UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAÏA

Faculté des sciences économiques, commerciales et des sciences de gestion

Département des sciences financière et comptabilité

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en science financière et comptabilité

Option: Comptabilité et Audit

Thème

Tableau de bord de gestion - Cas de NAFTAL -

Réalisé par :

M[lle]. ABBAS Tinhinane

M[lle]. AMAOUCHE Lila

Encadré par :

M[r]. Frissou Mahmoud

Année Universitaire 2021/2022

Remerciements

Nos remerciements vont à Dieu le tout puissant qui nous a donné le courage et la volonté pour réaliser ce modeste travail.

Nous tenons aussi à remercier notre promoteur Mr FRISSOU MAHMOUD pour ses précieux conseils et son orientation.

NOUS tenons à remercie également, Mme MAALIOU Yasmina

Qui nous a dirigés tout au long de la période du stage au sein de l'entreprise.

Nos remerciements sont adressés également é nos chers parents pour leurs soutien et sacrifices consentis è notre égard.

A toute personne ayant contribué de prés ou de loin à la réussite de ce travail.

Dédicaces

A nos chers parents auxquels nous devons toutes nos reconnaissances.

A nos frères et sœurs.

A nos familles sans exception.

A tous nos chers amis.

A tous ceux qui nous ont apporté de l'aide.

Sommaire

Remerciements

Dédicaces

Liste des abréviations

Liste des figures

Liste des tableaux

Introduction générale……01

Chapitre 01 : Généralité sur le contrôle de gestion……04

Introduction……04

Section 01 : Notion sur le contrôle de gestion.....04

Section 02 : Les outils de contrôle de gestion……..11

Section 03 : La performance de l'entreprise.....22

Conclusion……....34

Chapitre 02 : Analyse théorique de tableau de bord de gestion……....35

Introduction……35

Section 01 : Le cadre conceptuel du tableau de bord……...35

Section 02 : La démarche d'élaboration d'un tableau de bord……43

Section 03 : Le tableau de bord prospectif.....56

Conclusion……62

Chapitre 02 : Essai de construction d'un tableau de bord de gestion au sein de l'entreprise NAFTAL……...63

Introduction……63

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.....63

Section 02 : Elaboration d'un tableau de bord de gestion……74

Conclusion……83

Conclusion générale……..84

Bibliographie

Annexes

Table des matières

Liste des abréviations

AR : Autouravitailleur.

BADR : Banque Agriculture et de Développement Rurale.

BEA : Banque Etrangère d'Algérie.

BSC : Balanced Scorecard.

CA : Chiffre d'Affaire.

CBR : Carburants Terre.

CDS : Centre de Distribution.

CE : Centre Emplisseur.

COM : Commerciale.

COND : Conditionné.

CPLB : Carburants, Pneumatiques, Lubrifiants et Bitumes.

DR : Dépôt Relet.

EBE : Excédent Brut d'Exploitation.

EH : Efficacité Humaine.

ERDP : Entreprise de Raffinage et de Distribution des Produits pétroliers.

EVA : Economie Value Added.

FCS : Facteurs Clé de Succès.

GD : Gestion Directe.

GPL : Gaz Pétrole Liquéfié.

HEC : Hautes Etudes Commerciales.

MC : Marge Commerciale.

PE : Production de l'Exercice.

QR : Quantité Ravitaillée.

QT : Quantité Transportée.

RCAI : Résultat Courant Avant Impôt.

RD : Revendeur Distributeur.

RE : Résultat d'Exploitation.

RN : Résultat Net.

ROE : Return On Equity.

ROI : Return On Investment.

RR : Résultat Résiduel.

SGC : Système Gestion, Client.

SPA : Société Par Action.

SVCD : Système de Vente, Stock, Client Décentraliser.

TBG : Tableau de Bord de Gestion.

TBO : Tableau de Bord Opérationnel.

TBS : Tableau de Bord Stratégique.

TCR : Tableau de Compte de Résultat.

TM : Ton Métrique.

VA : Valeur Ajoutée.

Liste des figures et schéma

Figure N°01 : le triangle du contrôle de gestion…….06

Figure N°02 : les différents niveaux du contrôle…….08

Figure N° 03 : le processus du contrôle de gestion……..10

Figure N°04: le rôle de la comptabilité analytique……..13

Figure N°05 : Méthode des coûts partiels…….....14

Figure N°06 : Principe de la méthode ABC……15

Figure N° 07: présentation de la gestion budgétaire……..18

Figure N° 08: L'information…….....20

Figure N°09 : Fonctionnement du système d'information……...21

Figure N°10 : les sources de la performance……...23

Figure N° 11 : présentation graphique d'une courbe……...39

Figure N°12 : présentation graphique d'un histogramme…….....39

Figure N° 13 : présentation graphique d'une circulaire……...40

Figure N°14 : la grille de choix des indicateurs……...48

Figure N° 15 : la chaîne de processus……..58

Figure N° 16 : les quatre axes du TBP…….59

Figure N°17 : diagramme de l'évolution du chiffre d'affaire……..75

Figure N°18 : diagramme des investissements réalisé…….76

Figure N°19 : diagramme de l'évolution des effectifs…….76

Figure N°20 : évolution du bénéfice, VA, EBE des deux années……77

Figure N°21 : diagramme des ratios de rentabilité……..79

Schéma N°01 : Organigramme du district GPL (Bejaia)…….....72

Liste des tableaux

Tableau N°01: comparaison entre la comptabilité générale et analytique……..…16

Tableau N°02: La maquette de tableau de bord……...…19

Tableau N°03 : Types de tableau de bord pars horizon de gestion 38

Tableau N°04 : les critères d'un bon objectif……..46

Tableau N°05 : les critères d'un bon indicateur……..47

Tableau N°06 : les dix étapes de la méthode GIMSI……...50

Tableau N°07 : méthode de 5 étapes et 15 outils…….55

Tableau N°08 : tableau comparatif entre le TBG et TBP……61

Tableau N°09 : présentation de l'organisme d'accueil…….64

Tableau N°10 : évolution du chiffre d'affaire…….74

Tableau N°11 : données statistiques des deux années…….75

Tableau N°12 : tableau des comptes de résultats…….77

Tableau N° 13: bilan-actif des deux années……78

Tableau N°14 : bilan-passif des deux années……..78

Tableau N°15 : calcul de ratio de rentabilité……...79

Tableau N°16 : calcul de taux de réalisation des objectifs……..79

Tableau N°17 : calcul de chiffre d'affaire réalisé par moyens NAFTAL……...80

Tableau N°18 : calcul de taux de vente à terme……..80

Tableau N°19 : calcul de part de GD dans le CA (B13)……..80

Tableau N° 20: calcul de taux de ristournes……81

Tableau N°21 : calcul de taux atteints de l'objective production……81

Tableau N°22 : calcul de taux de retour bouteilles par DR…….81

Tableau N°23 : calcul de taux de retour bouteilles par CE……..82

Tableau N°24 : calcul de taux de ravitaillement et transfert moyens NAFTAL (VRAC)…..82

Tableau N°25 : calcul de taux utilisation moyens NAFTAL……..82

Tableau N°26 : calcul de taux de ravitaillement moyens NAFTAL (COND)……....82

Tableau N°27 : calcul de taux de livraison moyens NAFTAL……83

Tableau N°28 : calcul de taux de couverture frais de personnel…….83

Introduction générale

Introduction générale

Une entreprise est une entité économique juridiquement autonome, organisée pour produire des biens et services pour le marché, elle a pour objectifs de rester viable et d'assurer sa survie le plus longtemps possible. Elle met en œuvre des facteurs variés dans des procédures élaborées, elle évolue dans un environnement mouvant et agressif dont ses actions rencontrent des obstacles tels que : la concurrence qui est de plus en plus aride, l'environnement rempli de mutation de différents ordres, à savoir d'ordre économique écologique, sociale ou juridique, et autres.

Pour s'adapter aux évolutions des marchés et aux besoins des clients, et pour faire face à ces changements, les entreprises se doivent de modifier en permanence leurs organisations : elles doivent mettre en œuvre de nombreuses stratégies et tactiques afin de contrôler leurs fonctionnements, et accroitre leurs performances et répondre ainsi aux exigences des propriétaires. C'est que signifie la mise en place d'un système de contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion est un processus permanant qui permet de réaliser la maitrise de la gestion, la coordination des différentes actions, et la convergence des objectifs de chaque responsable opérationnel avec ceux de l'organisation. De même, le suivi des réalisations, l'aide à la décision et l'adoption de mesure correctives font partie de ses objectifs.

D'autre part, le contrôle de gestion est un dispositif d'aide au pilotage qui contribue à la réactivité de l'entreprise en optimisant l'efficacité, l'efficience, et la qualité de service d'une entité. Aussi ce dernier participe à améliorer le lien entre les objectifs, les moyens engagés et les résultats obtenus.

Pour remplir sa mission, le contrôle de gestion utilise des instruments essentiellement comptables et budgétaires, tels que : la comptabilité analytique qui est un système d'information interne destiné à quantifier les flux internes et à contrôler les consommations, la gestion budgétaire qui est une technique de l'administration de l'organisation et de la gestion interne qui s'appuie sur des prévisions, et le tableau de bord qui est « un outil qui fournit plus rapidement et plus fréquemment des informations essentielles sur le fonctionnement qui en résulte »[1] .

Dans le cadre de notre mémoire, nous allons nous appuié sur l'étude de l'un de ces instruments qui est le tableau de bord.

Le tableau de bord est un outil important de contrôle de gestion, il est au cœur du processus de management et de l'évaluation de la performance. C'est un outil qui permet de synthétiser les informations les plus importantes et de les présenter sous forme d'indicateurs.

Le tableau de bord est un instrument de communication et de décision qui met en lumière des indicateurs clés destinés à des opérations des responsables qui grâce a ce qu'ils vont découvrir prendrons des décisions stratégiques.

[1] M. GERVAIS, « contrôle de gestion », 7°édition, Economica, France, 2000, P 595.

Le tableau de bord permet un soutien informationnel à l'organisation pour une meilleure prise de décision et une direction plus réfléchie des opérations et de la stratégie d'ensemble. Un outil de gestion et de mesure de la performance permet entre autres, à une entreprise de savoir : si elle a une bonne stratégie, si elle peut atteindre ses objectifs, quels sont ses points faibles pour les corriger, et si les clients sont satisfaits…

Evaluer le niveau de performance de la gestion et aider à la prise de décision dans une entreprise est l'un des objectifs primordial du tableau de bord.

C'est alors le rôle important que joue le tableau de bord au sein de l'entreprise, que nous avons décidé d'étudier plus précisément à travers l'étude de cas d'une société de distribution des produits pétroliers « NAFTAL district GPL » de Bejaia.

L'objectif de notre étude est de concevoir une démarche ou une méthodologie pour l'élaboration d'un tableau de bord de gestion au sein d'une entreprise. A cet effet la question principale de cette étude est la suivante : « **Comment élaborer un tableau de bord de gestion au sein d'une entreprise ?** »

Pour pouvoir répondre à la question principale, il serait nécessaire de poser d'autre questions secondaires, tels que :

- C'est quoi le contrôle de gestion et quel est son rôle dans l'entreprise ?
- Qu'est-ce qu'un tableau de bord et qu'elle est son utilité au sein de l'organisation ?
- Le tableau de bord de gestion est-il un outil pertinent pour mesurer la performance de l'entreprise?

Ces questions nous amènent à poser les hypothèses qui seront à vérifier tout au long de notre étude :

H_1 : le contrôle de gestion est une fonction au service de la performance opérationnelle des entreprises. Il permet de s'assurer que les performances réalisées sont en adéquation avec les stratégies préétablies.

H_2 : le tableau de bord est un outil de pilotage servant à visualiser, à suivre et à exploiter efficacement les données d'une entreprise sous forme d'instruments. Il a pour objectif d'anticiper les évolutions prévisibles et d'inciter le chef d'entreprise à prendre des décisions.

H_3 : le tableau de bord constitue des indicateurs clés, permettant de mesurer et de piloter la performance d'une entreprise.

Pour répondre à notre problématique, nous avons présenté ce travail qui s'articule entre deux parties, une partie théorique et une partie pratique. La partie théorique nous a permet de comprendre les différents concepts liés au contrôle de gestion et au tableau de bord à travers la consultation des ouvrages, articles, mémoires, et site internet…. La partie pratique résume notre stage auprès de l'entreprise NAFTAL district SPA de Bejaia, elle consiste à

confirmer ou infirmer nos hypothèses, en analysant les documents internes fournis par l'entreprise.

Pour cela nous avons subdivisé ce mémoire en trois chapitres :

- Le premier chapitre intitulé « Généralité sur le contrôle de gestion » est subdivisé en trois sections, la première sera consacrée à l'étude de la notion du contrôle de gestion, la deuxième vise à présenter les outils de contrôle de gestion, la troisième ……..
- Le deuxième chapitre intitulé « Analyse théorique du tableau de bord » est subdivisé en trois sections : la première sera consacrée à la présentation du cadre conceptuel de tableau de bord, la seconde section porte sur les démarches d'élaboration d'un tableau de bord, la dernière section porte sur l'étude du tableau de bord prospectif.
- Le dernier chapitre intitulé « Elaboration d'un tableau de bord de gestion au sein de l'entreprise NAFTAL », ce chapitre est subdivisé en deux sections, la première base sur la présentation de l'organisme d'accueil « NAFTAL district GPL de Bejaia », la seconde section est consacrée à l'étude de cas dans lequel nous allons essayer d'élaborer un tableau de bord de gestion de l'entreprise à travers ses documents internes.

CHAPITRE 01 :

Généralité sur le contrôle de gestion

Introduction

Toute entreprise ou organisation doit donner une importance pour son évolution interne et celle de son environnement externe, aussi elle doit fixer des objectifs et s'adapter à l'environnement pour les réaliser et assurer ainsi sa pérennité. Le contrôle de gestion est une discipline riche, complexe et de constante évolution. Son objectif est de mesurer, d'analyser et d'améliorer la performance de l'entreprise. Pour mettre en place et exploiter son système de contrôle de gestion, l'entreprise dispose de plusieurs outils tels que la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord.

Dans ce chapitre, nous allons essayer d'éclairer les concepts du contrôle de gestion de manière générale. De se fait ce présent chapitre sera subdivisé en trois sections, la première section est basée sur la notion du contrôle de gestion, la seconde section porte les outils de contrôle de gestion, enfin la troisième section porte la performance de l'entreprise.

Section 01 : Notion sur le contrôle de gestion

1. Historique et définition du contrôle de gestion

1.1. Historique du contrôle de gestion

Le contrôle des activités et le domaine du contrôle de gestion qui en découle sont plutôt corrélés à la phase d'industrialisation de la fin du XIX^{e} siècle et sur tout de début de XX^{e} siècle aux Etats-Unis.

Né de l'évolution du monde technique et économique avec les analyses de Taylor (1905) sur le contrôle de productivité, les recherches de Grant (1915) sur les charges des structures et les choix de General Motors (1923) et de Saint-Gobain (1935) pour des structures par division[1].

Il a évolué avec le développement de la taille des unités de production et de leurs diversification en exerçant un contrôle sur les exécutants, après l'analyse des coûts, et entreprises élaborent des budgets prévisionnels et réels pour contrôles les réalisations et mesures les écarts.

Le développement des produits et services à poussé le contrôle de gestion à être comme un outil d'aide à la décision.

Le contrôle de gestion a été présenté dans le cadre d'une gestion taylorienne depuis les dirigeants, cherche une minimisation des coûts et de coût de production dominant dans le coût total.

1.2. Définition de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est considéré comme étant une pratique courante et essentielle dans de nombreuses organisations. Dans ce concept, deux termes peuvent être distingués « contrôle » et « gestion ». Il est nécessaire de les définir :

[1] C.ALAZARD & S.SEPARI, « contrôle de gestion, manuel et application », édition Dunod, Paris, 2007, P07.

- **Contrôle :** est une notion qui signifie l'action de « vérifier », « surveiller », « maitriser » et « piloter ». Ceci dit contrôler une situation signifie être capable de la maitriser et de la diriger dans le sens voulu.
- **Gestion :** cette notion signifie l'action de « gérer », « diriger » et « organiser » certaines actions. La gestion consiste à utiliser de façon optimale des ressources limitées fournies au gestionnaire afin d'atteindre les objectifs prédéfinis.

Le contrôle de gestion est un domaine en constante évolution, ses définitions varient selon les auteurs et les périodes au rythme de l'avance des savoirs, des techniques et des pratiques.

Selon Claud ALZARD & Sabine SEPARI : « le contrôle de gestion est un processus, comprenant un ensemble d'outils de calcul, d'analyse, d'aide à la décision (quantitatifs et qualitatifs), pour piloter les produits, les activités et le processus d'une organisation, en fonction de ses objectifs, pour aider à la gestion de l'organisation et de ses acteurs (management des équipes et socialisation des acteurs), pour aider à la réflexion, aux décisions et aux actions des managers à tous les niveaux hiérarchiques »[2].

Selon Béatrice & Francis GRANDGUILLOT : « le contrôle de gestion est le pilotage de la performance de l'entreprise. Il vise à atteindre les objectifs que l'entreprise s'est fixée d'après une stratégie déterminée, tout en recherchant à optimiser les moyens mis en œuvre. Une analyse régulière des écarts entre les réalisations et les prévisions permet de prendre des mesures correctives, de s'adapter aux évolutions imprévues »[3].

Selon Anthony Robert : « le contrôle de gestion est un processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour réaliser les objectifs de l'organisation »[4].

Le contrôle de gestion s'agit de faire des économies, d'atteindre l'efficience par la surveillance, aussi il s'agit d'abord d'être efficace, et de piloter au mieux l'organisation pour lui faire atteindre ses objectifs.

En somme, le contrôle de gestion doit aller plus loin en s'assurant que les actions ont été menées de façon économique, efficace et efficiente.

2. Les objectifs du contrôle de gestion

Les objectifs du contrôle de gestion sont identiques pour toutes les entreprises, quels que soient leurs secteurs d'activité et leurs dimensions et qui sont : la coordination, l'aide, le suivi, le contrôle et la mise en œuvre de la stratégie de l'organisation. La raison d'objectif ne peut

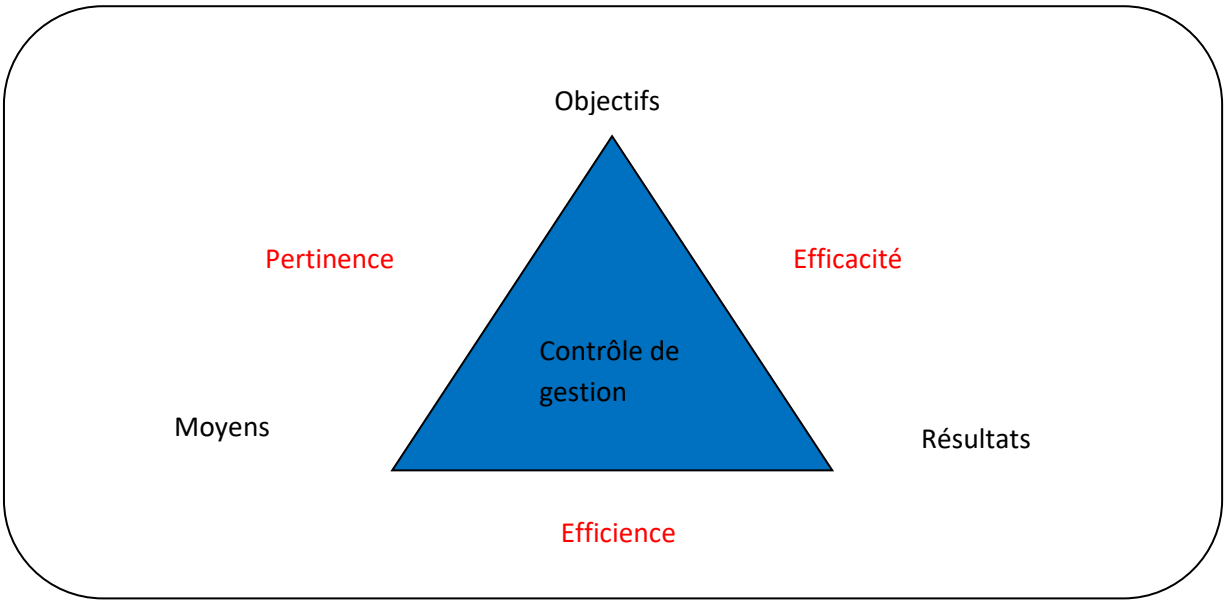
[2] C. ALZARD & S. SEPARI, « DCG 11 contrôle de gestion, manuel et application », 2° édition, édition Dunod, Paris, 2010, P 28.
[3] Béatrice & Francis GRANDGUILLOT, « l'essentiel du contrôle de gestion », 4° édition, Paris, 2009, P 15.
[4] Anthony Robert, « planning and control Systems ». A Framework for Analysis. Division of Research. Harvard University. Boston. 1965, P 17.

répondre aux besoins de la direction que si elle met en relation deux autres éléments essentiels qui sont les moyens et les résultats[5].

Dans cette approche, un responsable est défini par un champ d'action dans lequel son activité consiste à mettre en relation ces trois critères essentiels :

- Les objectifs à atteindre ;
- Les ressources mise en place ;
- Les résultats obtenus.

Figure N°01 : le triangle du contrôle de gestion



Source : LONING. H, MALLERT. V, « contrôle de gestion », 4eédition, Dunod, Paris, 2013, P 7.

Dans la mise en œuvre des stratégies, le contrôle de gestion vise :

- L'efficacité ;
- L'efficience ;
- Pertinence.

L'efficacité : elle s'apprécie par rapport aux objectifs de l'organisation. Un système est efficace lorsqu'il permet d'atteindre les résultats les plus proches des objectifs tracés.

L'efficience : elle représente la capacité de minimiser les moyens mis en œuvre pour atteindre un objectif, elle peut généralement se mesurer à l'aide d'un ratio. Un système de production est efficient s'il produit un nombre donné d'unités, d'une qualité donnée, au moindre coût.

[5] GAUTIER Frédéric, « contrôle de gestion », Edition Education, France, 2006, P 27.

Pertinence : elle met en rapports objectifs et moyens. Pour qu'un système soit pertinent, il faut qu'il met en œuvre les moyens lesquels adaptés en quantité et en qualité aux objectifs escomptés.

Le contrôle de gestion cherche à concevoir et à mettre en place les instruments d'information destinés à permettre aux responsables d'agir en réalisant la cohérence économique globale entre objectifs, moyens et réalisation.

3. Les niveaux de contrôle dans une entreprise

Il existe trois niveaux qu'une entreprise peut utilisée :

- Contrôle stratégique ;
- Contrôle de gestion ;
- Contrôle opérationnel.

3.1.Contrôle stratégique :

Le contrôle stratégique est le processus par lequel les buts de l'organisation sont définis ainsi que les stratégies pour les éteindre. Définir une stratégie, c'est choisir les domaines d'activité dans lesquels l'entreprise entend être présente et y allouer des ressources de manière à ce qu'elle se maintienne et se développe.

Les choix stratégiques s'appliquent à deux niveaux interdépendants : niveau global et niveau domaine d'activité.

Le processus de planification stratégique comporte quatre étapes :

- **Collecte d'information :** c'est un processus d'identification des menaces et des opportunités ;
- **Recherche de stratégies :** cette étape consiste à trouver de nouvelle lignes de conduite pour résoudre le problème posé par la menace ou pour tirer parti de l'opportunité ;
- **Evaluation :** c'est d'avoir estimé les conséquences de chacun de ces choix ;
- **Décision :** sélectionner un des choix.

3.2. Contrôle de gestion :

La mission du contrôle de gestion est ainsi de décliner des stratégies de long terme dans les programmes à court terme, généralement sur une année.

Les décisions du contrôle de gestion sont prises dans le cadre de directives de la planification stratégique. Le processus de contrôle de gestion est systématique et consiste en un certain nombre de sous-processus, qui s'enchaînent dans une séquence prescrite : la programmation, la préparation des budgets, leur réalisation et l'évaluation des performances.

Le but principal du système est de faciliter la coordination :

- Entre des individus dont les buts personnels ne convergent pas avec ceux de l'organisation ; le contrôle de gestion doit minimiser les écarts ;

- Entre les individus qui peuvent ne pas être correctement informés sur les stratégies de l'organisation.

3.3. Contrôle opérationnel :

Le contrôle des taches est le processus consistant à s'assurer que les taches spécifiques sont exécutées avec efficacité et efficience sur un horizon de très court terme :

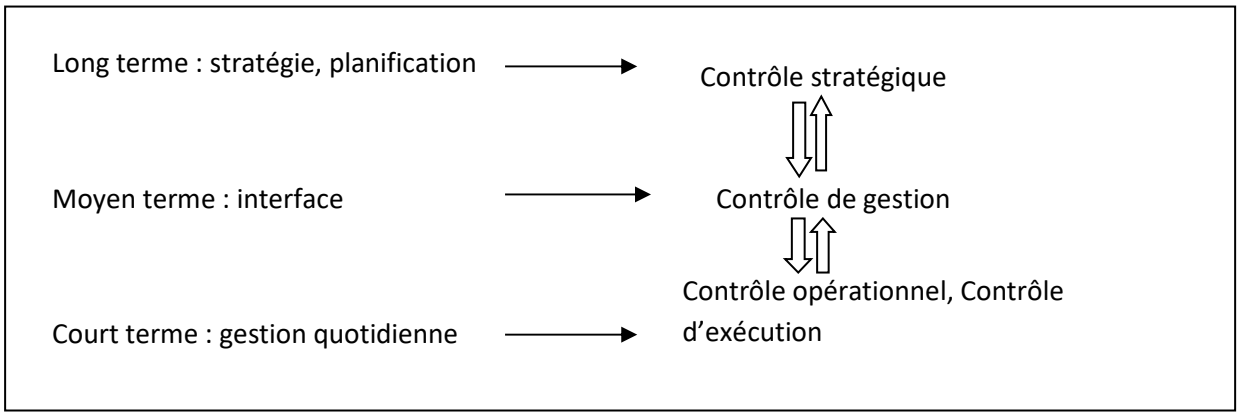
- L'efficacité s'exprime par rapport à des objectifs défini ;
- L'efficience est mesurée par le volume d'output produit par unité d'input.

Des systèmes d'information existent pour de nombreux types de tâches : approvisionnement, ordonnancement, contrôle des stocks, contrôle de la qualité, paie, comptabilité analytique…

Claud ALAZARD & Sabine SEPARI montrent qu'avec un découpage temporel de la gestion, clair plus que réaliste, il est possible de définir plusieurs contrôles corrélés à chaque niveau de gestion :[6]

- La gestion stratégique oriente les activités sur le long terme de l'entreprise : à ce niveau, un contrôle stratégique doit aider les prises de décisions stratégiques par la planification stratégique, l'intégration de données futures en fonction d'un diagnostic interne et externe.
- La gestion quotidienne ou courante suit les actions de court terme et très court terme : c'est alors un contrôle d'exécution ou contrôle opérationnel qui doit permettre de réguler les processus répétitifs (productifs ou administratifs) en vérifiant que les règles de fonctionnement sont respectées.
- Dans cette décomposition du temps, le contrôle de gestion est positionné comme interface entre le contrôle stratégique et le contrôle opérationnel. Il permettrait de réguler sur le moyen terme en contrôlant la transformation des objectifs de long terme en actions courantes.

