

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université A MIRA-DEJAIA



Faculté des sciences économiques, commerciale et des sciences de gestions

Département sciences de gestion

Mémoire de fin de Cycle

En vue de l'obtention d'un diplôme Master en science de gestion

Option : Comptabilité et Audit

Thème :

*Le tableau de bord comme outil de pilotage
de la performance de l'entreprise
Cas de l'entreprise Portuaire de Béjaïa
(EPB)*

Réalisé par :

✚ M^{elle} Yahia cherif Lynda

✚ M^{elle} Yahia cherif Kenza

Encadré par :

M^r Frissou. M.

Promotion : 2020-2021

Remerciements

Nous remercions dieu de nous avoir donné beaucoup de courage et la volonté qui nous ont permis de finir ce modeste travail.

On adresse nous sincères remerciements à nous parents pour leur soutien moral et financier et pour avoir toujours été là.

*Tout d'abord nous tenons à exprimer toute notre gratitude à l'égard de notre encadreur pour le temps précieux qu'il a consacré à nous orienter ; nous conseiller et pour sa sollicitude particulière à notre égard Monsieur **Mahmoud Frissou**.*

*Nous tenons à remercier tous le personnel de l'**Entreprise Portuaire de Bejaïa (EPB)**, pour leur disponibilité et leur orientation on particulier un grand merci à notre maître de stage monsieur **Madi**.*

Nous remercions ensuite tous les enseignants du département, de Sciences de gestion, qui nous ont permis d'acquérir le savoir durant notre cursus.

Sans oublier à la fin ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce mémoire.

Merci à tous.



Lynda, Kenza-

Dédicace

Avec l'expression de ma reconnaissance, je dédie ce modeste travail à ceux qui, quels que soient les termes embrassés, je n'arriverais jamais à leur exprimer mon amour sincère. Mes parents que dieu les garde qui ont toujours été là pour moi, et qui m'ont donné un magnifique modèle de labeur et de persévérance. J'espère qu'ils trouveront dans ce travail toute ma reconnaissance et tout mon amour.

A l'homme, qui doit ma vie, ma réussite et tout mon respect : mon cher père Mohand cherif. A la femme qui a souffert sans me laisser souffrir, qui n'a jamais dit non à mes exigences et qui n'a épargné aucun effort pour me rendre heureuse : mon adorable mère Ghania.

A ma chère sœur Mina qui m'a beaucoup aidé, encourager pour aller de l'avant, elle qui ma doté d'une éducation digne, Son amour a fait de moi ce que je suis aujourd'hui que dieu la protège et lui offre la chance et le bonheur.

A mes adorables petites cousines Lynda et Meriam qui savent toujours comment procurer la joie et le bonheur pour toute la famille. A mes grands-parents, mes oncles et mes tantes. Que Dieu leur donne une longue et joyeuse vie.

À mes meilleurs amis (es), la liste est très longue merci pour leur amour et leur encouragement leur soutien moral tout au long de ce projet.

A tous mes amis, tous mes enseignants et camarades et à l'ensemble des étudiants de la promotion master LMD de la Faculté des Sciences Économiques, Sciences de Gestion et Science Commerciales de l'année 2020-2021 de l'Université Abderrahmane Mira de Bejaïa.



- KENZA -

Dédicace

Je dédie ce mémoire

*A ma maman et mon papa qui m'ont soutenu et encouragé durant
ces années d'études.*

Qu'ils trouvent ici le témoignage de ma profonde reconnaissance.

*A mon frère et ma sœur, et ceux qui ont partagé avec moi tous les
moments d'émotions lors de la réalisation de ce travail. Ils m'ont
chaleureusement supporté et encouragé tout au long de mon
parcours. Je le dédie également à mes deux petites nièces Myriam et*

Amel.

*A ma famille, mes proches et à ceux qui me donnent de l'amour et
de la vivacité.*

*A tous mes amis qui m'ont toujours encouragé, et à qui je souhaite
plus de succès.*

A tous ceux que j'aime.



- Lynda -

Sommaire

Sommaire

Sommaire

Liste d'abréviation	
Liste des tableaux	
Liste des figures	
Liste des graphes	
Liste des Schémas	
Liste des Annexes	
Introduction Générale.....	1

Cadre théorique

Chapitre I

Tableau de bord outil du contrôle de gestion

Préambule	6
Section 01 : Concepts généraux du contrôle de gestion	7
Section 02 : La démarche du contrôle de gestion : Pilotage de la performance	16
Section 03 : Généralité sur le tableau de bord	26

Chapitre II

Tableau de bord outil de pilotage de la performance

Préambule	39
Section 01 : Concept de la performance	40
Section 02 : Tableau de bord outil de pilotage	50
Section 03 : La mesure et les méthodes d'évaluation de la performance financière ..	56
Conclusion	76

Partie pratique

Chapitre III

La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'entreprise « EPB »

Préambule	79
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil	80
Section 02 : La mise en forme des tableaux de bord	90
Conclusion	118

Sommaire

Conclusion Générale	119
Annexes	122
Liste bibliographie	126
Tables des matières	132

Liste D'abréviation

Liste d'abréviation

BFR : Besoin en Fond de Roulement

BFRE : Besoin en Fond de Roulement d'Exploitation

BFRHE : Besoin en Fond de Roulement Hors Exploitation

CA: Chiffre d'Affaire

CAF : Capacité d'Auto Financement

CI: Capital Invested

DCT : Dette à Court Terme

DG : Direction Générale

EBE : Excédent Brute d'Exploitation

EPB : Entreprise Portuaire de Bejaïa

EVA: Valeur Économique Ajouté

FRN : Fond de Roulement

FRNG : Fond de Roulement Net Global

GRH : Gestion des Ressources Humaines

HT : Hors Taxe

IBS : Impôt sur les Bénéfices des Sociétés

J : Jours

KDA : Kilo Dinars Algériens

KP : Capitaux Permanent

MC : Marge Commerciale

N °: Numéro

NOPAT: Net Reporting Aftertax

Liste D'abréviation

OFAI : Objectif, Facteur, Clés de succès, Action, Indicateur

OVAR : Objectifs, Variable d'Action, Responsable

PDG : Patron de Direction Général

PDM : Part De Marché

PME : Petit et Moyen Entreprise

RCAI : Résultat Courant Avant Impôts

RNE : Résultat Net de l'Exercice

RO : Résultat Opérationnel

ROCE: Return on Capital Employed

ROE: Return on Equity

SIG : Solde Intermédiaire de Gestion

TR : Trésorerie

TTC : Toute Taxes Comprises

UM : Unité de Mesure

VA : Valeur Ajoutée

VAR% : Variation en Pourcentage

VD: Valeur Disponible

VE : Valeur d'Exploitation

VI : Valeur Immobiliser

VMP : Valeur Mobilier de Placement

VR : Valeur Réalisable

WACC : Cout Moyen Pondéré du Capital

Liste des tableaux

Liste des tableaux

Numéro	Titre	page
01	<i>Tableaux comparatif de la performance interne et externe</i>	45
02	<i>Les 10 étapes de la méthode GIMSI</i>	70
03	<i>Exemple de déclinaison de la méthode OFAI</i>	74
04	<i>Les soldes intermédiaires de gestion</i>	90
05	<i>L'évolution du chiffre d'affaire</i>	91
06	<i>L'évolution de la valeur ajoutée</i>	93
07	<i>L'évolution de l'excédent brut d'exploitation</i>	94
08	<i>L'évolution du résultat opérationnel</i>	96
09	<i>L'évolution du résultat financier</i>	97
10	<i>L'évolution du résultat courant avant impôt</i>	98
11	<i>L'évolution du résultat nette de l'exercice</i>	99
12	<i>Le calcul de la capacité d'autofinancement</i>	101
13	<i>Actif du bilan des grandes masses de l'EPB</i>	101
14	<i>Passif du bilan de grandes masses de l'EPB</i>	102
15	<i>L'évolution du fond de roulement</i>	104
16	<i>L'évolution du besoin en fond de roulement</i>	105
17	<i>L'évolution de la trésorerie nette</i>	107
18	<i>Les ratios de gestion</i>	108
19	<i>Les ratios de liquidité</i>	109
20	<i>Les ratios de rentabilité</i>	111
21	<i>Le ratio de solvabilité</i>	112
22	<i>Les ratios de structure financière</i>	113
23	<i>Le tableau de bord financier de l'EPB</i>	113

Liste des figures et Schémas

Liste des figures

Numéro	Titre	page
01	<i>Le triangle du contrôle de gestion</i>	11
02	<i>Les missions actuelles des contrôleurs de gestion</i>	15
03	<i>La place du contrôle de gestion</i>	17
04	<i>Processus du contrôle de gestion</i>	19
05	<i>Représentation des courbes</i>	34
06	<i>Représentation des histogrammes</i>	35
07	<i>Représentation du camembert</i>	35
08	<i>Présentation de quelques pictogrammes</i>	36
09	<i>Les mesures de la performance</i>	41
10	<i>Critères de la performance</i>	42
11	<i>Performance = efficace + efficience</i>	43
12	<i>Les niveaux de pilotage et d'utilisation d'un tableau de bord dans l'entreprise</i>	52
13	<i>Les étapes de la démarche OVAR</i>	72
14	<i>Les étapes complémentaires d'OVAR</i>	72

Liste des graphes

Liste des graphes

Numéro	Titre	page
01	<i>La représentation graphique de l'évolution du chiffre d'affaire (en KDA)</i>	92
02	<i>La représentation graphique de l'évolution de la valeur ajoutée (en KDA)</i>	93
03	<i>La représentation graphique de l'évolution de l'EBE (en KDA)</i>	95
04	<i>La représentation graphique de l'évolution du résultat opérationnel (en KDA)</i>	96
05	<i>La représentation graphique de l'évolution du résultat financier (en KDA)</i>	97
06	<i>La représentation graphique de l'évolution du RCAI (en KDA)</i>	98
07	<i>La représentation graphique de l'évolution du résultat de l'exercice (en KDA)</i>	100
08	<i>La représentation graphique de l'actif du bilan de grandes masses des exercices 2019, 2020 (en KDA)</i>	103
09	<i>La représentation graphique de passif du bilan de grandes masses des exercices 2019, 2020 (en KDA)</i>	104
10	<i>La représentation graphique de l'évolution du FRN (en KDA)</i>	106
11	<i>La représentation graphique de l'évolution du BFR (en KDA)</i>	107
12	<i>La représentation graphique de l'évolution de la trésorerie de l'EPB (en KDA)</i>	109

Liste des Schémas

Liste des Schémas

Numéro	Titre	page
01	<i>L'organigramme de l'EPB</i>	88
02	<i>L'organigramme de la direction finance et comptabilité (D.F.C)</i>	89

Liste des Annexes

Liste des Annexes

Numéro	Titre	page
01	<i>Compte de résultat</i>	123
02	<i>Bilan actif</i>	126
03	<i>Bilan passif</i>	128

Introduction Générale

Introduction Générale

L'entreprise est une entité économique mettant en place des demandes d'amélioration continue du fonctionnement de leur structure, les sociétés sont confrontées à de nombreux défis, comme concurrence féroce. Aujourd'hui le fait de se fixer des objectifs et de déterminer une stratégie pour l'entreprise ne garantit pas que les résultats souhaités soient obtenus, il est nécessaire de compléter la stratégie par un système de contrôle, dont le meilleur des cas, un contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion est « le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées, avec efficacité, efficacie et pertinence », qui doit se faire à des nouveaux enjeux et des nouvelles demandes de calcul et de pilotage, il répond aussi à une préoccupation majeure qui est la maîtrise de la gestion et la coordination des différentes actions, et d'assurer de la convergence des objectifs de chaque responsable opérationnel avec ceux de l'organisation.

Parmi les enjeux centraux de l'entreprise, le contrôleur de gestion se positionne d'abord comme un véritable partenaire qui optimise en permanence les fonctions financières, afin de faciliter la prise de décision, il a besoin d'informations pertinentes à cet effet, il met à disposition une variété d'outil, principalement des systèmes d'information, la comptabilité de gestion, la budgétisation et les tableaux de bord.

Le tableau de bord est un outil de contrôle de gestion, il permet de synthétiser les informations les plus importantes et de les présenter sous forme d'indicateurs, il aide aussi de suivre le fonctionnement de l'organisation de façon dynamique et régulière en fournissant rapidement une information pertinente, bien organisée et bien présentée.

Nous avons visé leur degré de satisfaction quant au processus d'implantation et d'utilisation du tableau de bord, en s'interrogeant sur leur expériences de mise en place et d'activation de cet outil. Cet instrument quoi qu'il fasse partie des outils de contrôle est considéré comme l'un des outils les plus importants de pilotage et d'amélioration de la performance (Iorino, 2001, Choffel et Meyssonier, 2005, Dambrin et Ioning, 2008).

En quoi le tableau de bord constitue-il un outil au pilotage de la performance ?

Pour répondre à cette problématique, on obtient des questions secondaires comme suit :

- Quelles sont les objectifs du contrôle de gestion et quels sont ses outils ?

Introduction Générale

- Quelles sont les notions de base d'un tableau de bord et quelle méthode devrait-on choisir lors de sa conception ?
- Comment peut mesurer la performance de l'entreprise de l'EPB ?

H1 : Le contrôle de gestion cherche à concevoir et à mettre en place les instruments d'information destinées à mettre aux responsables d'agir en réalisant la cohérence économique globale entre objectifs, moyens, réalisation.

H2 : Tableau de bord est un instrument qui permet de mesurer la performance d'une entreprise, c'est un document qui rassemble différents indicateurs d'une entreprise.

H3 : Au sein de l'EPB, le tableau de bord financier est un outil de gestion qui permet de se faire une opinion sur la situation financier de l'entreprise, et élaborer un tableau de bord en utilisant l'une des méthodes de sa conception (la méthode OVAR).

Pour la réalisation de ce mémoire, nous avons suivi une démarche principalement axées sur :

Nous avant mené des recherches bibliographiques ce qui nous a permis de collecter les informations nécessaires à la réalisation du travail à partir des documents généraux (livres, revues et articles) et une collecte des données nécessaires disponibles à travers un stage pratique au sein de l'EPB.

Notre plan de travail sera structuré en trois chapitres :

- Le premier chapitre présente le tableau de bord outil de contrôle de gestion, est composé de trois sections : les concepts généraux du contrôle de gestion : pilotage de la performance et enfin généralité sur le tableau de bord.
- Le deuxième chapitre présente tableau de bord outil de pilotage de la performance et comprend aussi de trois sections : les concepts de la performance, le tableau de bord outil de pilotage et enfin la mesure et les méthodes d'évaluation de la performance financière.

En dans le chapitre trois présentes la mise en place de tableau de bord financier au sein de l'entreprise de l'EPB compose de deux sections : présentation de l'organisme d'accueil en premier section et la mise en forme des tableaux de bord en second section.

Cadre théorique

Chapitre I

Tableau de bord outil du
contrôle de gestion

Préambule

C'est entre les deux guerres, aux Etats-Unis, qu'on peut situer la naissance de la fonction du contrôle de gestion, apparu dans les années 1920 au sein de quelque grandes entreprises industriels.

Le contrôleur de gestion à besoin d'un outil qui lui permet d'avoir une connaissance sur les informations essentielles au pilotage cette outil s'appelle tableau de bord, qu'est un instrument essentiel qui permet au contrôleur de gestion d'attirer l'attention du responsable sur les points clés de sa gestion afin de l'améliorer.

Dans ce premier chapitre on a abordé dans la première et la deuxième section sur les concepts généraux et la démarche de contrôle de gestion respectivement et enfin dans la troisième section sur la généralité de tableau de bord.

Section 01 : Concepts généraux du contrôle de gestion

La discipline contrôle de gestion est née avec l'essor de la révolution industrielle, au XIX^{ème} siècle et lors de l'application de la division du travail et de la répartition des tâches dans les entreprises. A cette époque, on ne parlait que de « comptabilité industrielle », Son évolution est due à celle de la comptabilité de gestion et sa forme initiale (classique), qui permet à son utilisateur uniquement d'évaluer ses coûts de production et pouvoir ainsi fixer ses prix comparativement à ses concurrents.

1. Genèse et évolution du contrôle de gestion

A l'origine, le contrôle de gestion a fait son apparition aux Etats-Unis dans les grandes firmes (fabricant du matériel militaire). Dans la première moitié du 20^{ème} siècle, il s'est développé en même temps que l'organisation scientifique du travail et que les fondamentaux de l'administration des entreprises (Fayol, 1916). En effet, le concept de contrôle de gestion, traduction de l'expression anglo-saxonne « Management control », a connu sa première forme comme fonction autonome durant la crise 1929. A cette époque, la préoccupation des dirigeants était alors à la fois de maîtriser les couts et de contrôler les responsabilités déléguées, par un contrôle budgétaire.

Durant cette période, les gestionnaires ont pris conscience de la nécessité de faire appel à tout le moyen visant la rationalité et la productivité de leurs entreprises. Aussi, un système de contrôle des activités de ces différentes fonctions s'avère incontournable pour guider ces entreprises à atteindre leurs objectifs. C'est d'ailleurs pendant cette période que la comptabilité industrielle ainsi que les courants de pensée du productivisme tels que le taylorisme et le fordisme ont fait leurs apparitions. Aussi, (ALAZARD & SEPARI, 2010), ont souligné qu' « *une première évolution dans les enjeux et le champ d'analyse des premières formes de contrôle de gestion va apparaître avec l'accroissement de la taille des unités de production et de leur diversification. Il devient nécessaire de déléguer des tâches, des responsabilités tout en exerçant un contrôle sur les exécutants* »¹. Ils Ajoutent

¹ALAZARD. C &S. SEPARI, [2010] ; « DCG 11 : CONTROLE DE GESTION : Manuel et Application », 2^e Éd.

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

Pourtant de nombreuses typologies et définitions du contrôle de gestion ont ainsi été proposées. (L. SPANG, 2002) souligne que : « le contrôle de gestion peut être défini de plusieurs façons. En effet, sa conception traditionnelle basée sur le contrôle budgétaire et adaptée aux environnements stables, tend à évoluer vers un contrôle de gestion proactif, appelé aussi, « nouveau contrôle de gestion »³.

2. Définition du contrôle de gestion

Il existe de nombreuses définitions au contrôle de gestion, chacune d'entre elles développent un aspect particulier de cette discipline en constante évolution.

« Le contrôle de gestion est un processus destiné à motiver les responsable et à les inciter à exécuter des activités contribuant à l'attente des objectifs de l'organisation »⁴.

2.1. Définition de couple contrôle /gestion

Contrôle : c'est-à-dire maîtrise d'une situation et sa domination pour la mener vers un sens voulu.

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.

Partant de ce qui précède, « la fonction du contrôle de gestion peut être définie comme un ensemble de tâches permettant d'apprécier des résultats des centres gestion en fonction d'objectifs établis à l'avance »⁵.

² Op. Cité P. 7

³ L. SPANG [2002] ; « La modélisation et l'évolution du contrôle de gestion dans une organisation : cas des caisses primaires d'assurance maladie (CPAM) », thèse de Doctorat en Sciences de Gestion, Université Nancy II, Soutenue en 2002. P.4

⁴ LONING Hélène, PESQUEUX Yvon et Coll, «le contrôle de gestion, organisation et mise en œuvre », 2^{ème} édition, Paris, 2003, P3.

⁵ Makhaoui .M 2008, « précis de contrôle de gestion », Edition, ECONOMICA, Paris, P11.

2.3. Les définitions retenues par quelques auteurs

Plusieurs spécialistes en gestion ont proposé de nombreuses définitions, parmi eux on peut citer :

Selon **J. ARDOIN, D. MICHEL** et **J. SCHMIDT**, « *le contrôle de gestion est l'ensemble des actions, procédures et documents visant à aider les responsables opérationnels à maîtriser leur gestion pour atteindre les objectifs* »⁶.

Définition de R.N Anthony

Le contrôle de gestion est un processus par lequel les dirigeants influencent les membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de manière efficace et efficiente⁷.

Cette définition :

- Présente le contrôle de gestion comme une fonction d'accompagnement du déploiement de la stratégie, il permet de concrétiser les objectifs stratégiques au niveau de la gestion quotidienne et de formaliser les aptitudes ou le savoir-faire du quotidien au niveau stratégique ;

- Offre une vision managériale en soulignant l'implication des dirigeants dans le contrôle de gestion et dans la définition du modèle de performance ;

- Affirme l'importance de la gestion du couple cout-valeur en reformulant le concept d'efficience.

. Selon **H. BOUQUIN**, le contrôle de gestion fait appel à quatre catégories de dispositifs : des objectifs, des normes, des règles et des outils.

. **Les objectifs** sont les résultats que l'on se propose d'atteindre pour remplir les missions.

. **Les normes ou politiques** sont des lignes de conduite à tenir en présence d'une situation donnée.

⁶ J.L. Ardoin, D. Michel, J. Schmidt, « Le contrôle de Gestion » Edition publi-Union, 1986, P.12.

⁷ R. N. Anthony, « la fonction contrôle de gestion », Publi-Union, 1993

.Les règles ou procédures définissent l'enchaînement des tâches à effectuer pour traiter une situation. Elles visent donc des aspects répétitifs et programmables du fonctionnement d'une organisation.

. Les outils sont des différents moyens d'information et d'aide à la décision nécessaire au pilotage⁸.

-Mais la plus claire et la plus complète est celle de **R.N.ANTHONY**, apparue en 1965, et qui demeure la plus répondue. L'auteur définit le contrôle de gestion comme étant « *le processus par lequel les dirigeants de l'entreprise s'assurent que les ressources sont utilisées de manière efficace (par rapport aux objectifs) et efficiente (par rapport aux moyens employés) pour atteindre les objectifs fixés* »⁹.

A partir de ces trois définitions, nous pouvons affirmer que le contrôle de gestion est une notion multiforme faisant intervenir plusieurs composantes :

A partir de ces trois définitions, nous pouvons affirmer que le contrôle de gestion est une notion multiforme faisant intervenir plusieurs composantes :

.Une procédure décisionnelle : permettant d'atteindre des objectifs financiers et autres.

.Un système d'informations : constitué des procédures et des règles permettant de définir l'enchaînement des actions.

. Un ensemble d'outils : permettant la mise en œuvre de techniques propres au bon fonctionnement de la procédure décisionnelle et au système d'informations.¹⁰

Pour certains, il s'agit de faire des économies. D'atteindre l'efficience par la surveillance.

Pour d'autres, il s'agit d'abord d'être efficace, et de piloter au mieux l'organisation pour lui faire atteindre ses objectifs.

⁸ H .Bouquin, « L'encyclopédie de gestion », Editions Economica, 1989

⁹ R.N.Anthony, 'planning and control system. A frame work for analysis ', Harvard University, Boston press, 1965, P, 17.

¹⁰ A. M .Keiser, « contrôle de gestion 3^{ème} édition », édition ESKA, 2004, page 13.

3. Les concepts du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion vise un objectif, et repose sur deux autres éléments : les ressources et les résultats.

. **Les objectifs** : la détermination d'objectifs est le point de départ du processus. Ces objectifs doivent correspondre au plan de développement et aux finalités déterminées à long terme. Cependant, ces finalités qui ont un caractère global (croissance, rentabilité, pérennité, ...etc.), doivent être déclinées au niveau des départements et services.

. **Les moyens (les ressources)** : Les moyens matériels, techniques, humains et financiers doivent être mis en place pour pouvoir atteindre les objectifs.

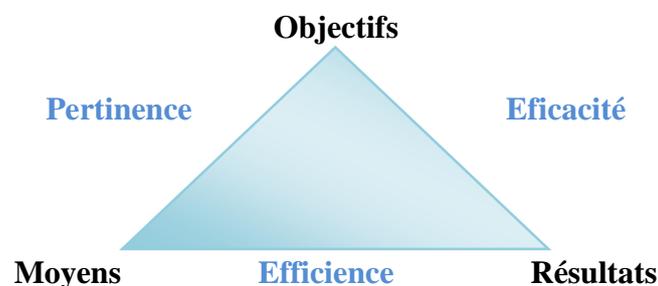
. **Les résultats** : les résultats sont la conséquence des actions prises pour réaliser des objectifs fixes compte tenu des moyens alloués. Le résultat doit être réalisé avec efficacité et efficience.

. **Efficience** : C'est la somme d'outputs obtenus par unité d'inputs engagés, c'est-à-dire une entreprise est efficace lorsqu'elle maximise ses résultats en utilisant le minimum de moyens ;

. **Efficacité** : elle s'apprécie par rapport aux objectifs de l'organisation. Un système est efficace lorsqu'il permet d'atteindre les résultats les plus proches des objectifs tracés, c'est-à-dire la capacité à atteindre un résultat conforme à l'objectif ;

. **Pertinence** : elle met en rapports objectifs et moyens ; c'est-à-dire les objectifs doivent être en rapport avec les moyens existants ou mobilisables.

