exploitation et des dettes nées de cette exploitation.

Autrement dit, le besoin en fond de roulement (BFR) est la différence entre les besoins cycliques (liés à l'exploitation) exclu les postes de trésorerie et les ressources cycliques d'où :

$$\text{BFR} = (\text{Valeurs d'exploitation} + \text{Valeurs réalisables}) (\text{dettes à court terme} - \text{dettes financières})$$

### 4.1.3. La trésorerie (TR)

La trésorerie est définie comme étant l'excédent (si la trésorerie est positive), ou l'insuffisance (si la trésorerie est négative) les ressources longues disponibles après financement nés de l'activité.<sup>85</sup>

$$\text{TR} = \text{FRN} - \text{BFR}$$

## 4.2. L'analyse des soldes intermédiaires de gestion

L'analyse quantitative de l'activité et de la performance économique de l'entreprise nous amène à calculer à partir du compte du résultat des soldes intermédiaires de gestion. Le calcul des soldes intermédiaires de gestion permet :

- D'apprécier la performance de l'entreprise et la création des richesses générées par son activité.
- De décrire la répartition de la richesse créées par l'entreprise elle-même.
- De comprendre la formation du résultat net en le décomposant.

### 4.2.1. La Marge Commerciale (MC)

Ce solde permet de faire une appréciation de la performance commerciale d'une entreprise, il permet de tirer des conclusions sur le degré et l'intensité de l'activité

<sup>85</sup>HAMOUDI Kamel (2001), « Le diagnostic financier », Edition Salem, Alger, Page 87.

commerciale de l'entreprise. On l'obtient par la différence entre les ventes des marchandises et le coût d'achat des marchandises vendue.

### 4.2.2. Le résultat d'exploitation (RE)

Ce solde permet de mesurer les performances industrielles et commerciales d'une entreprise. Il représente le résultat dégagé de l'activité d'exploitation ordinaire sans prendre en considération les financiers.

$$\text{RE} = \text{EBE} + \text{reprise et transferts des charges d'exploitation} + \text{autres produits d'exploitation} - \text{dotations aux amortissements et aux provisions} - \text{autres charges d'exploitation}$$

### 4.2.3. Le résultat courant avant impôt (RCAI)

Il mesure à la fois les performances de l'activité financière et économique de l'entreprise indépendamment des opérations exceptionnelles (hors exploitation).

$$\text{RCAI} = \text{RE} + \text{Quote part du résultat sur opération faites en commun} + \text{produits financière} - \text{charges financières}$$

### 4.2.4. Le résultat hors exploitation (RHE)

Il s'agit d'une mesure de l'activité exceptionnelle de l'entreprise, autrement dit des opérations dont la réalisation n'est pas liée à l'exploitation ordinaire, normale de l'entreprise.

$$\text{RHE} = \text{Produit hors exploitation} - \text{Charges hors Exploitation}$$

### 4.2.5. Le résultat net de l'exercice (RN)

Il représente l'indicateur de la rentabilité finale générée par l'entreprise, permettant d'évaluer ses performances sous divers aspects. Il intéresse aussi bien les gestionnaires que les actionnaires de l'entreprise.

$$\text{RN} = \text{RCAI} + \text{RHE} - \text{Participations des salariés} - \text{IBS}$$

## 4.3. Analyse de la performance par la méthode des ratios

L'analyse par les ratios permet de percevoir plus facilement l'évolution dans le taux de la performance financière tout en la comparant à celle d'autre entreprise de même secteur d'activité et de même taille.



Le ratio peut être défini comme suit « un ratio est un rapport entre deux grandeurs comparées dans le but de fournir un élément d'appréciation sur la situation financière ou la performance de l'entreprise »<sup>86</sup>. Un ratio est un rapport entre deux entités chiffrées qui exprime et indique des conclusions, des jugements sur la situation financière d'une entreprise. Il s'exprime généralement sous forme d'un pourcentage ou de quotient.

### 4.3.1. Les ratios de structure financière

L'objectif de cette catégorie de ratios est d'étudier le degré de stabilité de structure financière de l'entreprise et ce à travers l'étude des composants de celle-ci (investissements, liquidité, solvabilité...).

#### a) Le ratio d'indépendance financière

L'objectif visé par cet indicateur est d'estimer et de comparer les ressources internes aux capitaux étrangers, on peut en préalable avoir une idée sur le degré de dépendance financière de l'entreprise.

$$\text{RIF} = \text{Capitaux Propres} / \text{Total Passif}$$

#### b) Le Ratio de l'importance des capitaux fixes

Ce ratio permet de porter un jugement sur la politique d'investissement adoptée par l'entreprise, il faut noter que la recommandée est de 50 % pour les entreprises industrielles. Il faut ajouter que plus ce ratio est élevé, plus l'actif perd de liquidités.

$$\text{RICF} = \text{Valeurs Immobilisées} / \text{Total Actif}$$

#### c) Ratio de solvabilité

Ce ratio mesure essentiellement la sécurité dont jouissent les créances à long, moyen et court terme constituant ainsi la marge de crédit de l'entreprise autrement dit, si l'on envisage une liquidation possible ou éventuelle, il donne une idée de la solvabilité probable, il suffit de prendre le rapport entre l'actif et les capitaux étrangers (dettes à long, moyen et court terme).

$$\text{RS} = \text{Total Actif} / \text{Total Dettes}$$

---

<sup>86</sup>DORIATH B & LOZATO M (2008), « Comptabilité et gestion des organisations », 6<sup>ème</sup> Edition, Dunod, Paris, Page136.

### d) Les ratios de liquidité

Il permet d'estimer la capacité de l'entreprise, à travers la totalité de ses actifs liquides, à rembourser ses dettes exigibles. Plus ce ratio est élevé, plus le degré de liquidité de l'actif est important et plus l'entreprise pourra faire face à ses engagements à court terme.

$$\text{RLG} = \text{Actif circulant} / \text{Dettes à Court Terme}$$

### e) Les ratios de rentabilité

Les ratios de rentabilité mesurent la performance globale de l'entreprise par conséquent, les résultats de différentes décisions prises par les gestionnaires. Les ratios de rentabilités sont les suivants :

### f) Ratio de rentabilité économique

Ce ratio permet d'évaluer l'impact de la politique fiscale et financière sur la rentabilité de l'entreprise. Ce ratio exprime également la performance de l'exploitation dans le temps et dans l'espace.

$$\text{RRE} = (\text{Résultat Net} + \text{IBS} + \text{Impôts et taxes} + \text{Charge financières}) / \text{Capitaux Permanents}$$

### g) Ratio de rentabilité commerciale

Ce ratio exprime la rentabilité de l'entreprise en fonction de son volume d'activité. Une augmentation de ce ratio d'une année à une autre peut s'expliquer par une meilleure maîtrise des dépenses par rapport aux ventes.

$$\text{RRC} = \text{Résultat Net} / \text{CA}$$

### h) Ratio de rentabilité financière

La finalité de l'entreprise est d'offrir une bonne rentabilité à ses actionnaires et il convient d'évaluer cette rentabilité par rapport aux capitaux propres investis. Ce ratio estime le degré de rentabilité des capitaux propres de l'entreprise. Elle intéresse les actionnaires car à la base de la rentabilité financière qu'ils décident d'investir.

$$\text{RRF} = \text{Résultat Net} / \text{Capitaux Propres}$$

L'étude de ces ratios à l'échelle de l'entreprise est assez pertinente. Elle indique si l'entreprise est bien gérée et si les dirigeants ont bien engagé la capitale apportée par les actionnaires ou emprunté auprès des établissements, ainsi que La méthode des ratios est un outil permettant d'apprécier la situation économique et financière de l'entreprise, d'effectuer et d'enrichir les études comparatives entre deux ou plusieurs secteurs de même activité.

### **Conclusion**

Ce chapitre nous a permis de comprendre l'ensemble des aspects de la performance notamment la performance financière de l'entreprise. Cette dernière qui permet d'analyser l'équilibre financier, et la réalisation des objectifs organisationnels fixés. En effet, Le tableaux de bord est un instrument indispensable, qui permet de synthétiser les informations les plus importantes et de les présenter sous forme d'indicateurs Il permet la mesure de toutes les formes de performance de l'entreprise, Il contribue à l'évaluation et la rétroaction sur l'adéquation des moyens aux objectifs et donc permet la prise de décision.

# **CHAPITRE III**

*Réalisation d'un tableau de  
bord d'une entreprise : Cas de  
L'entreprise Tchín-Lait  
Candia*

### **Introduction**

Pour atteindre la performance et la compétitivité espérer pour une entreprise, ce dernier doit assurer une qualité assai respectable pour ses produits, motiver son équipe, anticiper et gérer les risques, améliorer et optimiser sa production.

Malencontreusement, nous avons rencontré quelques difficultés liées au problème du déplacement sur les lieux, à cause des mesures de confinement imposées suite à la pandémie du (COVID-19) qui nous ont empêchés de consulter l'entreprise CANDIA afin d'approfondir notre étude, de ce fait notre travail se limitera au traitement des documents comptables de l'entreprise, à savoir les bilans et les TCR.

Les deux premiers chapitres nous ont permis de poser les bases théoriques de notre travail et défini notre problématique de recherche. La dernière étape de notre travaille nous avons présentez le tableau de bord financier de l'entreprise CANDIA, Pour se faire, nous allons évoquer tout d'abord la présentation de l'organisme Tchir-Lait/ CANDIA. Puis procéder dans la deuxième phase aux calculs des différents indicateurs, qui nous permet d'élabore un tableau de bord financier de l'exercice des deux années 2014-2015.

## **Section 01 : Présentation de l'entreprise Tchín-lait /CANDIA**

Cette section sera consacrée à la présentation de l'SPA TCHIN lait Bejaia en tant qu'organisme d'accueil, commençant par son présentation, puis son historique, les raisons de produire du lait UHT, son contrat de franchise avec Candia, gammes des produits de Tchín lait, code de valeur du groupes Tchín- lait.

### **1. La naissance de l'entreprise CANDIA**

La marque Candia est présente en Algérie depuis plusieurs années grâce à ses exportations de lait liquide, stoppées en 1998, suite à une hausse importante des taxes douanières.

Le lait en poudre Candia et surtout ses campagnes publicitaires, appréciés par la population algérienne, ont largement contribué à la notoriété de la marque sur le territoire algérien durant les années 1990. Plusieurs industriels algériens se sont spontanément adressés à Candia afin de se lancer sur le marché du lait. Le projet de l'entreprise Tchín-Lait a retenu l'attention de Candia qui l'a choisi qui a abouti à une franchise Candia en 1999.

L'entreprise est Implantée sur l'ancien site de la limonadière Tchín-Tchín, à l'entrée de la ville de Bejaia, Tchín-Lait produit et commercialise le lait longue conservation UHT sous le label CANDIA.

Tchín-Lait est une société privée de droit algérien, constituée juridiquement en SPA. Elle est dotée d'un capital social de 2 757 140 000,00 DZD, détenu par la famille BERKATI, à leur tête Monsieur Fawzi BERKATI, Le Président du Conseil d'Administration de la société.

Tchín-Lait compte trois (03) usines de production : Alger, Bejaia et Sétif, produisant près de 300 millions de litres de lait par an et deux (02) filiales : Tchín-Logistique et Tchín-Agro.

La filiale Tchín-Agro, au capital social de 20 000 000,00 DZD a été créé en 2017, avec l'acquisition de deux fermes, la première d'une superficie de 60 hectares, dans la wilaya de Bordj Bou Arreridj ; la seconde d'une superficie de 1700 hectares, dans la wilaya de M'sila, destinées à l'élevage bovin laitier et à la culture fourragère.

### **2. L'historique de l'entreprise**

Tchín-Tchín était, à l'origine, une entreprise familiale, spécialisée dans les boissons gazeuses depuis 1952. Elle a, de ce fait, capitalisé une longue expérience dans le

## **CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchín-Lait Candia**

---

conditionnement des produits sous forme liquide. L'arrivée des grandes firmes multinationales sur le marché des boissons gazeuses et la multiplication du nombre de limonadiers locaux l'a contraint à réviser sa stratégie ; d'où l'idée d'une reconversion vers le lait UHT, qui a donné naissance à Tchín-Lait.

Quatre raisons qui ont poussé Tchín lait de choisir le lait UHT, c'est parce ce qu'il est un lait de qualité, pratique et prêt à être consommé, il est sein et ne tourne pas, et enfin il peut se conserver hors le frigo. Le lait constitue l'un des produits de base de notre alimentation. Il apparaît comme un produit indispensable à la santé, source de vie et de croissance, possédant des vertus nutritionnelles spécifiques et très bénéfiques, en particulier sa teneur en calcium. Le lait représente l'un des plus importants marchés de l'univers alimentaire. L'Algérie est l'un des plus grands importateurs mondiaux de lait ; elle représente un marché de plus de 3 milliards de litres/an, soit 100 litres/habitant/an.

Le choix du procédé UHT (lait traité à UHT, permettant une conservation longue durée hors chaîne de froid) résulte du fait que le lait existant en Algérie est un lait frais pasteurisé, il requiert la continuité et la non rupture de la chaîne de froid, depuis son conditionnement jusqu'à sa consommation finale, en passant par son stockage et son transport. Or, la température peut atteindre les 40°C en été dans les régions Nord de l'Algérie et plus dans les régions du sud. La mise en place et le respect de la chaîne de froid nécessitent une organisation tenant compte de la courte durée de conservation du lait et une flotte dotée de camions réfrigérés, ce qui n'est pas habituellement le cas :

- Le lait pasteurisé est parfois vendu au consommateur à une température deux à six fois supérieure à la température exigée par la législation (+6°C).
- La chaîne de froid est quasi inexistante chez le détaillant et souvent défaillante chez le distributeur et le producteur.