Figure N°02 : les différents niveaux du contrôle



Source : C.ALAZARD & S. SEPARI ; OP, Cit, P09.

[6] C. ALAZARD, S. SEPARI, Op.cit ; P09.

4. Le processus de contrôle de gestion

Pour une entreprise, le contrôle est d'abord compris et analysé comme le respect d'une norme ; c'est un contrôle de régularité. Il participe alors au « processus de la gestion ». Au seine d'une organisation, le contrôle se développe de manière dynamique ; c'est pourquoi il faut plutôt parler du processus de contrôle, ce processus comprend toutes les étapes qui préparent, coordonnent, vérifient les décisions et les actions d'une organisation.[7]

Le processus du contrôle de gestion correspond aux phases traditionnelles du management. Elles se présentent en quatre principales phases qui sont[8] :

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 à court terme.

4.2. La phase d'exécution :

Cette phase 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 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.

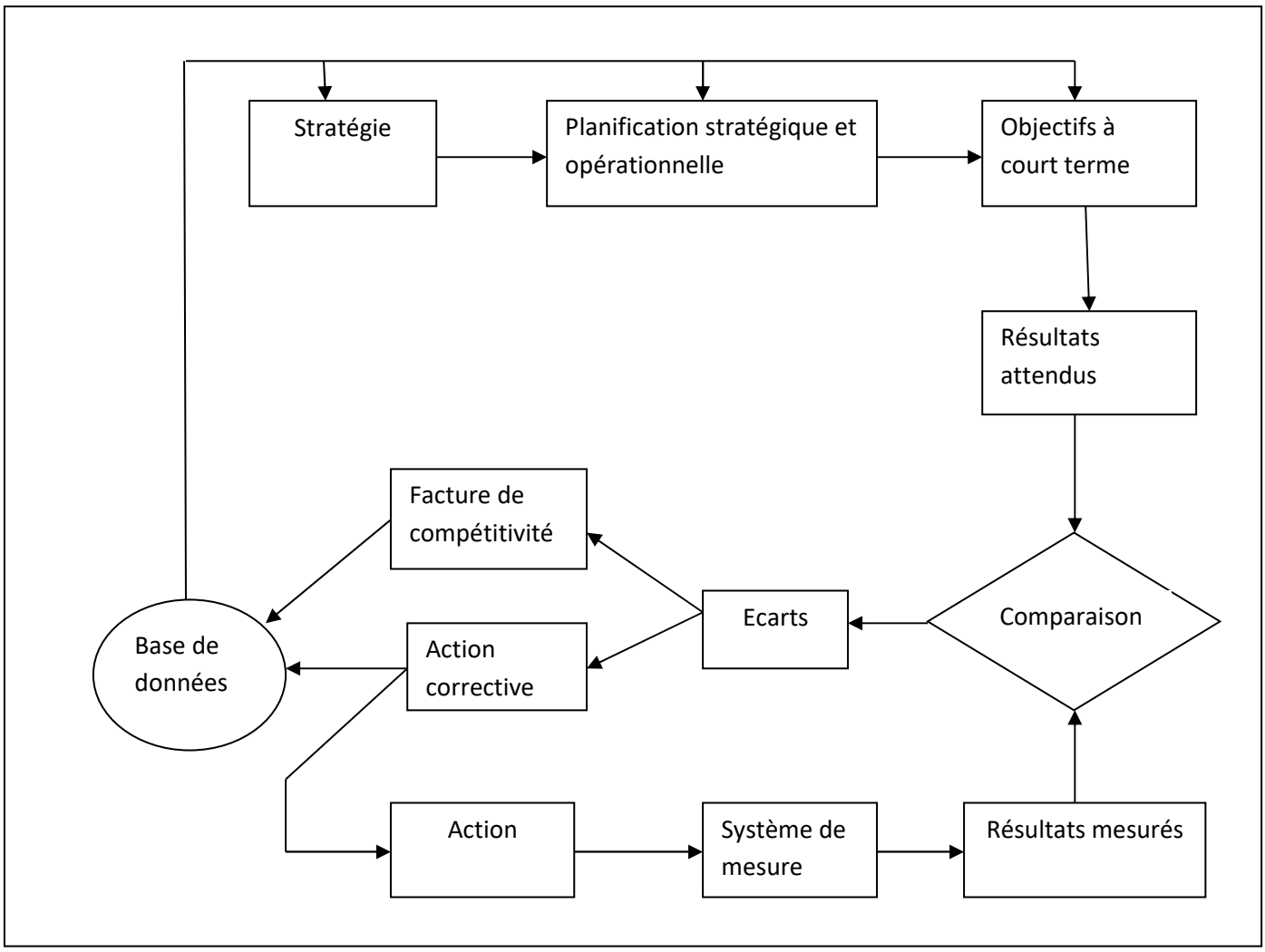
4.4. La phase d'apprentissage :

Cette phase permet, grâce à l'analyse des écarts, de faire progresser l'ensemble du système de prévision par apprentissage. Des factures de compétitivité peuvent être découvertes ainsi que d'éventuelles faiblesses. Une base de données est constituée pour être utilisée en vue des factures prévisions.

[7] C.ALAZARD & S.SEPARI, OP. Cit, P 08.
[8] G.LANGLOIS, C.BONNIER, M.BRINGER, « contrôle de gestion », édition Focher, Paris, 2006, P 28.

Le processus du contrôle de gestion peut être résumé dans le schéma suivant :

Figure N° 03 : le processus du contrôle de gestion



Source : G. LANGLOIS ; C. BONNIER ; M.BRINGER ; « contrôle de gestion ; manuel et application » ; 4°édition Foucher ; Paris ; P 15.

5. Les limites de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion a une multitude de limites fondamentales ; sont[9] :

- Tout n'est pas mesurable à coût raisonnables, une fois qu'un indicateur est choisi, il devient très vite un but en soi, cela limite la confiance qu'on peut accorder au système de contrôle de gestion ;
- Les managers ne doivent pas se contenter sur ses indicateurs du contrôle de gestion, mais doivent aussi régulièrement constater sur place ce qui se passe dans

[9] X. Durand & A. Helluy, « les fondamentaux du contrôle de gestion », édition d'organisation, Paris, 2009, P60.

les unités de l'entreprise et avec les clients, vu que les indicateurs ne détectent pas tous ;

- Notant que l'efficacité de contrôle dépend également de la compétence des dirigeants (direction générale, responsables, opérationnels, contrôleur de gestion) qui l'utilisent et le fonctionnement, la mise en place de contrôle de gestion est une question de savoir faire des membres de l'organisation.

Section 02 : Les outils de contrôle de gestion

Outil de contrôle de gestion c'est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manier efficace et efficience pour la réalisation des objectifs de l'organisation.

Le contrôle de gestion fait appel à des modes de gestion qui utilisent des outils suivant: la comptabilité général; la comptabilité analytique; la gestion budgétaire; tableau de bord et système d'information.

1. La comptabilité générale

C'est la première source d'information de l'entreprise; qui fournir des informations globales elle nous permet de déterminer les forces et les faiblesses de l'entreprise.

La comptabilité générale est un outil de gestion qui permet de classer, enregistrer et d'analyser les opérations effectuées par l'entreprise (opération d'achats, opération de paiement de crédit, opération d'emprunt et opération de salaire...).

1.1. Définition de comptabilité générale

On trouve plusieurs définitions par plusieurs auteurs;

Selon **J.P LEVENE** définit la comptabilité générale comme ‹‹ système d'organisation et de traitement de l'information permettront l'établissement des états de synthés en conformité avec les dispositions du plant comptable››[10].

1.2.Les objectifs de la comptabilité générale[11]

L'objectif globale c'est rendre compte en terme monétaire de l'activité de l'entreprise ceci à fin d'apporter:

- Un instrument de gestion;
- Un moyen de preuve;
- Un moyen d'information et de protection des tiers.

[10] J.P. LEVENTE, « gestion comptable : 3 analyses », édition Foucher, Paris, P09.
[11] M. CYRILLE, « comptabilité générale de l'entreprise : instruments et procédures », édition Boock, Paris, 2003, P06.

Cela répond à 3 types de besoin:

- Aide à la décision (délais de paiement des clients; capacité d'emprunt et de remboursement; temps d'écoulement des stocks...);
- Evaluation des éléments de l'entreprise (actifs et passif du bilan; charges et produits du compte du résultat...);
- Contrôle extérieur des dirigeants concernant les performances et les risques, la bonne qualité de leurs gestions la poursuite des objectifs annoncés, le bienfondé des décisions prises.

1.3.La finalité de la comptabilité générale

- La comptabilité générale présente le résultat et comptes de bilan;
- Un instrument de contrôle de l'entreprise et un outil d'aide à la décision (exemple: l'entreprise décides quand investir; quand emprunter ...);
- Un outil de gestion au même temps instrument financier et d'information à la fin.

2. La comptabilité analytique

La comptabilité analytique est un mode de traitement des données.et un système d'information comptable qui permet d'informer les dirigeants des organisations afin de prendre des décisions de gestion.

Elle considéré comme une méthode de calcul les coûts des produits d'une organisation, en utilisant les informations issues des documents comptables (bilan, tableau des comptes des résultats...), des données quantitatives de consommation (matière premier consommable) et des données concernant les activités de l'organisation (qualité de produit fabrique, du service produit...).

2.1.La définition de la comptabilité analytique

Selon **Martinet,A.B silem** la comptabilité analytique est un ‹‹ système de saisie et de traitement de l'information permettant une analyses et un contrôle des coûts dans l'entreprise par des reclassements, des regroupements, ventilations, abonnements, calcul de charge... en utilisant l'information comptable élémentaire récitée ou non››[12.]

2.2.Les objectifs de la comptabilité analytique

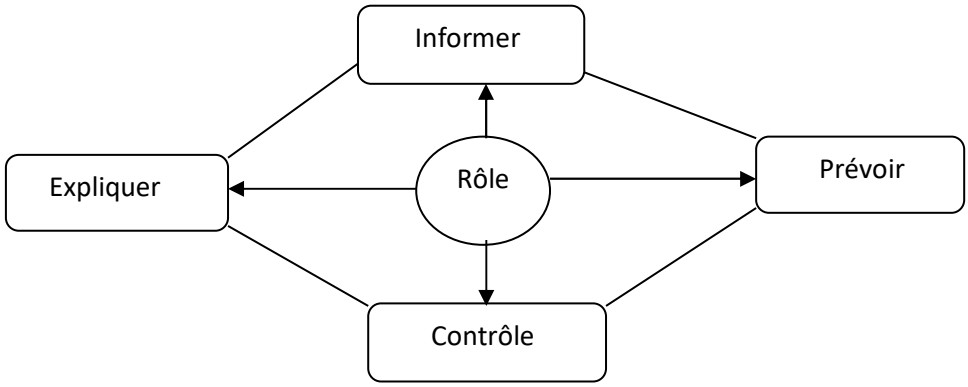
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise.
- Connaitre les coûts de différentes fonctions assumées par l'entreprise.
- Etablir les prévisions de charges et de produits courants.
- Expliquer les résultats calculant les coûts des produits (bien et service) pour comparer au prix de vente correspondants.
- Constater les réalisations de prévisions et expliquer les écarts éventuels.

[12] A.B. MARTINENT & A. SILEM, « lexique de gestion », Dallaz, Paris, 2003, P115.

2.3.Le rôle de la comptabilité analytique[13]

- **Constituer un système de mesure:** il faut qu'il soit neutre et objectif, la détermination des coûts reste un objectif principal de l'analyse des coûts, mais au-delà de l'utilisation simpliste que certains on pu faire, il faut garder à l'espoir que la finalité d'un système comptable de gestion est d'améliorer la gestion et non calculer des coûts avec une grand exactitude;
- **Aider à la prise de décision:** la comptabilité de gestion constitue une banque de données et un outil de traitement d'information;
- **Permette de contrôle de gestion:** seul la comptabilité de gestion est en mesure d'analyse les résultats et d'en faire apparaitre les éléments constitutifs, d'en fournir une décomposition, par produit, par branche ou par fonction.

Figure N°04: le rôle de la comptabilité analytique



Source: AUGE.B ; NARO.G, VERNHET.A, ‹‹Manuel de comptabilité de gestion››, DUNOD, Paris, 2013.

2.4.Les méthodes de calcul des coûts:

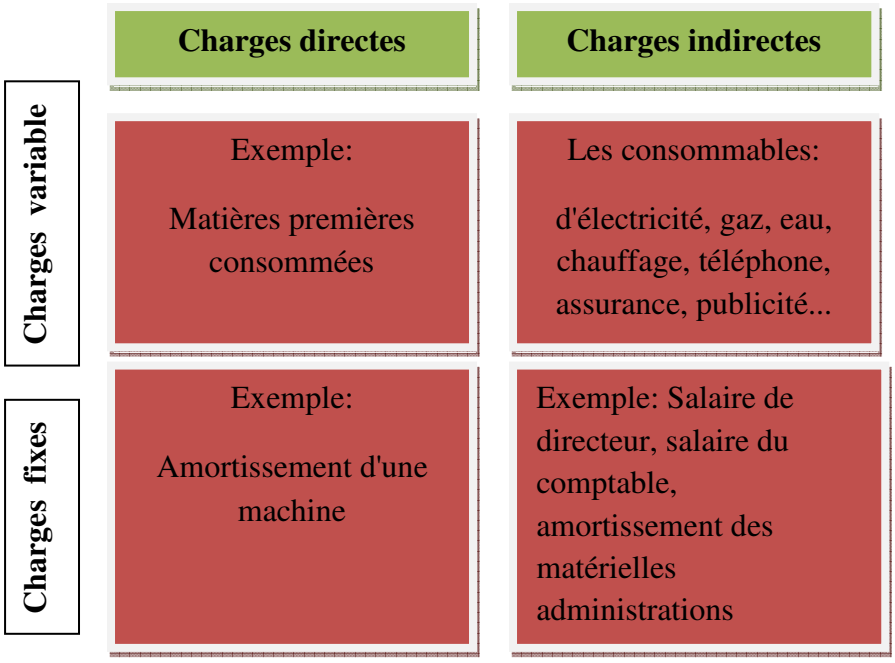
La comptabilité analytique est une discipline qui permet de procéder au calcul des différents coûts. Il existe plusieurs méthodes :

- **Méthode des coûts complets:** elle repose sur la distinction fondamentale enter les charges directes et indirectes (produits/ activités...)
- **Méthode des coûts partiels:** elle repose sur la distinction entre les charges fixes et variables.
- **Méthode des coûts spécifique**: c'est un prolongement de la méthode des coûts variables.
- **Méthode ABC** (Activity Based Costing).
- **Méthode (IRFF)** de l'imputation rationnelle des frais fixes.

[13] M. GERARD, « comptabilité analytique », édition Bréal, Paris, 2004, P09.

A. Méthode des coûts partiel:

Figure N°05 : Méthode des coûts partiels



Source: AUGE; B. NARO; G. VERNHET; A; ‹‹ Mini Manuel de comptabilité analytique››; DUNOD; Paris; 2013; P. 59.

B. Méthode des coûts spécifique:

Cette méthode est un prolongement des méthodes des coûts variables, elle dégage une marge sur les coûts spécifique. C'est pour imputer à chaque produit les charges variables et les charges fixes directes.

Marge sur coût variable (M/CV)=CA - CV

Marge sur coût spécifique=M/CV - CF direct

RT par produit ou service = Marges sur coûts - CF Communes non affectées

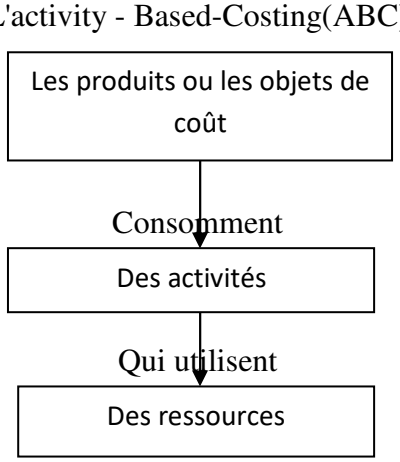
C. Méthode ABC :

La méthode ABC (Activity based conting) est une technique de calcul et analyse des coûts et de gestions, fondées sur l'analyse des activités.

Apparue aux Etats_ Unis au milieu des années 80 grâce aux travaux de CAMI en1989 (Computer Aided Manufacturing)[14].

- **L'objectif** de la méthode ABC c'est de reconstruire une image du fonctionnement de l'entreprise.
- **Le principe de la méthode ABC**: l'objet de coûts consomment des activités qui elle mêmes, consomment des ressources et le lien qui permet de répartir les ressources vers les activités on les appelle: indicateur de ressources et les unités d'œuvre qui permettent de répartir les coûts des activités vers les produits on les appelle : indicateur de ressources et les unités d'œuvre qui permettent de répartir les coûts des activités vers les produits on les appelle : indicateur d'activités.

Figure N°06 : Principe de la méthode ABC



Source: BERLAND.N ‹‹ Mesurer et pilotage de la performance ›› E-book, Paris, 2009, p43.

D'après noter recherche sur la comptabilité générale et la comptabilité analytique, nous allons faire une comparaison enter les deux pour expliquer et comprendre la différance enter eux:

[14] L. RAVIGNON, P.B. BESCOS, M. JOALLAND, A. MALEJAC, « la méthode ABC/ ABM », édition Organisation, 1998.

Tableau N°01: comparaison entre la comptabilité générale et analytique.

Comptabilité générale	Comptabilité analytique
Finalité légal	Finalité managériale
Charge par nature (compte 60 "achat")	Charge par destination (produit/service)
Résultat annuels (année, semestre et mensuel)	Résulta fréquent (journée, semaine, quintaine)
Résultat global	Résultat partiel (résultat par produit)
Règles légales, rigides et normative	Règles souple et évolutive
Information financier (monétaire)	Information technique et économique
Destiner aux actionnaires et aux directeurs (tiers)	Destiner aux responsables de l'entreprise
Indicateur comptables et financier	Indicateur de gestion
Information certifie, précise et formelle	Information rapide, approche et pertinent
Caractère obligatoire	Caractère facultative

Source: Norbert,G ‹‹ le contrôle de gestion améliore la performance de l'entreprise›› Edition D'organisation. Paris. 2000. P132.

3. La gestion budgétaire

Gestion budgétaire dans le plant comptable représente comme un mode de gestion consiste à traduire en programme d'actions chiffrés appelé‹‹ Budget›› les responsables prônent les décisions pour réaliser ses objectifs à court et moyen terme.

La gestion budgétaire constituer toujours la méthode de contrôle de gestion la plus utilisée par l'entreprise.

3.1.Définition

Selon **ALAZARD.C** ‹‹ La gestion budgétaire joue un rôle très important dans le contrôle de gestion et d'aide à la prise de décision ››[15].

Selon **FORGET J**.‹‹ La gestion budgétaire correspond une vision technicienne de contrôle de gestion et se définit comme l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir les prévisions à court terme applicable à la gestion d'une entreprise er pour les comptes aux résultats effectivement constatés ››[16].

3.2.Les concepts de la gestion budgétaire

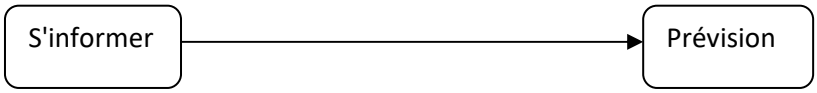
La gestion budgétaire implique sur 3 concepts:

- La prévision
- La budgétisation
- Le contrôle budgétaire

[15] C. ALAZARD & S. SEPARI, « contrôle de gestion, Manuel et application », OP.Cit, P225.
[16] J. FORGET, « gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », édition d'Organisation, Paris, 2005, P05.

- **La prévision**

Il se base sur des données historiques pour fournir un plan global du budget dans le futur**,** il est important de ne négliger aucun facteur dans le calcul de budget future: par exemple le coût des matières premières, le financement.

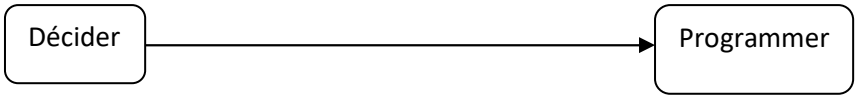


- **La budgétisation**

La budgétisation est le rapport enter les buts visés et les moyens à utiliser pour la réaliser.

Budgétisation c'est la deuxième phase de la procédure budgétaire après les provisions; c'est ‹‹Le chiffrage en quantité et en valeur des prévisions pour préparer et élaborer des plans d'action, afin d'atteindre les objectifs dans les budgets valorisé ››[17]

La budgétisation évalue les résultats financier de ces décisions et établir le profit financier et d'explication qui serviront d'établons pour l'évaluation des résultats futurs.



- **Un budget** ‹‹ c'est la traduction monétaire du programme pour chaque responsable, il définit les ressources qui lui sont déléguées pour atteindre les objectifs qu'il à négociés ››[18]

- **Le contrôle budgétaire**

Le contrôle budgétaire ‹‹ vérifie en permanence ou la société se situe par rapport aux objectifs qu'elle s'est fixé, tirer les écarts significatifs enter les prévisions et les réalisations, et enfin les analyses››[19]

La gestion budgétaire est comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets.

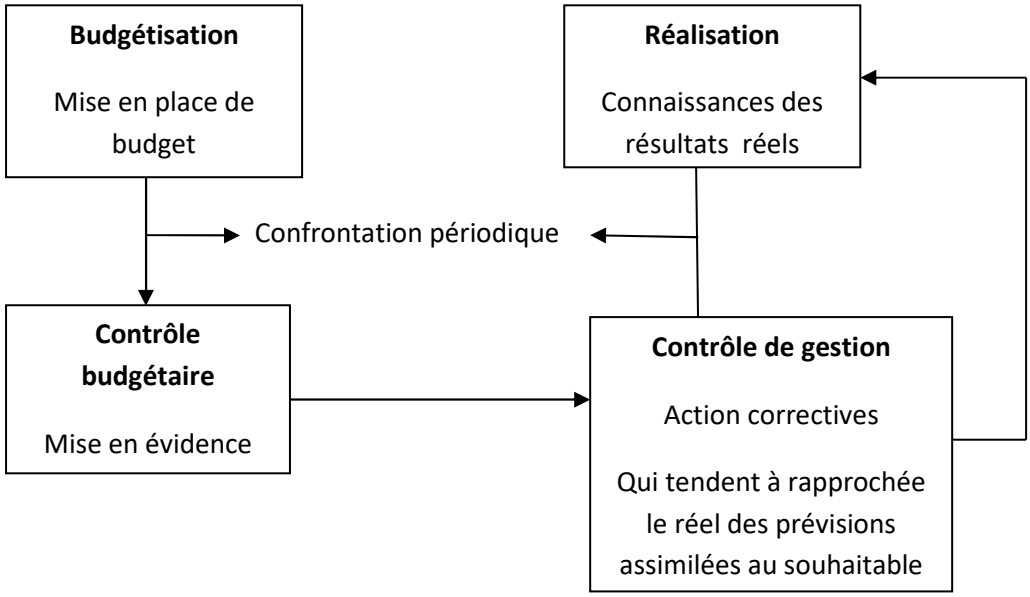
3.3.Rôle de la gestion budgétaire

- La procédure budgétaire permet, dans un milieu conflictuel, d'arriver par la négociation à un compromis se présentant comme une sorte de contact entre les diverses parties.

[17] G. BERGON, « gestion moderne, théorique et cas pratique », Paris, 1987, P117.
[18] B. DORIATH & C.GOUJET, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3°édition, Dunod, Paris, 2007, P104.
[19] P. LAUZEL, « contrôle de gestion et budget », 2°édition, 1980, P197.

- Le budget élaboré explicite l'ensemble des prévisions et objectifs servant de boussole à l'action quotidienne, il joue le rôle d'un outil d'aide à la décision.
- La gestion budgétaire‹‹ vise essentiellement à mettre en place un mode de gestion permettant d'assurer à la fois la cohérence, la décentralisation et le contrôle des différents sous-systèmes de l'entreprise››.

Figure N° 07: **présentation de la gestion budgétaire**



Source: Alazard C et Sépari S.‹‹ Contrôle de gestion manuel et application ››, Edition**,** Dunod, Paris, 2007, p324.

4. Le tableau de bord

C'est un moyen de contrôle et de comparaison pour pilotez la performance de l'entreprise d'une façon plus efficient.

4.1.Définition

Selon **B.Doriath** tableau de bord c'est ‹‹ ensemble d'indicateurs de pilotage, construits de façon périodique, à l'intention d'un responsable, à fin de guider ses décisions et ses actions en vue d'atteindre les objectifs de performance››[20].

Selon **FERNANDEZ A.**‹‹ un tableau de bord est n instrument de mesure de la performance facilitant le pilotage "proactif " d'une ou plusieurs activités dans le cadre d'une démarche de progrès. Il contribue à réduire l'incertitude et facilité la prise de risque inhérente à tout décision. C'est un instrument d'aide à la décision ››[21].

[20] B. DORTATH, « contrôle de gestion », 4°édition, Dunod, paris, 2005.
[21] A. FERNANDEZ, « l'essentiel du tableau de bord », édition d'Organisation, Paris, P178.

4.2.Les objectifs de tableau de bord

- Outils de mesure la performance ;
- Outils d'aide à la prise de décision;
- Outils d'information;
- Outils d'diagnostic et d'alerte;
- Outil réactif;
- Outil de gestion à court terme.

4.3.La forme de tableau de bord

La présentation pédagogique la plus rependu c'est la forme suivante, sachant que les informations variées :

Tableau N°02: La maquette de tableau de bord

Tableau de bord center			
Indicateurs	Résultats	Objectifs	Ecarts
Rubrique 1 • Indicateur A • Indicateur B Rubrique 2			

Zone première économique

Zone résultats réels

Zone objectifs

Zone écarts

Source: Claude ALAZARD & Sabine SEPARAAL, ‹‹ DCG 11 Contrôle de gestion, manuel et application ››,2éme Edition, DUNOD, paris, 2010, page 557.

5. Le système d'information

C'est un élément central ou ensemble des procédures d'une entreprise. Il permet aux différant auteurs de véhiculer et transfère des informations et de communiquer grâce à un ensemble des ressources matérielles, humaines et logicielles sons déplacements.

Système d'information c'est un ensemble organisé de ressources qui permet de traiter, collecter, stocker et distribuer de l'information entre plusieurs services de l'entreprise.

