

Université Abderrahmane Mira - Béjaïa



**Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences financière
et comptabilité**

Département des Sciences financière et comptabilité

MEMOIRE DE FIN DE CYCLE

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

Spécialité : Finance et Comptabilité

Option : Comptabilité et Audit

Thème :

***Le tableau de bord financière comme outil
d'évaluation de la performance financière de
l'entreprise***

Organisme d'accueil : Entreprise Portuaire de Bejaia



Réalisé et présenté par :

ALIOUCHE Sarah

HAMED Djaffar

Encadré par :

Mr AMGHAR Malek

Nombre de jury :

Pr MESSAOUDI Wafa

Ex KIROUANE Nacera

Année Universitaire : 2022/2023

Remerciements

Nos premiers remerciements vont à Dieu le tout puissant qui nous a comblés de ses grâces et de ses bénédictions tout au long de notre vie. Nous voudrions d'abord, remercier toutes les personnes qui ont contribué de près ou de loin à l'accomplissement de ce cheminement, nous tenons à témoigner nos reconnaissances pour leurs aides dans la réalisation de ce mémoire.

Nous tenons à présenter nos remerciements les plus chaleureuses à notre encadrant Mr AMGHAR Malek, Pour sa disponibilité, suivi, soutien intellectuel, et surtout ses judicieux conseils, qui ont contribué à alimenter notre réflexion tout au long de la réalisation de ce travail. Nos remerciements sont également adressés à tout le personnel EPB, et particulièrement à notre maître de stage Mr MADI Hakim.

Nous adressons nos sincères remerciements à chacun des membres du jury pour l'intérêt qu'ils ont porté à notre recherche en acceptant d'examiner notre travail et de l'enrichir par leurs propositions .

Enfin, nous remercions particulièrement nos chers parents, nos frères et sœurs, pour leurs soutiens, leurs amours et leurs encouragements.

Dédicaces

Je dédie ce mémoire de fin d'études :

A mes chers parents

*Pour leur patience, leur amour, leur soutien et leurs
Encouragements.*

A ma sœur et mes frères ainsi a tout ma famille

*A mes amis et ma binôme Sarah qui m'a accompagné pendant
toute la réalisation de ce travail.*

Je dédie ce travail à tous ceux qui ont participé à ma réussite.



Dédicaces

Je dédie ce mémoire :

A mes chers parents

*Pour leur patience, leur amour, leur soutien et leurs
Encouragements.*

A mon très chère frère Yanis

Et a mes deux sœurs Meriem et Hassiba

*A tous les membres de ma famille paternelle "Aliouche" et
ma famille maternelle "Allaf"*

*A mes amis Fifi et yacine et mon binôme Djaffar qui m'a
accompagné pendant toute la réalisation de ce travail.*

Je dédie ce travail à tous ceux qui ont participé à ma réussite.



Sommaire

Sommaire

Sommaire

Remerciements

Dédicaces

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des figures et schémas

Introduction générale.....1

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion et le tableau de bord

Introduction.....4

Section 01 : Généralités sur le contrôle de gestion.....4

Section 02 : Processus et outils du contrôle de gestion.....16

Section 03 : Généralités sur le tableau de bord.....27

Conclusion.....40

Chapitre II : Le pilotage de la performance à l'aide d'un tableau de bord

Introduction.....41

Section 01 : Notions générales sur la performance.....41

Section 02 : Les indicateurs et mesures de la performance financière.....52

Section 03 : Le pilotage de la performance par le tableau de bord financière.....66

Conclusion.....73

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

Introduction.....74

Section 01 : Présentation de l'entreprise portuaire de Bejaia « EPB ».....74

Section 02 : Elaboration d'un tableau de bord financier pour l'EPB.....84

Conclusion.....105

Conclusion générale.....106

Bibliographie

Annexes

Table des matières

Résumé

Liste des abréviations

Liste des abréviations

AC : Actif Circulant

BFR : Besoin au Fond de Roulement

BSC : Balanced Scorecad

B.S.P : Bureau de Sûreté Portuaire

CA : Chiffre d’Affaire

CAF : Capacité d’Autofinancement

CNAN : Compagnie Nationale Algérienne de Navigation

CP : Capitaux Propres

CRM : Customer Relationship Management

DADP : Dotation aux Amortissement Dépréciation et Provisions

DCT : Dette à Court Terme

DLMT : Dette à Long et Moyens Terme

D.R.C.C : Délai de Rotation de Crédit Clients

D.R.C.F : Délai de Rotation Crédit Fournisseurs

EBE : Excédent Brute d’Exploitation

EPB : Entreprise Portuaire Bejaia

EPE : Entreprise Publique Economique

FR : Fond de Roulement

FRN : Fond de Roulement Net

GEMA : Société Générale de Maritime

GIMSI : Généralisation, Information, Méthode et Mesure, Système et Systémique, Individualité et Initiative

GRH : Gestion des Ressources Humaines

HEC : Hautes Etudes Commerciales.

HT : Hors Taxes

IBE : Insuffisance Brute d’Exploitation

ICP : Indicateurs Clés de la Performance

Idem : Ibidem (au même endroit)

ISO : International Organization for Standardization

J : Jours

JANUS : Jalonner, Justifier, Analyser, Architecturer, Normaliser, Nommer, Unifier, Utiliser, Structurer, Situer

Liste des abréviations

KDA : Kilos de Dinars

KPI : Key Performance Indicators

MC : Marge Commerciale

MTA : Mail Transport Agent

N : Année

OHSAS : Occupational Health and Safety Assessment Series

ONP : Office National des Ports

Op.cit : Opere Citato (cité précédemment)

OVAR : Objectifs, Variables d'Action, Responsables

PE : Production de l'Exercice

PME : Petite Moyen Entreprise

RADP : Reprise sur Dépréciation et Provisions

RAF : Ratio d'Autonomie Financière

RCAI : Résultat Courant Avant Impôt

RCR : Ratio de Capacité de Remboursement

RE : Résultat d'Exploitation

REG : Ratio d'Endettement globale

RFI : Ratio de Financement d'Investissement

RFP : Ratio de Financement Permanent

RFR : Ressource en Fonds de Roulement

RIF : Ratio d'Indépendance Financière

RLG : Ratio de Liquidité Générale

RLI : Ratio de Liquidité Immédiate

RLR : Ratio de Liquidité Réduite

RNE : Résultat Net de l'Exercice

RO : Résultat Opérationnel

ROA : Return On Assets

ROI : Return On Investment

RRC : Ratio de Rentabilité Commerciale

RRE : Ratio de Rentabilité Economique

RRF : Ratio de Rentabilité Financière

RS : Rotation des Stocks (Ratio de Structure)

RSG : Ratio de Solvabilité Générale

SI : Système d'Information

Liste des abréviations

SIG : Solde Intermédiaire de Gestion

SNTM : Société National de Transport Maritime

SOGEPORTS : Société de Gestion des Participations de l'Etat «Ports »

SO.NA.MA : Société Nationale de Manutention

SPA : Société par Actions

TCR : T Cell Receptor

TDB : Tableau De Bord

TN : Trésorerie Nette

TRI : Taux de Rentabilité Interne

TTC : Toutes Taxes Compris

VA : Valeur Ajouter

VAN : Valeur Actualisée Nette

VD : Valeur Disponible

VE : Valeur d'Exploitation

VI : Valeurs Immobilisations

VR : Valeur Réalisable

Liste des tableaux

Liste des tableaux

<i>N° du tableau</i>	<i>Titre</i>	<i>Page</i>
Tableau N° 01	Comparaison entre le contrôle de gestion et le contrôle interne.....	10
Tableau N° 02	Tableau comparatif entre Audit interne et contrôle de gestion	11
Tableau N° 03	Les rôles des contrôleurs de gestion.....	13
Tableau N° 04	Comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique...21	
Tableau N° 05	Présentation simplifiée du tableau de bord.....	34
Tableau N° 06	Les dix étapes de la méthode GIMSI.....	37
Tableau N° 07	Différence entre Efficacité et Efficience.....	44
Tableau N° 08	Comparaison entre la performance interne et externe.....	51
Tableau N° 09	Le calcul de la CAF par la méthode soustractive.....	61
Tableau N° 10	Le calcul de la CAF par la méthode additive.....	61
Tableau N° 11	Bilan en grandes masses de l'exercice 2021.....	85
Tableau N° 12	Bilan en grandes masses de l'exercice 2022.....	85
Tableau N° 13	Le calcul du FRN pat le haut de bilan.....	87
Tableau N° 14	Le calcul du FRN pat le bas de bilan.....	87
Tableau N° 15	Le calcul du BFR.....	88
Tableau N° 16	Le calcul de la trésorerie.....	89
Tableau N° 17	Les soldes intermédiaire de gestion SIG.....	91
Tableau N° 18	Calcul de la CAF par la méthode soustractive.....	93
Tableau N° 19	Calcul de la CAF par la méthode additive.....	93
Tableau N° 20	Ratio de structure financière.....	95
Tableau N° 21	Ratio de liquidité.....	97
Tableau N° 22	Le calcul des ratios de solvabilité.....	98
Tableau N° 23	Ratio de rentabilité.....	99
Tableau N°24	Ratios de rotation.....	101
Tableau N° 25	Le tableau de bord financier pour l'EPB.....	102

La liste des figures et schémas

La liste des figures et schémas

<i>N° de la figure</i>	<i>Titre</i>	<i>Page</i>
Figure N° 01	Les missions actuelles des contrôleurs de gestion.....	16
Figure N° 02	Processus du contrôle de gestion.....	18
Figure N° 03	Présentation de quelques formes graphiques.....	33
Figure N° 04	Présentation de quelques pictogrammes.....	34
Figure N° 05	Les axes de dimensions de la performance.....	46
Figure N°06	Types de ratios.....	66
Figure N°07	Le pilotage de la performance.....	67
Figure N°08	Organigramme de l'entreprise.....	81
Figure N°09	L'organigramme du service finance comptabilité.....	82
Figure N°10	Représentation graphique de l'évolution du bilan des grandes masses.....	86
Figure N°11	Représentation graphique du fonds de roulement net.....	88
Figure N°12	Représentation graphique du Besoin en fonds de roulement.....	89
Figure N°13	Représentation graphique de la trésorerie nette.....	90
Figure N°14	Représentation graphique de l'évolution des indicateurs de l'équilibre.....	90
Figure N°15	Représentation graphique de l'évolution des SIG.....	92
Figure N°16	Représentation graphique de l'évolution de la CAF.....	94
Figure N°17	Représentation graphique de l'évolution des ratios de la structure financière...	96
Figure N°18	Représentation graphique de l'évolution des ratios de liquidité.....	98
Figure N° 19	Représentation graphique de l'évolution de ratios de solvabilité.....	99
Figure N°20	Représentation graphique de l'évolution des ratios de rentabilité.....	100
Figure N°21	Représentation graphique de l'évolution des ratios de rotation.....	101

<i>N° du schémas</i>	<i>Titre</i>	<i>Page</i>
Schéma N°01	Le triangle du contrôle de gestion.....	07
Schéma N°02	Les composantes de la performance de l'entreprise.....	45
Schéma N°03	Le choix des indicateurs de performance pertinents.....	54

Introduction générale

Introduction générale

De nos jours, avec la mondialisation de l'économie et l'ouverture des frontières, les entreprises se livrent une concurrence très agressive pour l'écoulement de leurs produits dans un marché où seules les entreprises bien organisées peuvent se permettre une bonne part de marché et un positionnement à la hauteur. La recherche d'avantage concurrentiel durable, d'une meilleure flexibilité et d'adaptabilité organisationnelle est plus que nécessaire pour toute entreprise.

En effet, pour faire face aux différentes mutations, l'entreprise se voit dans l'obligation de mettre en œuvre un suivi pour les différentes fonctions dans le but d'atteindre les objectifs stratégiques fixés préalablement où la nécessité de recourir à la fonction dite « contrôle de gestion ».

Le contrôle de gestion ce n'est pas une simple méthode de gestion. Mais, il est plus que ça, dans les entreprises dans ces derniers temps le contrôle de gestion est devenu un instrument privilégié de l'information, un avantage concurrentiel, un levier de maintien et d'accroissement de la compétitivité, et avec plusieurs moyens et outils pour bien assurer ses missions. Donc Le contrôle de gestion est « le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées, avec efficience, efficacité et pertinence, conformément aux objectifs de l'organisation, et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie »¹.

L'un des éléments les plus importants du contrôle de gestion est le tableau de bord qui peut être défini comme un instrument de gestion. A ce titre, il répond à des besoins d'information, de contrôle et d'anticipation, cet outil est devenu de nos jours indispensable pour les entreprises pour s'évaluer.

Il est indispensable de mettre en place dans toutes les fonctions et tous les niveaux de responsabilité un réseau de tableau de bord ; ce dernier est un outil d'aide à la décision, qui rassemble de manière claire et synthétique, un ensemble des indicateurs pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et l'évaluation des systèmes qu'il pilotent.

Et parmi, l'un des tableaux de bord on cite le tableau de bord financier, qui a pour objectif de maintenir l'équilibre financier et la performance de l'entreprise et permettant à chaque direction d'avoir des indicateurs clés, qui permet une vision claire sur la santé de chaque processus mais aussi permettant d'anticiper les défaillances et ainsi y remédier le plutôt possible.

¹ GERVAIS (M) : « contrôle de gestion », 8ème Edition, ECONOMICA, Paris 2005, p.12.

Introduction générale

Evaluer, piloter et mesurer la performance au sein d'une entreprise est l'un des objectifs primordiaux du tableau de bord ; notamment évaluer et améliorer la stratégie financière de l'entreprise en analysant les indicateurs, la mesure la performance aide les gestionnaires à prendre des décisions en leur fournissant des informations adéquates et pertinentes, car cela peut aussi motiver les employés et mesurer leur efficacité.

La performance financière est la capacité de l'organisation à faire du profit et d'être rentable, elle est évaluée à partir des documents comptables dont ils jouent un rôle important dans la détermination de la situation financière. pour mesurer cette performance, il faut connaître les outils d'analyse (les indicateurs, les ratios) et les modèles d'évaluation pour que les responsables puissent porter un jugement sur la santé de l'entreprise. Ainsi, la réalisation d'une meilleure performance possible, reste le souci permanent de chaque organisation.

L'objectif de notre travail s'est porté sur la mesure et l'évaluation de la performance financière d'une entreprise et cela à l'aide d'un tableau de bord financier qui a un rôle majeur de porter un jugement de la structure financière, de la rentabilité des équilibres financiers de l'entreprise à court ou à long terme (Une année par exemple), et aussi savoir quels sont les indicateurs qui peuvent figurer dans cet outil.

Notre choix d'entreprise s'est porté sur l'entreprise portuaire de Bejaia (EPB). Une décision justifiée premièrement par la place qu'elle occupe l'entreprise sur le marché national (le port de Bejaia est classé depuis des années comme le second port en Algérie en termes d'activités commerciales, deuxièmement par sa grande taille qui nécessite la mise en place d'un outil qui faciliterait à sa gestion)². Pour pouvoir mettre en évidence l'importance du sujet nous avons orienté notre travail de recherche sur la problématique suivante :

Comment le tableau de bord peut être un outil pour aboutir à une bonne performance financière de l'EPB ?

De cette problématique découle un certain nombre de questions subsidiaires :

- 1. Qu'est-ce que le contrôle de gestion et quels sont ses outils ?**
- 2. Quelle est l'utilité du tableau de bord au sein de l'EPB et comment intervient-il dans la prise de décision ?**
- 3. Le tableau de bord est-il suffisant pour évaluer la performance financière de l'EPB ?**

Pour répondre à la problématique, nous avons retenu trois hypothèses :

Hypothèse 01 : Le contrôle de gestion constitue à la fois un outil de décision et d'action et un outil de dialogue et de communication entre les différentes lignes de l'entreprise. Donc à

² Information donnée par EPB

Introduction générale

travers les différents outils, le contrôle de gestion joue un rôle central dans la maîtrise de la gestion d'une organisation.

Hypothèse 02 : Le tableau de bord permet d'avoir une vue rapide sur les points clés de l'entreprise, ainsi que surveiller ces données de manière automatisée. A cet effet le tableau de bord permet de déprécier statiquement les risques encourus par la prise de telle ou telle décision.

Hypothèse 03 : le tableau de bord est suffisant pour la mesure de la performance financière de l'EPB, car il fait apparaître tous les indicateurs de l'équilibre financier.

➤ Méthodologie de la recherche

La méthodologie adaptée est basée sur la collecte d'informations et des données comptables en s'appuyant sur la technique documentaire qui consiste en la consultation d'ouvrages, rapports, d'articles, de thèses ainsi que de sites 'internet'. Pour mener à bien ce travail de recherche, notre mémoire sera divisé en trois chapitres, le premier et le deuxième chapitres relative au cadre théorique et méthodologique et le second relative au cadre pratique.

- Le premier chapitre intitulé, « Le cadre théorique du contrôle de gestion et le tableau de bord » est composé de trois sections, la première est : Généralités sur le contrôle de gestion, la seconde portera sur le processus et les outils du contrôle de gestion et enfin la dernière consiste à présenter des généralités sur le tableau de bord.
- Le deuxième chapitre intitulé : « Le pilotage de performance à l'aide d'un tableau de bord », en premier lieu, nous allons aborder des notions générale sur la performance, puis nous allons voir les indicateurs et mesures de la performance et en dernier lieu nous parlerons de pilotage de la performance par le tableau de bord financière.
- Le troisième chapitre comportera le cas pratique dans lequel nous allons décrire l'organisme d'accueil, et élaborer un tableau de bord financier pour l'entreprise portuaire de Bejaia (EPB). En utilisant l'une des méthodes de sa conception : la méthode GIMSI.

***Chapitre I : Le cadre théorique
du contrôle de gestion et le
tableau de bord***

L'introduction

Le contrôle de gestion occupe de nos jours une place capitale au sein de l'entreprise. Il joue un rôle très important en tant qu'outil d'aide à la prise de décision. Il évalue en permanence l'efficacité et l'efficacités de la mise en œuvre des ressources de l'entreprise. En effet il répond à une préoccupation majeure qui est la maîtrise de la convergence des objectifs de chaque responsable opérationnel avec ceux de l'organisation, ultérieurement définie comme un pilotage affiné, le tableau de bord est l'un de ces outils qui aide à piloter au mieux une firme. Il est constitué de plusieurs indicateurs qui servent à présenter synthétiquement les activités et les résultats d'une entreprise quel que soit son secteur. Cet outil a pour principale vocation d'aider les chefs d'entreprise à la prise de décision.

Dans ce chapitre, en premier lieu nous allons présenter des notions générales sur le contrôle de gestion, et dans un second temps, nous exposerons le processus et les outils utilisés pour un meilleur processus de contrôle et enfin, la troisième section traitera des généralités sur le tableaux de bord.

Section 01 : Généralités sur le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un domaine riche et vaste, qui comme tous les domaines à ses propres bases et fondements, qui ont connu plusieurs évolutions et mutations à travers le temps pour arriver à la notion du contrôle de gestion actuelle.

Nous présenterons dans cette section l'histoire du contrôle de gestion pour comprendre son origine, nous tenterons ainsi d'en dégager une définition approfondie, nous aborderons aussi ses différentes missions, ses objectifs et limites, sa place et ses différentes formes, et enfin, et enfin on met l'accent sur le contrôleur de gestion .

1. Historique et définition

Avant de définir le contrôle de gestion il faut d'abord mettre l'accent sur l'historique du contrôle de gestion, nous allons suivre un ordre chronologique des étapes, en présentant d'abord la naissance de cette fonction puis nous verrons l'évolution de cette dernière, avant de finir par sa restructuration quelques années plus tard.

1.1. Historique du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est une discipline récente par rapport à d'autres fonctions au sein de l'entreprise, ses origines ont été apparues avec l'implantation du système comptable qui est caractérisé par le développement du commerce international qui a nécessité la création d'une comptabilité en partie double inventée en Gènes au XIVe siècle. Le contrôle de gestion s'est développé alors aux Etats unis après la deuxième guerre mondiale et s'est répandu par la suite

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion et le tableau de bord

en Europe. Ce n'est qu'au début du 20^{ème} siècle que le contrôle de gestion est né avec l'évènement de la production en grande série (usine Ford et General Motors aux Etats unis). La majorité des auteurs du domaine (Chandler, 1977 ; Jonson et Kaplan, 1987 ; Bouquin, 2005), s'accordent pour dire que l'apparition du contrôle de gestion dans les années 1920, est due à Alfred SLOAN et DONALDSON Brown, respectivement président et vice-président de General Motors (GM)³.

Le contrôle de gestion a été développé dans les entreprises françaises au début des années 1970. Au début, ce dernier avait un caractère quantitatif basé sur le contrôle budgétaire, la comptabilité analytique et le reporting. Ce modèle a été adopté par les entreprises américaines (Dupont de Nemours ; General Motors), européennes et internationales. Approche dite classique.

Pour certains auteurs, cette approche est un instrument comportant des décalages inadéquats aux réalités évolutives des entreprises modernes. D'où la nécessité d'une nouvelle approche du contrôle de gestion qui voit le jour au milieu de la décennie 80, c'est l'approche du « contrôle de gestion renouvelé » qui tente de modérer les limites de l'approche traditionnelle (classique).

La période des années 1980, a connu le développement de l'activité de contrôle qui a contribué à l'émergence de différents métiers au sein du contrôle de gestion lui-même.

Durant ces années, l'attention est portée d'avantage sur le responsable opérationnel et ses besoins de pilotage de la gestion. Cette période a connu de nouvel outil tel que, les plans à moyen terme et des outils de reporting, notamment les tableaux de bord.

Les années 1990 étaient la période de la crise du modèle classique de contrôle de gestion, qui repose sur l'hypothèse d'une information parfaite, et sur la prédominance des coûts directs, et qui semble inadapté à la densification des entreprises et à la tertiarisation de l'économie.

En résumé, la crise des années 1990 a exercé une pression sur les entreprises et a conduit à des changements importants dans le domaine du contrôle de gestion. Les entreprises ont dû faire face à des défis économiques et concurrentiels, adopter de nouvelles technologies, élargir leur vision du contrôle de gestion et s'adapter à de nouveaux modèles de gestion pour maintenir leur compétitivité.

Aujourd'hui, le contrôle de gestion s'entend plutôt « pilotage de la performance », il est défini comme une démarche permettant à une organisation de piloter la réalisation progressive

³ CHITIOUI T, (2006), « le paradoxe de la communication / contrôle de Gestion », comptabilité, contrôle, Audit et institution (s), Tunisie.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion et le tableau de bord

de ces objectifs de performance, tout en assurant la convergence des actions engagées par les différentes entités de sa structure.

Il convient de noter que cette chronologie représente une vue d'ensemble de l'évolution du contrôle de gestion, mais chaque entreprise et chaque contexte peuvent avoir des approches spécifiques en fonction de leurs besoins et de leur culture organisationnelle.

1.2. Définition du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion tel qu'il existe aujourd'hui est une fonction assez complexe et en constante évolution, par conséquent c'est une notion assez difficile à définir surtout avec les conceptions exposées dans divers ouvrages qui recouvrent des notions variées.

Avant de clarifier le sens du contrôle de gestion il est nécessaire de définir ces deux composants « contrôle » et « gestion ».

- **Contrôle** : Le mot « contrôle », au sens anglo-saxon du verbe « to control » est souvent associé à « vérifier ». Encour d'une vérification il apparaît que les règles ne sont pas respectées en applique une sanction.
- **Gestion** : C'est l'utilisation d'une façon optimale des moyens rares mis à la disposition d'un responsable pour atteindre les objectifs fixés à l'avance.

➤ Définitions de certains auteurs :

Plusieurs auteurs ont essayé de donner une définition claire et complète du contrôle de gestion, à savoir :

Robert ANTHONY ; souvent considéré comme le père fondateur de cette discipline car il était le premier à avoir théorisé le contrôle de gestion. En 1965 il le définit comme : « le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation ». Il ajoute ainsi en 1988 une autre définition : « le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre la stratégie de l'organisation⁴ ».

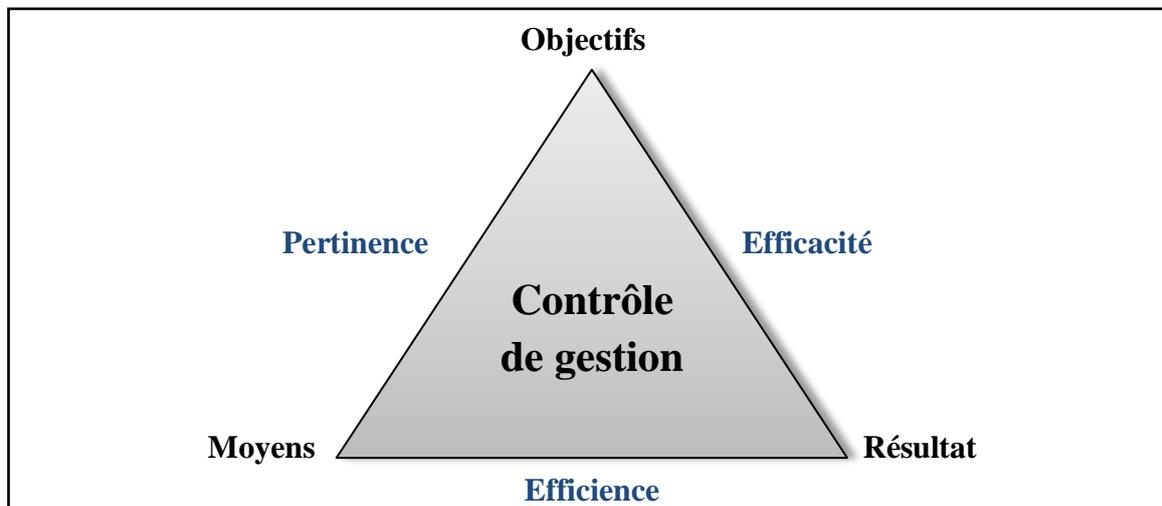
A. KHEMAKHEM : « le contrôle de gestion est le processus mis en œuvre au sein d'une entité économique pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre l'objectif que vise cette entité »⁵. Il insiste sur la flexibilité du contrôle de gestion qui est propre à chaque entité et dépend effectivement de nombreux facteurs (taille, secteur,).

⁴ R. ANTHONY et J. DEARDEN, « La fonction contrôle de gestion », édition : Publi-Union, 1993, p.209.

⁵ Hervé ARNAUD, GARMILIS, Vignon VERONIQUE, « le contrôle de gestion », 2 e édition de Liaisons ,2001, p.09.

Henry BOUQUIN : « on conviendra d'appeler contrôle de gestion les dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes⁶ ».

Schéma N° 01 : Le triangle du contrôle de gestion.



Source: LONING.H, MALLERT.V, « contrôle de gestion », 4^{ème} édition, Dunod, paris, 2013, P 7.

La relation entre les moyens, les objectifs et les résultats constitue la base du contrôle de gestion ;

Toute organisation a un but, des moyens qu'elle met en œuvre pour les atteindre et obtient des résultats au terme de ce processus.

Objectifs - Moyens : C'est l'aide apporté aux dirigeants et aux opérationnels pour définir les moyens nécessaires à réunir pour atteindre les objectifs qu'ils ont fixés. (Axes : Budgétisation et plan d'action).

Moyens - Résultats : C'est renseigner sur les moyens existants et les résultats que l'on peut en attendre. (Axes : mise en œuvre des moyens pour l'obtention des résultats).

Objectifs - Résultats : Le contrôle de gestion analysera les résultats obtenus au regard des objectifs que l'organisation s'était fixés. (Axes : constat et explication des écarts entre prévu et réalisé).

2. Missions du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est une activité transversale dans l'entreprise, qui travaille au service de la direction générale pour faire parler les chiffres.

Selon **A. KHEMAKHEM** et **J.L ARDOUIN** « le contrôle de gestion a pour mission d'obtenir une mobilisation permanente et efficace des énergies (les hommes) et des ressources

⁶ Henri BOUQUIN, « Les fondements du contrôle », presse universitaire de France, (N°2892), France, 1994, p.23.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion et le tableau de bord

(biens, capitaux ... Etc.)⁷ »

De ce fait, on peut résumer les missions du contrôle de gestion en ces quelques points :

- Il fournit aux décideurs les résultats d'analyses économiques et financières pour le pilotage de l'entreprise ;
- Il accompagne la direction générale et les responsables opérationnels dans la gestion de l'activité et éclair leurs décisions ;
- Fournir des outils pertinents et les améliorer en permanence en fonction des besoins de l'organisation ;
- Nourrir le dialogue de gestion entre les différents niveaux de responsabilités (responsable de programme, responsable d'unité opérationnelle, opérateurs).

Également, on a les missions traditionnelles assignées à la fonction de contrôle de gestion, telles que :

- Elaboration des budgets et le suivi des résultats ;
- Le choix des indicateurs clés dans le tableau de bord ;
- La production et la diffusion des outils de pilotage ;
- La réalisation des études financières ;
- Coordination et liaison avec les autres services.

3. Les objectifs et les limites du contrôle de gestion

Nous allons présenter les objectifs du contrôle de gestion et les limites qui peuvent entraver sa précision et son efficacité.

3.1. Les objectifs du contrôle de gestion

Les objectifs du contrôle de gestion sont identiques pour toutes les entreprises et peuvent être repris à travers les éléments suivants⁸ :

- **La performance de l'entreprise** : dans l'environnement complexe et incertain, l'entreprise doit recentrer en performance ses objectifs et ses actions. Le pilotage de la performance doit être un compromis entre l'adaptation aux évolutions externes et le maintien d'une cohérence organisationnelle, pour mieux utiliser les compétences et les ressources, à travers leurs allocations stratégiques, le contrôle de gestion doit être optimiser en prenant en compte la qualité, le coût, le délai, et cela par l'utilisation de tous les outils de résolutions de problème tels que l'analyse de processus et les outils de gestion de qualité.

⁷ KHEMAKHEN.A & ARDOUIN.J.L, Introduction au contrôle de gestion, 1971, p. 10.

⁸ Alazard C et Sépari S, ... op.cit., P20.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion et le tableau de bord

- **L'amélioration permanente de l'organisation** : afin de mieux utiliser les ressources et les compétences, l'entreprise doit piloter son organisation comme une variable stratégique. La structure par les processus semble être une voie pertinente pour la performance ; il s'agit de découper l'organisation en processus opérationnel et en processus support pour ensuite modifier et améliorer ceux qui ne sont pas rentables, le contrôle de gestion peut aider à formaliser ces processus, et surtout à mesurer ces coûts.
- **La prise en compte des risques** : Dans le pilotage de la performance, la gouvernance de l'entreprise et le risque deviennent indissociables, et il est nécessaire de connaître les impacts des activités d'une entreprise sur ses parties prenantes en intégrant les risques liés.
- **Servir de support au dialogue hiérarchique** : Le contrôle de gestion contribue au dialogue hiérarchique par l'élaboration des prévisions et la fixation des objectifs puis le contrôle et l'évaluation des performances.

3.2. Les limites du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion quoi qu'il soit efficace, il a des limites qui peuvent remettre en cause sa précision, il existe une triple limite fondamentale à l'activité de contrôle de gestion ces limites peuvent être résumées en ces quelques points :

- Il n'est pas possible de tout mesurer à un coût raisonnable, et pourtant il faut quand même piloter le système ;
- Les managers doivent se déplacer sur place pour constater ce qui se passe dans l'entreprise ainsi que les clients, car les indicateurs ne détectent pas tout et sont pas suffisants pour établir un suivi précis ;
- Les indicateurs risquent d'être utilisés pour un but en soi qui endommagera la confiance accordée au contrôle de gestion ;
- Le système d'information sur le quel s'appuie le contrôle de gestion ne donne pas une image correcte de la performance ;
- Le contrôle de gestion n'a aucun pouvoir hiérarchique pour modifier la structure et l'objectif de l'entreprise, si l'objectif est inadapté à l'entité ou à son environnement, et si la structure est un frein à l'efficacité, il peut émettre un avis qui peut être influent ou non, dans ce cas il ne doit que les respecter.

4. Les formes et la place du contrôle de gestion

4.1. Les différentes formes du contrôle de gestion

Il existe différentes formes du contrôle de gestion, citons quelques-unes :

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion et le tableau de bord

- Le contrôle organisationnel
- Le contrôle interne
- L'audit interne

4.1.1. Le contrôle organisationnel

« Le contrôle organisationnel cherche à améliorer les règles et procédures qui structurent les décisions et auxquelles les décideurs se réfèrent pour déterminer leurs comportements. Son domaine est très vaste et englobe les systèmes décisionnels et informationnels. Il ne se limite pas au seul contrôle technique »⁹. Donc, le contrôle organisationnel doit assurer, en temps réel, le suivi et la qualité des processus décisionnels.

Ainsi, le contrôle organisationnel interne concerne tous les niveaux de l'organisation (fonctionnels et opérationnels) et vise à ce que les actions individuelles et collectives soient en convergence avec les objectifs assignés.

Trois types de méthodes sont utilisés par le contrôle organisationnel :

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

4.1.2. Le contrôle interne

Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but, d'un côté, d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et de la qualité de l'information, de l'autre, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci¹⁰.

Tableau N° 01 : Comparaison entre le contrôle de gestion et le contrôle interne

Critère	Contrôle interne	Contrôle de gestion
Nature	- Ensemble de sécurités	- Procédures de pilotage de la performance et d'animation
Objectif	- Protection du patrimoine - Qualité de l'information - Prévention des fraudes - Application des instructions de la direction	- Conception du circuit d'information - Suivis de l'atteinte des objectifs - Coordinations des acteurs et des décisions
Manifestations	- Vérification comptable et physique	- A travers ses différents outils : tableau de bord, reporting

Source : Sépari. S ; Solle. G ; Le Cœur, « Management et contrôle de gestion, l'essentiel en fiches », 2ème édition, Dunod Paris, 2014, P7.

⁹ EL GADI. Abdelhamid (1996), « Audit et contrôle de gestion », Mithaq-Almaghrib, Page 56.

¹⁰ ALAZARD. C. S. SEPARI, « DECF Contrôle de Gestion », 5ème édition, p. 18.

4.1.3. L'audit interne

« Selon l'institut français des auditeurs et contrôleurs internes, l'audit interne est une activité autonome d'expertise, assistant le management pour le contrôle de l'ensemble de ses activités. L'audit doit permettre un avis sur l'efficacité des moyens de contrôle à la disposition des dirigeants »¹¹.

L'audit doit permettre de :

- Mesurer et améliorer la fiabilité des systèmes d'information comptables et financiers existant.
- Mettre en place des systèmes efficaces de contrôle de tous les domaines de l'entreprise.
- Les qualités requises du contrôleur de gestion.

Les deux (02) notions contrôle interne et contrôle de gestion peuvent faire l'objet de confusion malgré leurs différences sur plusieurs niveaux.

L'analyse comparative entre les deux disciplines est faite par **A. MIKOL** et **STOLOWY** dans le tableau ci-dessous :

Tableau N°02 : tableau comparatif entre Audit interne et contrôle de gestion

Audit interne	Contrôle de gestion
<ul style="list-style-type: none">- Action intermittente- Fonctionnelle- Intervention a postériori- Fonction de constatation- Recherche de l'information de façon indépendante- Peut faire appel à l'expertise externe- Objectifs : évaluer l'exactitude du flux d'informations et l'efficacité de l'action	<ul style="list-style-type: none">- Responsabilité permanente- Opérationnel dans le service financier prévisionnel- Aide à définir les objectifs à atteindre- Reçoit l'information et demande les informations- Fait partie généralement du personnel de l'entreprise- Objectifs : mettre en place des méthodes de prévisions et un système d'information aux directions et aux services.

Source : MIKO. A, STOLOWY. H, « le contrôle de gestion », édition d'organisation, paris, 2003, p.245.

¹¹ ALAZARD. C, SEPARI S, « contrôle de gestion : manuel et application », édition DUNOD, Paris, 2007, page 11.

4.2. La place du contrôle de gestion

Les entreprises n'ont pas toutes nécessairement une fonction du contrôle de gestion explicitement identifiée. Le processus du contrôle de gestion peut parfois être mis en œuvre de façon diffuse dans l'entreprise par l'ensemble de l'encadrement sous l'impulsion d'une structure légère de coordination chargée de la conception des procédures et du système d'information de gestion. La fonction contrôle de gestion est sujette à de grandes variations suivant la taille, la complexité, la pression concurrentielle, la structure financière est la maturité managériale des entreprises. Cependant, des auteurs comme **LONING** et **ALL**, ont identifié trois rattachements possibles du contrôle de gestion. Il s'agit donc du ¹²:

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

4.2.1. Rattachement du contrôle de gestion à la Direction Générale (DG)

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

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

4.2.2. Rattachement du contrôle de gestion à la Direction Administrative et financière (DAF)

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

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

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

Ce rattachement consiste à positionner le contrôle de gestion au même niveau hiérarchique que les directions opérationnelles. Une place égale est accordée à toutes les

¹² LONING H et All (2008), « le contrôle de gestion, organisation, outil, pratique » 3ème édition, DUNOD, Paris, page 285.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion et le tableau de bord

directions en dessous de la direction générale, ce qui facilite les échanges entre des directions et accorde au contrôleur un pouvoir identique à celui des autres directeurs.