### **3. Le contrat de franchise Candia/Tchín lait :**

N'étant pas laitier de tradition, Tchín-Lait a opté pour un partenariat avec CANDIA, 40 ans d'expérience dans le traitement et le conditionnement du lait, leader européen.

Ce contrat de franchise n'est rien de plus qu'un partenariat entre l'entreprise Tchín-Lait et CANDIA, où chacune des parties trouve son intérêt : CANDIA peut, grâce aux contrats de franchise, étendre le marché et la notoriété de ses produits à l'échelle internationale ; Tchín-Lait, quant à elle, peut bénéficier du savoir-faire CANDIA pour produire des produits de bonne qualité qui, de plus, sont déjà bien connus du marché.

Voici, à titre d'exemple, certains engagements des deux parties dans ce contrat de franchise.

### **3.1. L'engagement du franchiseur (CANDIA)**

L'engagement le plus important de CANDIA est, sans doute, le fait d'autoriser le franchisé à produire et vendre ses produits sous la marque CANDIA ; de ce fait, il pourra bénéficier de la notoriété internationale de cette marque.

De plus, CANDIA s'engage à fournir l'assistance nécessaire au franchisé, pour la fabrication et la commercialisation de ses produits en Algérie. Cette assistance se matérialise, tant sur le plan technique que sur le plan commercial :

#### **a- Sur le plan technique :**

- Assistance au franchisé en ce qui concerne les procédés et techniques de fabrication.
- Faire bénéficier le franchisé de l'expérience de CANDIA pour le choix des équipements et des approvisionnements.
- Assistance au franchisé pour la mise en œuvre du contrôle de la qualité des matières premières, de l'emballage et des produits finis.
- Mettre à la disposition de Tchiv-Lait toute innovation technologique développée par Candia (nouveaux produits, nouveaux emballages, nouvelles techniques de fabrication et de contrôle qualité, etc.).

#### **b- Sur le plan commercial/Marketing :**

- Assistance pour l'élaboration de plans marketing et campagnes de communication.
- Le franchisé bénéficie de l'expérience internationale en commercialisation, marketing et merchandising de CANDIA.

Pour assurer cette assistance, CANDIA s'engage à envoyer en Algérie un ou plusieurs membres qualifiés de son personnel à des périodes choisies de l'année. CANDIA s'engage, aussi, à accueillir et former, dans ses usines en Europe, le personnel du franchisé.

### **3.2. L'engagement de la franchise (TCHIN-LAIT)**

En plus des redevances annuelles (royalties représentant un certain pourcentage du chiffre d'affaires) et du droit d'entrée que le franchisé doit payer après la signature du contrat, le franchisé doit prendre d'autres engagements qui ont pour but de préserver l'image de



## **CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchín-Lait Candia**

---

marque de CANDIA ou de se prémunir de toute concurrence déloyale aux produits CANDIA. Nous pouvons citer quelques-uns de ces engagements :

➤ Contrôle de la qualité : La préservation de la notoriété et de l'image de marque CANDIA est un point primordial pour CANDIA. Pour cette raison, le franchisé se doit de respecter certaines contraintes concernant le contrôle de la qualité de ses produits. En conséquence, il a été convenu que :

- Toutes les matières premières, les ingrédients, les emballages et les accessoires utilisés par le franchisé, pour la fabrication des produits CANDIA, doivent être conformes aux normes de qualité prescrites par CANDIA.
- Le franchisé doit s'assurer de l'accord préalable de CANDIA sur le choix des fournisseurs d'équipements et de matières premières, CANDIA se réservant le droit de refuser l'intervention de tout fournisseur s'il estime que celui-ci est de nature à compromettre le niveau de qualité ou de productivité exigée pour les produits CANDIA.

### **4. Les sites industriels de production**

Les 3 sites Industriels de Production de Tchín-Lait sont des laiteries modernes, robotisées, avec du matériel neuf à la pointe de la technologie, comprenant :

- Des ateliers de production : reconstitution du lait, traitement thermique et conditionnement.
- Des laboratoires : pour analyses micro biologiques et physico-chimiques du lait.
- Les utilités : Chaudières, stations de traitement des eaux, compresseurs, groupes électrogènes, onduleurs, station de froid.
- Administration Générale (Direction Générale et Direction de Site industriel, Direction Ressources Humaines et Administration, Direction marketing et vente, Direction Supply-Chain, Direction Achats, Direction finances et comptabilité, Direction Recherche et Développement, Direction Systèmes d'Informations).
- Dépôts de stockage des produits finis, pouvant contenir près de 3 millions de litres. Le dépôt de Bejaia sert aussi de plateforme d'expédition, pour la livraison des distributeurs, à travers tout le territoire national.

### **5. La gamme des produits**

La gamme de produits Tchín-Lait est constituée actuellement de :

## CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchiv-Lait Candia

---

**a) Le lait longue conservation :** Conditionné en emballage Tetra Pack ou Combibloc 1litre.

- Lait stérilisé UHT (Ultra haute Température), partiellement écrémé, à dominante Bleue. Existe aussi en conditionnement 50cl.
- Lait stérilisé UHT (Ultra haute Température), ENTIER, à dominante Rouge.
- Lait stérilisé UHT Silhouette, écrémé (sans matière grasse), à dominante verte, enrichi en vitamine D.
- Lait stérilisé UHT Viva, partiellement écrémé, enrichi en vitamines B1, B2, B3, B5, B6, B8, B9, B12, E, D.

**b) La boisson au lait :**

- Boisson au lait goût Chocolat, dénommé « Candy Choco », en emballage 1l, 20cl 125 ml.
- Boisson au lait goût Fraise, dénommé « Candy Fraise », en emballage 20cl et 125 ml.
- Boisson au lait goût Banane, dénommé « Candy Banane », en emballage 125 ml.
- Boisson au lait goût Caramel, dénommé « Candy Caramel », en emballage 125 ml.

**c) Lait & jus :**

- Lait additionné de jus de fruits (Orange-Ananas, Orange-fraise-banane, Orange -Mangue et Pêche-Abricot), dénommé « Twist», en emballage 1l et 20cl, avec paille.

**d) Boissons aux fruits :** Conditionné en emballage TetraPak 20cl avec paille et en emballage Combibloc 1L.

- Boisson à l'Orange.
- Cocktail de fruits.
- Citronnade (Boisson au Citron) : disponible en format 1 litre seulement
- Nectar de grenade : disponible en format 1 litre seulement.

## **Section 02 : L'élaboration d'un tableau de bord financier de l'entreprise CANDIA**

Dans cette section nous allons montrer l'importance de pilotage de la performance au sein de CANDIA, ainsi que la mise en œuvre des indicateurs utilisés sur la base des rapports d'activités existants au niveau de cette l'entreprise, à fin d'élaborer un tableau de bord financier qui est dans l'intérêt de permettre à l'entreprise CANDIA, d'avoir une vision claire de leur activité et rentabilité sans avoir à attendre la clôture des comptes.

### **1. Tableau de bord et le pilotage des indicateurs financiers**

Le tableau de bord offre une meilleure perception du contexte de pilotage, il contribue à réduire un tant soit peu l'incertitude qui handicape tout prise de décision. En effet Un tableau de bord de pilotage est un outil bien plus complexe et subtil à la fois. Il réduit l'incertitude de la décision en stabilisant l'information et contribue ainsi à une meilleure maîtrise de risque. Le tableau de bord financier relève de la gestion financière, il regroupe donc des indicateurs à caractère financier et les ratios de gestion permettant de reconnaître et de valoriser les performances de l'entreprise.

Le tableau de bord financier est tout d'abord les responsables de départements et de services afin qu'ils puissent juger de la performance de l'équipe dont ils ont la charge. Ensuite le chef d'entreprise lui-même à qui il offrira une vision globale de son entreprise. Eventuellement, avant la remise du tableau au plus haut responsable, il peut être demandé aux directions de département de faire un premier commentaire sur les indicateurs afin d'engager le dialogue.

#### **1.1. L'avantage d'un tableau de bord financier**

Le tableau de bord financier permet :

- ✓ **Suivre l'évolution de la situation financière** : les indicateurs financiers interprétés les uns à la lumière des autres permettent à l'entrepreneur d'avoir une vision précise des résultats de l'entreprise. Grâce à ces indicateurs, il peut notamment prendre connaissance des dépenses de l'entreprise ainsi que de l'évolution de la réalisation des objectifs fixés.
- ✓ **Mesurer les performances** : le tableau de bord financier est une donnée incontournable de la stratégie commerciale. Grâce à cet outil, l'entrepreneur dispose d'un véritable aperçu de l'évolution de son entreprise. Il peut suivre

l'efficacité des nouveaux projets ainsi que leur rentabilité pour comprendre quels sont les moyens les plus efficaces pour atteindre les objectifs visés.

- ✓ **Anticiper les éventuelles difficultés** : grâce à un suivi régulier du tableau de bord financier, l'entrepreneur peut identifier les situations à risques. Ainsi, dès lors qu'apparaît une baisse d'activité, des problèmes de trésorerie ou un écart sur l'un des indicateurs clé, l'entrepreneur peut être réactif et corriger la conjoncture.
- ✓ **Prendre des décisions éclairées** : le tableau de bord financier permet d'apprécier statistiquement les risques encourus par la prise de telle ou telle décision. À ce titre, il s'agit d'un outil d'aide à la décision qui est essentiel pour établir une stratégie financière efficace.

### **1.2. Les étapes et la méthode de la construction d'un tableau de bord financière**

La méthode GIMSI s'inspire d'un mode de management moderne conçu sur un principe de gouvernance généralisée favorisant la prise de décision répartie. Car pour maîtriser la complexité croissante des entreprises, il faut favoriser la multiplicité des points de décision et rapprocher le processus décisionnel là où se trouve l'information. Elle essaye de mettre en cohérence le pilotage de la performance, C'est une méthode de conception et de réalisation du système de pilotage et d'aide à la décision à fondement de tableau de bord.

C'est une méthode complète, qui ne cache pas sa finalité didactique à travers 10 étapes bien identifiées et regroupées en 4 phases thématiques, qu'elle propose de guider les concepteurs et les utilisateurs pas à pas tout au long du projet, de la conception stratégique jusqu'à la mise en œuvre et le déploiement sur le terrain, en passant par la sélection des indicateurs pertinents et le choix des outils les mieux adaptés jusqu'à la prise de décision. Ce qui a motivé le plus le choix de notre méthode d'élaboration du système Tableau de bord au sein de CANDIA.

Le tableau de bord financier doit mettre à la disposition de l'entreprise CANDIA des indicateurs qui assurent : les fonds, les ressources nécessaires. Pour son fonctionnement et son développement dans le cadre d'un plan de financement, et pour faciliter la prise de décision.

Notre objectif et de présenter une simulation d'un cas pratique sur l'élaboration d'un tableau de bord financier au niveau de la SPATchín-lait CANDIA, en se basant sur les étapes d'élaboration décrites dans la théorie, rappelons-les :

- La fixation des objectifs
- La détermination des points-clés
- La collecte d'information
- La recherche des indicateurs pertinents
- L'élaboration d'un TDB financier.

### **1.3. Les indicateurs de la performance financière**

La mesure de la performance financière est imposée par la loi qui oblige l'organisation à produire, Toutes les entreprises utilisent des outils de mesures pour vérifier les progrès accomplis à la fin de chaque exercice comptable, des documents de synthèse : le bilan et le compte de résultat. Ces documents et leurs annexes contiennent en effet les informations de base pour la mesure de la performance financière.

Les indicateurs financiers sont des données financières (chiffres, ratios financiers...) utilisées pour mesurer les performances de l'entreprise CANDIA tels que :

- Écart sur Chiffre d'Affaires.
- Le taux Marge Brute (ou Marge Commerciale)
- Fond roulement net (FRN)
- Besoin en Fonds de Roulement (BFR)
- La Trésorerie
- Capacité d'Autofinancement (CAF)
- Les soldes intermédiaires de gestion
- Les ratios d'analyse de bilan

Ce sont des outils de gestion très utiles au dirigeant d'entreprise, car ils lui permettent d'évaluer la santé de son entreprise, de déterminer ses coûts et ses marges, de prendre des décisions et d'identifier les difficultés avant qu'il ne soit trop tard et de réduire les risques de cessation de paiement.

## **2. Elaboration d'un tableau de bord financier de l'entreprise CANDIA**

L'étude de TDB financier s'appuie sur le traitement et l'interprétation d'informations comptable ou d'autres informations de gestion.

Pour mesurer sa performance financière de l'entreprise, CANDIA TCHIN-LAIT utilise un tableau de bord financier constitué de plusieurs indicateurs, qui permet d'analyser sa situation financière afin de prendre des décisions pertinentes.

## CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchén-Lait Candia

Avant de procéder aux calculs des différents indicateurs figurants dans le tableau de bord financier, et pour mieux comprendre les données figurants dans ce dernier, nous allons présenter les différents tableaux préalables à la constitution des indicateurs d'un TDB financier que nous allons établir.

### 2.1. Les bilans grands de masses

Nous avons établi ces bilans de grandes masses à partir des bilans comptables des deux exercices (2014 et 2015)<sup>87</sup> dans leurs deux parties : actifs et passifs.

#### • L'actif

La structure de l'actif comporte quatre rubriques : les valeurs immobilisées, les valeurs d'exploitation, les valeurs réalisables et les disponibilités.

#### • Passif

La structure du passif comprend trois rubriques ; les capitaux propres à long termes, CP a moyens termes et les dettes à court terme.

#### 2.1.1. Le bilan de grande masse d'actif de l'entreprise CANDIA

Dans le tableau suivant nous présentons le bilan de grande masse d'actif pour l'année 2014-2015 :

**Tableau N°4 : Bilan de grande masse de l'Actif de l'entreprise CANDIA**

Désignation		Actif			
		Valeurs		Pourcentage %	
		2015	2014	2015	2014
<b>VI</b>	<b>VI</b>	2498778039	2605660092	37.31%	39.41%
<b>AC</b>	<b>VE</b>	2338958898	3 195 242618	34.93%	48.33%
	<b>VR</b>	1517891337	394087428	22.67%	5.96%
	<b>VD</b>	341441600	415717546	5.1%	6.29%
<b>TOTAL</b>		6696869874	6610707684	100%	100%

Source : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise CANDIA : 2014-2015.