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



Source : Loning H et Al., « Le contrôle de gestion, organisation, outils et pratiques », 3^{éd} Dunod, Paris, 2008, P6

4. Les objectifs du contrôle de gestion

D'une manière générale, le contrôle de gestion présente quatre principaux objectifs :

. **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.

. **La performance de l'entreprise** : Est un élément majeur que le contrôle de gestion fournit aux gestionnaires, il permet de leur donner des indicateurs de performance pour évaluer leur gestion.

. **L'amélioration permanente de l'organisation** : Pour mieux utiliser les ressources et les compétences, l'entreprise doit piloter son organisation comme une variable stratégique. Le contrôle de gestion peut aider à formaliser les processus opérationnels pour modifier et améliorer ceux qui ne sont pas rentables et surtout à évaluer ces processus

. **La prise en compte des risques** : Dans le pilotage de la performance, la gouvernance de l'entreprise et le risque deviennent indissociables, il est donc nécessaire de connaître les impacts des activités d'une entreprise sur ces parties prenantes en intégrant les risques liés.

5. Définition du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion, est un maillon essentiel dans la gestion stratégique et opérationnelle de l'entreprise. En effet, l'ensemble des missions qu'il est amené à effectuer, nécessite qu'il ait une connaissance de la marche générale de l'entreprise, et du fonctionnement des différents services et directions. Il est chargé d'analyser la santé financière de la société, de définir des objectifs avec la direction, puis d'établir un budget prévisionnel à tenir en fonction de ces objectifs ; il doit aussi recourir à l'utilisation d'outils nécessaires à cette tâche, dont des panneaux de bord et des indicateurs qui serviront à afficher les résultats de l'entreprise.

En outre, le contrôleur de gestion doit donner, à tous les responsables, les moyens de prendre des décisions propres à assurer le devenir de l'entreprise, tout en ayant à leur disposition la connaissance la plus exacte et la plus rapide de leur situation ponctuelle.

5.1. Les rôles du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion apparaît dans l'entreprise sous deux aspects. Il est prestataire de services du fait qu'il conseille, observe et coordonne. Il est aussi animateur du système d'information. Il peut donc jouer plusieurs rôles, à savoir :

5.1.1. Maître de gestion

Pour assurer une bonne maîtrise de la gestion, il faudrait qu'il soit une décentralisation des responsabilités et du système budgétaire avec le maintien de la coordination en gérant des centres de responsabilités.

5.1.2. Le contrôleur de gestion garant, animateur et promoteur du système d'information

Même s'il ne possède pas un pouvoir de décision, le contrôleur de gestion doit garder une vue d'ensemble du système d'information et d'opérations de l'entreprise. Il a pour rôle d'assurer son bon fonctionnement et sa pérennité. Il doit aussi veiller à sa mise à jour, en fonction de l'évolution des opérations et de la taille de l'entreprise ; de manière à ce que l'information utile soit produite.

Il contribue donc à son élaboration et son animation du fait qu'il collecte des données, essentiellement à l'intérieur de l'entreprise, ou reçoit des données de l'extérieur, par le biais des services opérationnelles, les traite et fournit les informations de synthèse, à l'aide de ce même système d'information à sa disposition.

5.1.3. Rôle de consultant (conseiller)

A ses fonctions techniques viennent s'ajouter des fonctions de conseil et d'aide à la décision auprès de la direction générale sur des projets stratégiques et auprès des responsables opérationnels sur leurs problèmes de gestion courant :

- Assiste les opérationnels dans l'établissement de leurs budgets. Fournit les informations susceptibles de les aider à élaborer leurs plans d'actions et à développer leur motivation, par la participation à la fixation des objectifs et le suivi des réalisations, afin de mesurer les performances.
- Il n'a aucun pouvoir hiérarchique. Il ne peut pas prendre de décisions, sauf dans le cadre de ses fonctions, toutefois il donne son avis à la direction générale sur le choix des objectifs et de la stratégie.

5.1.4. Rôle d'observateur

Le rôle d'observateur du contrôleur de gestion se manifeste dans ses fonctions. Il doit analyser pour la direction générale et les responsables concernés, l'environnement, ainsi que le climat psychologique et social de l'entreprise.

La mesure des performances exige qu'il soit un observateur impartial (correct), pour enregistrer et analyser les performances et les écarts.

- Vérifier que les objectifs qui sont à l'origine de la stratégie choisie sont bien suivis à travers, notamment, l'élaboration de tableaux de bord et d'indicateurs techniques ;
- Vérifier à ce que les actions mises en œuvre mènent bien l'entreprise là où elle souhaite y arriver (réaliser des objectifs) ;
- Vérifier à un emploi plus rationnel des moyens de production du fait qu'il suggère une meilleure utilisation des ressources allouées ou de méthodes de fabrication perfectionnées.

5.1.5. Le rôle coordinateur

Le contrôleur de gestion est un coordinateur tant au niveau de la planification que de la mesure des performances.

Au cours de la phase de prévision, c'est son rôle principal. Il doit coordonner les prévisions de tous les centres de responsabilité dans le temps, pour l'établissement des budgets et pour garantir la qualité de la prévision concernant les objectifs et les moyens.

Du point de vue de la gestion, il doit assurer la cohérence et l'homogénéité des plans à court terme avec ceux à long terme et avec l'objectif fondamental.

A travers la mesure des performances, il doit s'assurer que l'action est cohérente avec les plans, par l'analyse des écarts et le déclenchement des actions correctives.

5.2. Les missions du contrôleur de gestion

. Le contrôleur de gestion, est donc un rouage de transmission d'informations et de coordination d'action entre la direction et les différents centres de responsabilité.

La circulation de l'information n'est bien sûr pas à sens unique. Tout d'abord, la direction lui transmet les objectifs stratégiques, puis il transmette cette information en donnant un cadre à son contenu pour permettre l'application de la stratégie : normes,

procédures, outils de pilotage...pour cela il a dû déterminer les outils de pilotage qui mesurent au mieux la performance en adéquation avec la stratégie ou le plan de l'entreprise.

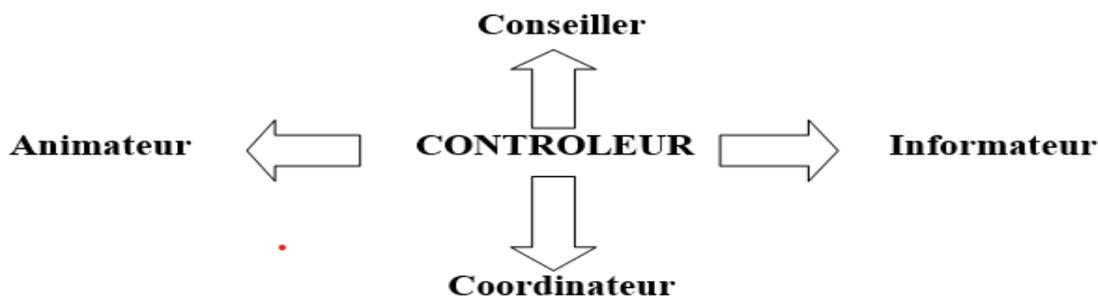
. Le contrôleur de gestion est chargé de mettre en place, suivre et garantir l'utilisation et l'évolution possible du système d'information de gestion, compte tenu de la décentralisation (pas de contrôle de gestion sans outils de gestion et de prévisions fiables).

. Mettre au point les procédures de collecte d'information homogènes, comprises par tous (nécessitant la collaboration des services informatiques), afin que ces informations soient disponibles au moment voulu et que les méthodes soient cohérentes. Ce système d'information, doit pouvoir restituer aux différents niveaux de la hiérarchie, les informations qui leurs permettent d'assurer pleinement leurs responsabilité dans le cadre des délégations reçues ; et privilégier toutefois les données sur lesquelles les responsables peuvent agir rapidement.

. Transmettre à la société des données à la fois comptables et financières ainsi que des volumes (selon les normes imposées par celle-ci). Ce travail, très technique, suppose la maîtrise d'éléments de trésorerie, de la comptabilité et des aspects commerciaux, sociaux et fiscaux du groupe et de la filiale.

. Détecter les anomalies à court, moyen ou à long terme : correspond à la mise en place et au suivi de toutes les procédures internes permettant de contrôler en permanence les résultats de l'entreprise, activité, conformément aux prévisions budgétaires préétablies. La mise en place du tableau de bord par activité et par société permet notamment d'offrir un observatoire régulier du fonctionnement de l'entreprise et de mesurer les écarts entre les objectifs prévus et les résultats constatés.

Figure N°02 : Les missions actuelles des contrôleurs de gestion



Source : (AIZARD. C & S. SEPARI, 2010, P.29).

Section 02 : La démarche du contrôle de gestion : Pilotage de la performance

Afin de mieux cerner la portée du contrôle de gestion, nous allons présenter, dans cette section sa place, son rôle, son processus, ses phases et ses outils.

1. La place du contrôle de gestion dans une entreprise

Véritable réceptacle d'informations, le contrôle de gestion est normalement au centre de tous les flux d'informations reçues, il reçoit, il analyse, il exploite, explique, il retransmet à d'autres les informations reçus (souvent sous forme différente)¹¹.

Sa place dans l'espace de l'entreprise est donc essentielle et c'est maintenant devenu incontournable. Sa situation exacte dans l'organigramme constitue cependant un problème qui se prête mal à des généralisations.

- Il est aisé de comprendre que la place de contrôle de gestion dépend :
- De la taille de l'entreprise.
- De son mode de fonctionnement (décentralisé ou non)
- Des moyens disponibles, des objectifs poursuivis par la direction générale

Généralement, le contrôle de gestion se situe au sein de la direction financière, soit en tant que responsabilité à part entière, soit en tant que responsabilité partagée quand la fonction est assurée par le directeur financier.

Mais l'évolution la plus récente tend à situer le contrôleur de gestion en dehors de toute hiérarchie et rattacher directement au dirigeant (directeur générale de l'entreprise).

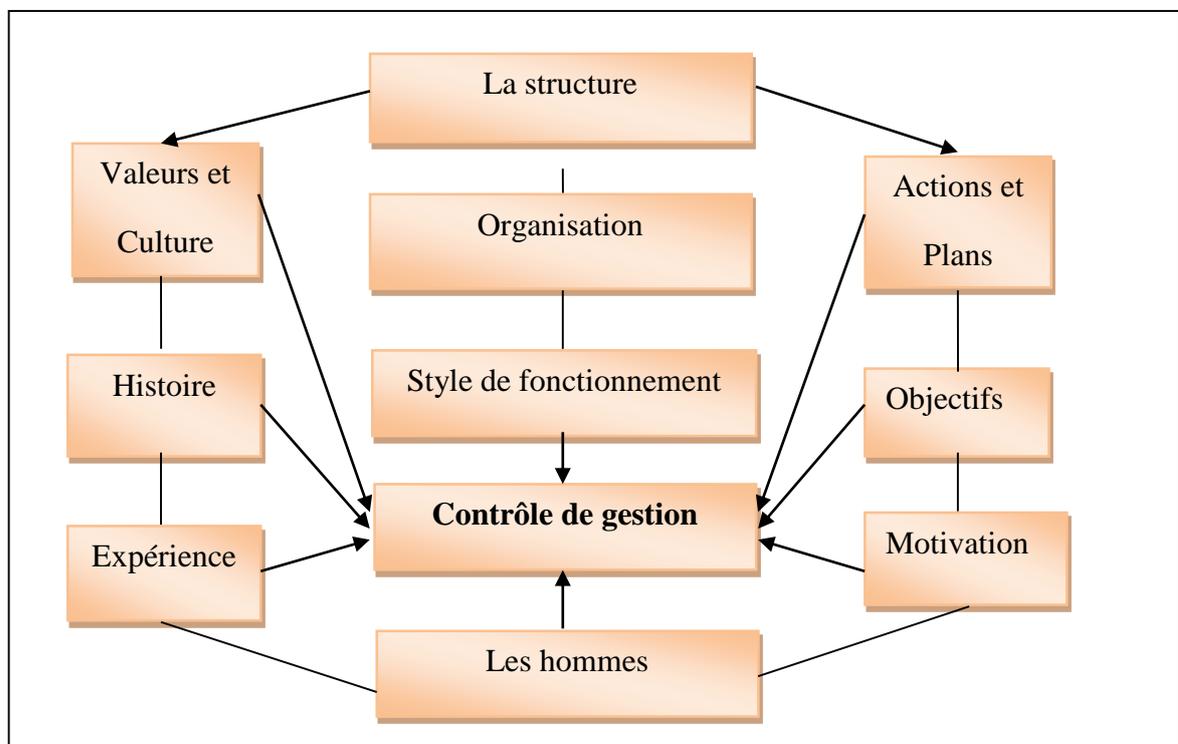
Cette position favorise l'indépendance du contrôleur et lui donne des pouvoirs d'intervention beaucoup plus importants.

¹¹ KERVILER (I) : « le contrôle de gestion à la portée de tous », op .cit, p .12 .

Pour mener à bien sa mission, le contrôleur de gestion s'appuie sur tous les moyens disponibles dans l'entreprise, qu'il s'agisse du potentiel technique, des moyens financiers ou encore des ressources humaines.

Le contrôle de gestion adapte, bien entendu, sa méthode et ses outils à l'environnement dans lequel il doit fonctionner, c'est-à-dire qu'il s'adapte à l'organisation de l'entreprise en proposant des modifications de celle-ci s'il juge nécessaire. Enfin, il doit intégrer le passé de l'entreprise, son histoire, sa culture, son style ont un mot tout ce qui fait son caractère originale.

Figure N°03 : La place du contrôle de gestion



Source : KERVILER (I), « le contrôle de gestion à la portée de tous », op.16.

2. Le rôle de contrôle de gestion

Le rôle du contrôleur de gestion évolue en fonction de la gestion et de son environnement en élargissant son champ d'action, il doit être à la fois :

- Spécialiste : maîtrise les outils pointus ;
- Généraliste : organiser, coordonner les procédures ;

- Fonctionnel : conseiller les décideurs ;
- Opérationnel : gérer l'exécution ;
- Technicien : intégrer la dimension technique ;
- Humain : gérer les hommes et les groupes.

3. Le processus de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion peut être vu comme un processus, une « boucle » qui suppose l'enrichissement et l'apprentissage progressifs. Il s'agit en fait d'un cycle constitué de quatre phases principales ¹²:

- Prévision ;
- Action ;
- Evaluation ;
- Apprentissage ;

3.1.Phase de prévision

Cette phase est dépendante de la stratégie définie par l'organisation. La direction prévoit les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par la stratégie dans un temps limité. Les résultats attendus par la direction constituent un modèle de représentation des objectifs à court terme.

3.2.Phase d'exécution

Cette phase se déroule à l'échelon des entités de l'organisation. Les responsables des entités mettent en œuvre les moyens qui leurs sont alloués. Ils disposent d'un système d'information qui mesure le résultat de leurs actions. Ce système de mesure doit être compris et accepté par les responsables d'entités. Il doit uniquement mesurer les actions qui leurs ont été délégués.

3.3.Phase d'évaluation

Cette phase consiste à confronter les résultats obtenus par les entités aux résultats souhaités par la direction afin d'évaluer leur performance. Cette étape met en évidence des écarts et en détermine les causes. Elle doit conduire les responsables à prendre des mesures

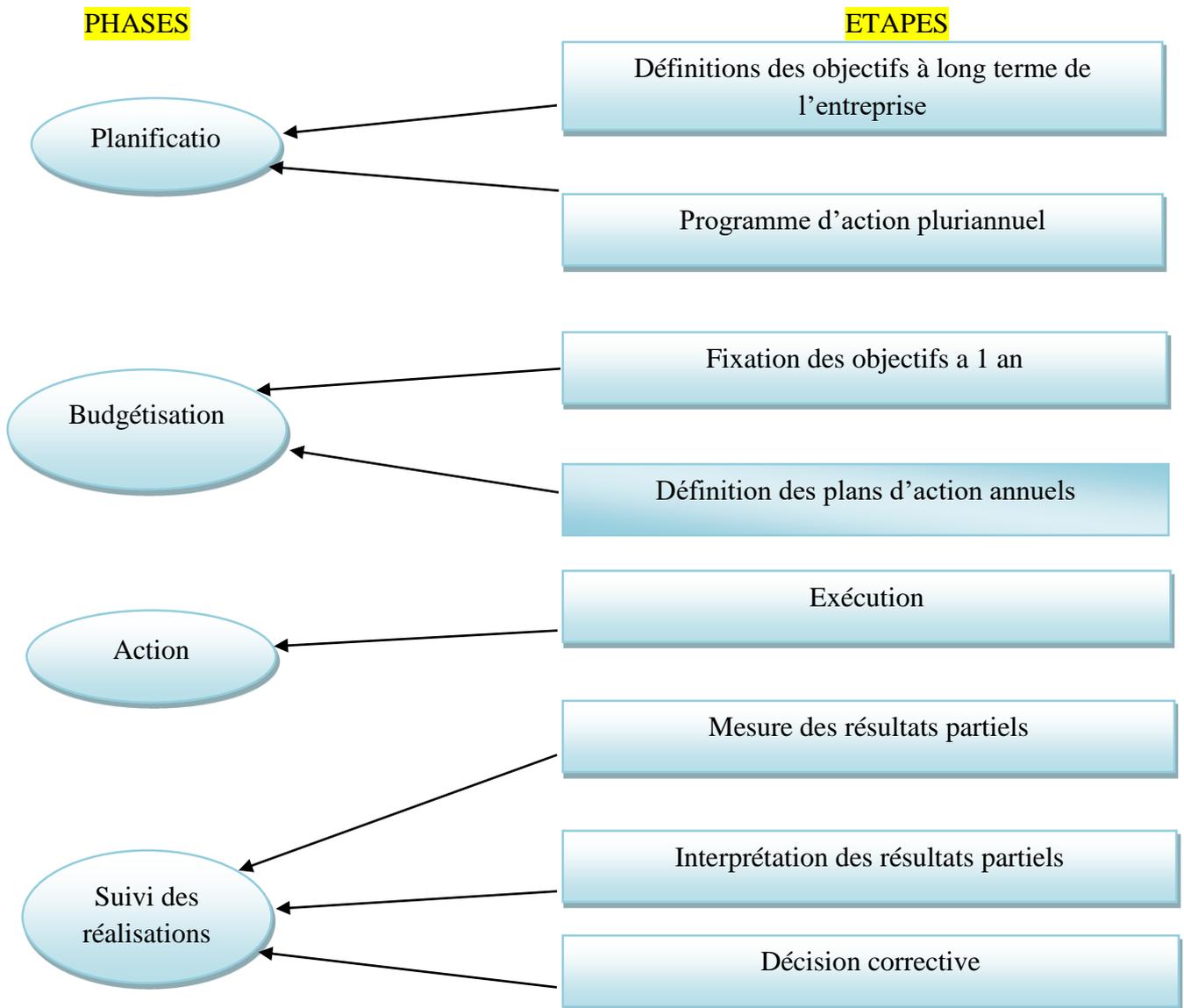
¹² LANGLOIS (L), BOENIER (C) & BEUNYER (M) : « contrôle de gestion », op .cit, p19.

correctives. Le processus est plus réactif lorsque cette étape de contrôle est réalisée régulièrement au niveau des entités.

3.4.Phase d'apprentissage

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

Figure N°04 : Processus du contrôle de gestion



Source : J.L. Ardin, D. Michel, J. Schmidt « le contrôle de gestion » Edition Publi-Union, 1986. P.18.

➤ 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 produits/marché ;
- Investissement et désinvestissement ;
- Organisation de gestion des ressources humaines (GRH)
- Adaptation de l'outil de production ;
- Financement (plan).

➤ Budgétisation

La phase budgétaire commence à partir de cette politique : à moyen terme la fixation des objectifs induits, à court terme, découlant des programmes d'action à moyen terme, mais tiennent aussi compte des contraintes et des plans d'actions décidés pour l'année à venir.

L'essentiel de cette phase est dans la définition, la coordination des plans d'actions de l'entreprise.

C'est le stade de la mise en œuvre :

- Commercial ;
- Production ;
- Achat ;
- Financière ;
- Investissement ;
- En évaluant des résultats futurs ;
- En vérifiant l'utilisation des moyens par rapport au plan de résultat ;
- En modifiant l'exécution et les plans d'action ;
- Action et suivi des réalisations.

➤ **Action et suivi des réalisations**

C'est l'étape qui s'occupe de suivre les actions de Budgétisation et l'exécution des plans d'action et les traduire en faits pour atteindre l'objectifs fixé.

Cette étape s'occupe de mesure des résultats partiels de l'action et de l'explication des niveaux de performance atteints ainsi que l'identification des mesures correctives nécessaires.

Le processus de contrôle est donc indissociable de gestion de l'entreprise, il aide à la formalisation des phases d'activité en insistant sur l'aménagement des moments de réflexion/prévision qui permettent de choisir les meilleurs plans d'action.

Cependant, il faut souligner que le processus de contrôle est mis en œuvre dans le cadre d'un système de contrôle.

La construction d'un système d'orientation de l'action et de la prise de décision se fait grâce à l'utilisation d'outils divers tels que :

- Les plans à long et moyen terme ;
- Les statistiques extracomptables ;
- La comptabilité générale et la comptabilité analytique ;
- La technique des ratios ;
- Les tableaux de bord ;
- Le système budgétaire ;

4. Les outils du contrôle de gestion

4.1.La comptabilité analytique

4.1.1. Définition

A-C. Martinet et A. Silem la définit comme « *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 non* »¹³. La comptabilité

¹³ Martinet A-B. ; silem A, lexique de gestion, Dallaz, Paris, 2003, p.115.

analytique est une méthode de calcul des coûts des produits d'une organisation, en utilisant les informations issues des doucement comptables (bilan, tableau des comptes de résultat,...), des données quantitatives de consommation (matière première, consommable ...) et des données concernant les activités de l'organisation (quantité du produit fabriqué, du service produit ...).

4.1.2. Les caractéristiques de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique présente les caractéristiques suivant :

- Elle n'est pas soumise à des contraintes, ce qui fait que son organisation peut être souple ;
- Elle n'utilise pas toutes les informations elle introduit des données dans son système de calcul qui ne prend pas en compte la comptabilité générale ;
- Elle est aussi d'ordre économique, mais elle se fonde sur rapports technique que la comptabilité générale ignore ;
- Elle s'appuie sur les données communes ;
- Elle offre une lecture détaillée du coût des différents prestations rendus aux usagers ;
- Elle est pertinente et adaptée à la façon dont l'entreprise est pilotée.

4.1.3. Le rôle de la comptabilité analytique

Les rôles de la comptabilité analytique appartiennent à trois grandes catégories¹⁴ :

- 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 en 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 : l'analyse des coûts trouvés la justification fondamentale la comptabilité de gestion et constitue une banque de données et un outil de traitement d'information ;

¹⁴ J.P Hifer et j.Orsoni, « T.O.G2 comptabilité analytique », Edition Vuibert, 1984, P, 9.

➤ Permette le contre de gestion : seule la comptabilité de gestion est en mesure d'analyser les résultats d'en faire apparaitre les éléments constitutifs, d'en fournir une décomposition, par produit par branche ou par fonction.

4.2.La gestion budgétaire

Le terme de la gestion budgétaire est généralement opposé à la gestion empirique qui est une gestion jour le jour, elle apparait comme une gestion prévisionnelle et qui est une gestion jour, elle apparait comme une gestion prévisionnelle et qui implique une vision anticipé de l'avenir.

4.2.1. Définition de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est « *un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'action chiffrés appelés " budget " les décisions prises par les directions avec la participation des responsables* »¹⁵. La gestion budgétaire doit être envisagée comme un système d'aide à la décision et au contrôle de gestion composé de deux phases distinctes :¹⁶

➤ **Le budget** : il se définit comme étant « *l'expression comptable et financière des plans d'action retenus pour mettre en œuvre la stratégie sur le court terme une année en générale* »¹⁷. Il consiste à définir les objectifs détaillés à tous les niveaux et dans toutes les fonctions de l'entreprise dont il assure la coordination.

➤ **Le contrôle budgétaire** : il a pour objectif la comparaison permanente des résultats réalisés et des prévisions chiffré figurant aux budgets afin : de chercher les causes d'écarts ; informer les différents niveaux hiérarchiques ; et prendre les mesures correctives nécessaires permettant d'atteindre les objectifs ou de les réactualiser même au cours d'années si le besoin s'en fait sentir.