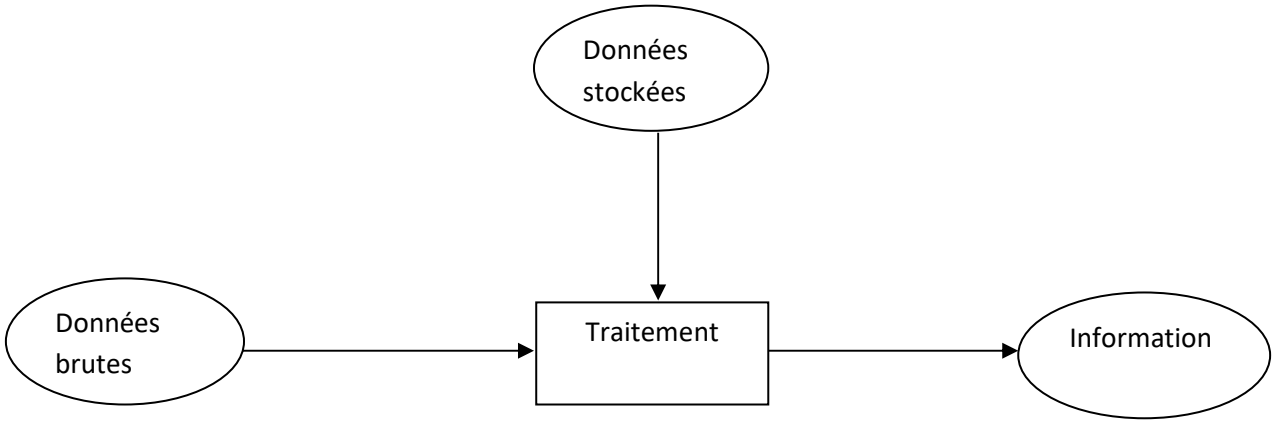
5.1.Définition de système d'information

- **Définition de l'information:**

C'est l'ensemble des données qui ils sont traiter, analyser et stocker comme information.

Selon **Donough:** ‹‹ l'information est la rencontre d'un problème est d'un ensemble des données››[22] .

Figure N° 08: L'information



Source: C.Alazard, Separi, S ‹‹ Contrôle de gestion manuel application ››,6éme Edition, DUNOD, Paris, 2004, page 85.

Plusieurs définitions peuvent être reprises pour cerner la notion:

Selon **Lucas H.C** analyse le système d'information comme ‹‹ l'ensemble des procédures organisées qui permettent de fournir l'information nécessaire à la prise de décision et /ou au contrôle de l'organisation ››.[23]

Selon **Dumoulin C** définit le système d'information comme ‹‹ ensemble des informations circulantes dans l'entreprise, ainsi que les procédures de traitement et les moyens octroyés à ces traitements ››.[24]

5.2.Le rôle de système d'information

- Collecter l'information (l'information interne ou externe) d'une façon cohérente, pertinente et la plus exhaustive possible.
- Stocker ou mémoriser l'information (l'information rendues disponibles à quel moment de sorte de fichier et base de données) à pouvoir de réutiliser.

[22] J.R. SCHERMERHORW & D.S. CHAPPELL, « principe de management », édition Village Mondial, Paris, 2002, P39.
[23] H.C. LUCAS, « système d'information pour le management », in Davis, 1986.
[24] C. DUMOULIN, « management de système d'information », édition d'Organisation, 1986.

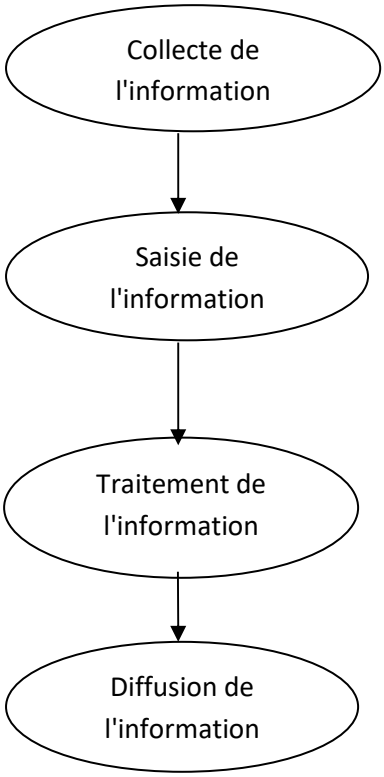
- Traiter ou Exploitation de l'information (l'information peut sélectionner, fusionné, mise à jour au supprimer, peut aussi de produire des nouvelles informations...) d'une façon à répondre aux diverses sollicitions des utilisateurs dans le cadre de leur activité.
- Diffuser l'information (l'information rapide et qualité) d'une façon à permettre à chaque acteur de pouvoir exploiter les résultats de traitements dont il besoin.

5.3.Le fonctionnement du système d'information

Le système d'information repose sur quater fonction essentielles :

- Collecte l'information;
- Saisie (stocker) l'information;
- Traiter l'information;
- Diffuser l'information.

Figure N°09 : Fonctionnement du système d'information



Source: Boussessa Souhila Kheira, Mémoire de magister en sciences commerciales d'un système de comptabilité analytique dans une entreprise algérienne, cas de l'algérienne des fonderies d'ORAN- ALFON-2010.

Section 03 : la performance de l'entreprise

La performance est un concept englobant et intégrateur, donc, difficile à définir de façon précise. Il existe plusieurs définitions conceptuellement acceptables mais distinctives de la performance selon le domaine touché et le contexte d'utilisation.

1. Définition de la performance

Selon KHEMAKHEM : « la performance est un mot qui n'existe pas en français classique. Il provoque beaucoup de confusion. La racine de ce mot est latine, mais c'est l'anglais qui lui a donné sa signification. Les mots les plus proches de performance sont « performar » en latin, « to perform » et « performance » en anglais. Le rappel de ces mots suffira à préciser le sens donné à la performance en contrôle de gestion[25] :

- Performance signifie : donner entièrement forme à quelque chose. La performance du personnel d'une organisation consiste à donner forme et réalité au système de normes projeté et planifié par les dirigeants.
- To perform signifie : accomplir une tâche avec régularité, méthode et application, l'exécuter, la mener à son accomplissement d'une manière plus convenable plus particulièrement, c'est donner effet à une obligation, réaliser une promesse, exécuter les clauses d'un contrat ou d'une commande.

Selon D. MOLHO & D.F.POISSON, la performance peut être définie comme étant : « tout ce qui, et seulement ce qui contribue à améliorer le couple valeur-coût, c'est-à-dire à améliorer la création nette de la valeur. Par contre, l'action qui contribue à améliorer le coût ou augmenter la valeur, isolement, n'est pas forcément une performance, sauf si, cela améliore le ratio valeur/coût ou le solde valeur-coût »[26]

Selon B. DORIATH : « le concept de performance fait référence à un jugement sur un résultat et à la façon dont ce résultat est atteint, compte tenu des objectifs et des conditions de réalisation »[27]

Donc, on peut dire que la performance d'une manière générale est un résultat chiffré obtenu dans le cadre d'une compétition. On dit une entreprise performante celle qui est à la fois efficace et efficiente.

2. Sources et objectifs de la performance

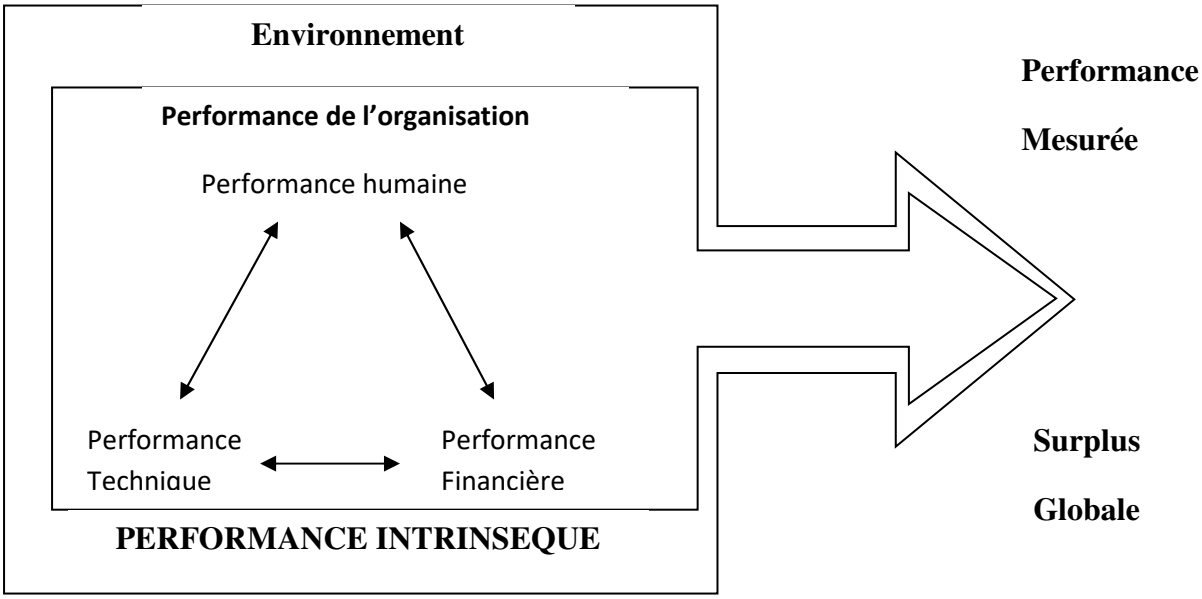
2.1. Les sources de la performance[28]

La performance perçu 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.

[25] A. KHEMAKHEM, « la dynamique du contrôle de gestion », 2°édition ; Dunod, Paris, 1976, P 06.
[26] D. MOLHO & D.F. POISSON, « la performance globale de l'entreprise », édition d'organisation, Paris, 2003, P 08.
[27] B. DORIATH, « contrôle de gestion », 4° édition, Dunod, Paris, 2006, P 126.
[28] BERNARD MARTORY, « contrôle de gestion sociale », 6°édition, Magnard-Vuibert, 2009, P 237-238.

- **La performance intrinsèque ou performance de l'unité :** qui résulte elle-même de la combinaison :
    - **D'une performance humaine :** elle concerne les collaborateurs de l'organisation, à qui nous rapporterons prioritairement des améliorations d'efficacité, car la proposition est celle de la gestion sociale en effet, 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.
- **La performance extrinsèque ou héritée :** de l'environnement qui 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 bénéfice de l'exploitation temporaire d'un brevet, autant d'exemple de situation de rente qui ne sont pas attribuable à l'efficacité interne (certains dirait cependant que c'est aussi une performance que de savoir placer une organisation en position de percevoir des rentes !).

Figure N°10 : les sources de la performance



Source : BERNARD MARGORY, « contrôle de gestion sociale » ; 6°édition ; paris ; 2009 ; P 238.

2.1.les objectifs de la performance

La mesure de la performance des entreprises ne peut constituer une fin e soi, elle vise, en effet, une multitude d'objectifs et de buts qui se regroupent comme suit :[29]

- Développer des produits innovants ;
- Récompenser les performances individuelles ;
- Améliorer les processus de fabrication ;

[29] A. CAILLAT, « management des entreprises », édition HACHETTE LIVRE, 2008, P 38.

- Réduire les coûts de fabrication ;
- Améliorer l'ambiance au travail ;
- Lancer de nouveaux produits ;
- Respecter les délais de livraison ;
- Développer la créativité du personnel ;
- Améliorer le traitement des réclamations ;
- Développer les parts de marché ;
- Renforcer et améliorer la sécurité au travail.

3. Caractéristiques de la performance

Le mot performance est polysémique, il prend des sens changeants, mais que l'on peut toujours rattacher à l'un ou/et l'autre des trois sens primaires ci-dessous[30] :

- **Elle se traduit par un résultat :** la performance est donc le résultat d'actions coordonnées, cohérentes entre elles, qui ont mobilisé des moyens (personnel, investissement), ce qui suppose que l'organisation dispose d'un potentiel de réalisation (compétences du personnel, technologies, organisation…).
- **Elle s'apprécie par une comparaison :** la réalisation est comparée aux objectifs, grâce à un ensemble d'indicateurs, chiffrés ou non. La comparaison suppose une forme de compétition : faire mieux que lors de la période précédente, rejoindre ou dépasser les objectifs. Elle donne lieu à des interprétations, jugements de valeur qui peuvent différer en fonction des acteurs concernés (actionnaires, dirigeants, syndicalistes).
- **La comparaison traduit le succès de l'action :** la notion de performance étant positive, la performance est dons une notion relative (résultat d'une comparaison), multiple (diversité des objectifs) et subjective (dépendant de l'acteur qui l'évalue).

4. Typologie de la performance

Depuis plusieurs années, la performance 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 il importe de comprendre et de maîtriser les règles du jeu. Il existe plusieurs dimensions de la performance, parmi lesquelles nous retrouvons :

4.1.La performance économique

Généralement, la performance économique désigne celle engendrée en réduisant ses coûts par la maximisation du chiffre d'affaires, du profit, de la rentabilité des investisseurs et de son produit net. Ce type de performance est mesuré selon deux composantes :[31]

[30] B. DORIATH & C. GOUJET, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 2°édition, Dunod, Paris, 2005, P 166.

[31] B. LALLE, « pour une nouvelle performance de l'agence bancaire », édition comptables Malesherbes, 1992, P 16.

- une composante à court terme évaluée à partir d'indicateurs de résultats immédiats choisis spécifiquement pour rendre compte de l'activité de l'entreprise ;
- une composante à moyen et à long terme correspondant à des objectifs de création de potentiel relatif à des actions auront des effets positifs dans l'avenir : formation du personnel, insertion des nouvelles techniques ou innovation-produit.

La performance économique correspond aux résultats présentés par la comptabilité. Il s'agit principalement des soldes intermédiaires de gestion.

4.2.La performance financière

La performance financière est étroitement liée à la performance économique elle est mesurée par plusieurs ratios comme la rentabilité. Ce ratio rapporte des indicateurs de résultats à des indicateurs relatifs au montant des ressources mises en œuvre.

La performance financière précise la capacité de l'entreprise à maîtriser ses méthodes de fonctionnement. Elle est un composant principal pour apprécier la performance de l'entreprise dans son ensemble, ainsi elle permet à l'entreprise de garder le principe de la continuité d'exister et à fixer des objectifs tout en respectant les moyens disponibles. Pour mesurer la performance financière d'une entreprise ; nous comptons sur des ratios et des indicateurs tels que (le ROI, ROE ET EVA).

4.3.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[32].

Certains critères présentent le climat social et la satisfaction du personnel comme principaux indicateurs de la performance sociale. Afin d'évaluer cette performance, les critères suivants peuvent être utilisés[33] :

- La nature des relations sociales et la qualité des prises de décisions collectives ;
- Le niveau de satisfaction des salariés mesurés par les sondages et les enquêtes d'opinion ;
- Le degré d'importance des conflits et des crises sociales (grèves, absentéisme, accidents de travail…) ;
- Le taux de turnover, la participation aux manifestations et aux réunions d'entreprise, ainsi que le dialogue avec les membres du comité d'entreprise.

[32] TEZENAS DU MONCEL, cité par Mohamed BAYED, « performance sociale et performance économique dans les PME industrielles », Annales du Management, 1992, P 381.
[33] C. MARMUSE, « politique générale : langage, intelligence, modèles et choix stratégiques », 2°édition, Ed Economica, Paris, 1996, P 95.

4.4.La performance humaine

Il est de plus en plus reconnu que l'entreprise n'est pas, durablement, performante financièrement si, elle n'est pas performante humainement et socialement. Les questions liées aux compétences, a la capacité d'initiative, a l'autonomie, a l'adhésion des salariés, a la réalisation des objectifs, voir aux projets et donc a la culture de l'entreprise, constituent des éléments déterminants. En 1985, le directeur général de groupe Carnaud Metal Box (le leader européen de l'emballage métallique) suggère de considérer l'Efficacité humaine (EH) comme résultant, toujours, du rassemblement de collaborateurs[34] :

- Motivé ;
- Compétents ;
- Communiquant bien entre eux par le moyen d'une langue et de valeurs communes (ce que l'on désigne en anthropologie par concept de culture).

Depuis 1985, de nombreux travaux de recherche ont été réalisés pour mieux cerner cette notion de l'efficacité ou de performance par les hommes. Ces divers travaux, mettent en évidence que la compétence, son acquisition, son développement, sa gestion, s'imposent désormais comme un facteur décisif pour l'obtention de l'efficacité humaine, quelle qu'en soit la forme. Réfléchissant sur l'obtention de la performance dans une organisation, M. Ledru considère que « si les compétences sont toujours une source de performance, elles ne suffisant pas à elles seules à en déterminer le niveau »[35].

A compétence égale, les performances peuvent être différentes. Si la performance est un savoir-faire, la performance présuppose, toujours, l'existence d'un vouloir faire ou une motivation. Cette motivation détermine les stratégies d'action choisies par l'acteur, stratégies soumises aux données de l'environnement du travail, qui rendent plus ou moins possible la réalisation de l'action (pouvoir faire). Et environnement, peut lui-même, être caractérisé par des données de culture (représentation dominante).

L'efficacité humaine, susceptible d'être libérée par un groupe humain, s'exprimerait par la relation suivante :

EH = M.C.C

M : motivation à volonté d'agir et de réussir, adhésion dynamique de chacun ;

C : compétence professionnalisme, savoir et savoir-faire (c'est la condition de l'efficacité individuelle) :

C : culture, langage, valeurs partagées, reconnaissance mutuelle (c'est la condition de l'efficacité collective).

[34] M. LEDRUC, « capital- compétence dans l'entreprise », édition ESF, Paris, 2007, P 49.
[35] Ibid, P49.

4.5.La performance organisationnelle

La performance organisationnelle est définie comme « les mesures portant directement sur la structure organisationnelle et non pas sur ses conséquences éventuelles de nature sociale ou économique. Ces indicateurs sont intéressants dans la mesure où ils permettent de discerner les difficultés organisationnelles au travers de leurs premières manifestations, avant que les effets induits par celles-ci ne soient ressentis d'un point de vue économique[36] ».

KALIKA avance quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle :

- Le respect de la structure formelle : le non respect de la structure annoncée par la direction, peut traduire un dysfonctionnement au sein de l'organisation.
- Les relations entre les services : la recherche de la minimisation des conflits reflète un besoin de coordination nécessaire à l'efficacité.
- La qualité de la circulation de l'information : l'organisation doit développer des systèmes d'information permettant l'obtention des informations fiables et exhaustives, indispensables au bon fonctionnement de l'organisation.
- La flexibilité de la structure : l'aptitude de celle-ci à changer est un facteur déterminant d'adaptation aux contraintes de l'environnement.

Dans cette conception, la performance de l'entreprise résulte de la valeur de son organisation. Cette dernière est déterminante et c'est elle qui impose ses exigences au système social. Elle structure l'emploi et l'ensemble des postes, lesquelles déterminent à leur tour les requis professionnels. Dans cette théorie, la performance a eu assez spontanément tendance à s'identifier la productivité, elle-même a ramené à sa version (réductrice) de productivité apparente du travail (quantité produite/ nombre d'heure travaillées).

4.6.la performance stratégique

Contrairement aux visions à court terme de la performance guidée par l'appréciation boursière de la valeur de l'entreprise, certaines entreprises ont tout misé sur la performance à long terme, garante de leur pérennité.

Pour G. Hamel et C.K Prahalad (1989) : « les sociétés qui sont arrivées à un leadership global au cours des vingt dernières années ont toutes débuté avec des ambitions qui étaient sans proposition avec leurs ressources et capacités. Mais elles ont utilisé une obsession de gagner à tous les niveaux d'organisation et elles ont entretenu cette obsession au cours des dix ou vingt ans au cours desquels elles ont conquis ce leadership global. Nous appelons cette obsession stratégique interne[37] ».

[36] M.KALIKA, « structures d'entreprises, réalités, déterminants et performances », édition Economica, Paris, 1988, cité par MARMUS. C, op-cit, P 111.
[37] www.creg.ac-versailles.fr/spip.php.article282 à 16h07

La performance est alors celle du maintien d'une « distance » avec les concurrents au travers d'une logique de développement à long terme entretenue par une forte motivation (base du système de récompense) de tous les membres de l'organisation.

La performance à long terme est donc associée à la capacité à remettre en cause des avantages acquis pour éviter l'échec d'un bon concept, à la définition d'un système de volonté visant le long terme et à la capacité de l'entreprise à trouver des sources des valeurs créatrices de marge.

Pour Michael Porter « la recherche de performance ne dépend plus de la seule action de la firme, mais aussi de ses capacités à s'accommoder, voire à s'approprier, les règles du jeu concurrentiel dans un secteur. La nature du système concurrentiel détermine la manière dont la performance peut être obtenue compte tenu des modes de compétitions qui sont de règle. C'est en détectant suffisamment finement les caractéristiques changeantes des systèmes concurrentiels de chacun des activités d'entreprise ou en anticipant sur des bases nouvelles de différenciation (création de valeur) que les entreprises peuvent s'approprier des sources potentielles de performance[38] ».

La performance peut être à la fois l'exploitation d'un potentiel existant (qui permet de conserver une position favorable) et le développement de nouvelles formes d'avantages concurrentiels par anticipation/construction des règles du jeu qui prévaudront dans l'avenir. La performance concurrentielle dépend largement de l'analyse stratégique des règles du jeu concurrentiel.

Mettant l'accent sur la qualité de la stratégie, et donc du stratège, axée sur compréhension de l'environnement, cette approche a eu spontanément tendance à identifier la performance globale à la compétitivité.

4.7.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 les quels on cite[39] :

- La part de marche ;
- La fidélisation de la clientèle ;
- L'attrait de nouveaux clients ;
- La satisfaction des clients ;

[38] www.creg.ac-versailles.fr/op.cit. à 16h21.
[39] P. BARET, «Evaluation de la performance globale des entreprises : quid d'une approche économique », colloque ADERSE, IAE Lyon, 2005, P 18.19.

- La rentabilité par segment, par client, par produit, par marché…

4.8.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[40] :

- L'entrepreneurship : efficacité, efficience, pro activité, utilisation diagnostic 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[41] :

- L'esprit de conception : orientation et ouverture d'horizon.
- L'habilité d'exécution : application pure et simple.
- La doigtée d'arrange
- ment : conciliation et gestion des contradictions.

5. Les principes de base de mesure de performance

La mesure de la performance est un mécanisme du contrôle qui sert à attirer l'attention des responsables de l'entreprise sur les éléments de situation qui ont été contrôlés. Elle sert à mobiliser les membres de l'entreprise afin d'atteindre les objectifs fixés.

L'instauration d'un système de mesure de performance afin de responsabiliser et motiver les acteurs est ambitieuse et tentante mais doit être entourée de précautions[42] :

5.1.Principe de contrôlabilité : « le principe de contrôlabilité stipule que la mesure de la performance d'un manager en charge d'une entité doit être construite sur la base des éléments qu'il peut maitriser ». ce principe repose dons sur l'hypothèse d'un partage clair et sans ambigüité des responsabilités. La mise en place de ce principe exige l'existence d'objectifs clairement établis pour être contrôlables.

5.2.Principe de pertinence : « la mesure de performance d'une entité est considérée comme pertinente si elle oriente le comportement du manager dans le sens des objectifs de

[40] BOYITIZI, Cité par A. PAYETTE, « l'efficacité des gestionnaire et des organisations », Univ. Québec les presses, Montréal, 2000, P 162.
[41] M. FRIOUI, « cours de politique générale et stratégie de l'entreprise, DEA Management », FSEG Tunis, 2001.
[42] F. GIROUD & ALL, « contrôle de gestion et pilotage des performances », Gualino Editeur, Paris, 2002, P 72.

l'entreprise ». ce qui veut dire que tous les objectifs individuels doivent converger vers un but commun, à savoir l'atteinte de la performance globale de l'entreprise.

5.3.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.

5.4.Principe d'indépendance : la mesure de performance du centre de responsabilité doit être indépendamment de celles des autres centres. Les résultats d'un acteur doivent pouvoir isolés 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 place des prix de cession internes peut s'avérer judicieuse.

5.5.Principe de permanence des indicateurs : le contrôle de gestion, à travers son outil de tableau de bord, doit présenter des indicateurs faisant l'objet de mesure périodiques, mais qui s'inscrivent dans une certaines longévité autorisant un suivi et une interprétation des évolutions constatées.

5.6.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.

5.7.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.

6. les indicateurs de la performance

Selon C. BONNEFOUS & A. COURTOIS « un indicateur de performance est comme une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, a conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectifs au devant lui permettre d'en évaluer le résultat [43] »

Selon P. VOYER « un indicateur de performance est une mesure liée à une valeur ajoutée, au rendement, aux réalisations es à l'atteinte des objectifs, aux résultats d'impact et aux retombées[44] »

D'une manière générale un indicateur de performance fournit des informations sur la santé de l'entreprise, il permet de savoir si l'entreprise arrive à atteindre ses objectifs, et à obtient les meilleures résultats possibles compte tenu des moyennes mises en œuvre.

[43] C. BONNEFOUS & A. COURTOIS, « indicateurs de performance », édition Herms, Paris, 2001, P 25.

[44] P. VOYER, « tableau de bord de gestion et indicateurs de performance », 2°édition, presse de l'université du Québec, 2002, P 64.

6.1.La performance économique[45]

La performance économique correspond aux résultats présentés par la comptabilité. Il s'agit généralement des soldes intermédiaires de gestion.

- **La production de l'exercice (PE) :** c'est un indicateur de gestion pour les entreprises industrielles, artisanales et prestataires de services. Il évalue le niveau d'activité de production au cours de l'exercice.

Production de l'exercice= production vendue + production stockée + production immobilisée

- **La marge commerciale (MC) :** appelée aussi la marge brute, c'est un indicateur qui concerne les entreprises commerciales, qui se mesure par la différence entre les ventes de marchandises et le coût d'achat des marchandises vendues.

Marge commerciale = ventes des marchandises – coût d'achat des marchandises vendues

- **La valeur ajoutée (VA) :** elle est définie comme la valeur économique créée par l'entreprise. C'est le meilleur indicateur de mesure de l'activité de l'entreprise. Il traduit le supplément de valeur donnée par l'entreprise dans son activité[46].

Valeur ajoutée = (production de l'exercice + marge commerciale) – consommation de l'exercice en provenance de tiers

- **L'excédent brut d'exploitation (EBE) :** il correspond au résultat économique brut lié à l'activité opérationnelle de l'entreprise. L'excédent brut d'exploitation désigne la véritable rentabilité de l'exploitation.

EBE = V.A + subventions d'exploitation – impôts, taxes et versements assimilés – charges du personnel

[45] AICHE KENZA, « le tableau de bord et la performance financière d'une entreprise », mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention du diplôme de master en science de gestion, Université A.MIRA-BEJAIA, ALEGERIE, 2019, P 41.

[46] P. VERNIMMEN, « finance d'entreprise », édition dalloz, Paris, 2002, P 157.

- **Le résultat d'exploitation (RE) :** ce solde mesure la performance économique de l'entreprise sur le plan industriel et commercial, indépendamment de sa politique de financement et de sa stratégie fiscal, car il est calculé avant les charges financières et sans tenir compte de l'imposition des bénéfices.

R.E = (EBE + reprise de charges et transfert de charges + autre produit) – (dotations aux amortissements, dépréciation et provision + autre charges)

- **Le résultat financier :** c'est le résultat réalisé par l'entreprise en raison de sa situation financière et des choix effectués en termes de financement. Il ne comprend que les produits et charges financiers.

Résultat financier = produits financiers – charges financières

- **Le résultat courant avant impôts (RCAI) :** c'est le cumule du résultat d'exploitation et du résultat financier, indépendamment des opérations exceptionnelles.

RCAI = résultat d'exploitation + produits financiers + reprise sur provisions financières – charges financières – dotations aux provisions financières

- **Le résultat exceptionnel :** c'est le résultat hors exploitation de l'entreprise, autrement dit des opérations dont la réalisation n'est pas liée à l'exploitation ordinaire.

Résultat exceptionnel = produits exceptionnels – charges exceptionnelles

- **Le résultat net (RN) :** il est déterminé sur une période donnée, ce solde permet aux actionnaires et aux analystes d'apprécier la performance et la rentabilité de l'entreprise.