Pour l'année 2014, les valeurs immobilisées occupent la plus grande partie de l'actif puis les valeurs réalisables qui, elles aussi, occupent une grande partie de l'actif. Cela

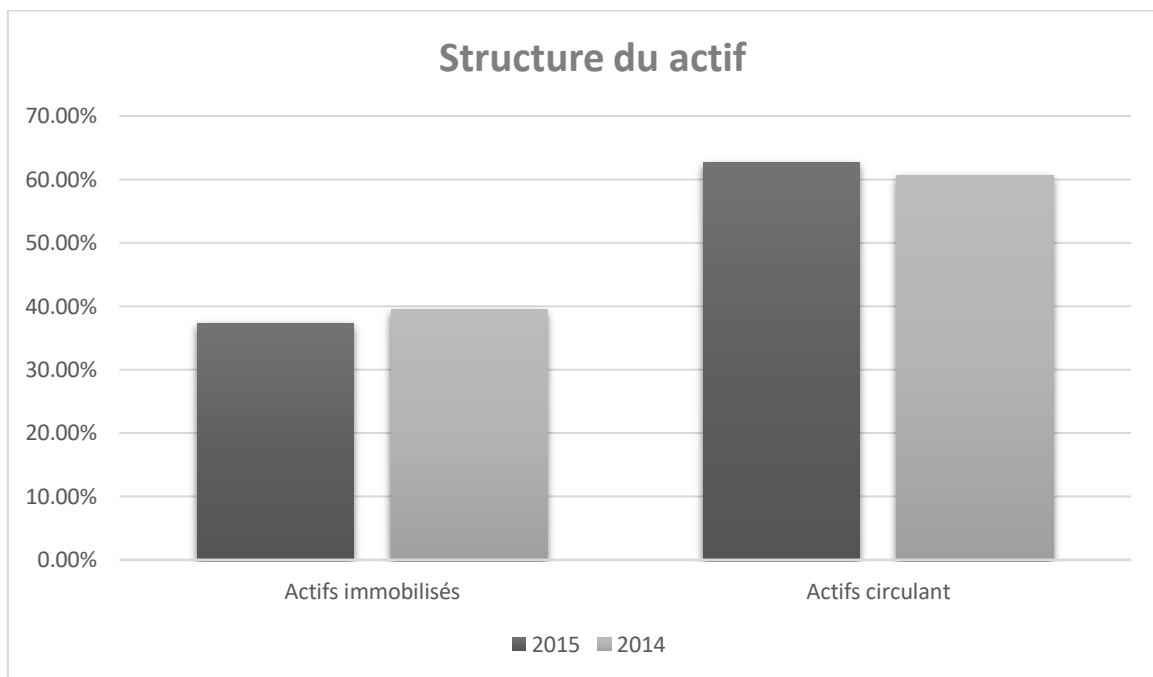
<sup>87</sup> Voir annexe n°1

## CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchiv-Lait Candia

s'explique par les efforts de commercialisation que fait l'entreprise CANDIA. Le tableau montre aussi une progression remarquable des valeurs réalisables, qui passe de 394087428 DZD en 2014 à 1517891337 DZD en 2015. Cela est dû à une accumulation des dettes à court terme (DCT) accordés à ses clients.

Pour mieux illustrer aussi la structure de l'actif nous avons élaboré le graphe suivant :

**Figure N°1 : la structure de l'actif de bilans**



**Source :** réalisé par nos soins à partir du bilan et compte de résultat fournis par CANDIA pour les années 2014 et 2015.

### 2.1.2. Le bilan de grande masse du passif de l'entreprise CANDIA

Dans le tableau suivant nous présentons le bilan de grande masse de passif pour l'année 2014-2015 :

**CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise :  
Cas de L'entreprise Tchén-Lait Candia**

**Tableau N°5 : Bilan de grande masse de passif de l'entreprise CANDIA**

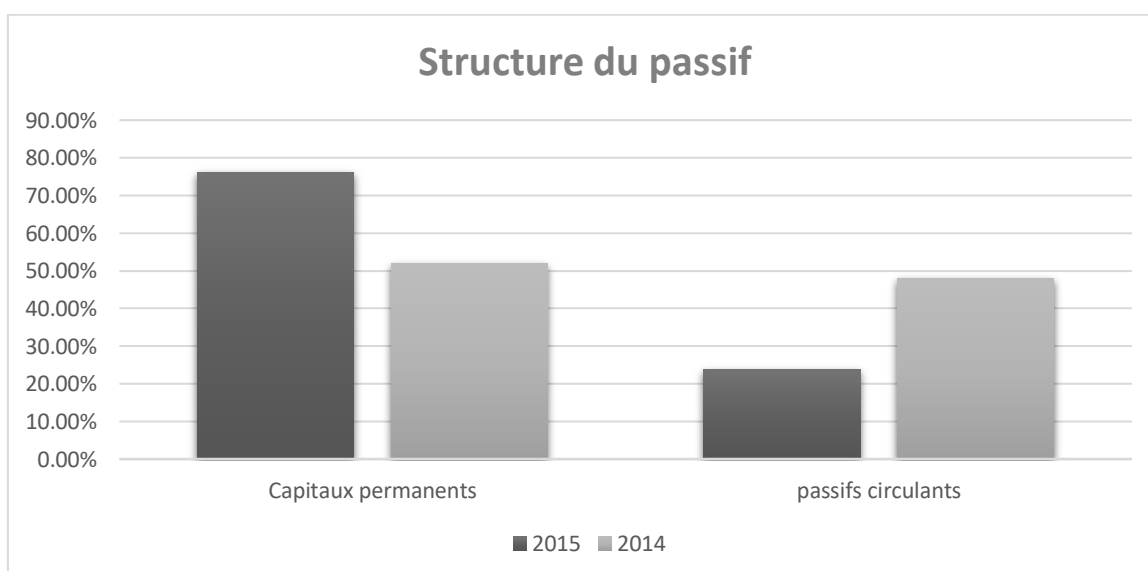
Désignation		passif			
		Valeurs		Pourcentage %	
		2015	2014	2015	2014
Capitaux permanents	CP	4743570612	3024788428	70,83%	45,75%
	DLMT	359960948	412959824	5,37%	6,24%
Passif circulant	DCT	1593338314	3172959432	23,79%	47,99%
<b>Total</b>		6696869874	6610707684	100%	100%

Source : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise CANDIA : 2014-2015

Quant au passif, il est dominé par les capitaux propres à hauteur de 45,75% en 2014 et 70,83% en 2015. Cela signifie que le financement de l'entreprise est essentiellement assuré par ses propres ressources. Elles complètent son financement par le recours aux DCT à raison de (47,99%) en 2014 et (23,79%) en 2015. En revanche, le recours aux DLMT est moins important (6,24%) en 2014 et (5,37%) en 2015.

Pour mieux illustrer aussi la structure du passif nous avons élaboré le graphe suivant :

**Figure N°2 : la structure de passif de bilans**



Source : réalisé par nos soins à partir du bilan et compte de résultat fournis par CANDIA pour les années 2014 et 2015.



## CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchín-Lait Candia

### 2.2. Les indicateurs d'équilibre financière

Les indicateurs de l'équilibre financier présenté dans le tableau ci-dessous sont ; le fonds de roulement net (FRN), le besoin en fonds de roulement (BFR) et la trésorerie (TR).

#### 2.2.1. Le fond de roulement net :

Il existe deux méthodes pour calculer le fonds de roulement, La méthode du haut du bilan (1) et la méthode du bas du bilan (2). Le tableau suivant nous permet de déterminer ces fonds de roulement durant les deux années concernées (2014/2015) et selon les deux approches.

- **La première méthode :** le calcul de FRN par le haut du bilan

$$\text{FRN} = \text{Capitaux permanents} - \text{Actif immobilisés}$$

- **La deuxième méthode :** le calcul de FRN par le bas du bilan

$$\text{FRN} = \text{Actif Circulant} - \text{Dettes à court terme}$$

**Tableau N°6 : La détermination de fonds de roulement net**

Eléments	Formules	Années		Ecart
		2015	2014	
FRN (1)	KP- VI	2604953521	832088159	1772865362
FRN (2)	AC- DCT			

Source : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise CANDIA 2014-2015

D'après notre étude de ces deux années 2014 et 2015 nous constatons que, les fonds de roulement sont suffisants et positifs. Cette situation s'explique que l'entreprise CANDIA a pu financer les totalités de ces actifs immobilisés par ces capitaux permanents, et a enregistré un surplus sous forme de fond de roulement positif et qui constitue une marge de sécurité financière à court terme pour l'entreprise.

Remarquons également que le fond de roulement de l'année 2015 est plus important, que celui de 2014. Cela est dû à l'importance des valeurs réalisables de 2015. En général, CANDIA constitue un bon indicateur qui traduit à priori une bonne structure financière.

#### 2.2.2. Le besoin en fond de roulement :

Le besoin de fond de roulement constitue un excédent de ressource stable qui va permettre de financer une partie des besoins à court terme de l'entreprise appelée autrement besoins en fond de roulement.

$$\text{BFR} = (\text{valeur réalisable} + \text{valeur d'exploitation}) - (\text{dettes à court terme} - \text{trésorerie})$$

## CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchén-Lait Candia

**Tableau N°7 : La détermination besoin en fond de roulement**

Eléments	Formules	Années		Ecart
		2015	2014	
BFR	$(VE + VR) - (DCT - DF)$	2450810785	1168586367	1282224418

**Source** : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise CANDIA 2014-2015

Nous constatons que le besoin en fond de roulement est positif en 2014 et 2015. Cette situation explique que l'entreprise CANDIA enregistre un besoin d'exploitation qui n'est pas financé par des dettes d'exploitation. Un BFR supérieur à 0 durant les deux exercices, signifie que l'entreprise doit financer ses besoins à court terme soit par son fonds de roulement soit par des dettes financières à court terme (Concours bancaires).

### 2.2.3. La trésorerie :

La trésorerie d'une entreprise apparaît comme étant le solde de la situation financière globale. Elle peut être calculée à partir du fond de roulement et du besoin en fond de roulements déterminés précédemment, sur cette base nous pouvons calculer la trésorerie comme suit :

**La trésorerie nette = Fonds de roulement net – Besoin en fonds de roulement**

**Tableau N°8 : la trésorerie**

Eléments	Formules	Années		Ecart
		2015	2014	
TR	$FRN - BFR$	154142736	-336498207	490640943

**Source** : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise CANDIA 2014-2015

On remarque la difficulté de trésorerie pour l'année 2014. Il est à noter que le fond de roulement de l'an 2014 n'arrive pas à couvrir la totalité du besoin en fond de roulement, alors elle doit demander de nouvelles DCT en particulier les dettes de trésorerie, ce qui va affecter l'écart de ses équilibres financiers.

Pour l'année 2015 la trésorerie positive s'explique par le fait que l'entreprise dégage un surplus de liquidité, ce dernier représente une marge financière susceptible d'être utilisée pour financer des besoins futurs. Donc les ressources de l'entreprise CANDIA permettent de couvrir l'intégralité de ses besoins.

**CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise :  
Cas de L'entreprise Tchir-Lait Candia**

**2.3. Les soldes intermédiaires de gestion (SIG)**

Le solde intermédiaire de gestion est un des éléments intermédiaires du compte de résultat utilisé pour apprécier les performances de l'entreprise. Ce sont des soldes car ils représentent des différences entre des produits et des charges. (2014, 2015)<sup>88</sup>

**Tableau N°9 : Les soldes intermédiaires de gestion**

<b>Désignation</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
+Vente de m/ses	413716186	—
-Coût d'achat des m/ses vendus	354650570	—
<b>Marge commerciale</b>	<b>59065616</b>	—
+Production stocké ou déstocké	83789132	(64281241)
+Production immobilisé	—	—
+Production vendue	13801245710	11507816703
<b>Production de l'exercice</b>	<b>13885034842</b>	<b>11443535462</b>
+Marge commerciale	59065616	—
+Production de l'exercice	13885034842	11443535462
-Consommation de l'exercice en provenance de tiers	10996874762	8828670057
<b>Valeur ajoutée</b>	<b>2947225696</b>	<b>2614865404</b>
+Valeur ajoutée	2947225696	2614865405
+Subvention d'exploitation	—	—
-Charge de personnel	452648125	573798195
-Impôt et taxes et versements assimilés	160782791	123344387
<b>Excédent brut d'exploitation</b>	<b>2333794780</b>	<b>1917722824</b>
+EBE	2333794780	1917722824
+Reprise sur pertes de valeur et provision	39615900	1060683420
+Autres produits opérationnelles	246684456	40163835
-Autres charges opérationnelles	154689798	178272877
-Dotations aux amortissements et provision	1258463720	593107496
-Pertes de valeur	0	0

<sup>88</sup> Avoir annexe n°2

**CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise :  
Cas de L'entreprise Tchir-Lait Candia**

Suite Tableau N°09

<b>Résultat d'exploitation</b>	<b>1206941627</b>	<b>2247189706</b>
+Résultat d'exploitation	1206941627	2247189706
+Produits financiers	79152759	38899915
-Charges financiers	84515716	221915564
<b>Résultat courant avant impôt</b>	<b>1201578671</b>	<b>2064174057</b>
+Eléments extraordinaires (produits)	—	—
-Eléments extraordinaires (charges)	—	—
<b>Résultat exceptionnel</b>	—	—
+Résultat courant avant impôt	1201578671	2064174057
+Résultat exceptionnel	—	—
-Impôt sur les bénéfices	227014565	338333172
-Participation des salariés	—	—
<b>Résultat de l'exercice</b>	<b>974564106</b>	<b>1725840885</b>

Source : établie par nos soins, selon les bilans de l'entreprise CANDIA 2014-2015

- **Marge commerciale** : L'entreprise CANDIA a enregistré une marge commerciale pour l'année 2014 d'un montant 59065616, par contre pour la deuxième année cette marge commerciale elle est nulle, donc elle a un caractère industriel.
- **Production de l'exercice** : La production de l'exercice pour l'année 2014 est d'ordre de 13885034842 DZ, et on remarque une diminution de 17,58% en 2015 le montant a été réduit à 11443535 462 DZA, cette diminution est due à la baisse de production vendue avec une situation de déstockage de production.
- **Valeur ajoutée** : L'entreprise CANDIA a généré une valeur ajoutée d'ordre d'un montant de 2947225696DZ en 2014, par contre en 2015 on remarque une baisse de 11,25% le montant a été réduit à 2614865 404 DZA explique par l'absence de la marge commerciale.
- **Excédent brut d'exploitation** : L'entreprise CANDIA a enregistré un EBE positif au cours des deux années, ce qui signifie que l'activité est profitable et rentable en 2014 d'un montant 2333794780DZA, et une diminution de 17,82% en 2015 le

### CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchín-Lait Candia

montant a été réduit à 1 917 722824DZA due à une baisse très importante de la valeur ajoutée.