¹⁵ Claude Alazard, Sabine Sépari, « Contrôle de gestion », manuel et application Dunod France, septembre 2007.

¹⁶ Idem

¹⁷ Michel Gervais., «contrôle de gestion », Edition Economica, 6^{ème} Ed, 1997, P.265.

4.2.2. Les étapes de la gestion budgétaire

A. La budgétisation

La place de budgétisation est plus ou moins longue selon la nature de la procédure budgétaire. Les pratiques de constitution des budgets différents, en effet, selon les modes de gestion des entreprises, sont les modes de gestion des entreprises, sont distinguées :¹⁸

- **Les budgets imposés** : La hiérarchie assigne à chaque responsable ses objectifs et lui affecte des moyens ;
- **Les budgets négociés** : Une procédure navette est instituée entre les responsables opérationnels et leur hiérarchie sur des propositions d'objectifs.

Les décisions sont prises sur des bases de consensus, la hiérarchie s'assurant seulement de leur cohérence avec la politique générale de l'entreprise.

Il est possible cependant d'énoncer certaines règles variables pour tous les types de gestion budgétaire :

- Les budgets de l'année N doivent être établis en N-1 et approuvés avant le début de l'année N ;
- Un réajustement des budgets est souhaitable dès février de l'année N.

Pour un exercice donné, les budgets doivent envisager :

- Les activités d'exploitation de l'entreprise et leur incidence en termes de patrimoine et de rentabilité ;
- Les conséquences monétaires de ces plans d'actions ;
- Les opérations d'investissement et de financement décidées dans le plan opérationnel.

B. Le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est une fonction partielle du contrôle de gestion dont dépend la qualité de ses interventions.

Pour un contrôle budgétaire efficace, le contrôle de gestion se doit :¹⁹

¹⁸ Claude Alazard, Sabine Sépari, « Contrôle de gestion », manuel et application Dunod France, septembre 2007.

¹⁹ Idem

- Définir les centre de responsabilités en évitant les incohérences de rattachement hiérarchique ;
- Servir de liaison et d'arbitrage entre le centre de responsabilités, en définissant les modalités de cessions entre les centres ;
- Décider du degré d'autonomie délégué aux centres et de faire respecter les orientations de politique générale de l'entreprise ;
- Mettre en place des unités de mesure des performances connues et acceptées par les responsables.

5. Les tableaux de bord de gestion

5.1.Définition

Un tableau de bord est « *document rassemblant, de une manière claire et synthétique un ensemble d'information organisé sur des variables choisies pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction, d'une équipe.* »²⁰

5.2.Les rôles d'un tableau de bord

Le tableau de bord a trois rôles essentiels :²¹

- Le tableau de bord, instrument de contrôle et de comparaison.
- Le tableau de bord, aide à la décision.
- Le tableau de bord, outil de dialogue et de communication.

²⁰ Claude Alazard, Sabine Sépari, « Contrôle de gestion », manuel et application Dunod France, septembre 2007.

²¹ Idem

Section 03 : Généralité sur le tableau de bord

Cette section est d'abord destinée à développer, l'évolution du tableau de bord et ses notions de base, puis à déterminer ses objectifs son rôle et typologie, ses indicateurs enfin ces outils.

1. L'évolution de la notion de tableau de bord

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

Entre les années 20 et 40, On a assisté à une évolution des méthodes statistiques et mathématiques introduites dans le contrôle de gestion de l'entreprise. Mais à cette époque, c'est le contrôle budgétaire qui prime sur les tableaux de bord.

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

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

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

2. Définition et objectifs du tableau de bord

2.1. Définition du tableau de bord

Le tableau de bord présente plusieurs définitions, le contexte de certains peut revêtir du même contenu selon des auteurs différents.

Définition de Michel Leroy: « *le tableau de bord est une présentation synthétique et pédagogique des indicateurs de gestion qui permettent à un responsable de suivre la réalisation des objectifs de son unité de gestion et d'en rendre compte* »²².

Selon **Anthony. R.N, 1965**, « *le contrôle de gestion est un processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenus et utilisées de manière efficace et efficient pour la réalisation des objectifs de l'organisation* »²³.

Définition de **Norbert guedji dit :** « *le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs et d'information essentielles permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il doit aussi donner un langage commun aux différents membre de l'entreprise* »²⁴.

Pour **NORBERT** un tableau de bord donne un langage commun au sein de l'entreprise, se base de la mise en place est la communication et la circulation de l'information.

Nous remarquons que la nature des indicateurs n'est pas précisée dans les deux définitions précédentes, la définition qui va nous permettre de la déterminer est de **PATRICK BOISSELIER :** « *le tableau de bord est un document synthétique rassemblant différents indicateurs sur des points clés de gestion et destiné à un responsable désigné en vue de l'aide Au pilotage de son action. Ces indicateurs sont seulement quantitatifs. Car le caractère non quantitatif de certains indicateurs est important* »²⁵.

²²LOROY MECHEL, « le tableau de bord au service de l'entreprise », édition d'organisation, paris, 2001, P 14.

²³ Renard. J et Nussbaumer. S, « Audit interne et contrôle de gestion », édition d'Organisation, groupe Eyrolles, Paris, 2011, P.8.

²⁴ Norbert guedji, « le contrôle de gestion », édition d'organisation, paris, 2000, P285.

²⁵PATRICK BOISSELIER, « contrôle de gestion, cours et application », vuibert, paris, 1999, P 70.

La définition de Jean –Yves SAULOU

Le tableau de bord doit également être « *un outil d'aide à la prévision permettant d'extrapoler les tendances passées et les écarts du présent vers l'avenir, afin d'appréhender le futur avec moins d'incertitude* »²⁶.

Bref, on peut conclure que le tableau de bord est un outil qui répond mieux aux besoins d'un pilotage rapide, permanent sur un ensemble de variables tant financières, quantitatives que qualitatives.

2.2.Les objectifs d'un tableau de bord

- Le tableau de bord est un outil d'aide au management, son objectif comporte deux volets distincts : un volet pour le constat, destiné au Reporting, et un volet pour l'action, destiné au pilotage du service.
- Son coté Reporting (une version verticale des résultats) : permet à rendre des comptes sur les résultats obtenus et à dialoguer entre les différentes fonctions et les niveaux hiérarchiques de l'entreprise. Il contient des indicateurs stratégiques et opérationnels pertinents pour apprécier l'adéquation de l'action à l'objectif stratégique.
- Il fournit des informations essentielles, significatives et rapides pour faciliter la prise de décision des responsables.
- Son coté pour l'action (pilotage) (une vision multidimensionnelle) les données qu'il contient permettent de prendre rapidement et efficacement des décisions, de mettre en place de nouvelles actions ou de corriger des actions déjà entreprises²⁷. Ces données permettent de suivre l'avancement des plans d'action et les résultats obtenus par ceux-ci.

Selon (R.N Anthony, 2010), l'objectif du tableau de bord « *est de permettre au manager de montrer l'évolution d'un maximum d'indicateur pour ne pas passer à coter d'un changement dans le business qui pourrait être dramatique. La data est fournie de façon régulière (évolution des ventes, évolution de la marge par ligne de produits...)* »²⁸.

²⁶ SAULOU. Jean-Yves : « Le tableau de bord du décideur », Ed. D'ORGANISATION, Paris, 1981, P40.

²⁷ Fontaine. K –Gavino. & Zambaux. A ; [2005] ; « Bilan social et tableaux de bord : des outils de pilotage au service des ressources humaines » ; Collection : Les diagnostics de l'emploi territorial hors-série n°9, Décembre 2005, P.15.

²⁸ Anthony R.N [2010] ; « Tableaux de bord et Reporting : Quelles différences ? » Revue finance & BI, n°24

- Le tableau de bord est un instrument d'information à court terme, de contrôle et d'aide à la décision. Il permet de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre des budgets. Il permet aussi de diagnostiquer les points faibles et de montrer ce qui est anormal et a des conséquences sur les résultats de l'entreprise. Des actions correctives pourront alors être mises en œuvre²⁹.

3. Rôle et typologie de tableau de bord

3.1. Rôle de tableau de bord

Le tableau de bord est, dans sa conception même, un instrument de contrôle et de comparaison, mais, le système d'information qu'il constitue en fait aussi un outil de dialogue et de communication ainsi qu'une aide à la décision.³⁰

3.1.1. Le tableau de bord, instrument de contrôle et de comparaison

Le tableau de bord permet de :

- Contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre de la démarche budgétaire ;
- Attirer l'attention sur les points clés de la gestion et sur leur dérive éventuelle par rapport aux normes de fonctionnement prévues ;
- Diagnostiquer les points faibles et faire apparaître ce qui est anormal et qui a une répercussion sur le résultat de l'entreprise.
- La qualité de cette fonction de comparaison dépend évidemment de la pertinence des indicateurs retenus.

3.1.2. Le tableau de bord, outil d'aide à la décision

Le tableau de bord donne des informations sur les points clés de la gestion et sur ses dérapages possibles, mais il doit surtout être à l'initiative de l'action.

La connaissance des points faibles doit être obligatoirement complétée par une analyse des causes de ces phénomènes et par la mise en œuvre d'actions correctives suivies et menées à leur terme. Ce n'est que sous ces conditions que le tableau de bord

²⁹ Peyrard. J. & M, Dictionnaire de finance, 2^{ème} édition. Vuibert, 2001.

³⁰ Alazard. C et Sépari. S, 2007, Op.cit., p24-25.

peut être considéré comme un outil d'aide à la décision et prend sa véritable place dans l'ensemble des moyens du suivi budgétaire.

De manière idéale, un tableau de bord devrait aider :

- Pour une prise de décision en temps réel dans l'entreprise.
- Pour une prise de décision répartie.
- Pour le pilotage d'objectifs diversifiés.
- Pour des informations adaptées à chaque décideur.

3.1.3. Le tableau de bord, outil de dialogue et de communication

Le tableau de bord, dès sa parution, doit permettre un dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques. Il doit permettre aux subordonnés de commenter les résultats de son action, les faiblesses et les points forts. Il permet des demandes de moyens supplémentaires ou des directives plus précises. Le supérieur hiérarchique doit coordonner les actions correctives des entreprises en privilégiant la recherche d'un optimum globale plutôt que des optimisations partielles.

3.2. Typologie du tableau de bord

3.2.1. Les tableaux de bord financiers et budgétaires

Le tableau de bord financier et comptable est un outil de constatation qui est essentiellement fondé sur des données financières et comptables. Il privilégie l'analyse des résultats plutôt que le suivi des responsabilités opérationnelles.

« Les tableaux de bord financiers sont chargés de mettre en évidence les éléments critiques de la santé financière de l'entreprise d'après le bilan et de du compte de résultat »³¹.

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.

³¹Wilfried Niessen et Anne Chanteux, « les tableaux de bord et business plan », édition des chambres de commerce et d'industrie, 2005, p 12.

- Les indicateurs sont aussi faciles à sélectionner et à calculer.
- Ils facilitent les comparaisons entre sociétés, tout particulièrement dans le cas de filiales appartenant à un même groupe.

Les tableaux budgétaires sont édites dans le but de comparer des valeurs et de mettre à les écarts entre elle.

Ainsi on peut comparer :

- Les données réelles d'un mois avec les prévisions budgétaires pour ce mois.
- Les données réelles de plusieurs mois cumules avec les prévisions budgétaires pour ces même mois.
- Les données réelles de plusieurs mois cumulent avec le budget annuel

3.2.2. Les tableaux de bord opérationnels

La pratique de nombreuses sociétés a permis de formaliser les tableaux de bord de suivi plus opérationnel, qui vont inclure divers types d'indicateurs. Principalement des indicateurs quantitatifs non monétaires (données technique, commerciales...) quelque mesures financiers (exemples : cout par unité produite, chiffre d'affaire par représentant,...) et idéalement quelques indicateurs qualitatifs (image de marque, satisfaction des clients, du personnel...).

On ne peut nier l'utilité des mesures de rentabilité financière pour juger de la sente de l'entreprise et on est conscient qu'il est plus aisé de gères et piloter les activités au départ d'indicateurs opérationnels.

4. Les indicateurs

4.1. Les définitions d'un indicateur

L'indicateur a plusieurs définitions, parmi lesquelles, on peut citer les suivant :

Un indicateur peut être défini comme étant : « *une information physique, économique ou financière qui caractérise de façon significative une activité, une fonction ou un niveau de responsabilité* »³².

³²Michel LEROY, « le tableau de bord au service de l'entreprise », Edition Organisation, Paris 1998, P Préface

Selon le dictionnaire de gestion, vocabulaire, concepts et outils, l'indicateur est défini comme : « *un outil de mesure, ou un critère d'appréciation de l'état d'un phénomène à un moment donnée. Il prend la forme d'une information quantitative ou qualitative qui permet de suivre un paramètre dans une démarche de gestion* »³³.

D'après ces deux définitions, un indicateur se présente comme un appréciateur de l'importance d'un élément concernant l'activité d'un centre de responsabilité.

4.2.La typologie des indicateurs

Plusieurs méthodes de classification des indicateurs sont possibles, mais la méthode la plus utilisée part d'un point de vue technique.

Selon cette méthode, les indicateurs peuvent être groupés en plusieurs familles :

- **Les indicateurs d'activité** : qui se traduisent en unités physiques ou monétaires.
Exemple : activité achats (nombre de commandes passées, volume des achats...).
- **Les indicateurs financiers** : qui sont issus des systèmes de comptabilité générale et analytique. Exemple : les indicateurs de charges et de couts qui explicitent des charges ou des couts soit par nature comptable (salaires, achats...), soit par destination économique (par produits, par fonctions...)
- **Les indicateurs de productivité** : qui comparent une activité aux moyens nécessaires pour l'obtenir. Exemple : productivité du personnel (quantité totale fabriquée / nombre d'heures travaillées : c'est un indicateur qui explique la quantité moyenne fabriquée par heure de travail).
- **Les indicateurs de rentabilité** : qui ont des objectifs de marge ou de contribution, Exemple : (résultat net / capitaux investis).
- **Les indicateurs de qualité** : qui sont de plus en plus nombreux à tous les niveaux.
Exemple :
Indicateur de délais (délai moyen de transformation d'une demande d'achat en commande, pourcentage de commandes respectant les délais...).

³³ Henri MAHE DEBOIS LANDELLE, « Dictionnaire de gestion, vocabulaire ; concepts et outils », Edition Economica, Paris 1998, P 215

- Indicateur de degré de conformité à des spécificités précises (nombre de défauts, nombre de pièces rejetées, taux de rebuts...).

- **Les indicateurs de structure financière** : qui rendent compte de la gestion du patrimoine de l'entreprise. Exemple : capitaux propres/ les financières à plus d'un an : c'est un indicateur qui explique l'indépendance financière d'une entreprise. Cet indicateur doit être supérieur à 1.
- **Les indicateurs de sécurité** : qui constituent les indicateurs indispensables dans les unités de productions. Exemple : nombre d'accidents de travail et nombre de jours d'arrêt liés aux accidents de travail.
- **Les indicateurs de climat social** : qui sont indispensables pour apprécier un risque éventuel du conflit social. Exemple : taux d'absentéisme du personnel, le taux de rotation du personnel,...
- **Les indicateurs d'intelligence économique** : qui se sont des indicateurs externes à l'entreprise. Exemple : parts de margé, nombre de brevets déposés,...

4.3. Les qualités des indicateurs

Pour pouvoir construire un indicateur pertinent et performant, nous devons tenir compte des qualités suivantes :

- **Exhaustivité** : les indicateurs doivent porter sur toutes les activités susceptibles d'être contrôlées.
- **La contrôlabilité** : La mesure de performance ne doit porter que sur les éléments sur lesquels le responsable peut agir. Cela suppose une délégation de pouvoir et un contrôle fondé sur les résultats dont les objectifs ont été fixés conjointement préalable entre les parties.
- **Indépendance** : des indicateurs de performance doivent avoir une caractéristique de longévité autorisant un suivi et une interprétation des évolutions constatées.
- **Cohérence organisationnelle** : la mesure de performance réalisée doit permettre l'attribution des responsabilités aux acteurs. Cette possibilité est obtenue grâce à une superposition des paramètres de l'organigramme et des tableaux de bord.
- **Clarté et sélection limitée des indicateurs** : trop d'indicateurs noient l'information essentielle.

5. Les différents outils d'un tableau de bord de gestion

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 décision.

5.1. Valeurs brutes et les écarts

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

5.2. Les ratios

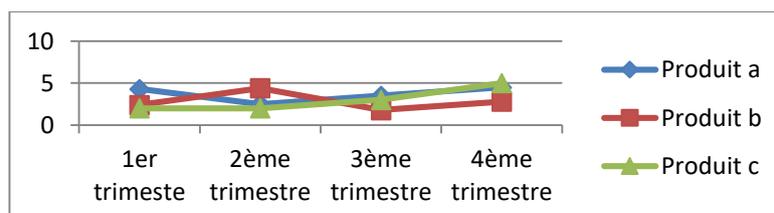
La présentation d'indicateurs sous forme de ratios facilite les comparaisons pour une appréhension de la situation en forme relative. Ils permettent de mieux mesurer et situer les performances par rapport aux objectifs. Néanmoins, leur utilisation n'est significative que dans la mesure où leur évolution 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.

5.3. Les graphiques

Leur intérêt est de visualiser rapidement et directement les évolutions, et mieux appréhender les changements de rythme ou de tendance. Leur inconvénient est qu'ils ne permettent pas de réaliser des analyses supplémentaires à la convenance de l'analyse. On distingue :

➤ **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.

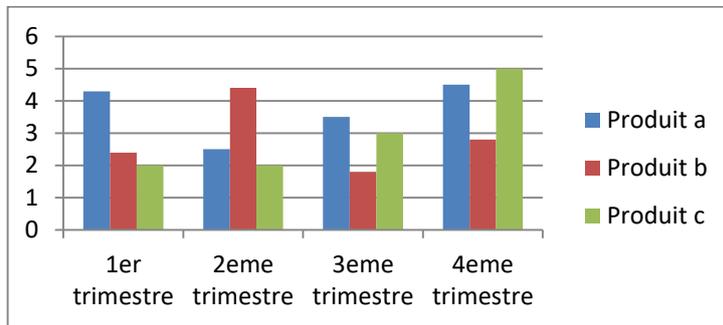
Figure N°05 : représentation des courbes



Source : Microsoft Office Word

➤ **Les histogrammes** : ils sont le plus souvent utilisés pour comparer plusieurs séries de valeurs.

Figure N°06 : représentation des histogrammes (les produits par trimestre)



Source : Microsoft Office Word

➤ **Le camembert** : c'est le meilleur outil pour présenter des données relatives (pourcentage).

Figure N°07 : représentation du camembert (les ventes par trimestre)



Source : Microsoft Office Word

5.4. Les tableaux

Les tableaux fournissent des données détaillées et laissent la possibilité à l'utilisateur d'effectuer des calculs complémentaires. Les tableaux de bord peuvent être présentés de la manière suivante :

5.4.1. Les clignotants

« Ils correspondent à des signaux visuels faisant ressortir un écart significatif après la comparaison de la valeur de l'indicateur avec un seuil limite ou une norme de référence ».

Le fait qu'ils s'allument témoigne d'une anomalie, d'une dégradation ou d'un écart par rapport à l'objectif. Tant qu'ils ne se déclenchent pas, le fonctionnement est supposé être correct et la performance bonne. Ils permettent de concentrer l'action sur l'urgence et l'essentiel. L'aspect visuel du clignotant peut être :

- **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**

Figure N°08 : Présentation de quelques pictogrammes



- **Une alarme sonore.**³⁴

5.4.2. Les multimédias

Images, voix, ils autorisent une perception plus riche de la situation, mais ils limitent la part d'interprétation de l'utilisateur³⁵.

5.4.3. Les commentaires

Les commentaires doivent apporter une explication supplémentaire par rapport aux chiffres et aux graphiques qui figurent déjà sur le tableau de bord. Ils portent sur.³⁶

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

³⁴ M. Gervais, « Contrôle de gestion », collection gestion, 7^{ème} édition, economica, Paris, 2009, P.622.

³⁵ M. Gervais, « Contrôle de gestion », collection gestion, 7^{ème} édition, economica, Paris, 2009, P.622.

³⁶ Idem

Conclusion

Dans ce chapitre, nous avons tout d'abord présenté le contrôle de gestion à travers sa définition, ses objectifs, son rôle, ensuite nous nous sommes intéressées à l'outil de contrôle de gestion. Enfin nous avons présenté dans une dernière section la généralité sur le tableau de bord.

Le contrôle de gestion constitue la condition première d'efficacité des organisations et d'amélioration de la prise de décision. Et d'autre part ces différents outils qui sont la comptabilité générale, la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, ainsi que les tableaux de bord de gestion qui est un outil de pilotage et de compte rendu permettant au gestionnaire de réagir en temps réel par rapport à un objectif clairement fixé.

Chapitre II

Tableau de bord outil de pilotage de la performance

Préambule

La performance est un concept multidimensionnel qui intègre différentes dimensions pour la définir et comtien différents indicateurs pour la mesurer.

La démarche de la performance est un dispositif de pilotage ayant pour objectif d'améliorer l'efficacité de l'organisation. Et le tableau de bord outil de pilotage qui aide à mesurer, de suivre et de contrôler grâce aux indicateurs de performance choisis.

Dans ce chapitre on a parlé dans la première section sur les concepts de la performance et dans la deuxième on a présenté le tableau de bord comme outil de pilotage et dans la troisième et la dernière section on sait baser sur la mesure et les méthodes d'évaluation de la performance financière.

Section 01 : Concept de la performance

Les marchés de plus en plus concurrentiels et la demande qui exige plus de qualité provoquent dans l'entreprise la transformation de ses systèmes techniques et organisationnels.

L'objectif premier du contrôle de gestion et de mesurer, d'analyser et d'améliorer la performance de l'entreprise.

1. Historique de la performance

Dans l'acception française, la performance est le résultat d'une action, un succès ou un exploit réalisé. L'origine du mot remonte au 19^{ème} siècle où il désigne un succès réalisé par un cheval dans une course, puis la réalisation d'un exploit sportif. Au 20^{ème} siècle, il indiquait de manière chiffré les capacités d'une machine et par extension un rendement exceptionnel. Dans le domaine de la gestion, la performance a toujours été une notion ambiguë utilisée en contrôle de gestion par transposition du sens anglais. Ainsi, elle est définie comme la réalisation des objectifs organisationnels quelles que soient leur nature et leur variété.

Cette définition peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus. Par extension, la performance désigne la réalisation des objectifs.

Le concept de performance se fonde traditionnellement sur les aspects matériels et financiers. La littérature concernant l'évaluation de la performance en entreprise est importante ; cependant, elle se concentre sur seulement les aspects liés à l'organisation, au système de production ou à sa stratégie c'est-à dire généralement sur les indicateurs de performance globale de l'entreprise.

La performance durable demeure le meilleur système d'allocation de ressources entre clients, salariés et actionnaires. Elle s'appuie sur quatre piliers : les valeurs pour la vitalité, le marché pour la compétitivité, les hommes pour la productivité et enfin les métiers pour la rentabilité.

2. Définition de la performance.

Khemakhem dans son ouvrage « dynamique du contrôle de gestion » a montré la difficulté et l'ambiguïté de la notion de performance qu'il a expliquée par la manière suivante : « *performance est un mot qui n'existe pas en français classique. Comme tous les néologismes, il provoque beaucoup de confusion. La racine de ce mot est latine, mais c'est l'anglais qui lui a donné sa signification. Les mots les plus proches de performance sont performare en latin, to perform et performance en anglais* »³⁷.

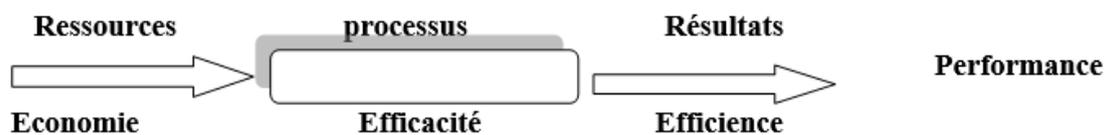
La performance d'une entreprise est le résultat obtenu par cette dernière au sein de son environnement concurrentiel, lui permettant d'augmenter sa compétitivité, sa rentabilité, ainsi que sa capacité à influencer les autres firmes du secteur (renforcement de son pouvoir de négociation).

Le rappel de ces mots suffira à préciser le sens donné à la performance en contrôle de gestion.

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

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.