Résultat net = RCAI + résultat exceptionnel – participations des salariés – impôts sur le bénéfice des sociétés

6.2. Les indicateurs financiers

Historiquement, et au moins aux Etats-Unis, la performance a depuis longtemps été mesurée grâce à des indicateurs financiers dont le but est de donner une image de l'entreprise qui soit le reflet de la richesse des actionnaires. Il existe trois types

d'indicateurs financiers : le taux de rendement des capitaux (ROC), le résultat résiduel (RR), et la valeur ajoutée économique (EVA).

- **Le taux de rendement des capitaux investis :** le taux de rendement des capitaux investis (ou rendement de l'investissement «RDI » ou retour on investissement « ROI ») est le rapport entre une évolution comptable du résultat et une évolution comptable des capitaux investis.

ROI = résultats / capitaux investis

Ce taux de rendement est le plus répondue pour joindre les capitaux investis dans un indicateur de performance. Aussi, il peut être comparé aux taux de rendement des autres possibilités d'investissement dans l'entreprise ou à l'extérieur. On peut le décomposer en un produit de deux rapports :

Résultat / capitaux investis = chiffres d'affaires / capitaux investis* résultat / résultat investis

Cette formule nous montre qu'il y'a existence de deux facteurs essentiels qui déterminent l'indicateur ROI qui sont : l'emploi des actifs pour générer le chiffre d'affaires et le résultat engendré par ce chiffre d'affaires.

- **Le résultat résiduel (RR) :** le résultat résiduel est le résultat diminué du rendement minimal exigé des capitaux. Il est calculé comme suit[47] :

Résultat résiduel = (taux de rendement exigé * capitaux investis)

- **La valeur ajoutée économique (EVA) :** la valeur ajoutée économique est une forme de bénéfice résiduel modernisé. Elle a été développée est commercialisée par le cabinet américain du consultant Stern Stewart, et considérée comme un excellent indicateur pour les décisions de gestion et suivi de performance. L'EVA est égale au résultat d'exploitation après impôt moins le coût moyen pondéré (après impôt) du capital qu'on multiplie par l'actif total (soustraire les dettes circulantes).

EVA = résultat d'exploitation après impôts – (coût moyen du capital pondéré x (actif total – dettes circulantes)

[47] G. LONGLOIS, « contrôle de gestion et contrôle budgétaire », 3°édition, pearson éducation, France, 2006, P 41.

Conclusion

Au terme de ce chapitre, nous avons pu comprendre que le contrôle de gestion joue un rôle important dans la structure de l'entreprise, c'est un système d'aide à la décision qui s'assure que les décisions de la direction générale sont effectivement et efficacement mises en œuvre dans le but de l'amélioration de la performance de l'entreprise.

Le contrôle de gestion repose sur un processus débutant par la fixation des objectifs que les responsables devront réaliser, et cela par le bais de l'utilisation des différents outils, parmi ces outils on a la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, le système d'information et le tableau de bord.

Dans le chapitre suivant, nous allons analyser théoriquement le tableau de bord de gestion.

CHAPITRE 02 :

Analyse théorique du tableau de bord de gestion

Introduction

Le tableau de bord n'est pas une démarche nouvelle. La concurrence mondial entre les entreprises oblige les gestionnaires a faire face à cet environnement, à mettre en place une gestion qui permettre d'améliorer la performance de l'entrepris par le contrôle permanent de ces projets (activités, ressources..).

Aujourd'hui les décideurs cherchent à piloter leurs unités, leurs tâches sur le temps réel, au pilotage de touts les dimensions de la performance. Pour le pilotage il faut que les gestionnaires maitrisent la gestion qui facilite la prise de décision et l'amélioration de performance par un outil qui est le tableau de bord.

Tableau de bord de gestion est tableau synthétique comprennent les principaux indicateurs indispensables au pilotage à court terme de l'entreprise.

Pour mieux comprendre l'analyse théorique du tableau de bord on à divisé ce chapitre par trois sections, la première est consacré à la présentation de cadre conceptuel du tableau de bord, la deuxième porte sur la démarche d'élaboration d'un tableau de bord et troisième sera consacré pour le tableau de bord prospectif.

Section 01: Cadre conceptuel du tableau de bord de gestion

Le tableau de bord est 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, est aussi instrument d'aide à la prise de décision.

1. Evaluation historique du tableau de bord de gestion

Le tableau de bord prend ses origines au début du 20ème, siècle par l'apparition de 1 ère usine industrielle et l'obligation des grands patrons de contrôler les usines installées à cette époque[1].

Entre les années 20 et 40, on à assisté à une évolution des méthodes statistiques et mathématiques introduites dans le contrôle de gestion de l'entreprise, Mais à cette époque, c'est le contrôle budgétaire qui permet sur le tableau 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 des données et de documents au sien de l'entreprise, il véhiculer l'information de la périphérie vers le centre.

Ce n'est qu'un début de l'années 60, certaines grandes firmes, ont conçu un système de saisie, de traitement et de diffusion interne d'information quantitatives, qui corresponde réellement à la notion du tableau de bord indépendante de contrôle de gestion.

Principalement, avec le développement de méthode de gestion américaine (tels que la notion de centre de responsabilité).

[1] M. VOLLE, ‹‹ Histoire de tableau de bord››, Edition D'ORGANISATION, Paris, 2002, P 13.

Jusqu'aux années 90, que les notions tableaux de bord été présenter comme un outil de reporting, et ce n'est que vers les années 90, que les notions tableaux de bord ont évolué vers une approche plus orientée sur le plans d'actions et plus engagées.

2. Définition de tableau de bord de gestion

Selon ALAZARD & SEPARI 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 cordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction, d'une équipe.››[2]

Selon Michel GERVAIS le tableau de bord‹‹ est un système d'information permettant de connaitre le plus rapidement possible, les données indispensables pour contrôler la marche de l'entreprise à court terme et faciliter dans celle-ci l'exercice des responsabilités.››[3]

Selon Pierre Voyer le tableau de bord‹‹ est une façon de sélectionner, d'agencer et présenter les indicateurs essentiels et pertinents, de façon sommaire et ciblées, en général sous forme de ‹‹coup d'œil›› accompagné de reportage ventilé...››[4]

Selon Philippe Lorino défini le tableau de bord comme‹‹ un système dédié à l'action en orientant les comportements collectifs et individuels.››[5]

Selon Caroline SELMER le tableau de bord‹‹ est 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'orientations, de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie, il est aussi un langage comme aux différent membres de l'entreprise qui permet de relier le contrôle de gestion à la stratégie.››[6]

Selon LEROY Michel le tableau de bord‹‹ est une présentation synthétique et pédagogique des indicateurs de gestion qui permettent à un responsable de suivre la réalisation des objectifs de son unité de gestion et d'en rendre compte.››[7]

Selon H.BOUQUIN le tableau de bord‹‹ est un ensemble d'indicateurs peu nombreux conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'il pilote et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leur fonctions.››[8]

[2] C. ALAZARD & S. SEPARI, op.cit, p552.
[3] M. GERVAISE, ‹‹Contrôle de gestion››, 8° Edition, Economica, Paris, 2005, P 635.
[4] P. VOYER, « Tableau de bord de gestion et indicateurs de performance », 2ème Edition, Québec, 2009, P39.
[5] P. LORINO, « Le contrôle de gestion stratégique: La gestion par activités », Edition DONOUD, Paris, 1991, P102.
[6] C. SELMER, « concevoir le tableau de bord », Edition DONOUD, Paris, 2005, P635.
[7] M. LEROY, « Le tableau de bord au service de l'entreprise », Edition d'organisation, 2001, P14.
[8] H. BOUQUIN, « Le contrôle de gestion », Edition PUF, 2003, P 397.

3. Typologie de tableau de bord

En réalité il existe divers types de tableaux de bord dans une organisation/entreprise. Nous allons présenter 03 types (opérationnel, stratégie, gestion)

3.1.Tableau de bord opérationnel (TBO)

Outil de pilotage à court terme, appelé aussi un **tableau de performance** il mesurer l'avancement ainsi que la performance des plans d'action déployés. Il contient deux types d'indicateurs (indicateurs de pilotages et indicateurs de performance).

Tableau de bord opérationnel est réalisé de manière journalière, mensuelle.

3.2.Tableau de bord stratégie (TBS)

Outil de pilotage à long terme, appelé aussi par certaines auteurs **tableau de bord prospectif** ou **tableau de bord d'équilibré** (balanced scorecard BSC)**,** il explique la vision stratégique de l'entreprise et d'évaluer le niveau de performance de la gestion .

Sa fréquence de réalisation est généralement annuelle, semestrielle, trimestrielle ou mensuelle.

3.3.Tableau de bord de gestion

Outil de pilotage à moyen terme, appelé aussi **tableau de bord budgétaire,** a pour objectifs de mettre en évidence les écarts enter les prévisions et la réalité.

Selon (B. FEMINIER .B & D. BOIX, 2003) déclarent dans leurs ouvrage, que le tableau de bord est «un outil destiné au responsable pour lui permettre grâce à des indicateurs présents de manière synthétique de contrôler le fonctionnement de son système en analysant les écarts significatifs afin de prévoir et de décider pour agir››[9]

Malgré la différance des indicateurs mais tous les tableaux ont pour objectif de suivre la réalisation des objectifs et de prendre des bonnes décisions.

Tableau N°03 : Types de tableau de bord pars horizon de gestion

TBO	Court terme
TBS (prospectif/d'équilibre) (BSC)	Long terme
TBG (Budgétaire)	Moyen terme

Source: Réaliser par nous même.

4. Les instruments de tableau de bord

Les instruments les plus fréquents du tableau de bord sont les rations, les écarts, les graphes, les courbes, les histogrammes...

[9] B. FEMINIER & D. BOIX, « Le tableau de bord facile : Manager d'équipe », Edition d'organisation, Paris, 2003, P03.

Ils sont utilisées pour attirer l'attention du responsable sur les informations clés pour facilites l'analyse et les processus de décision[10].

4.1. les écarts:

C'est la variation (différance) enter deux valeurs données (données de référence et données constaté), l'écart entre le prix de revient et le prix de vente, enter quantité consommé...

4.2.Les rations[11]:

Les rations sont des rapports de grandeurs significatives du fonctionnement de l'entreprise, généralement une ration respect quelque principes qui sont:

- Un ration seul n'est pas de signification, c'est sont évolutions dans le temps et dans l'espace qui est significative;
- Il faut définit le rapport de telle sorte qu'une augmentation du ration soit signe d'une amélioration de situation.

La nature des rations varie selon le destinataire et son niveau hiérarchique.

4.3.Les graphiques:

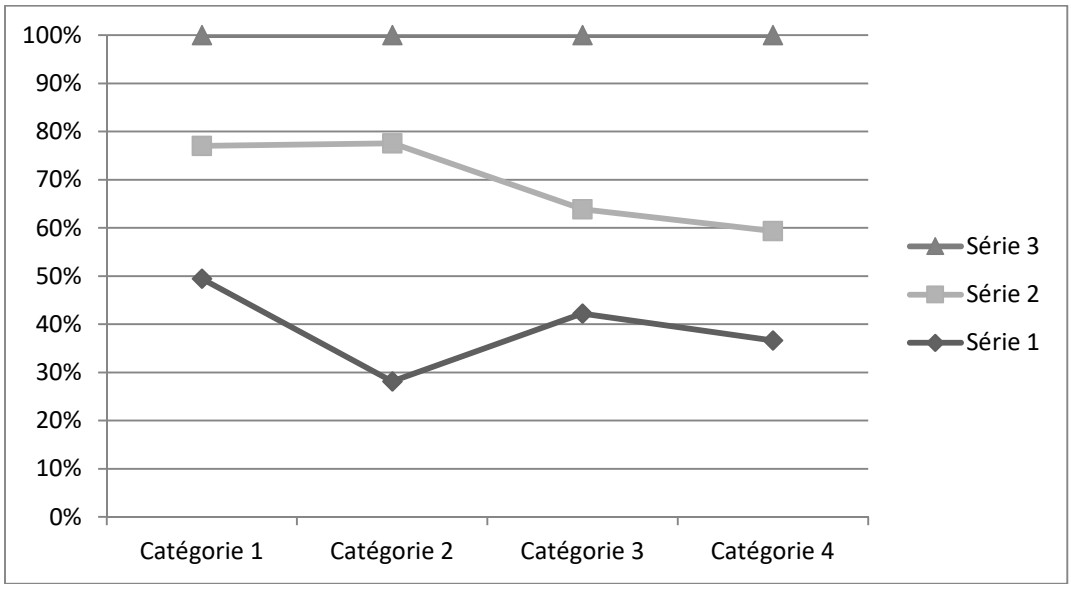
C'est une autre forme de présentation des données, représentation schématique ou représentation par dessin d'un phénomène ou action, présente une vision simplifiée et structure des ces éléments. La zone des graphiques permet une présentation pédagogique des principaux indicateurs. Parmi les graphiques les plus utilisés: (courbes, histogramme, diagramme plaire...)

- **Les courbes:**

‹‹La courbe permet de suivre l'évolution d'une ou plusieurs valeurs dans le temps, ce mode de représentation autorise la projection de tendance››[12].

[10] M. LOROY, op.cit, P76.
[11] B. DORIATH, « Contrôle de gestion en 20 fiches », Edition DONOUD, Paris, 2008, P72.
[12] A. FERNANDERZ, « L'essentiel du tableau de bord », Edition EYROLLES, France, 2007, P123.

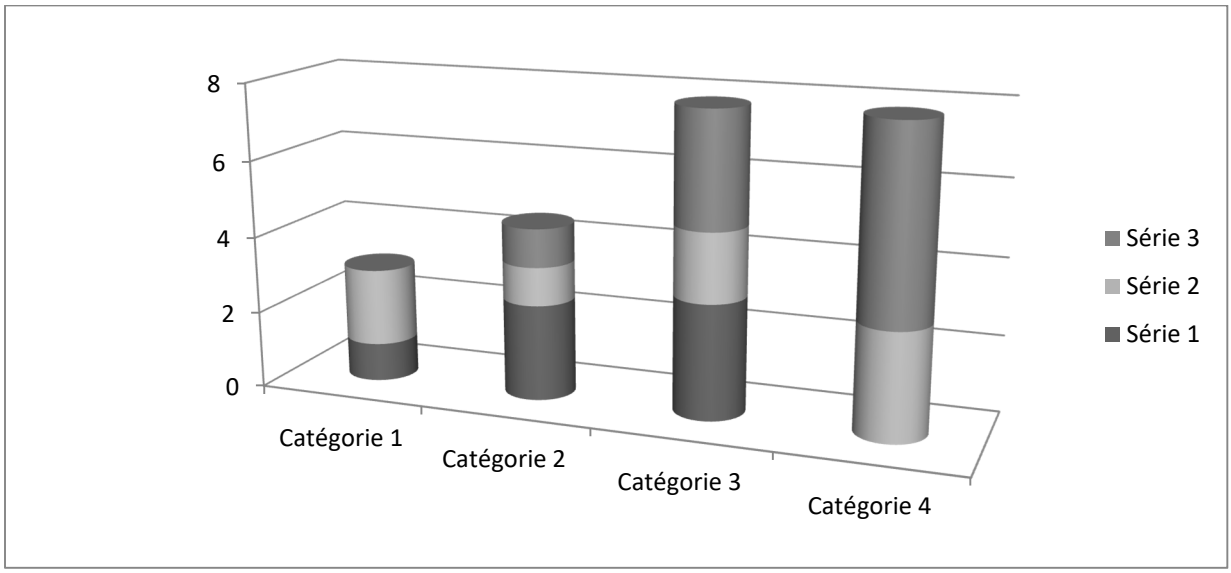
Figure N° 11 : présentation graphique d'une courbe



Source: réaliser par nous même.

- **Les histogrammes:**
  Les histogrammes sont les plus utilisés pour la comparaison de plusieurs séries pour suivre son évolution au fil du temps.

Figure N°12 : présentation graphique d'un histogramme

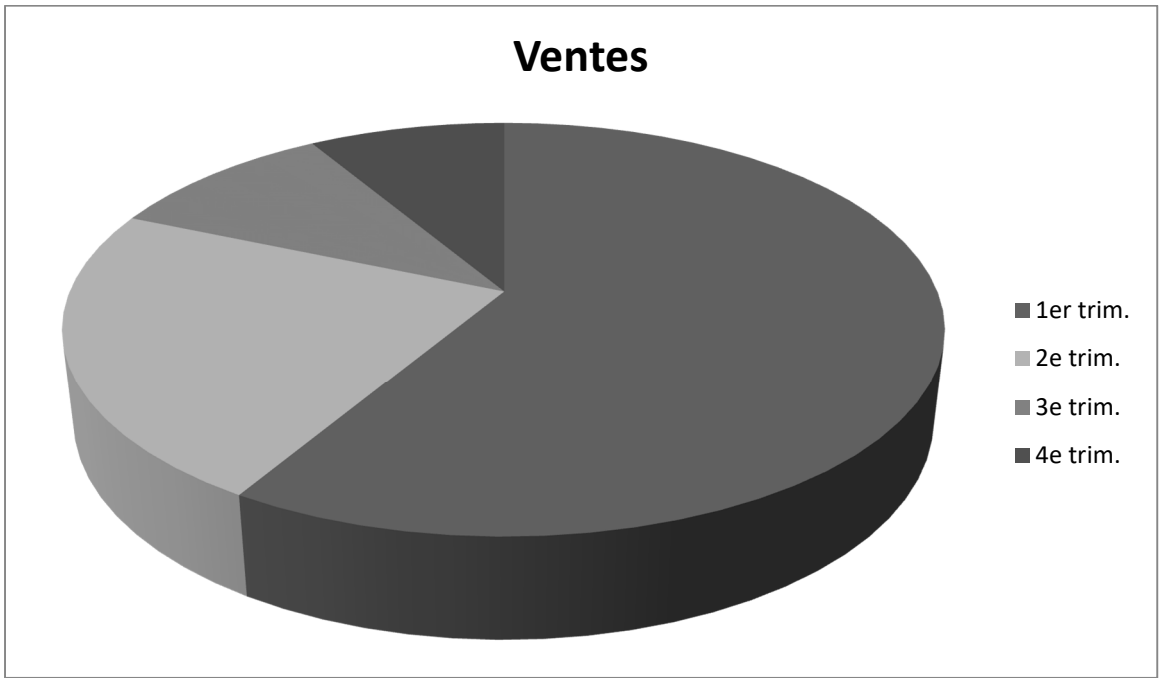


Source: réaliser par nous même.

- **Les graphiques circulaires:**

Sont les meilleurs et plus utilisent pour présentées des données relatives (pourcentage %) exemple la répartition des effectifs, la part de marché...

Figure N° 13 : présentation graphique d'une circulaire



Source: réaliser par nous même.

5. Les caractéristiques du tableau de bord

Les caractéristiques du tableau bord de gestion sont comme suite:

- **Synthétique:** le tableau de bord n'est pas un rapport et ne doit pas répondre l'ensemble de vos données. son objectif est d'être un outil de pilotage et de ce fait le surplus d'information n'a aucun intérêt.

- **Claire:** C'est la représentation des données et des informations d'une manière simple et claire permet aux utilisateurs d'éviter la manipulation, le cout d'élaboration, ainsi que avoir une idée globale avant les détails sur la situation actuelle et future de l'organisation ;

- **Cohérence :** l'information transmise au différent niveau de responsabilité doit être cohérente et complémentaire

- **Stable:** Les informations soient mise à jour en temps réel afin que le tableau de bord soit fiable.

- **Présentation chronologique :** elle permet d'observer l'évolution pour apporter d'éventuels ajustements si nécessaire

- **Comparaison avec les concurrents :** il est important de comparer vos propres résultats avec les concurrents sur la base de données accessible à des externes.

6. Le rôle de tableau de bord

Les rôles de tableau de bord sont comme suit:

6.1. Un tableau de bord est un instrument de comparaison:

Un tableau de bord est un outil de pilotage la performance de l'entreprise, a pour mission de[13]:

- Permettre de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre de la démarche budgétaire;
- Permettre de diagnostiquer les points faibles et de faire apparaître ce qui est anormal et qui a une répercussion sur le résultat de l'entreprise;
- Attirer l'attention surtout les paramètres: les points clés de la gestion et sur leur dérive éventuelle par rapport aux normes de fonctionnements prévues.

6.2.Un tableau de bord est un outil de décision et de prévision:

Un tableau de bord permet à son responsable ou utilisateur de se projeter en avant et d'obtenir ainsi des informations afin d'établir des prévisions. on attirant en permanence les responsables sur points importants de leur gestion et après l'analyse des valeurs clignotantes, cet outil contribue à la mise en œuvre des actions correctives de décision fixées par l'entreprise et à leur réalisations.

6.3.Un tableau de bord est un outil de dialogue et de communication[14]

Le tableau de bord est un support de dialogue et de communication entre responsables de différents niveaux hiérarchiques.

Au niveau de communication verticale : Tableau de bord assure le dialogue enter les différent niveaux hiérarchique; et joue le rôle d'intégrateur en permettant d'avoir à un niveau hiérarchique donnée, un langage commun en ayant tous les mêmes paramètres.

Au niveau de communication horizontale : Tableau de bord étant un outil de pilotage de la performance, arriver à communiquer les performances d'une entité aux autres entités du même niveau pour les encourager et les inciter à réaliser des performances similaires.

[13] C. ALAZARD & S. SEPARI, op-cit, P634.

[14] Rafika Bouraib née Bourokba, « tableau de bord, outils de pilotage de mesure et d'évaluation de la performance de l'entreprise, cas pratique NAFTAL », mémoire présenté en vue de l'obtention du diplôme de Magistère en science économique, Université Mouloud Mammeri de TIZI-OUZOU, Algérie, 2015, P42.

6.4.Le tableau de bord est un outil d'alerte et de diagnostic[15]

Un tableau de bord est un système d'alerte et d'actions, Permet de prendre les mesures nécessaires lorsque des écarts sont constatés. Il attire l'attention des responsables sur les plus significatifs ou exceptionnels dégagés. Ainsi alertés, ils chercheront à choisir des actions correctives adéquates. Car de cet écart, naît la mise en place de solutions.

6.5.Le tableau de bord est un outil de pilotage et de management[16]

Le tableau de bord est un outil de pilotage puisqu'il permet de définir les actions par rapport aux réalisations et aux objectifs fixés. C'est un instrument d'aide à la réflexion, qui permet d'obtenir une approche globale d'un système.

C'est un outil de **management** car il permet de suivre son action en permanence pour pouvoir informer le responsable et son équipe. **Détecter** les points forts et faibles et **interprété** les écarts (car connaitre ces problèmes, c'est aussi, s'engager à les résoudre), et **d'organiser (**rechercher la meilleure combinaison possible des ressources techniques et humaines.)

7. Les fonctions de tableau de bord

Selon **GERVAIS.M** le tableau de bord a cinq fonctions[17]:

7.1. Un système d'alerte : il permet de faire ressortir les écarts significatifs ou exceptionnels, et autorise le responsable à se focaliser sur l'anormal.

7.2. Un déclencheur d'actions ou d'enquêtes : il confirme de façon structurée les impressions du responsable et lui indique la nécessité d'entreprendre une action ou une analyse plus approfondie.

7.3. Le TBG assume une fonction de contrôle de l'autonomie conférée : la délégation de responsabilités implique de mettre à la disposition du délégant des moyens de surveillance.

7.4. Facilite la communication et la motivation : en rendant possible la comparaison et la consolidation des résultats, le TBG favorise l'échange d'informations entre les responsables (utilisation d'un langage commun).

7.5. Le tableau de bord est un outil de gestion et un instrument d'aide à la décision: il permet de contrôler la réalisation des objectifs fixés et de prendre des décisions nécessaires.

[15] Rafika Bouraib née Bourokba, Op-Cit, P 42.
[16] Rafika Bouraib née Bourokba, Op-Cit, P 42.
[17] M. GERVAISE, « contrôle de gestion », Op-Cit, P 635.

8. Les limites de tableau de bord[18]

- Les tableaux de bord sont souvent conçus de manière interne en fonction du style de gestion sans souci de comparaison avec des organisations concurrentes meilleures (benchmarking).
- Le tableau de bord est souvent figé pendant des années sans souci d'adaptation à de nouveaux besoins, de nouveaux objectifs ou moyens
- La périodicité du tableau de bord est souvent la même pour tous les services alors qu'elle peut apparaître inadaptée pour certains métiers.
- L'objectif du tableau de bord reste trop celui du contrôle sans aide au changement ou aux améliorations
- Les indicateurs utilisés sont parfois déconnectés de la stratégie globale et ne permettent pas d'orienter l'action au bon moment.

Section 02 : la démarche d'élaboration d'un tableau de bord

L'élaboration d'un tableau de bord de gestion s'avère plus aisée que la conception des autres tableaux de bord, car le modèle peut se transposer d'une entreprise à l'autre. A travers cette section nous allons aborder les principes de conception d'un tableau de bord, les étapes de conception d'un tableau de bord et les méthodes d'élaboration de ce dernier.

1. principes de conception de tableau de bord

Un tableau de bord n'est pas efficace et utile que si sa conception répond à certaines règles précise tant pour son fonctionnement que pour son contenu. La présentation des informations, si elle peut revêtir des formes variées, se doit de respecter certaines contraintes de concisions et de pertinence.

Dans ce cas, l'ensemble des tableaux de bord de l'entreprise incite au dialogue et à la motivation des responsables. Son rôle dépasse alors la stricte fonction de contrôle qu'il était censé de remplir[19].

C'est la définition même du tableau de bord qui impose ces principes de conception :

- Une cohérence avec l'organigramme ;
- Un contenu synoptique et agrégé ;
- Une rapidité d'élaboration et de transmission.

1.1. Une cohérence avec l'organigramme

Le tableau de bord doit être adapté à l'organisation de l'entreprise. Son découpage doit donc respecter le découpage des responsabilités et des lignes hiérarchiques.

Pour l'ensemble de la firme, la cartographie des tableaux de bord doit se calquer sur celle de la structure d'autorité. Cette dernière s'apparente à une pyramide où chaque responsable appartient de fait à deux équipes :

[18] C. ALAZARD & S. SEPARI, Edition d'organisation, Paris, 2003, P565.
[19] C. ALAZARD & S. SEPARI, Op. cit, P 637.

- Il reçoit une délégation de pouvoir du niveau hiérarchique supérieur et doit, périodiquement, rendre compte ;
- Il délègue au niveau inférieur une partie de son pouvoir

Cette structure oblige chaque niveau de responsabilité à trois types de communication : une communication **descendante** quand un niveau donne une délégation de pouvoir assortie d'objectifs négociés au niveau inférieur ; une communication **transversale** entre les responsable de même niveau hiérarchique et une communication **montante** quand un niveau rend compte de la réalisation des objectifs reçus

Le réseau du tableau de bord est donc une mécanique « gigogne » aux caractéristiques suivantes :

- Chaque responsable à son tableau de bord ;
- Chaque tableau de bord à une ligne de totalisation des résultats qui doit figurer dans le tableau de bord du niveau hiérarchique supérieur ;
- Chaque tableau de bord d'un même niveau hiérarchique doit avoir la même structure pour permettre l'agrégation des données ;
- L'empilage des informations des tableaux de bord doit respecter la ligne hiérarchique

Pour chaque responsable, les informations retenues concernent spécifiquement sa gestion car il en est le premier destinataire il doit y trouver les éléments dont il a besoin pour éclairer ses décisions, mais uniquement ceux dont il a accord avec la délégation qu'il a reçu.