- **Résultat d'exploitation** : L'entreprise CANDIA a connu un résultat positif durant les deux années ce qui montre que l'activité principale de cette entreprise est bénéficiaire avec un accroissement de 86,18% en 2015 le montant a été élevé 2247189706 DZ.
- **Résultat courant avant impôt** : L'entreprise Candia a généré un résultat positif durant les deux années, donc le résultat courant avant impôt mesure la performance de l'activité économique et financière de l'entreprise.
- **Résultat de l'exercice** : Le résultat de l'exercice générer pour l'entreprise Candia est positive durant les deux années, d'un montant 974564106DZ en 2014 qui s'élevé à 1725840885DZ d'un pourcentage de 77,08% en 2015, cela montre que la société Tchín-lait (CANDIA) est bénéficiaire.

#### 2.4. Les ratios d'analyse des bilans :

Un ratio financier représente un coefficient ou un pourcentage calculé par un rapport entre deux masses, il fournit une indication sur la rentabilité d'une entreprise, la structure de ses couts, sa liquidité, sa solvabilité, son équilibre financier.

##### 2.4.1. Les ratios de structure d'actif et de passif

Concernant le cas de CANDIA, les tableaux suivants nous permettent de déterminer les ratios de la structure de l'actif et de passif de CANDIA pour la période considérée dans notre étude 2014 -2015 :

**Tableau N°10: Les ratios structures de l'actif.**

Eléments	Formules	Année	
		2015	2014
RICF	$CF / \Sigma \text{ Actif}$	37.31%	39.41%
RICC	Capitaux circulant/ $\Sigma \text{ Actif}$	62.7%	60.58%

Source : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise CANDIA : 2014-2015.

- **Le Ratio de l'importance des capitaux fixes** : ce ratio traduit essentiellement le poids des capitaux fixe dans le patrimoine de l'entreprise. Le ratio de l'importance des capitaux fixes représente une part importante (0.39) en 2014 Suivie d'une baisse à (0.37) pour l'année 2015.

## CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchín-Lait Candia

- **Le Ratio de l'importance des capitaux circulants** : ce ratio il mesurer l'importance des actifs liés à l'exploitation et à la trésorerie dans l'ensemble des avoir et créances de l'entreprise. Le ratio l'importance des capitaux circulants il a connu une hausse en 2015 à (0.62), ce dernier représente une part plus importante que le ratio d'importance des capitaux fixes.

**Tableau N°11: Les ratios de structure du passif**

Eléments	Formules	Année	
		2015	2014
<b>RIF</b>	<b>CP / Σ Passif</b>	70,83%	45,75%
<b>RDCT</b>	<b>DCT/ Σ Passif</b>	23,79%	47,99%

Source : établie par nos soins, selon les bilans de l'entreprise Candia : 2014-2015

Le ratio d'indépendance financière appelé également le ratio d'autonomie financière il mesure le degré d'endettement, d'après l'étude de tableau en remarque que le ratio d'indépendance financière pour l'année 2014 et de (0.45) est une hausse en 2015 à (0.70). Cela signifie que l'entreprise CANDIA elle a des capacités pour financer ses actifs par ses ressources interne qu'externe, elle est donc indépendante financièrement et autonome puisque le ratio est plus grand que (0.5) 50%.

Le Ratio des dettes à court terme représente une part moins importante dans le passif du bilan, il est égal à (0.47) en 2014 on remarque une baisse pour l'année 2015 à (0.23), par ailleurs l'entreprise CANDIA à bien consacrées les DCT pour financer le cycle d'exploitation.

### 2.4.2. Les ratios d'activité et de rentabilité

Le calcul de ses deux ratios se présente comme suit :

#### A. Les ratios d'activité

Le ratio d'activité c'est le premier ratio que l'on peut calculer à partir d'un compte de résultat, il permet de mesurer l'évolution du chiffre d'affaires d'une entreprise entre deux périodes.

##### a) Taux de profitabilité économique = $\text{EBE} / \text{CA} * 100$

**Tableau N°12 : Détermination de taux de profitabilité économique**

Désignation	2015	2014
EBE	1917722824	2333794780
Chiffre d'affaire	11507816703	14214961897
<b>Taux de profitabilité économique</b>	<b>16,66%</b>	<b>16,42%</b>

Source : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise CANDIA : 2014-2015.

### CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchín-Lait Candia

Ce ratio est positif durant les deux années d'étude 2014-2015, le taux de profitabilité économique pour l'entreprise CANDIA il est égale à un pourcentage de(16.42%) en 2014 et (16.66%) en 2015, on remarquant une augmentation significative dans le temps due à une hausse de l'excédent brut d'exploitation.

**b) Taux de profitabilité économique nette = Résultat d'exploitation / CA \* 100**

**Tableau N°13 : Détermination de taux de profitabilité économique nette**

Désignation	2015	2014
Résultat d'exploitation	2247189706	1206941627
Chiffre d'affaire	11507816703	14214961897
<b>Taux de profitabilité économique nette</b>	<b>19,53%</b>	<b>8,50%</b>

Source : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise CANDIA : 2014-2015.

Ce ratio est positif durant les deux années d'étude 2014-2015, Taux de profitabilité économique nette a augmenté de 8.50% en 2014 à 19.53% en 2015, ce qui implique que l'entreprise CANDIA est capable de maîtriser son cycle d'exploitation (charges d'exploitation) et dégager une profitabilité à partir de son chiffre d'affaire.

**c) Taux de profitabilité financière = Résultat courant avant impôt / CA \* 100**

**Tableau N°14 : Détermination de taux de profitabilité financière**

Désignation	2015	2014
Résultat courant avant impôt	2064174057	1201578671
Chiffre d'affaire	11507816703	14214961897
<b>Taux de profitabilité financière</b>	<b>17.94%</b>	<b>8,45%</b>

Source : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise CANDIA : 2014-2015.

Ce ratio est positif durant les deux années d'étude 2014-2015, Taux de profitabilité financière représente la capacité de l'entreprise CANDIA a généré un résultat pour un niveau d'activité mesuré par le chiffre d'affaire. On remarque que le pourcentage de l'année 2014 à augmenter du (8.45%) à (17.94%) en 2015, à noter que le taux de profitabilité financière est moins que celui de profitabilité économique.

#### **B. Les ratios de rentabilité**

Les ratios de rentabilité sont des indicateurs permettant d'examiner la performance de l'entreprise. Dans le cadre de notre travail limiter à trois nature des ratios de rentabilité aux taux de la rentabilité économique qui mesure la performance de l'exploitation et aux taux de

### CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchín-Lait Candia

rentabilité économique nette ainsi que le taux de rentabilité financière qui mesure la rentabilité des capitaux investis par les associés. Les ratios de rentabilité sont présentés dans les tableaux ci-dessous :

a) **Taux de rentabilité économique = EBE / Ressource stable \* 100**

**Tableau N°15 : Détermination de taux de rentabilité économique**

Désignation	2015	2014
EBE	1917722824	2333794780
RS	5103531560	3437748252
<b>Taux de rentabilité économique</b>	<b>37,58%</b>	<b>67,89%</b>

Source : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise CANDIA : 2014-2015.

Le taux de rentabilité économique est positif durant les deux exercices, ce qui implique que l'entreprise CANDIA est capable de maîtriser son cycle d'exploitation (charges d'exploitation), et dégage une profitabilité à partir de ses ressources stables soit (67,89%) en 2014, (37,58%) en 2015, nous constatons que la rentabilité économique est diminuée en 2015.

b) **Le taux de rentabilité économique nette = Résultat d'exploitation / Ressources stables \* 100**

**Tableau N°16 : Détermination de taux de rentabilité économique nette**

Désignation	2015	2014
REXP	2247189706	1206941627
RS	5103531560	3437748252
<b>Taux de rentabilité économique nette</b>	<b>44,03%</b>	<b>35.11%</b>

Source : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise CANDIA : 2014-2015.

- **Le taux de rentabilité économique nette** : Ce ratio est positif durant les deux exercices, ce qui confirme l'amélioration de la performance industrielle et commerciales pour les deux années 2014,2015.A note l'entreprise CANDIA à enregistre une augmentation du taux de rentabilité économique nette qui a passer de 35.11% en 2014 à 44.03% en 2015.

c) **Taux de rentabilité financière = Taux de rentabilité financière = Résultat net / CP \*100**



## CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchín-Lait Candia

**Tableau N°17 : Détermination de taux de rentabilité financière**

Désignation	2015	2014
Résultat net	1725840885	974564106
CP	4743570612	3024788428
<b>Taux de rentabilité financière</b>	<b>36.38%</b>	<b>32.22%</b>

Source : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise CANDIA : 2014-2015.

Le taux de rentabilité financière est positif durant les deux exercices, ce qui confirme que le résultat net de l'exercice permet de mesurer la rentabilité des capitaux investis par les associés. A noter l'entreprise CANDIA a enregistré une augmentation du taux de rentabilité financière qui a passé de 32.22% en 2014 à 36.38% en 2015, cela veut dire que les associés actuels sont confiants.

### 2.4.3. Les ratios de liquidité et de solvabilité

Le calcul de ses deux ratios se présente comme suivant :

#### A. Les ratios de liquidité

Les ratios de liquidité établissent une relation entre deux éléments du bilan afin de quantifier les liquidités dont une entreprise dispose à un moment donné, qui exprime la capacité de l'entreprise à payer ses dettes à court terme. Son évolution est appréciée dans le temps et dans l'espace à l'aide de trois ratios, l'analyse du risque de faillite s'apprécie sur des notions d'exigibilité et de liquidité, elle met en correspondance l'actif et le passif.

#### a) Ratio de liquidité générale = Actif Circulant / DCT

**Tableau N°18: Ratio de liquidité générale**

Désignation	2015	2014
AC	4198291834	4005047591
DCT	1 593 338314	3172959432
<b>Ratio de liquidité générale</b>	<b>2.63</b>	<b>1.26</b>

Source : établie par nos soins selon les bilans de l'entreprise Candia 2014-2015.

Le ratio de liquidité générale mesure la capacité d'une entreprise à régler ses dettes à court terme. Le RLG doit toujours être supérieure à 1 dans toute la période étudiée (2,63) en

### CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchín-Lait Candia

2015 et (1.26) en 2014 donc le fond de roulement financier est positif et inversement. Candia peut alors être considérée comme solvable à court terme, elle est capable d'assumer toutes ses dettes à court terme.

#### b) Ratio de liquidité réduite = $(VR + VD) / DCT$

Tableau N° 19 : taux de ratio de liquidité de réduite

Désignation	2015	2014
VR + VD	1859332937	809804974
DCT	1593338314	3172959432
<b>Ratio de liquidité réduite</b>	<b>1.17</b>	<b>0.25</b>

Source : établie par nos soins selon les bilans de l'entreprise Candia 2014-2015.

Le ratio de liquidité réduite exprime la liquidité de l'entreprise en excluant les stocks, égale au rapport de l'actif circulant, parce que l'actif circulant et le passif à court terme peuvent être convertis en liquidité rapidement.

Ce ratio en 2015 est supérieur à 1 montre que l'entreprise Candia a suffisamment d'actif, assez liquide pour payer ses dettes dues à court terme et en 2014 est inférieur à 1 montre que les sommes d'argent dues (dette par l'entreprise Candia sans supérieur aux actifs à court terme les plus liquide de l'entreprise).

#### c) Ratio de liquidité immédiate = Valeur Disponible / DCT

Tableau N° 20 : Ratio de liquidité immédiate

Désignation	2015	2014
VD	341441600	415717546
DCT	1593338314	3172959432
ratio de liquidité immédiate	0.21	0.13

Source : établie par nos soins selon les bilans de l'entreprise Candia 2014-2015.

Le ratio de liquidité immédiate permet d'apprécier la capacité dont une entreprise dispose pour affronter ses obligations financières à court terme grâce à la mobilisation de ses actifs de placement. L'entreprise Candia générer pour les deux exercices (0,21) en 2015 et (0.13) en 2014 sont Sensiblement inférieur à (0,50) donc la trésorerie est serrée ou tendue c'est-à-dire Insolvable de ne pas payer ses dettes à court terme.

## CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchín-Lait Candia

### B. Le ratio de solvabilité

Le ratio de solvabilité mesure la sécurité et l'aptitude de l'entreprise à rembourser rapidement ses dettes, constituant ainsi la marge de crédit de l'entreprise. L'entreprise reste solvable lorsque l'actif réel net permet de couvrir l'ensemble des dettes.