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

5. Le Contrôleur de gestion

5.1. Définition du contrôleur de gestion

« Le contrôleur de gestion est un cadre désigné dans une entreprise ou toutes autres organisations, pour créer, animer et faire évoluer les méthodes et les outils du contrôle de gestion et non pas pour contrôler lui-même la gestion des responsables de centres de résultat »¹³.

5.2. Le rôle du contrôleur de gestion

Le métier du contrôleur de gestion consiste à définir et analyser les données quantitatives et qualitatives relatives à la gestion de l'entreprise, c'est pourquoi il doit être doté d'une qualité spécifique nécessaire pour exercer son métier.

Ce métier concerne les entreprises de tout secteur d'activité. Dans une grande entreprise par exemple les contrôleurs de gestion peuvent être spécialisés (Contrôleur de gestion industriel, commercial, budgétaire) et rattachés fonctionnellement à une cellule centrale de gestion.

CLAUD ALAZARD & Sabine SEPARI ont montré les rôles classiques et les rôles actuel du contrôleur de gestion dans ce tableau ci-dessous ¹⁴:

Tableau N°03 : Les rôles des contrôleurs de gestion

Rôle classique	Rôles actuel
Traduction de la politique générale en plans, programmes, budgets	Démarche dynamique permanente d'amélioration, Accompagnement du changement, de l'organisation et des compétences
Analyse des résultats et des écarts, sur les coûts, les budgets et les tableaux de bord	Amélioration des systèmes d'information et des outils
Coordination et liaison avec les autres services	Dialogue, communicateur, conseil et formateur, manager d'équipe et de projet

Source : ALAZARD. C & SEPARI. S, « DCG 11 contrôle de gestion, manuel et application », 2ème édition, DUNOD, Paris, 2010, page 29.

¹³ GUERNY J, GUIRIEC J C, « contrôle de gestion et choix stratégique », Edition Delmas, paris, 1998, page197.

¹⁴ ALAZARD.C & SEPARI.S, « DCG 11, contrôle de gestion : manuel et applications », 2ème édition, 2010 page 29.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion et le tableau de bord

Le contrôleur de gestion, dont le rôle premier était de fournir certaines informations, a vu ses missions s'élargir auprès des acteurs et de toute l'organisation ; c'est pourquoi il est possible de synthétiser ses rôles actuels autour de trois axes :

- **Information** : fournir des outils pertinents et les améliorer en permanence en fonction des besoins et du contexte.
- **Acteur** : communiquer, expliciter, conseiller les acteurs dans l'utilisation des outils de gestion.
- **Organisation** : aider et accompagner l'ensemble de l'organisation dans les changements à mettre en œuvre.

5.3. Missions du contrôleur de gestion

Les missions du contrôleur de gestion sont réparties en 2 parties qui sont le suivi et l'analyse.

5.3.1. Missions de suivi

- Le suivi de la trésorerie ;
- Le suivi des budgets ;

Il peut être fait de manière hebdomadaire, bimensuel ou mensuel. Il arrive également dans de plus petite structure qu'il ne soit suivi que trimestriellement. Il reste néanmoins essentiel de l'actualiser plusieurs fois dans l'année pour pouvoir tenir au mieux les objectifs fixés.

- Le suivi des indicateurs de gestion à travers les tableaux de bord mensuel.

Ils vont permettre de suivre bons nombres d'activités telles que la production, la vente, la masse salariale, les achats, les frais fixes etc. Ils vont complètement dépendre du secteur d'activité de l'entreprise.

- Le contrôle des inventaires et les calculs de stock

Ils peuvent être évalués selon plusieurs méthodes qui dépendent encore une fois de l'entreprise concernée. On retrouve le CMUP (Coût Moyen Unitaire Pondéré), le FIFO (First In First Out) ou PEPS (Premier Entré Premier Sortie) ainsi que le LIFO (Last In First Out) ou DEPS (Dernier Entré Premier Sortie).

5.3.2. Pour les missions d'analyse

- La définition des nomenclatures de produit et d'activité
- Le calcul des coûts et l'arbitrage qui repose sur la question

De procéder à l'analyse des produits pour en déduire les coûts associés et la méthode la plus adéquate dans le calcul des coûts.

- Le calcul des écarts entre le standard et le réel

Il peut s'agir d'analyser les écarts entre le budget prévu et le budget réalisé par un service en particulier pour comprendre les différences significatives.

- L'analyse de la performance des activités.

Dans le but d'optimiser le pilotage des activités. Le contrôleur de gestion va alors devoir apporter les outils de connaissance des activités, des coûts et des résultats dans l'optique d'améliorer le rapport entre les moyens engagés et les résultats obtenus.

5.4. Les compétences requises du contrôleur de gestion

Pour pouvoir effectuer les missions actuelles qui lui sont attribuées, (ALAZARD. C & S. SEPARI, 2010) avancent que « le contrôleur de gestion doit être polyvalent. Ce qui signifie qu'il doit être en effet à la fois ;

- **Spécialiste et généraliste** : maîtriser les outils pointus, organiser coordonner les procédures ;
- **Opérationnel et fonctionnel** : gérer l'exécution, conseiller les décideurs ;
- **Technicien et humain** : intégrer la dimension technique, gérer les hommes et les groupes¹⁵.

Pour exercer le métier de contrôleur de gestion nécessite un certain nombre de compétences à savoir :

5.4.1. Compétences techniques

- Maîtrise de l'utilisation des systèmes d'information : bases de données, logiciels comptables, ERP... Enterprise Resource Planning ou Progiciel de Gestion Intégré);
- Avoir d'excellentes connaissances en comptabilité, en économie, compétences en analyse de données ;
- Savoir élaborer un budget ;
- Maîtriser l'analyse et le traitement de l'information comptable et financière ;
- Savoir synthétiser l'information ;
- Bonne connaissance des métiers et du fonctionnement de l'entreprise, et son le secteur d'activité ;
- Pratiquer une langue étrangère (bilingue anglais, voire trilingue pour les multinationales).

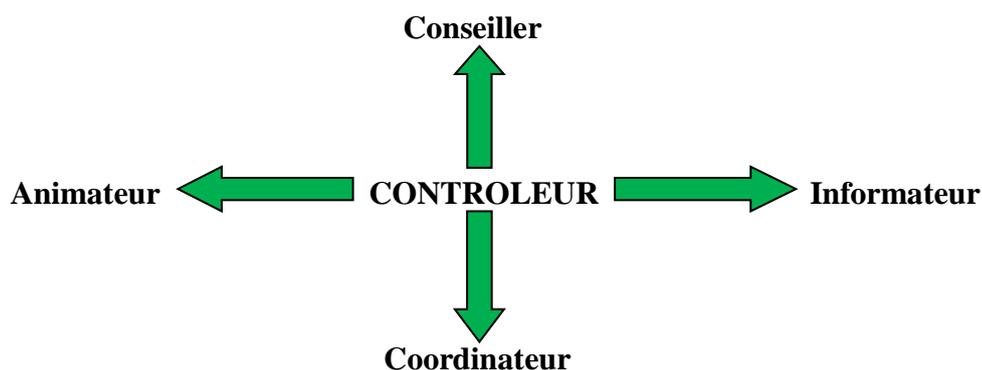
5.4.2. Aptitudes professionnelles

- Aisance relationnelle pour dialoguer avec différents types d'interlocuteurs, les comptables mais aussi les opérationnels non-financiers, pour collecter l'information ;
- Disponibilité et forte capacité de travail ;

¹⁵ ALAZARD. C & S. SEPARI, [2010] ; « DCG 11 : CONTROLE DE GESTION : Manuel et Applications », 2ème Éd DUNOD, 2010, P.28

- Capacité d'anticipation et réactivité face aux évolutions économiques pouvant avoir un impact sur l'entreprise ainsi la capacité d'organisation et de planification ;
- Adaptabilité face à l'évolution régulière des technologies et des normes ;
- Esprit de synthèse pour conceptualiser rapidement des problèmes et leurs solutions ;
- Curiosité et esprit critique pour l'analyse des chiffres ;
- Être persuasif, savoir faire entendre son point de vue face aux responsables fonctionnels et opérationnels.

Figure N°01 : Les missions actuelles des contrôleurs de gestion.



Source : ALAZARD. C & S. SEPARI, 2010, P 30.

Section 02 : Processus et outils du contrôle de gestion

Cette section sera consacrée à la présentation de processus et les différentes outils du contrôle de gestion.

1. Processus du contrôle de gestion

Ce processus est le cœur et la finalité du contrôle de gestion. En effet, selon les orientations de la direction générale, les responsables opérationnels décident, agissent et interprètent les résultats partiels, décident à nouveau, agissent encore. Le contrôle de gestion les aide à prévoir les effets de leurs décisions, à mesurer et à interpréter leurs résultats puis à anticiper les résultats futurs.

Un processus est un enchaînement d'activités qui contribuent à la création d'un bien ou d'un service. (BESCOS et al, 1993), le définissent comme « le processus par lequel les dirigeants de l'entreprise s'assurent que les moyens sont utilisés de manière efficace et efficiente pour atteindre les objectifs fixés »¹⁶.

Le processus du contrôle de gestions passe par trois (03) phases : la planification, la budgétisation et l'action et suivi.

¹⁶ L. BESCOS & al, « Contrôle de gestion et management » Ed Montchrestien, 1993.

1.1. La planification

Le point de départ du processus est une planification au cours de laquelle on définit les objectifs à long terme, puis on les traduit en actes opérationnels à travers les politiques de commercialisation, d'investissement, de gestion des ressources humaines (GRH) et de gestion financière. Dans cette phase il faut définir opérationnellement une stratégie :

- Choix des couples produit/marché ;
- Investissement et désinvestissement ;
- Organisation et gestion des ressources humaine (GRH) ;
- Adaptation de l'outil de production ;
- Financement (plan).

1.2. Budgétisation

La phase budgétaire commence à partir de cette politique à moyen terme par la fixation des objectifs induits à court terme, qui découlent des programmes d'action à moyen terme, mais tiennent aussi compte des contraintes et des plans d'action décidés pour l'année à venir. L'essentiel de cette phase est dans la définition, la coordination et l'approbation des plans d'action de l'entreprise. C'est le stade de la mise en œuvre :

- Commerciale ;
- Production, achat ;
- Humaine ;
- Fièvre, investissement ;
- En évaluant les résultats futurs ;
- En vérifiant l'utilisation des moyens par rapport au plan de résultats ;
- En modifiant l'exécution et les plans d'action.

1.3. Action et suivi des réalisations

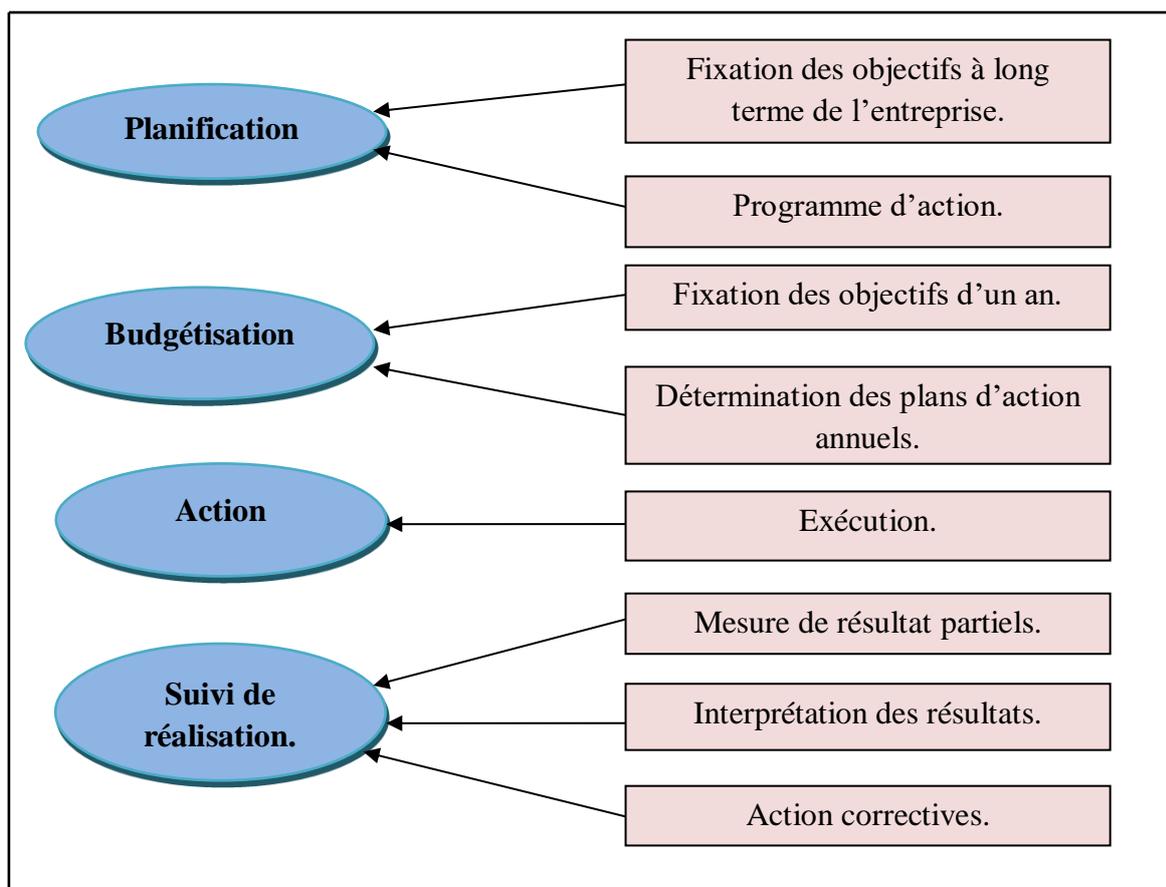
La phase primordiale qui suit la budgétisation est celle de l'action ou de l'exécution des plans d'action, leur traduction en faits pour atteindre l'objectif fixé :

- En traduisant les faits en plans d'action ;
- En évaluant les résultats futurs ;
- En vérifiant l'utilisation des moyens par rapport au plan de résultats ;
- En modifiant l'exécution et les plans d'action.

Le processus de contrôle est donc inévitable dans la gestion de l'entreprise, puisqu'il permet la formalisation des phases d'activité en se focalisant sur l'aménagement des moments de réflexion/prévision qui permettent de distinguer les meilleurs plans d'action à choisir.

Le processus du contrôle de gestion peut être résumé en ce schéma suivant :

Figure N°02 : Processus du contrôle de gestion.



Source : (LARDOUIN.J.L, MICHEL.D, & SCHMIDT.J, 1985, P 6)

2. Les outils du contrôle de gestion

Pour pouvoir assurer ses missions, le contrôleur de gestion dispose d'une multitude d'outils de gestion dont les tableaux de bord. Le contrôle de gestion a pour objectif de doter le contrôleur de gestion de plusieurs outils de contrôle qui lui facilitent la tâche. Ces outils sont utilisés pour mesurer, analyser et constater les performances de l'organisation. La sélection ainsi que le choix de ces outils dépendent du degré de qualification du contrôleur de gestion ainsi que la disponibilité de l'information.

A cet effet, le contrôle de gestion propose cinq outils qui servent la maîtrise de gestion ces outils sont :

2.1. La comptabilité

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

2.1.1. La comptabilité générale

La comptabilité générale est considérée comme un outil de gestion au niveau de la direction qui représente la situation financière de l'entreprise. Elle est considérée comme la

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion et le tableau de bord

première source d'information de l'entreprise, qui fournit des informations globales sur l'état financier de l'entreprise.

2.1.1.1. Définition

La définition donnée par le plan comptable général : « La comptabilité est un système d'organisation financier permettant de saisir, classer, enregistrer, des données de base chiffrées et de présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et de résultat de l'entité à la date de clôture ».

D'après cette définition on peut déterminer les objectifs de la comptabilité générale.

2.1.1.2. Les objectifs de la comptabilité générale

- Les objectifs de la comptabilité générale sont :
- Définir le résultat périodique de l'entreprise ;
- Indiquer en permanence les dettes et les créances de l'entreprise ;
- Valoriser les inventaires (bilan).

2.1.1.3. Principes de la comptabilité générale

Ils sont classés en deux familles ; principes explicites et implicites¹⁷ :

• Principes explicites

- Principe de régularité ;
- Principe de sincérité ;
- Principe de prudence ;
- Principe de fidélité ;
- Principe de bonne information ;
- Principe de permanence des méthodes ;
- Principe de non-compensation ;
- Principe d'importance relative.

• Principes implicites

- Principe de continuité de l'exploitation ;
- Principe de l'indépendance des exercices ;
- Principes de la stabilité de l'unité monétaire.

2.1.2. La comptabilité analytique

La comptabilité analytique doit répondre aux besoins de ceux qui ont des décisions à prendre quel que soit leur niveau de responsabilité.

¹⁷ FAYL.A & PERNOT. D, « DPECF épreuve n°4, comptabilité générale de l'entreprise, manuel et application, 12ème édition », édition DUNOD, Paris 2001, page 3.

2.1.2.1. Définitions

Selon **H. bouquin** « la comptabilité analytique est un système d'information comptable qui vise à aider les managers et à influencer les comportements en modélisant les relations entre les ressources allouées et consommées et les finalités pour suivies... »¹⁸.

Martin, B et **SILEM, A**, l'ont défini comme étant : « Un système de saisie et de traitement de l'information permettant une analyse et un contrôle des coûts dans l'entreprise par des reclassements, des regroupements, ventilations, abonnements, calculs de charges..., en utilisant l'information comptable élémentaire rectifiée ou non¹⁹.

2.1.2.2. Les objectifs de la comptabilité analytique

La comptabilité Analytique permet de :²⁰

- Connaître les couts des différentes fonctions assumées par l'entreprise ;
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise ;
- Etablir les prévisions de charges et de produits d'exploitation ;
- Expliquer les résultats en calculant les coûts des produits ;
- la réalisation des prévisions et expliquer les écarts qui en résultent (contrôle des coûts).

2.1.2.3. Le rôle de la comptabilité Analytique

Le rôle de la comptabilité analytique appartient à trois grandes catégories²¹ :

- **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 ont pu faire, il faut garder à l'esprit que la finalité d'un système de comptabilité de gestion est d'améliorer la gestion et non de calculer des coûts avec une grande exactitude ;
- **Aider à la prise de décision** : la comptabilité de gestion constitue une banque de données et un outil de traitement d'information ;
- **Permettre le contrôle de gestion** : seule la comptabilité de gestion est en mesure d'analyser les résultats et d'en faire apparaître les éléments constitutifs, d'en fournir une décomposition, par produit, par branche ou par fonction.

¹⁸ Nicolas BERLAND, « la mesure de la performance », édition : e-book, paris, 2009, page 18.

¹⁹ Martin et, A.B SILEM, A « Lexique de gestion », DALLAZ. Paris.2003, page.115.

²⁰ DURBULLE. L & JOURDAIN. D. « comptabilité analytique de gestion », 4ème édition, DUNOD, Paris, 2003, Page7.

²¹ HIFER, J.P. et ORSORNI. J. et « T.O.G 2 comptabilité analytique », édition Vuibert.1984 p.9.

Tableau N°04: Comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique

Comptabilité générale	Comptabilité analytique
- Finalité légale	- Finalité managériale
- Résultats annuels (année, semestre, trimestre, mois)	- Résultats fréquents (journée, semaine, quinzaine, mensuel)
- A posteriori	- A posteriori et a priori
- Charges par nature	- Charges par destination
- Résultat global	- Résultat par produit, par section, par responsable, par activité
- Règles légales et rédiges	- Règles souples et adaptées à l'évolution de l'entreprise
- Informations monétaires	- Informations également techniques et économiques
- Informations certifiées	- Informations rapides et éventuellement auditées
- Informations pour les actionnaires, les directeurs	- Informations pour les responsables de l'entreprise
- Indicateurs comptables, fiscaux et financiers	- Indicateurs de gestion

Source : NOBERT GUEDJ, « contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise » Edition d'organisation, paris, 2000, page 12.

2.2. Le système d'information

Le système d'information est un instrument de gestion et d'organisation de l'entreprise. Le contrôle de gestion envisage ses rapports avec le système d'information, il comprend toutes les informations nécessaires à la mise en œuvre du processus de contrôle, en vue de les restituer sous une forme directement utilisable permettant d'atteindre ses objectifs.

2.2.1. Définition

Un système d'information représente l'ensemble des éléments participant à la gestion, la collecte, le stockage, le traitement et la diffusion de l'information au sein de l'entité. Ses informations peuvent être des flux de source interne ou externe au SI de l'organisation.

Ainsi le système d'information est défini comme suit : « c'est l'ensemble des procédures organisées qui permettent de fournir l'information nécessaire à la prise de décision et/ou au contrôle de l'organisation »²².

²² LUCASH. C, « Système d'information pour le management » Edition Davis, 1986, P. 86.

2.2.2. L'objectif du système d'information

Le système d'information (SI) peut se définir par son objectif, qui est :

- D'assurer la saisie, la conservation, le traitement et la circulation des informations, de façon à ce que chacun, dans l'organisation, puisse disposer au bon moment des données dont il a besoin pour remplir sa tâche ;
- Le système d'information répond aux besoins courants, aide aux prises de décision et à la préparation de l'avenir (veille informationnelle, gestion des connaissances) ;
- Il couvre l'ensemble de l'organisation, mais il ne traite que les informations gérables, plus ou moins formalisées, à l'exclusion des informations ambiantes (comme l'humeur du chef ou la motivation du personnel) ;
- Le système d'information a une dimension organisationnelle (il est lié à une organisation du travail), une dimension humaine (il interfère avec le comportement des personnes) et financière (il agit sur les coûts).

Donc le système d'information est un ensemble structuré de ressources humaines, matérielles, logicielles, de donnée et de réseaux qui permet d'acquérir, de stocker, de transformer, de diffuser et de communiquer des informations dans des organisations, dont l'objectif de fournir aux décideurs de l'entreprise les données nécessaires pour contrôler, décider et agir.

2.3. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire occupe une place prédominante parmi les techniques de contrôle de gestion qui sont susceptibles d'être utilisées pour établir des budgets et à comparer périodiquement les réalisations avec les données budgétées afin de mettre en place des actions correctives si nécessaire, pour faciliter la prise de décision à l'intérieure de l'entreprise.

2.3.1. Définition

« La gestion budgétaire correspond à une vision technicienne du 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 et pour les comparer aux résultats effectivement constatés »²³.

« La méthode budgétaire donne aux dirigeants une vision de l'avenir et les met en position favorable pour exploiter les opportunités. Elle leur permet d'anticiper les problèmes.

²³ FORGET.J, « Gestion budgétaire », Edition d'organisation, Paris, 2005, page 9.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion et le tableau de bord

Comme le disait un connaisseur : peu d'entreprises planifient leur faillite, mais beaucoup d'entreprises défaillantes ont omis de planifier »²⁴.

2.3.2. Typologie des budgets

En distinguent d'une manière générale plusieurs budgets citant quelques un :

2.3.2.1. Les budgets opérationnels

Traduisent les opérations liées au cycle d'achat, de production et de vente. il s'agit du budget des approvisionnements et de ses charges, du budget de production et des ventes et les charges de commercialisation.

2.3.2.2. Le budget financier

Un budget financier est un document qui tente de mettre en évidence la situation économique d'une entreprise pendant une certaine période. C'est-à-dire que ce budget est chargé de monopoliser chacun des aspects qui peuvent survenir au niveau économique d'une entreprise. Certains d'entre eux sont fiscaux ou financiers, entre autres

2.3.2.3. Les budgets généraux

Ils assurent la vérification des prévisions à travers le contrôle des équilibres fondamentaux :

- L'équilibre de trésorerie ;
- La rentabilité d'exploitation ;
- L'équilibre financier.

2.3.3. Les objectifs de la gestion budgétaires

La gestion budgétaire a pour objectif essentiel de :

- Améliorer les performances économiques et qualitatives ;
- Optimiser au maximum le cout pour répondre efficacement aux attentes ;
- Aider à la prise des décisions tout au long du processus stratégique et opérationnel ;
- Aide à mieux planifier et maîtriser son domaine ;
- Orienter les compétences et les comportements ;
- Améliorer la rentabilité par l'augmentation du profil ;
- Coordonner et appréhender l'environnement de l'organisation dans son complexe ;
- Assurer une certaine sécurité à court terme par la trésorerie en particulier.

2.3.4. Les limites de la gestion budgétaire

On peut résumer les limites de la gestion budgétaire comme ci-dessous²⁵ :

²⁴ HOMGREN.C & ALL, « Contrôle de gestion et gestion budgétaire », 3ème Edition , Pearson éducation, France, 2006, P 171.

²⁵ IDEM

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion et le tableau de bord

- Le budget risque, dans le cadre d'une décentralisation non sincère. De se transformer en un ensemble de règles rigide qui s'impose aux « responsables » ;
- La construction budgétaire se fonde, en grande partie ; sur les modèles passés. Elle risque de pérenniser des postes budgétaires non efficaces. C'est un particulier vrai pour l'ensemble des budgets fonctionnel ;
- La désignation des responsabilités, le contrôle peuvent être mal vécus, une formation faisant ressortir l'intérêt de la gestion budgétaire doit motiver le personnel ;
- A l'inverse, la liberté donnée aux responsables peut induire des « féodalités », lieux de pouvoirs, au détriment de la stratégie de l'entreprise et de son intérêt global ;

2.4. Le reporting

2.4.1. Définition

« Le reporting est un ensemble de documents qui ont pour objectif d'informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilité »²⁶.

On peut également le définir comme un ensemble d'indicateurs de résultat, construit a posteriori, de façon périodique, afin d'informer la hiérarchie des performances de l'unité.

Dans le cadre d'une gestion décentralisée, le reporting permet de vérifier que les centres de responsabilité respectent leurs engagements contractuels.

Le reporting est un système normalisé de remonté de l'information essentiellement, mais exclusivement, comptable et budgétaire après un travail de synthèse et de tri.

2.4.2. Les principes du reporting

On y trouve trois principes de base :

- **Contrôlabilité** : chaque rubrique a un responsable on ne juge les gens que sur quoi ils sont responsables ;
- **Détermination des écarts par exception** : pour faciliter la vérification par la direction générale, un seuil de tolérance est fixe.
- **Et correction des écarts** : s'il Ya un écart, le responsable du centre doit pouvoir proposer une action corrective.

2.4.3. Les objectifs du reporting

L'utilisation du reporting peut varier en fonction du type d'entreprise ou de son secteur d'activité, mais le but est toujours le même :

- Faciliter le pilotage de l'entreprise et ainsi la communication de résultat pour un meilleur suivi de l'entreprise ;

²⁶ GUEDJ Norbert, le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise , Edition l'organisation, 3eme édition, 4eme tirage ,2005, p 285.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion et le tableau de bord

- Donner un aperçu global de la vision juridique et managériale de l'entreprise ;
- Mettre à disposition de l'équipe financière certaines fonctions d'analyses ;
- Assurer plus de fiabilité et de cohérence aux chiffres.

2.5. Le tableau de bord

Le tableau de bord est conçu par le contrôleur de gestion de façon périodique afin de répondre aux besoins d'informations légère, rapide et transversale aux différents niveaux hiérarchiques. Il permet le pilotage des activités de l'entreprise d'une façon plus efficace et pertinente.

2.5.1. Définition

Le tableau de bord est un outil d'aide à la gestion composé d'un ensemble de rapports dont le but est de fournir aux gestionnaires une vision claire de la situation actuelle de son système par rapport aux objectifs fixés. C'est en théorie un ensemble d'indicateurs renseignés périodiquement et destinés au suivi. Ces derniers jouent un rôle d'alarme et se déclenchent automatiquement pour signaler une anomalie ou une performance dans le fonctionnement du système.

2.5.2. Les objectifs du tableau de bord

Plusieurs objectifs sont assignés au tableau de bord, notamment :

- Obtenir rapidement des indicateurs de gestion essentiels qui intéressent le responsable concerné pour guider sa gestion et en apprécier les résultats et évaluer les risques ;
- Analyser l'évolution, en temps réel, des indicateurs de gestion à l'aide d'écarts, de ratios, de clignotants ...etc. ;
- Réagir efficacement dans un court délai aux évolutions de l'environnement et aux écarts traduisant des dysfonctionnements ;
- Suivre l'évolution d'un projet et déclencher diverses actions (réunion, audit) ;
- Mesurer les effets des actions correctives et contrôler les dépenses ;
- Favoriser la communication interne transversale et par voie hiérarchique.

2.5.3. Rôle du tableau de bord

Apprécier les rôles du tableau de bord, nous aide à mieux cerner le sujet et c'est la démarche que nous allons suivre dans ce point.

Le rôle principal des tableaux de bord peut se résumer dans les points suivants :

- **Réduire l'incertitude** : Le tableau de bord offre une meilleure perception du contexte de pilotage. Il contribue à réduire quelque incertitude qui handicape toute prise de décision.
- **Stabiliser l'information** : L'entreprise ne s'arrête pas, et l'information est changeante

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion et le tableau de bord

par nature. Stabiliser l'information et ne présenter que l'essentiel, qui consiste un service indispensable pour le décideur.

- **Faciliter la communication** : Le tableau de bord est utilisé par un groupe de travail, il remplit aussi le rôle de référentiel commun en offrant une perception unifiée de la situation. Il facilite autant les échanges à l'intérieur du groupe qu'avec le reste de l'entreprise.
- **Dynamiser la réflexion** : Le tableau de bord ne se contente pas de gérer les alertes. Il propose aussi des outils d'analyse puissants pour étudier la situation et suggérer des éléments de réflexion.
- **Maitriser le risque** : On ne le répètera jamais assez, toute décision est une prise de risques. Avec un tableau de bord bien conçu, chaque responsable en situation de décider dispose d'une vision stable et structurée de son environnement, selon l'éclairage des axes de développement choisis. Le tableau de bord offre une meilleure appréciation du risque de la décision.

Le tableau de bord est l'instrument essentiel au pilotage de la performance des ressources de l'entreprise. Il permet de mettre en évidence par des chiffres, les dysfonctionnements présents au sein de l'entreprise et donc aide le dirigeant à choisir la meilleure stratégie à adopter.

2.5.4. Les limites du tableau de bord

L'objet du tableau de bord reste trop souvent celui du contrôle sans aide aux changements ou au amélioration ;

- Il n'y a pas de tableau de bord adapté à chaque service ou niveau hiérarchique mais un tableau de bord qui ne se correspond pas toujours aux spécificités de l'activité, le tableau de bord apparaît alors comme trop généralisé et ne soucie donc pas des spécificités de chaque secteur d'une même entreprise ;
- 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 certaines métiers d'une même société, et dont les résultats peuvent être saisonniers ;
- La conception du tableau de bord est trop peu souvent laissée à l'initiative de ceux qui vont l'utiliser. Ceci pose donc de sérieux problèmes de subjectivité et une mauvaise analyse des problèmes essentiels ;
- Les indicateurs ne sont pas remis en cause et le manque de recul sur une longue période

conduit à une gestion routinière.

- Les indicateurs utilisés sont parfois déconnectés de la stratégie globale et ne permettent pas d'orienter l'action au bon moment. Se baser sur les systèmes comptables et financiers à un autre inconvénient qui est la lenteur d'obtention des informations. Ce retard peut coûter cher à l'entreprise, car les mesures correctives adéquates n'ont pas été prises à temps ²⁷.

Section 03 : Généralités sur le tableau de bord

Dans l'objectif de présenter le cadre conceptuel du tableau de bord, dans cette troisième section, nous tâcherons en premier lieu de revenir sur l'historique du TDB et voir les différentes définitions et contributions apportées par les auteurs, on verra également les typologies du TDB, ensuite nous allons exposer ses caractéristiques, puis nous allons citer ses étapes ainsi les instruments finalement on va présenter quelques méthodes d'élaboration d'un tableau de bord.

1. Historique et définition du tableau de bord

Afin de mieux comprendre le fondement du tableau de bord, il semble nécessaire de remonter à ses origines.

1.1. Dimension historique sur le tableau de bord

Le tableau de bord prend ses origines au début du 20^{ème} siècle, par l'apparition de première industrielle et l'obligation des grands patrons de contrôler les usines installées à cette époque. Entre les années 20 et 40, on a assisté à des méthodes statiques et mathématiques introduits dans le contrôle budgétaire qui prime sur le tableau de bord.

C'était vers les années 40, aux Etats-Unis, que la notion de tableau de bord est apparue réellement. A l'origine, la notion « tableau de bord » désignait la circulation de masse données et documents au sein de l'entreprise, qui véhiculent des informations de la périphérie vers le centre. Ce n'est qu'au début des années 1960 que certaines grandes entreprises ont conçu un système de saisie, de traitement et de diffusion interne d'informations quantitatives, qui correspond vraiment au concept d'un tableau de bord indépendant du contrôle de gestion. Principalement, avec le développement des méthodes de gestion américaines (comme le concept de centre de responsabilité).

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

²⁷ A. Fernandez, « Les nouveaux tableau de bord des managers », Edition d'organisation groupe EYROLLES 4^e édition, Paris, 2008, Page :18.

1.2. Définitions du tableau de bord

On a choisi quelques définitions données par plusieurs auteurs, parmi celles que nous avons retenu, celles présentées ci-après :

Selon **ROBERT GUEDJ** : « Le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs et d'informations essentiels permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientation de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il doit aussi donner un langage commun aux différents membres de l'entreprise »²⁸.

Dans un ouvrage récent, **Alazard C** et **SEPARI**, définissent le tableau de bord de gestion comme «un document rassemblant, de manière claire et synthétique, un ensemble d'informations organisé sur des variables choisies pour aider à décider, à Coordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction, d'une équipe»²⁹.

Pour **Fernandez. A** : « Un tableau de bord est un 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 faciliter la prise de risque inhérente à toute décision. C'est un instrument d'aide à la décision »³⁰.

2. Typologie et caractéristique du TDB

2.1. Les types du tableau de bord

Il existe une multitude de tableaux de bord dont nous allons citer les plus utilisés au sein de l'entreprise, on distingue :

2.1.1. Tableau de bord stratégique

C'est un outil de pilotage à long terme, également appelé par certains auteurs Tableau de bord prospectif, ou tableau de bord équilibré (en anglais, Balanced Scorecard ou BSC). Ce type de tableau a pour objectif de traduire le ou les projets du chef d'entreprise en un ensemble cohérent d'indicateurs de performance et de pilotage.

2.1.2. Tableau de bord de gestion

Portant également le nom de tableau de bord budgétaire qui a pour objectif de mettre en évidence les écarts entre les prévisions et la réalité. Son objectif est financier mais il doit également permettre d'analyser les causes de ces écarts et ce afin de mettre en place des actions correctives en temps réel. Un tableau de bord budgétaire est établi de manière assez régulière, c'est-à-dire toutes les semaines ou tous les mois pour permettre une réactivité à toute épreuve. Il s'agit d'un outil de pilotage à moyen terme.

²⁸ GUEDJ Norbert, « le contrôle de gestion », 3^{ème} Edition, Edition d'organisation, Paris, 2000, P 285.

²⁹ ALAZARD C et SEPARIS S, p 634.

³⁰ FERNANDEZ. A, « L'essentiel du tableau de bord », Edition d'Organisation, Paris, 2005, P 178.

2.1.3. Tableau de bord opérationnel

Le tableau de bord opérationnel a pour objectif de mesurer l'avancement ainsi que la performance des plans d'actions déployés. Il contient deux types d'indicateurs : des indicateurs de pilotage et des indicateurs de performance. Ce tableau de bord est réalisé de manière journalière, mensuelle. Il représente un outil de pilotage à court terme.

2.1.4. Le tableau de bord fonctionnel

Il regroupe des indicateurs physiques et financiers et différente fonction à capter une activité fonctionnelle : les tableaux de bord « qualité », « sécurité », « productivité », « profitabilité » en sont des exemples. La difficulté de ce type de tableau de bord réside dans sa transversalité : plusieurs services ou responsables peuvent intervenir dans le domaine concerné. La fonction « déclencheur d'action » du tableau de bord fonctionnel est rendue plus délicate par ces interférences, c'est pourquoi on ne le rencontre que dans les organisations matures. De plus, son utilisation est souvent réservée aux directions générales.

2.2. Les caractéristiques du tableau de bord

D'après les définitions précédentes, nous pouvons dégager les caractéristiques suivantes :

- **Claire** : un tableau de bord doit donner les informations claires et bien structurées .tout chef d'entreprise a besoin de clarté.
- **Synthétique** : de nombreux rations sont très intéressant mais lorsque le tableau de bord en est surchargé il peut prêter à confusion. Un tableau de bord doit non seulement être clair mais en plus ne pas comporter d'élément superflu.
- **Pertinent** : contenir des indicateurs relatifs aux responsabilités concernées.
- **Synoptique** : donner une vue d'ensemble.
- **Être tenu à jour** : seules les données mise à jour peuvent servir de base pour prendre des décisions judicieuse. C'est pourquoi un chef d'entreprise doit régulièrement consulter son tableau de bord et parfois l'avoir a sa disposition dans les plus brefs délais afin intervenir énergiquement.
- **Sincérité des informations** : il va de soi que vous devez être certain de la justesse de vos informations. Nous insistons fortement sur ce point. Dans la vie réelle d'une entreprise on se rend parfois compte après coup, que plusieurs décessions ont été basées sur des informations biaisées et/ ou incomplètes.
- **Présentation chronologique** : permet d'observer l'évaluation pour apporter d'éventuels ajustements si nécessaires.