1.2. Un contenu synoptique et agrégé

Le tableau de bord doit permettre à son utilisateur de comprendre rapidement la situation de l'entreprise à l'aide des indicateurs. Le choix de ses indicateurs est donc important. Parmi les informations possibles, il convient de sélectionner celles qui sont essentielles pour la gestion du centre de responsabilité concerné.

Cette recherche doit, par ailleurs, permettre l'addition d'informations cohérentes entre elles afin d'obtenir des indicateurs agrégés de plus en plus synthétiques.

1.3. Une rapidité d'élaboration et de transmission

Le tableau de bord sert à alerter les responsables sur leur gestion. Il doit mettre en œuvre des actions correctives rapides et efficaces. Le tableau de bord doit donc être élaboré rapidement pour pouvoir remédier très vite au problème constaté.

2. Les étapes de construction d'un tableau de bord

La mise en place d'un système de tableau de bord est un choix stratégique, car l'entreprise vise à améliorer sa réactivité et ses performances. Dans ce cas la mise en place d'un tableau de bord se résume en quatre étapes. En premier lieu, il faut définir et fixer les objectifs de l'organisation. En suite, on doit identifier les facteurs clés et succès. Puis, on choisit les indicateurs reflétant l'évolution des valeurs clés. Enfin, mise en forme du tableau de bord.

2.1. La fixation des objectifs

« Un objectifs est 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[20] ».

La fixation des objectifs est très importante pour une organisation, se fixer des objectifs revient à définir les buts que l'organisation veut atteindre, ceux-ci définissent la performance qu'elle montrer travers leur activité, l'objectif doit être précis, claire et faible, il doit faire parie de la stratégie de l'entreprise.

Un bon objectif doit être[21] :

- **Borné :** tout objectif doit impérativement être défini dans une dimension de temps. Pour chaque objectif, on établira une date ferme d'achèvement.
- **Mesurable :** pour évaluer l'accomplissement d'un objectif, il faut le mesurer. Et pour mesurer il est nécessaire de disposer d'une unité de mesure. Tout objectif doit s'exprimer en fonction d'une unité (quantité, qualité, durée….). cette unité conditionne la nature de l'indicateur et précise le rôle de l'objectif.
- **Accessible :** la valeur d'un objectif est directement dépendante des moyens mis à la disposition des responsables en charge de l'action. Cette question de la disponibilité des moyens est le point central de la réflexion du choix des objectifs. De même, on n'omettra pas d'évaluer les contraintes susceptibles d'handicaper le bon déroulement.
- **Réaliste :** quelle méthode adopter pour atteindre cet objectif ? est-elle réaliste ? peut-on en déduire distinctement des actions tout à fait à la portée des acteurs concernés?
- **Fédérateur :** dans le cas d'un groupe de travail, la grande majorité des membres, voire la totalité dans le cas le plus optimale, doit, pleinement et en toute connaissance de cause, adhérer autant à l'objectif qu'à la méthode choisie.
- **Constructif :** bien entendu, l'objectif tactique choisi servira les intérêts. Les habitudes de travail incitent à ne sélectionner que des objectifs en conformité avec les pratiques traditionnelles. Il est difficile de se débarrasser des adages du type : « on a toujours fait ainsi et ça a toujours bien marché ».

[20] C. SELMER, « concevoir le tableau de bord, outil de contrôle de pilotage et d'aide à la décision », 1° édition, Dunod, Paris, 1998, P 28.

[21] A, FERNANDEZ, « l'essentiel du tableau de bord », édition d'Organisation, groupe Eyrolles, Paris, 2005, P 42-43.

Tableau N°04 : les critères d'un bon objectif

Un bon objectif est :	
Borné	La date d'échéance est connue
Mesurable	L'unité de mesure est connue
Accessible	Les moyens sont disponibles, les contraints ne sont pas insurmontables
Réaliste	La méthode d'accès est toute à fait applicable
Fédérateur	Un maximum d'acteurs est d'accord avec la poursuite de cet objectif
Constructif	Il contribue à l'accession à la finalité globale

Source : A. FERNANDEZ, « l'essentiel du tableau de bord », édition d'Organisation, groupe Eyrolles, Paris, 2005, P 53.

2.2.Identification des facteurs clés de succès

Cette deuxième étape est la plus délicate dans la démarche de construction du tableau de bord, elle consiste à déterminer les facteurs clés de succès nécessaire à la réalisation des objectifs. Autrement dit, cette détermination consiste à retenir les sous-objectifs à suivre, afin d'atteindre les objectifs globaux. On possède 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 facteurs clés doit aboutir à[22] :

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

2.3. La recherche des indicateurs pertinents

Trouver les indicateurs est l'étape la plus importante, car elle demande une réflexion afin de trouver les indicateurs les plus adaptés pour mesurer les facteurs clés identifier au préalable.

Un indicateur est un élément ou un ensemble d'élément d'informations significatives, un indice représentatif, une statistique ciblé 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[23].

[22] P. IRIBARNE, « les tableaux de bord de la performance », Dunod, Paris, 2003, P 56.
[23] P.VOYER, « tableau de bord de gestion et indicateurs de performance », Edition PADIE, Québec, 2006, P 61.

Un indicateur pertinent doit être dans les conditions suivantes[24] :

1. **Mesure t-il l'objectif à suivre ?** l'indicateur choisi doit mesurer la performance en fonction de l'objectif.
2. **Est-il fiable ?** seules les informations dignes de confiance sont susceptibles de contribuer à l'aide à la décision. Un utilisateur ne perdra jamais de décision après lecture d'une information dont il n'est pas sûr. Tant que la fiabilité de l'information n'est pas établie, il est inutile de l'utiliser pour construire un indicateur.
3. **Incite t-il à décider ?** un indicateur ne se contente pas de constater une situation. L'enseignement délivré par l'indicateur doit permettre de décider en temps et en heure.
4. **Puis-je construire sans trop de difficultés ?** autrement dit, est-ce que les informations à la construction de l'indicateur sont disponibles ? il est inutile d'envisager de construire un indicateur tant que les informations clés restent inaccessibles. Ainsi, nous aimerons tous disposer d'un utilisateur mesurant les efforts de prospection de notre principal concurrent. Pour obtenir cette information, il faut rester dans le domaine du possible et de l'accessible.
5. **Sera-t-il toujours rafraîchi à temps ?** décider en temps et en heure est primordial. Encore faut-il que l'indicateur délivre une information suffisamment fraîche pour laisser le temps à la décision. Chaque type d'information à son propre cycle. Le rafraîchissement doit être selon ce cycle.
6. **L'information est délivrée à coût acceptable :** la collecte d'information est loin de représenter un coût négligeable. Pour récupérer des informations jugées comme essentielles, il faudra quelquefois déployer des efforts plus que conséquents (mise en place d'une infrastructure spécifique, abonnement auprès d'une banque de données, travaux de mise en forme des données…). Il est important d'évaluer ce coût au préalable. Il est alors curieux de constater qu'après lecture du devis bon nombre d'informations semblent moins indispensable.

Tableau N°05 : les critères d'un bon indicateur

Un bon indicateur :	
Il mesure l'objectif à suivre	Il mesure la performance selon l'objectif
Il est fiable	Il n'utilise que des données dignes de confiance
Il incite à décider	A sa lecture, le décideur sera en mesure d'agir
Il est aisément constructible	Aucune difficulté majeure n'handicape sa réalisation
Il est rafraîchi à temps	L'information délivrée est toujours à jours pour permettre une réelle prise de décision
Il est réalisable à un coût acceptable	Le coût de réalisation sera toujours confronté à la valeur décisionnelle du message porté par l'indicateur

[24] A. FERNANDEZ, OP-Cit, P 58.59.

Source : A. FERNANDEZ, « l'essentiel du tableau de bord », édition d'Organisation, groupe Eyrolles, Paris, 2005, P 67.

- **La grille de choix des indicateurs**

Figure N°14 : la grille de choix des indicateurs

indicateur	Objectif visé	Fiable	Incite l'action	constructible	rafraîchissement	Coût acceptable
Indicateur 1						
Indicateur 2						
Indicateur 3						
….						

Source : A. FERNANDEZ, « l'essentiel du tableau de bord », édition d'Organisation, groupe Eyrolles, Paris, 2005, P 59.

2.4.Mise en forme du tableau de bord

Une bonne mise en forme du tableau de bord permet à son utilisateur dés le premier regard d'avoir une information précise sur l'état d'avancement des objectifs fixés par l'entreprise. Donc il est conseillé d'utiliser tous les moyens disponibles pour simplifier sa présentation, afin de faciliter aux dirigeants la prise de décisions pertinentes qui permettra de maitriser ses activités.

Dans tous les cas, les informations qui le composent doivent être compréhensibles en un coup d'œil, pour cela l'utilisation des graphiques (courbes, secteurs, histogrammes…) est très utile.

Le tableau de bord doit être établi à une fréquence suffisante pour permettre au resonsable de réagir à temps. La fréquence ne doit cependant pas être trop élevée, prenant en compte le temps de réaction du système afin de mesurer par les indicateurs l'impact des mesures des entreprises avant toute autre réaction[25].

3. Méthode d'élaboration d'un tableau de bord

Dans cette section, nous allons aborderons les différentes méthodes d'élaboration d'un tableau de bord, à savoir, la méthode GIMSI, JANUS, OVAR, et méthode de 5 étapes et 15 outils.

3.1. La méthode GIMSI

A.Fernandez a mis en place la méthode GIMSI pour la conception des tableaux de bord de pilotage.

[25] B. DORIATH, Op-Cit, P141.

L'acronyme « **GIMSI** » signifie :

- **G : Généralisation :** cette méthode est utilisée dans différents domaines.
- **I : Information :** l'accès à l'information pertinente est le fondement de l'aide à la décision
- **M : Méthode et Mesure :** le principe de cette méthode est la mesure.
- **S : Système et Systématique :** cette 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 signification des premières lettres de la formule suivante :

Généralisation de l'accès aux **I**nformations décisionnelles en s'appuyant sur une **M**éthodologie d'inscription **S**ystématique facilitant l'expression des **I**ndividualités de l'entreprise[26].

GIMSI est une méthode de conception globale de pilotage et de mesure de la performance. Cette méthode est structurée en 10 étapes bien identifiées et regroupées en quatre phases thématiques. Chacune de ces étapes traitant une préoccupation spécifique du projet et empreinte un seuil identifiable dans l'avancement du système, comme l'indique le tableau suivant :

[26] A. FERNANDEZ, « les nouveaux tableaux de bord des managers », 6°édition, Eyrolles, Paris, 2013, P116.

Tableau N°06 : les dix étapes de la méthode GIMSI

Phase	N°	Etapes	Objectifs
Identification Quel est-le contexte ?	1	Environnement de l'entreprise	Analyse de l'environnement économique et de la stratégie de l'entreprise afin de définir le périmètre et la portée de projet.
	2	Identification de l'entreprise	Analyse des structures de l'entreprise pour identifier les processus, les activités et les acteurs concernés.
Conception Que faut-il faire ?	3	Définition des objectifs	Sélection des objectifs tactiques de chaque équipe.
	4	Construction du tableau de bord	Définition de tableau de bord de chaque équipe.
	5	Choix des indicateurs	Choix des indicateurs en fonction des objectifs choisis.
	6	Collecte des informations	Identification des informations nécessaires à la construction des indicateurs.
	7	Le système de tableau de bord	Construction du système de tableau de bord, contrôle de la cohérence globale.
Mise en œuvre Comme le faire ?	8	Le choix des progiciels	Elaboration de la grille des sélections pour le choix des progiciels adéquats.
	9	Intégration et déploiement	Implémentation des progiciels, déploiement à l'entreprise.
Amélioration permanente Le système correspond-il toujours aux attentes ?	10	Audit	Suivi permanent du système.

Source : A. FERNANDEZ, « les nouveaux tableaux de bord des managers », 6° édition, édition d'Organisation, Groupe Eyrolles, Paris, 2013, P 119.

3.2. La méthode de JANUS

La méthode JANUS est une méthode proposée par **C. Selmer** dans son ouvrage intitulé « concevoir le tableau de bord ». Elle se caractérise par sa simplicité dans son processus de mis 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 présente comme suit[27] :

- **Jalonner les étapes du projet :** Déterminer les grandes orientations du projet, concevoir des tableaux de bord et mettre en place une gestion de 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.
- **Nommer les liens entre performance et pilotage :** C'est identifier les déterminants de la performance et poursuivre la démarche de recherche d'indicateurs 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.

3.3. La méthode OVAR

La méthode OVAR (**O**bjectifs, **V**ariables d'**A**ction **R**esponsable) est une méthode française qui a été inventée et enseignée dés 1981 par trois professeurs du groupe **HEC** : Daniel Michel, Michel Fiole et Hugues Jordan.

C'est une démarche de pilotage de la performance en déclinant les objectifs poursuivis à chaque niveau de responsabilité, et en s'assurant que les axes stratégiques sont en concordance avec les plans d'action grâce au suivi de variables d'action. Cette méthode consiste à déterminer pour un objectif donné, toutes les variables d'action et les indicateurs correspondants.

[27] C. SELMER, OP-Cit, P 29.

La méthode OVAR peut répondre à trois types de besoins, sont[28] :

- **Piloter la performance :** il s'agit 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 « ou 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 opérationnelles concrètes aux différents niveaux de responsabilités.

La méthode OVAR est composée de quatre étapes importantes, sont[29] :

- Délimitation des objectifs et des variables d'action ;
- Délimitation des responsabilités ;
- Sélection des indicateurs ;
- Mise en forme des tableaux de bord.

3.3.1. Délimitation des objectifs et des variables d'action

Compte tenu de la mission de l'entité organisationnelle :

- ✓ On détermine les objectifs de cette entité (**O)** ;
- ✓ On identifie les variables d'action (**VA**).

Selon **P. Guennou** : « la variable d'action est le facteur ou l'ensemble de facteurs sur lequel agir de faire évoluer tout ou partie d'un processus[30] ».

Une grille d'analyse est élaborée entre variables d'action et objectifs pour tester leurs cohérences.

3.3.2. Délimitation des responsabilités

Pour chaque niveau de responsabilité, il s'agit d'articuler les objectifs stratégiques et les plans d'action des différents niveaux hiérarchiques, de repérer la cohérence ou les conflits entre les différents objectifs et leurs variables d'action, à partir d'une grille :

	Objectif 1	Objectif 2	Objectif 3	…
Variable d'action 1				
Variable d'action 2				

3.3.3. Sélection des indicateurs

[28] M. FIOL & ALL, « renforcer la cohérence d'une équipe », édition Dunod, Paris, 2004, P 450.
[29] TABET Feriel, « le tableau de bord comme outil de pilotage de la performance de l'entreprise », mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention du diplôme de master en science de gestion, Université A MIRA BEJAIA, ALGERIE, 2019, P26.
[30] C. BONNEFOUS & A. COURTOIS, Op-Cit, P 152.

- ✓ Choix des indicateurs pertinents, quantitatifs, et qualitatifs, de résultat et fraction.
- ✓ Confrontation aux données disponibles.

3.3.4. Mise en forme des tableaux de bord

- ✓ Choix de la présentation.
- ✓ Réalisation de la maquette.
- ✓ Informatisation.

3.4. La méthode 5 étapes et 15 outils

La méthode de conception des tableaux de bord en 5 étapes et 15 outils proposée par Alain FERNANDEZ dans son ouvrage répond aux exigences d'une entreprise actuelle, elle est particulièrement adapté a la structure légères en environnement concurrentiel, dans cela nous allons détaillées les 5 étapes incontournables pour tous les projets et présenter les 15 outils à connaitre pour mener à son terme cette entreprise[31].

- ➢ **Etape 01 : sélectionner les axes de progrès**

Dans cette étape il faut définir les axes de progrès les plus profitables en tenant compte des spécificités de l'entreprise, de son marché et des moyens disponible. Comment orienter la démarche projet en tenant compte du marché en termes de contexte concurrentiel et des potentialités client, des spécifiés de l'entreprise et des moyens disponibles.

Les outils utilisés dans cette étape sont les suivants :

- **Outil 01 :** identifier les principales sources de revenues

  Cet outil permet d'apporter des réponses précises aux questions suivantes : d'où proviennent les gains de l'entreprise ? Quels sont les clients les plus rentables ? Quels sont les produits les plus profitables ?

- **Outil 02 :** situer l'entreprise sur son marché

  Cet outil permet d'identifier le positionnement de l'entreprise sur son marché, de la concurrence, des menaces potentielles et des perspectives de croissance.

- **Outil 03 :** évaluer les attentes des clients

  Cet outil permet de mieux connaitre ce que pensent les clients de l'entreprise, quels sont leur attentes ? Comment définir leurs barèmes de valeur ?

- **Outil 04 :** repérer les principaux leviers

  Cet outil permet d'identifier avec précision les leviers dont disposent l'entreprise, ses forces et ses faiblesses, et plus précisément de repérer les leviers stratégiques sur lesquels agir pour dépasser la concurrence.

- **Outil 05 :** évaluer et choisir les axes de progrès

[31] A. FERNANDEZ, « l'essentiel du tableau de bord », 4°édition, Eyrolles, Paris, 2013, P 17.

Cet outil permet d'identifier les meilleurs axes de progrès, pour qualifier ces derniers nous retiendrons cinq critères :

- Impact sur le client ;
- Impact sur la concurrence ;
- Cout d'investissement ;
- Cout de fonctionnement ;
- Durée de la réalisation.

➢ **Etape 02 : déterminer les points d'intervention**

Dans cette étape il s'agit d'identifier exhaustivement les activités et processus critiques au sens des axes progrès sélectionnés.

Cette étape utilise un seul outil qui est :

- **Outil 06 :** identifier les processus et les activités critiques

Cet outil permet de répondre à cette question : Quelles sont les activités et processus concernés par la démarche de progrès ?

➢ **Etape 03 : choisir les objectifs**

Dans cette étape il faut sélectionner les meilleurs objectifs pour et par tous les acteurs et groupes d'acteur concernés au premier plan par la démarche de progrès.

Pour réaliser cette étape il faut suivre ces trois outils :

- **Outil 07 :** choisir les objectifs ;
- **Outil 08 :** mesurer les risques ;
- **Outil 09 :** élaborer les plans d'action.

➢ **Etape 04 : choisir et construire les indicateurs**

Cette étape consiste à sélectionner les indicateurs les plus pertinents et tenant compte des objectifs à suivre, du contexte et des habitudes de travail de décideur. Comment identifier et bâtir les indicateurs pertinents les mieux adaptés pour chaque responsable ou groupe de responsables en fonction des objectifs sélectionnés à l'étape précédente, du contexte spécifique, des besoins propres et habitudes de chacun et de la démarche adoptée.

Les deux outils utilisés par cette étape, sont :

- **Outil 10 :** choisir les indicateurs ;
- **Outil 11 :** présenter l'indicateur sur le poste de travail.

➢ **Etape 05 : bâtir et maintenir le tableau de bord**

Structurer le tableau de bord afin qu'il soit utilisable et utilisé. Pour cela on adoptera les règles ergonomiques fondamentales pour bâtir le tableau de bord d'un seul coup d'œil.

Cette étape a 4 outils, sont :

- **Outil 12 :** adopter les principes ergonomiques de conception des interfaces visuelles ;
- **Outil 13 :** construire le tableau de bord ;
- **Outil 14 :** organiser le tableau de bord ;
- **Outil 15 :** maintenir le tableau de bord.

Tableau N°07 : méthode de 5 étapes et 15 outils

Etape	Objectifs	Outils
Etape 01 Sélectionner les axes de progrès	• Identifier les principales sources de revenus ; • Situer l'entreprise sur le marché ; • Evaluer les attentes des clients ; • Repérer les principaux leviers ; • Evaluer et choisir les axes de progrès.	Outil N°1 Outil N°2 Outil N°3 Outil N°4 Outil N°5
Etape 02 Déterminer les points d'intervention	• Identifier les processus et les activités critiques.	Outil N°6
Etape 03 Sélectionner les objectifs	• Choisir les objectifs ; • Mesurer les risques ; • Elaborer les plans d'action.	Outil N°7 Outil N°8 Outil N°9
Etape 04 Sélectionner les indicateurs	• Choisir les indicateurs ; • Présenter l'indicateur sur le poste de travail.	Outil N°10 Outil N°11
Etape 05 Structurer le tableau de bord	• Adopter les principes ergonomiques de conception des interfaces visuelles ; • Construire le tableau de bord ; • Organiser le tableau de bord ; • Maintenir le tableau de bord.	Outil N°12 Outil N°13 Outil N°14 Outil N°15

Source : A. FERNANDEZ, « l'essentiel du tableau de bord », 4°édition, Eyrolles, Paris, 2013, P 18.

Section 03 : le tableau de bord prospectif

La rencontre de la nécessité impérieuse de bâtir un potentiel concurrentiel à long terme et de l'obligation de perpétuer le modèle de comptabilisation au coût historique et de présentation de l'information financière a donné naissance à une nouvelle démarche qui s'appel le tableau de bord prospectif (TBP).

Dans cette section on va étudier le tableau de bord prospectif, et pour cela on va tout d'abord faire un aperçu historique de celui-ci, le définir, puis on va présenter son architecture, ses principales fonctions et ses avantages et inconvénients, et pour finir on va faire une comparaison entre le TBG et TBP.

1. Aperçu historique sur le tableau de bord prospectif

Le tableau de bord prospectif (balanced scorecard), ou tableau de bord équilibré à été introduit dans le début des années 90 plus exactement en 1992 par Rober S Kaplan professeur à l'école de commerce d'Harvard accompagné par le consultant en management David Norton.

Le tableau de bord prospectif est essentiel au pilotage de la stratégie d'une entreprise, c'est une méthode qui vise à mesurer les activités d'une organisation selon quatre axes : l'axe financier, celui des performances vis-à-vis des clients, celui des processus internes et celui de l'apprentissage organisationnel.

2. Définition d'un tableau de bord prospectif

Avant de définir et expliqué cet outil, on va d'abord expliquer l'indication de son nom[32] :

- **Pourquoi « prospectif » ? :** les outils classiques reposent grandement sur une vision financière de la stratégie, une vision construite avec les chiffres du passé. Kaplan et Norton livrent une tout autre vision, projetée sur l'avenir.
- **Pourquoi « balanced » ? :** la signification de ce terme est « équilibré » - en effet, le tableau s'équilibre entre les indicateurs financiers et les non-financiers.

Il existe de nombreuses définitions du tableau de bord prospectif présentées par plusieurs acteurs, parmi eux on cite :

Selon KAPLAN. R. S et NORTON. D « le tableau de bord prospectif fournit aux dirigeants un cadre de travail complet pour traduire le projet d'avenir et la stratégie de l'entreprise en un ensemble cohérent d'indicateurs de la performance, il décline la mission et la stratégie en objectifs et en mesures qui s'inscrivent sur quatre axes : l'axe financier, celui des performances vis-à-vis des clients, celui des processus internes et celui de l'apprentissage

[32] https://www.manager-go.com/finance/balanced-scorecard.htm. Consulté le: 02/06/2022 à 22h23.

organisationnel. Il s'appuie sur des indicateurs pour faire connaître aux salariés les déterminants de la performance présente et future ».[33]

Selon HORNGREN. C et all « le BSC exprime la vocation et la stratégie de l'organisation par un ensemble complet d'indicateurs de performance qui fournit le cadre de la mise en œuvre de la stratégie. Il ne s'intéresse pas seulement à la réalisation d'objectifs financiers. Il mesure la performance de l'organisation sur quatre axes fondamentaux : le financier, les clients, les processus internes et l'apprentissage et l'innovation ».[34]

Selon Bouin. X « le tableau de bord prospectif est un système de mesure de performance permettant de suivre le fonctionnement de l'organisation au-delà des seuls résultats financiers, et met en évidence les relations de cause à effet entre performance opérationnelle et résultats stratégiques ».[35]

A cet effet, on peut dire que le tableau de bord prospectif est un outil de mesure de performance et de gestion stratégique utilisée pour identifier et améliorer diverse fonctions internes de l'entreprise et les résultats externes qui en découlent.

3. Les quatre perspectives du TBP

Dans la conception classique de Kaplan et Norton, l'ensemble du TBP s'articule autour de quatre axes inter reliées et complémentaires qui sont[36] :

3.1.L'axe financier

Le tableau de bord prospectif s'appuie toujours sur les indicateurs financiers pour évaluer efficacement les effets économiques quantifiables des actions passées. Ils permettent de déterminer si les intentions et la mise en œuvre de la stratégie contribuent à améliorer le résultat financier. En général, les objectifs financiers portent sur la rentabilité, mesurée par exemple par le bénéfice d'exploitation, le retour sur les capitaux engagés ou, plus récemment, par la valeur ajoutée économique. Ils peuvent aussi viser une croissance rapide du chiffre d'affaire ou la génération de liquidités.

3.2.L'axe client

Grâce la cet axe du TBP, les managers identifient les segments de marché visés par leur département, ainsi que les indicateurs de performance sur ses segments cibles. L'axe client comprend généralement plusieurs indicateurs génériques de ce que doit être le résultat d'une stratégie clairement formulée et mise en œuvre avec rigueur. Cet axe doit aussi comporter des indicateurs spécifiques qui mesurent la pertinence de la prestation pour les clients cibles.

[33] R. S. KAPLAN & D. P. NORTON, « le tableau de bord prospectif », édition d'Organisation, Paris, 2003, P 36-37.
[34] C. Honrgren, A. Bhimani, S. Datar, et G. Foster, « contrôle de gestion et gestion budgétaire », 3° édition, Pearson Education, Paris, 2006, P 101.
[35] X. Bouin, « les nouveaux visages du contrôle de gestion : outils et comportement », 2° édition, Dunod, Paris, 2004, P 99.
[36] R. S. KAPLAN & D. P. NORTON, OP-Cit, P38-41.

Les indicateurs clients permettent aux managers de formuler la stratégie de marché qui produira la formance financière optimale dans le futur.

3.3.L'axe processus internes

Les dirigeants s'appuient sur cet axe pour identifier les processus clés de l'entreprise, ceux où elle doit exceller, car ils lui permettent :

- D'offrir une prestation qui attirera et fidélisera les clients des segments de marché ciblés ;
- D'assurer aux actionnaires le rendement financier qu'ils attendent.