Dans le tableau suivant nous allons procéder à la détermination et l'analyse de ratio de solvabilité pour la période 2014-2015.

$$\text{Ratio de solvabilité} = \frac{\Sigma \text{ Actif}}{\Sigma \text{ dettes}}$$

**Tableau N°21: Ratio de solvabilité**

Désignation	2015	2014
$\Sigma$ Actif	6696869874	6610707684
$\Sigma$ dettes	1 953 299262	3 585 919256
<b>Ratio solvabilité</b>	<b>3.43</b>	<b>1.84</b>

Source : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise Candia 2014-2015.

Le ratio de solvabilité de l'entreprise CANDIA pendant la période d'étude est positive, à noter une augmentation du (1.84) en 2014 à (3,43) en 2015. Le ratio de solvabilité est supérieur à 1 donc l'entreprise CANDIA elle est en mesure de rembourser ses dettes à long terme.

#### 2.4.4. Le ratio (return on equity)

$$\text{ROE} = \frac{\text{résultat net de l'année N}}{\text{capitaux propres de l'année N-1}}$$

Le ROE est un sigle anglais "Return on Equity", soit en français "retour sur capitaux propres".

Le résultat net représente le bénéfice ou la perte enregistrée lors d'un exercice (1 an), cette information est visible dans les comptes de résultat de l'entreprise.

Les capitaux propres contiennent l'argent apporté par les actionnaires, les bénéfices mis en réserve ainsi que le dernier résultat net, cette donnée est inscrite dans le bilan financier de la société. Dit plus simplement, il exprime combien de bénéfices peut générer l'entreprise chaque année, Ce ratio est calculé de la manière suivante :

$$\text{ROE pour l'année (2015)} = \frac{1725840885}{3024788428} = 0.4351$$

Le ROE traduit la rentabilité annuelle des capitaux propres par rapport aux bénéfices réalisés par l'entreprise CANDIA, cette dernière a enregistré un taux de 43.51%.

## CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchín-Lait Candia

### 2.5. La capacité d'autofinancement

La capacité d'autofinancement est un indicateur de performance dans le sens où elle montre la capacité de l'entreprise à renouveler les immobilisations par ses propres moyens, mesure degré d'indépendance financière ainsi que son potentiel d'endettement. L'étude de la CAF pour l'exercice 2014-2015 par les deux méthodes suivantes :

**Tableau N°22 : Calcul de la CAF par la méthode soustractive**

Désignation	2014	2015
+Excédent brut d'exploitation	2333794780	1917722824
+Autre produits d'exploitation	246684465	40163835
+Transfert de charges d'exploitation	0	0
+Produits exceptionnels encaissable	0	0
-Autres charges d'exploitation	154689798	178272877
-Charges financiers décaissable	84515716	221915564
+Participation des salariés	0	0
-Impôt sur les bénéfices	227014565	338333172
+Produits financières encaissable	79152759	38899915
-Charge exceptionnels décaissable	0	0
<b>CAF</b>	<b>2193411925</b>	<b>1258264961</b>

Source : établie par nos soins, selon les bilans de l'entreprise Candia 2014-2015

**Tableau N°23 : Calcul de la CAF à partir de la méthode additive**

Désignation	2014	2015
Résultat net	974564106	1725840855
+Dotation aux amortissements, provisions et perte de valeur	1258463720	593107496
+Valeur nette comptable des actifs cédés	0	0
-Reprise sur perte de valeur et provisions	39615900	1060683420
-Quote-part des subventions d'investissement viré au résultat	0	0
Produits de cession d'éléments de l'actif	0	0
<b>CAF</b>	<b>2193411926</b>	<b>1258264961</b>

Source : établie par nos soins, selon les bilans de l'entreprise Candia 2014-2015

### **CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchir-Lait Candia**

---

L'entreprise Candia a enregistré une capacité d'autofinancement nettement positif pendant les deux exercices 2014 et 2015, ce qui signifie un surplus monétaire potentiel dégagé par l'activité de l'entreprise, cette dernière dispose de possibilité de financement pour de nouveaux investissements, et de remboursement des emprunts on remarque une baisse de 42,63% en 2015.

#### **A. Autofinancement**

L'autofinancement correspond au reste de capacité d'autofinancement après avoir distribué les dividendes aux associés il est consacré :

- ✓ A maintenir le patrimoine et le niveau d'activité
- ✓ A financer une partie de la croissance

**Autofinancement= capacité d'autofinancement- dividendes payés en « N »**

**L'autofinancement (2014) = 2193411925 – 112198992=2081212933**

#### **B. L'évolution des charges d'exploitation**

Les charges d'exploitation sont des dépenses indispensables à la création de richesses produites par l'entreprise CANDIA, cet indicateur permet de mesurer les différentes charges d'exploitation pour l'année 2015. Ce dernier est présenté dans le tableau qui suit :

**CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise :  
Cas de L'entreprise Tchén-Lait Candia**

**Tableau N°24 : État comparatif entre les réalisations de 2014 et les réalisations de 2015 des charges d'exploitation**

Désignation	Réalisations 2014	Réalisations 2015	Ecart	Evolution du 2014/2015
Achats consommés	7752050356	5912979804	-1839070552	-24%
Services extérieurs et autres consommations	486842307	600825845	113983538	23%
Charges de personnel	452648125	573798195	121150070	27%
Impôts, taxes et versements assimilés	160782791	123344387	-37438444	-23%
Autres charges opérationnelles	154689798	178272877	23583079	15%
Dotations aux amortissements, Provisions et pertes de valeurs	241193078	258309676	17116598	7%
Charges financières	84515716	221915564	137399848	162%
<b>TOTAL</b>	<b>9332722171</b>	<b>7869446348</b>	<b>-1463275823</b>	<b>-16%</b>

**Source** : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise CANDIA : 2014-2015.

- **Achats consommés** : L'écart constaté est de -1839070552 DZD, soit un taux de 24 %, il s'agit d'un écart négatif qui est dû principalement à la baisse du coût de la matière première sur le marché.
- **Services extérieurs et autres consommations** : On constate un écart 113983538 de DZD, une augmentation de 23%, qui s'explique par rapport au service Services extérieurs et autres consommations

## CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchín-Lait Candia

- **Charges de personnel :** Une augmentation de 121150070DZD avec un taux de 27%.Par rapport à l'exercice précédent qui s'explique par l'augmentation des salaires.
- **Impôts et taxes assimilés :** L'écart est négatif de-37438444 DZD avec un taux de 23% est dû aux règlementesdes impôts exigibles.
- **Dotations aux amortissements et aux provisions :** L'écart est positifde 17116598 DZD,soit d'un taux 7%.
- **Charges financières :** Les charges financières positives d'un montant 137399848 DZD, avec un taux de 162%.

### C. L'analyse des principaux indicateurs financiers

Le chiffre d'affaire est la somme des montants des vents (biens ou services) réalisé par Une entreprise pendants un exercice comptable. Le chiffre d'affaire est considéré l'un des plus importants indicateurs de pilotage de la performance de l'entreprise Candia. Il permet d'étudier l'évolution d'une valeur variable sur une période donnée.

- **Taux de variation du chiffre d'affaire HT (%) =  $CA(n) - CA(n-1) / CA(n-1) * 100$ .**

**Tableau N°25 : L'évolution du chiffre d'affaire**

Désignation	2014	2015	Ecart	Evolution du 2014/2015
CA	14214961897	11507816703	-2707145194	-19%

**Source :** établie par nos soins, selon les bilans de l'entreprise Candia 2014-2015

Ce ratio permet de mesurer la variation du chiffre d'affaire correspond aux vente des prestations et des services de chiffre d'affaire de l'entreprise Candia. Dans ce cas l'entreprise a enregistré une baisse de 19% de chiffre d'affaire.

- **Taux de variation de la valeur ajoutée**

La Valeur Ajoutée (VA) est un Solde Intermédiaire de Gestion (SIG) qui montre la richesse brute créée par l'entreprise, c'est-à-dire sa capacité à générer de la richesse par son cycle de production.

**Taux de variation de la valeur ajoutée (%) =  $VA(n) - VA(n-1) / VA(n-1) * 100$**

## CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchín-Lait Candia

**Tableau N°26: L'évolution de la valeur ajoutée**

Désignation	2014	2015	Ecart	Evolution en %
VA	2947225696	2614865404	-332360292	-11%

**Source :** établie par nos soins, selon les bilans de l'entreprise Candia 2014-2015

Taux de variation de la valeur ajoutée est un indicateur de croissances de l'activité liée aux moyennes matérielles et humaines. A noter que l'entreprise CANDIA a enregistré une baisse de taux de variation de la valeur ajoutée à (-11 %).

### ➤ Taux de marge bénéficiaire

Le taux de marge bénéficiaire permet de savoir combien une société gagne à chaque fois qu'elle vend sa production.

$$\text{Taux de marge bénéficiaire} = \text{Résultat de l'exercice} / \text{CA} * 100$$

**Tableau N°27: L'évolution de la marge bénéficiaire**

Désignation	2014	2015
Résultat de l'exercice	974564106	1725840885
CA	14214961897	11507816703
Evolution du 2014/2015	7%	15%

**Source :** établie par nos soins, selon les bilans de l'entreprise Candia 2014-2015






Le taux de marge bénéficiaire permet de s'avoir si l'entreprise à réaliser des gains durant l'exercice de l'année, En effet le résultat d'exercice a augmenté pour l'année 2015 pour cela que L'entreprise Candia à dégage un taux de (15%) en 2015 et un taux de (7%) en 2014.

### 2.6. L'élaboration de tableau de bord financier

**Tableau N°28 : Le tableau de bord financier de CANDIA.**




Le tableau de bord n'intervient pas pour résoudre les problèmes mais pour dresser un état des lieux sur mesure. Car au-delà de sa clarté et de sa pertinence, le tableau de bord destiné aux responsable regroupe des indicateurs sous forme de pictogrammes nécessaires au pilotage et à la prise de décision pour attendre les objectifs prévus. Après avoir construit un tableau de bord financier qui analyse des risques pour le contrôleur budgétaire et des entretiens avec l'entreprise Tchín-lait CANDIA pour la période d'étude de l'exercice de 2015 par rapport à celui de 2014. Nous avons calculé les écarts et taux d'évolution qui nous ont permis d'avoir une forme visuelle facilement compréhensible sur la situation des indicateurs.



Rubriques	Indicateurs/ ratios	Année 2015				
		Réalisations 2015	Réalisations 2014	Ecart	% 15 VS 14	pictogrammes
Chiffre d'affaire	CA HT	11507816703	14214961897	-2707145194	81%	
Charges d'exploitation	Charges d'exploitation	7869446348	9332722171	-1463275823	84 %	
Les indicateurs D'équilibre financier	FRNG	2604953521	832088159	1772865362	313 %	
	BFR	2450810785	1168586367	1282224418	210%	
	TR	154142736	-336498207	490640943	-46%	

Principaux Soldes Intermédiaires De gestion	Valeur ajoutée	2614865404	2947225696	-332360292	89%	☹️
	Excédent brut d'exploitation	1917722824	2333794780	-416071956	82%	☹️
	Résultat d'exploitation	2247189706	1206941627	1040248079	186%	😊
	Résultat courant avant impôt	2064174057	1201578671	862595386	172%	😊
	Résultat net de l'exercice	1725840885	974564106	751276779	177%	😊
Ratio de d'activité	TPE	0.1666	0.1642	0.0024	101%	😊
	TPEN	0.1953	0.085	0.1103	230%	😊
	TPF	0.1794	0.0845	0.0949	212%	😊

Ratio de rentabilité	TRE	0.3758	0.6789	-0.3031	55%	☹️
	TREN	0.4403	0.3511	0.0892	125%	😊
	TRF	0.3638	0.3222	0.0416	113%	😊
Ratio de liquidité	RLG	2.63	1.26	1.37	209%	😊
	RLR	1.17	0.25	0.92	468%	😊
	RLI	0.21	0.13	0.08	161%	😊
Ratio solvabilité	RS	3.43	1.84	1.59	186%	😊
Ratio (ROE)	ROE	0.4351	0.4755	-0.0404	91%	☹️

Capacité d'autofinancement	CAF	1258264961	2193411925	-935146964	57%	
Taux de variation de la valeur ajouté	TVVA	2614865404	2947225696	-332360292	89%	
Taux de marche bénéficière	TMB	<b>0.15</b>	0.07	0.08	214%	

### **CHAPITRE III : Réalisation d'un tableau de bord d'une entreprise : Cas de L'entreprise Tchín-Lait Candia**

---

On a essayé d'analyser les différents écarts du tableau de bord, on premier lieu on constate la diminution du chiffre d'affaire de l'année 2015 par rapport au l'année de 2014, cela a engendré un écart négatif, qui s'agit d'un problème de volume des ventes suivi d'une baisse d'ensemble de la demande de produite fabriqué par l'entreprise CANDIA. Ainsi pour les charges d'exploitation on a constaté un écart négatif, cela veut dire que les réalisations de l'année 2014 sont supérieures à celles de l'année 2015 durant laquelle on a assisté à une diminution importante des achats consommées.

En deuxième lieu, à partir de notre étude sur les trois indicateur d'équilibre financier nous avons constaté pour l'exercice 2014, le fond de roulement net et le besoin en fond de roulement sont positif ainsi que l'écart entre eux constitue une trésorerie négative, donc le FRN est insuffisant pour financier le BFR en totalité. Par rapport à l'exercice de l'année 2015 les trois indicateurs sont positifs, donc le FRN finance l'intégralité de BFR ce qui signifie que l'entreprise CANDIA a une bonne situation financière. D'après l'analyse des ratios d'activité nous avons exprimé un pourcentage positif supérieur à cent (100) qui indique une progression positive de l'activité. A travers l'analyse du ratio de rentabilité économique qui mesure la performance de l'exploitation de l'entreprise, CANDIA a enregistré des niveaux de rentabilité important durant les deux années de notre étude, sachant que la rentabilité de l'exercice de 2014 est supérieure à l'exercice 2015. Les ratios de liquidité et de solvabilité sont des indicateurs majeurs de la santé financière de l'entreprise CANDIA cela veut dire que cette dernière peut faire face à ses dettes à l'échéance.