- **Comparaison avec les concurrents** : il est crucial de comparer vos propres résultats à ceux de vos concurrents sur la base des données accessibles à des externes. vous pouvez ainsi déterminer votre position et vous faire une idée plus claire de vos résultats.
- **Comparaison avec le budget** : une bonne budgétisation est également un must. Introduisez vos résultats dans le tableau de bord, de sorte que vous puissiez toujours les comparer aux résultats que vous poursuiviez.

3. Les étapes d'élaboration 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 performances³¹.

Il existe plusieurs étapes et méthodes spécifiques d'élaboration d'un tableau de bord. La conception d'un tableau de bord passe généralement par différentes étapes.

3.1. La fixation des objectifs

Un objectif est un but ou une finalité que l'on s'est fixé, et se doit être réalisé et atteint au travers d'un projet. Pour mener sa mission, l'entreprise doit rédiger les objectifs à atteindre.

Un tableau de bord sans objectif n'a aucune raison d'être car un document qui aligne des chiffres sans objectif n'est qu'une simple statistique.

Comment rédiger un bon objectif ?

- Il doit être rédigé clairement et précisément afin que les intéressés sachent ce qu'on attend d'eux. Il ne mesure qu'une seule chose à la fois ;
- Chaque objectif doit se concrétiser par une et une seule action que l'intéressé doit accomplir ;
- Les objectifs quantitatifs doivent décrire un résultat mesurable grâce aux critères de performance proposés ;
- Lorsqu'ils sont qualitatifs, ils doivent décrire un résultat observable qui sera évalué par des critères adaptés ; Chaque objectif voit sa finalité concrétisée par une échéance ;
- Chaque objectif doit être réalisable pour pouvoir être considéré par l'intéressé comme motivant par apport au défi qu'il présente,
- Les objectifs doivent enfin préciser les conditions dans la performance se va réaliser.

3.2. Identification des points clés

C'est l'étape la plus délicate du processus de construction du tableau de bord, elle comprend la détermination des facteurs clés de succès requis pour atteindre l'objectif.

³¹ IRIBARNE P, les tableaux de bord de la performance, Dunod, 3ème édition 2009.

Autrement dit, pour retenir les sous-objectifs à suivre. Pour atteindre les objectifs généraux, la raison de ce choix est qu'il est impossible de conserver tous les objectifs, car ils sont d'importance différente.

La mise en évidence des points de gestion clés devrait conduire aux éléments suivants ³²:

- 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 points clés.

3.3. 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 points clés identifiés au préalable.

3.3.1. Définition d'un indicateur

L'indicateur est une information appréciée par le décideur a pour rôle de mesurer une situation et de déclencher une prise de décision du décideur en vue d'atteindre les objectifs fixés.

3.3.2. Les fonctions des indicateurs

- Suivi et évaluation d'une action, d'une activité, d'un processus ;
- Diagnostic d'une situation, d'un problème ;
- Veille et surveillance d'environnements et de changements.

3.4. La collecte des informations

Une fois les indicateurs définis, le responsable est donc en mission d'obtenir des informations. Pour qu'elles deviennent opérationnelles, il est indispensable de pouvoir les situer (informations) par rapport à une échelle de référence. L'information devient utile lorsqu'elle permet de situer certaines caractéristiques de système, par rapport à des valeurs attendues. Une fois les indicateurs retenus, il s'agit maintenant de vérifier leur faisabilité informationnelle. Cela nous mène à définir, pour chaque indicateur ³³:

- Les sources d'information qui permettent de l'obtenir ;
- Le délai de production et sa fréquence ;
- L'algorithme de calcul (la formule permettant de le calculer à partir de données brutes, si nécessaire).

³² P. IRIBARNE, « Les tableaux de bord de la performance », DUNOD, Paris, 2003, P. 56.

³³ PH. LORINO, « méthodes et pratiques de la performance », les éditions d'organisation, paris, 1997, P.P. 130-138.

3.5. La mise en forme d'un tableau de bord

L'information que contient un tableau de bord doit être mise en perspective sous une forme visuelle agréable (graphique, pictogramme, histogramme, alarmes et clignotants).

Une bonne mise en forme permet, à son utilisateur, de la décoder plus facilement et de réagir plus vite³⁴.

- **Privilégier une présentation standard** : les pages du tableau de bord doivent avoir les mêmes caractères et couleurs utilisés, même endroit pour inscrire les titres des thèmes, la date des informations, les commentaires, la définition des indicateurs. Cette standardisation sert à faciliter la lecture, ce qui laisse le lecteur à se consacrer au fond plutôt à décoder la forme.
- **Elaborer une mise en page précise** : l'ordre de la mise en page doit être cohérent avec l'importance accordé au sujet. Les premières pages du tableau de bord doivent être consacré aux aspects les plus importants de la vie de l'entreprise et donc souvent aux objectifs et aux variables d'actions les plus influentes

4. Les instruments de tableau de bord

Le tableau de bord est un ensemble cohérent au sein duquel les informations sont collectées de manière systématique et rationnelle sous différentes formes telles que : les valeurs brutes et les écarts, les ratios, les graphiques...etc.

Le but étant d'attirer l'attention du responsable sur les informations clés pour accélérer l'analyse et le processus de décision³⁵.

4.1. Les valeurs brutes et les écarts

Les valeurs brutes permettent d'avoir une idée réaliste du résultat de l'action, du fait qu'elles mesurent les grandeurs sur lesquelles le responsable travaille.

« L'écart est la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée, l'écart entre cout prévue et cout réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée ». ³⁶ Permettre de constater rapidement les indicateurs sur lesquels ils s'expriment habituellement en pourcentage ou en valeur.

4.2. Les ratios

La présentation d'indicateurs sous forme de ratios facilite les comparaisons pour une appréhension de la situation en forme relatif. Ils permettent de mieux mesurer et situer les

³⁴ LONING H & ALL, Op.cit., P. 157.

³⁵ M. LEROY, « le tableau de bord au service de l'entreprise », édition d'organisation, Paris, 2001, p.76.

³⁶ DORIATH.B. « contrôle de gestion en 20 fiches », 5ème édition, DUNOD, Paris, 2008, P72.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion et le tableau de bord

performances par rapport aux objectifs. Néanmoins, leur utilisation n'est significative que dans la mesure où leur évolution dans le temps et dans l'espace est mise en évidence.

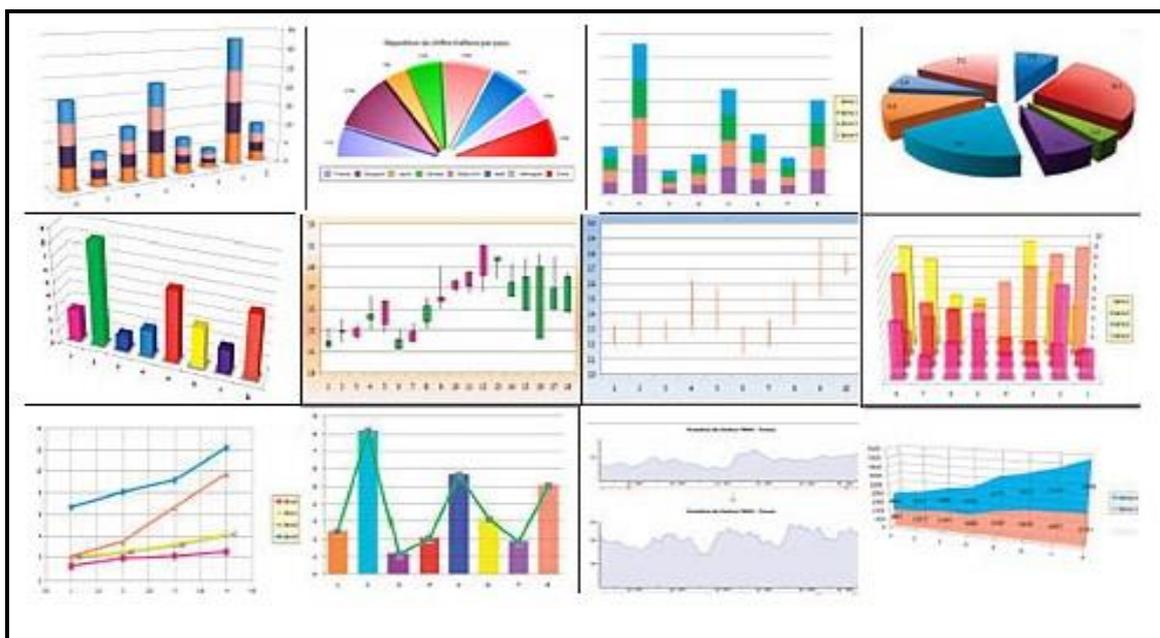
Cependant, le recours aux ratios risque de faire perdre de vue au responsable les objectifs globaux qui sont mieux exprimés en montants globaux.

4.3. Les graphiques

Les graphiques sont des instruments privilégiés des tableaux de bord parce qu'ils présentent l'information d'une façon parlante. Leurs intérêts sont de visualiser rapidement et directement les évolutions et de mieux appréhender les changements de rythme ou de tendance. Parmi les graphiques les plus utilisés, nous citons : les courbes, les histogrammes, le camembert.

- **Les courbes** : elles permettent de visualiser l'évolution de l'indicateur dans le temps ; ce qui facilite l'étude de la progression et de l'analyse de la tendance.
- **Les histogrammes** : ils sont le plus utilisés pour comparer plusieurs séries de valeurs.
- **Le camembert** : meilleur outil pour présenter des données relatives (pourcentage).

Figure N° 03 : Présentation de quelques formes graphiques



Source : C.Alazard, S .Separi, "Contrôle de gestion", dunod, 2ème, Edition, Paris, 1994, P. 601.

4.4. Les tableaux

Ils sont conçus en général sur un modèle permettant de mettre en évidence les écarts entre les objectifs ou des prévisions et des réalisations, ou encore les écarts entre les réalisations de l'année N à l'année N_1, et le cumule.

Tableau N° 05 : Présentation simplifiée du tableau de bord financière

Éléments	Mois :			
Indicateurs économiques	Prévu	Réel	Ecart	Action correctrice
CA	-	-	-	-
CA par clients	-	-	-	-
Nombre de nouveaux clients	-	-	-	-
CA par famille de produits	-	-	-	-
Marge commerciale	-	-	-	-
Charges fixes	-	-	-	-
Charges variables	-	-	-	-
Stocks (en valeur)	-	-	-	-
Indicateurs physiques	-	-	-	-
Délais de livraisons	-	-	-	-
Satisfaction clients	-	-	-	-

Source : VOYER Pierre, « tableau de bord de gestion et indicateurs de performance », 2eme Edition, Presses de l'Université du Québec, 2002.P44.

4.5. Les clignotants

Ce sont des seuils limités destinés à attirer l'attention des responsables, dès qu'une anomalie se présente, une dégradation ou écart par rapport à l'objectif. Tant qu'ils ne se déclenchent pas, le fonctionnement est supposé correct.

Je vais présenter ci-dessous la forme de quelques clignotants (pictogrammes) :

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

Figure N°04: Présentation de quelques pictogrammes



Source : Réalisé par nous-même.

4.6. Les multimédias

Images, voix, Ils autorisent une perception plus riche de la situation, mais ils limitent la part d'interprétation de l'utilisateur.

4.7. Les commentaires

Les commentaires doivent apporter une explication supplémentaire par rapport aux chiffres et aux graphiques qui figurent déjà sur le tableau de bord. Ils portent sur³⁷:

- Les explications des écarts ;
- Les décisions prises par le responsable et question sur les décisions à prendre ;
- Justification des prévisions sur les mois à venir ;

5. Méthodes d'élaboration du tableau de bord

La mise en œuvre d'un système de TDB est un choix stratégique, de l'entreprise ayant pour but l'amélioration de sa réactivité et ses performances. Il existe différentes méthodes d'élaboration d'un TDB, dans notre travail nous allons citer quelque'une de ses méthodes **GIMSI, JANUS et OVAR**.

5.1. Présentation de la méthode GIMSI

La méthode GIMSI, a été formalisée et publiée pour la première fois en 1998, sous le titre « les nouveaux tableaux de bord pour piloter l'entreprise », aux éditions d'organisation. Puis dans une dernière version en 2013 pour 6ème éditions, sous le titre : « Les Nouveaux Tableaux de bord des Managers », toujours aux éditions d'organisation (**EYROLLES**) La mouture, de la méthode GIMSI, est une marque déposée **d'Alain FERNANDEZ**.

GIMSI est une « méthode complète de mise en œuvre du projet de pilotage de la performance centrée sur l'homme, décideur en situation »³⁸.

➤ Signification de l'acronyme GIMSI :

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

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

M : Méthode et Mesure : GIMSI est une méthode dont la mesure est le principe.

S : Système et Systématique : la méthode permet de construire le système de pilotage et de l'intégrer au cœur du système d'information. Elle est fondée sur un concept d'inspiration systémique.

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

³⁷ Idem.

³⁸ ERNANDEZ. Alain., « les nouveaux tableaux de bord des managers ». 6ème Edition EYROLLES, Paris, 2013, P.35.

La signification des premières lettres de la formule suivante : Généralisation de l'accès aux Informations décisionnelles en s'appuyant sur une Méthodologie d'inscription Systémique facilitant l'expression des Individualités de l'entreprise.³⁹

5.1.1. Le concept de tableaux de bord par la Méthode GIMSI

Pour construire des instruments de pilotage envisageables et pratiques, il faut faire accorder théories et pratiques sur les besoins essentiels des utilisateurs en situation de décision. Ce même principe s'accorde à la conception des tableaux de bord de l'entreprise dans la méthode GIMSI, l'informatique joue un rôle important dans ce projet système tableau de bord. Puisqu'elle permet de construire le système de pilotage et de mesure et l'intègre au cœur du système d'information d'inspiration systémique. Elle traite le thème de la conception du système de tableau de bord pour la prise de décision rapide dans l'entreprise. Et donnant l'avantage et l'autonomie des individus pour une prise d'initiative plus spontanée.

Ainsi, un engagement personnel de partage et des échanges latéraux se crée. Permettant ainsi d'accroître tout autant la réactivité que la précision du pilotage de la performance de l'entreprise. La méthode GIMSI recentre la question du projet tableaux de bord sur les trois questions essentielles suivantes :

- Dynamiser la création de valeurs dans une orientation transversale (découpage en processus et démarche de progrès continu) ;
- Positionner les besoins de l'acteur en situation de décision au cœur du processus afin de considérer à sa juste valeur la prise de risques inhérente aux nouveaux modes de fonctionnement des entreprises ;
- Contribuer à la destruction du mur existant encore entre les solutions technologiques opérationnelles et les attentes des utilisateurs.

La méthode GIMSI est une méthode coopérative de conception du système de pilotage, cette méthode est structurée en 10 étapes, chacune traite une préoccupation particulière du projet et marque un seuil identifiable dans l'avancement du système, Comme l'indique le tableau suivant⁴⁰ :

³⁹ A. FERNANDEZ, « tableaux de bord des Managers », 6ème édition collection Eyrolles, paris , 2013, P : 38.

⁴⁰ Idem,P.118.

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

Phase	N°	Etapes	Objectifs
Identification Quel est le contexte ?	01	Stratégie 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.
	02	Processus de l'entreprise	Étude approfondie des métiers de l'entreprise et de ses activités afin d'identifier les processus critiques, cibles du projet.
Conception Que faut-il faire ?	03	Objectifs de performance	Identification des objectifs tactiques, une tâche réalisée en coopération avec les décideurs.
	04	Conception du tableau de bord	Définition du tableau de bord pour chaque équipe.
	05	Indicateurs de performance	Identification des indicateurs de performance, une tâche réalisée en coopération avec les décideurs.
	06	Collecte des données	Identification des informations nécessaires à la construction des indicateurs.
	07	Système de tableaux de bord	Étude des interactions entre les tableaux de bord, contrôle de la cohérence globale du système de pilotage.
Mise en œuvre comment le faire ?	08	Le choix des progiciels	Elaboration de la grille des sélections pour le choix des progiciels adéquats.
	09	Déploiement de la solution	Déploiement et mise en œuvre de la solution sur le terrain.
Amélioration permanente correspond-il toujours aux attentes ?	10	Audit du système	Vérification périodique de la parfaite adéquation entre le système de pilotage et les besoins exprimés.

Source : FERNANDEZ. Alain., « les nouveaux tableaux de bord des managers ». 6ème Edition d'organisation, collection EYROLLES, Paris, 2013, P.119.

5.2. Présentation de La méthode JANUS

C'est une méthode proposée par C. SELMER ⁴¹ qui se caractérise par sa simplicité dans son processus de mise en œuvre et la distinction, très utile, qu'elle opère entre les indicateurs de performance et les indicateurs de pilotage. La démarche de la méthode JANUS se représente comme suit :

1. **Jalonner les étapes du projet** : Déterminer les grandes orientations du projet, concevoir des tableaux de bord et mettre en place une gestion du projet ;
2. **Justifier d'un cadre pour l'action** : Intégrer les spécificités de l'organisation, formaliser les missions des responsables et formaliser les enjeux des processus ;
3. **Analyser les besoins des utilisateurs** : Recenser les besoins des utilisateurs et cataloguer les informations existantes ;
4. **Architecturer le réseau des tableaux de bord** : Veiller à la cohérence des informations et définir des règles communes de remontée des informations ;
5. **Normaliser les différentes mesures de performance** : Choisir les indicateurs de performance appropriés ;
6. **Normés les liens entre performance et pilotage** : A partir des déterminants de la performance, déterminer les indicateurs de pilotage pertinents ;
7. **Unifier les modes de représentation** : Unifier les modes de représentation de l'information afin que tous les intervenants utilisent le même langage ;
8. **Utiliser un système informatique adapté** : la démarche de choix du support informatique;
9. **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.

5.3. Présentation de la méthode OVAR

La méthode OVAR est une méthode française qui a été inventée et enseignée dès 1981 par trois professeurs du groupe HEC : **Daniel Michel**, **Michel Fiole** et **Hugues Jordan**. Elle est enseignée et utilisée par de nombreuses organisations à travers le monde. Elle permet de structurer les objectifs opérationnels à court terme déclinés à partir de la vision stratégique, de les lier aux variables d'action ou leviers d'actions permettant d'atteindre les objectifs et de faire correspondre ces leviers aux responsables de ces actions au niveau organisationnel.

⁴¹ SELMER.C, op.cit. Page : 42/54.

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion et le tableau de bord

La méthode OVAR est une démarche structurée qui peut répondre à trois types de besoins⁴².

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

La méthode OVAR est composée de 4 étapes importantes

- **Etape 1 :** Cette étape englobe deux phases du processus décisionnel expliquées dans les phases de prise de décision de Simon (la phase d'intelligence et la phase de la conception).
- **Etape 2 :** Attribution des responsabilités (phase de conception et choix de solution) dans cette phase on s'intéresse à l'analyse de la délégation.
- **Etape 3 :** Conception des grilles objectives/variables d'action : c'est une phase de conception du tableau de bord où les variables d'action de l'entreprise deviennent des objectifs pour les gestionnaires (Niveau N-1) et où on détermine les variables d'action des gestionnaires (Niveau N-1) pour pouvoir choisir les indicateurs de niveau plus bas (Niveau N-1).
- **Etape 4 :** Mise en forme du tableau de bord : c'est la phase de conception et implantation, elle se caractérise par le choix de la forme sous laquelle les indicateurs seront présentés.

⁴² BOUREBABA Massilia, HAMAICI Cylia, TABLEAU DE BORD FINANCIER ET LA PERFORMANCE FINANCIERE D'UNE ENTREPRISE CAS DE LA SPA CEVITAL. Mémoire de d'étude en vue de l'obtention du diplôme de master en science financière et comptabilité, Université A-Mira Bejaia, 202, P 77.

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 biais de l'utilisation des différents outils, parmi ces outils on a la comptabilité analytique et générale, la gestion budgétaire, le système d'information, reporting et le tableau de bord.

Le tableau de bord est un outil essentiel à la bonne gestion de l'entreprise, c'est un affichage visuel de l'information la plus importante et nécessaire, qui permet d'éclairer les dirigeants sur la situation financière de l'entreprise et de prendre les décisions aux meilleurs moments. A travers la section nous avons défini le tableau de bord et tous les notions liées à cet instrument du contrôle, en citant la typologie, les caractéristiques de tableau de bord, pour la conception d'un tableau de bord, il existe diverses méthodes, telles que la méthode OVAR, JANUS, GIMSI... proposée par plusieurs auteurs, l'important c'est qu'elles soient suivies et pratiquées suivant les étapes, afin d'obtenir un tableau de bord efficace qui doit permettre l'accès rapide et facile à l'information clé.

Ces détails concernant les concepts théoriques relatifs au tableau de bord permettront une meilleure compréhension de la performance et de ses indicateurs pour mesurer cette dernière, c'est l'objet du chapitre suivant.

***Chapitre II : Le pilotage de la
performance à l'aide d'un
tableau de bord***

L'introduction

Tous les entreprises utilise des mesures pour analyser et vérifier la réalisation de ses objectifs, cela pour bien défini sa performance et de prendre des décisions aux meilleurs moments et les meilleures conditions pour bien positionner devant la concurrence de marché.

La performance est la capacité de l'organisation à faire du profit et d'être rentable. Elle est évaluée à partir des documents comptables dont ils jouent un rôle important dans la détermination de la situation financière.

Pour mesurer cette performance il faut connaitre les outils d'analyse (les indicateurs, les ratios, les principaux déterminants) et les modèles d'évaluation, pour que les dirigeants puissent porter un jugement sur la santé de l'entreprise.

En effet, on ne peut pas parler de la performance sans parler du pilotage, et ce tant au niveau organisationnel (entreprise) qu'au niveau opérationnel (processus). Car le pilotage d'un système sollicite une maîtrise constante de ces processus et l'appui d'un système de mesure, de suivi et d'évaluation des performances atteintes.

Ce chapitre comprend trois sections. Dans la première section, nous allons tenter de bien explique les notions de la performance d'une manière générale puis la deuxième section, est consacrer à présenter les différents indicateurs et mesures de celle-ci. Enfin, la dernière section traitera le pilotage de la performance de l'entreprise par le tableau de bord.

Section 01 : Notions générales sur la performance

La notion de la « performance » reste l'un des concepts multiforme, qui peut présenter plusieurs sens selon son auteur ou l'évaluateur. D'ailleurs, on notera que la quantité d'ouvrages publiés sur le sujet a augmenté à un rythme impressionnant dans les dernières années, qu'ils soient du domaine académique ou du domaine professionnel.

En effet, au niveau de notre section nous allons présenter la diversité des regards possibles sur la notion performance tel que sa définition, ses composantes, sa typologie, ses dimensions, indicateurs et enfin on termine par ses formes et objectifs.

1. Le concept de performance

Le concept de la performance fait référence à un jugement sur un résultat et à la façon dont ce résultat est atteint, compte tenu des objectifs et conditions de réalisation, la mesure de la performance dépasse le simple constat, elle a pour objectif la prise de décisions permettant d'améliorer les conditions de la performance.

2. Définition de la performance

On commence prioritairement par l'origine et l'évolution de la performance, puis on évoque quelque définition fondamentale.

2.1. Origine et évolution de la performance

Le terme de performance remonte au 13^{ème} siècle, Étymologiquement, il vient de l'ancien Français « performer » qui signifiait « accomplir, exécuter ». Au 15^{ème} siècle, il apparaît en anglais avec « to perform » avec une signification plus large. C'est à la fois l'accomplissement d'un processus, d'une tâche, avec les résultats qui en découlent et le succès que l'on peut y attribuer⁴³.

2.2. Définitions fondamentales

La performance est une notion polysémique peut être définie de plusieurs manières, à cet effet, nous retrouvons plusieurs interprétations selon les auteurs.

Selon **BOURGUIGNON Annick**, la performance est « la réalisation des objectifs organisationnels, quelques que soient la nature et la variété se ces objectifs. Cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat (action) »⁴⁴.

Selon **L'ORINO Philipe**, « la performance dans une entreprise est seulement tout ce qui contribue à améliorer le couple valeur/coût »⁴⁵.

D'après **KHEMAKHEM. A** « la performance d'un centre de responsabilité (atelier, service, unité, entreprise, branche,.....) Désigne l'efficacité et la productivité dans laquelle ce centre de responsabilité a atteint les objectifs qu'il avait acceptés »⁴⁶.

Selon **MALLOT.J. L et maitre JEAN.C** « la performance est l'association de l'efficacité et de l'efficience, où l'efficacité consiste pour une entreprise à obtenir des résultats dans le cadre des objectifs définies, et l'efficience correspond à la meilleure gestion des moyens, des capacités en relation avec les résultats »⁴⁷.

En raison des nombreuses définitions proposes par les auteurs nous prévoyons de proposer la définition de la performance de l'entreprise comme suite :

Autrement dit, la performance est la mesure de résultat obtenus, elle est la capacité de mener une action pour obtenir des résultats conformément à des objectifs fixés probablement

⁴³ Sogobossi, Bertrand « perception de la notion de la performance par les dirigeants des petites entreprises en Afrique », « la revue des sciences de gestion » Edition direction et gestion, 2010, p5.

⁴⁴ BOURGUIGNON.A. « peut-on définir la performance ». Revue française de comptabilité, 1995, page 62.

⁴⁵ L'ORINI.P. « méthode et pratique de la performance », Edition d'organisation, paris, 1998, page 87.

⁴⁶ KHEMAKHEM.A, « la dynamique de contrôle de gestion », 8^{ème} Edition public union, paris, 1992,page311.

⁴⁷ MALLOT.J. L et maitre JEAN.C, « l'essentiel du contrôle de gestion et d'organisation », paris, 1998, P182.

Chapitre II : Le pilotage de la performance à l'aide d'un tableau de bord

en minimisant ou en rentabilisant le coût de ressources et des processus mise en œuvre. Elle mesure l'adéquation entre les objectifs stratégiques et les résultats effectivement atteints.

La performance d'une entreprise est le résultat obtenu par cette dernière au sein de son environnement concurrentiel, lui permettant d'augmenter sa compétitivité, sa rentabilité, ainsi que sa capacité à influencer les autres firmes du secteur (renforcement de son pouvoir de négociation).

- **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.
- **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.

Donc, la performance c'est le fait d'atteindre d'une manière pertinente l'objectif fixé. Autrement dit, c'est la combinaison entre l'efficacité et l'efficience.

3. Les composantes et les dimensions de la performance de l'entreprise

3.1. Les composantes de la performance

Le concept de performance fait référence, non seulement à un jugement sur un résultat, mais également à la façon dont ce résultat est atteint, compte tenant des conditions et des objectifs de réalisation.

Au sens général, la performance est la concomitance de l'efficacité et l'efficience ; la pertinence et l'économie, autrement dit, une entreprise est performance si est seulement appliqué ces notions :

3.1.1. L'efficacité

Nous pouvons définir l'efficacité « comme le rapport entre le résultat atteints par un système et les objectifs visés. De ce fait plus les résultats seront proches des objectifs visés plus le système sera efficace »⁴⁸.

D'une manière plus brève nous pouvons résumer l'efficacité dans la formule suivante :

$$\text{Efficacité} = \text{Résultats atteints} / \text{objectifs visés}$$

⁴⁸ BOISLANDELLE, (H.M) : « gestion des ressources humaine dans la PME », Edition ECONOMICA, Paris, 1998, P139.

3.1.2. L'efficacité

C'est la capacité à atteindre les résultats de manière optimale sans prendre en compte l'économie des ressources. Autrement dit les moyens utilisés pour mener une action à son terme (à temps), ont été exploités avec un souci d'économie.

Nous pouvons résumer l'efficacité dans la formule suivante :

$$\text{Efficacité} = \text{Résultats atteints} / \text{Moyens mis en œuvre}$$

Enfin nous pouvons dire que la performance c'est :

$$\text{Performance} = \text{Efficacité} + \text{Efficience} + \text{Economie} + \text{Pertinence}$$

Pour conclure notre sous-titre on peut citer les différences entre les deux notions efficacité et efficience.

Tableau N°07: Différence entre Efficacité et Efficience

Efficacité	Efficience
- Faire de bonnes choses	- Bien faire les choses
- Savoir quoi faire	- Savoir comment faire
- Pourquoi	- Comment
- But/Objectif	- Moyen
- Contenu	- Méthode et processus
- Fond	- Forme

Source: Nadi, Z, « évaluation de la performance », Edition gouvernement, 2003, paris, page 20.

3.1.3. La pertinence

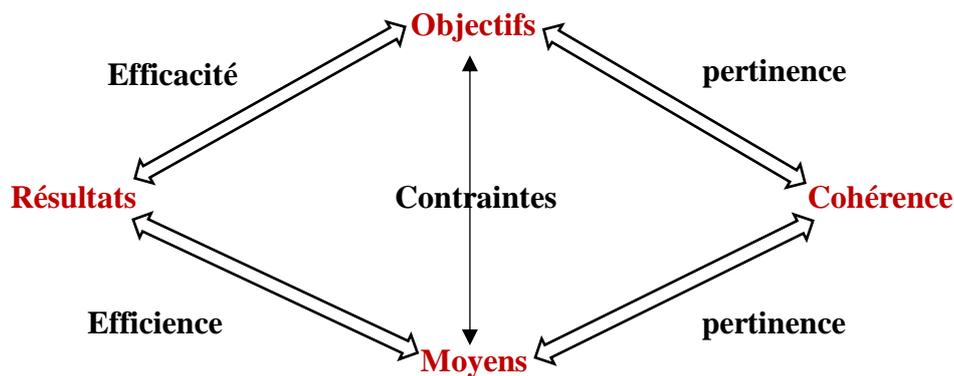
La notion de pertinence reste très subjective et difficile à mesurer. Toutefois, on pourra admettre que la pertinence est la conformité des moyens et des actions mis en œuvre en vue d'atteindre un objectif donné. Autrement dit, atteindre efficacement et d'une manière efficiente l'objectif fixé.

3.1.4. L'économie

Est l'acquisition de ressources financières, humaines et matérielles appropriées, tant sur le plan de la qualité que celui de la quantité au moment au lieu et au le coûts le moindre. Lorsque l'organisation économise, c'est qu'elle évite au maximum les dépenses inutiles, et qu'autrement dit, lorsqu'elle exploite ses ressources d'une manière rationnelle. Cette utilisation ou exploitation mène à une à une performance améliorée de l'entreprise⁴⁹.

⁴⁹ H.BOUQUIN, « les fondements du contrôle de gestion », 1994, paris, Page 508.

Schéma N°02 : Les composantes de la performance de l'entreprise



Source : MARION.A et all, « Diagnostic de la performance de l'entreprise : concepts et méthodes », Edition DUNOD, Paris 2012, P 02.

- Le segment entre objectifs et résultats définit l'efficacité et permet de savoir si l'entreprise est suffisamment efficace pour atteindre ses objectifs, quels que soient les moyens utilisés.
- Le segment entre résultats et moyens définit l'efficience et permet de savoir si l'entreprise arrive à atteindre ses objectifs avec moins de coûts et de moyens.
- Le segment entre moyens et objectifs désigne la pertinence et permet de savoir si l'entreprise s'est munie des bons moyens pour atteindre ses objectifs.

3.2. Les dimensions de la performance

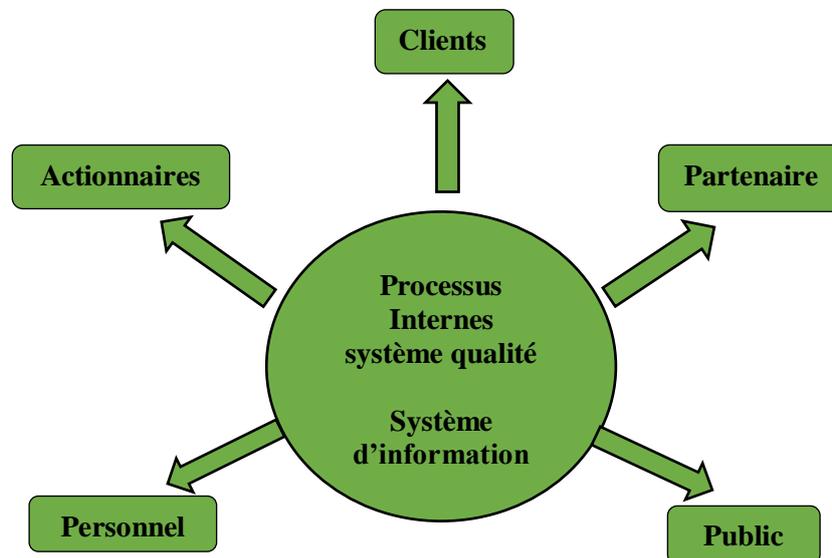
On démolit la performance et on étend son périmètre en distinguant plusieurs dimensions de la performance⁵⁰.

- **La performance et l'actionnaire** : Des actionnaires cherchent une performance à travers la valeur de l'action, de la distribution des dividendes.
- **La performance et le client** : La satisfaction des clients assure une certaine pérennité de secteur industriel ou commercial de l'entreprise. Cette satisfaction passe par une importante mobilisation de l'ensemble des ressources de l'entreprise sur un temps assez important.
- **La performance et le personnel** : Le personnel perçoit la performance à partir du fonctionnement de l'organisation, de la qualité des conditions de travail et des relations, il s'agit de développer la coopération, la motivation et les applications.
- **La performance et le partenaire** : Représente un impact important dans la chaîne de valeur des entreprises. Elle est en partie dépendante de l'efficience du fournisseur en question.

⁵⁰ PASCAL FABRE & CATHERINE THOMAS, « management et contrôle de gestion » DSCG3, DUNO, 2007, p 27-30.

- **La performance et le public** : Pour le public la performance consiste par une entreprise à développer l'information sur ses produits à préserver l'environnement à savoir un comportement éthique et responsable vis-à-vis de la société.

Figure N°05 : Les axes de dimensions de la performance



Source : FERNANDEZ Alain, « les tableaux de bord du manager innovant : une démarche en étapes pour faciliter la prise de décision en équipe », 1er Edition Eyrolles, Paris (2018), p73.

4. Les types de la performance

Pour évaluer la performance de l'entreprise, il est nécessaire d'effectuer des mesures à tous les niveaux et département de l'organisation quelques: Organisationnelle, stratégique, social, commerciale, financière et économique.

4.1. La performance organisationnelle

Concerne la manière dont l'entreprise est structurée pour l'obtention des objectifs fixés, et aussi la façon dont elle parvient à atteindre.

La performance organisationnelle détermine la capacité de l'organisation à mettre en œuvre des processus efficaces pour atteindre ses objectifs stratégiques et opérationnels.

L'intérêt de la performance organisationnelle par rapport aux autres types de performance : c'est qu'elle est comme une performance portant directement sur l'efficacité de la structure et non pas sur ses éventuelles conséquences de nature sociale ou économique. Il est nécessaire d'utiliser des bonnes stratégies⁵¹.

⁵¹ Michel. Kalika, « structure d'entreprise : réalité, déterminant, performance », Edition, ECONOMICA, Paris, 1995, Page 340.

4.2. La performance stratégique

La performance stratégique peut-être apprécié par la capacité de cette entreprise à atteindre les buts qu'elle s'est assigné, ceci en fonction de ressources dont elle dispose, et l'entreprise doit être capable de développer des avantages concurrentiels pour se différencier de ses concurrents.

L'intérêt de la performance stratégique par rapport aux autres types de performance: elle Permet d'évaluer l'efficacité des stratégies mises en place, dans ce cadre elle constitue un outil de planification stratégique pour l'entreprise. Elle permet aussi d'apprécier la qualité des décisions prises et d'améliorer par la même occasion.

4.3. La performance sociale

« performance sociale est la capacité de l'organisation à améliorer « efficacement ses ressources humain pour cela elle doit s'assurer de leur bien-être , l'organisation va prendre des mesures visant à améliorer les conditions de travail ou la rémunérateurs a fin de motiver les employés à faire de leur mieux , et pour améliorer ce bien être nous devons résoudre les problèmes existants au sein de l'entreprise tels que : l'absentéisme ,arrêt maladie , le stress ,les problèmes rationnels ou encore le harcèlement morale »⁵².

Cette performance peut être évaluée en fonction de plusieurs critères et suite un processus évolutif il faut d'abord :

- Définissez les points auxquels on souhaite évaluer la performance sociale par Ex : donner priorité à la sécurité et à la santé de l'employeur, et porter une attention particulière au nombre d'accidents du travail.
- Identifier les personnes concerne par ce système
- Etablir les indicateurs d'évaluation des personnes concernent par ce système
- Précisez les conditions de cette évaluation (par Ex : au niveau de l'individu du groupe, de l'institution de l'entreprise etc. A court terme, à moyen terme, ou à long terme.)

4.4. La performance commerciale

La performance commerciale, appelée aussi la performance marketing, est liée à la satisfaction des clients de l'entreprise. Il apparaît difficile de séparer nettement la performance commerciale des différents types de performance déjà développés⁵³ .

⁵² QADIS «la responsabilité sociale des entreprises et performance sociale », « Revue de contrôle de la comptabilité et de l'audit », paris, 2002, P117.

⁵³ Idem

Chapitre II : Le pilotage de la performance à l'aide d'un tableau de bord

La raison est que ces différents types de performance s'inscrivent d'une manière ou d'une autre dans la raison d'être de toute entreprise, c'est-à-dire la satisfaction des clients. Cette performance peut être mesurée par les critères quantitatifs tels que :

La part de marché, le profit, le chiffre d'affaires ou qualitatifs tels que : la capacité à innover pour le client, la satisfaction des consommateurs, leur fidélité, leur perception de la qualité et de la réputation de l'entreprise.