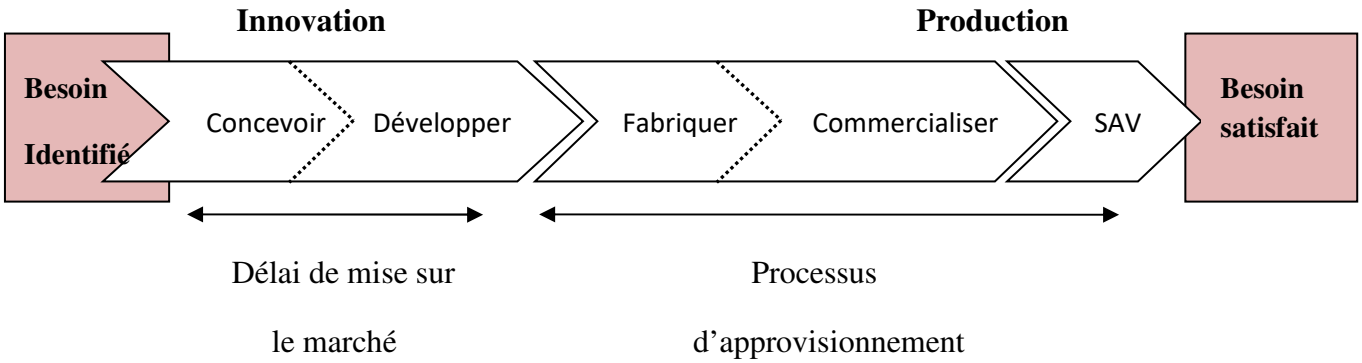
Ces indicateurs se focalisent sur les processus qui auront la plus forte incidence sur la satisfaction des clients et la réalisation des objectifs financiers de l'entreprise.

Cet axe révèle deux différences fondamentales entre la démarche du tableau de bord prospectif et celle des systèmes classiques de mesure de la performance, dont le rôle est de surveiller et d'améliorer les processus existants. Ils vont parfois au-delà du seul aspect financier en incorporant des indicateurs de qualité et de temps, mais ils restent axés sur l'amélioration des processus existants. Le TBP met en lumière des processus entièrement nouveaux, que l'entreprise doit parfaitement maîtriser pour atteindre les objectifs qu'elle s'est fixée, tant financiers qu'à l'égard de ses clients.

La seconde différence est l'incorporation des processus d'innovation dans cette catégorie d'indicateurs. Les systèmes classiques de mesure de la performance se focalisent sur les processus qui entrent dans la fourniture des produits et services existants aux clients existants.

Kaplan et Norton présentent les processus fondamentaux dans le modèle suivant :

Figure N° 15 : la chaîne de processus



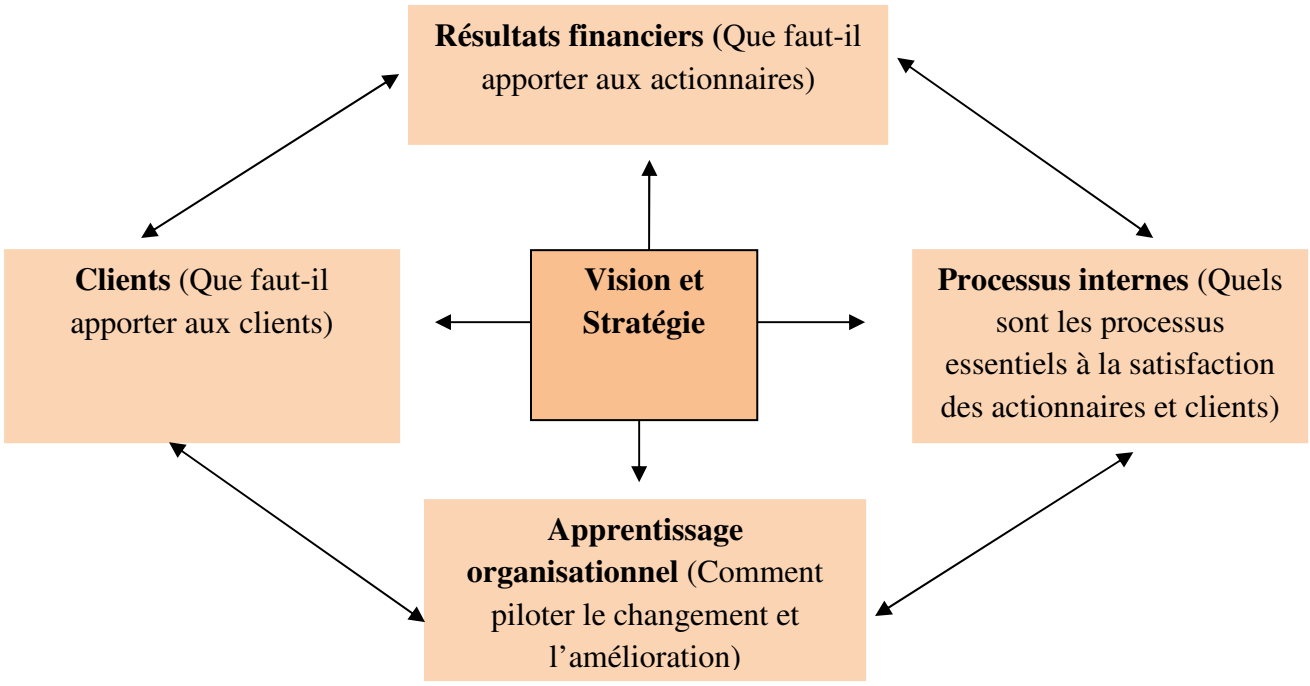
Source : Robert S. Kaplan et David P. Norton, « la tableau de bord de prospectif », édition d'Organisation, Paris, 2003, P 40.

3.4.L'axe d'apprentissage organisationnel

Cet axe concerne les infrastructures que l'entreprise doit mettre en place pour améliorer la performance et générer la croissance à long terme. L'apprentissage organisationnel a trois composantes : les hommes, les systèmes et les procédures. Il permet d'identifier l'écart entre les capacités actuelles et celles nécessaires pour une véritable avancée de la performance. Pour combler ce fossé, les entreprises doivent investir afin de donner de nouvelles compétences à leurs salariés, d'améliorer les systèmes d'information et d'ajuster les procédures et les pratiques.

Le TBP traduit la vision et la stratégie de l'entreprise en objectifs et en indicateurs articulés autour de l'ensemble cohérent formé par les quatre axes. Il permet de suivre à la fois les résultats souhaités et les processus qui permettent de les atteindre.

Figure N° 16 : les quatre axes du TBP



Source : Robert S. Kaplan et David P. Norton, « using the Balanced Scorecard as a strategic managment system », Harvard Business Review (janvier-février 1996), P. 76.

4. Les caractéristiques du tableau de bord prospectif

Le tableau de bord prospectif dispose de trois caractéristiques[37] :

- 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.

[37] Germain Christophe, « tableau de bord », édition éthique, Lille, 2003, P 52.

5. Avantages et inconvénients du tableau de bord prospectif

D'après tout ce qui a été développé sur les TBP, on peut déduire les avantages et les inconvénients suivants[38] :

5.1.Les avantages

- Le TBP présente de nombreux atouts pou piloter et mesurer la performance ainsi que pour aligner les plans d'action avec les objectifs stratégiques ;
- En offrant une vue globale, équilibrée et synthétiques 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, qu'ils soient financiers ou opérationnels ;
- Le TBP rend aussi les réunions mensuelles ou trimestrielles du comité de direction plus efficaces puisque celles-ci ne servent plus uniquement à résoudre les problèmes opérationnels, mais aussi à discuter de la stratégie ;
- Le TBP a aussi des potentialités importantes dans le cadre du management stratégique : la majorité des entreprises ayant conçu et implémenté un TBP l'on fait au départ pour revoir leur méthode de mesure de la performance. Ensuite, elles l'ont fait vivre et évoluer pour en faire un véritable système de gestion stratégique.

5.2.Les inconvénients

- L'utilisation complète de ses potentialités en tant que véritable système de management stratégie peut nécessiter un temps d'adaptation pouvant aller de quelque mois à deux ou trois années ;
- Le coût de conception, d'implémentation, le suivi et les diverses adaptations nécessaires pour le faire vivre constitue aussi fréquemment un frein important ;

Ainsi, étant donné que le TBP requiert la collecte et le traitement de bon nombre de données, les systèmes d'informations vont devoir être adaptés.

6. Les étapes de construction d'un tableau de bord prospectif

Pour construire un tableau de bord prospectif ou balanced scorecard faut suivre ses étapes[39] :

- Définir les objectifs de la stratégie, à partir de la vision stratégique de l'entreprise ;
- Décomposer ces objectifs selon les axes du tableau de bord prospectif ;
- Collecter les informations selon la périodicité choisie pour chaque indicateur ;
- Déterminer la manière d'analyse et d'utiliser le tableau pour un pilotage dynamique de l'entreprise.

7. Comparaison entre le TBG et le TBP

Dans le tableau suivant, nous allons présenter les points communs et les différences entre le tableau de bord de gestion et le tableau de bord prospectif :

[38] N. Wilfried et A. Chanteux, « les tableaux de bord et bisness plans », revue de la chambre de commerce et industrie de Wallonie, Bruxelles, 2005, P 343.
[39] C. Alazard et S. Sépari, 2001, Op-cit, P 605.

Tableau N°08 : tableau comparatif entre le TBG et TBP

Balanced scorecard	tableau de bord de gestion
Points communs :	
• Combinaison d'informations financières et non financières. • Recherche d'informations ne se contentant pas de constater les résultats à postériori, mais permettant de prendre des décisions a temps. • Limitation du nombre d'informations pour ne pas disperser l'attention.	
Les différences :	
• Modèle reposant sur des facteurs performance et des relations causales prédéfinis.	• Aucun modèle préétabli. Chaque responsable effectue les analyses nécessaires pour découvrir les facteurs de succès qui lui sont pertinents.
• Démarche « top Down ». les objectifs et cibles sont déclinés et imposés du niveau supérieur au niveau inférieur.	• Démarche à la foi « top Down » et « Bottom Down ». concertation et négociation. Les responsables déterminent eux-mêmes les variables à mesurer dans leurs domaines pour atteindre les objectifs fixés par l'échelon supérieur.
• Objectifs majeurs : calcul des rémunérations.	• Objectif majeur : apprentissage.
Sous-jacentes cultures :	
• Logique de contrat----le modèle explicite et clarifie les termes du contrat.	• Logique de caste et d'honneur, propre à chaque caste---imposer un modèle d'analyse et de comportement à un responsable revient a nier son sens de l'honneur.
• Statut social fondé sur les résultats obtenus---la mesure des performances du manager doit être juste et fiable.	• Statut social fondé sur les diplômes et le cursus scolaire---faible besoin d'un système de mesure de la performance et d'intéressement.
• Pragmatisme---préférence pour les outils prêts a l'emploi.	• Intellectualisme---importance accordée au processus de construction du tableau de bord.
• Faible protection sociale---le salarié a besoin de certitudes sur les objectifs de l'entreprise et sa contribution à leur réalisation.	• Forte protection sociale---faible besoin de sécurisation par rapport à la direction de l'entreprise.

Source : A. BHIMANI, S. DATAR, G. FOSTER, C. HORNGREN, « contrôle de gestion et gestion budgétaire », édition Pearson Education, Paris, 2006, P 98.

Conclusion

Ce chapitre nous a permis de mieux comprendre le tableau de bord de gestion, qui est un outil important que doit avoir tout chef d'entreprise pour mieux piloter son entreprise. Le tableau de bord aide les responsables à prendre les bonnes décisions pour atteindre l'objectif fixé par l'organisation. Son élaboration dans une entreprise permet la mesure de toutes les formes de performance, le tableau de bord est un outil qui se doit être facile à lire et efficace.

Ce chapitre nous a permis aussi de présenter le tableau de bord prospectif (Balanced Scorecard), ainsi que ses différents axes de succès pour bien piloter la performance de l'entreprise.

Dans le chapitre suivant, nous allons essayer d'élaborer un tableau de bord de gestion au sein de l'entreprise NAFTAL district GPL de Bejaia.

CHAPITRE 03 :

Elaboration d'un tableau de bord de gestion au sein de l'entreprise -NAFTAL-

Introduction

NAFTAL GPL est un acteur principal du marché domestique de commercialisation et de distribution des produits pétroliers (gaz, pétrole), elle vise la consolidation de sa position de leader sur le marché national et son approvisionnement régulier.

Ce chapitre est subdivisé en deux sections, dans la première on va présenter l'organisme d'accueil qui est l'entreprise NAFTAL district GPL ou s'est déroulé notre stage pratique, et dans la seconde section on va essayer d'élaborer un tableau de bord de gestion a partir des données internes de l'entreprise.

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil « NAFTAL »

L'activité économique induit la création d'entreprises diverses. Celles-ci correspondent en théorie économique à des entités autonomes dont la fonction principale est de produire des biens et services destinés à être vendus sur un marché pour réaliser un profit. De nombreux critères interviennent dans la distinction des entreprises les unes des autres pour ce faire nous tenterons de présenter à travers ce chapitre l'entreprise NAFTAL et district GPL de Bejaia.

La présentation de l'entreprise NAFTAL se fera à travers l'historique de l'entreprise, sa situation géographique, son organisation et ses missions.

I- Présentation de NAFTAL

1. Historique et situation géographique

L'entreprise ERDP entreprise de raffinage et de distribution des produits pétroliers a été créée le 6 Avril 1980 par décret N°80/101, issue de « SONATRACH ». Entrée en activité le 01 Janvier 1982, elle est chargée de l'industrie de raffinage et de distribution des produits pétroliers sous le sigle de « NAFTAL », dont le siège est transféré à CHERAGA (direction générale), Suite à la séparation de l'activité de raffinage de l'activité de distribution.

La création est l'évolution de NAFTAL peuvent être présentées sous forme de trois étapes essentielles 1984,1987et 1998.

- **En 1984 :** SONATRACH restructurée à donnée naissance à plusieurs entreprises nationales : NAFTEC, ENIP, ENPC et NAFTAL qui est l'unité de distribution des produits pétroliers et dérives.

- **En 1987 :** NAFTAL est désormais chargé de la commercialisation et la distribution des produits pétroliers et dérivés.

- **En 1998 :** Elle change de statut est devient SPA (société par action) 100% de SONATRACH avec un capital de 15 650 000 000 DA. Au début de l'année 2000, cette unité (NAFTAL) se répartie en deux zones biens distinctes ; zone GPL (gaz de pétrole liquéfié) et zone CPLB (carburant, lubrifiant, pneumatique et bitumes).

La structure centrale de NAFTAL est située à CHERAGA, elle est subdivisée en dix neufs districts GPL ; KHROUB, SKIKDA, ORAN, BECHAR, SETIF, BATNA, ALGER, OUM EL BOUAGUI, SAIDA, BOURDJ BOUARIRIDJ, TIARET, BLIDA, BOUIRA, DJELFA, HASSI MESSOUD, TIZI OUZOU, DMR, et BEJAIA.

Tableau N°09 : présentation de l'organisme d'accueil

Dénomination	NAFTAL(GPL)
Capital social	15 650 000 000 DA
Forme juridique	Société par action (SPA)
Structure central	CHERAGA
Date de création	La création et l'évolution du NAFTAL présenté par trois étapes 1984, 1987 ET 1998
Actionnaire	Serport SPA 100% DE SONATRACH

Source: réalisation par nous même à partir des documents internes de NAFTAL (GPL).

2. Missions et objectifs de NAFTAL

La mission principale de NAFTAL est la commercialisation et la distribution des produits pétroliers raffinés sur le marché national, notamment ; le GPL (gaz de pétrole liquéfié), Les carburants et lubrifiants y compris ceux destinés à l'aviation et la marine, solvant, aromatiques, paraffinés, bitumes et pneumatiques. Elle intervient aussi dans la formulation des bitumes, distribution, stockage et commercialisation des carburants, GPL, lubrifiants et GPL/carburants spéciaux, et le transport des produits pétroliers.

A fin de mener à terme sa mission principale, NAFTAL s'est tracé les objectifs suivants :

- organiser et développer la commercialisation et la distribution de produits pétroliers ;
- stocker, transporter, et/ou faire transporter tous produits pétroliers commercialisés sur le territoire national ;
- développer les infrastructures de stockage et de distribution pour assurer une meilleure couverture du marché ;
- élaborer des plans en liaison avec l'organisme concerné visant la couverture du marché national en produits pétroliers ;
- promouvoir, participer et veiller à l'application de la normalisation et du contrôle de la qualité des produits relevant de son objet ;
- centraliser les informations relatives aux besoins en produits pétroliers en vue de planifier et d'assurer l'approvisionnement du marché ;
- procéder à tout étude du marché de consommation ;
- développer et mettre en œuvre les actions visant l'utilisation optimale et rationnelle des infrastructures et moyens ;
- participer et veiller à la mise en œuvre des actions visant le renforcement de l'intégration économique ;
- concourir à la formation, au recyclage et au perfectionnement des travailleurs ;
- assurer la maintenance d'équipements, matériels roulants relevant de son patrimoine.

3. Organisation de NAFTAL

NAFTAL, SPA (société par action) issue du groupe SONATRACH est composée de comité exécutif et comité directeur, dans chaque comité on y trouve des conseillers et des chefs de projet.

On distingue au sein de NAFTAL quatre directions exécutives et quatre directions centrales.

- **Directions exécutives;**
  - direction exécutive stratégie planification et économique ;
  - direction exécutive des systèmes informatiques ;
  - direction exécutive ressources humaines ;
  - direction exécutive finances.

- **Directions centrales ;**

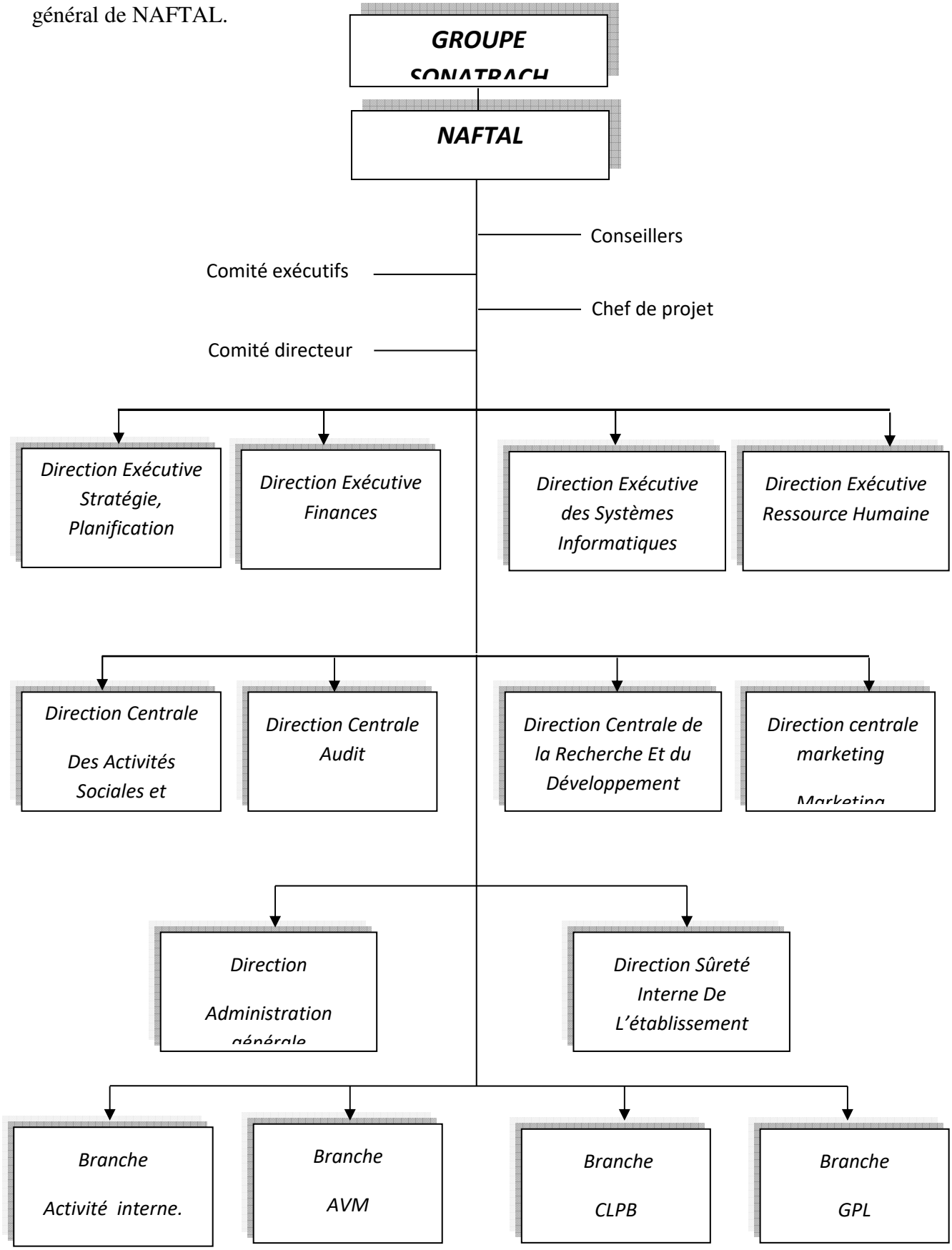
- direction centrale des activités sociales et culturelle ;
- direction centrale audit ;
- direction centrale de la recherche et du développement ;
- direction centrale marketing.

Et deux autres directions une, de sûreté de l'établissement et l'autre, administration générale.

Par ailleurs NAFTAL se devise en trois branches spécialisées, chacune son activité ;

- branche CBR (carburants, produits d'aviation marine) ;
- branche COM (lubrifiants, pneumatique, bitumes) ;
- branche GPL (gaz de pétrole liquéfié).

Toutes les directions et branches citées sont illustrées hiérarchiquement par l'organigramme général de NAFTAL.



Source : ***Documents internes du service budget 2008.***

II- Présentation du district GPL de BEJAIA

La présentation du district GPL va se faire à travers trois points notamment la définition du produit de l'entreprise (le GPL), sa structure organisationnelle, ses missions et objectifs.

1. Définition du district et du GPL

La branche GPL de NAFTAL est subdivisée en plusieurs districts GPL (gaz de pétrole liquéfié) dont le district de Bejaia qui se situe à l'arrière port BP123 cette position est stratégique, du fait que le district a une façade vers le port ce qui lui donne l'avantage de faciliter l'approvisionnement direct de la raffinerie vers le port par cabotage. Ce district comprend aussi géographiquement, Jijel et quelques communes de Bouira.

GPL :(gaz de pétrole liquéfié)

Le GPL est un produit pétrolier au même titre que le gasoil ou l'essence, on le trouve soit à l'état naturel dans les nappes du pétrole, soit il résulte du raffinage du pétrole, il est composé de 80% de propane et de 20% de butane, c'est un hydrocarbure c'est-à-dire qu'il est composé du carbone et du pétrole et fait partie des corps les plus légers, 100 tonnes de pétroles brut donnent 3à5 tonnes de GPL.

Le GPL est incolore, il est extrêmement inflammable est volatile et il est plus lourd que l'air. Pour déceler d'éventuelle fuites on lui donne odeur particulière en moyens mercaptan à base de souffre.

Le GPL liquide dépend de la pression et de la température auquel il est stocké. Pour l'utilisateur automobile le GPL/C est constitué d'un mélange de butane et de propane, dans une proportion variant les saisons.

2. La structure organisationnelle du district GPL :

Le district comprend cinq départements qui sont gérés par la direction générale avec un service d'information de gestion qui assure le lien entre eux. Les cinq départements sont les suivants :

❖ **Département personnel et moyen communs :**

Le département personnel et moyen communs comprend trois services, à savoir ; Le service personnel, le service moyens communs et le service ressources humaines. Il a pour mission principale:

- assurer le bon fonctionnement des moyens généraux du district ;
- mettre à la disposition du district des ressources humaines appropriées en qualité et veiller au développement continu de ses connaissances ;
- établir en collaboration avec les responsables des centres, des dépôts et service du district les estimations, les évaluations des annuels en personnel et assurer que ces derniers sont bien conformes aux plans de développement et d'encadrement ;
- diriger et animer le personnel, lui attribuer des tâches…

❖ **Département commercial :**

Le département commercial comprend deux services, service des ventes et service marketing. Il a pour mission principale :

- contrôler les activités de commercialisation ;
- suivre en permanence l'évolution du marché des GPL ;
- identifier les opportunités de développement ;
- assurer la coordination des services ;
- établir les rapports d'activités mensuels, annuels relevant de sa compétence ;
- coordonner et superviser les procédures de passation de marché.

❖ **Département technique et maintenance :**

Le département technique et maintenance comprend trois services, le service de maintenance, installation fixe, le service planning et méthode et le service maintenance matériel roulant. Il a pour mission principale :

- coordonner et superviser les activités des services sous sa responsabilité ;
- veiller au respect des procédures en matière de maintenance dans le but de rationaliser la consommation en pièce de rechange et diminuer les coûts d'entretien ;
- veiller à l'intégration progressive de la fabrication locale en matière de pièce de rechange en collaboration avec la branche GPL ;
- contrôler et prendre les mesures nécessaires à l'exécution des plans de charge dans les délais ;

- assurer le suivi et participer à la concrétisation dans les délais de réalisation des travaux de rénovation ou d'extension programmés au niveau des centres emplisseurs attachés au district ;
- responsabiliser le personnel du département de l'exécution de ses taches, maintenir la discipline, créer et entretenir un esprit d'équipe au niveau des services.

❖ **Département exploitation :**

Le département d'exploitation comprend trois services, le service approvisionnement et distribution, le service transport et le service production. Il a pour mission principale :

- définir les moyens humains et matériels nécessaire pour atteindre les objectifs de production de stockage a court terme et moyen terme des unités relevant de la zone ;
- suivre les performances des moyens de transport au niveau de l'ensemble des centres relevant du district ;
- mener ou participer a tout étude d'opportunité de développement des capacités d'emplissage de stockage et d'amélioration des performances de production et productivité ;
- analyser les performances de production et de stockage des (CDS), proposer et engager des actions de redressement ;
- assurer le suivi des performances de la flotte et analyser les écarts par rapport aux objectifs de performances établis et élaborer des recommandations destinées aux chefs de centre et dépôts relais.

❖ **Département finance et comptabilité :**

Le département finance et comptabilité est subdivisé selon la nouvelle structure en trois services : service comptabilité, service trésorerie et service budget et coût.

a- Service comptabilité :

Le service comptabilité comprend Un chef de service comptabilité, Un cadre d'étude, Un comptable principale, et Un fiscaliste. Il a pour mission de :

- coordonner les activités du service ;
- assurer les travaux d'analyse comptable ;
- coordonner la préparation périodique et annuelle de situations comptables ;
- assurer la saisie et la production informatique des états de synthèse de la zone ;
- assurer le suivie, la coordination et la bonne gestion des systèmes (SVCD, SGC et la comptabilité analytique).

- élaborer le bilan comptable de la zone ;
- veiller au rapprochement des liaisons inter unité ;
- suivre l'application de la législation fiscale ;
- assurer tous les problèmes fiscaux au niveau de la zone, notamment le bilan fiscal.

b- Service trésorerie :

Le service trésorerie comprend, un chef de service, un cadre d'étude, un comptable principale et un caissier principal. Il a pour mission :

- coordonner les activités du service ;
- suivre et contrôler les opérations financières et comptables ;
- effectuer des appels de fonds ;
- entretenir des relations avec les banques ;
- veiller au contrôle des états de rapprochement ;
- suivre les chèques impayés des clients ;
- superviser les opérations liées aux dépenses et recettes.