En conclu, à partir de ses indicateurs financiers étudiés que l'entreprise CANDIA SPA Tchín-lait est performante durant les des deux années 2014 et 2015

### **Conclusion**

Dans ce troisième chapitre, nous avons récapitulé les résultats obtenus de notre étude de données pour les deux exercices 2014-2015, dans laquelle nous avons procédé à l'élaboration d'un tableau de bord financier de l'entreprise CANDIA, qui nous a permis de constater à partir des résultats obtenus, que sa structure financière est bonne et lui permet de garder un équilibre financier ainsi qu'une structure financière saine avec des capitaux propres en progression d'une année à l'autre.

Au cours de notre étude des documents de synthèses de CANDIA, nous avons remarqué que le tableau de bord financier est un tableau à mettre en place au sien de l'entreprise qui souhaite avoir une vision claire de son activité et de sa rentabilité sans avoir à attendre la clôture des comptes.

En effet après une analyse critique des principaux indicateurs financiers de la performance de l'entreprise SPA Tchín lait (CANDIA), nous avons compris comment piloter son activité tout en mesurant la performance financière.

# **Conclusion générale**

## Conclusion générale

---

D'une manière générale, l'évaluation de la performance est une fonction essentielle au sein de toute organisation. D'un point de vue managérial, il est bien important de comprendre comment les systèmes de mesure et de pilotage de la performance influent sur cette évaluation. Dans notre cas, nous avons évalué la performance financière de l'entreprise SPA Tchic lait CANDIA à travers les indicateurs du tableau de bord financier, qui nous a permis de mieux assimiler le concept de performance qui constitue également le critère d'évaluation de la stratégie de l'entreprise puisqu'elle prend en compte les ressources mobilisées pour atteindre les objectifs stratégiques. Le plus souvent, la performance mesure l'adéquation entre les objectifs stratégiques initialement définis et les résultats effectivement atteints.

En effet, la performance est donc intimement liée à la notion de pilotage stratégique qui consiste, en pratique, à mettre à la disposition de la direction de l'entreprise un nombre limité d'indicateurs variés, financiers et non financiers, à court et long terme, regroupés souvent sous forme d'un tableau de bord, considéré comme un outil de communication interne et externe qui permet à l'analyste d'attirer l'attention du responsable sur l'amélioration de la performance de l'entreprise.

Notre étude est orientée vers la place du tableau de bord, étant considéré comme un outil de synthèse et de visualisation, destiné à exploiter les différentes informations générées par le système d'information (SI) de l'entreprise, sont des informations synthétiques et utiles qui permettent de déterminer les indicateurs qui sont indispensables à la réalisation d'un tableau de bord financier. Vu qu'ils permettent d'éclairer les dirigeants sur la situation financière de l'entreprise en terme de rentabilité et de solvabilité, et ce afin d'aider la direction générale dans la prise des décisions.

Ce travail nous a permis de déduire que la performance financière peut être appréciée à partir de ses différents critères et déterminants et en analysant certains indicateurs financiers liés à l'activité de l'entreprise et à sa structure financière, cette performance consiste à réaliser la rentabilité et préserver la pérennité de l'entreprise. Néanmoins, nous pouvons rajouter que le tableau de bord financier est devenu le principal outil en appui à la prise de décision, il comporte un ensemble d'indicateurs de pilotage pour les décideurs pour vérifier le progrès accomplis dans la réalisation des objectifs et mesurer la performance de l'entreprise.

Grace aux résultats de l'étude menée, nous avons pu vérifier nos trois hypothèses posées au préalable à savoir.



## Conclusion générale

---

H°1 : le contrôle de gestion donne lieu à des indicateurs qui peuvent aider au pilotage de la performance de l'entreprise il vise à atteindre les objectifs que l'entreprise s'est fixée.

H°2 : L'analyse des données (bilan, TCR.) nous a permis de conclure dans un premier lieu que le tableau de bord et l'instrument de mesure de performance qui donne une image synthétique et compréhensible qui aide à piloter et prendre des décisions sur l'avenir de l'entreprise, ce qui signifie que la deuxième hypothèse de cette étude a été confirmée.

H°3 : La construction d'un tableau de bord financier sur des bons inducteurs permet de mesurer et d'évaluer la performance financière de l'entreprise CANDIA, ce qui confirme l'hypothèse N°3.

Enfin, nous espérons que ce modeste travail qui nous a permis d'apprendre tant de connaissances théoriques et de réaliser un cas pratique sur l'élaboration d'un tableau de bord financier, pourra servir d'aide pour ses consultants, et ce malgré les difficultés rencontrées à savoir la crise sanitaire (COVID19) qui nous a empêchées de consulter l'entreprise CANDIA afin d'approfondir dans notre étude

# *Table des matières*

# Table des matières

**Liste des abréviations**

**Index**

**Introduction générale .....6**

## **CHAPITRE I : CADRAGE THEORIQUE SUR LE CONTROLE DE GESTION**

**Introduction .....9**

**Section 01 : Notion de base sur le contrôle de gestion.....10**

1. Le contrôle de gestion : Historique et définition.....10
  - 1.1. Historique du contrôle de gestion.....10
  - 1.2. Définition du contrôle de gestion .....11
2. Les niveaux du contrôle de gestion.....13
  - 2.1. Le contrôle stratégique.....13
  - 2.2. Le contrôle de gestion .....14
  - 2.3. Le contrôle de l'exploitation ou le contrôle opérationnel.....15
3. Les objectifs du contrôle de gestion.....16
  - 3.1. Maîtrise de la gestion .....16
    - 3.1.1. Condition pour assurer une bonne maîtrise de la gestion.....16
    - 3.1.2. Le rôle du contrôleur de gestion.....16
    - 3.1.3. La Coordination verticale et horizontale.....16
    - 3.1.4. Le facteur humain.....16
  - 3.2. Maîtrise de l'activité.....17
  - 3.3. Maîtrise de la rentabilité.....17
  - 3.4. Maîtrise de l'évolution de l'entreprise.....17
  - 3.5. Projection dans le futur.....17
  - 3.6. Le contrôle de gestion.....18
  - 3.7. Réponses aux objectifs économiques.....18
4. Le processus du contrôle de gestion.....18
  - 4.1. La phase de prévision.....18
  - 4.2. La phase d'exécution.....18
  - 4.3. La phase d'évaluation.....19
  - 4.4. La phase d'apprentissage.....19

**Section 02 :L'organisation de la fonction du contrôle de gestion au sein de l'entreprise.....21**

1. L'implantation du contrôle de gestion.....	21
1.1. Rattachement du contrôle de gestion à la Direction Générale.....	21
1.2. Rattachement du contrôle de gestion à la Direction et Administrative Financière.....	22
1.3.Rattachement du contrôle de gestion aux Directeurs ou Responsables Opérationnels.....	22
2. Les missions du contrôleur de gestion.....	22
2.1. Organiser un système d'information de gestion.....	22
2.2. Garantir la médiation entre stratégie et les opérations.....	23
2.3.Assurer la convergence des buts des individus avec ceux de l'organisation par l'animation et la motivation du personnel.....	23
2.4. Mesurer et améliorer la performance.....	23
3. Les formes du contrôle de gestion.....	24
3.1. Le Contrôle organisationnel.....	24
3.2. Le contrôle interne.....	24
3.3. L'audit interne.....	26
4. Evolution du champ d'action du contrôle de gestion.....	26
4.1. Un contrôle de gestion pour la performance.....	26
4.2. Un contrôle de gestion pour l'animation.....	27
4.3. Un contrôle de gestion pour le système de production actuel.....	27

**Section 03 : Les outils de contrôle de gestion.....28**

1. La comptabilité.....	28
1.1.La comptabilité générale.....	28
1.1.1. Le rôle de la comptabilité générale.....	28
1.2.La comptabilité analytique.....	29
1.2.1. Les Objectifs de la comptabilité analytique.....	29
2. La gestion budgétaire.....	29
2.1. Le budget.....	30
2.2. Le contrôle budgétaire.....	30
3. Le système d'information.....	31
3.1.Les buts d'un système d'information.....	31
3.2. Les sous système de base de SI.....	32
3.3. Les caractéristiques du système d'information.....	32
4. Les outils d'appuis.....	33
4.1. Le Re-engineering.....	33

4.2. Le Benchmarking.....	33
5. Le reporting.....	33
5.1.Principes du reporting.....	34
6. Le tableau de bord.....	34
<b>Conclusion.....</b>	<b>35</b>

## **CHAPITRE II : LE TABLEAU DE BORD ET LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE DE L'ENTREPRISE**

<b>Introduction .....</b>	<b>36</b>
---------------------------	-----------

<b>Section 01 : Généralité sur le tableau de bord.....</b>	<b>37</b>
--	-----------

1. Évolution et cadre conceptuel du tableau de bord.....	37
1.1. Évolution du tableau de bord.....	37
1.2. Définition et rôle du tableau de bord.....	38
1.2.1. La Définition du tableau de bord.....	38
1.2.2. Le rôle du tableau de bord.....	39
2. Etape et Méthodes d'élaboration du tableau de bord.....	40
2.1. Les étapes de conception d'un tableau de bord.....	40
2.1.1. La fixation des objectifs.....	40
2.1.2. Identification des points clés.....	41
2.1.3. La recherche des indicateurs pertinents.....	41
2.1.4. La collecte des informations.....	42
2.1.5. La mise en forme du tableau de bord.....	43
2.2.Les Méthodes d'élaboration du tableau de bord.....	43
2.2.1. La méthode GIMSI.....	43
2.2.2. Méthode JANUS.....	45
2.2.3. La méthode OVAR.....	45
2.2.4. La méthode OFAI.....	47
3. Les fonctions du tableau de bord.....	47
4. Les limites de tableau de bord.....	48
5. Les outils du tableau de bord.....	49
5.1. Les valeurs brutes et les écarts.....	49
5.2. Les ratios.....	49
5.3. Les clignotants.....	50
5.4. Les graphiques.....	50
5.5. Les tableaux.....	51

5.6. Les multimédias.....	51
5.7. Les commentaires.....	51
<b>Section 02 : Les aspects théoriques de la performance.....</b>	<b>53</b>
1. Le concept de la performance.....	53
1.1.Définition de la performance.....	53
1.2.Les principaux critères de la performance.....	55
1.2.1. L'efficacité.....	55
1.2.2. L'efficience.....	55
2. Typologie de la performance.....	56
2.1. La performance économique.....	56
2.2. La performance sociale.....	56
2.3. La performance stratégique.....	56
2.4. La performance humain.....	57
2.5. La performance commerciale.....	57
2.6. La performance technologique.....	57
2.7. La performance managériale.....	58
3. Lessources et objectif de la performance.....	59
3.1.Les sources de la performance.....	59
3.2. Les Objectifs de la performance.....	60
4. L'évaluation de la performance.....	60
<b>Section 03 : Mesure et pilotage de la performance financière de l'entreprise.....</b>	<b>62</b>
1. La mesure de la performance.....	62
1.1. L'approche dynamique.....	62
1.2. L'approche statique.....	63
2. Le pilotage et l'amélioration de la performance.....	63
3. Les indicateurs et les principes de base de la mesure de la performance.....	64
3.1. Les indicateurs de la performance.....	64
3.2. Les principes de base de la mesure de la performance.....	65
4. L'analyse de la performance financière.....	66
4.1. Analyse de l'équilibre financier.....	66
4.1.1. Le fond de roulement net.....	66
4.1.2. Le besoin en fond de roulement.....	67
4.1.3. La trésorerie.....	67
4.2. L'analyse des soldes intermédiaires de gestion.....	67

4.2.1. La Marge Commerciale.....	67
4.2.2. Le résultat d'exploitation.....	68
4.2.3. Le résultat courant avant impôt.....	68
4.2.4. Le résultat hors exploitation.....	68
4.2.5. Le résultat net de l'exercice.....	68
4.3. Analyse de la performance par la méthode des ratios.....	68
4.3.1. Les ratios de structure financière.....	69
<b>Conclusion</b> .....	<b>71</b>

### **CHAPITRE III : REALISATION D'UN TABLEAU DE BORD D'UNE ENTREPRISE : CAS DE L'ENTREPRISE TCHIN- LAIT CANDIA**

<b>Introduction</b> .....	<b>72</b>
---------------------------	-----------

<b>Section 01 : Présentation de l'entreprise Tchín-lait /CANDIA.....</b>	<b>73</b>
--	-----------

1. La naissance de l'entreprise CANDIA.....	73
2. L'historique de l'entreprise CANDIA.....	73
3. Le contrat de franchise Candia/Tchin-lait .....	74
3.1. L'engagement du franchiseur CANDIA.....	75
3.2. L'engagement de la franchise Tchín-lait.....	75
4. Les sites industriels de production .....	76
5. La gamme des produits .....	76

<b>Section 02 : L'élaboration d'un tableau de bord financier de l'entreprise CANDIA.....</b>	<b>78</b>
--	-----------

1. Le tableau de bord et le pilotage des indicateurs financiers .....	78
1.1. L'avantage d'un tableau de bord financier.....	78
1.2. Les étapes et la méthode de la construction d'un tableau de bord financier.....	79
1.3. Les indicateurs de la performance financier.....	80
2. Elaboration d'un tableau de bord financier pour l'entreprise CANDIA.....	80
2.1. Les bilans des grandes masse .....	81
2.1.1. Le bilan de grande masse d'actif de l'entreprise CANDIA.....	81
2.1.2. Le bilan de grande masse du passif de l'entreprise CANDIA.....	82
2.2. Les indicateurs d'équilibre financière.....	84
2.2.1. Le fond de roulement net.....	84
2.2.2. Le besoin en fond de roulement.....	84