Figure N°09 : Les mesures de la performance



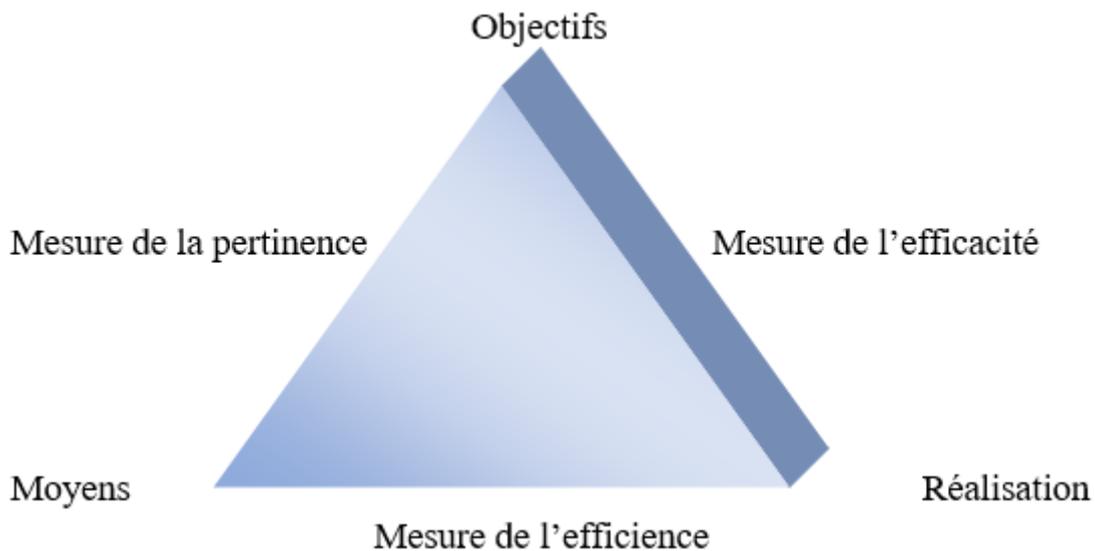
Source : Bouquin, 2004, p, 48

³⁷ Khemakhem (A) : « la dynamique du contrôle de gestion », 2^{ème} édition, DUNOD, Paris, 1976, p.6.

3. Les critères de la performance

La performance possède plusieurs critères, on citera les trois suivants : efficacité, efficience et pertinence

Figure N°10 : Critères de la performance



Source³⁸ :

➤ La notion d'efficacité

C'est l'articulation entre objectif et résultat, elle consiste à mener une action déterminée à son terme pour obtenir un certain résultat conformément à un objectif fixé. Si l'efficacité du système n'est pas satisfaisante après être évalué par différents indicateurs, les dirigeants peuvent prendre des mesures correctives pour redresser les paramètres défectueux et relancer l'activité de l'entreprise.

L'efficacité mesure la capacité de l'organisation à atteindre ses buts. On considère qu'une activité est efficace si les résultats obtenus sont identiques ou supérieurs aux objectifs définis. « L'efficacité est le fait d'atteindre les résultats attendus (prévus) ».

³⁸ AHMED ZAID, M, «Contribution de la performance financière et performance sociale dans les entreprises publique algérienne », Algérie, 21-22 Octobre 2011.

➤ **La notion d'efficience**

C'est l'articulation entre moyens et résultat, elle est l'exploitation des moyens mis en œuvre pour réaliser des résultats qui répondent aux objectifs fixé avec les dépenses les plus économiques. La performance est jugée en termes d'efficience essentiellement en phase d'exploitation du système de production. Si elle n'est pas satisfaisante, les dirigeants agiront en adoptant des décisions relatives au à la conduite et maintenance du système matériel et du système.

Aussi on peut dire que l'efficience est le rapport entre les ressources employées et les résultats atteints. Une organisation est efficiente si elle atteint les objectifs fixés en optimisant les moyens utilisés (c'est-à-dire une meilleure utilisation des ressources pour une diminution des couts).

L'efficience consiste à faire le mieux possible avec les moyens dont on dispose, on atteint l'efficience par excellence avec la réalisation d'un bon rendement.

➤ **La notion de pertinence**

C'est l'articulation entre objectif et moyen. Elle consiste à mettre en œuvre des moyens de production conformément aux objectifs fixés. Une performance pertinence se détermine principalement dans la phase de conception du système de production car il s'agit d'une part, de garantir la faisabilité du projet en se donnant les moyens de le réaliser, d'autre part éviter la surdimensionnement couteux.

➤ **La notion d'économie**

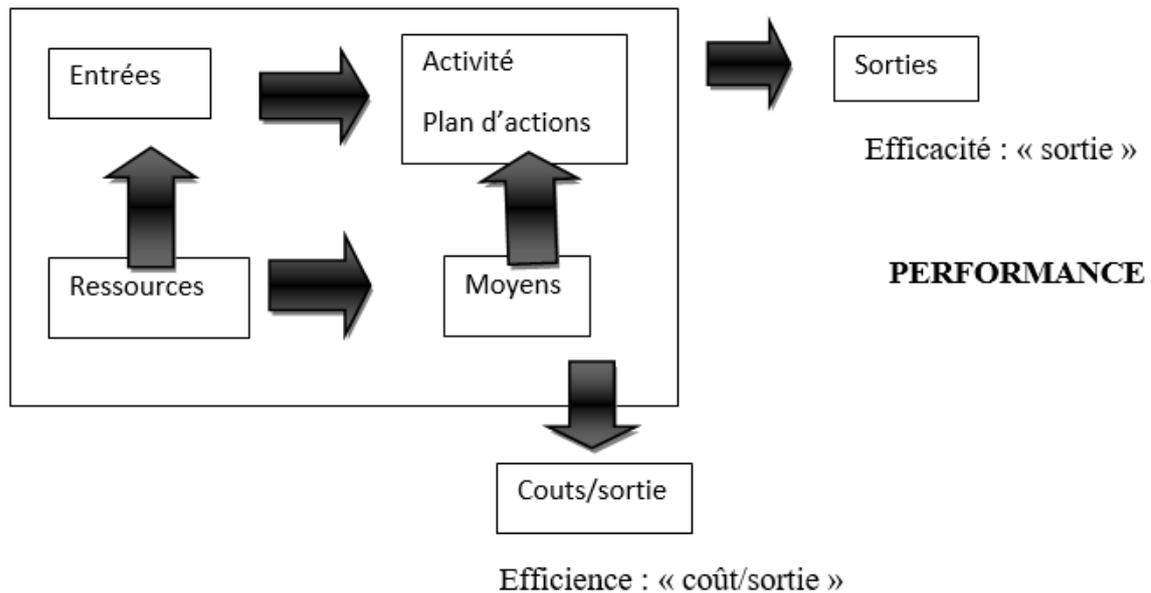
D'après VOYER.P l'économie est : *«l'acquisition de ressources financières, humaines et matérielles appropriées, tant sur le plan de la qualité que celui de la quantité au moment, au lieu et au cout le moindre »*³⁹.

Ainsi, une entreprise économise lorsqu'elle évite les dépenses jugées inutiles.

Autrement dit, lorsqu'elle utilise de manière rationnelle ses ressources. Cette utilisation contribue à l'amélioration de la performance de l'entreprise.

³⁹ GUERRA Fabienne(2007), « pilotage stratégique de l'entreprise », Edition de Boeck supérieur, paris, p110

Figure N°11 : Performance = efficace + efficience



Source ⁴⁰:

4. Les objectifs 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 des produits innovants.
- Récompenser les performances individuelles.
- Améliorer les processus de fabrication.
- Réduire les coûts de fabrication.
- Lancer de nouveaux produits.
- Respecter les délais de livraison.
- Développer la créativité du personnel.
- Amélioration le traitement des réclamations.
- Développer les parts de marché.
- Renforcer et améliorer la sécurité au travail.
- Identifier et évaluer les compétence-clés.

⁴⁰Selmer. C, «Concevoir le tableau de bord », 3^{ème} édition. Paris, 2011, P24.

5. Les formes de la performance

La performance de l'organisation appréciée différemment selon les acteurs, client, salariées, actionnaires, managers, car ils ont des objectifs différents ; c'est ainsi qu'on va distinguer la performance interne de la performance externe⁴¹.

5.1.La performance externe

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

5.2.La performance interne

La performance interne est celle qui concerne essentiellement les acteurs internes de l'organisation. Le tableau suivant fait ressortir les particularités de chaque performance.

Tableau N°01 : Tableau comparatif de la performance interne et externe

Performance externe	Performance interne
Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financiers	Est tournée vers les ménagers
Porte sur le résultat, présent ou futur	Porte sur le processus de construction de 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
Génère l'analyse financière des grands équilibres	Aboutit 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(2007), « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Edition DUNOD, paris, p173.

⁴¹ LANGLOIS Georges, BRINGER. M, BONNIER. C(2010), « contrôle de gestion », 4^{ème} Edition, Paris, P14.

6. Les typologies de la performance

Dans cette partie, on va essayer de voir la performance de l'entreprise dans son ensemble : organisationnelle, économique, social, commerciale, et globale.

6.1.La performance économique et organisationnelle

Dans un contexte organisationnel, la performance se définit comme étant le résultat obtenu par rapport aux objectifs, à la stratégie de l'entreprise et aux attentes des parties prenantes. Elle porte sur la qualité, quantité, les couts et le temps.

Pour atteindre les objectifs fixés, l'entreprise doit faire les bonnes choses (efficacité), de bien faire les choses (efficience), au bon moment (temps), au coût/bénéfice optimal (économie).

Pour atteindre un haut niveau de performance dans une entreprise, il est nécessaire d'utiliser les bonnes stratégies, les bons outils de gestion, compter sur les conditions favorables, utiliser les bonnes compétences de gestion, s'assurer que les parties prenantes sont satisfaites, gérer la performance, gérer les risques et gérer les opportunités, gérer le stress.

La recherche de l'équilibre, de la performance durable et de la performance optimale devrait être une préoccupation constante.

Alors on peut dire que dans le contexte organisationnel, tout ce qui est performant (i.e. conforme aux objectifs et à la stratégie) est positif et satisfaisant et tout ce qui est non performant (i.e. non conforme aux objectifs et à la stratégie) est négatif et insatisfaisant.

D'après Peter DRUCKER la performance organisationnelle se définit comme la réalisation d'un résultat équivalent ou supérieur à l'objectif fixé par l'organisation compte tenu des moyens mis en œuvre. Il est important pour une organisation de pouvoir la mesurer.

« La première tâche du management est de définir les résultats et la performance d'une organisation puis d'organiser les ressources pour les produire ».

6.2.La performance sociale

La performance sociale est la capacité de l'organisation à mobiliser efficacement ses ressources humaines. Pour cela, elle doit s'assurer de leur bien-être. Concrètement, l'organisation va mettre en œuvre des actions visant à améliorer les conditions de travail ou

la rémunération afin de donner envie aux salariés de s'investir. La performance sociale est également stratégique afin de soigner l'image que l'organisation renvoie à son environnement.

6.3. La performance commerciale

6.3.1. La Performance commerciale

Pour de nombreuses organisations, la mesure de la performance commerciale est indispensable pour préparer les décisions de gestion. Elle s'effectue selon des indicateurs préalablement identifiés/ la fidélité, le chiffre d'affaires et les parts de marché.

A. La fidélité de la clientèle ou de l'utilisateur

La fidélité correspond à la création d'une relation durable avec un produit, une marque, ou une organisation. La fidélité est primordiale pour les organisations marchandes qui affrontent une concurrence particulièrement présente. Toutefois, les associations et les autres organisations publiques peuvent évoluer la satisfaction de leurs membres ou usagers afin d'améliorer leurs prestations.

La fidélité du client se traduit par un ensemble d'indicateurs liés à son comportement. Pour mesurer la fidélisation, on observe l'augmentation du panier moyen, la fréquence des achats, la recommandation de l'entreprise par ses clients, etc.

B. Le chiffre d'affaire (hors taxes)

Le chiffre d'affaires est le montant total des ventes de l'entreprise.

Chiffre d'affaires = quantités vendues x prix de vente.

Pour développer son chiffre d'affaires, une entreprise dispose de deux leviers :

La quantité (réussir à vendre plus de produits que les années précédentes) et/ou le prix (vendre plus cher). Le chiffre d'affaires est un indicateur du niveau d'activité de l'entreprise et donc de sa performance commerciale.

C. La part de marché (PDM)

La part de marché représente la part des ventes d'une entreprise comparée aux ventes totales de tous les offreurs du marché. Elle traduit la position qu'elle occupe sur son marché.

L'entreprise ou la marque ayant la plus grosse PDM est le leader du marché, la seconde est le challenger, les autres sont les suiveurs. Une entreprise peut voir son chiffre d'affaires augmenter mais sa part de marché diminuer. On en déduit qu'elle a vu ses ventes progresser, mais moins vite que celles de ses concurrents.

Calcul de la PDM :

$$\text{PDM} = (\text{chiffre d'affaires de l'entreprise} / \text{chiffre d'affaires total du marché}) \times 100.$$

L'augmentation de la part de marché d'une entreprise est la traduction de sa plus grande compétitivité sur le marché.

D. Le tableau de bord commercial

Le tableau de bord est un outil qui regroupe les indicateurs de la performance commerciale. Il permet le pilotage de l'organisation par les dirigeants. Il est facultatif, sa forme est libre, son contenu, choisi en fonction des besoins des dirigeants. En général, le tableau de bord présente des comparaisons dans le temps et reprend l'ensemble de l'activité commerciale, qui peut être plus ou moins ventilée par produit ou zone géographique. Il permet de suivre de façon rapide et synthétique l'évolution de l'activité commerciale au regard des objectifs fixés.

6.3.2. La performance globale

La performance globale d'une entreprise suppose la combinaison de performances individuelles et de performances collectives.

La performance globale peut être définie comme étant une recherche de l'équilibre du poids des différentes performances et prendre en compte les intérêts de chaque partie prenante. La performance sociale se distingue de la performance commerciale ou financière car elle ne relève pas directement de l'activité économique.

La performance commerciale consiste à s'imposer dans un environnement concurrentiel afin d'enregistrer une progression du niveau des ventes (chiffre d'affaires) pour conquérir des parts de marché. La performance financière est mesurée par la capacité de l'organisation à réaliser des bénéfices et à être rentable.

Chapitre II Tableau de bord outil de pilotage de la performance

Seulement, il semble que la performance financière et la performance sociale, bien que contradictoires à première vue, soient liées. En effet, de mauvaises conditions de travail ou des salaires insuffisants contribuent à une dégradation du climat social dont les conséquences (démissions, turnover élevé) ont un coût financier pour l'entreprise. Inversement, une entreprise performante financièrement pourra plus facilement satisfaire les revendications salariales ou liées aux conditions de travail des collaborateurs.

Section 02 : Tableau de bord outil de pilotage

Le lien entre le tableau de bord et le pilotage de la performance feront l'objet de cette section en expliquant le système de pilotage d'une entreprise, le lien existe entre eux.

Aussi, nous allons présenter les différents niveaux de pilotage et l'utilisation d'un tableau de bord dans l'entreprise, enfin on a montré le lien entre le tableau de bord et le pilotage de la performance.

1. Le système de pilotage d'une entreprise

Piloter c'est définir, déclarer, choisir les informations dont on a besoin pour obtenir une vue de l'état du système modélisé⁴². 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.

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.

Lorino. P ajoute que : « *piloter, c'est accomplir de manière continue deux fonctions complémentaires : déployer la stratégie en règle d'action opérationnelles et capitaliser les résultats et les enseignements de l'action pour enrichir la réflexion sur les objectifs* »⁴³.

Le système de pilotage est défini comme étant « *l'agrégation d'indicateurs qui permet de dégager l'information nécessaire à la prise de décision* »⁴⁴. La mise en œuvre d'un système de pilotage s'appréhende par une amélioration collective, qui se traduit à son

⁴² 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

⁴³ Ibid. P.11.

⁴⁴ FONTAINE. K & G. A ZAMBEAUX ; 2005 ; « BILAN SOCIAL ET TABLEAUX DE BORD : des outils de pilotage au service des ressources humaines », COLLECTION « Les diagnostics de l'emploi territorial », Hors-série n°9, Déc 2005.

tour par une évaluation des performances et une meilleure compréhension collective des objectifs et des facteurs qui y contribuent.

Le système de pilotage est composé de deux sous-systèmes suivants :⁴⁵

- Un sous-système décisionnel stratégique, qui fixe des objectifs globaux qualitatifs, flous, incomplets dans un contexte incertain et mesure des effets.
- Un sous-système décisionnel tactique et opérationnel, dotés de compétences cognitives, voire pratiques, pour ceux qui agissent sur le système opérant et qui mesurent le résultat de leur action physique.

2. Le lien entre le système de pilotage et le tableau de bord

(N. BERLAND, 2009), a jugé que : « *la construction d'un système de pilotage relève davantage d'une capacité à gérer (et à accepter) l'ambiguïté en gestion que de la recherche d'une solution uniquement technique et technologique. Il est d'ailleurs assez logique de penser que si de « bons indicateurs » existaient par nature, il y a sans doute déjà quelques années qu'ils auraient été identifiés. La gestion n'est en effet pas une discipline née d'hier* »⁴⁶.

Ainsi, (PANSARD. J. F. & M. RIVET), souligne à ce propos que : « *la phase post-acquisition est généralement l'occasion de repenser le système de pilotage de l'entreprise* »⁴⁷.

Ainsi, le tableau de bord, au début de sa création, était construit pour constater les écarts par rapport à une norme établie. Aujourd'hui, ce n'est plus le cas. Il ne s'agit pas de mesurer pour "contrôler" mais bien pour "piloter". En effet, il ne s'agit pas seulement de fabriquer, de créer ou bien de produire et de s'arrêter là. Bien plus, le tableau de bord est' un outil à la mise en œuvre d'une démarche de pilotage.

⁴⁵FONTAINE. K & G. A ZAMBEAUX Op.cit, p.50.

⁴⁶ N. BERLAND, « mesurer et pilotage la performance » ; e-book, www.management.free.fr, 2009 P.131

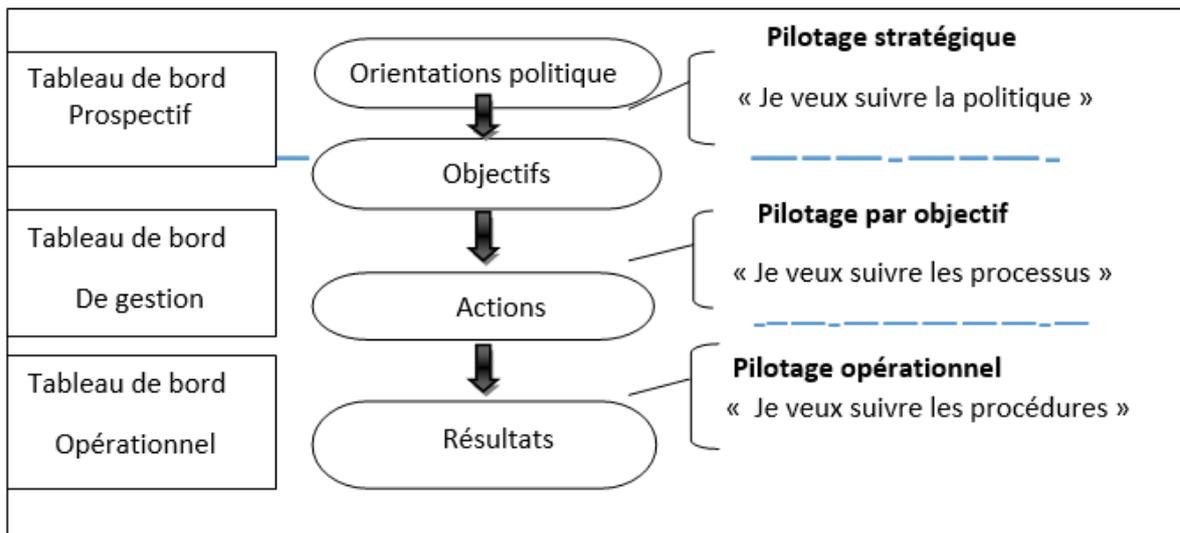
⁴⁷ PANSARD J-F & M. RIVET, « Comment mettre en place un Système de mesures Stratégiques », sur le Site PANSARD&ASSOCES, SD

3. Les niveaux de pilotage d'un tableau de bord dans l'entreprise

On peut distinguer trois niveaux de pilotage :

- Le premier niveau : le pilotage stratégique.
- Le deuxième niveau : le pilotage par objectif.
- Le troisième niveau : le pilotage opérationnel.

Figure N°12 : Les niveaux de pilotage et d'utilisation d'un tableau de bord dans l'entreprise



Source : <https://docplayer.fr/15499045-Indicateurs-et-tableaux-de-bord-pilotage-bsc.html>. Consulté : 2021.

3.1.Niveau stratégique

C'est le niveau hiérarchique le plus élevé en termes de responsabilité. Le PDG détient un rôle important. De ce fait, il est en charge de pilotage, de management stratégique et de suivi de la politique stratégique, pose les grands axes d'orientations et définit des objectifs stratégiques.

Par la suite, il procède à diverses activités de contrôle puis à la correction d'éventuelles insuffisances. Il peut aller de revoir les objectifs jusqu'à la restructuration de l'entité. Cela concerne le pilotage à long terme.

3.2.Le pilotage par objectif

Le responsable (le chef de direction) est en charge de la gestion qui se positionne à leur niveau hiérarchique, c'est-à-dire du pilotage par les objectifs et le suivi du processus.

A ce niveau, le retour d'information se fait par mois, trimestre, ou semestre, afin d'évaluer les résultats par rapport aux objectifs et réorienter l'action de leur entité dont les responsables ont charge.

3.3.Niveau opérationnel

Situé en bas de la hiérarchie. Les cadres et gestionnaires de ce niveau de pilotage sont obligés de suivre les procédures et participent aux tâches d'exécution des directives et des plans d'actions, et ils veillent à l'atteinte des résultats pour chacun des actions définies par le niveau supérieur. Cela est relié au pilotage à court terme.

4. Les rôles essentiels d'un tableau de bord de pilotage

Le tableau de bord de pilotage n'est pas un simple panneau d'affichage présentant les derniers résultats. Il est un outil bien plus complexe et subtil. Cet outil réduit l'incertitude de la décision en stabilisant l'information et contribue ainsi à une meilleure maîtrise du risque. C'est aussi un outil facilitant la communication et dynamisant la réflexion.

➤ Réduire l'incertitude

Le tableau de bord offre une meilleure perception du contexte de pilotage. Il contribue à réduire un tant soit peu l'incertitude qui handicape toute prise de décision.

➤ Stabiliser l'information

L'entreprise ne s'arrête pas, et l'information est changeante par nature. Stabiliser l'information et ne présenter que l'essentiel, voilà des services indispensables pour le décideur.

➤ Contribuer à une meilleure maîtrise du risque

On ne le répétera jamais assez, toute décision est une prise de risques. Avec un tableau de bord bien conçus, 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.

➤ Faciliter la communication

Lorsque 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 réflexions.

5. Le tableau de bord et le processus de pilotage de la performance

En effet le tableau de bord, outil principal du pilotage de la performance, il est important de l'intégrer dans le processus même de mesure-management-pilotage de la performance et ne pas l'isoler de ce processus. Il a été souligné qu' « *il s'agit désormais de raisonner en termes de processus car il devient difficile d'isoler clairement dans l'organisation qui (ou quoi) est à l'origine de la valeur []. Ce qui signifie que le pilotage ne concerne plus des activités séparées mais des activités souvent imbriquées et interdépendantes, ce qui a un impact sur la construction et le pilotage des tableaux de bord* »⁴⁸.

Nous avons trouvé intéressant d'identifier le lien qui se trouve entre le tableau de bord et le processus de pilotage de la performance. On peut répartir ce processus en 11 étapes telles qu'il est présenté dans ce flowchart proposé par ces auteurs :

De ce flowchart proposé, on constate qu'il existe un lien entre le tableau de bord et le processus de pilotage de la performance. Ce processus, de pilotage de la performance s'appréhende comme un cycle qui n'a pas de fin, mais qui est continue dans le temps.

Au final, on peut conclure en rapportant une définition d'un tableau de bord que nous trouvons globale, qui souligne qu' « *un tableau de bord est un outil de pilotage qui permet à un gestionnaire de suivre périodiquement un objectif prédéfini et si nécessaire de réagir. Il correspond donc au besoin d'une personne, suppose un ensemble de données de*

⁴⁸ Opcit P .50

Chapitre II Tableau de bord outil de pilotage de la performance

références, se compose d'indicateurs pertinents par rapport à un objectif métier et est généralement publié à date fixe. Il correspond à la partie contrôle d'un cycle classique de gestion (planification, organisation, direction, contrôle). Il permet également, grâce à un ensemble de données agrégées, de mesurer le niveau de performance (efficience, efficacité, économie, qualité,...) d'une entité et d'être à l'origine d'éventuelles actions correctives »⁴⁹.