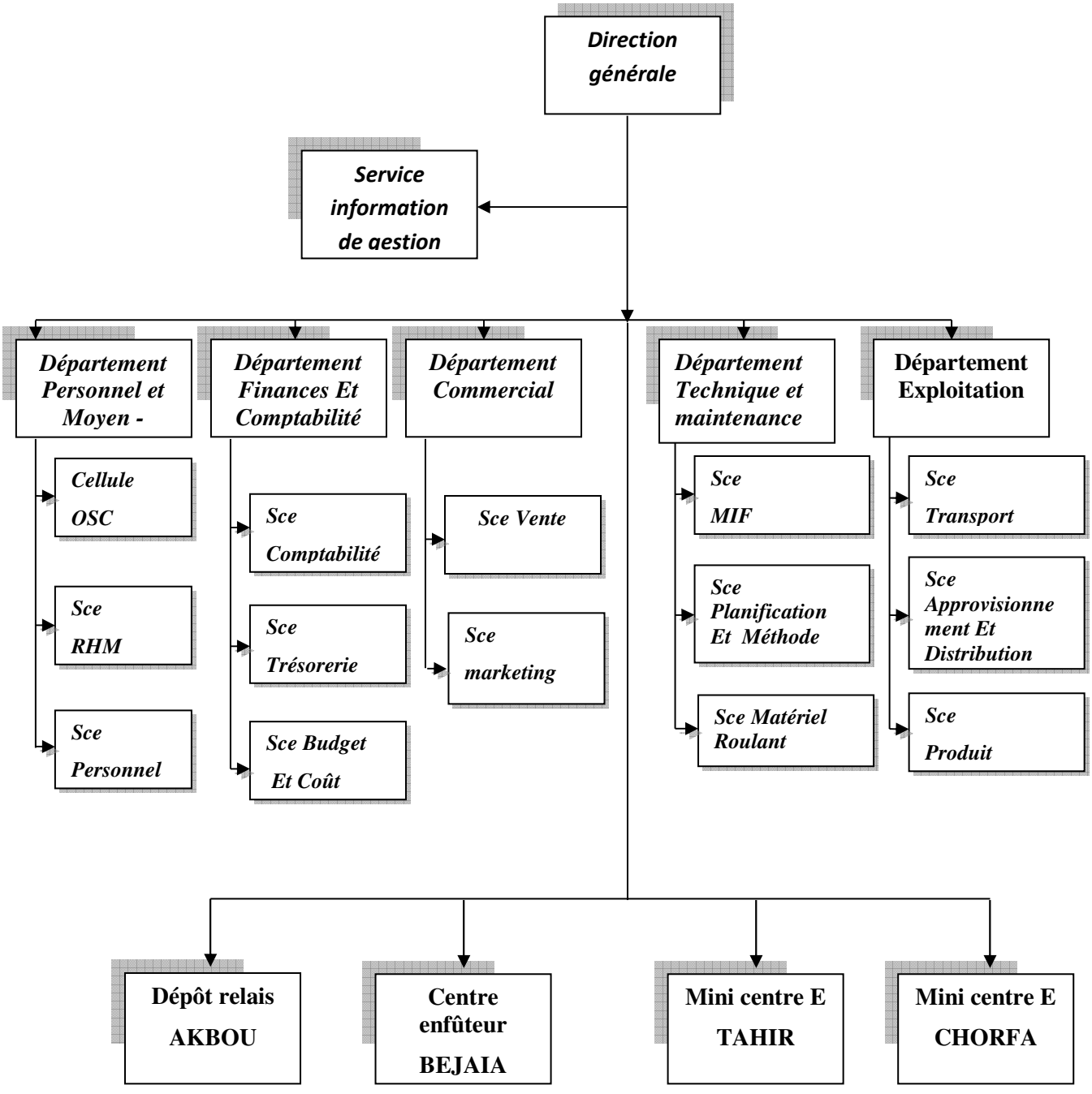
c- Service budget et coûts :

Le service budget et coûts comprend un chef de service budget, un carde analytique, et un cadre d'étude. Il a pour mission de:

- élaborer le budget de la zone ;
- suivre le plan de production de la zone ;
- suivre l'évolution des prix ;
- valoriser les prix de productions ;
- Suivre le budget alloué a la zone ;
- Suivre la comptabilité analytique ;
- étudier et analyser les ratios de gestion et de rentabilité de la zone.
- évaluer les coûts de l'analytique ;
- calculer les coûts de distributions.

L'ensemble de ces services est schématisé par l'organigramme suivant du district GPL (Bejaia).

Schéma N°01 :Organigramme du district GPL (Bejaia)



Source : Document interne du service budget 2008.

3. Les missions et objectifs Du district GPL Bejaia :

Les missions et objectifs du district GPL de Bejaia se définissent comme suit :

Les missions :

Le district à plusieurs missions on peut citer parmi elles les principales :

- L'approvisionnement, le stockage, le conditionnement et la distribution des produits GPL. Pour la satisfaction des besoins de clients à sa zone ;
- L'Assurance de la gestion des activités et du patrimoine de l'entreprise qui lui est rattaché ;
- L'Application des politiques et procédure de l'entreprise en matière de gestion, de maintenance et de sécurité ;
- Le bon suivi du développement des infrastructures ;
- La réalisation des plans directeurs de distributions arrêtés par l'entreprise et assistés les autres unités en cas de besoin.

Les objectifs :

- organiser et développer la commercialisation et la distribution des produits pétroliers ;
- connaître les différents marchés GPL et les besoins actuels et potentiels de la clientèle ;
- satisfaire sa clientèle dans les meilleures conditions d'efficacité et de coût ;
- promouvoir, participer veiller à l'application de la normalisation et du contrôle de la qualité des produits ;
- organiser et coordonner les activités de programmation des approvisionnements, des ravitaillements et de distribution des différents centres de stockage repartis à travers trois wilayas (Bejaia, Jijel, Bouira).
- assurer l'approvisionnement et la commercialisation des produits GPL sur l'ensemble des trois wilayas ;
- élaborer des plans en liaisons avec d'autres districts visant la couverture du marché national en produit GPL.

Le bon fonctionnement du district dépend du bon fonctionnement de ses services et de leurs coordinations.

Le district GPL de Bejaia exerce son activité en étant en relation continue avec des fournisseurs et des clients. D'une part, il dépend de deux principaux fournisseurs, la raffinerie d'ARZEW et SKIKDA. D'autre part, il bénéficie d'une clientèle diversifiée répartie par secteur d'activité dont le secteur d'agriculture, d'énergie, de revendeurs distributeurs, d'administration, domestique etc. les paiement de ces clients se font généralement au comptant excepté les établissement public qui payent à terme (délai de 30jours),Par l'intermédiaire de deux banques la BADR (banque agriculture et de développement rurale) et BEA (banque étrangère d'Algérie).

A l'écoute du marché et face aux réformes économiques nationales, NAFTAL s'apprêtent à s'adapter aux mutations du marché national et international ; Le lifting des infrastructures, les méthodes de gestion, un vaste programme de formation et de marketing et une mise en place d'une nouvelle organisation afin d'atteindre les objectifs.

Section 02 : élaboration d'un tableau de bord de gestion au sein de l'entreprise NAFTAL

Après avoir abordé dans la première section la présentation de l'organisme d'accueil, nous allons essayer d'élaborer dans cette section le tableau de bord de gestion de l'entreprise NAFTAL, en utilisant les annexes fournit par l'entreprise : bilans et TCR des années 2019 et 2020, cela va nous permettre de dégager l'évolution du chiffre d'affaire, l'évolution des effectifs et l'évolution des états financières.

1. L'évolution du chiffre d'affaire

Tableau N°10 : évolution du chiffre d'affaire

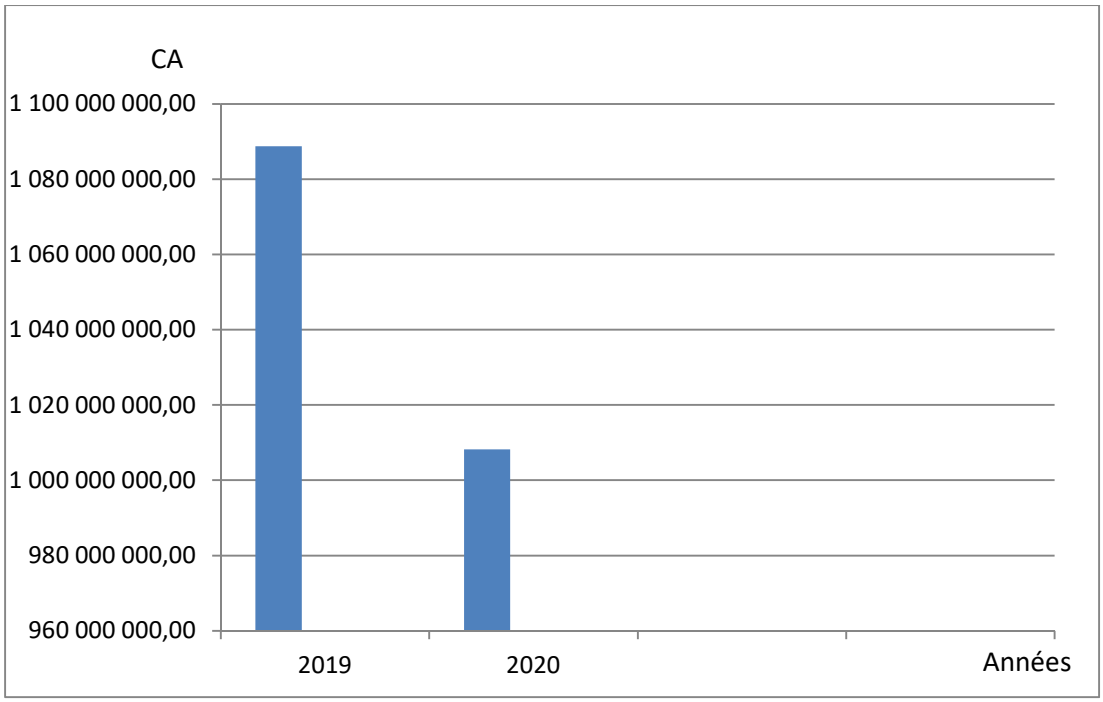
Années	2019	2020
Chiffre d'affaire	1 088 772 835.14	1 008 219 182.97
Bénéfice	689 162 797.05	644 502 232.73

Source : document interne de l'entreprise.

Interprétation :

- On remarque que le chiffre d'affaire réalisé par l'entreprise dans l'année 2020 a eu une diminution de 80 553 652.17 DA par rapport a l'année 2019, aussi le bénéfice à diminuer de 44 660 564.32 DA.

Figure N°17 : diagramme de l'évolution du chiffre d'affaire



Source : réalisé par nos soins à partir des données de l'entreprise NAFTAL.

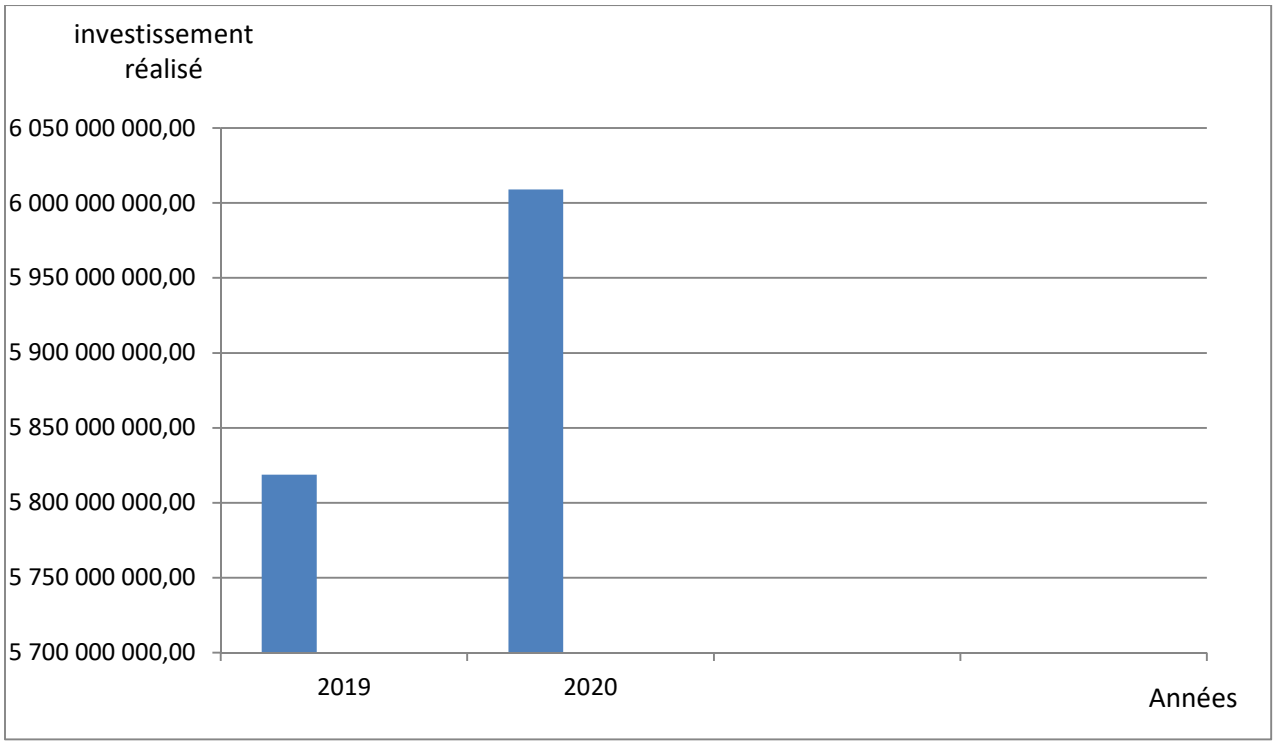
2. L'évolution des effectifs

Tableau N°11 : données statistiques des deux années

Années	2019	2020
Investissements réalisé	5 818 769 033.01	6 009 090 434.07
Effectifs	592	591

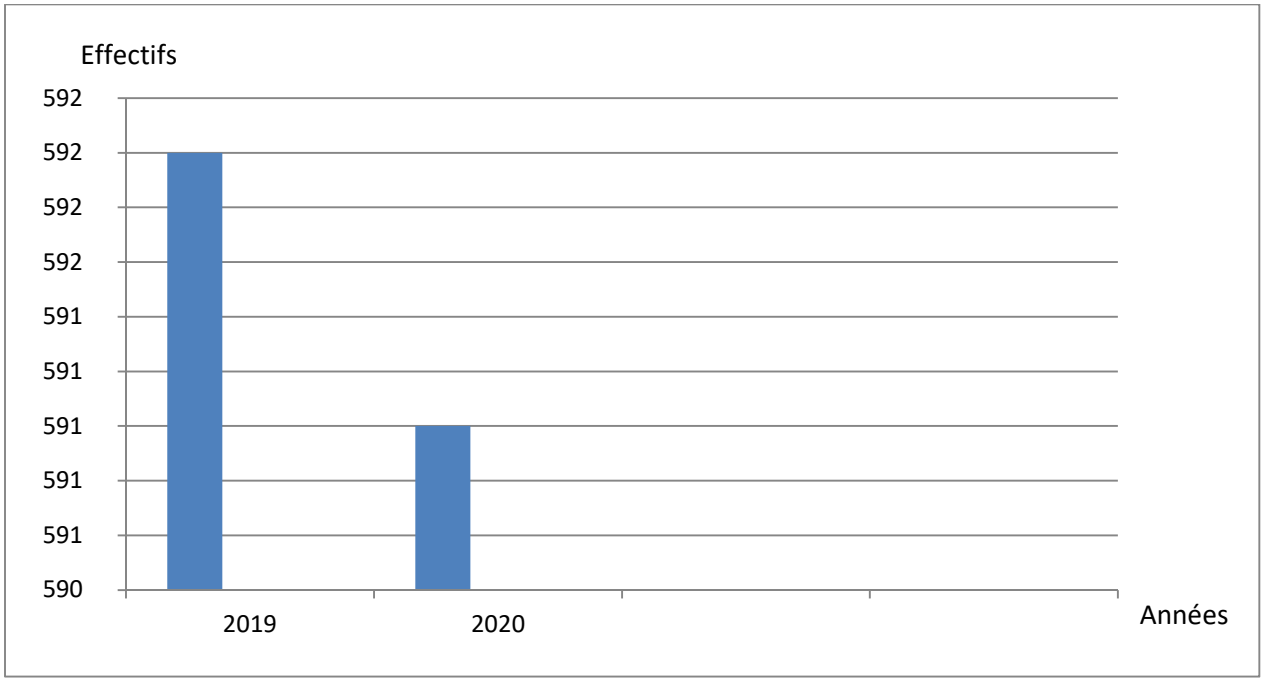
Source : document interne de l'entreprise.

Figure N°18 : diagramme des investissements réalisé



Source : réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise.

Figure N°19 : diagramme de l'évolution des effectifs



Source : réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise.

Interprétation :

- On remarque que le nombre des effectifs de l'année 2020 à diminuer par rapport au nombre des effectifs de l'année 2019.

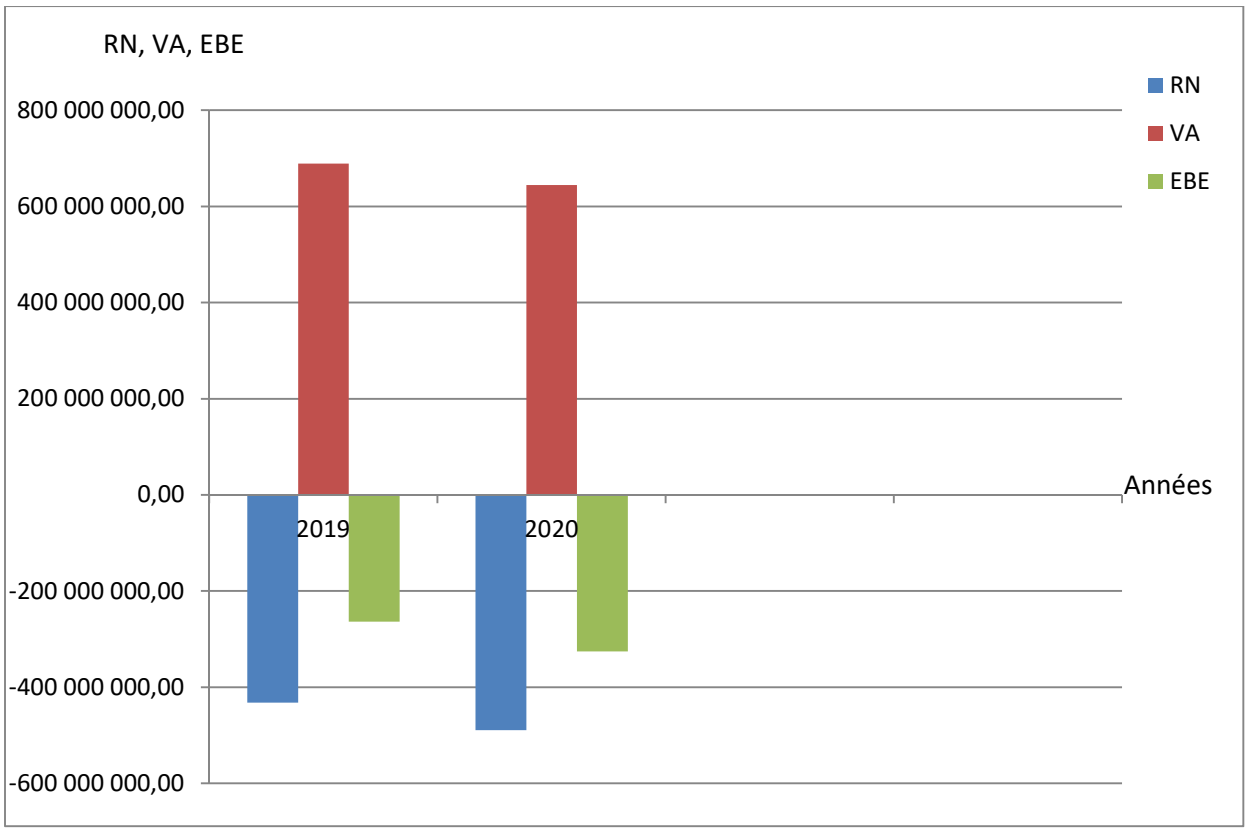
3. L'évolution des états financiers

Tableau N°12 : tableau des comptes de résultats

Années	2019	2020
Production de l'exercice	1 147 923 744.17	1 064 066 973.67
Consommation de l'exercice	458 760 947.12	419 564 740.94
Valeur ajoutée d'exploitation	689 162 797.05	644 502 232.73
Excédent brut d'exploitation	-263 601 546.26	-325 943 677.97
Résultat opérationnel	-434 233 783.69	-495 515306.72
Résultat financier	1 688 409.93	6 343 885.70
Résultat ordinaire avant impôt	-432 545 373.76	-489 171 421.02
Résultat de l'exercice	**-432 545 373.76**	**-489 171 421.02**

Source : documents internes de l'entreprise.

Figure N°20 : évolution du bénéfice, VA, EBE des deux années



Source : réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise.

Interprétation :

- D'après les données de l'entreprise, on a remarqué que le résultat net des deux années étudier est négatif, ce qui signifie que l'entreprise n'arrive pas à couvrir ses charges, et cela tient d'une part au fait que les prix de ventes des produits GPL sont administré par l'Etat, d'autre part au fait que le coût de revient des produits GPL sont supérieur au prix de vente administrative.

Tableau N°13 : bilan-actif des deux années

ACTIF	2019	2020
Actifs non courants		
Immobilisations corporelles	5 802 531 822.29	5 994 931 384.19
Immobilisations financières	16 237 210.72	14 159 049.88
Total actif non courant	5 818 769 033.01	6 009 090 434.07
Actifs courants		
Stocks et en cours	152 634 994.56	169 473 563.78
Clients	8 374 602.81	11 111 941.46
Autres débiteurs	3 883 524.25	5 025 511.79
Impôts et assimilés	3 244 822.02	2 487 406.46
Trésorerie	20 139 952.78	35 726 465.03
Total actif courant	188 277 896.42	223 824 888.52
Total général actif	**6 007 046 929.43**	**6 232 915 322.59**

Source : documents interne de l'entreprise.

Tableau N°14 : bilan-passif des deux années

PASSIF	2019	2020
Capitaux propres		
Résultat net	-432 545 373.76	-489 171 421.02
Total capitaux propres	-432 545 373.76	-489 171 421.02
Passifs non courants		
Autres dettes non courantes	178 500.00	178 500.00
Provisions et produits comptabilisées	1 920 789.40	1 786 842.00
Total passif non courants	2 099 289.40	1 965 342.00
Passifs courants		
Fournisseurs et comptes rattachées	21 707 144.49	22 450 614.66
Autres dettes	1 314 141 311.94	1 427 443 945.39
Total passifs courants	1 335 848 456.43	1 449 894 560.05
Total général passif	**905 402 372.07**	**962 688 481.03**

Source : documents interne de l'entreprise.

4. Calcul des ratios :

- **Ratio de rentabilité**

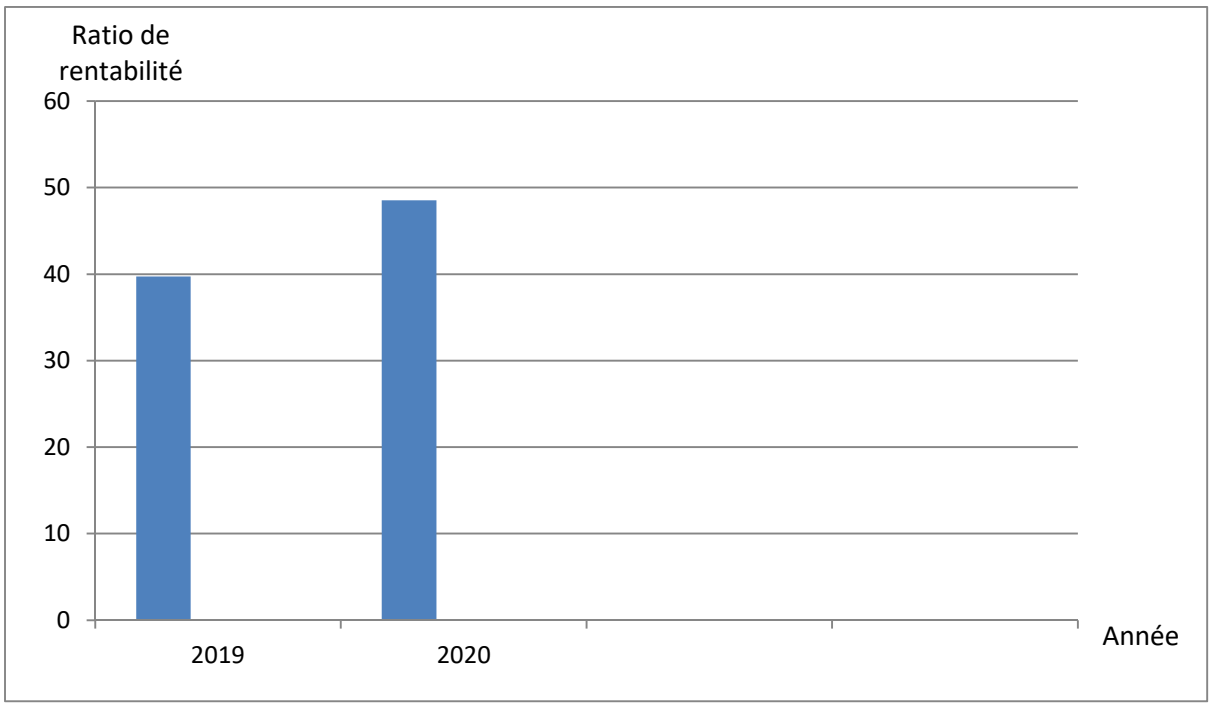
Ce ratio permet de mesurer l'aptitude des gestionnaires de l'entreprise à rentabiliser le chiffre d'affaire.

Tableau N°15 : calcul de ratio de rentabilité

Années	Formule	Calcul	Résultat
2019	Résultat net/chiffre d'affaire	432 545 373.67/1 088 772 835.14	**39.72**
2020	Résultat net/chiffre d'affaire	489 171 421.02/1 008 219 182.97	**48.52**

Source : réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise.

Figure N°21 : diagramme des ratios de rentabilité



Source : réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise.

- **Ratios de commercialisation**

Tableau N°16 : calcul de taux de réalisation des objectifs

Années	Formule	Calcul	résultat
2019	CA réalisé(B13)/quantité programmée (B13)	6 517 550 U/ 6 375 706 U	**102.22%**
2020	CA réalisé(B13)/quantité programmée (B13)	5 910 336 U/ 6 372 578 U	**92.75%**

Source : réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise.

Interprétation :

- Le taux de croissance a diminué de 9.48% par rapport a l'année 2019. Cela veut dire qu'en 2019 l'entreprise à atteindre ses objectifs.

Tableau N°17 : calcul de chiffre d'affaire réalisé par moyens NAFTAL

Années	Formule	Calcul	résultat
2019	CA moyen NAFTAL (hors RD et AR)/ CA global	528 665 KDA/ 1 143 463 KDA	**46.23%**
2020	CA moyen NAFTAL (hors RD et AR)/ CA global	505 512 KDA/ 1 059 937 KDA	**47.69%**

Source : réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise.

Interprétation :

- Le taux de croissance a augmenté de 1.46% par rapport a l'année 2019.

Tableau N°18 : calcul de taux de vente à terme

Années	Formule	Calcul	Résultat
2019	CA à terme/ CA global	14 554 KDA/ 1 143 463 KDA	**1.27%**
2020	CA à terme/ CA global	14 169 KDA/ 1 059 937 KDA	**1.34%**

Source : réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise.