4.5. La performance économique

La performance économique correspond aux résultats présentés par la comptabilité à savoir : Les soldes intermédiaires de gestion. Le calcul de ces derniers permet ⁵⁴:

- D'analyser le fonctionnement de l'entreprise ;
- D'apprécier la création de la richesse générée par l'activité de l'entreprise.
- De suivre dans l'espace et dans le temps l'évolution de la performance et de la rentabilité de l'activité de l'entreprise à l'aide des ratios d'activité, de profitabilité, de rentabilité.

4.6. La performance financière

4.6.1. Définition

« Les entreprises qui cherchent à augmenter leurs productivités doivent s'assurer qu'un suivi rigoureux de la performance financière par la mise en place d'un système de mesure et d'évaluation efficace »⁵⁵.

Cette performance est considérée comme l'unique mesure de la performance globale de l'entreprise, donc c'est la capacité d'une organisation à réaliser du profit, à être rentable en faisant de la valeur ajoutée, et en atteignant ses objectifs fixes à partir d'une stratégie.

La création d'un document de synthèse pour la détermination de la performance financière, en effet les entreprises doivent produire les documents suivants à la fin de chaque exercice comptable lesquels sont : le bilan et ; le compte résultat, ces derniers accompagnés de leurs annexes, contiennent des informations de base qui mesurent et déterminent la performance financière, il existe plusieurs indicateurs à savoir :

- La rentabilité
- La profitabilité
- L'autofinancement
- Les dividendes versés aux actionnaires

⁵⁴ Cours d'analyse financière, 3ème année finance et comptabilité, cours regroupés par Mr Hadhbi. F, université de Bejaia, 2017.

⁵⁵ M. Ahmed Zaidi, « contribution de la performance financière et performance sociale dans les entreprises », paris, 2013, P80.

4.6.2. Les déterminants de la performance financière

Pour déterminer la performance financière de l'entreprise, ils existent plusieurs moyens qui sont essentiels, on cite les principaux qui sont :

- Politique financière.
- La compétitivité.
- La création de la valeur.

4.6.2.1. La politique financière

« Elle concerne la conduite des affaires de l'entreprise pour ce qui concerne les aspects financiers structurels, elle consiste à prendre les décisions nécessaires pour atteindre l'objectif déclaré de maximisation de la richesse, cela suppose la définition et la mise en œuvre des instruments de mesure et d'évaluation adaptables »⁵⁶.

Cela nécessite la sélection des objectifs et des critères pour les décisions intermédiaires, afin d'organiser les circuits d'informations et les relais de mise en œuvre, ainsi que les principes composants de la politique financière sont :

- Identifier et minimiser les besoins de financements
- Trouver des ressources financières au moindre coût et tolérance au risque.
- L'équilibrage des ressources entre elle et les emplois des fonds.
- La décision de distribuer des revenus aux associés. La gestion des risques d'investissement et de financement.

4.6.2.2. La compétitivité

Selon SAUVIN, « être compétitif, c'est être capable d'affronter la concurrence tout en se protégeant »⁵⁷.

De façon plus fine, la compétitivité peut s'exprimer au niveau de produit. On distingue alors la compétitivité prix et la compétitivité hors prix. La première se rapporte à des produits substituables entre eux et qui rivalisent par les prix. La seconde fait référence à des explications structurelles des performances en termes de qualité de produit.

4.6.2.3. La création de la valeur

D'après Gaby. Jérôme « L'entreprise crée de la valeur si la rentabilité de ses fonds propres est supérieure à la rentabilité souhaitée »⁵⁸.

⁵⁶ GABY. J, « La création de valeur de l'entreprise » 2ème Edition, Economica, 2001, P197.

⁵⁷ SAUVAIN Thierry, « La compétitivité de l'entreprise, l'obsession de la firme allégée », édition Ellipses, Paris, 2005, p35.

⁵⁸ GABY.J « la création de valeur de l'entreprise » 2ème édition, Economica, Paris, 2001, p15.

La création de la valeur consiste à accroître la productivité de l'entreprise et à rechercher une croissance durable et rentable, la création de la valeur peut s'apprécier à travers la capacité de l'entreprise à effectuer des investissements plus en moins risquée, avec une rentabilité qui est supérieure au coût moyen pondéré du capital.

Selon **BOGLIOLO** (2000) « les dirigeants et employés de l'entreprise ne peuvent pas avoir : la satisfaction des clients, les parts de marché, la qualité ou la présence internationale, mais plutôt la création de valeur »⁵⁹.

5. Les indicateurs de performance (KPI)

Les indicateurs clés de performance (ICP), ou en anglais Key Performance Indicators (KPI), sont des indicateurs mesurables d'aide décisionnelle. Ces mesures permettant à leurs utilisateurs, de déceler les progrès et les points faibles de l'entreprise.

Etablir une liste d'indicateurs de performance permet de donner au chef d'entreprise un aperçu global de l'état de santé de son entreprise. C'est un véritable tableau de bord qui parcourt tous les champs d'application de l'entreprise. On catégorise généralement ces indicateurs de performance selon 04 axes⁶⁰:

5.1. L'axe financier

Les indicateurs de performance vont chercher à mettre en avant la valeur et la rentabilité de l'investissement, pour un associé ou un investisseur, dans un objectif de plus-value à la revente par exemple; ils sont à chercher en priorité dans les documents comptables. Les plus couramment utilisés sont le chiffre d'affaires (global, par produit/service, par département), la marge brute, L'EBE (Excédent Brut d'Exploitation).

5.2. L'axe client

Les indicateurs de performance permettront de connaître la satisfaction du client et la qualité de la relation client ; par exemple, on trouvera ces indicateurs sur des forums internet, via des enquêtes clients, ou grâce à des outils de CRM. Les indicateurs de performance de cet axe sont le taux de fidélité (nombre de clients fidèles sur le nombre total de clients), le coût d'acquisition d'un client (coût pour acquérir un nouveau client), taux d'attrition ou (nombre de clients perdus sur une période).

5.3. L'axe interne

Tous les processus internes à l'entreprise peuvent être suivis par des indicateurs de performance dans un objectif d'amélioration de la rentabilité et de l'efficacité du service ou de

⁵⁹ Félix BOGLIOLO « La création de valeur » édition d'organisation, paris, 2000, P 30.

⁶⁰ <https://www.petite-entreprise.net/P-3174-136-G1-les-indicateurs-de-performance-de-l-entreprise.html>.
Le 07/05/2019.

Chapitre II : Le pilotage de la performance à l'aide d'un tableau de bord

l'organisation. Temps passé aux procédures administratives, taux d'absence et taux de démission des employés, taux de formation, nombre de contacts émis par collaborateur font partie des indicateurs de performance les plus utilisés.

5.4. L'axe marché

Les indicateurs de performance vont produire des informations sur la plus-value apportée par le produit ou service, l'innovation de l'entreprise, la notoriété de la marque ; On mettra en avant des taux de transformation d'un devis en facture, un indicateur de notoriété sur les réseaux sociaux (nombre de « like », de « retweets », etc.), le chiffre d'affaires dégagé par les nouveaux produits ou services, le taux d'investissement, etc.

6. Les formes et les objectifs de la performance

La forme de la performance de l'entreprise apprécier différemment selon les acteurs, clients, salariés, actionnaires, managers, car, ils ont des objectifs différents, c'est ainsi qu'on va distinguer la performance en deux types interne et externe.

6.1. Les formes de la performance

6.1.1. La performance externe

La performance externe s'adresse de façon générale aux acteurs en relations contractuelle avec l'organisation, elle est principalement tournée vers les actionnaires et les organismes financiers.

6.1.2. La performance interne

La performance interne est celle qui concerne essentiellement les acteurs internes de l'organisation.

Tableau N°08 : Comparaison entre la performance interne et externe

Performance externe	Performance interne
Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financiers	Est tournée vers les managers
Porte sur le résultat, présent ou futur	Porte sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation
Nécessite de produire et de communiquer les informations financières	Nécessite de fournir les informations nécessaires pour la prise de décision
Générer l'analyse financière des grands équilibres	Aboutir à la définition des variables d'action
Donne lieu à débat entre les différentes parties prenantes	Requiert une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but

Source : DORIATH Brigitte, GOUJET Christian, « gestion prévisionnelle et mesure de la Performance », Edition DUNOD, Paris, (2007), p17

6.2. Les finalités de la performance

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

- Développer les produits innovants.
- Récompenser les performances individuelles.
- Améliorer les processus de fabrication et l'ambiance de travail.
- Réduire les coûts de fabrication.
- Lancer de nouveaux produits et respecter les délais de livraison.
- Développer la créativité du personnel.
- Améliorer le traitement des réclamations.
- Développer les parts de marché et fidéliser la clientèle
- Renforcer et améliorer la sécurité au travail
- Identifier et évaluer les compétences clés.
- Anticiper les besoins des clients et améliorer la rentabilité.
- Consolider et développer les savoir-faire

Section 02 : Les indicateurs et mesures de la performance financière

Avant de citer les différents types d'indicateurs, nous allons d'abord définir l'indicateur de performance et les caractéristiques d'un bon indicateur, et présenter à la fin les éléments qui la déterminent.

1. Définition de l'indicateur de performance

Un indicateur de performance peut se définir « comme une donnée quantifiée qui mesure l'efficacité de tout ou partie d'un processus ou d'un système, par rapport à une norme, un plan ou un objectif qui aura été déterminé et accepté, dans le cadre d'une stratégie d'ensemble. »

Un indicateur de performance mesure l'efficacité par rapport à une norme, un plan ou Les objectifs établis et acceptés pour la satisfaction du client du processus. Il faut mobiliser, motiver les salariés de l'entreprise pour qu'ils acceptent de participer, engager, sinon le projet aura du mal à avancer.

Selon **VOYER.P 2002** « Les indicateurs de performance est une mesure liée à la valeur ajoutée, au rendement, à la réalisation et à la réalisation des objectifs, aux résultats d'impact »⁶¹.

⁶¹ VOYER Pierre, « tableau de bord de gestion et indicateurs de performance », 2ème Edition, presse de L'université du Québec, 2002, p114.62

Chapitre II : Le pilotage de la performance à l'aide d'un tableau de bord

Selon **M. BOUTRY** « Le choix des indicateurs constitue un outil et une quantification dans le but de rendre la mise sous contrôle (au sens de la gestion) efficace »⁶².

Selon **A. FERNANDEZ**, 2013, un indicateur doit être intelligent, donc il doit être **SMART**⁶³.

S > Spécifique ou significatif, bien décrit, compréhensible par les opérateurs.

M > Mesurable, quantifiable en quantité ou en qualité.

A > Atteignable ou acceptables par le ou les utilisateurs

R > Raisonnable ou responsable, ce dernier doit être identifié.

T > Temporel, l'indicateur doit être fixe dans le temps

Donc Les indicateurs de performance permettent aux dirigeants de contrôler et de vérifier les activités clés de l'entreprise ils permettent également de prévoir et de prévenir les problèmes et améliorer continuellement les processus, motiver les employés et les travailleurs pour améliorer et protéger l'environnement.

Le rôle d'un indicateur de performance est de mesurer le rendement des actions impliquées dans l'atteinte des objectifs qu'une organisation s'est fixée à court, moyen et long terme.

- Le premier rôle des indicateurs est l'information car elle permet à l'entreprise de mesurer le résultat de la politique qu'elle a mis en œuvre.
- Le deuxième rôle des indicateurs est de mettre un diagnostic, c'est de faire ressortir l'écart qu'il y a entre la mesure de l'indicateur et la valeur considérée comme normale.
- Le troisième rôle des indicateurs est de prévoir, les indicateurs d'alerte permettent de détecter les éléments qui provoquer l'échec, en précisant les moyens nécessaires pour effectuer les actions correctives et suivi de l'évolution positive des actions engagées.

2. Les caractéristiques d'un bon indicateur

Les caractéristiques d'un bon indicateur ou de tout autre instrument de mesure sont les mêmes, d'après Voyer nous cherchons à respecter plusieurs critères regroupés en quatre volets qui sont ⁶⁴ :

- **La pertinence** : c'est-à-dire l'indicateur doit permettre de mesurer, doit être spécifique au contexte étudié et avoir une signification pour l'utilisateur et pour l'objet.

⁶² M. BOUTRY, « Construction d'Indicateur », Paru sur le site <http://fr.slideshare.net>, consulter le 15/05/22, P.4.

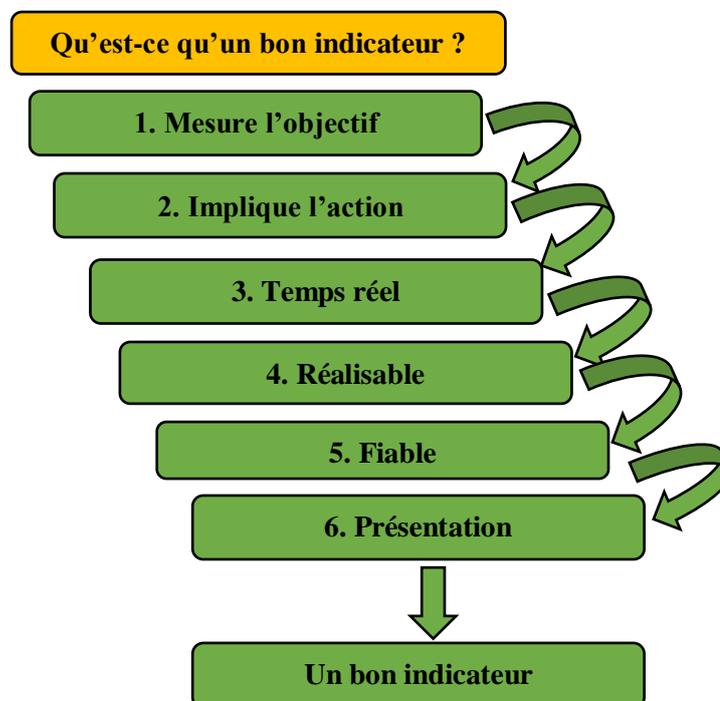
⁶³ A. FERNANDEZ, « L'essentiel du tableau de bord », Ed. EYROLLES, le Site www.organiser.org, consulter le 15/5/22

⁶⁴ VOYER.P,op.cit., p68.

Chapitre II : Le pilotage de la performance à l'aide d'un tableau de bord

- **La qualité** : l'indicateur doit être clair, précis de sa formulation. Il doit être assez sensible pour faire ressortir toutes variations significatives de l'objet de mesure et assez homogène dans le temps et dans l'espace pour permettre la comparaison.
- **La faisabilité** : la possibilité de mesurer ou de la disponibilité des données. On doit d'abord avoir la possibilité de donner les informations nécessaires pour produire l'indicateur. Ce dernier doit être facile à déterminer toutes les données fournissant sont fiables en temps opportun et de façon rentable.
- **La convivialité** : elle représente la possibilité opérationnelle, visuelle et cognitive d'utiliser directement et confortablement l'indicateur. C'est-à-dire accessible, intelligible et bien illustré.

Schéma N°03 : Le choix des indicateurs de performance pertinents



Source : www.piloter.org

3. Les différents types d'indicateurs de performance

Il existe plusieurs types d'indicateurs on citera :

3.1. Indicateurs de performance

La performance peut s'apprécier selon trois axes :

- **Le résultat final** : c'est la comparaison de la situation avec les objectifs fixés en la matière ; qui permet d'apprécier le résultat final. Il ne suffit pas de travailler beaucoup il faut travailler utilement.

- **La qualité du service rendu** : la qualité doit être un objectif en soi. La qualité se mesure sous l'angle de la satisfaction exprimé par les usagers et dans l'optique du respect des procédures préalablement déterminées.
- **L'efficience** : ces indicateurs traduisent le souci de la bonne utilisation des moyens engagés au regard des réalisations obtenues.

3.2. Indicateurs de qualité

L'indicateur de qualité est quantificateur d'un écart entre le résultat obtenu et objectif préalablement défini en matière de qualité. Il sert de vecteur de communication et de concertation. Cet instrument d'évaluation, de mesure, doit contribuer à l'amélioration contenu du système de management de la qualité. Il peut être appliqué à l'ensemble de l'organisme à une activité ou un processus, et doit participer à la gestion des problèmes et faciliter la régulation, l'organisation dans l'organisme. Une représentation visuelle de l'indicateur, si elle est lisible, claire, accessible, et si elle illustre l'objectif, par exemple sous forme de TDB qualité, favorise l'action.

3.3. Indicateurs d'environnement

Ce sont des indicateurs qui visent à décrire le contexte dans lequel opèrent les services. Ils sont également appelés indicateurs de situation. A titre d'exemple on peut citer les caractéristiques géographiques d'un territoire, le nombre de communes ou d'habitants sont également considérés comme des indicateurs d'environnement, les indicateurs de préférence qui traduisent les attentes de l'utilisateur d'un service.

3.4. Indicateurs de moyens

Ils visent à décrire le volume ou le coût des moyens utilisés dans le processus de production du service (agent- vacation, volume horaire). L'indicateur d'activité ou de production.

Ils sont destinés à mesurer le résultat direct du processus productif du service, ce que l'on nomme résultat intermédiaire par rapport au résultat final.

4. La Mesure de la performance financière de l'entreprise

4.1. Définition

La performance financière se mesure à l'aide des indicateurs qui mesurent d'une part, la rentabilité économique du capital utilisé par l'entreprise (le rapport entre le résultat d'exploitation et les capitaux investis) et d'autre part, la rentabilité financière des capitaux apportés par les propriétaires de l'entreprise (le rapport entre le résultat net et les capitaux propres).

Chapitre II : Le pilotage de la performance à l'aide d'un tableau de bord

Pour A. KHEMAKHEM précise que : « La mesure de la performance d'une manière générale permet d'évaluer les résultats de l'intégration des objectifs organisationnels. Il vise également à lier un comportement positif ou négatif à un tel comportement responsable des membres de l'entreprise »⁶⁵.

La mesure la performance aide les gestionnaires à prendre des décisions En leur fournissant des informations adéquates et pertinentes, car cela peut aussi Motiver les employés et mesurer leur efficacité.

4.2. Les mesures comptables

Les indicateurs de la mesure comptable c'est le premier axe de mesure développé par les entreprises pour déterminer la performance financière.

4.2.1. La mesure par les indicateurs du bilan

➤ Fond de roulement net (FRN)

Le fonds de roulement constitue une source de financement structurelle mise à la disposition de l'entreprise pour assurer son fonctionnement. Le FR est défini par « La marge de sécurité représenté par la fraction des capitaux circulants qui n'est pas financée par les dettes à court terme, mais une partie des capitaux permanents »⁶⁶.

On peut le calculer par deux méthodes :

Par le haut du bilan : Cette méthode permet de mesurer la part des ressources durables consacrées au financement de l'actif circulant :

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

Par le bas du bilan : Cette méthode permet de calculer la part de l'actif circulant qui n'est pas financée par le passif circulant :

$$\text{FRN} = \text{Actifs circulants} - \text{Dettes à court terme}$$

L'actif circulant est composé des stocks, des créances clients et autres, des placements financiers et de la disponibilité de l'entreprise. Les capitaux circulants représentent les dettes à court terme dont la durée de leur exigibilité est généralement moins d'une année.

➤ L'interprétation (FRN)

Le FRN peut prendre les trois positions suivantes :

- **FRN positif** : cela signifie que l'entreprise dégage un surplus de ressources permanente par rapport à l'actif stable, dont l'utilisation sera destinée au financement des besoin de

⁶⁵ A. KHEMAKHEM « La dynamique de contrôle de gestion », Edition DUNOD, Paris, 1992, P14

⁶⁶ HUTAIN.H, « Gestion financière », Edition d'organisation, Paris, 2000, P : 82

Chapitre II : Le pilotage de la performance à l'aide d'un tableau de bord

l'entreprise. Donc, Il y a une cohérence entre la politique d'investissement de l'entreprise et celle de financement. Et dans ce cas seulement l'entreprise pourra :

- Gérer ses affaires sans aucune contrainte ;
- Faire face à ces besoins cycliques et s'assurer de son bon fonctionnement ;
- Rembourser ses dettes.

- **FRN négatif** : C'est la situation la plus critique pour l'entreprise, les investissements durables ne sont pas intégralement financés par des ressources de la même nature.

La structure des financements est déséquilibrée. Donc, il y a un manque de cohérence entre la politique d'investissement et celle de financement. Il est dû principalement :

- A des pertes durant le cycle d'exploitation ou hors exploitation ;
- Au manque des moyens de financement ;

- **FRN nul** : Lorsque les ressources stables et les emplois durables sont égaux. Ici, les ressources couvrent les emplois sans qu'un excédent ne soit généré. L'entreprise devra financer son BFR avec un découvert bancaire par exemple.

➤ Le besoin en fonds de roulement (BFR)

Le besoin en fonds de roulement, plus couramment appelé BFR, est un indicateur très important pour les entreprises. Il représente les besoins de financement à court terme d'une entreprise résultant des décalages des flux de trésorerie correspondant aux décaissements et aux encaissements liés à l'activité opérationnelle. Le BFR d'exploitation représente le solde des emplois et des ressources d'exploitation, il se calcule de la manière suivante :

$$\text{BFR} = \text{Valeur d'exploitation} + \text{Valeurs réalisables} - (\text{DCT} - \text{TR Passive})$$

➤ L'interprétation (BFR)

Le BFR peut prendre les trois positions suivantes :

- **BFR positif** : Dans ce cas les emplois d'exploitation dans l'entreprise sont supérieurs aux ressources d'exploitation. L'entreprise doit financer ses besoins à court terme à l'aide de son excédent de ressources à long terme (FRN), ou à l'aide des ressources complémentaires à court terme (concours bancaires).
- **BFR nul** : Dans ce cas, les emplois cycliques de l'entreprise sont égaux aux ressources cycliques, l'entreprise n'a donc pas de besoin cyclique à financer.
- **BFR négatif** : Les emplois d'exploitation sont inférieurs aux ressources. L'entreprise n'a pas besoin de financer ses besoins à court terme. C'est une situation agréable pour l'entreprise.

➤ La trésorerie nette (TR)

La trésorerie est définie comme étant l'excédent (TR positive), ou l'insuffisance (TR négative) des ressources longues disponibles après financements née de l'activité⁶⁷.

La trésorerie de l'entreprise et le fonds de roulement de cette entreprise moins le besoin en fonds de roulement de cette même entreprise.

C'est également la différence entre l'actif de la trésorerie et le passif de la trésorerie⁶⁸.
On peut calculer la trésorerie nette par deux méthodes différentes :

1ere méthode :

$$\text{TR} = \text{Fonds de Roulement} - \text{Besoin en Fond de Roulement}$$

2eme méthode :

$$\text{TR} = \text{Trésorerie Active} - \text{Trésorerie Passive}$$

➤ Interprétation TR

- **La TN > 0 : c'est-à-dire FR > BFR donc la Trésorerie est positive**

Une trésorerie positive, cela signifie que les capitaux permanents arrivent à financer les valeurs immobilisées et à dégager un surplus du fond de roulement qui sert à financer le besoin du fond de roulement.

- **La TN < 0 : c'est à dire FR < BFR donc la Trésorerie est négative**

Une trésorerie négative, cela signifie que les capitaux n'arrivent pas à financer les immobilisations, et une partie des valeurs immobilisées est financée par les dettes à court terme. Donc dans ce cas l'entreprise dispose d'une liquidité insuffisante.

- **La TN = 0 : c'est à dire FR = BFR donc la Trésorerie est nulle**

La trésorerie nulle, cela signifie que les ressources financières de l'entreprise suffisent juste à satisfaire ses besoins (F.R. = B.F.R.). La situation financière de l'entreprise est équilibrée mais celle-ci ne dispose d'aucune réserve pour financer un surplus de dépenses que ce soit en terme investissement ou d'exploitation

Autrement dit, les capitaux permanents couvrent l'immobilisation mais aussi le besoin en fonds de roulement.

⁶⁷ HAMOUDI K, « le diagnostic financier », Edition 4 SALEM, Alger, 2007, p87.

⁶⁸ BENAHLIMA Amour, 1997, « pratique des techniques bancaire », Edition Dahlab, Alger, page136.

4.3. La mesure par les indicateurs du TCR

4.3.1. Les soldes intermédiaires de gestion (SIG)

L'analyse quantitative de l'activité et de la performance économique de l'entreprise, amène à calculer à partir de résultat, des soldes intermédiaires de gestion représentant chacun une étape dans la formation du résultat.

➤ La marge commerciale (MC)

Elle est calculée pour les entreprises réalisant des activités commerciales, elle mesure la capacité de l'entreprise à maximiser la différence entre le chiffre d'affaires et le coût d'achat des marchandises vendues.

$$MC = \text{ventes de marchandises} - \text{coût d'achat des marchandises}$$

➤ La production de l'exercice (PE)

La production de l'exercice est un indicateur qui mesure ce que l'entreprise a réellement produit pendant l'exercice, indépendamment de l'utilisation faite de cette production (ventes, stockage, livraison à soi-même).

$$PE = \text{production vendues} + \text{production stockée} + \text{production immobilisée}$$

➤ La valeur ajoutée (VA)

La valeur ajoutée représente l'accroissement de la valeur apportée par l'entreprise aux biens et services en provenance des tiers dans l'exercice de son activité principale. Elle détermine la richesse créée et constitué par le travail du personnel.

$$VA = MC + \text{production de l'exercice} - \text{consommation de l'exercice en provenance des tiers}$$

➤ L'excédent brut d'exploitation (EBE)

L'EBE présente le flux de liquidités que l'entreprise retire de son activité d'exploitation pendant un exercice, ou plus exactement une capacité à sécréter ces liquidités, car il est calculé à partir de charges décaissables et de produits encaissables.

$$EBE = VA + \text{subvention d'exploitation} - \text{charges de personnel} - \text{impôts et taxes}$$

➤ Le résultat d'exploitation (RE)

C'est un indicateur de rentabilité économique, qui représente la capacité de l'entreprise à optimiser l'ensemble de ses fonctions opérationnelles (investissement, approvisionnement, production, vente), indépendamment de la politique financière des éléments exceptionnels et du régime d'imposition des bénéfices.

$$RE = EBE + DADP + RADP - \text{autres charges} + \text{autres produits}$$

➤ Le résultat courant avant impôt (RCAI)

Le résultat courant représente le résultat d'exploitation après prise en compte du résultat financier, il exprime un résultat provenant des opérations normales et courantes, indépendamment des opérations exceptionnelles et du régime des bénéfices.

$$\text{RCAI} = \text{résultat d'exploitation} \pm \text{Quotes-parts de résultat sur opération faites en commun} \\ + \text{produits financiers} - \text{charges financières}$$

➤ Le résultat exceptionnel

Le résultat exceptionnel reflète l'incidence d'événement ou de choix qui ne relèvent pas de l'exploitation normale et courante de l'entreprise et qui sont de nature à augmenter ou à diminuer le résultat de l'exercice.

$$\text{Résultat exceptionnel} = \text{produits exceptionnels} - \text{charges exceptionnelles}$$

➤ Le résultat de l'exercice

Il constitue le résultat final, celui qui sanctionne l'efficacité de l'entreprise dans tous ses aspects : commercial, industriel, financier, exceptionnel. Il a vocation à être réparti entre les actionnaires ou conservé pour autofinancer le développement de l'entreprise.

$$\text{Résultat net de l'exercice} = \text{résultat courant} + \text{résultat exceptionnel} - \text{participation} \\ \text{des salariés aux résultats} - \text{impôts sur les bénéfices}$$

➤ Les plus ou moins-values sur cession d'actifs

Les SIG prévoit d'extraire du résultat exceptionnel, la part résultant des plus ou moins-values de cession d'immobilisation.

$$\text{Les plus ou moins-values sur cession d'actifs} = \text{produits de cession d'éléments} \\ \text{d'actif} - \text{valeurs comptable des éléments d'actif cédés}$$

4.3.2. La capacité d'autofinancement (CAF)

La capacité d'autofinancement (CAF) est un indicateur-clé de l'activité de l'entreprise, obtenue à partir du compte de résultat. Elle désigne l'ensemble des ressources internes générées par l'entreprise dans le cadre de son activité courante. Cette capacité donne en quelque sorte à l'entreprise une marge de manœuvre financière lui permettant de faire face à ses besoins de financement.

La capacité d'autofinancement peut être évaluée selon deux méthodes de calcul :

• La 1ère méthode soustractive

La démarche pour calculer la CAF à partir de l'EBE (ou l'insuffisance brute d'exploitation (IBE)) consiste à ajouter les produits encaissables et à soustraire les charges

Chapitre II : Le pilotage de la performance à l'aide d'un tableau de bord

décaissables autres que ceux et celles d'exploitation. Cette méthode est dite directe ou descendante.

À partir de l'EBE dit (**approche soustractive**) :

$$\text{CAF} = \text{excédent brute d'exploitation} + \text{produits encaissables} - \text{charges décaissable}$$

Tableau N°09 : Le calcul de la CAF par la méthode soustractive

Excédent brut d'exploitation (ou insuffisance)	
+	Transfert de charges (d'exploitation)
+	Autres produits (d'exploitation)
-	Autre charges (d'exploitation)
+/-	Quotes-parts de résultat sur opération faites en commun
+	Produits financiers
-	Charges financières
+	Produits exceptionnels
-	Charges exceptionnelles
-	Participation des salariés aux résultats
-	Impôts sur les bénéfices
=	Capacité d'autofinancement

Source : Isabel .C et Thierry, C « Gestion financière », Dunod, paris, 2002, p, 32.

- **La 2eme méthode additive**

C'est la méthode la plus utilisée puisque la détermination de la CAF est plus rapide.

En effet, elle se calcule à partir du résultat net auquel majore des charges non décaissables et minore des produits non encaissables. Cette méthode est dite ascendante ou indirecte.

Et à partir de résultat net (**approche additive**) :

$$\text{CAF} = \text{Résultat de l'exercice} + \text{dotations aux amortissements et provisions} - \text{reprise sur amortissements et provisions} + \text{Valeur comptable des éléments d'actifs cédés} - \text{produits de cession d'immobilisations} - \text{subvention d'investissements virées au résultat de l'exercice}$$

Tableau N°10 : Le calcul de la CAF par la méthode additive

Résultat net de l'exercice	
+	Dotation aux amortissements, dépréciations et provisions
-	Reprise sur amortissements, dépréciations et provisions
+	Valeur comptable des éléments d'actif cédés
-	Produits des cessions d'éléments d'actif immobilisées
-	Quotes-parts des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice
=	Capacité d'autofinancement

Source : isabelle .C et Thierry. C, « Gestion financière », Dunod, paris, 2002, P 32.

4.4. La mesure par l'analyse des ratios

Un ratio est un rapport significatif entre deux grandeurs, c'est-à-dire entre deux postes de bilan ou du compte de résultats ainsi que des données plus élaborées telles que le fonds de roulement, la valeur ajoutée qui permettent de porter un jugement sur la situation financière de l'entreprise⁶⁹.

Il existe plusieurs ratios qui ont classés selon plusieurs catégories, et qui sont comme suit :

4.4.1. Les ratios de structure financière

- **Ratio de financement permanent (RFP) :** Il permet de connaître si l'entreprise arrive à financer l'intégralité de ces immobilisations aux moyens de ressources stable et dispose d'une marge de sécurité pour financer son actif circulant.

$$\text{RFP} = \text{Capitaux permanents} / \text{Actif immobilisé}$$

Ce ratio fondamental doit être supérieur à 1, ce qui traduit que l'entreprise arrive à financer par les ressources stables l'intégralité de ses investissements.

- **Ratio de capacité de remboursement (RCR) :** Le ratio de capacité de remboursement mesure le poids des échéances annuelles des dettes sur les ressources internes de l'entreprise. Il se calcule en divisant la capacité annuelle d'autofinancement de la société par le total des annuités de remboursement de ses emprunts à moyen terme.

$$\text{RCR} = \text{DLMT} / \text{Remboursement des dettes financières}$$

- **Ratio d'endettement globale (REG) :** Il compare les dettes (court, moyen et long terme) au total des actifs que possède l'entreprise.

Plus ce ratio est faible, plus il indique que votre entreprise possède une capacité pour souscrire de nouveaux prêts et donc d'investir.

$$\text{REG} = \text{Total dettes} / \text{Capitaux propres}$$

Un ratio d'endettement de 0,50 est considéré comme acceptable. Cela signifie que l'entreprise possède deux fois plus d'actifs que de dettes. Ou, exprimé différemment, les dettes ne représentent que la moitié des actifs.

- **Ratio d'indépendance financière (RIF) :** est un indicateur utilisé par l'analyse financière pour déterminer le niveau de dépendance d'une entreprise vis-à-vis des financements extérieurs, notamment les emprunts bancaires. Plus ce ratio est élevé, plus une entreprise est indépendante des banques.

$$\text{RIF} = \text{Capitaux propres} / \text{Capitaux Permanent}$$

⁶⁹ Barreau.J, Delahaye.J, « Gestion financière : Manuel et application », éditions Dunod, Paris, 2001, P : 54

- **Ratio de financement d'investissement (RFI) :** ou ratio de couverture des emplois stables permet de voir si les ressources durables de l'entreprise, c'est-à-dire les moyens financiers de long terme, permettent de financer la totalité de ses immobilisations.

$$\text{RFI} = \text{Actif immobilisé} / \text{Total actif}$$

4.4.2. Ratios de liquidité

Dans l'analyse de la liquidité d'une entreprise, il existe trois ratios qui sont :

- **Ratio de liquidité générale (RLG) :** Il permet de savoir si l'entreprise arrive à honorer ses échéances grâce à son actif circulant. Ce ratio doit toujours être supérieur à 1.

$$\text{RLG} = \text{Actif circulant} / \text{Dettes à court terme}$$

- **Ratio de liquidité réduite (RLR) :** Il exprime la liquidité de l'entreprise en excluant les stocks. Plus le ratio de liquidité réduite est élevé, meilleure est la situation.

$$\text{RLR} = (\text{VR} + \text{VD}) / \text{DCT}$$

- **Ratio de liquidité immédiate (RLI) :** Il indique la capacité d'une entreprise à faire face à ses engagements à court terme sans recourir à ses actifs à court terme non liquides (dont les stocks).

$$\text{RLI} = \text{Disponibilités} / \text{Dettes à court terme}$$

4.4.3. Ratio de solvabilité

La solvabilité est la capacité de l'entreprise à rembourser ces dettes on distingue :

- **Ratio de solvabilité générale (RSG) :** Ce ratio mesure la capacité de l'entreprise à payer l'ensemble de ses dettes en utilisant son actif. Il devrait naturellement être supérieur à 1.

$$\text{RSG} = \text{Total de l'actif} / \text{Total Dettes (DCT+DLMT)}$$

- **Ratio d'autonomie financière (RAF) :** permet de mesurer la capacité de résistance de l'entreprise aux variations de la conjoncture, il doit être inférieur à 1.

$$\text{RAF} = \text{Capitaux propres} / \text{Total dettes}$$

4.4.4. Ratio de rentabilité

La rentabilité est un indicateur d'efficacité établissant une comparaison entre les résultats obtenus et les moyens mis en œuvre pour obtenir ce résultat. En d'autres termes, c'est donc l'aptitude d'un capital à dégager un bénéfice⁷⁰.

- **Ratio de rentabilité économique (RRE) :** Mesure l'utilisation des capitaux investis par l'entreprise sans tenir compte de la façon dont ils sont financés (emprunt, apports des

⁷⁰ PIERRE Ramage, « Analyse et diagnostic financier », Edition d'organisation, Paris, 2001, page 145.

Chapitre II : Le pilotage de la performance à l'aide d'un tableau de bord

actionnaires ou autofinancement), La rentabilité économique est utilisée par les dirigeants et les prêteurs pour évaluer et comparer la performance de l'activité de l'entreprise. Elle est mesurée par le ratio :

$$\text{RRE} = \text{Résultat d'exploitation} / \text{Total actif}$$

Le résultat d'exploitation permet d'apprécier la performance de l'entreprise indépendamment des facteurs de productions employés qui sont le capital et le travail et du mode de financement. Elle dépend du taux de rentabilité économique et du taux de rotation des capitaux investis.

Sachant que : CA : le chiffre d'affaires.

RE : le résultat d'exploitation

En effet, la rentabilité économique mesure la performance économique de l'entreprise, elle est utile pour comparer les entreprises qui exercent dans le même secteur d'activité. On peut mesurer la performance économique par le ratio de rendement « Return On Assets, ROA » qui exprime de façon assez globale le rendement des actifs.

- **Ratio de rentabilité financière (RRF) :** La rentabilité financière mesure la capacité de l'entreprise à rémunérer ses actionnaires. Plus elle est élevée, plus les dividendes distribués pourront être confortables. Elle compare les bénéfices générés par l'organisation avec les capitaux propres de l'entreprise. La mesure de la rentabilité financière permet aux actionnaires de porter un jugement sur leur investissement dans le capital d'une entreprise. Elle est mesurée par le ratio suivant :

$$\text{RRF} = \text{Résultat net} / \text{Capitaux propre}$$

Il y a souvent une corrélation entre la rentabilité économique et la rentabilité financière donnée par l'équation suivante :

$$\text{RRF} = \text{RE} + (\text{RE} - i) * (\text{D}/\text{CP})$$

Sachant que : RE : la rentabilité économique.

RF : la rentabilité financière.

i : le taux d'emprunt auprès des établissements de crédit.