⁴⁹ M. BRULEY, [2011]. « Propos Sur les SI Décisionnels », Sept 2011, P.25.

Section 03 : La mesure et les méthodes d'évaluation de la performance financière

Pour mieux se rapprocher du client et être prêtes à affronter la concurrence les entreprises doivent reformer leurs systèmes, méthodes et habitudes de mesure de la performance.

La mesure de la performance ne peut être réduite à sa simple dimension financière. Cette vision est bien trop partielle pour apprécier globalement la performance.

En se focalisant exclusivement sur la question des coûts et des gains, la mesure de la performance est faussée. Les décideurs étant bien trop souvent tentés de privilégier les actions dont la rentabilité est visible à court terme aux dépens des démarches durables.

Il est désormais primordial de mesurer toutes les autres formes de performance.

Aux côtés de l'axe financier, les tableaux de bord mesurent aussi la performance selon les attentes des partenaires, des clients, du personnel ; et du public, sans omettre les processus internes, le système qualité et le système d'information.

- **Client** : la réussite de l'entreprise passe nécessairement par la satisfaction du client.
- **Actionnaire** : cependant l'entreprise a besoin de capitaux.
- **Partenaires** : et elle ne travaille plus toute seule, mais en coopération avec d'autres acteurs du monde économique.
- **Personnel** : si la réactivité et la qualité de services rendus sont les deux clés de l'entreprise moderne, ce sont les hommes qui les détiennent.
- **Public** : dans tous les cas, il faut prendre garde à conserver une éthique responsable en toute situation.
- **Processus interne et système qualité** : ne pas perdre en vue ce que nous sommes, ce que nous faisons et comment nous le faisons.

➤ **Système d'information** : la pertinence et la qualité des informations échangées depuis le client jusqu'au dernier fournisseur conditionnent la viabilité de la « *supply-Chain* »⁵⁰.

La compétitivité se joue de plus en plus sur la capacité à réagir et à innover en toutes situations. Cette capacité de réaction, directement dépendante de la mobilisation des hommes et de la qualité de la coopération avec les partenaires, impose une nouvelle expression de la performance.

1. La mesure par les indicateurs du bilan

L'équilibre financier d'une entreprise est une fonction de la cohérence qui existe entre ses ressources et ses emplois. Cette cohérence conditionne sa solvabilité et sa liquidité.

1.1. Le fond de roulement net global (FRNG)

Le fonds de roulement net global est égal au passif stable diminué de l'actif immobilisé, ou à l'actif circulant moins les autres dettes. « C'est la partie des capitaux permanents employée à financer l'actif à moins d'un an ».

Par ailleurs, ces calculs sont généralement effectués sur des bilans retraités. Les capitaux permanents correspondent à la somme des capitaux propres et des dettes à long terme.

L'existence d'un fonds de roulement positif exprime le fait que les dettes à long terme couvrent les emplois à long terme ainsi qu'une partie des emplois à court terme. De ce fait, l'entreprise peut toujours rembourser ses dettes à court terme sans toucher à son outil de production. Il a été effectivement montré que cette approche était trop statique et qu'il fallait considérer le besoin en fonds de roulement pour apprécier cette sécurité apparente dans les finances de l'entreprise.

Généralement le fond de roulement d'une entreprise se calcule par deux manières

⁵⁰ Supply Chain ou chaîne logistique est l'ensemble des maillons relatifs à la logistique d'approvisionnement. (Flux physique et d'information).

Calcul à partir des éléments du haut de bilan

Fond de roulement global = capitaux permanent net – actifs immobilisés

FRNG = capitaux permanents – Actif fixe

Calcule par des éléments du bas du bilan

Fond de roulement global = actif circulant – dettes à court terme

FRNG = Actif circulant – DCT

➤ L'interprétation de FRNG

FRNG ≥ 0 : Cette situation signifie que l'entreprise a pu financer de façon durable l'intégralité des actifs immobilisés par les capitaux permanents et un excédent de ressources permanentes est enregistré. Cet excédent est une marge de sécurité pour l'entreprise qui lui permet de faire face à des risques divers à court terme. Dans ce cas les immobilisations ont été intégralement financées par les capitaux permanents plus un excédent.

Excédent : c'est la marge de sécurité en cas de besoin particulièrement à court terme.

FRNG = 0 : équilibre financier atteint. Les ressources à court et long terme égales les emplois à long et court terme.

Ce cas signifie que l'entreprise a pu financer de justesse l'intégralité des actifs immobilisés par les capitaux permanents, et les actifs circulants par les dettes à court terme. Il y a respect de la règle d'équilibre financier minimum. Néanmoins cette situation présente un risque pour l'entreprise dans la mesure où elle est temporaire. Autrement dit, la structure financière risque d'être déséquilibrée à tout moment. Par ailleurs, ce cas de figure n'est pas du tout recherché par les gestionnaires et les responsables. En effet, une structure financière déséquilibrée mais présentant

FRNG ≤ 0 : les immobilisations n'ont pas été financées en totalité par les capitaux permanents.

Le fond de roulement négatif signifie que l'entreprise finance une partie de ses investissements par des ressources à court terme, car des capitaux permanents ne représentent par un montant suffisant pour financer l'intégralité des immobilisations. Il signifie aussi que le montant des actifs circulants laisse prévoir des recettes futures à court terme insuffisantes pour faire face à l'ensemble des dettes. Elle ne dispose alors d'aucune

marge de sécurité. Mais l'équilibre financier peut être maintenu dans ce cas, à condition que les actifs circulants soient très liquide et que les dettes à court termes soient peu exigibles.

1.2. Besoin en fond de roulement

Le besoin en fonds de roulement correspond à la somme que l'entreprise doit financer pour couvrir le besoin résultant des décalages de trésorerie entre les entrées et les sorties. Ces décalages sont couramment dus à l'exploitation de l'entreprise.

En règle générale, le besoin en fonds de roulement se présente sous la forme suivante⁵¹ :

$$\text{BFR} = \text{Les valeurs d'exploitation} + \text{Les valeurs réalisables} - \text{DCT hors concours}$$

➤ Décomposition du BFR

Le besoin en fonds de roulement est formé de deux composantes : Le besoin en fonds de roulement d'exploitation (BFRE) et le besoin en fonds de roulement hors exploitation (BFRHE)

- **Besoin en fonds de roulement d'exploitation**

Il présente la différence entre les emplois hors exploitation et les ressources hors exploitation.

$$\text{BFRHE} = \text{Empois hors exploitations} - \text{ressources hors exploitations}$$

Interprétation du BFR⁵² :

BFR > 0 : dans ce cas, les emplois d'exploitations sont inférieurs aux ressources d'exploitation. L'entreprise doit donc financer ses besoins à court terme, soit par son fonds de roulement, soit à l'aide des ressources financières complémentaires à court terme (concours bancaires).

⁵¹ ROCHER-Béatrice Meunier(2006), « le diagnostic financier », 4^{ème} Edition d'organisation Eyrolles, Paris, p60.

⁵²Idem

BFR < 0 : dans ce cas, les emplois d'exploitations sont inférieurs aux ressources d'exploitation. Aucun besoin financier n'est généré par l'activité et l'excédent de ressources dégagé va permettre d'alimenter la trésorerie nette de l'entreprise.

BFR = 0 : dans ce cas les emplois d'exploitation de l'entreprise sont égaux aux ressources d'exploitation. L'entreprise n'a pas donc besoin d'exploitation à financer puisque le passif circulant (DCT) suffit à financer l'actif circulant.

1.3.La trésorerie (TR)

La trésorerie est le résultat de la comparaison, à une date donnée du FRNG et du BFR. Elle exprime l'excédent ou l'insuffisance du FRNG après financement du BFR.

La trésorerie est donnée par la formule suivante :

$$\text{Trésorerie nette (TR)} = \text{fonds de roulement net global (FRN)} - \text{besoins en fonds de roulement (BFR)}$$

Elle peut toutefois être calculée directement à partir du bas du bilan comptable, selon la formule suivante :

$$\text{Trésorerie Nette (TR)} = \text{Disponibilités} - \text{Dettes financières à court terme}$$

Les disponibilités représentent l'ensemble des postes d'actifs monétaires du bilan mobilisables à court terme. Les principaux sont les avoirs détenus en banque (compte créditeur chez l'établissement bancaire) ainsi que les sommes présentes en caisse et les valeurs mobilières de placement (VMP).

- Les valeurs de la **TR** calculée, peuvent avoir les significations suivantes :

$$\text{TR} > 0 \rightarrow \text{FRNG} > \text{BFR}$$

Trésorerie positive signifie que les ressources de l'entreprise permettent de couvrir l'intégralité de ses besoins : le BFR est entièrement financé par des ressources stables et l'excédent du FRN constitue la trésorerie positive. La situation financière de l'entreprise semble saine étant donné qu'elle se trouve en mesure de financer des dépenses nouvelles sans avoir recours à un mode de financement externe (emprunt par exemple). On parle alors d'une réelle autonomie financière.

Néanmoins, si cette situation se perpétue, il faut veiller à ce que la trésorerie positive ne soit pas excessive car elle peut être le résultat d'une politique de cession de l'appareil productif ou d'un déficit d'investissement pouvant causer des difficultés ultérieurement.

$$\mathbf{TR = 0 \rightarrow FRN = BFR}$$

Trésorerie nette est nulle signifie que le fonds de roulement net finance le BFR à l'identique. Dans ce cas, malgré que la situation financière de l'entreprise soit à l'équilibre elle ne dispose d'aucune marge de manœuvre. Ainsi, toute augmentation du BFR (allongement du délai de paiement des clients, diminution du délai de règlement des fournisseurs, augmentation du délai de rotation des stocks) conduira l'entreprise à rencontrer des difficultés de trésorerie.

$$\mathbf{TR < 0 \rightarrow FRN < BFR}$$

Trésorerie négative signifie que l'entreprise ne dispose pas des ressources suffisantes pour faire face à ses besoins : le FRN est insuffisant pour financer le BFR en sa totalité. Sa situation financière est donc déficitaire et elle doit absolument avoir recours à des modes de financements à court terme pour pallier cette situation ne peut être que temporaire et représente un réel danger pour l'entreprise si elle devient structurelle : elle laisse présager un risque de faillite.

2. L'analyse par Les soldes intermédiaires de gestion (SIG)

Le tableau des soldes intermédiaires de gestion comprend sept soldes successifs obtenus par différences entre certains produits et certaines charges.

Les deux premiers soldes sont destinés à l'analyse de l'activité de l'entreprise, alors que les cinq suivants sont consacrés à l'analyse du résultat.

➤ La marge commerciale (MC)

La marge commerciale ne concerne que l'activité de négoce. Elle représente les ressources dégagées par l'activité commerciale de l'entreprise, et permet d'apprécier l'évolution de sa politique commerciale⁵³.

$$\mathbf{MC = Chiffre d'affaires - coûts de revient}$$

⁵³ Grandguillot. B.F, 2014 « l'essentielle de l'analyse financière », 12^{ème} édition, Paris, P.55.

➤ La valeur ajoutée (VA)

La valeur ajoutée mesure le poids économique de l'entreprise et son niveau de croissance. Elle détermine la richesse créée par l'entreprise⁵⁴.

$$\text{VA} = \text{marge commerciale} + \text{production de l'exercice} - \text{consommation de l'exercice en provenance de tiers.}$$

La production de l'exercice mesure mieux l'activité de transformation de l'entreprise, quel que soit le sort des produits de cette activité (ventes, stockages, immobilisations)⁵⁵

$$\text{Production de l'exercice} = \text{production vendue} \pm \text{production stockée} + \text{production immobilisée.}$$

Elle représente la valeur de tout ce que l'entreprise a produit pendant un exercice.

La valeur ajoutée représente la richesse générée par l'entreprise.

➤ Excédent brut d'exploitation (EBE)

L'excédent brut d'exploitation est un solde particulier qui représente le surplus créé par l'exploitation créée par l'entreprise après rémunération du facteur de production et des impôts liés à la production⁵⁶. Il mesure la performance économique de l'entreprise.

$$\text{EBE} = \text{valeur ajoutée} + \text{subvention d'exploitation} - \text{impôts, taxes et versement assimilés} - \text{charges de personnel.}$$

Elle représente le financement généré par les opérations de production et de commercialisation.

➤ Le résultat d'exploitation

Il traduit la performance économique de l'entreprise⁵⁷. Ce solde tient compte de la politique d'amortissement et de dépréciation de l'entreprise. Il est calculé indépendamment de la politique financière et fiscale de l'entreprise.

⁵⁴ Idem,

⁵⁵ Garguillot, B.F, 2006, « l'essentielle de l'analyse financière » 10^{ème} édition, paris, P60.

⁵⁶ Hubert de la Bruslerie, « Analyse financière », 4^{ème} Edition, Paris, 2010, P.167.

⁵⁷ Redjem. N, « méthodes d'analyse financiers » Edition Dar EL-ouloum, Annaba, P.71.

Résultat d'exploitation : EBE + reprise sur charges d'exploitation + autre produit de gestion – dotation aux amortissements et provision d'exploitation – autre charge de gestion.

➤ **Le résultat courant avant impôt (RCAI)**

Il permet à la fois de mesurer la rentabilité économique et financière de l'entreprise.

RCAI = Résultat d'exploitation + produits financiers – charges financières

➤ **Le résultat exceptionnel**

Est un solde net des produits et des charges exceptionnelles.

Résultat exceptionnel = produits exceptionnel – charges exceptionnelle

➤ **Le résultat net de l'exercice (RNE)**

Correspond au résultat présenté dans les comptes, il permet d'apprécier la rentabilité pour les actionnaires. On l'obtient en rajoutant le résultat exceptionnel au RCAI et en retranchant la participation des salariés et les impôts sur les sociétés (compte69)⁵⁸.

RNE = résultat courant avant impôt + résultat exceptionnel - participation de salariés – IBS + report à nouveau.

➤ **La CAF**

L'évaluation de la CAF permet de déterminer la part de richesse créée que l'entreprise retient pour elle-même comme ressources interne de financement.

La CAF est la principale ressource de financement dont l'affectation est décidée par les gestionnaires :

- Investissement de maintien, dotation amortissement, dotation aux provisions pour dépréciations d'actifs immobilisés.
- Investissement d'expansion acquisition nouvelles (réserves).
- Remboursement de dettes financière.

⁵⁸ Fichres. M, 2008, « gestion financière de l'entreprise », Edition DUNOD, Paris, P.23.

- Distribution aux propriétaires.

La capacité d'autofinancement mesure la capacité de développement de l'entreprise son degré d'indépendance financière, et donc potentiel d'endettement. Son Calcul :

Deux méthodes sont possibles pour calculer l'autofinancement :

➤ **La méthode soustractive**

CAF = excédent brut d'exploitation + produit encaissables – charges décaissables

➤ **La méthode additive**

CAF = résultat de l'exercice + Dotation à l'amortissement et provisions – reprises sur amortissements et provisions + valeur comptable des éléments d'actifs cédés – produit de cession des immobilisations – subventions d'investissements virées au résultat de l'exercice.

3. La mesure par l'analyse des ratios

« Un ratio exprime le rapport entre deux valeurs. Les ratios sont utilisés pour effectuer des comparaisons dans le temps et dans l'espace »⁵⁹.

Il existe un nombre important de ratios. Nous allons calculer et interpréter quelques-uns :

3.1. Les ratios de structure financière

➤ **Le ratio de couverture des emplois stables**

Il mesure le taux de couverture des actifs détenus à long terme par des passifs ayant le même horizon.

Ratio de couverture des emplois stables = capitaux permanents / VI

Le ratio de couverture des emplois stables doit être au moins égale à (100%). Il est même préférable qu'il soit supérieur à ce montant car cela signifie que les ressources stables

⁵⁹ Buissart C., 1999, « Analyse financière », Editions FOUCHER, PARIS

de l'entreprise lui permettent de dégager un excédent de liquidité qui pourra servir à financer le besoin en fonds de roulement.

➤ Le ratio d'endettement global

Le taux d'endettement net est un ratio qui met en évidence le poids de l'endettement d'une entreprise par rapport à ses capitaux propres. Il indique la proportion dans laquelle une entreprise se finance : sources extérieures (emprunts et dettes financières) versus sources intérieures (associés et actionnaires). Il indique de ce fait le niveau de solvabilité d'une entreprise et son éventuel risque de défaillance (cas d'un ratio élevé).

$$\text{Ratio d'endettement global} = \text{Dettes} / \text{fonds propres.}$$

3.2. Les ratios de liquidité

La liquidité du bilan traduit la capacité de l'entreprise à payer ses dettes à court terme à l'aide des actifs de même nature⁶⁰.

Trois ratios de liquidité sont à utiliser dans l'analyse de la liquidité d'une entreprise :

➤ Le ratio de liquidité générale

Le ratio de liquidité générale, appelé aussi ratio du fond de roulement, exprime la capacité d'une entreprise à faire face à son passif exigible de court terme avec son actif circulant (En vendant aujourd'hui son actif circulant, pourrait-elle rembourser ses dettes de court terme ?).

Ce ratio doit toujours être supérieur à 1.

$$\text{Ratio de liquidité générale} = \text{Actif circulant} / \text{DCT.}$$

➤ Le ratio de liquidité restreinte (réduite)

Il est égal au rapport de l'actif circulant (à moins d'un an) hors stocks au passif exigible à court terme, il exprime la liquidité de l'entreprise en excluant les stocks car leur liquidité peut être incertaine.

$$\text{Ratio de liquidité limitée} = (\text{VR} + \text{VD}) / \text{DCT.}$$

⁶⁰ MARION.A « Analyse financière concepts et méthodes », Edition Dunod, Paris 2007, P136-138

➤ Le ratio de liquidité immédiate

Le ratio de liquidité immédiate permet d'apprécier la capacité dont une entreprise dispose pour affronter ses obligations à court terme en utilisant uniquement sa trésorerie.

$$\text{Ratio de liquidité immédiate} = \text{VD} / \text{DCT.}$$

3.3. Les ratios de solvabilité

La solvabilité exprime la capacité de l'entreprise à rembourser l'intégralité de ses dettes par la vente de tous ses actifs, elle est appréciée dans l'optique d'une liquidation de l'entreprise.

➤ Le ratio de solvabilité générale⁶¹

Ce ratio doit être supérieur pour l'entreprise soit jugée capable de payer ses dettes.

Cependant, l'entreprise solvable peut présenter des risques de liquidité, d'où l'intérêt de compléter l'étude par les ratios de liquidité présenter des risques de liquidité, d'où l'intérêt de compléter l'étude par les ratios de liquidité présentés précédemment.

$$\text{Ratio de solvabilité générale} = \text{total actif} / \text{total des dettes.}$$

➤ Le ratio d'autonomie financière

D'après la norme, les capitaux propres doivent couvrir au minimum un tiers des dettes. Plus le ratio est élevé, plus l'autonomie financière de l'entreprise est grande.

$$\text{Ratio d'autonomie financière} = \text{capitaux propres} / \text{totale des dettes.}$$

⁶¹ LAHILLE.J.P, « Analyse financière », Edition dunond, Paris2007, P.125 et 126

4. Les indicateurs de rentabilité financière

« D'une manière générale, la rentabilité est le quotient d'un résultat obtenu par le capital engagé pour obtenir ce résultat »⁶².

4.1. Les indicateurs traditionnels

4.1.1. Le ROE (Return on Equity)

Le ratio le plus utilisé par les analystes financiers, le ratio de rentabilité des fonds propres (Return on Equity, ROE) ou ratio de rentabilité financière, a inspiré les premiers ratios de mesure de performance mis en place dans les grandes entreprises. Il permet de mesurer la capacité des capitaux investis par les actionnaires et associés (capitaux propres) à dégager un certain niveau de profit⁶³.

$$\text{ROE} = \text{résultat net} / \text{capitaux propres de l'entreprise.}$$

Cependant, l'un des inconvénients du ROE est qu'il intègre les effets de la politique de financement de l'entreprise. En effet, au numérateur, le résultat courant ou le résultat net intègrent le coût des capitaux empruntés et au dénominateur, on ne tient pas compte de l'ensemble des capitaux puisque les emprunts sont exclus de la formule. C'est la raison pour laquelle on peut chercher à compléter le ROE par une mesure de la rentabilité économique, c'est-à-dire par un ratio indépendant du mode de financement de l'entreprise.

La rentabilité économique est le plus fréquemment appréhendée par le ROCE (Return on Capital employed). Qui s'apprécie par rapport aux capitaux utilisés. (Ce ratio est déjà cité précédemment dans les ratios de l'EBE).

4.2. Le renouvellement des indicateurs financiers

Les mesures de type financier ont été vivement critiquées, notamment à partir de la fin des années 70, car elles ne prenaient en compte que la valeur pour les actionnaires et qu'elles négligeaient donc d'autres stakeholders comme les clients. Depuis le début des années 90 toutefois, le retour en force des actionnaires réhabilite l'intérêt pour les mesures financières. Il s'est accompagné de suggestions d'amélioration technique de ces mesures,

⁶² Barreau J et al. 2005, « DECF 4 Gestion Financière : manuel et applications, 14^e édition DUNOD, paris, p134.

⁶³ Giroud F et al. 2005, le contrôle de gestion et le pilotage de la performance, 2^{ème} édition, Gualino éditeur EJA, paris, p78.

toujours dans le souci de dupliquer en interne le critère d'appréciation de l'entrepreneur et de l'investisseur. Le modèle de la valeur Économique Ajoutée (EVA), promu et diffusé par le cabinet anglosaxon Stern et Stewart, constitue l'aboutissement le plus récent de la mesure de la performance économique et financière⁶⁴.

$$\text{EVA} = \text{NOPAT} - \text{CI} * \text{WACC}$$

- NOPAT (Net Reporting AfterTax) : résultat exploitation avant frais financiers – impôt sur résultat.

-CI (Capital Invested) : capitaux investis.

- WACC : Coût moyen pondéré du capital.

L'EVA repose sur la prise en compte de la totalité du coût des ressources nécessaires au fonctionnement d'une activité. Les ressources sont composées de dettes, dont le coût est traditionnellement pris en compte par les frais financiers, et de fonds propres, dont le coût n'est pas répercuté dans les comptes analytiques utilisés pour mesurer la performance. Or, les fonds propres ont un coût : prix historique d'acquisition des actions, dividendes versés et enfin primes de risque spécifiques (coûts d'opportunité pour l'investisseur) par rapport aux placements sans risques. L'EVA vise à mesurer la performance nette, prenant en compte le coût total des ressources, dettes et fonds propres, exprimé par leur coût moyen pondéré (WACC).

5. Les méthodes de conception d'un tableau de bord

Il existe plusieurs approches d'élaboration du tableau de bord tel que les méthodes GIMSI, OVAR, BSC...chacune a sa propre spécificité, dans notre travail nous allons accorder de l'intérêt à ces différentes méthodes et leurs étapes d'élaboration avec plus de détail quelque fois même avec des exemples illustratifs.

⁶⁴ Giroud F et al. 2005, op.cit, page 78.

5.1. Présentation de la méthode GIMSI

GIMSI est une méthode coopérative de conception du système de pilotage, point central de business ou corporate performance management. C'est une méthode centrée sur l'homme, décideur en situations.

5.1.1. Définition de la méthode

A. Signification de l'acronyme GIMSI

G : comme Généralisation,

La méthode **GIMSI** est utilisée dans différents domaines tels que production. Les services, l'administration...etc., Aussi, dans différents types d'organisations, de la grande structure à la PME en passant par les coopératives⁶⁵.

I : comme Information,

L'accès à l'information pertinente est le fondement d'aide à la décision.

M : comme Méthode et Mesure,

GIMSI est une méthode dont la mesure est le principe ;

S : comme 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 : comme Individualité et Initiative,

La méthode permet de construire au système de pilotage et de l'intégrer au cœur du système d'information. Elle est fondée sur un concept d'intégration systémique.

B. Définition

Alain Fernandez (consultant, concepteur de systèmes décisionnels pour de grandes entreprises et des PME, chargé de cours dans le cadre du 3^{ème} cycle d'architecture des systèmes de l'Université Technologique de Compiègne) a mis en place la démarche GIMSI pour la conception des tableaux de bord de pilotage que nous allons utiliser dans notre travail.

⁶⁵ <http://tagna-nice.e-monsite.com/page/le-tb-et-le-bsc/la-méthode-gimsi.html>

La démarche GIMSI est censée guider le concepteur du système de mesure de performance sous forme de phases séquentielles. En proposant de suivre le chemin tracer par la méthode.