Interprétation :

- Le taux de croissance a augmenté de 0.06% par rapport à l'année 2019.

Tableau N°19 : calcul de part de GD dans le CA (B13)

Années	Formule	Calcul	Résultat
2019	Vente aux GD (B13)/ CA global (B13)	125 049 KDA/ 1 012 817 KDA	**12.35%**
2020	Vente aux GD (B13)/ CA global (B13)	101 303 KDA/ 918 266 KDA	**11.03%**

Source : réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise.

Interprétation :

- Le taux de croissance a diminué de 1.31% par rapport à l'année 2019.

Tableau N°20 : calcul de taux de ristournes

Années	Formule	Calcul	Résultat
2019	Ristourne accorder aux RD/ chiffre d'affaire RD	22 524 KDA / 380 098 KDA	**5.96%**
2020	Ristourne accorder aux RD/ chiffre d'affaire RD	12 956 KDA / 348 485 KDA	**3.72%**

Source : réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise.

Interprétation :

- Le taux de croissance a diminué de 2.21% par rapport à l'année 2019.

➢ **Ratios d'exploitation**

Tableau N°21 : calcul de taux atteints de l'objective production

Années	Formule	Calcul	Résultat
2019	Quantité produite (B13) / quantité programmée (B13)	6 620 695 U / 6 375 706 U	**103.84%**
2020	Quantité produite (B13) / quantité programmée (B13)	5 978 233 U / 6 372 578 U	**93.81%**

Source : réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise.

Interprétation :

- Le taux de croissance a diminué de 10.03% par rapport à l'année 2019.

Tableau N°22 : calcul de taux de retour bouteilles par DR

Années	Formule	Calcul	Résultat
2019	Quantité retournée par DR (B 13) / quantité ravitaillée par DR (B13)	5 215 U / 947 485 U	**0.55%**
2020	Quantité retournée par DR (B 13) / quantité ravitaillée par DR (B13)	8 295 U / 879 371 U	**0.94%**

Source : réaliser par nos soins à partir des donnes de l'entreprise.

Interprétation :

- Le taux de croissance a augmenté de 0.39% par rapport a l'année 2019.

Tableau N°23 : calcul de taux de retour bouteilles par CE

Années	Formule	Calcul	Résultat
2019	Quantité retournée au CE (B13) / quantité produite (B13)	105 599 U / 6 620 695 U	**1.59%**
2020	Quantité retournée au CE (B13) / quantité produite (B13)	94 574 U / 5 978 233U	**1.58%**

Source : réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise.

Interprétation :

- Le taux de croissance a diminué de 0.01% par rapport a l'année 2019.

➢ **Ratios de transport**

Tableau N°24 : calcul de taux de ravitaillement et transfert moyens NAFTAL (VRAC)

Années	Formule	Calcul	Résultat
2019	QR et transfert reçu par moyens NAFTAL (VRAC) / QR et transfert reçu globale (VRAC)	40 477 TM / 40 477 TM	**100%**
2020	QR et transfert reçu par moyens NAFTAL (VRAC) / QR et transfert reçu globale (VRAC)	37 044 TM / 37 684 TM	**98.30%**

Source : réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise.

Interprétation :

- Le taux de croissance a diminué de 1.70% par rapport à l'année 2019.7

Tableau N°25 : calcul de taux utilisation moyens NAFTAL

Années	Formule	Calcul	Résultat
2019	QT par moyens NAFTAL / quantité globale transportée	142 343 TM / 197 356 TM	**72.13%**
2020	QT par moyens NAFTAL / quantité globale transportée	152 669 TM / 202 131 TM	**75.53%**

Source : réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise.

Interprétation :

- Le taux de croissance a augmenté de 3.41% par rapport à l'année 2019.

Tableau N°26 : calcul de taux de ravitaillement moyens NAFTAL (COND)

Années	Formule	Calcul	Résultat
2019	QR par moyens NAFTAL / quantité globale ravitaillée	1 202 645 U / 1 202 645 U	**100%**
2020	QR par moyens NAFTAL / quantité globale ravitaillée	1 050 359 U / 1 090 041 U	**96.36%**

Source : réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise.

Interprétation :

- Le taux de croissance a diminué de 3.64% par rapport à l'année 2019.

Tableau N°27 : calcul de taux de livraison moyens NAFTAL

Années	Formule	Calcul	Résultat
2019	Quantité livrée par moyens NAFTAL / quantité globale livrée	45 239 TM / 98 132 TM	**46.10%**
2020	Quantité livrée par moyens NAFTAL / quantité globale livrée	43 695 TM / 91 424 TM	**47.79%**

Source : réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise.

Interprétation :

- Le taux de croissance a augmenté de 1.69% par rapport à l'année 2019.

➢ **Ratio de personnel**

Tableau N°28 : calcul de taux de couverture frais de personnel

Années	Formule	Calcul	Résultat
2019	Frais de personnel / VA	930 298 485.23 DA / 689 126 797.05 DA	**135%**
2020	Frais de personnel / VA	945 191 224.90 DA / 644 502 232.73 DA	**146.65%**

Source : réaliser par nos soins à partir des données de l'entreprise.

Interprétation :

- Le taux de croissance a augmenté de 11.65% par rapport à l'année 2019.

Conclusion

D'après ce que nous avons développé dans ce chapitre, et ce qu'on a fait durant la période de notre stage pratique au sein de l'entreprise NAFTAL district GPL, nous avons constaté que le tableau de bord de gestion est un outil très important et principal au sein de l'entreprise qui pourrait l'aider à améliorer sa performance.

Après avoir calculé les différents ratios, nous avons constaté que l'entreprise est déficitaire sur toute la période étudier (2019, 2020).

Conclusion générale

Conclusion générale

Gérer une organisation ou une entreprise, consiste avant tout à la conduire vers les objectifs fixées en choisissant la trajectoire la plus favorable et la plus conforme à sa vocation. Pour arriver à atteindre ces résultats, les gestionnaires doivent se doter un système de pilotage qui facilite la prise de décision, en l'occurrence ; le contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion est un système de pilotage qui occupe une place importante dans une entreprise. La fonction de contrôle de gestion une fois mise en place, consiste en un processus par lequel les managers influencent d'autre membres de l'organisation à mettre en œuvre la stratégie qui suppose l'enrichissement et l'apprentissage progressif pour répondre à un objectif fixé, à travers des méthode et des outils qui permettent non seulement de mesurer les résultats, mais aussi de les analyser et les piloter vers un meilleur niveau.

En effet, le contrôle de gestion est indispensable au niveau d'une entreprise, car il permet de détecter les erreurs et les risques et les réparer à temps, et cela, grâce à ses différents outils qui permettent à une entreprise d'être plus performante.

Parmi ces outils, **le tableau de bord de gestion** qui est un outil de contrôle et de comparaison pour piloter et améliorer la performance de l'organisation ou de l'entreprise, d'une façon plus efficiente.

Le tableau de bord occupe une place importante au sein du contrôle de gestion, dans la mesure où il permet aux gestionnaires de prendre des décisions et de disposer d'un réseau d'indicateurs, en fonction de leur contribution à l'efficacité de l'action, pour guider les comportements vers les objectifs et la réalisation de la stratégie de l'entreprise

Le tableau de bord devient un instrument de mesure de la performance, nécessaire pour la prise de décision pour tous les acteurs de l'entreprise, leurs permettant ainsi la maitrise et l'amélioration des performances ainsi que le pilotage de leurs activités et projets.

Le tableau de bord de gestion est un outil important pour les entreprises, car il permet de réagir rapidement aux changements et aux problèmes, de creuser l'analyse des causes profondes, et de se concentrer sur ce qui est important et de ne pas perdre du temps sur ce qui ne l'est pas.

L'objectif de notre recherche est l'élaboration d'un tableau de bord de gestion pour l'entreprise NAFTAL district GPL de Bejaïa dans laquelle on a pu construire une image plus en moins générale sur son fonctionnement et ses caractéristiques, lors de notre stage pratique au sein de la société et les documents internes reçus de la part de cette dernière.

Après avoir calculé les différents ratios, et le résultat net des deux années étudiées, nous avons constaté que l'entreprise est déficitaire sur toute la période étudiée, et cela tient d'une part au fait que les prix de vente des produits GPL sont administré par l'Etat, d'autre part au fait que le coût de revient des produits GPL sont supérieur au prix de vente administrative.

Cette étude nous a permis de confirmer nos hypothèses de travail citées au début de notre mémoire, à savoir :

L'intégration du contrôle de gestion au sein de l'entreprise est devenue indispensable, considéré comme le pilote de la performance de l'entreprise à travers les outils dont il dispose. Cela confirme notre première hypothèse.

Le tableau de bord est l'instrument le plus pertinent pour la mesure de la performance, qui donne une image synthétique et compréhensible qui aide à piloter et prendre des décisions sur l'avenir de l'entreprise. Pour cela le tableau de bord devient l'outil le plus indiqué pour opérer un changement. Ce qui nous amène à confirmer la deuxième hypothèse.

Le tableau de bord au sein de l'entreprise NAFTAL district GPL constitue un outil d'évaluation et d'organisation permettant de piloter la performance de l'entreprise. Ce qui confirme la troisième hypothèse.

Enfin, durant notre travail, nous avons rencontré un manque d'informations fiables pour bien mener notre recherche, à savoir les obstacles d'accès à certaines données qui sont considérés comme étant confidentielles. Malgré ses difficultés, ce mémoire nous a permis, d'acquérir de nouvelles connaissances et de donner un point de vue globale sur le sujet à travers la partie théorique et le cas pratique, ainsi que de cerner le mieux possible l'utilité de tableau de bord de gestion et la place qui occupe dans une entreprise.

Nous espérons que notre travail a pu apporter des éclaircissements au sujet de notre mémoire.

BIBLIOGRAPHIE

Bibliographie

Ouvrages :

- A.B. MARTINENT & A. SILEM, « lexique de gestion », Dallaz, Paris, 2003.
- A. CAILLAT ; « management des entreprises » ; édition HACHETTE LIVRE ; 2008.
- A. FERNANDERZ, « L'essentiel du tableau de bord », Edition EYROLLES, France, 2007.
- A. FERNANDEZ, « les nouveaux tableaux de bord des managers », 6°édition, Eyrolles, Paris, 2013.
- A. FERNANDEZ, « l'essentiel du tableau de bord », édition d'Organisation, Paris.
- A, FERNANDEZ, « l'essentiel du tableau de bord », édition d'Organisation, groupe Eyrolles, Paris, 2005.
- A. FERNANDEZ, « l'essentiel du tableau de bord », 4°édition, Eyrolles, Paris, 2013.
- A. KHEMAKHEM, « la dynamique du contrôle de gestion » ; 2°édition ; Dunod ; Paris ; 1976.
- Anthony Robert, « planning and control Systems ». A Framework for Analysis. Division of Research. Harvard University. Boston. 1965.
- B. DORIATH, « Contrôle de gestion en 20 fiches », Edition DONOUD, Paris, 2008.
- B. DORTATH, « contrôle de gestion », 4°édition, Dunod, paris, 2005.
- B. DORIATH ; « contrôle de gestion » ; 4° édition ; Dunod ; Paris ; 2006.
- B. DORIATH & C. GOUJET ; « gestion prévisionnelle et mesure de la performance » ; 2°édition ; Dunod ; Paris ; 2005.
- B. DORIATH & C.GOUJET, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3°édition, Dunod, Paris, 2007.
- Béatrice & Francis GRANDGUILLOT, « l'essentiel du contrôle de gestion », 4e édition, Paris, 2009.
- BERNARD MARTORY ; « contrôle de gestion sociale » ; 6°édition ; Magnard-Vuibert ; 2009.
- B. FEMINIER & D. BOIX, « Le tableau de bord facile : Manager d'équipe », Edition d'organisation, Paris, 2003.
- B. LALLE ; « pour une nouvelle performance de l'agence bancaire » ; édition comptables Malesherbes ; 1992.
- C. ALAZARD & S. SEPARI ; « contrôle de gestion, manuel et application » ; édition Dunod ; Paris ; 2007.
- C. ALZARD & S. SEPARI, « DCG 11 contrôle de gestion, manuel et application », 2e édition, édition Dunod, Paris, 2010.
- C. BONNEFOUS & A. COURTOIS ; « indicateurs de performance » ; édition Herms ; Paris ; 2001.

- C. BONNEFOUS & A. COURTOIS, « indicateurs de performance », HERMES science Europe Ltd, Paris, 2001.

- C. DUMOULIN, « management de système d'information », édition d'Organisation, 1986.

- C. Honrgren, A. Bhimani, S. Datar, et G. Foster, « contrôle de gestion et gestion budgétaire », 3° édition, Pearson Education, Paris, 2006.
- C. MARMUSE ; « politique générale : langage, intelligence, modèles et choix stratégiques » ; 2°édition ; Ed Economica ; Paris ; 1996.

- C. SELMER, « concevoir le tableau de bord », Edition DONOUD, Paris, 2005.
- C. SELMER, « concevoir le tableau de bord, outil de contrôle de pilotage et d'aide à la décision », 1ére édition, Dunod, Paris, 1998.
- D. MOLHO & D.F. POISSON ; « la performance globale de l'entreprise » ; édition d'organisation ; Paris ; 2003.
- F. GIROUD & ALL ; « contrôle de gestion et pilotage des performances » ; Gualino Editeur ; Paris ; 2002.
- GAUTIER. Frédéric, « contrôle de gestion », Edition Education, France, 2006.
- G.LANGLOIS ; C.BONNIER ; M.BRINGER ; « contrôle de gestion » ; édition Focher ; Paris ; 2006.

- G. LONGLOIS ; « contrôle de gestion et contrôle budgétaire » ; 3°édition ; pearson éducation ; France ; 2006.
- G. BERGON, « gestion moderne, théorique et cas pratique », Paris, 1987.

- Germain Christophe, « tableau de bord », édition éthique, Lille, 2003.
- H.C. LUCAS, « système d'information pour le management », in Davis, 1986.
- J. FORGET, « gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », édition d'Organisation, Paris, 2005.
- J.P. LEVENTE, « gestion comptable : 3 analyses », édition Foucher, Paris.
- J.R. SCHERMERHORW & D.S. CHAPPELL, « principe de management », édition Village Mondial, Paris, 2002.
- L. RAVIGNON, P.B. BESCOS, M. JOALLAND, A. MALEJAC, « la méthode ABC/ ABM », édition Organisation, 1998.
- M. CYRILLE, « comptabilité générale de l'entreprise : instruments et procédures », édition Boock, Paris, 2003.

- M. FIOL & ALL, « renforcer la cohérence d'une équipe », édition Dunod, Paris, 2004.
- M. FRIOUI ; « cours de politique générale et stratégie de l'entreprise, DEA Management » ; FSEG Tunis, 2001.
- M. GERARD, « comptabilité analytique », édition Bréal, Paris, 2004.

- M. GERVAISE, ‹‹Contrôle de gestion››, 8° Edition, Economica, Paris, 2005.
- M.KALIKA ; « structures d'entreprises, réalités, déterminants et performances » ; édition Economica ; Paris ; 1988 ; cité par MARMUS. C.

- M. LEDRUC ; « capital- compétence dans l'entreprise » ; édition ESF ; Paris ; 2007.
- M. LEROY, « Le tableau de bord au service de l'entreprise », Edition d'organisation, 2001.
- M. VOLLE, ‹‹ Histoire de tableau de bord››, Edition D'ORGANISATION, Paris, 2002.
- N. Wilfried et A. Chanteux, « les tableaux de bord et bisness plans », revue de la chambre de commerce et industrie de Wallonie, Bruxelles, 2005.
- P. BARET ; «Evaluation de la performance globale des entreprises : quid d'une approche économique » ; colloque ADERSE ; IAE Lyon ; 2005.
- P. IRIBARNE, « les tableaux de bord de la performance », Dunod, Paris, 2003.
- P. LAUZEL, « contrôle de gestion et budget », 2°édition, 1980.
- P. LORINO, « Le contrôle de gestion stratégique: La gestion par activités », Edition DONOUD, Paris, 1991.
- P. VERNIMMEN ; « finance d'entreprise » ; édition dalloz ; Paris ; 2002.
- P.VOYER, « tableau de bord de gestion et indicateurs de performance », Edition PADIE, Québec, 2006.
- P. VOYER, « Tableau de bord de gestion et indicateurs de performance », 2ème Edition, Québec, 2009.
- R. S. KAPLAN & D. P. NORTON, « le tableau de bord prospectif », édition d'Organisation, Paris, 2003.
- TEZENAS DU MONCEL ; cité par Mohamed BAYED ; « performance sociale et performance économique dans les PME industrielles » ; Annales du Management ; 1992.
- X. Bouin, « les nouveaux visages du contrôle de gestion : outils et comportement », 2° édition, Dunod, Paris, 2004.
- X. Durand & A. Helluy ; « les fondamentaux du contrôle de gestion » ; édition d'organisation ; Paris ; 2009.

Articles et revues :

- Anthony Robert, « planning and control Systems ». A Framework for Analysis. Division of Research. Harvard University. Boston. 1965.
- BOYATIZI ; Cité par A. PAYETTE ; « l'efficacité des gestionnaire et des organisations » ; Université Québec les presses ; Montréal ; 2000.
- H. BOUQUIN, « Le contrôle de gestion », Edition PUF, 2003.
- P. VOYER ; « tableau de bord de gestion et indicateurs de performance » ; 2°édition ; presse de l'université du Québec ; 2002.

Site web :

- www.creg.ac-versailles.fr/spip.php.article282
- www.creg.ac-versailles.fr/op.cit
- https://www.manager-go.com/finance/balanced-scorecard.htm. Consulté le: 02/06/2022 à 22h23.

Mémoires :

- AICHE KENZA ; « le tableau de bord et la performance financière d'une entreprise » ; mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention du diplôme de master en science de gestion ; Université A.MIRA-BEJAIA ; ALEGERIE ; 2019.
- TABET Feriel, « le tableau de bord comme outil de pilotage de la performance de l'entreprise », mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention du diplôme de master en science de gestion, Université A MIRA BEJAIA, ALGERIE, 2019.
- Rafika Bouraib née Bourokba, « tableau de bord, outils de pilotage de mesure et d'évaluation de la performance de l'entreprise, cas pratique NAFTAL », mémoire présenté en vue de l'obtention du diplôme de Magistère en science économique, Université Mouloud Mammeri de TIZI-OUZOU, Algérie, 2015.

ANNEXES

TABLE DES MATIERES

Table des matières

Liste des abréviations

Liste des figures

Liste des tableaux

Sommaire

Introduction générale……01

Chapitre 01 : **généralité sur le contrôle de gestion……**04

Introduction……...04

Section 01 : notion de contrôle de gestion……04

1. Historique et définition de contrôle de gestion……..…….04
1.1.Historique de contrôle de gestion……..……..04
1.2.Définition de contrôle de gestion……..……..04
2. Les objectifs de contrôle de gestion……..…….…….05
3. Les niveaux de contrôle dans une entreprise..……..…...07
3.1. Contrôle stratégique ……..……07
3.2.Contrôle de gestion ……..…..…..07
3.3.Contrôle opérationnel……..08
4. Le processus de contrôle de gestion……....09
4.1. La phase de prévision…….....09
4.2.La phase d'exécution…….…….…….....09
4.3.La phase d'évaluation…….…….…09
4.4. La phase d'apprentissage.....09
5. Les limites de contrôle de gestion……..……..…10

Section 02 : les outils de contrôle de gestion……11

1. La comptabilité générale……..……...11
1.1. Définition de la comptabilité générale……...11
1.2.Les objectifs de la comptabilité générale……....11

1.3.Les finalité de la comptabilité générale……..……..12
2. La comptabilité analytique……..…12
2.1.Définition de la comptabilité analytique……..…12
2.2.Les objectifs de la comptabilité analytique…..……...12
2.3. Le rôle de la comptabilité analytique…….....13
2.4.Les méthodes de calcul des coûts……....13
3. La gestion budgétaire…….16
3.1.Définition de la gestion budgétaire…….16
3.2.Les concepts de la gestion budgétaire…….....16
3.3.Le rôle de la gestion budgétaire…….…17
4. Le tableau de bord……...18
4.1.Définition du tableaude bord……...18
4.2. Les objectifs du tableau de bord…….19
4.3.La forme d'un tableau de bord…….....19
5. Le système d'information……....19
5.1. Définition du système d'information…….20
5.2.Le rôle de système d'information……20
5.3.Les fonctions de système d'information…….…21

Section 03 : la performance de l'entreprise…….22

1. Définition de la performance……..…22
2. Sources et objectifs de la performance…….....22
2.1.Les sources de la performance……...22
2.2.Les objectifs de la performance…….23
3. Caractéristiques de la performance……....24
4. Typologie de la performance…….24
4.1.La performance économique…….24
4.2.La performance financière…….25
4.3.La performance sociale…….....25
4.4.La performance humaine…….....26
4.5.La performance organisationnelle…….....27
4.6. La performance stratégique……..27
4.7.La performance commerciale……28
4.8.La performance managériale…….....29

5. Les principes de base de mesure de la performance……..29
5.1.Principe de contrôlabilité…….....29
5.2. Principe de pertinence……...29
5.3.Principe d'exhaustivité……...30
5.4. Principe d'indépendance…….....30
5.5.Principe de permanence des indicateurs……30
5.6.Principe de cohérence organisationnelle……30
5.7.Principe de clarté et de sélection limitée d'indicateur ……...30
6. Les indicateurs de la performance…….....30
6.1.La performance économique……..31
6.2.Les indicateurs financiers……...32

Conclusion ……...34

Chapitre 02 : analyse théorique u tableau de bord de gestion……35

Introduction.....35

Section 01 : le cadre conceptuel du tableau de bord……35

1. Evolution historique de tableau de bord……..35
2. Définition de tableau de bord……..36
3. Typologie de tableau de bord……..37
3.1. Tableau de bord opérationnel…….37
3.2. Tableau de bord stratégique……...37
3.3. Tableau de bord de gestion…….....37
4. Les instruments du tableau de bord…….....37
4.1. Les écarts……38
4.2. Les ratios……38
4.3. Les graphiques……38
5. Caractéristiques d'un tableau de bord…….40
6. Rôles et objectifs de tableau de bord……..41
6.1.Un tableau de bord est un instrument de comparaison……41
6.2.Un tableau de bord est un outil de décision et prévision…….41
6.3.Un tableau de bord est un outil de dialogue et communication……..41
6.4.Le tableau de bord est un outil d'alerte et de diagnostic……42
6.5.Le tableau de bord est un outil de pilotage et de management……42

7. Les fonctions du tableau de bord…….42
7.1.Un système d'alerte…….42
7.2.Un déclencheur d'action ou d'enquête……42
7.3.Le TBG assume une fonction de contrôle de l'autonomie conférée……...42
7.4.Facilite la communication de la motivation……42
7.5.Le tableau de bord est un outil de gestion et un instrument d'aide à la décision…42
8. Les limites de tableau de bord…….43

Section 02 : la démarche d'élaboration d'un tableau de bord……....43

1. Principes de base de tableau de bord……43
1.1.Une cohérence avec l'organigramme……43
1.2.Un contenu synoptique et agrégé…….….44
1.3.Une rapidité d'élaboration et de transmission…….…..44
2. Les étapes de conception d'un tableau de bord……..…44
2.1.La fixation des objectifs……45
2.2.Identification des facteurs clés de succès…….….46
2.3.La recherche des indicateurs pertinents……46
2.4.Mise en forme du tableau de bord……..…48
3. Méthodes d'élaboration d'un tableau de bord……...48
3.1.La méthode GIMSI……...48
3.2.La méthode de JANUS…….51
3.3.La méthode OVAR……...51
3.3.1. Délimination des objectifs……..52
3.3.2. Délimination des responsables……52
3.3.3. Sélection des indicateurs…….53
3.3.4. Mise en forme des tableaux de bord……...53
3.4.La méthode 5 étapes et 15 outils……...53

Section 03 : le tableau de bord prospectifs……...56

1. Aperçu historique sur le tableau de bord prospectif……56
2. Définition de tableau de bord prospectif…….56
3. Les quatre axes du tableau de bord prospectif……57
3.1.L'axe financier……57
3.2.L'axe client……..57

3.3.L'axe processus internes…….....58
3.4.L'axe d'apprentissage organisationnel……59
4. Les caractéristiques du tableau de bord prospectif……..59
5. Avantages et inconvénients du tableau de bord prospectif…….60
5.1.Les avantages……..60
5.2.Les inconvénients……60
6. Les étapes de construction d'un tableau de bord prospectif……60
7. Comparaison entre le tableau de bord de gestion et le tableau de bord prospectif…….60

Conclusion……62

Chapitre 03 : élaboration d'un tableau de bord au sein de l'entreprise « NAFTAL »……63

Introduction…….63

Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil……..63

I. Présentation de NAFTAL…….....63

1. historique et situation géographique…….63

2. mission et objectifs de NAFTAL……..65

3. organisation de NAFTAL…….65

II. Présentation du district GPL de Bejaia…….68

1. Définition du district et du GPL……68
2. La structure organisationnelle du district GPL…….68
3. Les missions et objectifs du district GPL Bejaia……..73

Section 02 : élaboration d'un tableau de bord de gestion au sein de l'entreprise NAFTAL district GPL Bejaia……..……74

1. L'évolution du chiffre d'affaire……74
2. L'évolution des effectifs……...75
3. L'évolution des comptes de résultats……77
4. Calcul des ratios……79

Conclusion……....83

Conclusion générale……..84

Bibliographie

Annexes

Résumé

Résumé :

Le contrôle de gestion est le processus par lequel les contrôleurs obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie. Cependant, pour réaliser ces objectifs ce dernier a besoin d'outils de contrôle parmi lesquels on trouve : le tableau de bord de gestion qui est le plus pertinent.

Le tableau de bord de gestion est un instrument de pilotage rapide et synthétique qui aide les dirigeants à prendre des décisions stratégiques, c'est un instrument de contrôle de gestion qui représente aux décideurs de touts niveaux et de toutes fonctions les informations qui sont indispensables pour apprécier leurs performances.

L'étude pratique du tableau de bord de gestion réalisée au sein de NAFTAL district GPL nous a permis de constater l'importance du tableau de bord de gestion au sein de l'entreprise, d'une part, en tant qu'instrument de contrôle de gestion qui contribue à la réalisation des objectifs, et d'autre part, comme un outil d'aide à la prise de décision pour les dirigeants.

Mots clés : contrôle de gestion, performance, tableau de bord de gestion.

Abstract :

Management control is the process by which controllers obtain assurance that ressources are obtained and used effectively and efficiently for the achievement of the organization's objectives and that the actions in progress are in line with the strategy. However, to achieve these objectives the latter needs control tools among which we find : the management dashboard which is the most relevant.

The management dashboard is a rapid and synthetic steering instrument that helps managers to make strategic decisions, it is a management control instrument that represents to decision-makers at all levels and all functions the information that is essential for enjoy their performance.

The practical study of the management dashboard carried out within NAFTAL district GPL allowed us to see the importance of the management dashboard within the company, on the one hand, as a control instrument management that contributes to the achievement of objectives, and on the other hand, as a decision-making support tool for managers.

Keywords : management control, performance, management dashboard.