CP : les capitaux propres de l'entreprise.

- **Ratio de Rentabilité commerciale (RRC) :** Elle traduit l'efficacité commerciale de l'entreprise dans son activité de vente de biens ou de services. Ce résultat ne tient pas compte de la politique financière, puisqu'il est calculé avant frais financiers, ni des éléments

exceptionnels. Très influencé par le secteur d'activité, meilleur indicateur de performance de l'entreprise⁷¹.

$$\text{RRC} = \text{RT. Net} / \text{Chiffre d'affaires HT}$$

➤ L'interprétation

- **Si la RE est supérieur à i** : l'effet de levier est positif. Donc, l'excédent de la rentabilité économique bénéficie aux actionnaires, la rentabilité des capitaux propres croît avec l'endettement ;
- **Si la RE est inférieur à i** : l'effet de levier est négatif. Donc, la rentabilité économique est insuffisante pour absorber le coût de la dette, ainsi plus l'entreprise est endettée plus la rentabilité des capitaux propres diminue ;
- **Si la RE est égale à i** : l'effet de levier est nul. Donc, l'endettement n'a aucun effet sur la rentabilité financière. Dans ce cas il y a neutralité de la structure financière⁷².

4.4.5. Les ratios de rotation

Sont appelés aussi « ratios hybrides » car ils puisent leurs informations à la fois dans le bilan et dans le compte de résultat.

Ces ratios sont des indicateurs de la vitesse moyenne à laquelle payent les clients, règlent les fournisseurs et tournent les stocks.

- **Le délai de rotation du crédit clients (D.R.C.C)** : L'objectif ici est de calculer le nombre moyen de jours nécessaires aux clients pour régler ce qu'ils doivent à l'entreprise, ou autrement dit, le délai moyen d'encaissement des créances clients.

$$\text{D.R.C.C} = [\text{créances et comptes rattachés} + \text{effets escomptés} / \text{CA TTC}] * 360\text{j}$$

- **Le délai de rotation du crédit fournisseur (D.R.C.F)** : Ce ratio permet de déterminer la durée moyenne du crédit accordée à l'entreprise par ses fournisseurs. Il est calculé par le rapport entre la somme de dettes fournisseurs et le montant des achats.

$$\text{D.R.C.F} = (\text{Dettes fournisseurs} / \text{Achats en TTC}) * 360\text{j}$$

- **Le délai de rotation des stocks** : La rotation de stock correspond au nombre de fois où le stock est intégralement renouvelé au cours de l'année. Ce ratio peut être calculé sur les matières premières, les produits finis (pour une entreprise industrielle) ou sur les marchandises (pour une entreprise commerciale) :

⁷¹ CABANE Pierre, 2004, p. 341

⁷² CABY Jérôme, KOEHL Jacky, « Gestion appliquée et analyse financière », éditions Pearson Education, France, 2003, P: 114

Chapitre II : Le pilotage de la performance à l'aide d'un tableau de bord

RS de produits finis = [stock moyen de produits finis / Coût des produits vendues] * 360

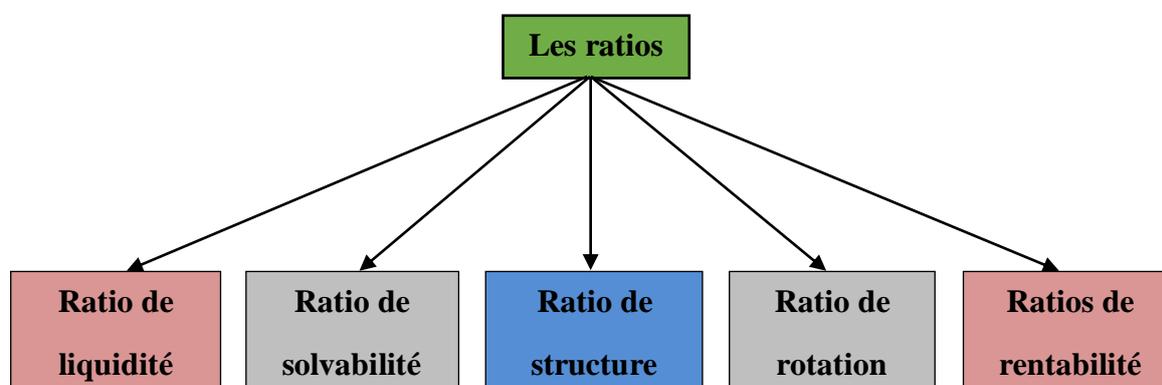
RS de marchandises = [stock moyen de marchandises / Marchandises vendues] * 360j

RS de matières premières = [stock moyen de MP / MP consommées] * 360j

Le stock moyen = (valeur en début de période + valeur en fin de période) / 2

La vitesse de rotation des stocks dépend de plusieurs facteurs : les délais d'approvisionnement, la durée du processus de fabrication ou encore de la durée de vie du produit (périssable ou non). Un allongement de la durée de rotation entraîne une augmentation du besoin en fonds de roulement (BFR) et inversement.

Figure N°06 : Types de ratios



Source : MELYON, Gérard, « Gestion financière », 4ème édition : Bréal, 2007, P159.

Section 03 : Le pilotage de la performance par le tableau de bord financière

1. Notion sur le pilotage de la performance

Piloter c'est définir, déclarer, choisir les informations dont on a besoin pour obtenir une vue de l'état du système modélisé⁷³. Le pilotage de l'entreprise, c'est déployer sa stratégie en actions opérationnelles et de capitaliser les résultats. Il doit reposer essentiellement sur une gestion fiable et sur des indicateurs pertinents. Aussi, le rôle du contrôle de gestion doit répondre à certains objectifs. D'un côté il doit, comprendre si les objectifs poursuivis par l'entreprise sont atteints. Dans un autre côté, savoir si l'entreprise a orienté l'action vers l'amélioration des performances, pour être efficace.

Le pilotage de l'entreprise, c'est déployer sa stratégie en actions opérationnelles et de capitaliser les résultats. Il doit reposer essentiellement sur une gestion fiable et sur des indicateurs pertinents. Aussi, le rôle du contrôle de gestion doit répondre à certains objectifs.

⁷³ PEGUIRON. F & O. THIERY [2005] ; « Modélisation des acteurs et des ressources : application au contexte d'un SIS universitaire » Conférence « ISKO- France », 28-29 Avril 2005, P.1

Chapitre II : Le pilotage de la performance à l'aide d'un tableau de bord

D'un côté il doit, comprendre si les objectifs poursuivis par l'entreprise sont atteints. Dans un autre côté, savoir si l'entreprise a orienté l'action vers l'amélioration des performances, pour être efficace et efficiente.

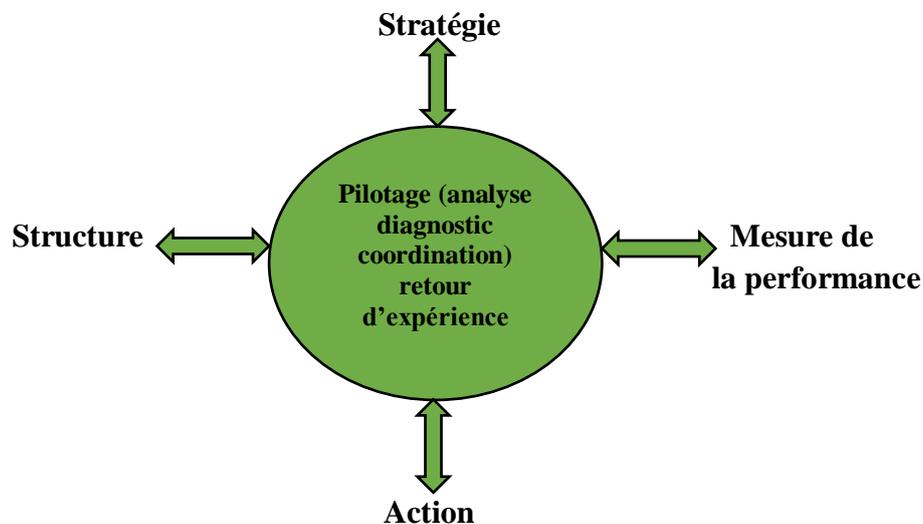
Piloter au niveau du contrôle stratégique, signifier le suivi des hypothèses et de sa mise en œuvre. Au niveau du contrôle de gestion cela signifie le suivi, l'anticipation et l'engagement d'actions correctives. En dernière position, le contrôle opérationnel ou des tâches /d'exécution signifie le suivi du déroulement par exception.

D'après **Philippe LORINO** : « piloter c'est accomplir de manière continue deux fonctions complémentaires, déployer la stratégie en réglé d'action opérationnelle et capitaliser le résultat et les enseignements de l'action pour enrichir la réflexion sur les objectifs »⁷⁴.

La figure qui suit met l'accent sur les points suivants :

- Le pilotage est une démarche de management qui relie stratégie et action opérationnelle.
- Il se place pour cela dans le cadre d'une structure d'organisation donnée au départ.
- Il s'appuie sur un ensemble de système (objectifs : plans, budgets, tableaux de bord et indicateur, comptabilité de gestion ...etc.) et de pratique.

Figure N°07 : le pilotage de la performance



Source : DEMEESTER, R, LORINO, P, MOTTIS, N. « contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise » 3ème édition, Paris, p.1

La démarche de pilotage est donc au cœur d'un ensemble de relations.

- **Entre stratégie et action d'une par**

La stratégie oriente l'action, en particulier dans le cadre de la planification, de l'établissement de plans d'action coordonnés, aux différents niveaux de la structure d'organisation, l'action participe à alimenter la stratégie à l'aide de diverses propositions,

⁷⁴ Lorino.P, Op,cit, p.1

aussi à l'aide de retour d'expérience de l'action en générale et de mise en œuvre de la stratégie en particulier.

- **Entre stratégie et mesure de la performance**

Le système de mesure de la performance dépend de l'orientation stratégique retenue, il est construit en grande partie en fonction de celles-ci afin de suivre leur mise en œuvre, mais, il peut également contribuer aux nécessaires diagnostics préalables à l'élaboration de la stratégie.

- **Entre action et mesure de la performance**

Le système de mesure de performance décliné selon les différentes dimensions du pilotage (l'entreprise, ses centres de responsabilité, ses projets et processus, ses produits...etc.) contribue au pilotage de l'action des priorités retenues dans les différents plans d'action.

2. Les outils et objectif de la performance financière

2.1. Les outils de pilotage de la performance

Aujourd'hui, l'entreprise doit être réactive en cas d'évolution des marchés et des besoins, et aussi chercher des activités créant de la valeur dans le futur pour bien entrer dans la logique de pilotage de la performance.

2.1.1. Le budget

Le budget est une traduction chiffrée de la stratégie de l'entreprise, son élaboration est loin d'être une simple formalité fastidieuse de compilation de chiffres parce que ce dernier est un excellent outil de pilotage pour savoir où l'on va, et atteindre les objectifs fixés sans digression coûteuses.

Selon **SELMER** « Le budget constitue avant tout un objectif, qui peut être atteint, manqué ou dépassé pour toutes sortes de raisons. Celles-ci peuvent provenir du manque de contrôle du département concerné. L'importance est d'identifier les écarts et de prendre les décisions correctrices nécessaires »⁷⁵.

Le budget permet donc, de contrôler, de comparer périodiquement, au mois ou au trimestre les réalisations avec les prévisions, de mettre des actions rapidement en place pour corriger les trajectoires, de responsabiliser les équipes, de déléguer, de piloter la performance.

2.1.2. Les états financiers

Sont des documents qui décrivent de façon régulière et sincère les événements,

⁷⁵ SELMER CAROLINE, construire et défendre son budget : outils comportements, les Editions DUNOD, paris, 2003, 175.

Chapitre II : Le pilotage de la performance à l'aide d'un tableau de bord

opérations et situations de l'entreprise pour donner une image fidèle, de la situation financière, du résultat de l'exercice et de l'évolution de cette situation financière durant l'exercice.

Les états financiers sont nombreux, nous allons présenter ci-dessous les plus pertinents :

➤ **Le bilan**

Le bilan est une image financière de l'entreprise à une date déterminée, qui fait référence à un document comptable de cette dernière. En général, les bilans prennent la forme d'un tableau de synthèse divisé en deux parties : Actif et Passif.

- **Actif du bilan** : représente les moyens de production de l'entreprise c'est-à-dire tout ce qu'elle possède à un moment donné (les immobilisations, les stocks, les créances).
- **Passif du bilan** : qui représente les moyens de financement de l'entreprise, c'est-à-dire tout ce qu'elle doit, tout ce qui lui a permis de financer ses Actifs (les capitaux propres, les réserves et le résultat, les emprunts, et les provisions).

Le bilan doit être toujours équilibré, le total de l'actif doit obligatoirement être égal au total du passif du bilan, autrement dit, chaque emploi inscrit à l'actif correspond à une ressource inscrite au passif car le bilan est fondé sur le principe d'équilibre financier.

➤ **Le compte de résultat**

Le compte de résultat fait partie des documents de synthèse, et d'analyse comptable de première importance pour une entreprise. Il permet de faire un diagnostic de la rentabilité de l'entreprise, il aide à comprendre la formation de résultat et de mesurer la variation du patrimoine de l'entreprise.

Selon **DEFFAIN** « le compte de résultat est un document de synthèse qui permet de faire une analyse par nature des charges et des produits de l'entreprise pendant une période donnée »⁷⁶.

Le compte de résultat fait ressortir huit soldes significatifs appelés soldes intermédiaires de gestion, qui sont des indicateurs permettant d'apprécier la performance de l'entreprise.

2.2. Objectifs du pilotage

L'expression américaine « What Gets measured gets managed », traduite en français « on ne gère bien que ce que l'on mesure », ce que veut dire que pour piloter, d'abord il faut bien mesurer. Autrement dit, l'appréciation et la mesure de la performance est un devoir essentiel pour toute organisation voulant gérer mieux son fonctionnement.

⁷⁶ DEFFAINS-CRAPSKY CATHERINE (2009), comptabilité générale, 5ème édition, Iruede Rome-93651 Rosny cedex, 2003, p30.

Chapitre II : Le pilotage de la performance à l'aide d'un tableau de bord

Effectivement, pour piloter la performance, ils ont besoin qu'elle soit mesurée, ce qui leur rend possible de conduire des analyses, des décisions et des plans d'action.

Le pilotage de la performance est à la fois :

- Un processus de diffusion dans l'entreprise, d'une information sur les objectifs et les moyens ;
- Un processus d'animation afin de coordonner les actions des acteurs pour atteindre les objectifs.

Pour éclaircir la notion de pilotage de la performance, on le résume en trois points :

- Définir la stratégie ;
- Définir et Mettre en œuvre la stratégie ;
- Contrôler et évaluer la croissance de l'entreprise.

3. Le lien entre le système de pilotage et le tableau de bord financière

Le système de pilotage de l'entreprise est un ensemble d'outils et de méthodologies qui permettent de suivre et d'améliorer la performance de l'entreprise. Le tableau de bord financier est l'un des outils les plus importants du système de pilotage, car il permet de mesurer la performance financière de l'entreprise en utilisant des indicateurs clés.

Le tableau de bord financier est souvent intégré à un système de pilotage plus large, qui peut inclure d'autres types de tableaux de bord, tels que des tableaux de bord opérationnels, des tableaux de bord de ressources humaines, etc. Le système de pilotage permet aux dirigeants de l'entreprise de surveiller et d'ajuster la performance de l'entreprise en temps réel en utilisant ces tableaux de bord pour prendre des décisions informées.

Le tableau de bord financier peut être utilisé pour suivre divers indicateurs financiers tels que la rentabilité, la liquidité, la solvabilité, la croissance et autres. Les dirigeants peuvent utiliser ces indicateurs pour évaluer la santé financière de l'entreprise et pour identifier les domaines qui nécessitent des améliorations. Par exemple, si le tableau de bord financier montre une baisse de la rentabilité, les dirigeants peuvent prendre des mesures pour réduire les coûts, augmenter les prix ou augmenter les ventes.

En somme, le système de pilotage de l'entreprise et le tableau de bord financier sont étroitement liés car le tableau de bord financier est l'un des principaux outils du système de pilotage qui permet aux dirigeants de surveiller et d'améliorer la performance financière de l'entreprise en temps réel.

3.1. Le tableau de bord financier comme outil de pilotage de la performance de l'entreprise

Le tableau de bord financier est un outil de pilotage de la performance de l'entreprise qui permet aux dirigeants de définir les indicateurs financiers clés, de collecter et d'analyser les données financières, de communiquer les résultats à tous les niveaux de l'entreprise et de prendre des mesures pour améliorer la performance. Cet outil est essentiel pour une gestion efficace des finances et une prise de décision éclairée.

Dans de nombreuses entreprises, les tableaux de bord financiers ont été le point de départ d'un système de pilotage.

Ceci s'explique par les éléments suivants :

- Ils sont basés sur la comptabilité, instrument obligatoire pour toute entreprise et dans une source d'information facilement exploitable ;
- Les indicateurs sont aussi faciles à sélectionner et à calculer ;
- Il facilite les comparaisons entre sociétés, tout particulièrement dans le cas de filiale appartenant à un même groupe.

Voici les étapes à suivre pour piloter la performance de l'entreprise par le tableau de bord financier :

3.1.1. Définir les indicateurs financiers clés

Pour définir les indicateurs financiers clés, les dirigeants doivent identifier les objectifs stratégiques et opérationnels de l'entreprise, ainsi que les facteurs clés de succès. Ces objectifs et facteurs peuvent varier selon l'industrie, la taille de l'entreprise, le marché et d'autres facteurs. Les indicateurs financiers clés doivent être pertinents, mesurables, spécifiques et alignés sur les objectifs de l'entreprise.

3.1.2. Collecter les données

Une fois que les indicateurs financiers ont été définis, il est important de collecter régulièrement les données pour suivre leur évolution. Les données peuvent être collectées à partir des comptes de l'entreprise, des systèmes de gestion financière ou d'autres sources. Les données peuvent être collectées quotidiennement, hebdomadairement, mensuellement ou trimestriellement, en fonction de la nature des indicateurs financiers.

3.1.3. Analyser les données

Les dirigeants doivent analyser les données financières pour comprendre les tendances et les écarts par rapport aux objectifs. Cette analyse peut aider à identifier les problèmes et les opportunités, ainsi qu'à prendre des décisions éclairées. Les analyses peuvent inclure des

Chapitre II : Le pilotage de la performance à l'aide d'un tableau de bord

comparaisons de périodes précédentes, des comparaisons avec des concurrents, des analyses de rentabilité, des analyses de flux de trésorerie, etc.

3.1.4. Communiquer les résultats

Les résultats du tableau de bord financier doivent être communiqués à tous les niveaux de l'entreprise, des dirigeants aux employés. Cette communication peut aider à aligner les efforts de l'entreprise sur les objectifs financiers, à motiver les employés et à renforcer la transparence et la responsabilité. Les résultats peuvent être communiqués sous forme de rapports, de présentations, de réunions ou d'autres moyens de communication.

3.1.5. Prendre des mesures

Enfin, les dirigeants doivent prendre des mesures pour améliorer la performance de l'entreprise en réponse aux résultats du tableau de bord financier. Ces mesures peuvent inclure des changements dans les stratégies, les processus et les ressources de l'entreprise. Les mesures peuvent être mises en œuvre en utilisant des plans d'action, des initiatives de changement, des projets d'amélioration, etc.

3.2. Le niveau de pilotage d'un tableau de bord

Le niveau de pilotage d'un tableau de bord financier dépendra des besoins spécifiques de l'entreprise et de son niveau de maturité en matière de gestion financière. En général, il peut y avoir plusieurs niveaux de pilotage pour un tableau de bord financier, allant du plus basique au plus sophistiqué :

- **Niveau de base** : ce niveau comprend des indicateurs financiers de base tels que le chiffre d'affaires, les coûts, les bénéfices, les flux de trésorerie, etc. Ces indicateurs sont souvent présentés sous forme de tableaux et de graphiques simples.
- **Niveau intermédiaire** : ce niveau comprend des indicateurs financiers plus avancés tels que la rentabilité par produit, le retour sur investissement (ROI), la marge brute, la marge nette, etc. Ces indicateurs permettent aux dirigeants d'avoir une vue plus détaillée de la performance financière de l'entreprise.
- **Niveau avancé** : ce niveau comprend des indicateurs financiers encore plus sophistiqués tels que la valeur actualisée nette (VAN), le taux de rentabilité interne (TRI), l'analyse de sensibilité, etc. Ces indicateurs sont souvent utilisés pour évaluer la rentabilité des projets d'investissement ou pour prendre des décisions stratégiques à long terme.

Conclusion

D'après ce chapitre, on peut conclure que le concept de performance s'avère complexe.

La performance est le résultat ultime de l'ensemble des efforts d'une entreprise ou d'une entreprise ou d'une organisation. Ces efforts consistent à faire les bonnes choses, de la bonne façon, rapidement, au bon moment, au moindre coût, pour produire les bons résultats répondant aux besoins et aux attentes des clients, leurs donner satisfaction et atteindre les objectifs fixés par l'organisation.

En plus, l'entreprise doit intégrer un certain nombre d'indicateurs, qui permettront de mesurer, de piloter et d'améliorer la performance de celle-ci. Donc, toute organisation se doit d'être performante pour perdurer, croître, progresser et acquérir de nouveaux marchés. La mesure de la performance est difficile au sein de l'entreprise car celle-ci est une variable qualitative et quantitative, donc il faut connaître et comprendre comment s'effectue le choix d'indicateurs pertinents. Puis, élaborer un bon tableau de bord pour arriver à interpréter l'état d'un organisme.

Enfin, nous pouvons dire qu'un échange fructueux entre les contrôleurs de gestion et les responsables opérationnels sera la clé de la mise en place d'un outil de pilotage efficace. Mais pour que le pilotage s'effectue dans de bonnes conditions, le décideur dispose d'un instrument: « Le tableau de bord ».

Le chapitre suivant étant une étude de cas, nous essayons de voir de près le tableau de bord financier, de l'entreprise EPB son contenu, ainsi que son exploitation par les responsables pour l'élaborer nous allons appliquer la méthode de conception que nous avons déjà citée.

***Chapitre III : La mise en place
d'un tableau de bord financier
au sein de l'EPB***

L'introduction

Afin de mettre en œuvre notre travail, nous avons effectué un stage pratique à l'EPB. Où nous avons pu questionner certains dirigeants de l'entreprise sur les différentes formations internes. Concernant les données utiles dans les documents comptables et financiers de l'entreprise, notamment les rapports de gestion, notre stage a été effectué au niveau de la direction de Finance et Comptabilité.

Notre travail consiste à montrer comment peut-on évaluer la performance financière d'une entreprise à travers la mise en place d'un tableau de bord financier qui aiderait le dirigeant dans son travail en lui indiquant rapidement et simultanément les informations les plus utiles relatives à son entreprise.

Ce présent chapitre est donc subdivisé en deux sections, dont la première consistera à présenter l'historique, la situation géographique, les missions et les activités de l'EPB, la présentation de son organigramme général et ses différentes structures. La deuxième section exposera les principaux indicateurs et ratios qui nous a aidé à mettre en place un tableau de bord financier au sein de l'entreprise portuaire de Bejaia « EPB » et cela dans le but de répondre à notre problématique de recherche.

Section 1 : Présentation de l'entreprise portuaire de Bejaia « EPB »

Le port de Bejaia joue un rôle très important dans les transactions internationales vu sa place et sa position géographique.

Aujourd'hui, il est classé 2ème port d'Algérie en marchandises générales et 3ème port pétrolier. Il est également le 1er port du bassin méditerranéen certifié ISO 9001: 2000 pour l'ensemble de ses prestations, et à avoir ainsi installé un système de management de la qualité. Cela constitue une étape dans le processus d'amélioration continue de ses prestations au grand bénéfice de ses clients. L'Entreprise Portuaire a connu d'autres succès depuis, elle est notamment certifiée à la Norme ISO 14001: 2004 et au référentiel OHSAS 18001: 2007, respectivement pour l'environnement et l'hygiène et sécurité au travail.

1. Historique de l'Entreprise Portuaire de Bejaia

1.1. Généralité sur le port de Bejaia

Au cœur de l'espace méditerranéen, la ville de Bejaia possède de nombreux sites naturels et vestiges historiques datant de plus de 10 000 ans, ainsi que de nombreux sites archéologiques recelant des objets d'origine remontant à l'époque néolithique.

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

Bejaia joua un grand rôle dans la transmission du savoir dans le bassin méditerranéen, grâce au dynamisme de son port, la sécurité de la région, la bonne politique et les avantages douaniers. Bougie a su attirer beaucoup de puissants marchands.



La Saldæ romaine devient un port d'embarquement de blé du grenier de Rome, ce n'est qu'au XI^{ème} siècle, que Bgaieth, devenue Ennaceria, pris une place très importante dans le monde de l'époque ; le port de Bejaia devient l'un des plus importants de la méditerranée grâce aux transactions commerciales avec notamment Marseille, Gêne et Naples.

Après les Hammadites, d'autres dynasties musulmanes à savoir les Almoahades, les Hafsides, et les Mérinides s'installèrent à Bejaia. Sous la domination espagnole puis turque allant de 1512 à 1833, l'activité s'était réduite au transport de bois de construction pour la marine.

Et avec le débarquement des français en 1883, d'où l'apparition des premiers ouvrages de protection complété par des travaux d'accostage, ce qui a permis la naissance d'un véritable port.

Après l'indépendance en 1962, le système portuaire était distingué par deux catégories de port :

- Les ports autonomes qui sont le port d'Alger, d'Oron, d'Annaba et d'Arzew ;
- Les autres ports qui relevaient de la chambre de commerce et du ministère des travaux publics.

Mais de nos jours, le port de Bejaïa est réputé mixte ; hydrocarbures et marchandises générales y sont traitées. L'aménagement moderne des superstructures, le développement des infrastructures, l'utilisation de moyens de manutention et de techniques adaptés à l'évolution de la technologie des navires et enfin ses outils de gestion moderne, ont fait évoluer le Port de Bejaïa depuis le milieu des années 1990 pour être classé aujourd'hui second port d'Algérie.

1.1.1. La création de l'entreprise portuaire de Bejaia « EPB »

Le décret n°82-285 du 14 Août 1982 publié dans le journal officiel n° 33 porta création de l'Entreprise Portuaire de Bejaïa ; entreprise socialiste à caractère économique ; conformément aux principes de la charte de l'organisation des entreprises, aux dispositions de l'ordonnance n° 71-74 du 16 Novembre 1971 relative à la gestion socialiste des entreprises et les textes pris pour son application à l'endroit des ports maritimes.

L'entreprise, réputée commerçante dans ses relations avec les tiers, fut régie par la législation en vigueur et soumise aux règles édictées par le susmentionné décret.

Pour accomplir ses missions, l'entreprise est substituée à l'Office National des Ports (ONP), à la Société Nationale de Manutention (SO.NA.MA) et pour partie à la Compagnie Nationale Algérienne de Navigation (CNAN).

Elle fut dotée par l'Etat, du patrimoine, des activités, des structures et des moyens détenus par l'ONP, la SO.NA.MA et de l'activité Remorquage, précédemment dévolue à la CNAN, ainsi que des personnels liés à la gestion et au fonctionnement de celles-ci.

En exécution des lois n° 88.01, 88.03 et 88.04 du 02 Janvier 1988 s'inscrivant dans le cadre des réformes économiques et portant sur l'autonomie des entreprises, et suivant les prescriptions des décrets n°88.101 du 16 Mai 1988, n°88.199 du 21 Juin 1988 et n°88.177 du 28 Septembre 1988.

L'Entreprise Portuaire de Bejaïa ; entreprise socialiste ; est transformée en Entreprise Publique Economique, Société par Actions (EPE-SPA) depuis le 15 Février 1989, son capital social fut fixé à Dix millions (10.000.000) de dinars algériens par décision du conseil de la planification n°191/SP/DP du 09 Novembre 1988. Actuellement, le capital social de l'entreprise a été ramené à 1.700.000.000 Da, détenues à 100% par la Société de Gestion des Participations de l'Etat «Ports », par abréviation « SOGEPORTS ».

Le Port de Bejaia est constitué de trois bassins :

- **Bassins de l'Avant-Port** : sa superficie est de 75 hectares et ses profondeurs varient entre 10m et 13,5 m. Disposant d'installations spécialisées, l'Avant-Port est destiné à traiter les navires pétroliers ;
- **Bassins du vieux port** : Sa superficie est de 26 hectares et ses profondeurs de quai varient entre 6 et 8m ;
- **Bassins de l'arrière port** : sa superficie est de 55 hectares et les tirants d'eau varient entre 10m et 12 m.

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

Le port de Bejaia est constitué de diverses structures telles que les sociétés de transition (GEMA, MTA, SNTM), de réparation naval, de contrôle et autres organismes à caractère économique telle que la raffinerie d'huile, le complexe margarine, le terminal à ciment et un silo à céréales.

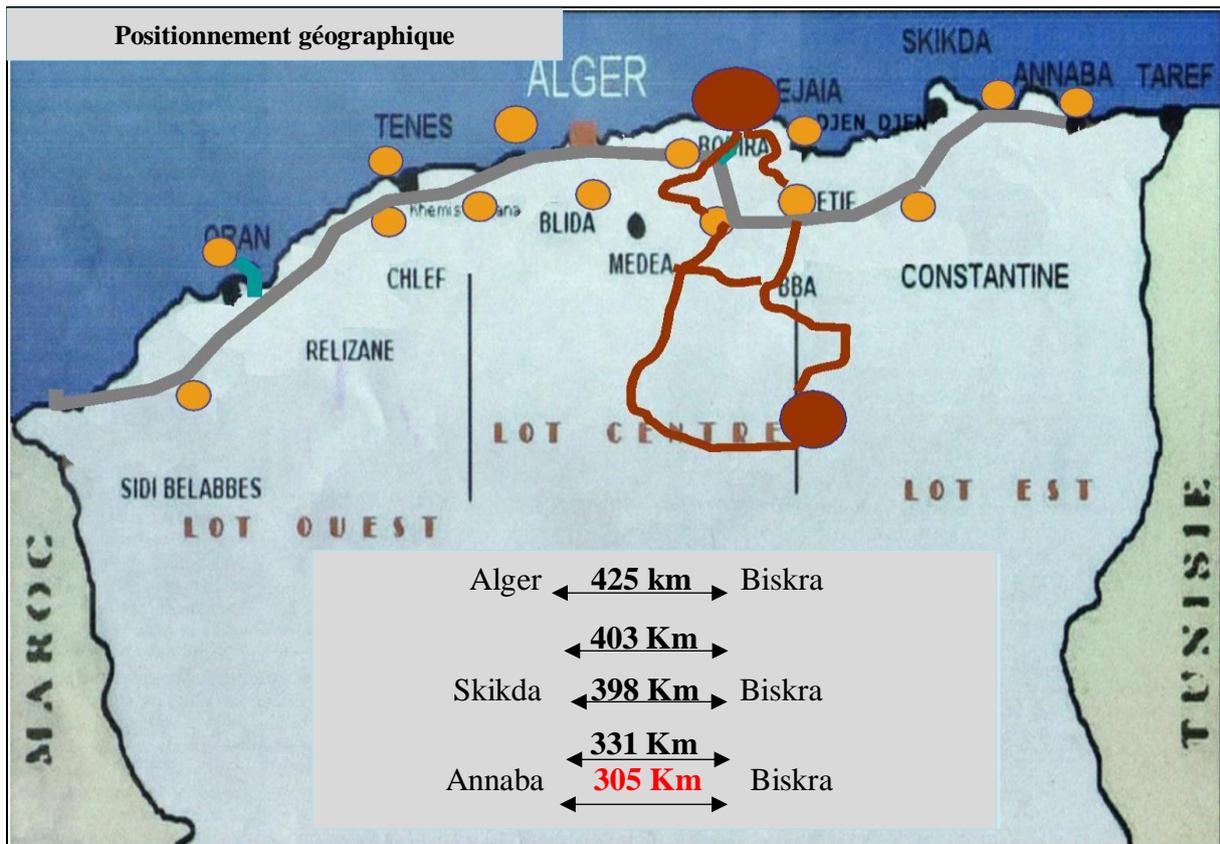
1.1.2. Implantation géographique du port de Bejaia

Le port est situé dans la baie de la ville de Bejaia, le domaine public artificiel maritime et portuaire est délimité :

- Au nord par la route nationale n°9.
- Au sud par les jetées de fermeture et du large sur une longueur de 2.750 m.
- A l'est par la jetée Est.
- A l'ouest par la zone industrielle de Bejaia.

Le Port de Bejaïa dessert un hinterland important et très vaste. La ville et le port de Bejaia disposent de ce fait de voies ferroviaires et d'un aéroport international.

D'une desserte routière reliant l'ensemble des villes du pays jusqu'au porte du Sahara Algérienne.



1.1.3. Localisation géographique

Latitude Nord : 36°45' 24''.

Longitude Est : 05°05'50''.

1.2. Missions et activités de l'entreprise

Elle a pour missions :

1.2.1. Missions de l'entreprise

- Organisation de l'accueil des navires
- Aide à la navigation (Pilotage des navires)
- Activité d'aconage (entreposage et livraison des marchandises à l'import et l'export).
- Transit des passagers et de leurs véhicules.
- Gestion et développement du domaine portuaire.
- Prise en charge des cargaisons à l'embarquement / débarquement et pré- évacuation.
- Assurer une disponibilité permanente des moyens humains et matériels.
- Améliorer en continu les performances (humaines, matérielles et budgétaires)
- Rentabiliser au maximum les infrastructures et superstructures portuaires
- Gérer les systèmes de management de la qualité, de l'environnement, de la santé et sécurité.

1.2.2. Activités de l'entreprise

Les principales activités de l'entreprise sont :

- **L'acheminement des navires de la rade vers le quai** : Dans certains cas exceptionnels, d'arrivée massive en rade, les navires restent en attente dans la zone de mouillage (rade) jusqu'à obtention de l'autorisation de rejoindre un poste à quai. Cette dernière est délivrée après une conférence de placement qui se tient quotidiennement au niveau de la Direction Capitainerie.
- **Le remorquage** : Il consiste à tirer ou à pousser le navire, pour effectuer les manœuvres d'accostage, de déhalage ou d'appareillage du navire. Il consiste également à effectuer les opérations de convoyage et d'aide dans l'exécution d'autres manœuvres.
- **Le pilotage** : Il est assuré de jour comme de nuit par la Direction Capitainerie et est obligatoire à l'entrée et à la sortie du navire. Il consiste à assister le commandant dans la conduite de son navire à l'intérieur du port.
- **Le lamanage** : Il consiste à amarrer ou désamarrer le navire de son poste d'accostage.
- **Les opérations de manutention et d'aconage pour les marchandises** : elles consistent en :
 - Les opérations d'embarquement et de débarquement des marchandises et la réception.
 - Le transfert vers les aires d'entreposage, hangars et terre-pleins, ports secs.
 - La préservation ou la garde des marchandises sur terre-pleins ou hangar et hors port.

- Pointage des marchandises.
- D'autres prestations sont également fournies aux navires et aux clients tels :
- Enlèvement des déchets des navires et assainissement des postes à quai.
- Pesage des marchandises (ponts bascules).
- Location de remorqueurs ou vedettes (pour avitaillement des navires, transport de l'assistance médicale, assistance et sauvetage en haute mer).

1.3. Organisation de l'entreprise

Un projet de réorganisation de l'entreprise a été présenté au Conseil d'administration en date du 17 février 2020, qui s'est soldé par une validation (résolution n°04).

Des ajustements ont été apportés à l'organisation actuelle par la fusion, la suppression ainsi que la création de certaines directions.

Vu la mise en place de cette nouvelle organisation, des décisions de mobilité ont été établies au profit du personnel concerné ; d'où la nécessité d'actualiser les fiches emplois avant de procéder à leur diffusion.

1.3.1. Direction Générale

- Le transfert du Département Affaires Juridiques à la Direction Générale ;
- Le rehaussement du Département Audit interne et Contrôle de Gestion en « Direction du Système de Contrôle Interne » ;

1.3.1.1. Direction Générale Adjointe Fonctionnelle

- La dissolution de la Direction du Management Intégré et le transfert du Département Management Intégré à la « Direction des Ressources Humaines » ;
- Le changement de dénomination de la Direction des Systèmes d'information en « Direction Digitalisation et Numérique » ;

A. Direction des Ressources Humaines

La Direction des Ressources Humaines, rattachée à la Direction Générale Adjointe Fonctionnelle, comporte trois (03) départements ; à savoir :

1. Département Ressources Humaines et Développement,
2. Département Administration du Personnel et Moyens,
3. Département Qualité de Vie au Travail.

B. Direction des Finances et Comptabilité

La Direction des Finances et comptabilité comprend deux (02) départements :

1. Département Finances,
2. Département Comptabilité générale.

C. Direction Digitalisation et Numérique

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

La Direction des Systèmes d'information est, désormais, dénommée Direction Digitalisation et Numérique, rattachée à la Direction Générale Adjointe Fonctionnelle.

La Direction comportera trois (03) départements :

1. Département Numérique,
2. Département Génie Logiciel,
3. Département Infrastructures et Systèmes.

D. Direction Achats

La Direction Achats comprend trois (03) départements :

1. Département Passations de Commandes,
2. Département Passation de Marchés,
3. Département Approvisionnements,

Et la cellule Planification et Performance.