Tableau N°02 : Les 10 étapes de la méthode GIMSI

Phase	N°	Étape	Objectifs
Identification, Quel est le contexte ?	01	Environnement de l'entreprise	Analyse de l'environnement économique et de la stratégie de l'entreprise afin de définir le périmètre et la portée de projet.
	02	Identification de l'entreprise	Analyse des structures de l'entreprise pour identifier les processus, activités et acteurs concernés.
Conception, Que faut-il faire ?	03	Définition des objectifs	Sélection des objectifs tactiques de chaque équipe.
	04	Construction du tableau de bord	Définition de tableau de bord de chaque équipe.
	05	Choix des indicateurs	Choix des indicateurs en fonction des objectifs choisis.
	06	Collecte des informations	Indentification des informations nécessaires à la construction des indicateurs.
	07	Le système de tableau de bord	Construction de système de tableau de bord, contrôle de la cohérence globale.
Mise en œuvre, Comment le faire ?	08	Le choix des progiciels	Élaboration de la grille des sélections pour le choix des progiciels adéquats.
	09	Intégration et déploiement	Implémentation des progiciels, déploiement à l'entreprise.
Amélioration permanente le système correspond-il toujours aux attentes ?	10	Audit	Suivi permanent du système.

Source : FERNANDEZ Alain(2007), « les nouveaux tableaux de bord des managers », Editions d'Organisation, Paris, p485.

5.2.La méthode OVAR

OVER (Objectifs, Variable d'Action, Responsables), une méthode française conçue en 1981, par les professeurs du groupe (HEC⁶⁶) : (D. MICHEL, FIOL. M & H. JORDAN). Cette méthode consiste à déterminer, pour un objectif donné, toutes les variables d'action et les indicateurs correspondants. Le choix des indicateurs se fait en fonction des objectifs à atteindre pour chaque centre de responsabilité et des variables d'action dont on dispose pour les atteindre. Les concepteurs de cette méthode souhaitaient donner un caractère moins « *rétrospectif* », davantage « *prospectif* » aux tableaux de bord.

La méthode OVAR présente une démarche de conception d'un système de tableau de bord cohérente. Chaque responsable d'unité de gestion participe au développement de son tableau de bord. L'identification des indicateurs à fait à partir des variables objectives, sans axes stratégiques prédéfinis. Cette méthode permet également de concevoir des stratégies aux axes réellement spécifiques aux choix de l'entreprise, il n'y a aucun modèle « standard » de tableau de bord.

La construction des tableaux de bord via la méthode OVAR, démarre par les dirigeants (top management) qui définissent les objectifs et les variables d'actions (OVAR) d'abord, alors que la responsabilité revient au rang inférieur au sein de l'entreprise, qui va à son tour créer son propre schéma OVAR et ainsi de suite jusqu'au rang le plus bas de la hiérarchie.

Les étapes de la démarche OVAR en tant que méthode de conception de tableaux de bord stratégiques sont présentées de la façon suivante :

⁶⁶ HEC : Hautes Ecoles de Commerces de Paris.

Figure N°13 : - Les étapes de la démarche OVAR

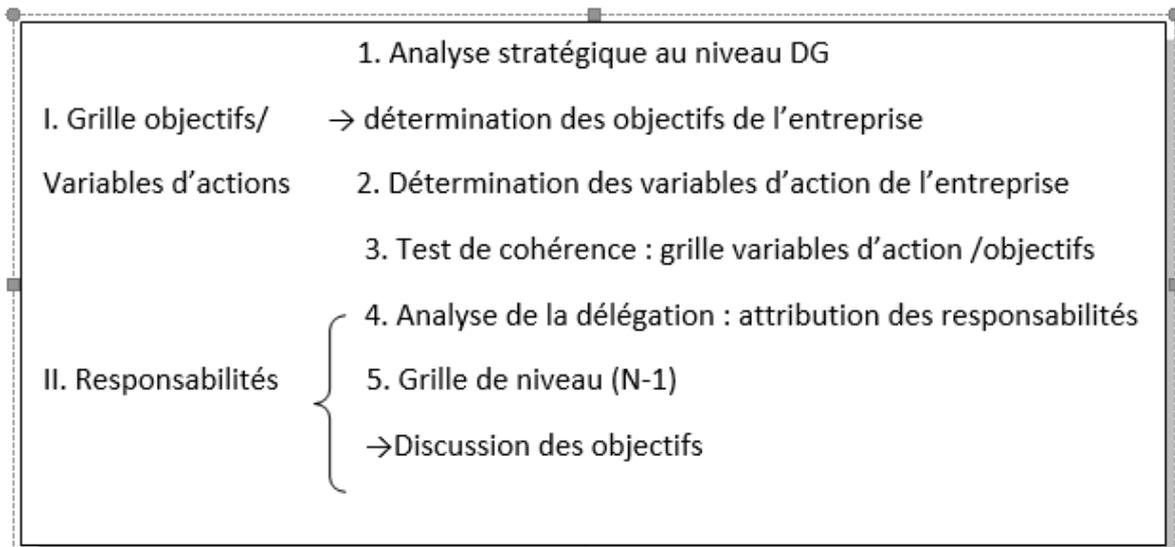
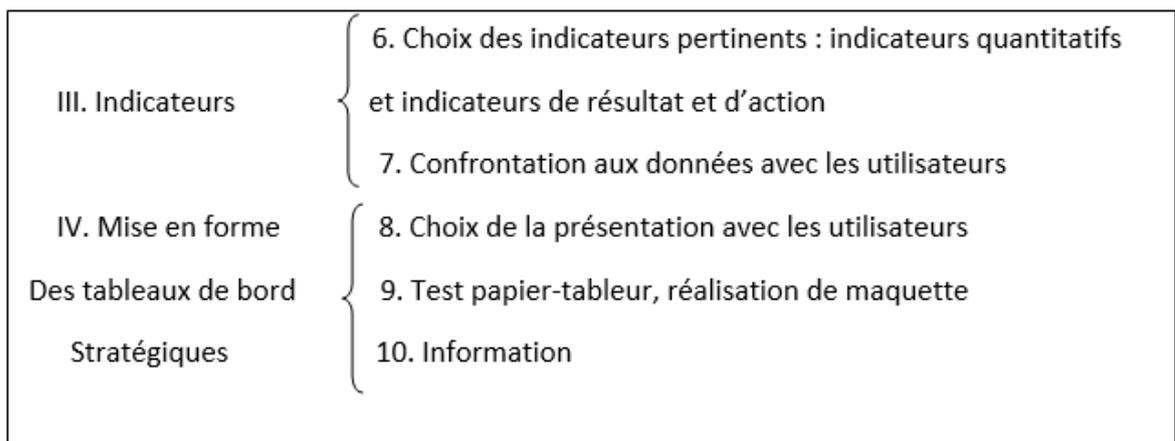


Figure N°14 : - Les étapes complémentaires d'OVAR



Source ⁶⁷ :

5.3.La méthode BSC

BSC dont l'acronyme est « *Balanced Scorecard* », appelée aussi le tableau de bord prospectif ou bien tableau de bord équilibré.

Kaplan et Norton en 2001 proposent leur ‘‘tableau de bord prospectif’’ comme un outil clé dans l'effort de mise en œuvre d'une nouvelle stratégie. Selon [Morard, 2006], les

⁶⁷H. LÖNING, V. MALLERET, J. MERIC, PESQUEUX, E. CHIAPELLO, D. M. ANDREU SOLE [2008] << le Contrôle de Gestion, Organisation, Outils et Pratiques>>, DUNOD, 3^{ème} édition, 2008, P. 83

cinq principes de l'organisation orientée stratégie sont : « la traduction de la stratégie en termes opérationnels, aligner toute l'organisation avec la stratégie, rendre la stratégie une tâche quotidienne de tout le monde, transformer la stratégie en un processus continu et enfin mobiliser le changement via le leadership des dirigeants ». Ces principes sont bien traduits par la méthode américaine.

Kaplan R. et Norton montrent que pour garantir avec les tableaux de bord une réelle rentabilité, il faut élaborer aussi des stratégies plus globales et assez complètes en plus des indicateurs financiers.

Kaplan R. et Norton en 2001 expliquent que, le processus de conception du tableau de bord part du postulat que la stratégie est un ensemble d'hypothèses. La stratégie implique le mouvement d'une organisation de sa position actuelle à une position future souhaitable mais incertaine. Le "Balanced Scorecard" permet d'agir avant d'avoir les résultats, et il définit un modèle d'élaboration de la stratégie et une méthodologie pour la traduire sur plan opérationnel. Il assure l'enchaînement depuis la vision stratégique jusqu'à la définition des plans d'action [Ulf Johanson et al, 2006].

Le "Balanced Scorecard" de Kaplan et Norton se compose d'une carte stratégique et d'un tableau de bord.

La carte stratégique est l'expression des propositions stratégiques, elle détermine les relations de cause à effet entre les mesures de résultats retenues et les indicateurs de la performance. Les éléments de mesure du BSC constituent dans cette carte une chaîne de relation de cause à effet exprimant l'orientation stratégique de l'entreprise par le biais d'un ensemble d'objectifs opérationnels.

Ceci va permettre de clarifier les perspectives à long terme des organisations grâce aux indicateurs financiers et opérationnels [SARI, 2008].

5.4.La méthode OFAI

Pour éviter les écueils de la méthode OVAR, la méthode OFAI (Objectifs, Facteurs clés de succès, Action, indicateurs) intègre un niveau d'analyse supplémentaire avec la notion de « facteur clé de succès ». Les objectifs sont déclinés en facteurs clés de succès qui représentent les forces de l'entreprise à travers lesquelles peuvent se réaliser les objectifs. La méthode OFAI part des objectifs mais propose les indicateurs après avoir déterminé des facteurs clés de succès et des actions. L'objectif est défini en terme de facteurs clés de succès,

Chapitre II Tableau de bord outil de pilotage de la performance

à savoir l'ensemble des éléments qui vont permettre de réaliser l'objectif et qui influent sur celui-ci. Ensuite, chaque facteur clé de succès est décliné en actions opérationnelles dont la réalisation est évaluée à travers les indicateurs clés de succès ont l'avantage de s'intéresser aux forces que l'entreprise possède pour mener à la réalisation des objectifs. C'est aussi un moyen pour décliner les indicateurs et faire leur Reporting, de manière plus cohérente⁶⁸.

Tableau N°03 : Exemple de déclinaison de la méthode OFAI

Objectifs	Facteurs clés de succès	Actions	Indicateurs
Augmenter les marges de 10%	Les ventes	<ul style="list-style-type: none"> - Diminuer les ristournes - Augmenter le montant des ventes - Augmenter le volume des ventes 	<ul style="list-style-type: none"> - Pourcentage rabais / CA - pourcentage de contrats avec toutes les offres - Montant de la commande / client
	Les achats	<ul style="list-style-type: none"> -Mieux acheter les matières premières -Mieux gérer le stock - Rechercher des gains matière 	<ul style="list-style-type: none"> -Prix d'achat / prix standard -Nombre de nouveaux produits testés - Coût complet pour une unité vendue
	La performance productive	<ul style="list-style-type: none"> - Maitriser les coûts de production - Maitrisé les coûts logistiques -Maitrisé les coûts commerciaux 	<ul style="list-style-type: none"> -Coût du colis envoyé -Coût par commande passé - Coût d'acquisition d'un nouveau client

Source : AUTISSIER David, DELAYE Valérie (2008), « Mesurer la performance du système d'information », Edition d'Organisation : Groupe Eyrolles, Paris, p259.

⁶⁸ AUTISSIER David, DELAYE Vaérie (2008), « Mesurer la performance du système d'information », Edition d'Organisation : Groupe Eyrolles, Paris, p257.

Chapitre II Tableau de bord outil de pilotage de la performance

Pour que l'élaboration du tableau de bord soit réussie, il faut d'abord que l'organisation soit prête et suffisamment mature c'est-à-dire qu'il faut avoir une volonté réelle de performer, de mesurer et d'avancer en acceptant les risques.

Cette volonté doit être suffisamment partagée et majoritaire par des utilisateurs et intervenants mûres ainsi qu'un réseau de communication d'information adapté.

Il est aussi indispensable que les systèmes d'information et de gestion soient suffisamment articulés, rigoureux, axés sur les objectifs fixés et permettant le suivi et le contrôle de leur atteinte. Les ressources nécessaires doivent être à leurs tours disponibles que ce soit les ressources informationnelles, budgétaires et financières, humaines.

Conclusion

D'après les éléments qu'on a vus dans ce chapitre la performance exprime le degré d'accomplissement des objectifs poursuivis, une entreprise performance doit être à la fois efficace et efficiente.

L'entreprise doit intégrer un certain nombre d'indicateurs pour mesurer, gérer et améliorer la performance.

En fin nous avons vu qu'il existe plusieurs méthodes d'élaboration de tableau de bord et ce que il faut suivre pour qu'il soit réussie.

Partie pratique

Chapitre III

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

Préambule

Afin de mettre en œuvre notre cas concret, nous avons effectué un stage en entreprise EPB. Ou nous avons pu questionner certains dirigeants d'entreprise sur différentes formations internes. Concernant les données utiles dans les documents de gestion de l'entreprise, notamment les rapports de gestion, la structure de travail de notre stage est le service contrôle de gestion. Le premier chapitre de notre article est consacré à introduire les concepts théoriques essentiels des tableaux de bord, leurs méthodes de conception, et à les organiser en un système cohérent. Dans le même temps, ce chapitre présentera spécifiquement les projets de tableau de bord au niveau d'EPB. Cette présentation est basée sur les informations recueillies lors de notre stage.

A cet effet, Ce chapitre est divisé en deux sections. La première section, nous présenterons brièvement la société portuaire de Bejaïa EPB ; présentant spécifiquement l'organisation d'accueil, sa création, et son organisation, la deuxième section porte sur l'élaboration du tableau de bord de gestion interne de l'entreprise.

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil

Dans cette première section on fera une présentation générale puis une présentation organique de l'entreprise portuaire de Bejaia.

1. Présentation générale de l'Entreprise Portuaire de Bejaia(EPB)

L'entreprise portuaire de Bejaia est une entreprise publique économique, société par action. Son capital est d'ordre de un milliard sept cent millions de dinars (1700000000DA).

Grace à l'emplacement stratégique de son port, l'entreprise portuaire de Bejaia est classé second port d'Algérie.

1.1.Historique de l'Entreprise Portuaire de Bejaia

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 qu'une multitude de sites archéologiques, recelant des trésors anciens remontant à l'époque du néolithique.

Dans l'antiquité, *Amsyouen*, habitants des flans surplombant la côte, ne fréquentaient la côte que pour pêcher. Les premières nef qui visitèrent nos abris naturels furent phéniciennes, ils y installèrent des comptoirs.

La *Saldae* romaine leur succéda, et devint port d'embarquement de blé. Ce n'est qu'au **11^{ème}** siècle que la berbère *Begäïeth*, devenue *Ennaciria*, prit une place très importante dans le monde de l'époque. Le port de Bejaia devint l'un des plus importants de la Méditerranée, ses échanges étaient très denses. L'histoire retiendra également à cette époque, que par *Fibonacci de Pise*, fils d'un négociant pisan,



s'étendirent dans le monde à partir de Bejaia, les chiffres aujourd'hui universellement utilisés.

La réalisation des ouvrages du port débuta en 1834, Les infrastructures actuelles ont commencé à être érigées à la fin du siècle dernier. Les ouvrages de protection furent entamés en 1870 et ceux d'accostage en 1879. La construction de l'ancien port fut achevée en 1911. Le nouveau quai long de 300 m elle fût achevée en 1987. C'est en 1960 que fût chargé le 1^{er} pétrolier au port de Bejaia.

L'aménagement moderne des espaces et des installations spécialisées, l'implantation de nouvelles industries et l'introduction d'outils modernes de gestion ont fait évoluer le Port de Bejaia vers la 3^{ème} génération et le classent aujourd'hui 2^{ème} port d'Algérie en marchandises générales.

Ayant acquis la certification iso 9002 en 2000 puis la transition à la norme 9001 version 2000 en 2002 et la 14001 en 2004, l'entreprise aspire pour fin 2007 inclure l'OHSAS 18000 pour faire aboutir son projet d'être le premier port africain à se doter d'un système de management intégré.

1.2.Création de l'EPB et son cadre juridique

Le décret n°82-285 du 14 Août 1982 publié dans le journal officiel n° 33 porta la création de l'Entreprise Portuaire de Bejaia ; 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.

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 Bejaia ; 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.

L'assemblée générale extraordinaire du 22 Juin 2002 décida de l'augmentation du capital social qui fut fixé à un montant de Soixante millions (60.000.000) de dinars algériens.

En date du 30 Juin 2003, la même assemblée augmenta le capital social de l'Entreprise Portuaire de Bejaia à hauteur de Six cent millions (600.000.000) de dinars algériens. Il est divisé en Six mille (6.000) Actions de Cent mille (100.000) dinars de valeur nominale entièrement libérées et souscrites pour le compte de l'Etat, détenues à 100% par la Société de Gestion des Participations de l'Etat «Ports », par abréviation « SOGEPORIS ».

En 2006 l'assemblée générale extraordinaire a augmenté le capital social de l'Entreprise Portuaire par l'incorporation des réserves facultatives, et qui fut fixé à un montant de Un milliard deux cent millions de dinars (1.200.000.000 DA).

En 2007 l'assemblée générale extraordinaire a augmenté le capital social de l'Entreprise Portuaire par l'incorporation des réserves facultatives, et qui fut fixé à un montant de Un milliard sept cent millions de dinars (1.700.000.000 DA).

En 2014 l'assemblée générale extraordinaire a augmenté le capital social de l'Entreprise Portuaire par l'incorporation des réserves facultatives, et qui fut fixé à un montant de trois milliard cinq cent millions de dinars (3.500.000.000 DA).

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 Bejaia depuis le milieu des années 1990 pour être classé aujourd'hui second port d'Algérie.

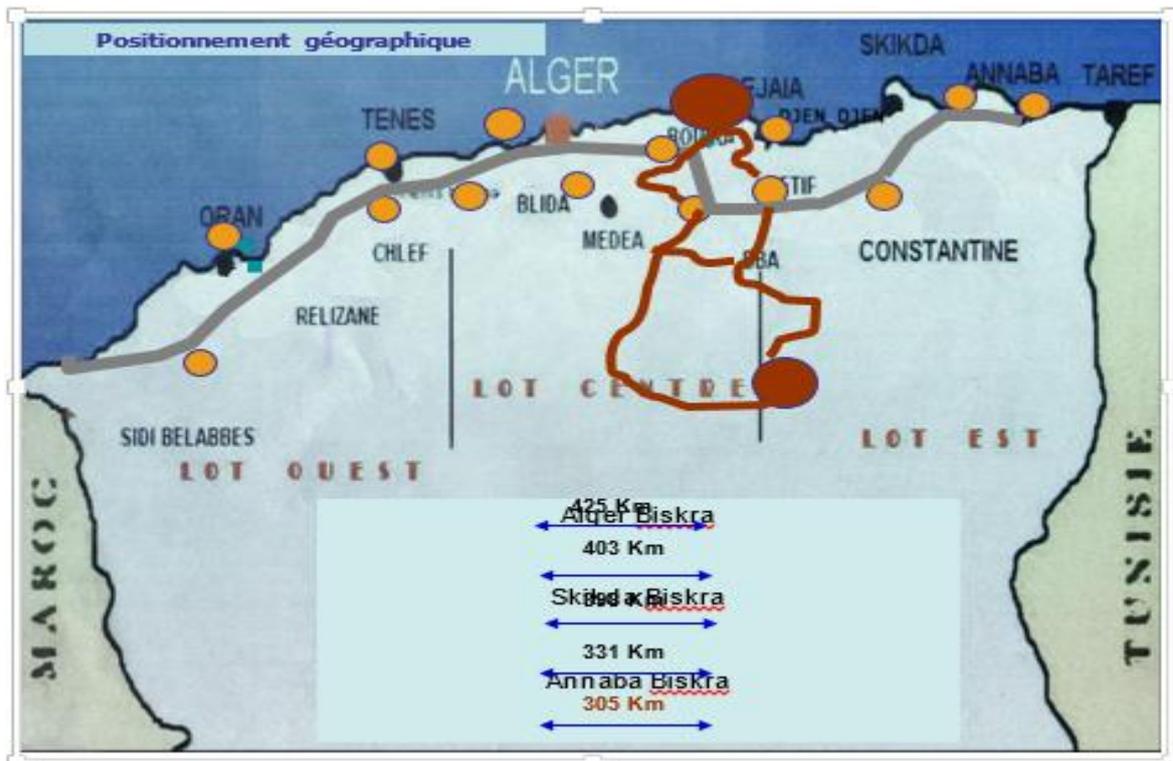
2. Implantation géographique du port de Bejaia

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 routières reliant l'ensemble des villes du pays jusqu'au porte du Sahara Algérienne.



Localisation géographique :

- Latitude Nord : 36°45' 24''.
- Longitude Est : 05°05'50''.

3. Missions et activités de l'entreprise

3.1. Missions de l'entreprise : Elle a pour missions

- 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.

3.2. 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.

- La réception des marchandises.
- 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).

4. La structure organique de l'EPB

4.1.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.

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 » ;

4.2.Direction Générale Adjointe Fonctionnelle

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

Direction des Ressources Humaines :

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

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

Direction Digitalisation et Numérique :

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 :

- Département Numérique,
- Département Génie Logiciel,
- Département Infrastructures et Systèmes.

Direction des Finances et Comptabilité :

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

- Département Finances,
- Département Comptabilité générale.

Direction du Système de Contrôle Interne :

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

- Service Audit Interne,
- Service Management des Risques,
- Service Contrôle de Gestion.

Direction Achats :

La Direction Achats comprend trois (03) départements :

- Département Passations de Commandes,
- Département Passation de Marchés,
- Département Approvisionnements,

Et la cellule Planification et Performance.

4.3.Direction Générale Adjointe Opérationnelle

- La création du « Service Gestion du Patrimoine », rattaché à la Direction Générale Adjointe Opérationnelle,
- Le rattachement du Bureau de Sûreté Portuaire B.S.P au DGAO,
- 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,
- La fusion des Directions : Remorquage et Capitainerie en «Direction Capitainerie»,
- La fusion de la Direction du Domaine et Développement et la Direction de la Gare Maritime en « Direction Domaine et Développement »,
- La centralisation des achats /approvisionnements 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.

Direction Exploitation

La direction est composée de cinq (05) départements :

- Département Manutention et Acconage,
- Département Affectation de Moyens,
- Département Statistiques et Commercial,
- Département Logistique d'IGHIL OUBEROUAK,
- Département Logistique de TIXTER.

Direction Domaine et Développement :

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

- Département Domaine,

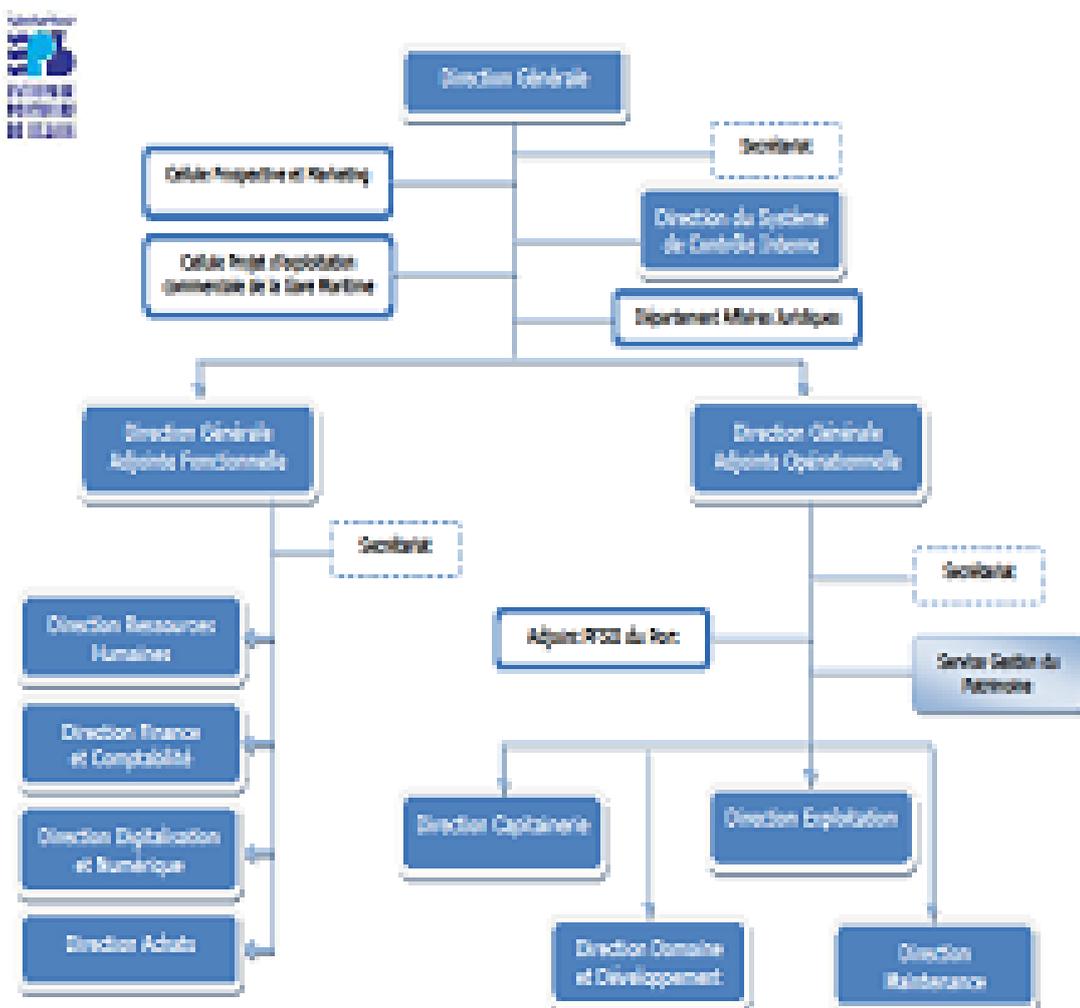
- Département Entretien et Assainissement,
- Département Projets,
- Département Gestion du Transit des Passagers,
- Service Commercial.