2.2.3. La trésorerie.....	85
2.3. Les soldes intermédiaires de gestion.....	86
2.4. Les ratios d'analyse des bilans.....	88
2.4.1. Les ratios de structure d'actif et de passif.....	88
2.4.2. Les ratios d'activité et de rentabilité.....	89
2.4.3. Les ratios de liquidité et de solvabilité.....	92
2.4.4. Le ratio (return on equity) .....	94
2.5. La capacité d'autofinancement.....	95
2.6. L'élaboration de tableau de bord financier.....	99
<b>Conclusion .....</b>	<b>105</b>
<b>Conclusion générale .....</b>	<b>106</b>
<b>Table des matières</b>	
<b>Référence bibliographique</b>	
<b>Annexes</b>	



# **Référence bibliographique**

## Liste Bibliographique

### Les ouvrages

- ✚ Alazard. C & S. Separi (2010), *Contrôle de gestion : Manuel et applications*, 2eme édition, Dunod, page 6
- ✚ Bouquin. H (2005), « Herméneutiques du contrôle », Conférence, Présentation du sujet (Lille AFC), Page3.
- ✚ Chatelain-Ponroy, S & S. Sponem (2007), « Evolutions et Permanence du Contrôle de Gestion », *Revue Economie et Management* n° 123, Page 14.
- ✚ Spang. L (2002), « La modélisation et l'évolution du contrôle de gestion dans une organisation : cas des caisses primaires d'assurance maladie (CPAM) », Thèse de Doctorat est Sciences de Gestion, Université Nancy II, Page 4.
- ✚ Giraud (F) et autres (2002), : *contrôle de gestion et pilotage de la performance*, Edition Gualino, France, Page 34.
- ✚ Lochard. J (1998), « La gestion budgétaire outil de pilotage des managers », Edition d'organisation, paris, Page 15
- ✚ Kemakhen. A & Lardoi (2001), « Introduction au contrôle de gestion », Edition bordas, Paris- Montréal, Page 10.
- ✚ Doriath. B et Goujet. C (2007), « Gestion prévisionnel et mesure de la performance », 3ème Edition, Dunod, Paris, P 196.
- ✚ BOUQUIN. H, KUSZLA. C, « Le contrôle de gestion », 10ème Edition, Collection gestion, Mayenne, Page 128.
- ✚ Philippe Lorino (2002), « Le contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise », 2eme édition, Paris, Page 16.
- ✚ Bescos. P. L & C. Mendoza (1994), « le management de la performance » Edition, Comptable, Malesherbes, Paris, P.42.
- ✚ Langloi. L, Bonnier. C, Bringer. M (2006), « contrôle de gestion » Edition Focher, paris, p18.
- ✚ LONING H & All (2008), « le contrôle de gestion, organisation, outils, pratiques » 3ème Edition, Dunod, Paris, Page. 285.
- ✚ Chenhall R.H (2003), « Management control systems design within its organizational context : findings from contingency-based research and directions for future » *Accounting Organizations and Society*, Volume 28, Issues 2-3, P 127.
- ✚ EL GADI. Abdelhamid (1996), « Audit et contrôle de gestion », Mithaq-almaghrib, Page 56
- ✚ Robert. O, Marie-pierre. M (2009), DSCG4 ; « comptabilité et audit manuel et applications », 2eme Edition, Dunod, Paris, Page 510
- ✚ Alazard. C, Sépari. S (2018), DCG11 ; « Contrôle de gestion manuel et applications », 5eme édition, Dunod, paris, Page 21.

- ✚ Sépari. S, Solle. G (2001), Le Cœur ; « Management et contrôle de gestion, l'essentiel en fiches », Dunod, Paris, Page 195.
- ✚ Alazard C. & Separi S (2001), « contrôle de gestion manuel et applications », DEFC épreuve n°7, 5eme Edition, Dunod, Page 677.
- ✚ Savall. H, &Zardet V (1992), « Le nouveau contrôle de gestion, méthode des couts – performances cachés », Edition Eyrolles, Paris, Page 27.
- ✚ Dubrulle. L & Jourdain. D (2007), « Comptabilité analytique de gestion », Edition DUNOD, Paris, Page 11
- ✚ Doriath. B &Lozato. M & Mendes. P & Nicolle. Pascal (2010), « comptabilité et gestion des organisations », Edition Dunod, 7eme édition, Paris, page 297.
- ✚ Gervais. M (2000), « Contrôle de gestion », Edition Economica, 7eme Edition, Paris, Page 273.
- ✚ Reix. R (2005), « Système d'information et management de l'organisation », 5eme Edition, Vuibert, Paris, Page 3.
- ✚ Marsal. C & Travaille. D (2006), « Les systèmes d'information de pilotage, les tableaux de bord », FARGO centre de recherche en finance, Architecture et gouvernance des organisations, cahier du FARGO, n°1060901, Page 2.
- ✚ LONING. H et Al (2008), « le contrôle de gestion, organisation, utile, pratique », 3emeEdition, Dunod, Paris, Page 208.
- ✚ Hammer M. & J. Champy (2000), « Le Re-engineering » Éditions Dunod, Paris
- ✚ Camus. P (2000), « le contrôle de gestion, pour améliorer la performance de l'entreprise », 3eme Edition, Editions d'organisations, paris, Page 319.
- ✚ Brigitte. D (2008), « contrôle de gestion en 20 fiches », 5emeEdition, Dunod, Paris, Page143
- ✚ Mathe. Jean Charles & Malo. Jean Louis (2000), « l'essentiel du contrôle de gestion »,2eme Edition, Editions d'organisation, Paris, Page 17.
- ✚ Boisselier. P (1999), « Contrôle de gestion, cours et application », Edition Vuibert, Paris, Page 40.
- ✚ DORIATH.B et GOUJET.C (2007), « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance »,3eme Edition, Dunod, Paris, Page 284.
- ✚ Brigitte DORIATH (2008), « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5 eme Edition, Dunod, Paris, Page 143.
- ✚ Selmer Caroline (2011), « Concevoir le tableau de bord : Outils de contrôle, de pilotage et d'aide à la décision », 3eme Edition, Dunod, Paris, Page 2-3.
- ✚ SAULAU J.Y (1982), « Le tableau de bord du décideur » Edition D'organisation, Paris, Page 40.
- ✚ BOIX Daniel (2005), « Le tableau de bord, un dispositif management », Edition D'organisation, Paris, Page04.

- ✚ Alain Fernandez (2010), « Les nouveaux tableaux de bord des managers », 5eme édition, Ed. EYROLLES, Paris, Page 3.
- ✚ Selmer. C (1998), « Concevoir le tableau de bord, outil de contrôle de pilotage et d'aide à la décision », 1re Edition, Dunod, Paris, Page 28.
- ✚ Irbarne. P (2003), « Les tableaux de bord de la performance », Edition Dunod, Paris, Page 56.
- ✚ Voyer. P (2006), « Tableau de bord de gestion et indicateurs de performance », Edition Padie, Canada, Page 61.
- ✚ FIOL. M, JORDAN. H, SULLA. E (2004), « Renforcer la cohérence d'une équipe », Edition Dunod, Paris, Page 63.
- ✚ H. Löning V. Malleret & J. Méric et ALL (2008), « Le contrôle de gestion Organisation, outils et pratiques », 3eme Edition Dunod, Paris, Page 83-87.
- ✚ LEROY. M (2001), « Le tableau de bord au service de l'entreprise », Editions D'Organisation, Paris, Page 42.
- ✚ FERNENDEZ. A (2008), « Les nouveaux tableaux de bord des managers », Edition D'organisation, 4ème Edition, Paris, Page 15.
- ✚ GERVAIS M (2009), « Contrôle de gestion », collection gestion, 7ème Edition, economica, Paris, Page 622.
- ✚ Claude Alazard & Sabine Separi DCG 11 (1998), « Contrôle de gestion manuel et applications », 4ème édition, Dunod, Paris, P634.
- ✚ Bourguignon. (1995), « Peut-on définir la performance ? », revue française de comptabilité, Page 62
- ✚ Machesna (1991), « Economie d'entreprise », Edition EYROLLES, Page 38
- ✚ Chandler. A (1992), « Organisation et performance des entreprises », T1, Edition Organisation, Page 21
- ✚ MICHEL BARABE & OLIVIER MELLER (2006), « Manager », Edition DUNOS, Paris, Page 346
- ✚ Bouquin. H, (2008), « le contrôle de gestion » 8eme Edition, Presse Universitaire de France, Paris, Page 75
- ✚ Malo J-L & Mathe J.C (2000), « l'essentiel du contrôle de gestion », 2ème Edition, d'organisation, Paris, Page 106
- ✚ MARMUSE Christian « politique général, langages, modèles et choix stratégique », 2eme édition, ECONOMICA, Page 110.
- ✚ TEZENAS DU MONCEL, cité par Mohamed BAYED (1992), « Performance sociale et performance économique dans les PME industrielles », Annales du Management, p.381.
- ✚ Jacques. B & Jocelyn. B (hiver 2000), « Gestion de la performance : lier la stratégie aux opérations », Revue Internationale de Gestion, volume 24, numéro 4, Page 15.

- ✚ BACHET D (novembre-Décembre 1998), « Quelle performance pour les entreprises et pour l'emploi ? », Revue Economie et Politique, Page 46-47.
- ✚ Boyatzis, cité par A. Payette (2000), « L'efficacité des gestionnaires et des organisations », Univ Québec Les Presses, Montréal, P162.
- ✚ H. Bouquin (1986), « Le contrôle de gestion, contrôle d'entreprise », Presses Universitaires de France - PUF, Page 173.
- ✚ AROUS (K) & GAMMOUDI (L) (2012), « La mesure de la performance », le poids de la stratégie des compétences dans la vision stratégique des entreprises, Colloque Ecole de Commerce ISTECH, Paris, Page 8.
- ✚ GERMAIN (Christophe) (2003), « Tableau de bord », Edition éthique, Lille, Page 52.
- ✚ B. Froman & C. Gourdon (1993), « Dictionnaire de la qualité AFNOR », Page 10.
- ✚ PPHILIP L (2003), « Méthode et pratique de performance », 3<sup>ème</sup> Edition d'Organisation, Paris, Page 130.
- ✚ VOYER, Pierre (2002), « Tableaux de bord de gestion et indicateur de performance », 2<sup>ème</sup> Edition, Ste-Foy : Presses de l'Université du Québec, Page 61.
- ✚ L. AUBUT-LUSSIÈRE (Février 2013), « le Tableau De Bord : Abc : Les meilleures pratiques » ; Edition Academia, Page 7
- ✚ Margotteau. E (2001), « Contrôle de gestion », Edition Ellipses, Paris, Page 56.
- ✚ BOUKHLIF Ahmed (1996), « Analyse financière », Edition Berti, Alger, Page 27
- ✚ HAMOUDI Kamel (2001), « Le diagnostic financier », Edition Salem, Alger, Page 87.
- ✚ DORIATH B & LOZATO M (2008), « Comptabilité et gestion des organisations », 6<sup>ème</sup> Edition, Dunod, Paris, Page 136.

## **Les autres références**

- ✚ Atlas du Management, 2010, P 24.

## **Mémoire et thèse**

- ✚ HAMANI L, LATBI. W, « Contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance de l'entreprise », mémoire fin de cycle, université de Bejaïa, 2014.
- ✚ KESSOURI NADJET, MELIZOU SAMIHA, « Evaluation de contrôle de gestion au sein de l'entreprise cas de l'EPB », mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master II, option : CCA .2010/2011.
- ✚ RAFIKA B, « tableaux de bord, outils de pilotage de mesure et d'évaluation de la performance de l'entreprise » mémoire fin de cycle de Alger 2015.



## Les sites web

- ✚ <http://scholar.google.com>
- ✚ <https://sites.google.com/site/barometredegestionstrategique>.
- ✚ Lexique de finance, paru dans le site [www.vernimme.net](http://www.vernimme.net).
- ✚ <https://www.memoireonline.com>.
- ✚ A. Fernandez ; « Définition et principe du tableau de bord de gestion », paru sur le site <http://www.theses.fr/2015LYO30010>.
- ✚ [Leonardo.Fernandes@etu.univ-savoie.fr](mailto:Leonardo.Fernandes@etu.univ-savoie.fr).