1.3.1.2. Direction du Système de Contrôle Interne

La Direction du Système de Contrôle Interne comprend trois (03) services :

1. Service Audit Interne,
2. Service Management des Risques,
3. Service Contrôle de Gestion.

1.3.1.3. Direction Générale Adjointe Opérationnelle

1. La création du « Service Gestion du Patrimoine », rattaché à la Direction Générale Adjointe Opérationnelle,
2. Le rattachement du Bureau de Sûreté Portuaire B.S.P au DGAO,
3. La création de la « Direction Exploitation » par la fusion des directions de la Manutention et Acconage, les Zones Logistiques Extra portuaires, le Département Exploitation des Engins de la Direction Logistique,
4. La fusion des Directions : Remorquage et Capitainerie en «Direction Capitainerie»,
5. La fusion de la Direction du Domaine et Développement et la Direction de la Gare Maritime en « Direction Domaine et Développement »,
6. La centralisation des achats /approvisionnement et maintenances des différentes structures en une seule « Direction Achats et Maintenances » : un groupe de travail a été mis en place ayant pour missions la proposition d'une organisation opérationnelle.

A. Direction Exploitation

La direction est composée de cinq (05) départements :

1. Département Manutention et Acconage,
2. Département Affectation de Moyens,

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

3. Département Statistiques et Commercial,
4. Département Logistique d'IGHIL OUBEROUAK,
5. Département Logistique de TIXTER.

B. Direction Domaine et Développement

Cette Direction comporte quatre (04) départements et un (01) service ; à savoir :

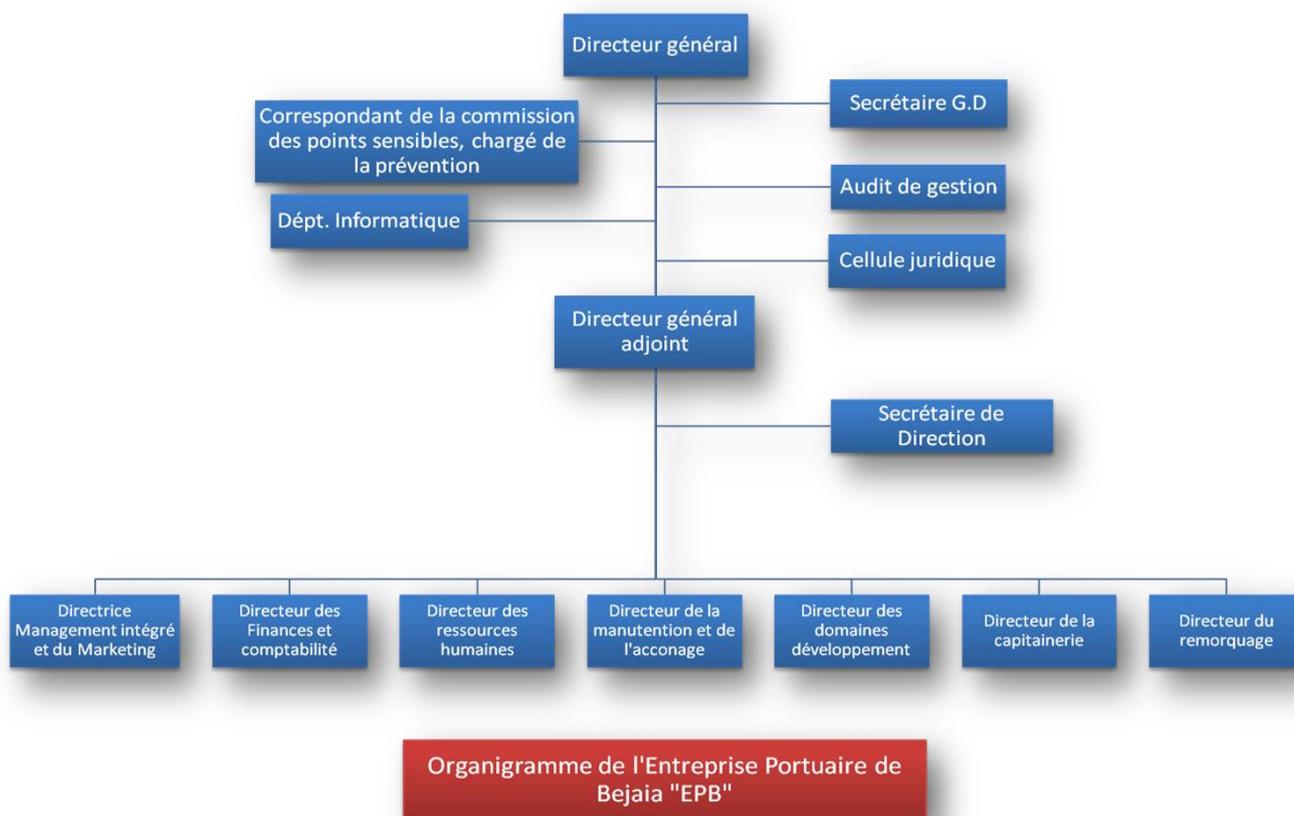
1. Département Domaine,
2. Département Entretien et Assainissement,
3. Département Projets,
4. Département Gestion du Transit des Passagers,
5. Service Commercial.

C. Direction Maintenance

Cette Direction comporte deux (02) départements ; à savoir :

1. Département Maintenance Engins.
2. Département Maintenance Navale.

Figure N°08 : Organigramme de l'entreprise



Source : document interne de l'EPB.

1.4. Présentation et mission du service Finance Comptabilité

Voici à présent le lieu exact au niveau de l'entreprise où notre travail sera effectué ; et justifié par la nature de notre thème, notre admission à la direction de « finance et comptabilité » a été plus logique, étant donné que pour construire notre travail nous aurons besoin de faire appel à des pièces et des documents, qui ne sont disponibles qu'à ce niveau. Et notre espoir est grand quant à l'idée d'obtenir des résultats crédibles à l'analyse.

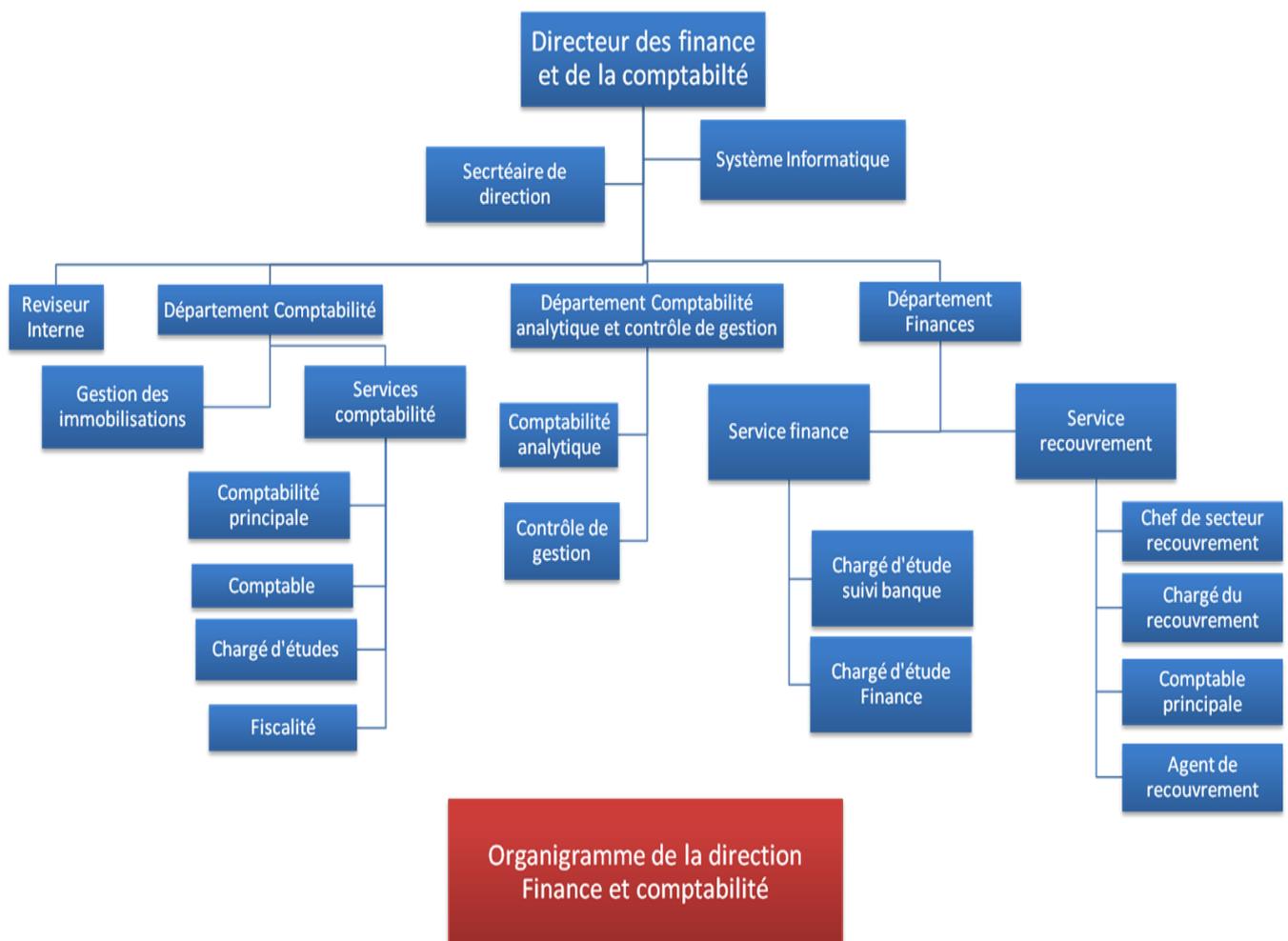
Ceci dit, cette direction est constituée de deux (2) services que nous allons présenter ci bas.

1.4.1. Organigramme de la fonction finance et comptabilité

La fonction finance et comptabilité est une direction de l'EPB comptée comme une division fonctionnelle, son activité est de nature administrative et jugée d'une très grande valeur pour l'équilibre financier de l'entreprise.

De ce fait, l'entreprise doit opter pour la meilleure structure possible pour ce service, que voici illustrée plus bas ;

Figure N°09 : L'organigramme du service finance et comptabilité



Source : document interne de l'EPB.

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

Tel que le montre bien l'organigramme du service finance, qu'on vient d'illustrer, ce dernier est composé de deux départements qui se subdivisent à leur tour à un ensemble de services que nous allons étaler chacun à part dans ce qui suit ;

1.4.1.1. Département finance : Ce département est subdivisé en trois (3) services.

A. Service finance : Est le premier service du diagnostic, ou se fait la tenue de tous les montants qui ont un rapport avec l'analyse financière. Il veille à accomplir les tâches suivantes:

- Le suivi et la surveillance des mouvements de fonds affectant les comptes disponibles;
- Veiller en permanence au bon équilibre de la trésorerie de l'entreprise ;
- Assurer le contrôle préalable des bons de commande délivrés par la structure en veillant au respect des autorisations budgétaires, et la tenue de la comptabilité des engagements;
- Elaborer les documents prévisionnels de gestion financière (plan de financement et plan de trésorerie) ;
- Analyser périodiquement la situation générale de la trésorerie de l'entreprise et faire toute proposition visant à améliorer les conditions d'utilisation en vue d'augmenter les rendements.

B. Service Recouvrement : Ceci est un service très actif, et l'entreprise attend de lui les actions qui suivent :

- Assurer les recouvrements des créances de toute nature ;
- Trier les factures par clients habituels ;
- L'ouverture des fichiers clients habituels et divers ;
- Etablissement des tableaux de chiffre d'affaire ;
- Relèvement des factures impayées.

C. La caisse : C'est un service d'une importance capitale, constitué d'un nombre de personnes, chargés de réaliser un ensemble de tâches dont on cite :

- La tenue d'un registre caisse central ;
- Vérifier la régularité des dépenses ordonnancées par les structures avant de procéder au paiement ;
- Etablissement des fiches d'imputation (Recettes-Dépenses) ;
- Remplir les fiches de contrôle des chèques de paiement des journaliers et des contractuels.

1.4.1.2. Département Comptabilité : Celui-ci est un service où toutes les opérations comptable ont lieu, il a pour fonctions :

- La tenue de la comptabilité générale de l'entreprise et l'établissement des documents de synthèse annuels ;

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

- La transmission dans les délais fixés par la réglementation en vigueur des déclarations auprès de l'administration fiscale ;
- Mettre en place la comptabilité analytique d'exploitation selon les normes définies par la société nationale de comptabilité afin de l'intégrer dans le système de gestion de l'entreprise
- Assurer les relations avec le commissaire aux comptes.

1.4.2. Mission de la direction finance et comptabilité

La direction finance et comptabilité a pour mission de participer activement à la définition des objectifs globaux et veille à leur adéquation avec la politique financière de l'EPB qu'elle se charge d'exécuter.

Section 02 : Elaboration d'un tableau de bord financier pour l'EPB

Après avoir effectué une présentation de l'organisme d'accueil, nous allons présenter les indicateurs utilisés par l'entreprise L'EPB servons comme instrument de conception d'un tableau de bord financier qui va nous permettre de suivre l'évolution des résultats, ainsi que les écarts entre les deux exercices que nous avons étudiés, en utilisant les annexes fournies par l'organisme d'accueil : bilan, TCR des années 2021/2022. Cela va nous permettre également de pouvoir dégager les indicateurs indispensables, pour pouvoir juger le degré de performance financière de l'entreprise étudiée.

1. Indicateurs du bilan

Les indicateurs du bilan sont :

- Les bilans de grandes masses
- Les indicateurs de l'équilibre financier

1.1. Présentation des bilans financiers de grandes masses

- **L'actif** : La structure de l'actif comporte quatre rubriques : les valeurs immobilisées, les valeurs d'exploitations, les valeurs réalisables et les disponibilités.
- **Passif** : La structure du passif comprend trois rubriques : les capitaux propres à long termes, dette à longue moyen terme et les dettes à court terme.

Dans les deux tableaux suivant nous présentons les bilans de grandes masses pour les années : 2021, 2022.

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

Tableau N°11 : Bilan en grandes masses de l'exercice 2021

En KDA

Actif	Montant	%	Passif	Montant	%
VI	19 280 550	91.42	CP	13 761 910	65.26
VE	352 675	1.67	DLMT	5 499 459	26.08
VR	752 895	3.57	DCT	1 826 677	8.66
VD	701 925	3.33	-	-	-
TOTAL	21 088 047	100	TOTAL	21 088 047	100

Source : Réalisé par nos soins, à partir des données de l'EPB.

Tableau N°12 : Bilan en grandes masses de l'exercice 2022

En KDA

Actif	Montant	%	Passif	Montant	%
VI	17 066 098	88.12	CP	13 533 219	69.88
VE	356 692	1.84	DLMT	3 843 182	19.84
VR	892 539	4.61	DCT	1 990 142	10.28
VD	1 051 214	5.43	-	-	-
TOTAL	19 366 543	100	TOTAL	19 366 543	100

Source : Réalisé par nos soins, à partir des données de l'EPB.

➤ Interprétation

Actif fixe

- **Valeurs immobilisations (VI)** : en constatant d'après ces deux exercices que l'actif immobilisé représente presque 90% de total du l'actif, ce qui veut dire qu'ils occupent une partie importante de ce dernier, et représente un taux assez élevé. Durant l'exercice 2021, la valeur immobilisée représente 91.42% et pour l'exercice 2022 est de 88,12% dans ce cas l'entreprise a réalisé une légère baisse de 3,3% par rapport à l'année 2021. Cette baisse de l'actif immobilisé durant les deux exercices renvoie que l'entreprise EPB a des besoins en investissement très important. Donc c'est une entreprise de production ainsi que son actif immobilisé destiné à rester durablement dans l'entreprise et aussi c'est un outil de travail de celle-ci.

Actif circulant

- **Valeur d'exploitation (VE)** : nous avons constaté à partir des deux bilans de grande masse que les valeurs d'exploitation de l'EPB ont connu un accroissement au fil des deux années, durant l'exercice 2021 (VE) représente 1.67% de l'actif circulant. En 2022 est de 1.84%, avec une hausse de 0.17% par rapport à l'année 2021, cela est expliqué par l'augmentation des stocks au niveau de l'entreprise EPB.
- **Valeur réalisable (VR)** : les valeurs réalisable ont enregistré une augmentation entre les deux années pour l'année 2021 (VR) est de 3.57%, et pour l'année 2022 (VR) est de 4.61%

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

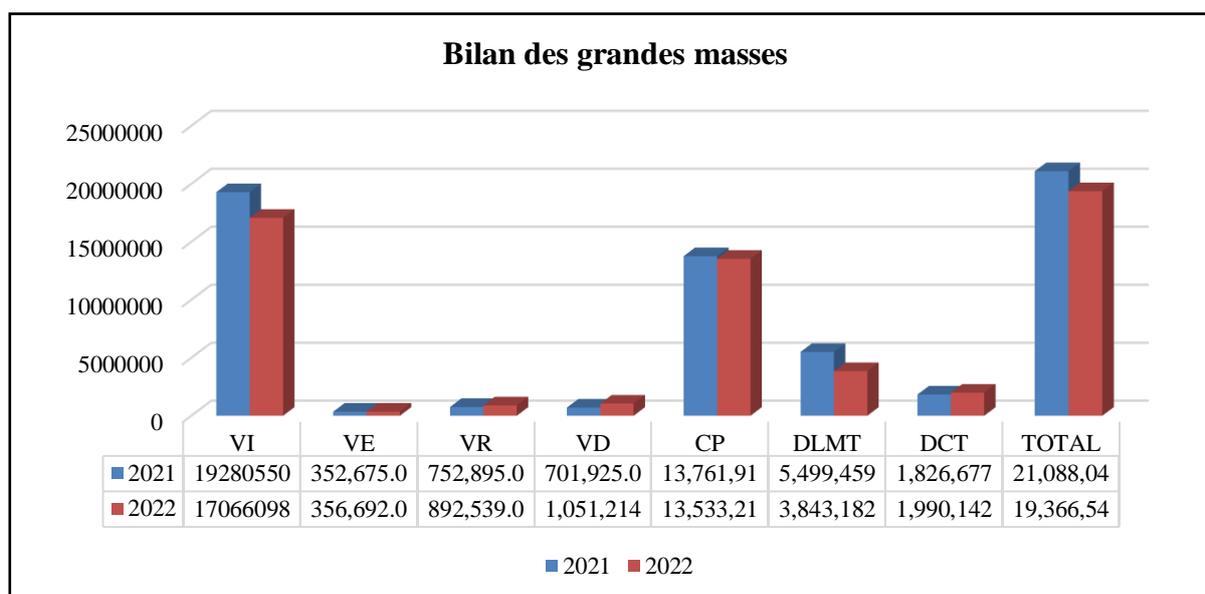
et une hausse remarquable de 2021 à 2022 de 1,04% . La cause de cette augmentation est due à l'accumulation des dettes à court terme accordée à ses clients (créance clients).

- **Valeur disponible (VD)** : les valeurs disponible occupe au cour de l'année 2022 avec un taux de 5.43% et Durant l'année 2021 la (VD) est de 3.33%, dans ce cas il y'a une légère hausse de (2.1%) ce qui renvoie au non- paiement des dettes à court terme et aussi la hausse des montants de placement et l'augmentation de la trésorerie.

Capitaux permanent

- **Les capitaux propres** : nous constatant que les capitaux propres occupent une partie très importante du total de passif, qui représente 65.26% de ce dernier, en 2021 est de 69.88% en 2022. Cela implique une hausse de 4.62% par rapport à 2021, donc l'entreprise EPB à garder un accroissement durant les deux années, cela signifie que le financement de l'EPB est assuré par ses propres ressources.
- **DLMT** : pour l'année 2021 les DLMT est de 26.08%, et pour l'année 2022 est de 19.84% donc il y'a une régression de 6.24% par rapport à l'année 2021, cela s'exprime par la baisse des emprunts et dettes financières, les impôts (différés et provision) ainsi les provisions et les produits constatés d'avance.
- **DCT** : nous remarquons que les DCT représente la petite partie dans le passif du bilan qui est en 2021 de 8.66% et en 2022 est de 10.28%, cela introduit une légère hausse de 1.62%. Cela justifier par décroissement du compte fournisseur et compte rattaché et la trésorerie actif mais in parallèle il y a une augmentation des impôts 2022 par rapport à 2021 et l'augmentation des autres dettes.

Figure N°10 : Représentation graphique de l'évolution du bilan des grandes masses



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

1.2. Les indicateurs de l'équilibre financiers

L'équilibre financier est représenté par trois indicateurs à savoir : le FRN, le BFR et la TR.

1.2.1. Le fonds de roulement net (FRN)

Le tableau ci-dessous nous présente le fonds de roulement de l'EPB à travers les deux exercices étudiés 2021 et 2022.

FRN par le haut de bilan

Tableau n°13 : Le calcul du FRN par le haut de bilan

En KDA

Désignation	2021	2022	Variation	%
Capitaux propres (1)	13 761 910	13 533 219	-228 691	-1,66
Passif non courants (2)	5 499 459	3 843 182	-1 656 277	-30,12
Capitaux permanent (1)+(2)	19 261 369	17 376 401	-1 887 968	-9,8
Actif immobilisées (3)	19 280 550	17 066 098	-2 214 452	-11,49
FRN (1+2)-(3)	-19 181	310 303	329 484	-1718

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

FRN par le bas de bilan

Tableau N°14 : Le calcul du FRN par le bas de bilan

En KDA

Désignation	2021	2022	Variation	%
Actif circulants (1)	1 807 497	2 300 446	492 949	27,27
Passif circulants (2)	1 826 677	1 990 142	163 465	8,95
FRN (1)-(2)	-19 181	310 303	329 484	-1718

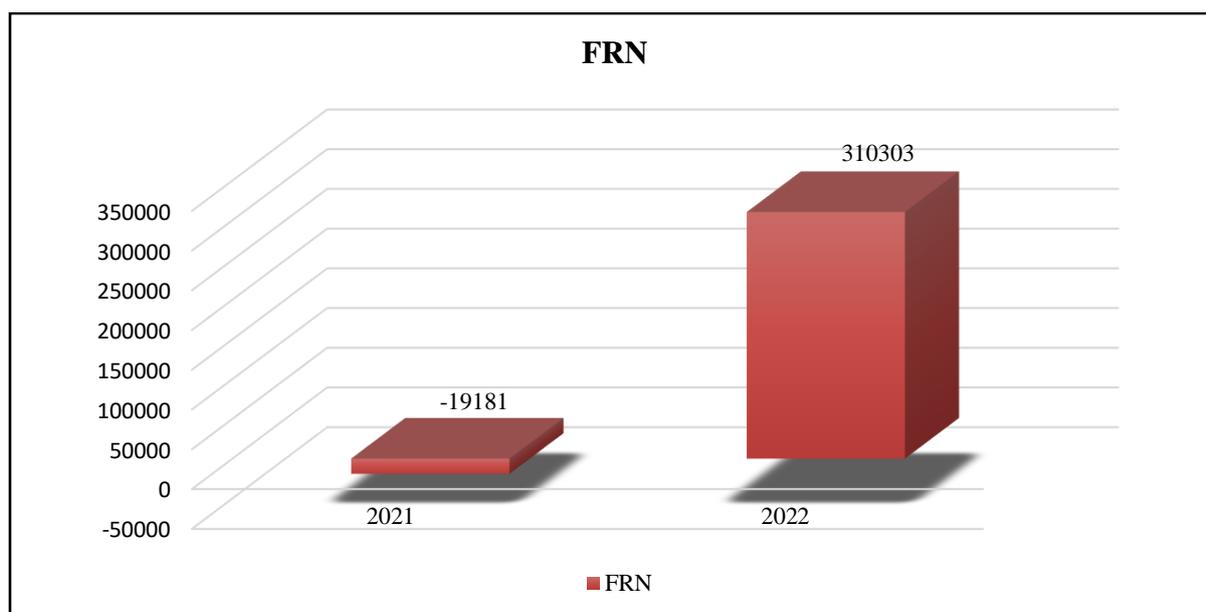
Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

➤ Interprétation

D'après notre étude de ces deux années 2021-2022, on remarque que pour la première année de 2021 le FRN est négatif (-19 181) KDA dans ce cas l'entreprise ne dispose pas d'une marge de sécurité et elle n'a pas pu couvrir ses immobilisations par ces capitaux permanent, mais en 2022 l'entreprise a réussi à dégager un FRN positif, soit 310 303 KDA. Cette situation s'explique que l'entreprise a pu financer les totalités de ces actifs immobilisés par ces capitaux permanents et à enregistrer un surplus sous forme de fonds de roulement positifs et qui constitue une marge de sécurité financière à court terme pour l'entreprise.

Remarquons également que le fonds de roulement de l'année 2022 est plus important, que celui de 2021. Cela est dû à l'importance des valeurs immobilisée de 2022.

Figure N°11 : Représentation graphique du fonds de roulement net



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

1.2.2. Le besoin en fonds de roulement (BFR)

Le tableau suivant nous montre le Besoin en fonds de roulement de l'EPB des deux exercices étudiés 2021 et 2022.

Tableau N°15 : Le calcul du BFR

En KDA

Désignation	2021	2022	Variation	%
VE (1)	352 675	356 692	4 017	1,14
VR (2)	752 895	892 539	139 644	18,55
DCT (3)	1 794 439	1 964 263	163 465	8,95
TR Passive (4)	32 238	25 880	-6 358	-19,72
BFR (1+2)-(3-4)	-721 107	-740 911	-19 804	3

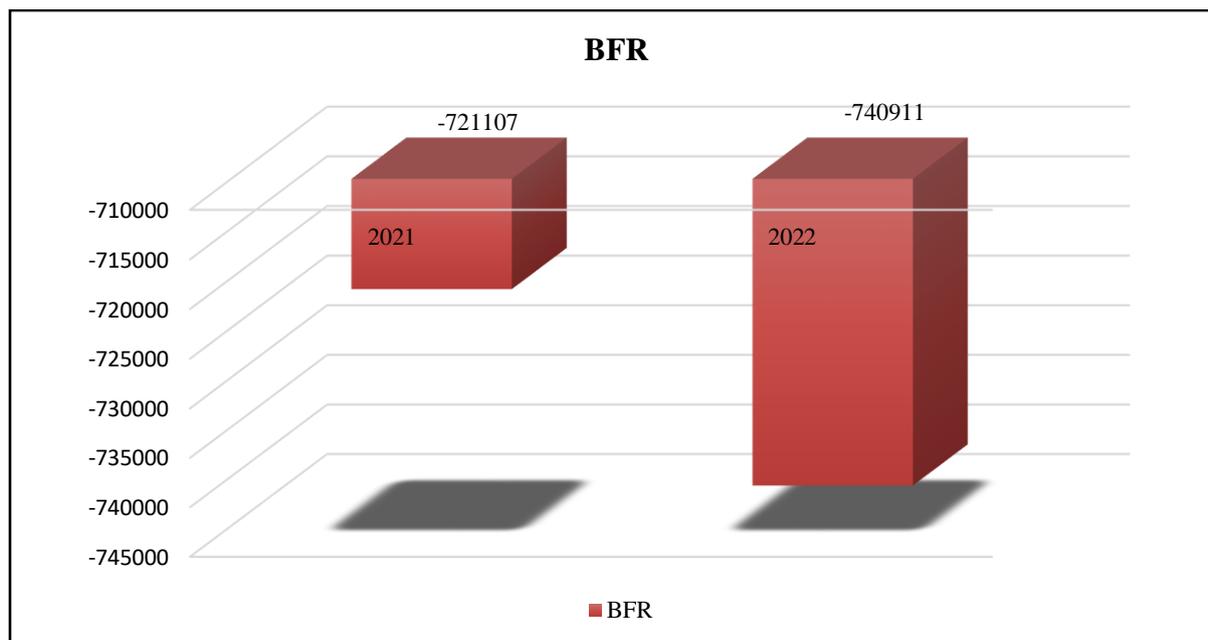
Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'EPB.

➤ Interprétation

Nous remarquons à partir du tableau que l'entreprise a enregistré des BFR négatifs pour les deux exercices : soit (721 107) KDA pour 2021 et (740 911) KDA pour 2022, ce qui signifie que les dettes à court terme arrivent à couvrir l'ensemble de l'actif circulant.

Dans ce cas, l'EPB n'a pas de besoin en fonds de roulement, au contraire elle a dégagé une ressource en fonds de roulement (RFR), qui lui servira à alimenter sa trésorerie nette.

Figure N°12 : Représentation graphique du Besoin en fonds de roulement



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

1.2.3. La trésorerie Nette (TR)

Le tableau ci-après exprime la trésorerie de l'EPB générée à travers les deux exercices 2021 et 2022.

Tableau N°16 : Le calcul de la trésorerie

En KDA

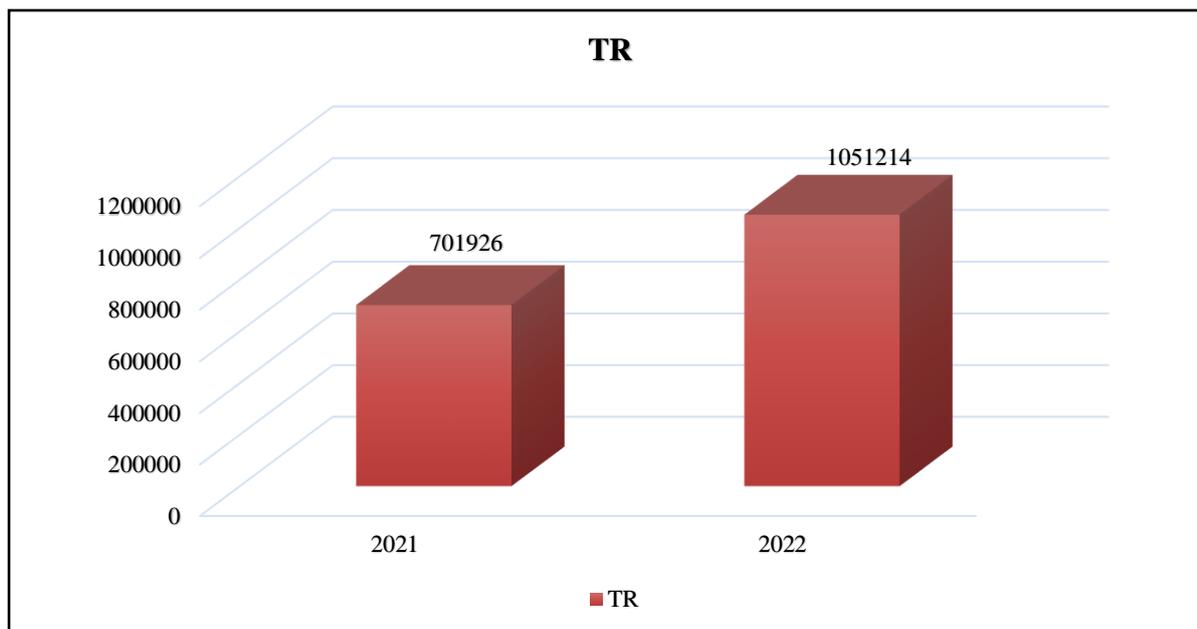
Désignation	2021	2022	Variation	%
FRN	-19 181	310 303	329 484	-1718
BFR	-721 107	-740 911	-19 804	3
TR	701 926	1 051 214	349 288	50

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'EPB.

➤ Interprétation

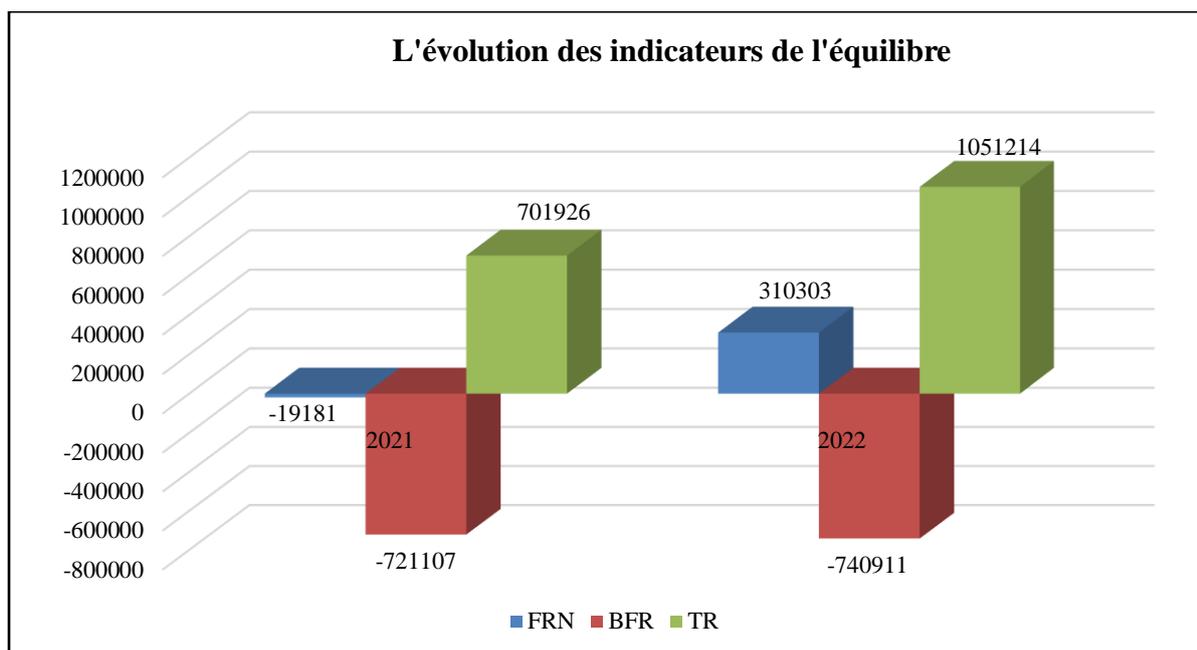
Durant les deux années 2021, 2022 l'entreprise « EPB » a réalisé une trésorerie positif et avec une augmentation de 50% durant l'année 2022 par rapport à l'année 2021, mais on peut dire qu'elle a réalisée des montants satisfaisants durant ces deux années et elle dispose des ressources supplémentaires pour couvrir tous ses besoin.

Figure N°13 : Représentation graphique de la trésorerie nette



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

Figure N°14 : Représentation graphique de l'évolution des indicateurs de l'équilibre



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

2. Les indicateurs du compte résultat

Ce type comprend essentiellement :

- Les soldes intermédiaires de gestion (SIG)
- La capacité d'autofinancement (CAF)

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

2.1. Les soldes intermédiaires de gestion (SIG)

Les soldes intermédiaires de gestion permettant d'analyser le résultat net de l'entreprise en les décomposant en plusieurs indicateurs importants, ce qui permet d'obtenir de l'information sur l'activité de l'entreprise et la formation de son bénéfice.

Le tableau présente les différents soldes intermédiaires de gestion des deux exercices 2021 et 2022 de l'EPB.

Tableau N°17 : les soldes intermédiaire de gestion SIG

En KDA

Désignation	2021	2022	Variation	%
Production de l'exercice	5 266 784	5 375 320	108 536	2
Valeur ajoutée	4 551 432	4 794 469	243 036	5
Excédent brut d'exploitation	1 035 278	1 342 960	307 682	30
Résultat opérationnel	400 950	595 307	194 357	48
Résultat financier	290 822	88 331	-202 491	-70
Résultat ordinaire avant l'impôt	691 773	683 639	-8 134	-1
Résultat net de l'exercice	633 057	558 574	-74 483	-12

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'EPB.

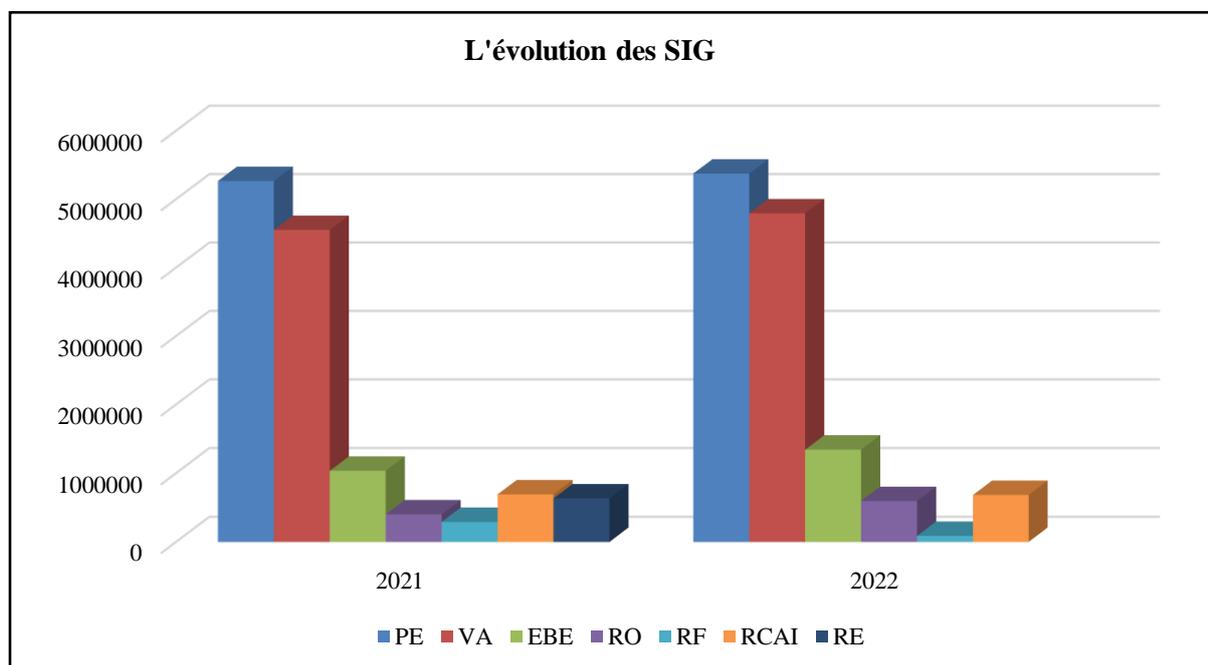
➤ Interprétation

- **La production de l'exercice (PE)** : on remarque dans notre cas que ce solde a enregistré une augmentation importante de 108 536 KDA soit 2% entre l'année 2021 et 2022.
- **La valeur ajoutée (VA)** : la richesse apportée par l'EPB a progressé de 243 036 KDA 5% en 2022 par rapport à 2021 ; cela indique la très bonne intégration de l'entreprise dans son secteur d'activité.
- **Excédent brut d'exploitation (EBE)** : l'excédent brut d'exploitation représente la part de la valeur ajoutée qui revient à l'entreprise aux apporteurs de capitaux. L'EPB a enregistré un excédent brut d'exploitation positif durant les deux années d'exercice, une hausse de 307 682 KDA soit 30% en 2022 par rapport à 2021, sa signifie que l'entreprise est rentable et quelle est performante économiquement.
- **Le résultat opérationnel (RO)** : d'après les calculs on a enregistré des résultats positifs pour les deux années, on constate une augmentation soit de 48% en 2022 par rapport à 2021, parallèlement avec l'augmentation de l'EBE, ce qui permettra à l'entreprise de rembourser ses intérêts d'emprunts et de couvrir les opérations exceptionnelles lorsqu'elles existent.