Direction Maintenance :

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

- Département Maintenance Engins.
- Département Maintenance Navale.

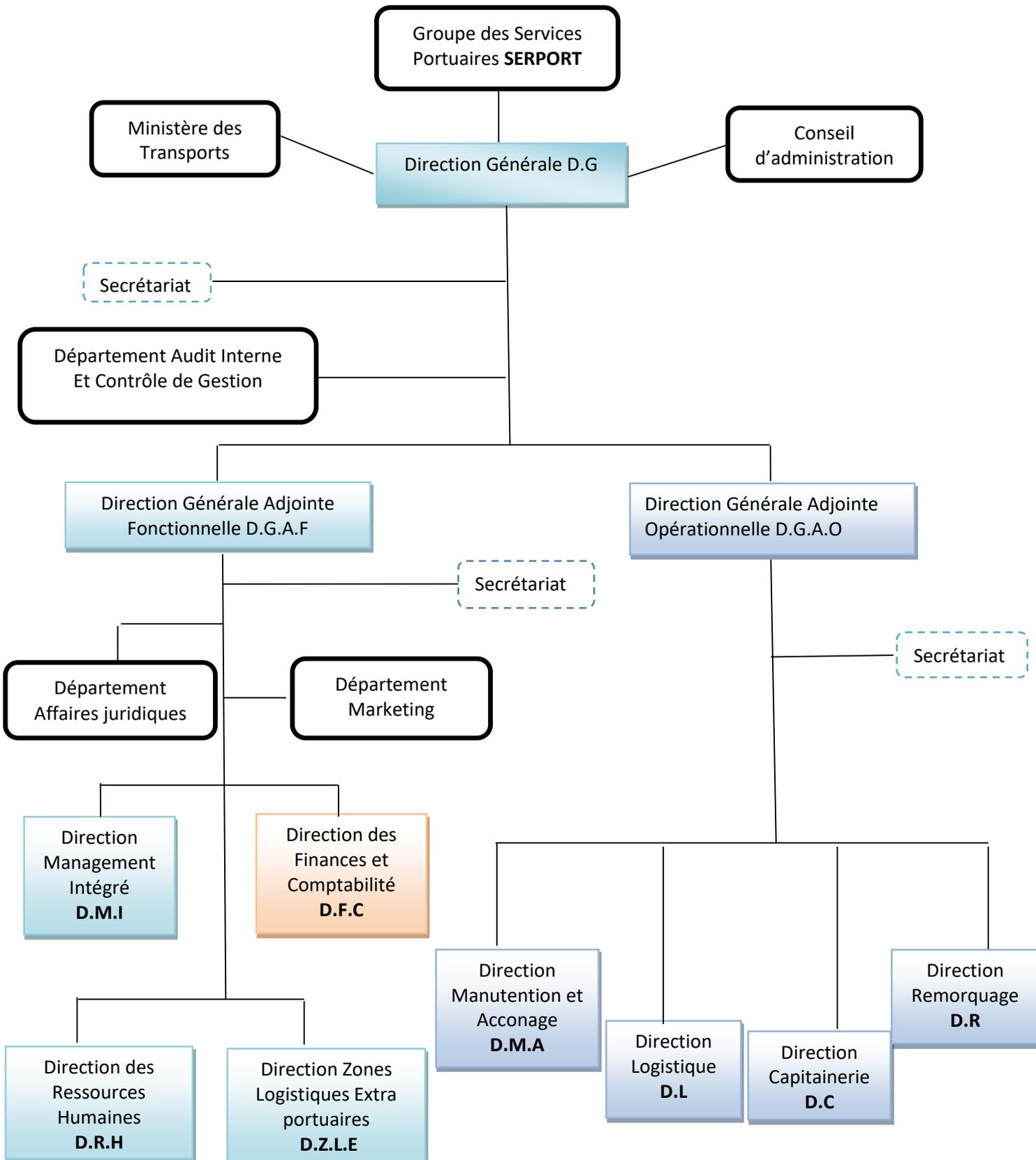
Schéma°01 : Organigramme de l'entreprise



Source : document interne de l'EPB.

L'organigramme de l'EPB.

Schémas N°02 : L'organigramme de l'EPB



Source : document interne de l'EPB.

Section 02 : La mise en forme des tableaux de bord

Vu les informations et données que contiennent les tableaux de bord de l'EPB, nous allons élaborer un tableau de bord financier à partir des indicateurs utilisés par celle-ci sur la base des rapports d'activités existants au niveau de cette entreprise.

1. La mesure de la performance au sein de l'EPB.

Avant de procéder à la construction du Tableau de bord financier, nous allons tout d'abord présenter les différents tableaux qui englobent des indicateurs qui nous permettent de mesurer la performance économique et financière de l'EPB pour les deux années 2019 et 2020 à partir des résultats calculer par des documents de l'EPB.

1.1.Les indicateurs économiques

Il est constitué essentiellement des soldes intermédiaires de gestion (SIG). A base du compte de résultat on peut calculer ces soldes.

Le calcul de ces soldes nous aide pour analyser la situation financière de l'entreprise.

- Les indicateurs du compte de résultat cette partie comprend essentiellement.
- Les soldes intermédiaires de gestion (SIG).
- La capacité d'autofinancement (CAF).

1.1.1. Les soldes intermédiaires de gestion (SIG)

Le SIG reposent sur une série de marges qui fournit une description de la formation du résultat de l'entreprise.

Tableau N°04 : Les soldes intermédiaires de gestion (SIG)

Unité : En millier de Dinars KDA

Libellé	2019	2020
Chiffre d'affaire	6332318	5954353
Production de l'exercice	6340118	5954353
Valeur ajouté	5620825	5332353

Excédent brut d'exploitation	1778681	1525428
Résultat opérationnel	846594	656490
Résultat financier	-39847	20646
Résultat courant avant impôt	806747	677136
Résultat de l'exercice	572579	567283

Source : Etablie par nous même à partir des documents de l'EPB.

A. L'évolution du chiffre d'affaire

- L'entreprise est une entreprise de prestation de services son chiffre d'affaires (CA) représente le total des ventes (prestation de services).

Chiffre d'affaire représente totale des ventes.

CA HT = \sum ventes (prestation de services).

CAHT (2019) = 6332 318

CAHT (2020) = 5954353

- **Taux de variation de CAHT (%) :**

$$= [CA(n) - CA (n-1)] \times 100$$

Donc Taux de variation de CAHT (%) :

$$= [5954353 - 6332318 / 6332318] \times 100 = -5,97\%$$

Tableau N° 05 : L'évolution du chiffre d'affaire.

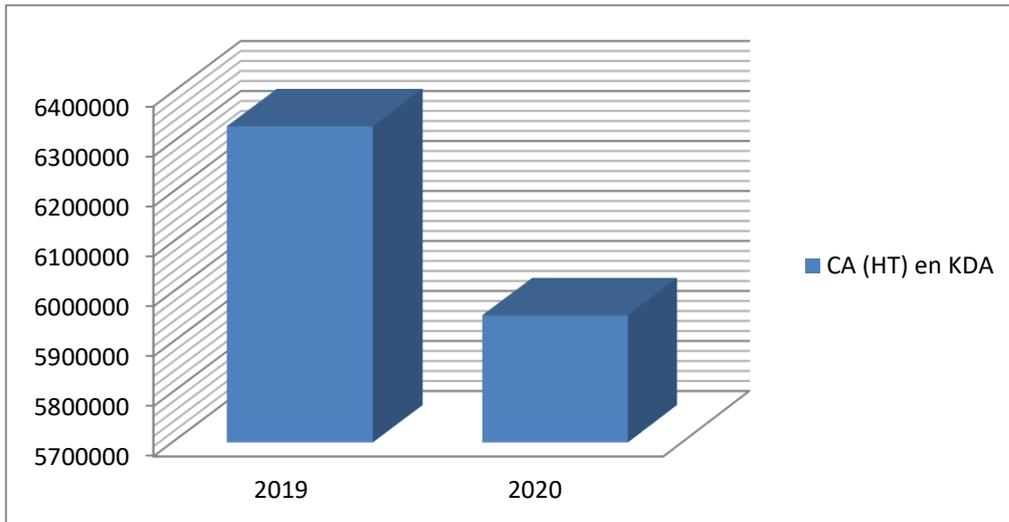
UM : KDA

Libellé	CA (HT)
2019	6332318
2020	5954353
Ecart	-377965
Var %	-5,97%

Source : Réaliser par nous à partir des documents de l'EPB.

- Le chiffre d'affaire est considéré comme un très bon indicateur de l'activité d'une entreprise. La variation de CA permet quant à elle de définir si l'entreprise est en situation de croissance ou de décroissance.

Graphe N°01 : La représentation graphique de l'évolution du chiffre d'affaire en (KDA).



Source : Etablie par nous même à partir des documents de l'EPB.

Interprétation

L'EPB à réaliser un chiffre d'affaires de 595435 KDA en 2020, soit une baisse de 5,97% par rapport à l'exercice précédent (2019). Cette variation est due à l'influence négative du cours du dollar sur les prestations **fournies aux** navires. Dans ce cas, l'activité de l'entreprise elle n'est pas performante car l'EPB à réaliser un chiffre d'affaire décroissant.

B. La valeur Ajouté (VA)

VA = production de l'exercice – consommation de l'exercice

- Avant de calculer la valeur ajoutée il faut d'abord calculer la consommation de l'exercice.

Donc :

Consommation de l'exercice = Achat consommé + services extérieur + autre services.

Consommation de l'exercice ₂₀₁₉ = 258020 + 461272 = 719292

Consommation de l'exercice ₂₀₂₀ = 244538 + 377432 = 621970

Donc :

$$VA (2019) = 6340118 - 719292 = 5620825$$

$$VA (2020) = 5954353 - 621970 = 5332383$$

$$\text{Taux de la variation de la VA (\%)} = [VA(n) - VA (n-1) / VA (n-1)] \times 100$$

$$\text{Donc T\%} = [VA(2020) - VA(2019) / VA(2019)] \times 100$$

$$= [5332383 - 5620825 / 5620825] \times 100 = - 5,13$$

Taux de variation de la valeur ajoutée a connu une baisse de 5,13%.

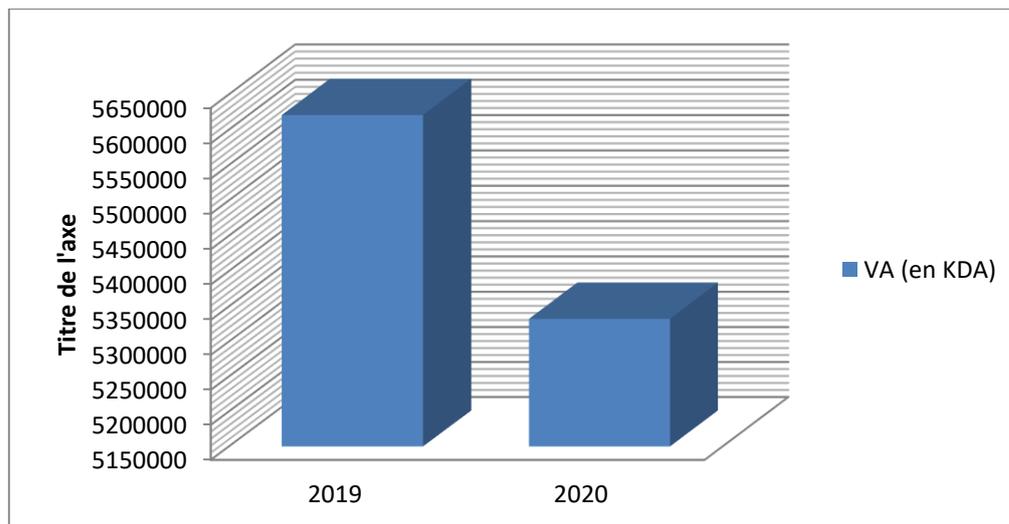
Tableau N°06 : L'évolution de la valeur ajoutée.

UM : KDA

Libellé	VA
2019	5620825
2020	5332383
Ecart ²	-288442
VAR %	- 5,13

Source : Établie par nous même à partir des documents de l'EPB.

Graphe N°02 : La représentation graphique de l'évolution de la valeur ajoutée (en KDA).



Source : Etablé par nous même à partir des documents de l'EPB.

Interprétation

La valeur ajoutée à baisser de 5,13% par rapport à l'exercice 2019. Cette baisse est due à la baisse de chiffre d'affaire de (-288442) soit (-5,13%). Ce solde étant négatif indique que l'EPB elle n'est pas performante.

C. Excédent brut d'exploitation (E.B.E)

EBE = VA – charge personnel – Impôt Taxes et versement assimilé

$$\mathbf{EBE}_{2019} = 5620825 - 3656966 - 185177 = 1778681$$

$$\mathbf{EBE}_{2020} = 5332383 - 3639858 - 167097 = 1525428$$

Taux de variation de l'EBE

$$\mathbf{EBE(\%)} = [(\mathbf{EBE(2020)} - \mathbf{EBE(2019)}) / \mathbf{EBE(2019)}] \times 100$$

$$= [(1525428 - 1778681)] \times 100 = - 14,24\%$$

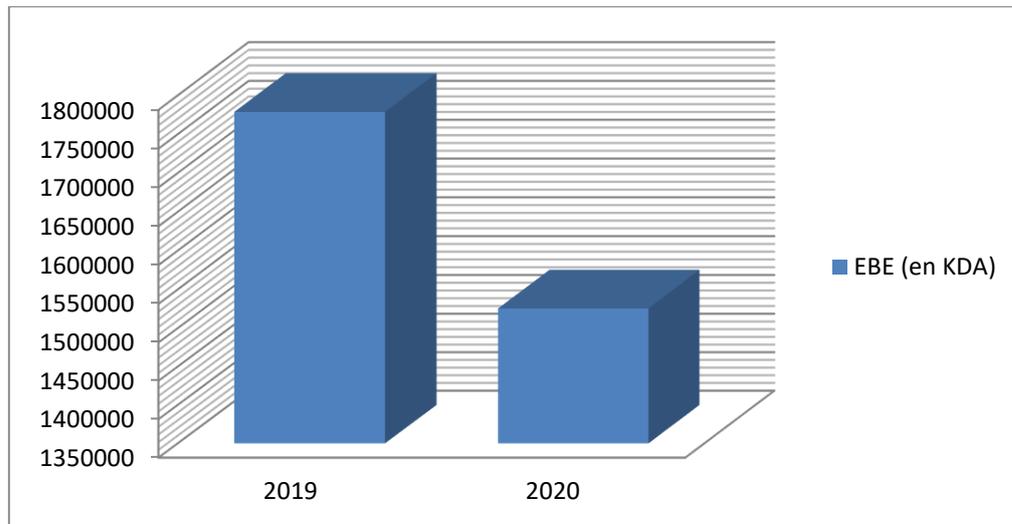
Tableau N°07 : L'évaluation de l'excédent brut d'exploitation.

UM : KDA

Libellé	EBE
2019	1778681
2020	1525428
Ecart	-253254
VAR%	-14,24%

Source : Elaboré par nous même à partir des documents de l'EPB.

Graphe N°03 : La représentation graphique de L'évolution de l'EBE (en KDA).



Source : Établie par nous même à partir des documents de l'EPB.

Interprétation

L'excédent brut d'exploitation de l'exercice 2020 a baissé de 253254 avec un taux de 5,13% par rapport à l'exercice 2019. Cette baisse est due principalement à la baisse des charges de personnel de % en passant de 3656966 KDA en 2019 à 3639858 en (2020) Malgré cette baisse, l'EPB des deux exercices reste positif.

D. Le résultat opérationnel (RO)

RO = EBE + autres produit opérationnels – autre charges opérationnelles – Dotation aux amortissements aux provisions – reprises sur pertes de valeur.

$$RO(2019) = 1778681 + 111795 - 3096 - 1045741 + 4956 = 846 594$$

$$RO(2020) = 1525428 + 161124 - 14095 - 1032518 + 16552 = 656490$$

$$\text{Taux de variation de RO(\%)} = [(RO(2020) - RO(2019)) / RO(2019)] \times 100$$

$$= [(656490 - 846594) / 846594] \times 100 = -22,46$$

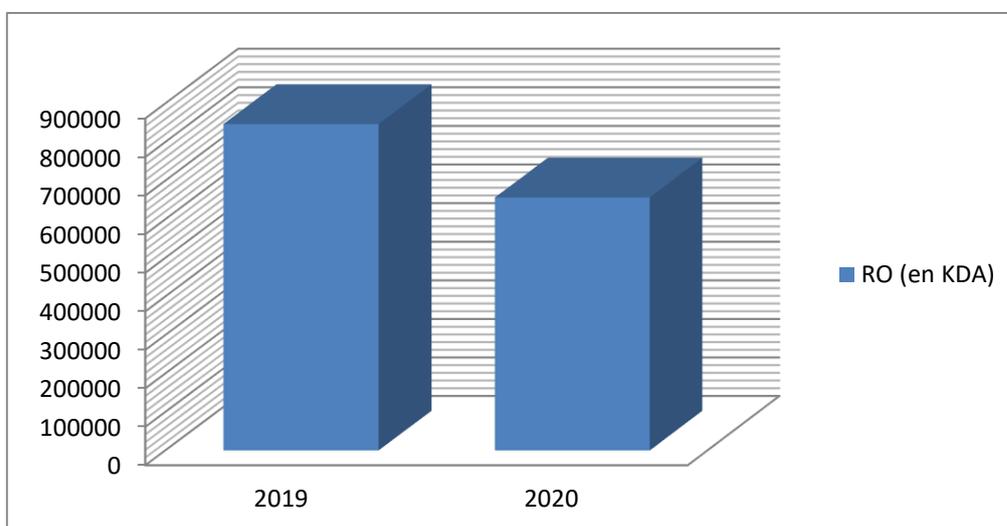
Tableau N°08 : L'évolution de résultat opérationnel.

UM : KDA

Libellé	RO
2019	846594
2020	656490
Ecart	190104
VAR%	-22,46%

Source : Elaboré par nous même à partir des documents de l'EPB.

Graphe N°04 : La représentation graphique de l'évolution du résultat opérationnel (en KDA).



Source : Elaboré par nous même à partir des documents de l'EPB.

Interprétation

Le résultat opérationnel à baisser de 22,46% par rapport à l'exercice 2019. Suite à l'augmentation des autres charges opérationnelles de 10999 KDA, et aussi l'augmentation de reprise sur pertes de valeur et provisions de 11596 KDA. Le RO des deux exercices reste positif. Ce qui signifie que le cycle d'exploitation de l'entreprise est performant.

E. Le Résultat financier

Résultat financier = produit financier – charges financières.

$$RF(2019) = 171964 - 211811 = - 39847$$

$$RF(2020) = 261007 - 240361 = 20646$$

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

Taux de variation RF(%) = $[(RF(2020) - RF(2019)) / RF(2019)] \times 100$

$$= [(20646 - (-39847)) / (-39847)] \times 100 = - 151,81 \%$$

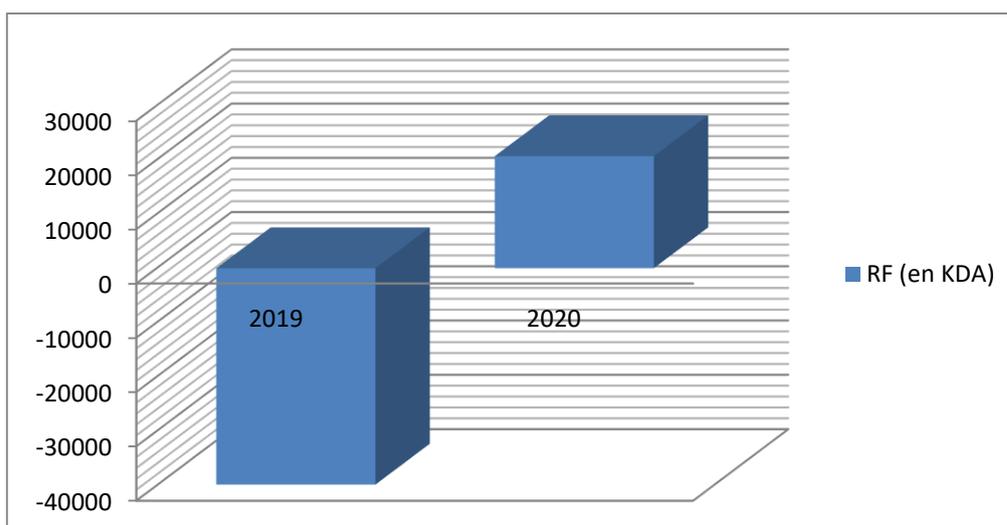
Tableau N°09 : L'évolution du résultat financier.

UM : KDA

Libellé	RF
2019	-39847
2020	20646
Ecart	60493
VAR%	-151,81%

Source : Elaborer par nous même à partir des documents de l'EPB.

Graphe N°05 : La représentation graphique de l'évolution de Résultat financier (en KDA).



Source : Établie par nous même à partir des documents de l'EPB.

Interprétation

Le résultat financier à augmenter de 60493KDA par rapport à l'exercice 2019, soit une baisse de 151,81%. Cette baisse est due à la baisse des revenus sur placements bancaire.

F. Résultat courant avant impôt (RCAI)

$$\text{RCAI} = \text{Résultat opérationnel} + \text{résultat financier}$$

$$\text{RCAI}(2019) = 846594 + (-39847) = 806\ 747$$

$$\text{RCAI}(2020) = 656490 + 20646 = 677136$$

$$\text{Taux de variation du RCAI} = [(\text{RCAI}(2020) - \text{RCAI}(2019)) / \text{RCAI}(2019)] \times 100$$

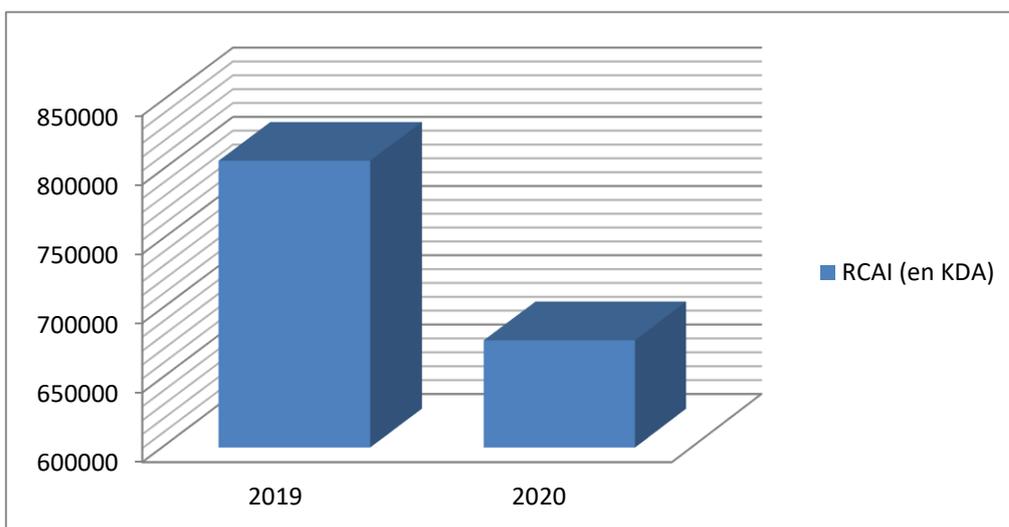
$$\text{RCAI}(\%) = [(677136 - 806747) / 806747] \times 100 = -16,07\%$$

Tableau N°10 : L'évolution du résultat courant avant impôt. UM : KDA

Libellé	RCAI
2019	806747
2020	677136
Ecart	-129611
VAR%	-16,07

Source : Elaborer par nous même à partir des documents de l'EPB.