# **Annexe**

Désignation de l'entreprise : SARL TCHIN-LAIT

Activité : Production du Lait U.H.T &amp; Divers

Adresse : RN N°12 Bir Slam BEJAIA

Exercice clos le

31/12/2015

## BILAN (ACTIF)

Série G, n°2 (2010)

ACTIF	N			N-1
	Montants	Amortissements, provisions et pertes de	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
Ecart d'acquisition – goodwill positif ou négatif			-	
Immobilisations incorporelles			-	-
Immobilisations corporelles	3 975 320 703	1 785 563 267	2 189 757 436	1 946 076 193
Terrains	323 917 097		323 917 097	323 917 097
Bâtiments	978 360 401	314 484 029	663 876 372	361 164 095
Autres immobilisations corporelles	2 673 043 204	1 471 079 238	1 201 963 967	1 260 995 001
Immobilisations en concession			-	
Immobilisations en cours	43 295 211		43 295 211	372 031 352
Immobilisations financières	278 625 393	13 100 000	265 525 393	287 552 547
Titres mis en équivalence			-	
Autres participations et créances rattachées	237 922 020	13 100 000	224 822 020	224 822 020
Autres titres immobilisés			-	
Prêts et autres actifs financiers non courants	8 201 043		8 201 043	30 416 043
Impôts différés actif	32 502 330		32 502 330	32 314 484
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>4 297 241 306</b>	<b>1 798 663 267</b>	<b>2 498 578 039</b>	<b>2 605 660 093</b>
<b>ACTIFS COURANTS</b>				
Stocks et encours	2 564 107 094	225 148 196	2 338 958 898	3 195 242 618
Créances et emplois assimilés	1 522 551 308	4 659 971	1 517 891 337	394 087 428
Clients	237 328 544	3 760 441	233 568 102	227 059 889
Autres débiteurs	1 161 442 560	899 530	1 160 543 030	106 530 695
Impôts et assimilés	123 780 205		123 780 205	60 496 844
Autres créances et emplois assimilés			-	
Disponibilités et assimilés	341 441 600	-	341 441 600	415 717 546
Placements et autres actifs financiers courants			-	
Trésorerie	341 441 600		341 441 600	415 717 546
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>4 428 100 002</b>	<b>229 808 167</b>	<b>4 198 291 834</b>	<b>4 005 047 591</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>8 725 341 308</b>	<b>2 028 471 434</b>	<b>6 696 869 874</b>	<b>6 610 707 684</b>



Désignation de l'entreprise : SARL TCHIN-LAIT

Activité : Production du Lait U.H.T &amp; Divers

Adresse : RN N°12 Bir Slam BEJAIA

Exercice clos le

31/12/2015

## BILAN (PASSIF)

PASSIF	N	N-1
<b>CAPITAUX PROPRES :</b>		
Capital émis	1 000 000 000	1 000 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)	455 737 000	70 041 875
Ecarts de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	1 725 840 884,59	974 564 105,13
Autres capitaux propres - Report à nouveau	1 561 992 727	980 182 447
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
<b>TOTAL I</b>	<b>4 743 570 612</b>	<b>3 024 788 428</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS :</b>		
Emprunts et dettes financières	253 864 061	316 558 997
Impôts (différés et provisionnés) Autres dettes non courantes	-	-
Provisions et produits constatés d'avance	106 096 887	96 400 827
<b>TOTAL II</b>	<b>359 960 948</b>	<b>412 959 824</b>
<b>PASSIFS COURANTS :</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	938 956 712	1 781 861 864
Impôts	129 470 766	30 987 510
Autres dettes	337 612 061	607 894 305
Trésorerie Passif	187 298 774	752 215 753
<b>TOTAL III</b>	<b>1 593 338 314</b>	<b>3 172 959 432</b>
<b>TOTAL PASSIF (I+II+III)</b>	<b>6 696 869 874</b>	<b>6 610 707 684</b>

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

Désignation de l'entreprise : SARL TCHIN-LAIT

Activité : Production du Lait U.H.T &amp; Divers

Adresse : RN N°12 Bir Slam BEJAIA

Exercice du

01/01/2015

au

31/12/2015

## COMPTE DE RESULTAT

Rubriques	N		N-1	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises		-		413 716 186
Production vendue	Produits fabriqués	11 810 993 852		14 177 353 789
	Prestations de services	-		1 539 287
	Vente de travaux			
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés	303 177 149		377 647 366	
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		11 507 816 703		14 214 961 897
Production stockée ou déstockée	64 281 241	-	-	83 789 132
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
<b>I-Production de l'exercice</b>	<b>64 281 241</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>83 789 132</b>
Achats de marchandises vendues	-		354 650 570	
Matières premières	5 912 979 804		7 756 208 896	
Autres approvisionnements	2 243 167 112		2 562 201 619	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations	144 155 604		175 235 740	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs	Sous-traitance générale	-	-	
	Locations	70 398 465		68 408 037
	Entretien, réparations et maintenance	10 732 695		28 983 121
	Primes d'assurances	15 740 390		18 572 276
	Personnel extérieur à l'entreprise	101 292 974		17 864 869
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	5 240 341		7 755 948
	Publicité	213 738 260		129 861 147
	Déplacements, missions et réceptions	39 527 116		40 161 169
Autres services	71 697 295		191 621 941	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
<b>II-Consommations de l'exercice</b>	<b>8 828 670 057</b>	<b>-</b>	<b>11 351 525 333</b>	<b>-</b>
<b>III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)</b>		<b>2 614 865 406</b>		<b>2 947 225 696</b>
Charges de personnel	573 798 195		452 648 125	
Impôts et taxes et versements assimilés	123 344 387		160 782 791	
<b>IV-Excédent brut d'exploitation</b>		<b>1 917 722 824</b>		<b>2 333 794 780</b>

Désignation de l'entreprise : SARL TCHIN-LAIT

Activité : Production du Lait U.H.T &amp; Divers

Adresse : RN N°12 Bir Slam BEJAIA

Autres produits opérationnels		40 163 835		246 684 465
Autres charges opérationnelles	178 272 877		154 689 798	
Dotations aux amortissements	258 309 676		241 193 078	
Provision	334 797 820		1 017 270 642	
Pertes de valeur	-		-	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		1 060 683 420		39 615 900
<b>V-Résultat opérationnel</b>		<b>2 247 189 706</b>		<b>1 206 941 627</b>
Produits financiers		38 899 915		79 152 759
Charges financières	221 915 564		84 515 716	
<b>VI-Résultat financier</b>	<b>(183 015 649)</b>		<b>(5 362 957)</b>	<b>-</b>
<b>VII-Résultat ordinaire (V+VI)</b>		<b>2 064 174 057</b>		<b>1 201 578 670</b>
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (Charges) (*)	-		-	
<b>VIII-Résultat extraordinaire</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
Impôts exigibles sur résultats	338 521 018		241 364 890	
Impôts différés (variations) sur résultats	(187 846)		(14 350 325)	
<b>IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	<b>-</b>	<b>1 725 840 885</b>	<b>-</b>	<b>974 564 105</b>

(\*) A détailler sur état annexe à joindre.

Désignation de l'entreprise : SARL TCHIN-LAIT

Activité : Production du Lait U.H.T &amp; Divers

Adresse : RN N°12 Bir Slam BEJAIA

Exercice clos le

31/12/2014

## BILAN (ACTIF)

Série G, n°2 (2010)

ACTIF	N			N-1
	Montants	Amortissements, provisions et pertes de	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>				
Ecart d'acquisition – goodwill positif ou négatif			-	
Immobilisations incorporelles			-	
Immobilisations corporelles	3 477 870 671	1 531 794 477	1 946 076 193	1 878 687 563
Terrains	323 917 097		323 917 097	324 376 097
Bâtiments	630 711 555	269 547 459	361 164 095	395 498 394
Autres immobilisations corporelles	2 523 242 019	1 262 247 018	1 260 995 001	1 158 813 072
Immobilisations en concession			-	
Immobilisations en cours	372 031 352		372 031 352	241 523 358
Immobilisations financières	300 652 547	13 100 000	287 552 547	253 576 134
Titres mis en équivalence			-	
Autres participations et créances rattachées	237 922 020	13 100 000	224 822 020	224 822 020
Autres titres immobilisés			-	
Prêts et autres actifs financiers non courants	30 416 043		30 416 043	10 789 955
Impôts différés actif	32 314 484		32 314 484	17 964 159
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>4 150 554 570</b>	<b>1 544 894 477</b>	<b>2 605 660 093</b>	<b>2 373 787 055</b>
<b>ACTIFS COURANTS</b>				
Stocks et encours	4 115 212 902	919 970 284	3 195 242 618	1 491 679 405
Créances et emplois assimilés	395 194 661	1 107 234	394 087 428	408 707 122
Clients	228 167 123	1 107 234	227 059 889	177 749 850
Autres débiteurs	106 530 695		106 530 695	60 770 860
Impôts et assimilés	60 496 844		60 496 844	170 186 412
Autres créances et emplois assimilés			-	
Disponibilités et assimilés	415 717 546	-	415 717 546	332 423 544
Placements et autres actifs financiers courants			-	
Trésorerie	415 717 546		415 717 546	332 423 544
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>4 926 125 110</b>	<b>921 077 518</b>	<b>4 005 047 591</b>	<b>2 232 810 070</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>9 076 679 680</b>	<b>2 465 971 995</b>	<b>6 610 707 684</b>	<b>4 606 597 125</b>

Désignation de l'entreprise : SARL TCHIN-LAIT

Activité : Production du Lait U.H.T &amp; Divers

Adresse : RN N°12 Bir Slam BEJAIA

Exercice clos le

31/12/2014

## BILAN (PASSIF)

PASSIF	N	N-1
<b>CAPITAUX PROPRES :</b>		
Capital émis	1 000 000 000	1 000 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)	70 041 875	70 041 875
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	974 564 105,77	(4 768 069,80)
Autres capitaux propres - Report à nouveau	980 182 447	984 123 163
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
<b>TOTAL I</b>	<b>3 024 788 428</b>	<b>2 049 396 969</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS :</b>		
Emprunts et dettes financières	316 558 997	439 688 295
Impôts (différés et provisionnés) Autres dettes non courantes	-	-
Provisions et produits constatés d'avance	96 400 827	-
<b>TOTAL II</b>	<b>412 959 824</b>	<b>439 688 295</b>
<b>PASSIFS COURANTS :</b>		
Fournisseurs et comptes rattachés	1 781 861 864	826 096 077
Impôts	30 987 510	32 277 084
Autres dettes	607 894 305	266 986 992
Trésorerie Passif	752 215 753	992 151 707
<b>TOTAL III</b>	<b>3 172 959 432</b>	<b>2 117 511 861</b>
<b>TOTAL PASSIF (I+II+III)</b>	<b>6 610 707 684</b>	<b>4 606 597 125</b>

(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

Désignation de l'entreprise : SARL TCHIN-LAIT

Activité : Production du Lait U.H.T &amp; Divers

Adresse : RN N°12 Bir Slam BEJAIA

Exercice du

01/01/2014

au

31/12/2014

## COMPTES DE RESULTAT

Rubriques	N		N-1	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises		413 716 186		671 124 435
Production vendue	Produits fabriqués	14 177 353 789		10 762 113 534
	Prestations de services	1 539 287		1 150 000
	Vente de travaux			
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés	377 647 366		(265 439 194)	
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		14 214 961 897		11 168 948 775
Production stockée ou déstockée		83 789 132	(38 603 516)	
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I-Production de l'exercice		83 789 132	38 603 516	
Achats de marchandises vendues	354 650 570		525 751 048	
Matières premières	7 752 050 356		5 634 257 797	
Autres approvisionnements	2 566 360 157		2 145 307 790	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations	175 235 740		157 678 367	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs	Sous-traitance générale			
	Locations	68 408 037		19 927 033
	Entretien, réparations et maintenance	29 051 689		24 242 325
	Primes d'assurances	18 572 276		13 317 088
	Personnel extérieur à l'entreprise	17 796 301		145 816 901
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	7 755 948		16 342 337
	Publicité	129 861 147		38 131 963
	Déplacements, missions et réceptions	40 161 169		28 796 073
Autres services	191 621 941		227 909 682	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	11 351 525 332		8 977 478 404	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		2 947 225 697		2 152 866 855
Charges de personnel	452 648 125		456 027 045	
Impôts et taxes et versements assimilés	160 782 791		117 721 787	
IV-Excédent brut d'exploitation		2 333 794 780		1 579 118 023

Désignation de l'entreprise : SARL TCHIN-LAIT

Activité : Production du Lait U.H.T &amp; Divers

Adresse : RN N°12 Bir Slam BEJAIA

Autres produits opérationnels		246 684 465		31 356 282
Autres charges opérationnelles	154 689 798		76 449 667	
Dotations aux amortissements	241 193 078		255 107 577	
Provision	1 017 270 642		-	
Pertes de valeur	-		700 000	
Reprise sur pertes de valeur et provisions		39 615 900		81 781 243
<b>V-Résultat opérationnel</b>		<b>1 206 941 627</b>		<b>1 359 998 304</b>
Produits financiers		79 152 759		26 580 976
Charges financières	84 515 716		169 240 048	
<b>VI-Résultat financier</b>	<b>(5 362 957)</b>		<b>(142 659 072)</b>	<b>-</b>
<b>VII-Résultat ordinaire (V+VI)</b>		<b>1 201 578 671</b>		<b>1 217 339 232</b>
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (Charges) (*)	-		1 217 183 314	
<b>VIII-Résultat extraordinaire</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>(1 217 183 314)</b>	<b>-</b>
Impôts exigibles sur résultats	241 364 890		10 666 474	
Impôts différés (variations) sur résultats	(14 350 325)		(5 742 486)	
<b>IX - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	<b>-</b>	<b>974 564 106</b>	<b>(4 768 070)</b>	<b>-</b>

(\*) À détailler sur état annexe à joindre.

Autres produit d'exploitation  
 Quotes - Parts  
 Participation des salariés  
 Reprise et les dotations (financier).

## Résumé

L'entreprise est une entité économique, pour bien maintenir son efficacité et son efficacité elle doit planifier et définir ses objectifs ainsi les méthodes qu'elle doit utiliser. Il est donc indispensable d'avoir à sa disposition un tableau de bord financier qui constitue un outil de contrôle de gestion permettant de mesurer et de piloter la performance financière d'une entreprise à travers un certain nombre d'indicateurs financiers.

À l'issue de ce travail de recherche, nous avons pu comprendre l'utilité du tableau de bord au sein de l'entreprise CANDIA y compris sa contribution à la prise de décision et à la réalisation de ses objectifs.

## Mots clés

Contrôle de gestion- Tableau de bord – Indicateur- performance

## Abstract

The company is an economic entity, to maintain its effectiveness and efficiency it must plan and define its objectives and the methods it must use. It is therefore essential to have at its disposal a financial dashboard which constitutes a management control tool making it possible to measure and manage the financial performance of a company through a certain number of financial indicators.

At the end of this research we were able to understand the usefulness of the dashboard within the CANDIA company, including its contribution to decision-making and the achievement of its objectives.

## Keywords

Management control – dashboards – indicators - performance