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

- **Résultat financier** : le résultat financier traduit en fait la politique de financement de l'entreprise dans notre cas l'entreprise EPB a enregistré un résultat financier positif qui est de 290 822 KDA pour l'année 2021, et de 88 331 KDA pour l'année qui suit 2022, cela est justifié que les produits financiers qui sont plus importants que les charges financières, on remarque une baisse de (70%) en 2022 par rapport à 2021.
- **Le résultat courant avant impôt (RCAI)** : est un indicateur de gestion permettant d'avoir une idée sur la rentabilité d'une entreprise RCAI est de 691 773 KDA pour l'année 2021, RCAI positif durant les deux années, puis on remarque une baisse de 1% en 2022 soit 683 639 KDA par rapport à 2021. L'entreprise est rentable.
- **Le résultat net de l'exercice (RE)** : le résultat net de l'exercice est considéré comme un bon indicateur de la rentabilité générale de l'entreprise ; on remarque que l'EPB affiche une baisse de (74 483) KDA soit (12%) en 2022 par rapport à 2021. L'EPB a enregistré un résultat net positif durant les deux années, ce qui veut dire qu'elle arrive à dégager un bénéfice pour le distribuer aux actionnaires sous forme de dividendes ou le mettre en service.

Figure N°15 : Représentation graphique de l'évolution des SIG



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

2.2. La capacité d'autofinancement (CAF)

La capacité d'autofinancement est un indicateur très important qui permet de mieux juger l'équilibre financier d'une entreprise. Plus la CAF est importante plus l'entreprise est en mesure de faire face à ses besoins de financement.

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

Le calcul de la CAF se fait essentiellement par deux méthodes :

- À partir de L'EBE (méthode soustractive) ;
- À partir du résultat net (méthode additive).

Tableau N°18 : Calcul de la CAF par la méthode soustractive

En KDA

Désignation	2021	2022	Variation	%
Excédent Brut d'Exploitation EBE	1 035 278	1 342 960	307 682	29,72
+ Transfert de charges (d'exploitation)	-	-	-	-
+ Autres produits (d'exploitation)	383 036	526 128	143 092	37,36
- Autres charges (d'exploitation)	14 516	2 829	-11 687	-80,51
+/- Quotes-parts de résultat sur opération faites en commun	-	-	-	-
+ Produits financiers	488 546	243 248	-245 298	-50,21
- Charges financières	197 723	154 917	-42 807	-21,65
+ Produits exceptionnels	-	-	-	-
- Charges exceptionnelles	-	-	-	-
- Participations des salariés aux Résultats	-	-	-	-
- Impôt sur les bénéfices	58 716	125 065	66 349	112
= CAF	1 635 905	1 829 526	193 621	11,84

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB

Tableau N°19 : Calcul de la CAF par la méthode

En KDA

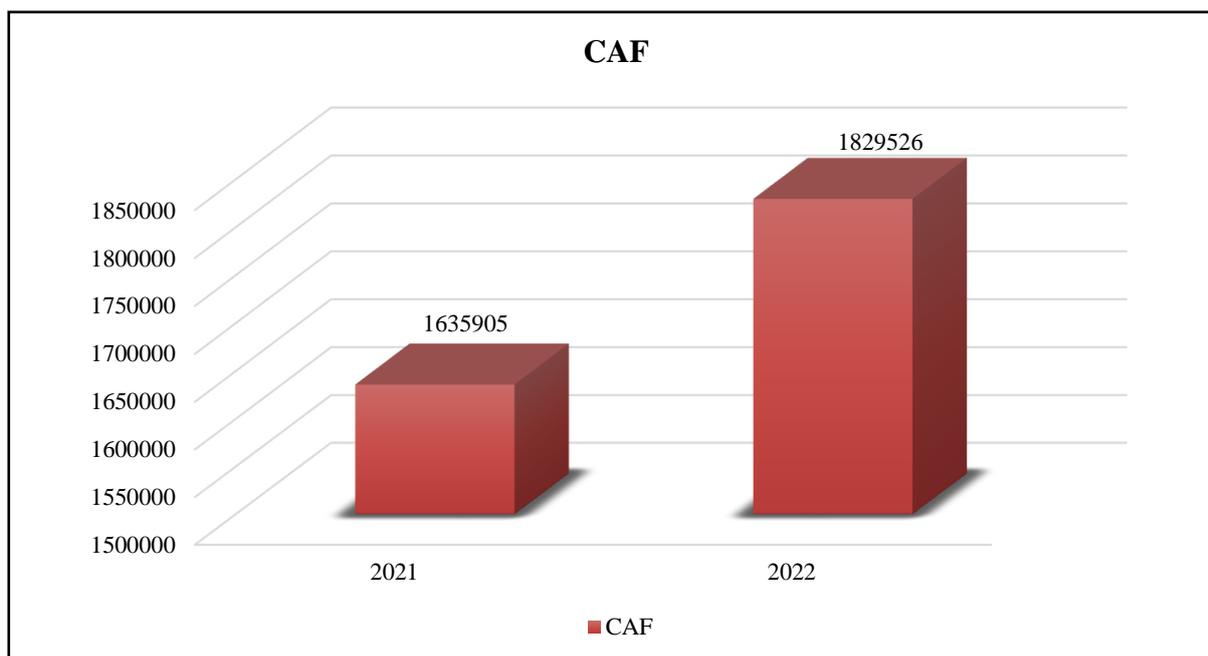
Désignation	2021	2022	Variation	%
Résultat net de l'exercice	633 057	558 574	-74 483	-11,77
+ Dotation aux amortissements, dépréciations et provisions.	1 022 239	1 305 088	282 849	27,67
- Reprise sur amortissements, dépréciations et provisions	19 393	34 136	14 743	76,02
+ Charges exceptionnelles (op. faites en capital)	-	-	-	-
- Produits exceptionnels (op. faites en capital)	-	-	-	-
- Quotes-parts des subventions d'investissement	-	-	-	-
= CAF	1 635 905	1 829 526	193 621	11,84

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

➤ Interprétation

L'entreprise a enregistré une capacité d'autofinancement positive durant les 2 années d'exercices 2021, 2022, cela signifie que l'entreprise a réalisé des bénéfices d'exploitation, dans ce cas l'entreprise a la capacité de financer l'investissement afin de renforcer sa compétitivité, et rembourser ses emprunts pour sécuriser la trésorerie et augmenter le fonds de roulement, ou encore verser des dividendes aux associés et aux actionnaires. On remarque une augmentation en 2022 de 11.84 % soit 193 621 KDA par rapport à l'année 2021. C'est un excédent financier qui permet de couvrir les besoins financiers de l'entreprise

Figure N°16 : Représentation graphique de l'évolution de la CAF



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

3. L'analyse des ratios

Le bilan de l'EPB nous permettra de déterminer certains ratios utilisés pour évaluer sa performance financière, cependant, la détermination des ratios nécessite d'autres informations dans le compte de résultat.

3.1. Ratio de structure financière

Les ratios de structure comparent des éléments de bilan d'une organisation pour en étudier les moyens, les emplois, le patrimoine, les types de financement (exemple proportion de langue terme par apport au court terme). Ils décrivent ainsi la structure de l'établissement. On cite ratio de financement permanent, de capacité de remboursement, d'indépendance financière et ratio d'endettement.

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

Tableau N°20 : Ratio de structure financière

Type de ratio	2021	2022	Variation	%
Capitaux permanent (1)	19 261 370	17 376 403	-1 884 967	-9,79
Actif immobilisé (2)	19 280 550	17 066 099	- 2 214 451	-11,49
Ratio de financement permanent (1/2)	1	1,02	0,02	2
DLMT (1)	5 499 459	3 843 183	-1 656 276	-30,12
CAF (2)	1 635 905	1 829 526	193 621	11,84
Ratio de capacité de remboursement (1/2)	3,36	2,10	-1,26	-37,5
Capitaux propres (1)	13 761 911	13 533 220	-228 691	-1,66
Capitaux permanent (2)	19 261 370	17 376 403	-1 884 967	-9,79
Ratio d'indépendance financière (1/2)	0,71	0,79	0,08	11,27
Total dettes (1)	7 326 137	5 833 326	-1 492 811	-20,38
Total actif (2)	21 088 048	19 366 545	-1 721 503	-8,16
Ratio d'endettement globale (1/2)	0,35	0,30	-0,05	-14,29
Actif immobilisé (1)	19 280 550	17 066 099	-2 214 451	-11,49
Total actif (2)	21 088 048	19 366 545	-1 721 503	-8,16
Ratio de Financement d'Investissement (1/2)	0,91	0,88	-0,03	-3,3

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

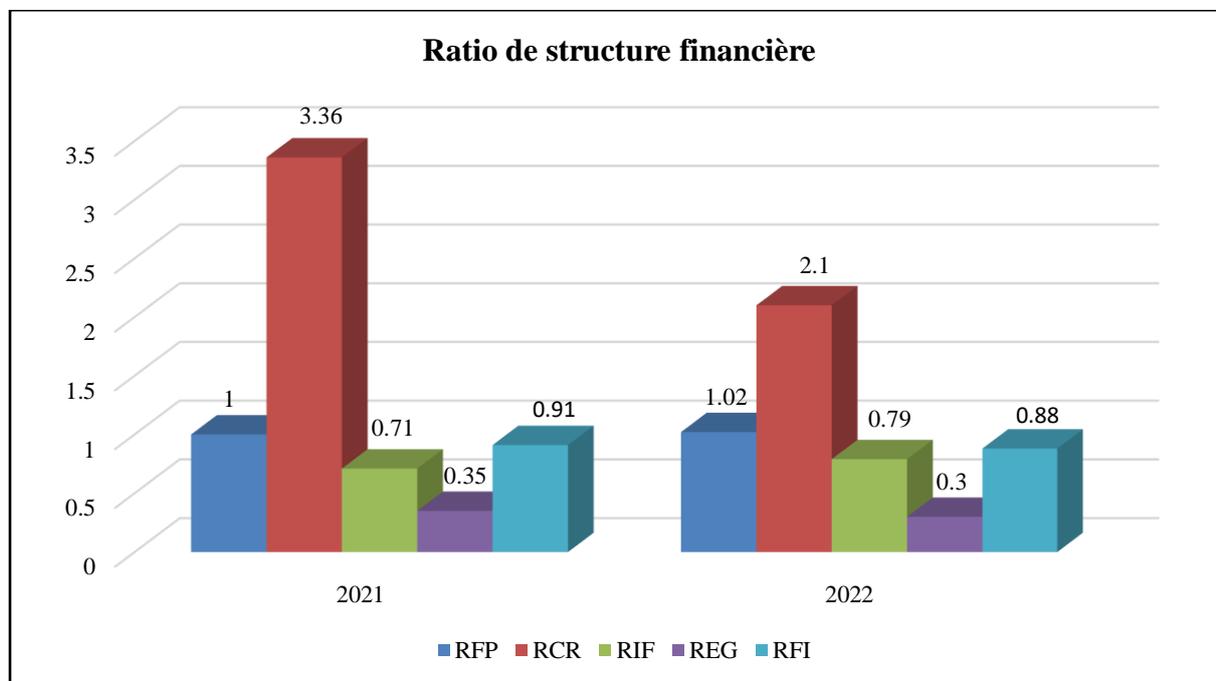
➤ Interprétation

- **Ratio de financement permanent (RFP)** : ce ratio est calculé à partir du capitaux permanent il peut vérifier si les immobilisations sont financés par des capitaux conservés en permanence. Dans notre cas le RFP est supérieur à 1 durant les 02 exercices. Cela signifie que l'entreprise arrive à financer l'intégralité de ces immobilisations aux moyens de ressources stable et dispose d'une marge de sécurité pour financer son actif circulant.
- **Ratio de capacité de remboursement (RCR)** : mesure le temps nécessaire pour rembourser les dettes financières, en utilisant la capacité d'autofinancement, ce ratio doit être inférieur ou égale 4, pour le cas de l'EPB, l'année 2021 elle a enregistré un ratio de 3.36 donc ce cas il inférieur à 4 donc c'est bon signe pour l'entreprise, elle a réussi dans une courte période, en 2022 ont enregistré un ratio de 2,10 inférieur à 4.
- **Ratio d'indépendance financière (RIF)** : RIF doit être supérieur ou égale 0.5, dans notre cas l'EPB à enregistrer pour les années 2021 (0.71), 2022 (0.79), dans ce cas il est inférieur à 1 donc l'EPB ne fait pas trop des emprunts bancaires.

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

- **Ratio d'endettement globale (REG)** : est un ratio financier qui permet de mesurer le niveau d'endettement, il doit être inférieure à 50% dans le cas de l'EPB le ratio durant les deux années inférieure de 50% qui est de 0.35 soit 35% pour l'année 2021, 0.30 soit 30% pour l'année 2022, dans ce cas le niveau d'endettement de l'EPB est faible.
- **Ratio de Financement d'Investissement (RFI)** : l'objectif du calcul de ce ratio est de connaître l'importance de la politique d'investissement dans l'entreprise. Lorsqu'il est supérieur à 50% la politique d'investissement est importante, et dans le cas contraire la politique d'investissement est moins intéressante. Pour notre cas le ratio d'investissement est supérieur à 50% dans les deux années qui est de 91% pour l'année 2021, 88% pour l'année 2022 ce qui explique que la politique d'investissement dans l'EPB est importante.

Figure N°17 : Représentation graphique de l'évolution des ratios de la structure financière



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

3.2. Ratios de liquidité

Ces ratios permet de mesurer la capacité d'une entreprise ou d'un individu à payer ses dettes a court terme a échéance. On distingue ratio de liquidité générale, de liquidité réduite et immédiate.

Tableau N° 21 : Ratio de liquidité

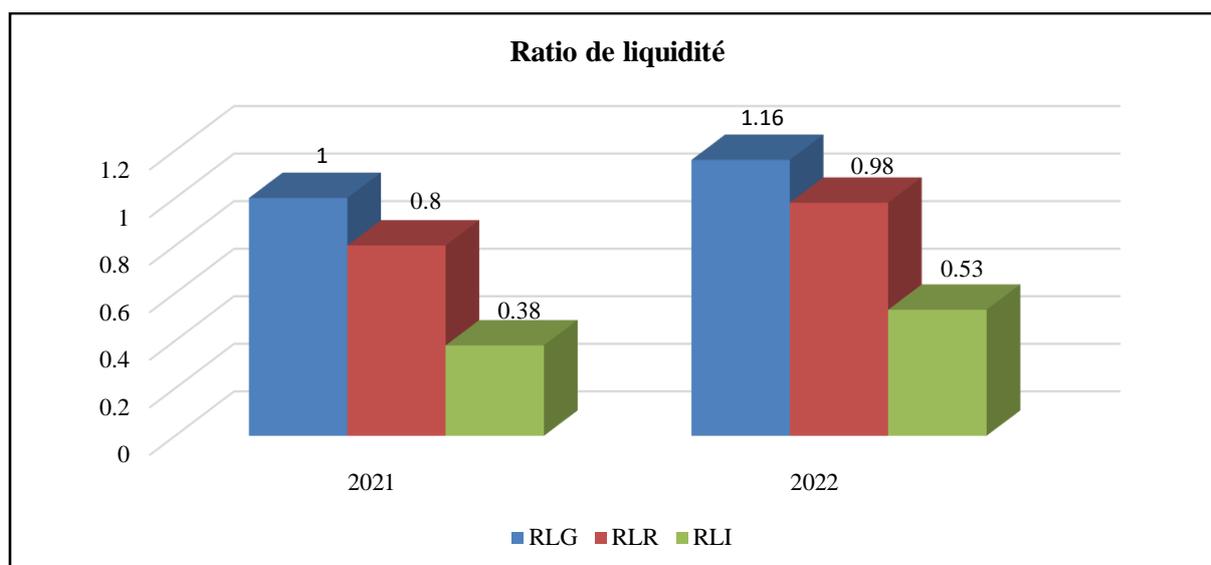
Type de ratio	2021	2022	Variatio	%
AC(1)	1 807 498	2 300 447	492 949	27,27
VR (2)	752 898	892 540	139 642	18,55
VD (3)	701 925	1 051 215	349 290	49,76
DCT (4)	1 826 678	1 990 143	163 465	8,95
Ratio de liquidité général (1/4)	1	1,16	0,16	16
Ratio de liquidité réduite (2+3) /4	0,80	0,98	0,18	22,5
Ratio de liquidité immédiate (3/4)	0,38	0,53	0,15	39,47

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

➤ Interprétation

- **Ratio de liquidité générale (RLG)** : est une mesure qui permet de déterminer la capacité d'une entreprise à s'acquitter de ses dettes à court terme, ce ratio doit être supérieur ou égale à 1. Et pour le cas de l'EPB elle a réalisé des résultats satisfaisant durant les deux exercices (un ratio supérieur et égale à 1), pour l'année 2021 (R=1), année 2022 (R=1,16). Cela signifie que l'entreprise EPB capable de faire face à ses engagements à court terme. Autrement dit l'actif circulant permet de financer au moins le passif circulant (dettes à court terme) donc l'entreprise EPB peut alors être considérée comme solvable à court terme.
- **Ratio de liquidité réduite (RLR)** : exprime la capacité d'une entreprise de faire face à ses passifs (dettes) à court terme avec ses actifs les plus liquides (VR +VD) en retirant les valeurs d'exploitations (stock) ce ratio doit être supérieur à 1. Les ratios de liquidité de l'EPB durant les trois années est inférieur à 1, qui est de (R=0.80), (R=0.98) respectivement pour les années 2021, 2022. Cela montre que les sommes d'argent dues (dettes) par l'entreprise sont supérieurs aux actifs à court terme les plus liquide de l'entreprise, donc les valeurs réalisables et les valeurs disponibles ne sont pas suffisant pour couvrir ses dettes à court terme.
- **Le ratio de liquidité immédiate (RLI)** : il mesure la capacité de l'entreprise à faire face à ses dettes à court terme avec les disponibilités dont elle dispose. Pour notre cas, l'EPB a enregistré un ratio qui est égale 0.38 pour l'exercice 2021 avec une augmentation de 39,47 % soit 0,53 pour l'exercice 2022.

Figure N°18 : Représentation graphique de l'évolution des ratios de liquidité



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

3.3. Ratios de solvabilité

Les ratios de solvabilité permettant d'estimer la situation financière d'une entreprise, en se focalisant uniquement sur sa capacité à satisfaire ses obligations à long terme. On distingue deux types de ratios de solvabilité ; le ratio de solvabilité générale, le ratio d'autonomie financière.

Tableau n°22 : Le calcul des ratios de solvabilité

Type de ratio	2021	2022	Variation	%
Total actif (1)	21 088 048	19 366 545	-1 721 503	-8,16
Capitaux propres (2)	13 761 911	13 533 220	-228 691	-1,66
Total dettes (3)	7 326 137	5 833 326	-1 492 811	-20,38
Ratio de solvabilité générale (1/3)	2,88	3,32	0,44	15,28
Ratio d'autonomie financière (2/3)	1,88	2,32	0,44	23,40

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

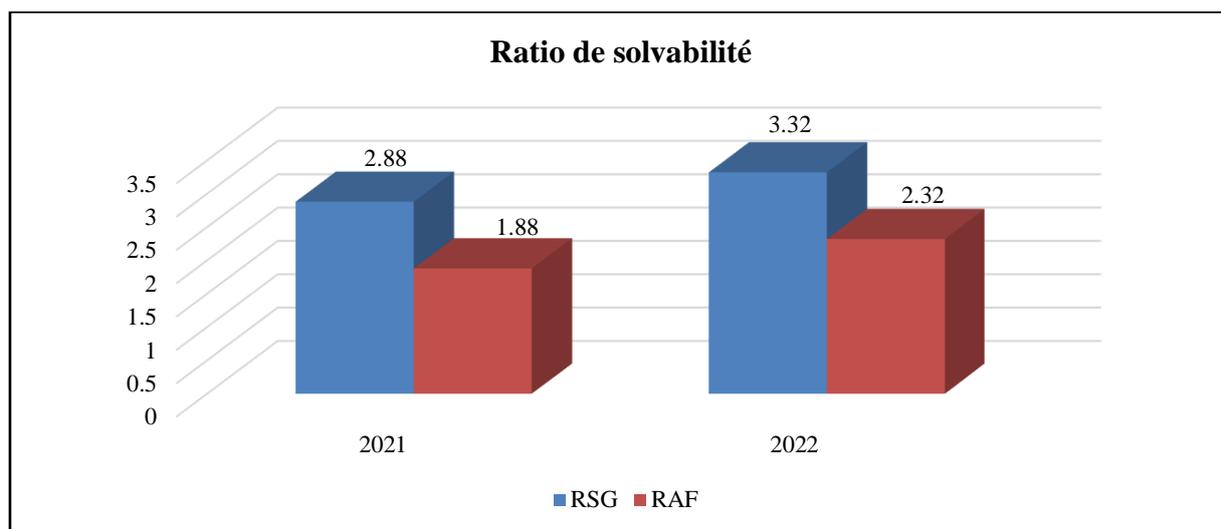
➤ Interprétation

- **Ratio de solvabilité général (RSG) :** ce ratio mesure la capacité de l'entreprise à payer la totalité de ses dettes en utilisant l'ensemble de son actif. Il devrait naturellement être supérieur à 1. Pour le cas de l'EPB elle a réalisé des ratios supérieurs à 1 durant les deux exercices (2,88) (3,32) respectivement pour les années (2021, 2022), on remarque une augmentation de 15,28% de l'année 2022 par rapport à l'année 2021, cela signifie que cette entreprise est solvable et peut faire face au remboursement de ses dettes à court terme et à long terme à l'aide de son actif circulant.

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

- **Ratio d'autonomie financière (RAF)** : ce ratio permet d'évaluer le degré d'indépendance de l'entreprise par rapport à ses prêteurs (banque), ce ratio doit être supérieur ou égale 1. Dans ce cas l'EPB a réalisé des ratios supérieures à 1 (1.88, 2.32) durant les deux exercices (2021, 2022), ce qui signifie que l'entreprise est en capacité de couvrir ses emprunts bancaire grâce à leurs capitaux propres, et aussi indique le degré de l'indépendance de l'EPB vis à vie ses créanciers, donc elle est en bonne autonomie financière.

Figure N° 19 : Représentation graphique de l'évolution de ratios de solvabilité



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

3.4. Ratios de rentabilité

Les ratios de rentabilités sont des indicateurs permettant de mettre en évidence la profitabilité d'une entreprise à différents niveaux : sur le plan global au niveau de l'entreprise, sur le plan de son activité ou sur le plan de son exploitation.

Tableau N°23 : Ratio de rentabilité

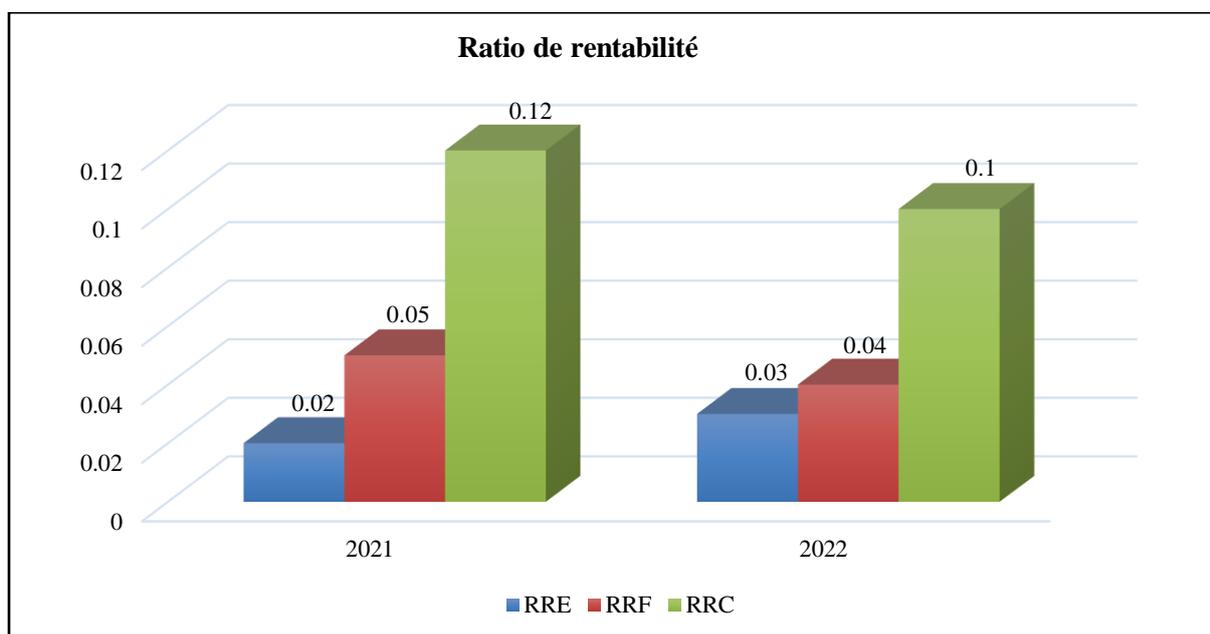
Type de ratio	2021	2022	Variation	%
Résultat opérationnel (1)	400 950	595 307	194 357	48,47
Total actif (2)	21 088 048	19 366 545	-1 721 503	-8,16
Ratio de rentabilité économique (1/2)	0,02	0,03	0,01	50
Résultat net (1)	633 057	558 574	-74 483	-11,77
Capitaux propre (2)	13 761 911	13 533 220	-228 691	-1,66
Ration de rentabilité financière (1/2)	0,05	0,04	-0,01	-20
Résultat net (1)	633 057	558 574	-74 483	-11,77
CA HT (2)	5 266 785	5 375 320	108 535	2,06
Ratio de rentabilité commerciale (1/2)	0,12	0,10	-0,02	-16,67

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

➤ Interprétation

- **Ratio de rentabilité économique (RRE)** : la rentabilité économique mesure la rentabilité des capitaux utilisés, c'est-à-dire la capacité à réaliser un profit à partir des capitaux investis. Pour le cas de l'EPB les résultats sont positifs, cela signifie que la rentabilité est satisfaisante, mais nous remarquons une hausse de 48,47% pour l'année 2022 par rapport à 2021. Donc il est très important pour l'investissement de l'entreprise.
- **Ratio de rentabilité financière (RRF)** : ce ratio estime le degré de rentabilité des capitaux propres de l'entreprise, elle intéresse les actionnaires car à la base de la rentabilité financière qu'ils décident d'investir ou pas. Notre cas le ratio de rentabilité financière reste satisfaisant durant les deux exercices avec une légère baisse de (20%) pour l'année 2022 par rapport à l'année 2021 due essentiellement à la baisse du résultat de l'entreprise de (11,77%).
- **Ratio de rentabilité commerciale (RRC)** : la rentabilité commerciale est un ratio qui détermine combien l'entreprise gagne sur la vente de ses produit/services. L'EPB a connu une légère régression de 16,67% pour l'année 2022 par rapport à l'année 2021. Cela renvoi à la diminution de résultat de l'exercice.

Figure N°20 : Représentation graphique de l'évolution des ratios de rentabilité



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

3.5. Ratio de rotation

Il décrit le temps nécessaires a une société pour payer, et renouveler ses stocks. On distingue ; le délai de rotation crédit client (D.R.C.C) et le délai de rotation crédit fournisseurs (D.R.C.F).

Tableau N°24 : Ratios de rotation

En jour

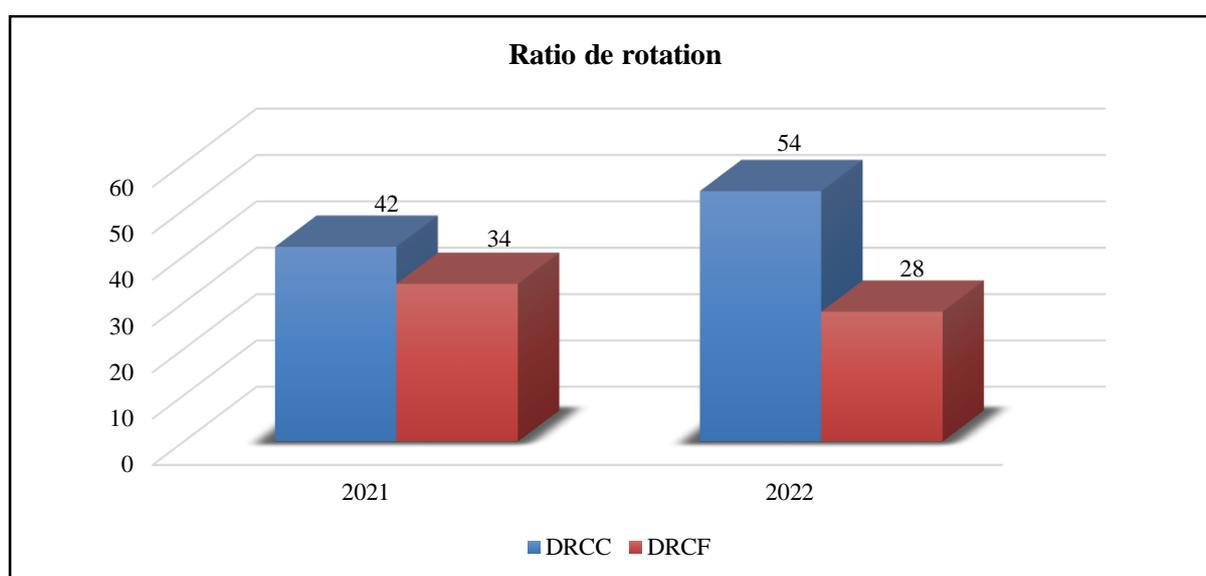
Type de ratio	2021	2022	Variation	%
Créances clients (1)	609 758	800 834	191 076	31,34
CA TTC (2)	5 266 784	5 375 320	108 536	2,06
Délai de rotation crédit Client (1/2) * 360	42j	54j	12j	28,57
Fournisseurs et comptes Rattachés (3)	495 554	415 078	-80 476	-16,23
Délai de rotation crédit Fournisseurs (3/2) * 360	34j	28j	-6j	-17,65

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

➤ Interprétation

- **Délai de rotation crédit client (DRCC) :** l'objectif ici est de calculer le nombre moyen de jours nécessaires aux clients pour régler ce qu'ils ont contracté avec l'entreprise. En 2021 l'EPB a accordé à ses clients 42 jours comme délai moyen pour régler les crédits qu'ils doivent à l'entreprise, et en 2022 elle a accordé 54 jours, soit 12 jours de plus par rapport à 2021, dans ce cas le délai de paiement des clients est très satisfaisant, Cela signifie que les clients de cette entreprise sont fiables, respectent les échéances imposées. Et Cette performance est due à une gestion optimisée du processus de récupération.
- **Délai de rotation crédit fournisseurs (DRCF) :** ce ratio correspond au délai moyen qu'il faut à l'entreprise pour régler ses fournisseurs. Dans notre cas l'EPB a eu un délai de 34 jours en 2021 pour honorer ses engagements auprès de ses fournisseurs, mais on remarque que cette durée a connu un accourcissement de 6 jours durant l'exercice 2022.

Figure N°21: Représentation graphique de l'évolution des ratios de rotation



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

4. La mise en forme de tableau de bord financier

Le processus d'élaboration d'un tableau de bord financier, recuire l'étude de l'organisation de l'entreprise, de l'information existant pour effectuer une meilleure sélection des paramètres clés. Par conséquent, il est important que les gestionnaires participent au processus d'élaboration des tableaux de bord financiers pour concrétiser leur vision et ainsi participer à son amélioration.

Et Après le calcul et l'interprétation des différents indicateurs qui doivent figurer dans le tableau de bord financier, nous allons procéder à l'élaboration de ce dernier.

Tableau N°25 : le tableau de bord financier pour l'EPB

Ruprique	Indicateur /Rratio	Unité	Réalisation 2021	Réalisation 2022	Ecart	% 2021 vs 2022	Pictogramme	
Indicateur du bilan	Structure du bilan	Total actif	KDA	21 088 048	19 366 545	-1 721 503	-8.16	
		VI	KDA	19 280 550	17 066 098	-2 214 452	-11.49	
		VE	KDA	352 675	356 692	4 017	1.14	
		VR	KDA	752 898	892 539	139 641	18.5	
		VD	KDA	701 926	1 051 215	349 289	49.8	
		CP	KDA	13 761 911	13 533 220	-228 691	-2.1	
		KP	KDA	19 261 370	17 376 403	-1 884 967	-9.79	
		DLMT	KDA	5 499 459	3 843 183	-1 656 276	-30.17	
		DCT	KDA	1 826 677	1 990 143	163 466	8.95	
	L'équilibre financière	FRN	KDA	-19 181	310 303	329 484	-1718	
		BFR	KDA	-721 107	- 740 911	-19 804	3	
		TR	KDA	701 926	1 051 214	349 288	50	

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

Indicateurs du compte RT	Les principaux soldes intermédiaires de gestion SIG	Production de l'exercice	KDA	5 266 788	5 375 320	108 532	2	
		VA	KDA	4 551 433	4 794 469	243 036	5	
		EBE	KDA	1 035 278	1 342 960	307 682	29.72	
		RT Opérationnel	KDA	400 951	595 307	194 356	48.48	
		RT Financière	KDA	290 823	88 332	-202 491	-69.63	
		RCAI	KDA	691 774	683 639	-8 135	-1.18	
		RT Net	KDA	633 058	558 574	-74 484	-11.77	
		CAF	KDA	1 635 905	1 829 526	193 621	1,18	

Ratio de structure financière	RFP	%	1	1,02	0,02	2	
	RCR	%	3,36	2,10	-1,26	-37,5	
	RIF	%	0,71	0,79	0,08	11,27	
	RE	%	0,35	0,30	-0,05	-14,29	
	RFI	%	0,91	0,88	-0,03	-3,3	

Ratio de liquidité	RLG	%	1	1,16	0,16	16	
	RLR	%	0,80	0,98	0,18	22,5	
	RLI	%	0,38	0,53	0,15	39,47	

Ratio de solvabilité	RSG	%	2,88	3,32	0,44	15,28	
	RAF	%	1,88	2,32	0,44	23,40	

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

Ratio de rentabilité	RRE	%	0,02	0,03	0,01	50	
	RRF	%	0,05	0,04	-0,01	-20	
	RRC	%	0,12	0,10	-0,02	-16,67	

Ratio de rotation	DRCC	Jours	42	54	12	28,57	
	DRCF	Jours	34	28	-6	-17,65	

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de L'EPB.

➤ Interprétation

Après avoir terminé nos calculs et dégagé un tableau de bord financier qui englobe tous les résultats qu'on a obtenu durant les années 2021, 2022 nous avons constaté que l'entreprise EPB est en bonne santé financière car :

- Elle possède une structure financière assez équilibrée ;
- Sa CAF a connu une augmentation importante et dans ce cas l'entreprise EPB a la capacité de financer les investissements futurs et de rembourser ses emprunts ;
- En termes de solvabilité et sa liquidité elle affiche un ratio fiable reflète sa capacité à tenir ses promesses et faire face à ses engagements ;
- La rentabilité économique, financière, commerciale sont assez satisfaisants.

Enfin, nous pouvons dire d'après les résultats obtenus par les différents calculs effectués, et malgré les écarts négatifs dégagés pour quelques indicateurs pour l'exercice 2022 par rapport à celui de 2021 que l'EPB est performante financièrement.

Tout de même, il existe quelques lacunes qui doivent être corrigées, dans l'objectif d'avoir une bonne image financière, du coup, il faudrait garder un oeil sur les taux d'évolution des différents indicateurs du tableau de bord financier, particulièrement ceux qui ont connu une baisse significative.

Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB

Conclusion

Dans ce troisième chapitre consacré pour l'aspect pratique de notre travail, nous avons essayé de montrer comment élaborer un tableau de bord financier, notamment au sein d'une entreprise publique Algérienne, en s'appuyant sur les indicateurs financiers les plus pertinents, qui nous ont permis de suivre l'activité de l'entreprise portuaire de Bejaia de la période allant de 2021 à 2022.

D'après ce que on a développé tout au long de ce travail, nous constatons que le tableau de bord financier est un instrument constitué d'un ensemble d'indicateurs pertinents sous forme de pictogramme, en couleurs (**vert** et **rouge**) qui indiquent l'évolution de l'activité, et facilite la lecture des résultats obtenus, la case **verte** indique que l'entreprise est performante est efficace, et la case **rouge** indique qu'elle est dans une situation alarmante .

En fin, le rôle de tableau de bord au sein de l'EPB est de présenter une synthèse claire de l'activité de l'entreprise et mesurer les résultats pour permettre le suivie et l'analyse de sa performance financière.

Conclusion générale

Conclusion générale

Considéré depuis longtemps comme valeur stratégique en raison de son importance, le contrôle de gestion est devenu la pierre angulaire du fait qu'il est source de progrès d'amélioration potentiels à tous les types d'entreprises. C'est une fonction qui a pour but de motiver les responsables, et à les inciter à exécuter des activités contribuant à atteindre les objectifs de l'organisation.

Toutefois, la performance d'une entreprise est une notion difficile à cerner à cause de la multiplicité de ses aspects. La performance est une notion multidimensionnelle, elle est à la fois l'efficacité, l'efficience et l'économie, financière ou non financière.

En effet pour maîtriser des situations de plus en plus complexes, il fallait créer une fonction de contrôle de gestion dont les principaux instruments peuvent être constitués par : la comptabilité avec deux composantes générale et analytique, la gestion budgétaire, le tableau de bord...etc.

Le tableau de bord financier est très important au sein de l'entreprise, considéré comme un des outils de synthèse et visualisation conçus pour exploiter les différentes informations générées à travers le système d'information synthétique et utiles qui permettent de déterminer les indicateurs nécessaires pour atteindre l'objectif de réaliser un tableau de bord financier. Vu qu'il permet d'éclairer les dirigeants sur la situation financière de l'entreprise en termes de la rentabilité et la solvabilité pour aider l'orientation générale de la décision ainsi à une meilleure maîtrise du risque.

Donc, à la fin, nous pouvons dire que le tableau de bord permet de prendre les bonnes décisions, dans les meilleurs délais.

A ce titre, nous avons remarqué à travers notre étude, notamment par les définitions proposées par les auteurs, que le tableau de bord et la performance sont toujours reliés, il existe donc une corrélation étroite entre les deux.

Pour cela, on s'est intéressé dans le cadre de notre recherche à l'élaboration d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB, ainsi que les différents concepts liés à ce dernier et on a essayé d'exposer tous les bénéfices qu'il pourrait apporter au sein de l'entreprise, afin de mesurer sa performance financière à travers l'analyse d'un certains nombres d'indicateurs.

Tout au long de notre recherche, nous avons essayé d'apporter des réponses réelles à notre problématique posée qui est : **Comment le tableau de bord peut être un outil pour aboutir à une bonne performance financière de l'EPB ?** Afin de répondre à cette problématique nous avons effectué un travail au sein de l'entreprise portuaire de Bejaia (EPB)

Conclusion générale

qui nous a permis d'étudier le tableau de bord et de constater son impact sur la performance financière de l'entreprise.

Pour confirmer ou infirmer nos hypothèses de départ, on a pu tirer les conclusions suivantes :

Le contrôle de gestion est qualifié pour être un processus permanent qui permet d'intervenir avant, pendant et après l'action afin d'assurer la performance globale de l'entreprise, sans oublier de mettre l'accent sur la relation entre le contrôle de gestion et les différents services de l'entreprise tel que le service financier, le service des ressources humaines et le service commercial. **Ce qui nous amène à confirmer notre première hypothèse.**

Le tableau de bord est un outil efficace pour juger la santé de l'entreprise (EPB) et procéder l'évolution de ses performances et aussi un utile de suivi et d'aide à la décision très utilisé par les dirigeants d'entreprise. Il s'adapte en fonction des besoins et des caractéristiques de l'entreprise. Il peut être utile de le formaliser afin de renforcer son efficacité. Il permet ainsi d'informer le dirigeant sur les postes les plus performants ou les moins rentables. Grâce à cette sonnette d'alarme le dirigeants peut rapidement prendre et réajuster certains actions si besoin. Donc il est également un instrument d'aide à la décision car il réduit l'incertitude et permet aux dirigeants de réfléchir sur les mesures correctrices à entreprendre pour améliorer les faiblesses décelées au sein de l'organisation. **Cela confirme notre deuxième hypothèse.**

La mesure de la performance financière de l'entreprise nécessite la mesure des indicateurs du tableau de bord financiers par l'analyse des indicateurs du bilan et du tableau des comptes de résultat, ainsi que le calcul des ratios de l'activité, de rentabilité, profitabilité, de financement, d'autonomie financière...etc. De ce fait on peut conclure que le tableau de bord permet d'apprécier la santé financière l' EPB et de prendre les décisions qui s'imposent. Il offre une lecture directe du prévu, du réalisé et des écarts (entre objectif et réalisation). **Donc aussi la troisième hypothèse est confirmée.**

Après tout, nous sommes conscients de l'insuffisance de notre travail, faute de manque de temps parce que un mois de stage est insuffisant. Malgré ça, nous avons essayé au maximum d'enrichir nos connaissances théoriques et être capables de les mettre en pratique, grâce à ce mémoire nous avons appris à travailler en autonomie, à synthétiser les informations et acquérir de nouvelles méthodes de travail. Néanmoins nous espérons approfondir nos capacités dans ce domaine.

En fin, nous souhaitons que ce modeste travail va apporter de nouvelles informations qui vont dans l'intérêt des études ultérieures sur le thème « **Le tableau de bord comme outil de pilotage de la performance financière de l'entreprise** », et qui soit d'une grande utilité pour tous ceux auront à le consulter.

Bibliographie

Bibliographie

Bibliographie

Ouvrages

1. Ahmed Zaidi. M, « contribution de la performance financière et performance sociale dans les entreprises », paris, 2013.
2. AÏM ROGER, « 100 questions pour comprendre et agir : Indicateurs et TBD de gestion », Ed AFNOR, Paris, 2011.
3. ALAZARD. C. S. SEPARI, « DECF Contrôle de Gestion », 5^{ème} édition, 1998.
4. ALAZARD.C. S. SEPARI, « DCG11 Contrôle de gestion manuel et applications », 2^{ème} Edition, Dunod, Paris, 2007.
5. ALCOUFFE. S & V. MALLERET, « Les Fondements Conceptuels De L'ABC « A La Française », Association Francophone de Comptabilité Contrôle – Audit, 2004.
6. ANTHONY.R et J. DEARDEN, « La fonction contrôle de gestion », édition : Publi-Union, 1993.
7. Barreau. J, Delahaye. J, « Gestion financière : Manuel et application », éditions Dunod, Paris, 2001.
8. BENAHLIMA Amour, « pratique des techniques bancaire », Edition Dahlab, Alger, 1997.
9. BERLAND. N, « Le contrôle budgétaire », Edition LA DECOUVERTE, Paris, 2004.
10. BESCOS. P. L ; « Contrôle de gestion et management » Ed Montchrestien, 1993.
11. BESCOS. P. L & C. MENDOZA, « Le Management de la performance », Éd. Comptables Malesherbes, Paris, 1994.
12. BOISLANDELLE, (H.M) : « gestion des ressources humaine dans la PME », Edition ECONOMICA, Paris, 1998.
13. BOUQUIN.H, « les fondements du contrôle de gestion », paris, 1994.
14. BOURGUIGNON.A. « peut-on définir la performance ». Revue française de comptabilité, 1995.
15. CABY Jérôme, « La création de valeur de l'entreprise » 2^{ème} Edition, Economica, 2001.
16. CABY Jérôme, KOEHL Jacky, « Gestion applique et analyse financière », éditions pearson Education, France, 2003.
17. CHITIOUI T, (2006), « le paradoxe de la communication / contrôle de Gestion », comptabilité, contrôle, Audit et institution (s), Tunisie.
18. DEFAINS-CRAPSKY CATHERINE (2009), comptabilité générale, 5^{ème}édition, 1ruede Rome-93651 Rosny cedex, 2003.

Bibliographie

19. DORIATH.B. « contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2008.
20. EL GADI. Abdelhamid (1996), « Audit et contrôle de gestion », Mithaq-Almaghrib .
21. FAYLA & PERNOT. D, « DPECF épreuve n°4, comptabilité générale de l'entreprise, manuel et application, 12^{ème} édition », édition DUNOD, Paris 2001.
22. FERNANDEZ.A, « L'essentiel du tableau de bord », Edition d'Organisation, Paris, 2005.
23. FERMANDEZ.A, « Les nouveaux tableau de bord des managers », Edition d'organisation groupe EYROLLES 4^{ème} édition, Paris, 2008.
24. Félix BOGLIOLO « La création de valeur » édition d'organisation, paris, 2000.
25. FORGET.J, « Gestion budgétaire», Edition d'organisation, Paris, 2005.
26. GALDEMAR . Virginie, GILLES Léopold, SIMON Marie-Odile. « Performance, Efficacité, efficience : Les critères d'évaluation des politiques sociales sont-ils pertinents ? » 2012.
27. GERVAIS (M) : « contrôle de gestion », 8^{ème} Edition, ECONOMICA, Paris 2005, p.12.
28. GRANSTED, (I) : « l'impasse industrielle », Edition du seuil, 1980.
29. GUEDJ Norbert, « le contrôle de gestion », 3^{ème} Edition, Edition d'organisation, Paris, 2000.
30. GUEDJ Norbert, le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise, Edition l'organisation, 3^{ème} édition, 4^{ème} tirage ,2005.
31. GUERNY, J, « Principes et mise en place du tableau de bord de gestion », 6^{ème} édition, Paris, Delmas, 1990.
32. Henri BOUQUIN, « Les fondements du contrôle », presse universitaire de France, (N°2892), France, 1994.
33. Hervé ARNAUD, GARMILIS, Vignon VERONIQUE, « le contrôle de gestion » ,2^{ème} édition de Liaisons ,2001.
34. HOMGREN.C & ALL, « Contrôle de gestion et gestion budgétaire», 3^{ème} Edition, Pearson éducation, France, 2006.
35. HUTAIN.H, « Gestion financière », Edition d'organisation, Paris, 2000.
36. IRIBARNE P, « Les tableaux de bord de la performance », DUNOD, Paris, 2003.
37. KHEMAKHEN.A & ARDOUIN.J.L, Introduction au contrôle de gestion, 1971, p. 10.
38. KHEMAKHEN« La dynamique de contrôle de gestion », Edition DUNOD, Paris, 1992.
39. LEROY.M, « le tableau de bord au service de l'entreprise », édition d'organisation, Paris, 2001.

Bibliographie

40. LONING, V. MALLERET, J. MERIC, Y. PESQUEUX, E. CHIAPELLO & D. ANDREU SOLE, M. « Le contrôle de gestion ; Organisation, outils et pratiques », 3^{ème} Ed. DONUD, 2008.
41. L'ORINI.P. « méthode et pratique de la performance », Edition d'organisation, paris, 1998.
42. LORINO. P, « Comptes et récits de la performance, Essai sur le pilotage de l'entreprise », Ed. D'Organisation, Paris, 1995.
43. LORINO.PH, « méthodes et pratiques de la performance », les éditions d'organisation, paris, 1997.
44. LUCASH. C, « Système d'information pour le management » Edition Davis, 1986.
45. Malika. M, « structure d'entreprise : réalité, déterminant, performance », Edition, ECONOMICA, Paris, 1995.
46. MALLOT.J. L et maitre JEAN.C, « l'essentiel du contrôle de gestion et d'organisation », paris, 1998.
47. Martin et, A.B SILEM, A « Lexique de gestion », DALLAZ. Paris.2003.
48. Michel GERVAIS, « Contrôle de gestion », Economica, 9^{ème} éditions, Paris, France, 2009.
49. Nicolas BERLAND, « la mesure de la performance », édition : e-book, paris, 2009.
50. NOBERT GUEDJ, « contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise » Edition d'organisation, paris, 2000.
51. PIERRE Ramage, « Analyse et diagnostic financier », Edition d'organisation , Paris , 2001.
52. SAUCIER A., « Les indicateurs et la gestion par résultats », In VOYER P., « Tableau de bord de gestion et indicateurs de performance », 2^{ème} Edition, Presse de l'université du QUEBEC, 2006.
53. SAUVAIN Thierry, « La compétitivité de l'entreprise, l'obsession de la firme allégée », édition Ellipses, Paris, 2005.
54. SELMER CAROLINE, construire et défendre son budget : outils comportements, les Editions DUNOD, paris, 2003.

Mémoire

1. PEGUIRON. F & O. THIERY; « Modélisation des acteurs et des ressources : application au contexte d'un SIS universitaire » Conférence « ISKO- France », 2005.

Bibliographie

Sites internet

1. <https://www.petite-entreprise.net/P-3174-136-G1-les-indicateurs-de-performance-de-l-entreprise.html>.
2. <https://www.africmemoire.com/part.3-i-3-notion-sur-la-performance-financiere-846.html>.
3. <https://www.cairn.info/revue-des-sciences-de-gestion-2010-1-page-117.html>.
4. <http://www.piloter.org/references/copyright.html>.
5. <https://www.compta-facile.com>.

Les annexes

Bilan Actif

Arrêté à : 13ème mois < Etat Définitif >
 Identifiant Fiscal :

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		59 119 114,78	58 569 789,03	549 325,75	3 819 836,61
Immobilisations corporelles		22 610 332 463,63	9 911 954 044,53	12 698 378 419,10	13 532 317 919,10
<i>Terrains</i>		69 440 800,00		69 440 800,00	69 440 800,00
<i>Bâtiments</i>		3 605 971 860,80	781 651 649,91	2 824 320 210,89	2 890 681 336,62
<i>Autres immobilisations corporelles</i>		18 795 715 802,83	9 130 302 394,62	9 665 413 408,21	10 432 991 782,48
<i>Immobilisations en concession</i>		139 204 000,00		139 204 000,00	139 204 000,00
Immobilisations en cours		1 173 037 767,47		1 173 037 767,47	1 172 182 683,41
Immobilisations financières		2 789 299 033,20	17 000 000,00	2 772 299 033,20	4 169 322 441,87
<i>Titres mis en équivalence</i>					
<i>Autres participations et créances rattachées</i>		255 000 000,00		255 000 000,00	261 529 840,67
<i>Autres titres immobilisés</i>		6 750 080,00		6 750 080,00	3 906 915 648,00
<i>Prêts et autres actifs financiers non courants</i>		2 527 548 953,20	17 000 000,00	2 510 548 953,20	876 953,20
<i>Impôts différés actif</i>		421 834 015,92		421 834 015,92	402 907 414,68
TOTAL ACTIF NON COURANT		27 053 622 395,00	9 987 523 833,56	17 066 098 561,44	19 280 550 295,67
ACTIF COURANT					
Stocks et encours		357 963 013,38	1 270 737,88	356 692 275,50	352 675 240,89
Créances et emplois assimilés					
<i>Clients</i>	01	1 088 887 937,12	288 053 389,44	800 834 547,68	609 758 514,25
<i>Autres débiteurs</i>		197 359 114,16	113 095 809,96	84 263 304,20	122 216 704,25
<i>Impôts et assimilés</i>		7 442 005,97		7 442 005,97	20 921 190,62
<i>Autres créances et emplois assimilés</i>					
Disponibilités et assimilés					
<i>Placements et autres actifs financiers courants</i>		50 000 000,00		50 000 000,00	
<i>Trésorerie</i>		1 001 214 718,17		1 001 214 718,17	701 925 940,19
TOTAL ACTIF COURANT		2 702 866 788,80	402 419 937,28	2 300 446 851,52	1 807 497 590,20
TOTAL GENERAL ACTIF		29 756 489 183,80	10 389 943 770,84	19 366 545 412,96	21 088 047 885,87

Bilan Passif

Arrêté à : 13ème mois < Etat Définitif >
 Identifiant Fiscal :

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
<u>CAPITAUX PROPRES</u>			
Capital émis		3 500 000 000,00	3 500 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))		9 474 645 430,88	9 662 006 017,94
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))		558 574 343,63	633 057 587,81
Autres capitaux propres - Report à nouveau			-33 152 606,87
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		13 533 219 774,51	13 761 910 998,88
<u>PASSIFS NON-COURANTS</u>			
Emprunts et dettes financières		2 153 688 913,98	3 887 256 431,08
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes		139 204 000,00	139 204 000,00
Provisions et produits constatés d'avance		1 550 289 965,31	1 472 999 172,98
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II		3 843 182 879,29	5 499 459 604,06
<u>PASSIFS COURANTS</u>			
Fournisseurs et comptes rattachés		415 078 573,92	495 554 417,43
Impôts		277 604 971,62	204 081 273,32
Autres dettes		1 271 578 999,49	1 094 803 756,13
Trésorerie passif		25 880 214,13	32 237 836,05
TOTAL PASSIFS COURANTS III		1 990 142 759,16	1 826 677 282,93
TOTAL GENERAL PASSIF		19 366 545 412,96	21 088 047 885,87
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

Tableau des Flux de Trésorerie

(Méthode Directe)

Arrêté à : 13ème mois < Etat Définitif >

Identifiant Fiscal :

Intitulé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Flux de trésorerie provenant des activités opérationnelles			
Encaissements reçus des clients		5 999 314 952,97	6 341 498 120,12
Autres encaissements		529 317 931,16	376 438 598,24
Accréditif provision		-16 112 064,00	
Accréditif restitution provision		17 645 972,62	
Sommes versées aux fournisseurs		-709 701 210,35	-845 612 068,68
Sommes versées aux personnels et pour cpte personnel		-2 108 347 310,35	-2 109 428 707,24
Sommes versées pour frais de missions		-5 405 641,40	-3 871 942,00
Sommes versées aux oeuvres sociales		-192 715 897,59	-177 773 019,39
Sommes versées aux organismes sociaux		-947 824 036,58	-951 762 051,25
Intérêts et autres frais financiers payés		-184 831 155,39	-232 972 635,85
impôts sur les résultats payés		-37 156 468,00	
autres impots et taxes		-1 453 544 664,95	-1 565 795 667,77
Sommes versees aux filiales			
Autres dépenses		-29 989 862,78	-42 850 385,48
<u>Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires</u>		<u>860 650 545,36</u>	<u>787 870 240,70</u>
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)			
<u>Flux de trésorerie net provenant des activités opérationnelles (A)</u>		<u>860 650 545,36</u>	<u>787 870 240,70</u>
<u>Flux de trésorerie provenant des activités d'investissement</u>			
Décassements sur acquisitions d'immobilisations corporelles ou incorporelles		-88 781 555,30	-305 944 006,90
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles			
Décassements sur acquisitions d'immobilisations financières		-1 410 000 000,00	-400 000 000,00
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières		2 750 000 000,00	899 999 999,80
Intérêts encaissés sur placements financiers		104 569 478,70	217 372 945,19
Dividendes et quote-part de résultats reçus		135 787 360,00	323 033 351,61
<u>Flux de trésorerie nets provenant des activités d'investissements (B)</u>		<u>1 491 575 283,40</u>	<u>734 462 289,70</u>
<u>Flux de trésorerie provenant des activités de financement</u>			
Encaissements suite à l'émission d'actions			
Dividendes et autres distributions effectuées		-311 750 000,00	-250 000 000,00
Encaissements provenant d'emprunts			
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilés		-1 733 188 657,24	-1 205 422 055,68
<u>Flux de trésorerie nets provenant des activités de financement (C)</u>		<u>-2 044 938 657,24</u>	<u>-1 455 422 055,68</u>
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi - liquidités		-106 863,00	-66 258,94
<u>Variation de trésorerie de la période (A+B+C)</u>		<u>307 180 308,52</u>	<u>66 844 215,78</u>
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		668 154 195,52	601 309 979,74
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		975 334 504,04	668 154 195,52
<u>Variation de trésorerie de la période</u>			
<u>Rapprochement avec le résultat comptable</u>			

Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : 13ème mois < Etat Définitif >

Identifiant Fiscal :

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		5 375 320 136,47	5 266 784 876,16
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		5 375 320 136,47	5 266 784 876,16
Achats consommés		-234 118 094,22	-210 244 839,74
Services extérieurs et autres consommations		-346 732 764,73	-505 107 112,92
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-580 850 858,95	-715 351 952,66
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		4 794 469 277,52	4 551 432 923,50
Charges de personnel		-3 342 074 935,76	-3 348 127 686,32
Impôts, taxes et versements assimilés		-109 434 102,85	-168 027 095,00
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		1 342 960 238,91	1 035 278 142,18
Autres produits opérationnels		526 128 615,36	383 036 195,93
Autres charges opérationnelles		-2 829 940,47	-14 516 856,58
Dotations aux amortissements et aux provisions		-1 305 088 168,13	-1 022 239 875,14
Reprise sur pertes de valeur et provisions		34 136 413,35	19 393 184,42
V. RESULTAT OPERATIONNEL		595 307 159,02	400 950 790,81
Produits financiers		243 248 787,40	488 546 783,48
Charges financières		-154 916 859,03	-197 723 930,08
VI. RESULTAT FINANCIER		88 331 928,37	290 822 853,40
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		683 639 087,39	691 773 644,21
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-143 991 345,00	-81 859 970,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		18 926 601,24	23 143 913,60
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		6 178 833 952,58	6 157 761 039,99
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-5 620 259 608,95	-5 524 703 452,18
VIII.RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		558 574 343,63	633 057 587,81
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		558 574 343,63	633 057 587,81
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

Rubriques	Indicateur / Ratio	Unité	Formule de calcul	Real. 2021	Real.2022	Ecart
Chiffre d'affaires global	Chiffre d'affaires HT	KDA	∑ Ventes de prestations de services	5,266,788	5,375,320	108,532
Principaux soldes intermédiaires de gestion	Valeur ajoutée	KDA	Chiffre d'affaires - Consommations intermédiaires	4,551,433	4,794,469	243,036
	Excédent brut d'exploitation	KDA	Valeur ajoutée - Charges de personnel - Impôts et taxes	1,035,278	1,342,960	307,682
	Résultat opérationnel	KDA	EBE - autres p/s opérationnels - Autres charges opérationnelles - DAP + Reprise dur pertes de valeur	400,950	595,307	194,357
	Résultat financier	KDA	Produits financiers - Charges financières	290,822	88,331	-202,491
	Résultat ordinaire avant impôts	KDA	Résultat opérationnel + Résultat financier	691,773	683,639	-8,134
	Résultat net de l'exercice	KDA	Résultat net des activités ordinaires + Résultat extraordinaire	633,057	558,574	-74,483
	Cash-Flow	KDA	Résultat net de l'exercice + DAP	1,635,905	1,829,526	193,621
	Trésorerie nette	KDA	(∑ Encaissements - ∑ Décaissements) + Trésorerie initiale	668,154	975,334	307,180
Créances	Créances totales	KDA	∑ créances clients	609,758	800,835	191,077
Equilibre financier	Fonds de roulement	KDA	Capitaux permanents - Actif immobilisé	-19,181	310,303	329,484
	Besoin en fonds de roulement	KDA	Stocks + Créances - Dettes Fournisseurs	-721,107	-740,911	-19,804
	Trésorerie	KDA	Fonds de roulement - Besoin en fonds de roulement	701,926	1,051,214	349,288
Ratios de gestion	Ratio de productivité globale	%	Valeur ajoutée / Chiffre d'affaires HT	86%	89%	3%
	Ratio de recouvrement des créances	Jour	Créances clients x 360j / Chiffre d'affaires TTC	35 jour	45 jour	10 jour
	Ratio des frais de personnel	%	Frais de personnel / Chiffre d'affaires HT	64%	62%	-2%
Ratios de trésorerie	Ratio de rendement de travail	%	Frais de personnel / Valeur ajoutée	74%	70%	-4%
	Ratio de liquidité générale	-	Actif circulant / Dettes à court terme	1.00	1.16	0.16
	Ratio de liquidité réduite	-	(Valeurs réalisables + Disponibilités) / Dettes à court terme	0.80	0.98	0.18
Ratios de rentabilité	Ratio de liquidité immédiate	-	Disponibilités / Dettes à court terme	0.38	0.53	0.15
	Ratio de rentabilité économique	-	Résultat opérationnel / Total actif	0.02	0.03	0.01
	Ratio de rentabilité financière	-	Résultat net / Capitaux propres	0.05%	0.04%	-0.01
Ratio de solvabilité	Ratio de rentabilité commerciale net	-	Résultat net / Chiffre d'affaires HT	0.12%	0.10%	-0.02
	Ratio de solvabilité générale	-	∑ Actif / ∑ Dettes	2.88	3.32	0.44
	Ratio de financement permanent	-	Capitaux permanents / Actif immobilisé	1	1.02	0.02
Ratios de structure financière	Ratio d'autonomie financière	-	Capitaux propres / Total dettes	0.71	0.79	0.08
	Ratio de capacité de remboursement	-	Dettes à Long Moyen Terme / Capacité d'autofinancement	3.36	2.10	-1.26
	Ratio d'endettement	%	Total dettes / Total actif	35%	30%	-5%

Table des matières

Tables des matières

Tables des matières

Remerciements

Dédicaces

Sommaire

Liste des abréviations

Liste des tableaux

La liste des figures et schémas

Introduction générale 1

Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion et le tableau de bord

Introduction 4

Section 01 : Généralités sur le contrôle de gestion 4

1. Historique et définition 4

1.1. Historique du contrôle de gestion 4

1.2. Définition du contrôle de gestion 6

2. Missions du contrôle de gestion 7

3. Les objectifs et les limites du contrôle de gestion 8

3.1. Les objectifs du contrôle de gestion 8

3.2. Les limites du contrôle de gestion 9

4. Les formes et la place du contrôle de gestion 9

4.1. Les différentes formes du contrôle de gestion 9

4.1.1. Le contrôle organisationnel 10

4.1.2. Le contrôle interne 10

4.1.3. L'audit interne 11

4.2. La place du contrôle de gestion 12

4.2.1. Rattachement du contrôle de gestion à la Direction Générale (DG) 12

4.2.2. Rattachement du contrôle de gestion à la Direction Administrative et financière (DAF) 12

4.2.3. Rattachement du contrôle de gestion aux Directeurs ou Responsables Opérationnels (DO/RO) 12

5. Le Contrôleur de gestion 13

5.1. Définition du contrôleur de gestion 13

5.2. Le rôle du contrôleur de gestion 13

5.3. Missions du contrôleur de gestion 14

5.3.1. Missions de suivi 14

5.3.2. Pour les missions d'analyse 14

Tables des matières

5.4.	Les compétences requises du contrôleur de gestion	15
5.4.1.	Compétences techniques	15
5.4.2.	Aptitudes professionnelles	15
Section 02 : Processus et outils du contrôle de gestion		16
1.	Processus du contrôle de gestion	16
1.1.	La planification	17
1.2.	Budgétisation	17
1.3.	Action et suivi des réalisations	17
2.	Les outils du contrôle de gestion.....	18
2.1.	La comptabilité.....	18
2.1.1.	La comptabilité générale	18
2.1.1.1.	Définition.....	19
2.1.1.2.	Les objectifs de la comptabilité générale.....	19
2.1.1.3.	Principes de la comptabilité générale	19
2.1.2.	La comptabilité analytique	19
2.1.2.1.	Définitions	20
2.1.2.2.	Les objectifs de la comptabilité analytique.....	20
2.1.2.3.	Le rôle de la comptabilité Analytique	20
2.2.	Le système d'information	21
2.2.1.	Définition	21
2.2.2.	L'objectif du système d'information.....	22
2.3.	La gestion budgétaire.....	22
2.3.1.	Définition	22
2.3.2.	Typologie des budgets	23
2.3.2.1.	Les budgets opérationnels	23
2.3.2.2.	Le budget de vente (budget commercial)	23
2.3.2.3.	Les budgets généraux	23
2.3.3.	Les objectifs de la gestion budgétaires.....	23
2.3.4.	Les limites de la gestion budgétaire.....	23
2.4.	Le reporting.....	24
2.4.1.	Définition	24
2.4.2.	Les principes du reporting.....	24
2.4.3.	Les objectifs du reporting.....	24
2.5.	Le tableau de bord	25
2.5.1.	Définition	25
2.5.2.	Les objectifs tableau de bord	25

Tables des matières

2.5.3.	Rôle du tableau de bord.....	26
2.5.4.	Les limites du tableau de bord.....	25
Section 03 : Généralités sur le tableau de bord		27
1.	Historique et définition du tableau de bord	27
1.1.	Dimension historique sur le tableau de bord	27
1.2.	Définitions du tableau de bord	28
2.	Typologie et caractéristique du TDB	28
2.1.	Les types du tableau de bord.....	28
2.1.1.	Tableau de bord stratégique.....	28
2.1.2.	Tableau de bord de gestion.....	28
2.1.3.	Tableau de bord opérationnel	29
2.1.4.	Le tableau de bord fonctionnel	Error! Bookmark not defined.
2.2.	Les caractéristiques du tableau de bord	29
3.	Les étapes d'élaboration d'un tableau de bord.....	30
3.1.	La fixation des objectifs.....	30
3.2.	Identification des points clés	30
3.3.	La recherche des indicateurs pertinents	31
3.3.1.	Définition d'un indicateur	31
3.3.2.	Les fonctions des indicateurs.....	31
3.4.	La collecte des informations	31
3.5.	La mise en forme d'un tableau de bord	32
4.	Les instruments de tableau de bord	32
4.1.	Les valeurs brutes et les écarts	32
4.2.	Les ratios.....	32
4.3.	Les graphiques	33
4.4.	Les tableaux	33
4.5.	Les clignotants	34
4.6.	Les multimédias	34
4.7.	Les commentaires.....	35
5.	Méthodes d'élaboration du tableau de bord.....	35
5.1.	Présentation de la méthode GIMSI.....	35
5.1.1.	Le concept de tableaux de bord par la Méthode GIMSI	36
5.2.	Présentation de La méthode JANUS	38
5.2.1.	Les étapes de la méthode.....	Error! Bookmark not defined.
5.3.	Présentation de la méthode OVAR.....	38
Conclusion.....		40

Tables des matières

Chapitre II : Le pilotage de la performance à l'aide d'un tableau de bord

Introduction	41
Section 01 : Notions générales sur la performance	41
1. Le concept de performance.....	41
2. Définition de la performance	42
2.1. Origine et évolution de la performance	42
2.2. Définitions fondamentales	42
3. Les critères et les dimensions de la performance de l'entreprise	43
3.1. Les critères de la performance.....	43
3.1.1. L'efficacité	43
3.1.2. L'efficience	44
3.1.3. La pertinence	44
3.1.4. L'économie	44
3.2. Les dimensions de la performance	45
4. Les types de la performance	46
4.1. La performance organisationnelle	46
4.2. La performance stratégique.....	47
4.3. La performance sociale.....	47
4.4. La performance commerciale.....	47
4.5. La performance économique.....	48
4.6. La performance financière	48
4.6.1. Définition	48
4.6.2. Les déterminants de la performance financière	49
4.6.2.1. La politique financière.....	49
4.6.2.2. La compétitivité	49
4.6.2.3. La création de la valeur	49
5. Les indicateurs de performance (KPI).....	50
5.1. L'axe financier	50
5.2. L'axe client	50
5.3. L'axe interne	50
5.4. L'axe marché.....	51
6. Les formes et les objectifs de la performance.....	51
6.1. Les formes de la performance	51
6.1.1. La performance externe.....	51
6.1.2. La performance interne	51
6.2. Les finalités de la performance	52

Tables des matières

Section 02 : Les indicateurs et mesures de la performance financière.....	52
1. Définition de l'indicateur de performance.....	52
2. Les caractéristiques d'un bon indicateur	53
3. Les différents types d'indicateurs de performance	54
3.1. Indicateurs de performance.....	54
3.2. Indicateurs de qualité.....	55
3.3. Indicateurs d'environnement.....	55
3.4. Indicateurs de moyens	55
4. La Mesure de la performance financière de l'entreprise	55
4.1. Définition.....	55
4.2. Les mesures comptables	56
4.2.1. La mesure par les indicateurs du bilan.....	56
4.3. La mesure par les indicateurs du TCR.....	59
4.3.1. Les soldes intermédiaires de gestion (SIG).....	59
4.3.2. La capacité d'autofinancement (CAF).....	60
4.4. La mesure par l'analyse des ratios.....	62
4.4.1. Les ratios de structure financière.....	62
4.4.2. Ratios de liquidité.....	63
4.4.3. Ratio de solvabilité.....	63
4.4.4. Ratio de rentabilité.....	63
4.4.5. Les ratios de rotation.....	65
Section 03 : Le pilotage de la performance par le tableau de bord financière.....	66
1. Notion sur le pilotage de la performance.....	66
2. Les outils et objectif de la performance financière	68
2.1. Les outils de pilotage de la performance	68
2.1.1. Le budget.....	68
2.1.2. Les états financiers.....	68
2.2. Objectif du pilotage.....	69
3. Le lien entre le système de pilotage et le tableau de bord financière	70
3.1. Le tableau de bord financier comme outil de pilotage de la performance de l'entreprise...71	
3.1.1. Définir les indicateurs financiers clés	71
3.1.2. Collecter les données	71
3.1.3. Analyser les données.....	71
3.1.4. Communiquer les résultats	72
3.1.5. Prendre des mesures.....	72
3.2. Le niveau de pilotage d'un tableau de bord.....	72

Tables des matières

Conclusion.....	73
Chapitre III : La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'EPB	
Introduction	74
Section 1 : Présentation de l'entreprise portuaire de Bejaia « EPB »	74
1. Historique de l'Entreprise Portuaire de Bejaia	74
1.1. Généralité sur le port de Bejaia	74
1.1.1. La création de l'entreprise portuaire de Bejaia « EPB »	76
1.1.2. Implantation géographique du port de Bejaia.....	77
1.1.3. Localisation géographique	77
1.2. Missions et activités de l'entreprise.....	78
1.2.1. Missions de l'entreprise	78
1.2.2. Activités de l'entreprise	78
1.3. Organisation de l'entreprise	79
1.3.1. Direction Générale.....	79
1.3.1.1. Direction Générale Adjointe Fonctionnelle.....	79
1.3.2.2. Direction du Système de Contrôle Interne.....	80
1.3.2.3. Direction Générale Adjointe Opérationnelle	80
1.4. Présentation et mission du service Finance Comptabilité.....	82
1.4.1. Organigramme de la fonction finance et comptabilité	82
1.4.1.1. Département finance :	83
1.4.1.2. Département Comptabilité	83
1.4.2. Mission de la direction finance et comptabilité	84
Section 02 : Elaboration d'un tableau de bord financier pour l'EPB	84
1. Indicateurs du bilan.....	84
1.1. Présentation des bilans financiers de grandes masses.....	84
1.2. Les indicateurs de l'équilibre financiers	87
1.2.1. Le fonds de roulement net (FRN)	87
1.2.2. Le besoin en fonds de roulement (BFR)	88
1.2.3. La trésorerie Nette (TR)	89
2. Les indicateurs du compte résultat.....	90
2.1. Les soldes intermédiaires de gestion (SIG).....	91
2.2. La capacité d'autofinancement (CAF).....	92
3. L'analyse des ratios.....	94
3.1. Ratio de structure financière	94
3.2. Ratios de liquidité.....	96
3.3. Ratios de solvabilité.....	98

Tables des matières

3.4. Ratios de rentabilité	99
3.5. Ratio de rotation	100
4. La mise en forme de tableau de bord financier	102
Conclusion	105
Conclusion générale	106
Bibliographie	
Annexes	
Table des matières	
Résumé	

Le tableau de bord financière comme outil d'évaluation de la performance financière de l'entreprise

Cas de l'entreprise Portuaire de Bejaia (EPB)

Résumé

Aujourd'hui, les entreprises sont confrontées à de nombreux défis tels que la concurrence intensive, la mondialisation des marchés, les turbulences de l'environnement économique... Pour cela un ensemble d'outils du contrôle de gestion innovants a été mis en œuvre pour transmettre aux managers l'information pertinente en temps utile : Le tableau de bord. Ce dernier, c'est un instrument de communication et de décision qui va mettre en lumière des indicateurs clés destinés à des responsables qui, grâce à ce qu'ils vont découvrir, prendront des décisions stratégiques.

Ce présent travail, nous a montré l'importance du tableau de bord au sein de l'entreprise EPB en tant qu'un instrument du contrôle de gestion, et sa contribution à la réalisation des objectifs, et aide les dirigeants à prendre des décisions pertinentes.

Mots clé : Tableau de bord, contrôle de gestion, indicateurs, EPB.

Abstract

Today, companies are faced with many challenges such as intense competition, market globalization, turbulence in the economic environment... For this, a set of innovative management control tools has been implemented. to provide managers with relevant information in a timely manner: The dashboard. The latter is a communication and decision-making tool that will highlight key indicators intended for managers who, thanks to what they will discover, will make strategic decisions.

This present work has shown us the importance of the dashboard within the EPB company as an instrument of management control, and its contribution to the achievement of objectives, and helps managers to make relevant decisions.

Keywords : Dashboard, management control, indicators, EPB.