Graphe N°06 : La représentation graphique de l'évolution de RCAI (en KDA).



Source : Elaborer par nous même à partir des documents de l'EPB.

Interprétation

Le résultat courant avant impôt a diminué de 16,07% cette baisse est due principalement à la diminution du résultat opérationnel de 22,46%. Malgré cette diminution

le RCAI reste positif durant les deux années. Cela signifie que les actifs économiques de l'entreprise sont instables.

G. Résultat net de l'exercice

Résultat net de l'exercice = total des produit – total des charges

$$= \sum \text{Produit} - \sum \text{charges}$$

1^{er} formulation

**Résultat net de l'exercice = RCAI + Résultat exceptionnel – participation des salaires
– IBS + impôt différé.**

$$\text{RNE}_{2019} = 806747 + 00 - 00 - 253736 + 19568 = 572579$$

$$\text{RNE}_{2020} = 677136 + 00 - 00 - 129830 + 19977 = 567283$$

Aussi la : 2^{èm}e formulation

$$\text{RNE} = \sum \text{Produit} - \sum \text{charges}$$

$$\text{RNE}_{2019} = 6628833 - 6056254 = 572579$$

$$\text{RNE}_{2020} = 6393037 - 5825753 = 567283$$

Taux de variation du RNE :

$$= [(\text{RNE}(2020) - \text{RNE}(2019)) / \text{RNE}(2019)] \times 100$$

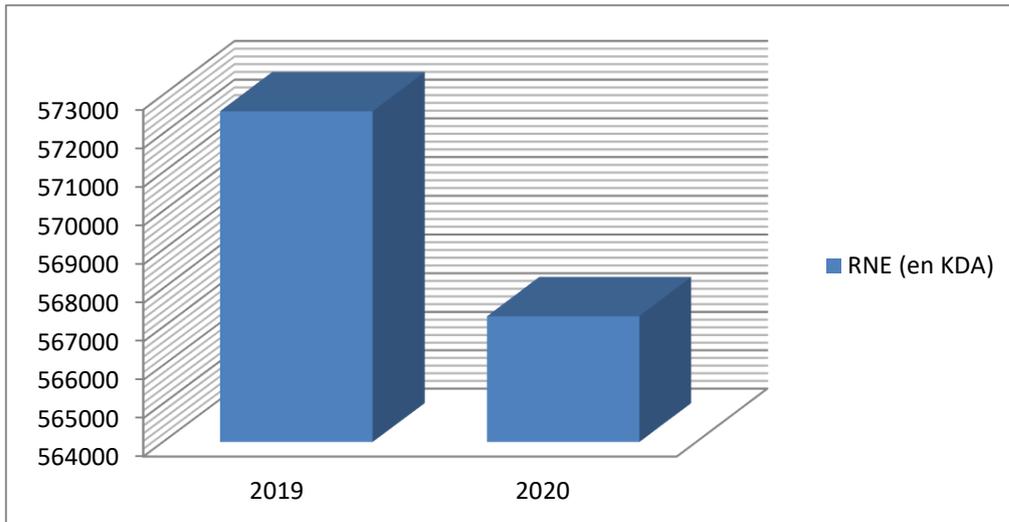
$$= [(567283 - 572579) / 572579] \times 100 = -0,92\%$$

Tableau N°11 : L'évolution de résultat de l'exercice. UM : KDA

Libellé	RNE
2019	572579
2020	567283
Ecart	-5296
VAR%	-0,92

Source : Etablie par nous même à partir des documents de l'EPB.

Graphe N°07 : La représentation graphique de l'évolution de résultat de l'exercice (en KDA).



Source : Établie par nous même à partir des documents de L'EPB (en KDA).

Interprétation

Résultat de l'exercice en 2020 a diminué de 0,92% par apport à l'exercice 2019. Cette diminution s'explique par l'impact opérer par la baisse de certain soldes qui ont enregistré une régression mais, il reste positif durant les deux exercices. Ce qui indique que l'EPB et performante.

1.1.2. Calcule de la capacité d'autofinancement (CAF):

La CAF représente les ressources dégagés par l'entreprise aux cours d'un exercice par l'ensemble des opérations de gestion opérations de gestion : On peut calculer la CAF par deux méthodes différentes :

Tableau N°12: Le calcul de la capacité d'autofinancement à partir du résultat net de l'exercice. UM : KDA

La 1^{er} Méthode : Méthode additive.

UM : KDA

Libellé		2019	2020
Résultat net de l'exercice		572579	567283
+	Dotation aux amortissements, et aux provisions	1045741	1032518
-	Reprises sur pertes de valeur et provision	4956	16552
+	Valeur comptables des éléments d'actif cédée	00	00
-	Produits des cessions d'élément d'actif immobilisé	00	00
-	Quade-part des subventions d'investissement viré au résultat de l'exercice	00	00
=	CAF	1613364	1583249

Source : Élaboré par nous même à partie des documents de L'EPB.

La 2^{ème} Méthode : La méthode soustractive.

Tableau N°13 : Le calcul de la capacité d'autofinancement à partir de l'EPB. UM : KDA

Libellé		2019	2020
EBE		1778681	1525428
+	Transfert de charges	00	00
+	Autre produit opérationnels	111795	161124
-	Autre charges opérationnelles	3096	14095
±	Quat part de résultat sur opération	00	00
+	Produits financiers	171964	261007
-	Charges financières	211811	240361
+	Produits exceptionnels	00	00
-	Charges exceptionnelles	00	00
-	Participation des salariés aux résultats	00	00
-	Impôt sur le bénéfice (exigible sur résultat ordinaire)	253736	129830

+	Impôt différé	19568	19977
=	CAF	1613364	1583249

Source : établie par nous même à partir des documents de l'EPB.

Interprétation

On constate que l'EPB à réaliser une capacité d'autofinancement nettement positive durant les deux années (2019/2020), cela signifie que l'entreprise dégage un surplus monétaire et dispose des possibilités de financements de la croissance de l'activité financières des nouveaux investissements et de remboursements de ses empreintes. L'EPB dispose donc d'une bonne rentabilité liée à son activité économique.

1.2.Les indicateurs financiers

Parmi les indicateurs financiers, le fond de roulement net (FRN), le besoin en fond de roulement (BFR), la trésorerie et la capacité d'autofinancement (CAF). Avant de calculer les indicateurs financiers on doit d'abord calculer les bilans de grandes masses des exercices 2019, 2020.

1.2.1. Les bilans des grandes masses des exercices 2019,2020

Les bilans de grandes masses sont établis à partir des bilans des exercices de 2019 et 2020.

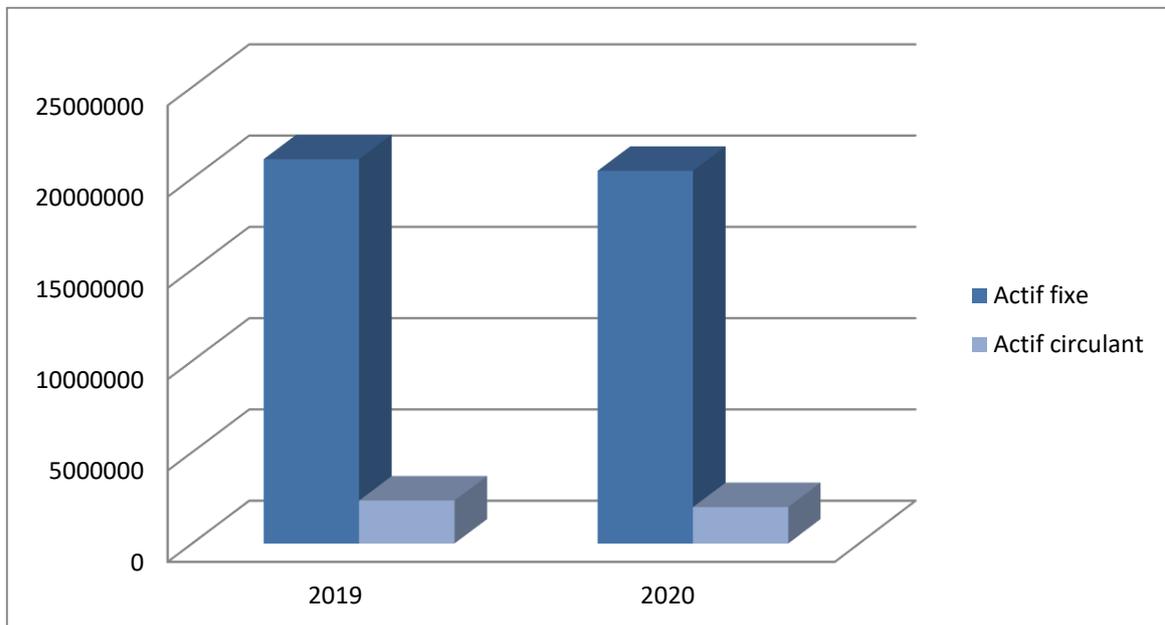
Tableau N°14 : Actif du bilan des grandes masses de l'EBP.

UM : KDA

Libellé		Actif			
		Valeur en KDA		Valeur en pourcentage %	
		2019	2020	2019	2020
Actif fixe	VI	21053932	20414031	89,94%	91,09%
Actif circulant (AC)	VE	319427	335046	1,36%	1,49%
	VR	1345746	1029093	5,75%	4,59%
	VD	689876	633240	2,95%	2,83%
	Σ	2355049	1997380	10,06%	8,91%
Total		23408982	22411412	100%	100%

Source : Établie par nous même à partir des documents de l'EPB.

Graphe N°08 : La représentation graphique de l'actif du bilan de grandes masses des exercices 2019, 2020 (en KDA).



Source : Élaborer par nous même à partir des documents de l'EPB.

Interprétation

L'actif fixe : d'après ces deux années nous avons constaté que les valeurs immobilisé s'élève à 21053932 KDA en 2019 ce qui représente 89,94% du totale de l'actif, et de 20414031 KDA en 2020 qui représente 91,09%.

Cela explique que l'EPB encourage les investissements mais nous souhaitons données une importance à la valeur immobilisation a trévère l'acquisition de nouveau investissement pour améliorer sa rentabilité.

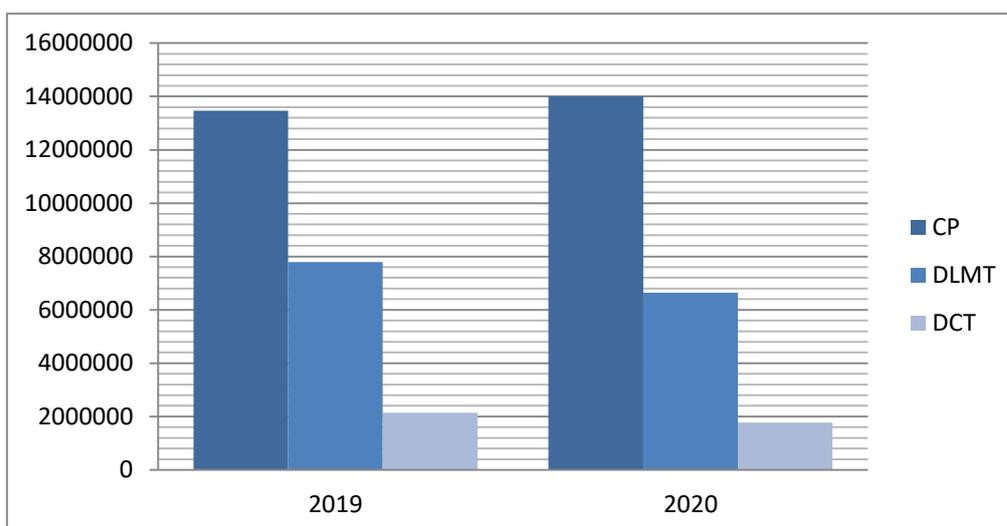
L'actif circulant : l'actif circulant englobe trois valeurs (valeur d'exploitation, valeur réalisable, valeur disponible), on constate que l'actif circulant a enregistré une diminution par apport ou totale de l'actif durant les deux années, soit 10,06% en 2019 et 8,91% en 2020 cette diminution est due essentiellement à une baisse des valeurs disponibles.

Tableau N°15 : Le passif du bilan de grandes masse de l'EBE (en KDA). UM : KDA

Libellé		Passif			
		Valeur en KDA		Valeur en pourcentage %	
		2019	2020	2019	2020
Capitaux permanent (KP)	CP	13467894	14001668	57,53%	62,48%
	DLMT	7797972	6643161	33,31%	29,64%
Passif circulant	DCT	2143115	1766582	9,16%	7,88%
Total		23408982	22411412	100%	100%

Source : Élaboré par nous même à partir des documents de l'EPB.

Graphe N°09 : La représentation graphique de passif du bilan de grandes masses des exercices 2019, 2020 (en KDA).



Source : Élaboré par nous même à partir des documents de l'EPB.

Interprétation

Capitaux propres : les capitaux propres ont enregistré une augmentation pour les années 2019 et 2020 de 13467894 KDA en 2019 et 14001668 KDA en 2020, soit respectivement 57,53% et 62,47%. Cette augmentation est due à l'évolution de compte report à nouveau.

Les dettes à long et moyenne terme : on constate une évolution des DLMT pour les années 2019 et 2020 d'un montant de 779772 KDA en 2019 et 6643161 KDA en 2020, soit respectivement 33,31% et de 29,64%. Cette hausse est due aux emprunts et dettes financières et à l'augmentation des impôts différés et provisionnés.

Les dettes à court terme : on constate une évolution des dettes à court terme pour les années 2019 et 2020 d'un montant de 2143115 KDA en 2019 et 1766582 KDA en 2020, soit respectivement 9,16% et 7,88%. Cette augmentation se justifie par l'évolution des dettes fournisseurs et des comptes rattachés. Et cela suite à l'amélioration de ca rentabilité

1.2.2. Le fond de roulement (FRN)

Il y a deux formulaires pour calculer le fond de roulement

- Formulaire par le haut du bilan : $FRN = KP - VI \dots (1)$
- Formulaire par le bas du bilan : $FRN = AC - DCT \dots (2)$

A partir de ces deux formulations nous obtenons :

De la formulation (1) :

$$FRN(2019) = 20644829 - 2041403 = 230798 \text{ KDA}$$

De la formulation (2) :

$$FRN(2019) = 2355049 - 2143115 = 211934 \text{ KDA}$$

$$FRN(2020) = 1997380 - 1766582 = 230798 \text{ KDA}$$

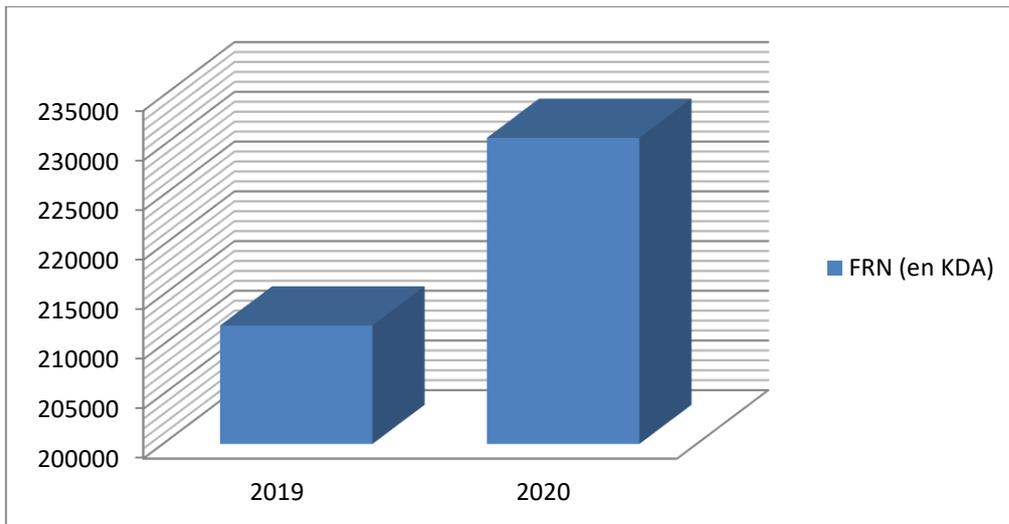
Tableau N°16: L'évolution du fonds de roulement. UM : KDA

Libellé	FRN
2019	211934
2020	230798
Ecart	18864
VAR%	8,90%

Source : Élaboré par nous même à partir des documents de l'EPB.

$$\text{Taux de variation du FRN} = [(230798 - 211934) / 211934] \times 100 = 8,90\%$$

Graphe N°10 : La représentation graphique de l'évolution de FRN (en KDA).



Source : Elaboré par nous même à partir des documents de l'EPB.

Interprétation

Par le haut du bilan

On a constaté que pendant les deux années l'entreprise à dégagé un fonds de roulement positif avec un montant de 211934 KDA en 2019 et 230798 KDA en 2020, ce qui signifie que la totalité des valeurs immobilisés est financer par les capitaux permanent, c'est-à-dire, l'entreprise est capable de dégager une marge de sécurité pour financer les besoins de cycle d'exploitation.

Par le bas du bilan

L'EPB exprime un FRN positif en 2019 et 2020 avec un montant positif de 211934 KDA. Cela signifie que l'actif circulant arrivé à couvrir la totalité des dettes à court terme ce qui est bénéfique pour l'EPB.

1.2.3. Le besoin en fond de roulement (BFR)

La formulation du BFR est la suivante :

$$\mathbf{BFR = (VE + VR) - (DCT - TR passive)}$$

A partir de cette formulation nous obtenons :

$$\mathbf{BFR_{2019} = (319427 + 1345746) - (2143115 - 00) = -477942}$$

$$\text{BFR}_{2020} = (335046 + 1029093) - (1766582 - 00) = - 402443$$

$$\text{Taux de variation du BFR} = [(\text{BFR}_{2020} - \text{BFR}_{2019}) / \text{BFR}_{2019}] \times 100$$

$$= [(-402443 - (- 477942)) / - 477942] \times 100 = -15,80\%$$

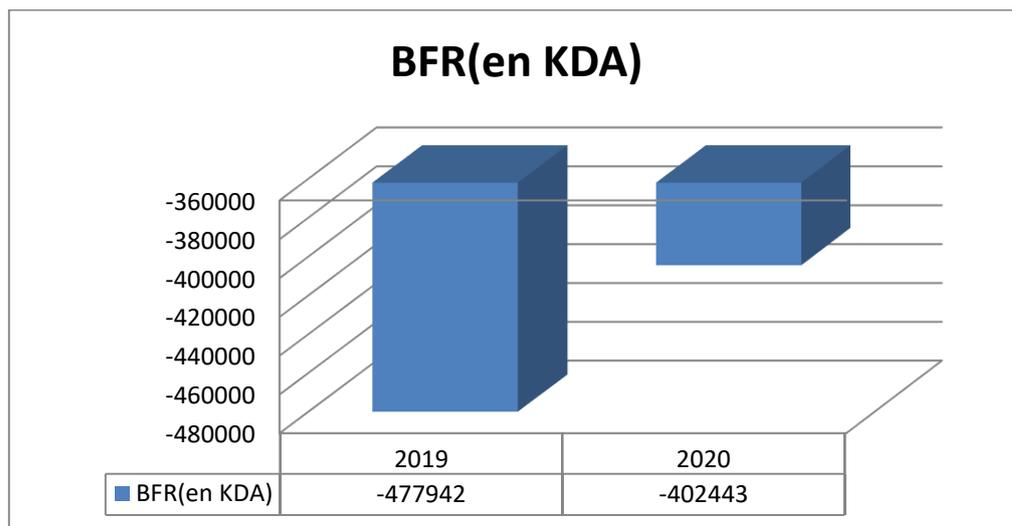
Tableau N°17 : L'évolution du besoin en fonds de roulement.

UM : KDA

Libellé	BFR
2019	- 477942
2020	- 402443
Ecart	75499
VAR%	- 15, 80%

Source : Elaboré par nous même à partir des documents de l'EPB.

Graphe N°11 : La représentation graphique en fond de roulement (en KDA).



Source : Établie par nous même à partie des documents de l'EPB.

Interprétation

L'EPB à réaliser un besoin en fond de roulement (BFR) négatif en 2019 et 2020 avec un montant de -477942 KDA et -402443 KDA. Cela exprime que les emplois d'exploitation sont inférieurs aux ressources d'exploitation. BFR négatif signifie que l'entreprise à ses propres ressources pour fonctionner, donc elle n'a pas besoin d'autre ressources.

1.2.4. La trésorerie

Il existe deux formulations pour calculer la trésorerie (TRN).

$$\text{TRN} = \text{FRN} - \text{BFR} \dots (1)$$

$$\text{TRN} = \text{VD} - \text{TR passive} \dots (2)$$

A partir de ces deux formations s nous obtenons. De la formulation (1) : on aura.

$$\text{TRN}_{2019} = 211934 - (- 477942) = 689876 \text{ KDA}$$

$$\text{TRN}_{2020} = 230\,798 - (- 402443) = 633241 \text{ KDA}$$

Et de la formulation (2) on aura :

$$\text{TRN}_{2019} = 689876 - 00 = 689876 \text{ KDA}$$

$$\text{TRN}_{2020} = 633240 - 00 = 633240 \text{ KDA}$$

$$\text{Taux de la variation du TRN} = [(\text{TRN}_{2020} - \text{TRN}_{2019}) / \text{TRN}_{2019}] \times 100$$

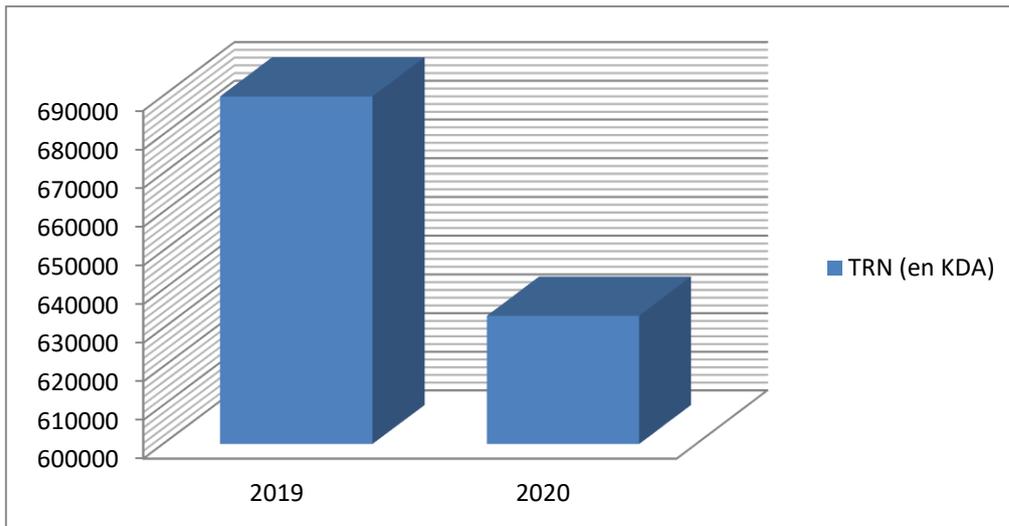
$$= [(633240 - 689876) / 689876] \times 100 = - 8,21\%$$

Tableau N°18 : L'évolution du TRN. UM : KDA

Libellé	TRN
2019	689876
2020	633240
Ecart	-56636
VAR%	-8,21

Source : élaboré par nous même à partir des documents de l'EPB.

Graphe N°12 : La présentation graphique de l'évolution du TRN (en KDA).



Source : Établie par nous même à partie des documents de l'EPB.

Interprétation

Nous avons constaté une diminution de -56636 KDA entre 2019 et 2020 (de 8,21% par rapport à l'exercice 2019). Dans ce cas, l'EPB ne dispose pas des ressources suffisante pour faire fasse a ses besoins, c'est-à-dire l'entreprise ne dispose pas d'une marge de sécurité suffisante.

1.3.Analyse par la méthode des ratios

Les ratios sont des outil de mesures et de contrôle de l'évolution, dans le temps, de la performance économique et financières ainsi que des structures de l'entreprise.

1.3.1. Les ratios de gestion

Tableau N°19 : Les ratios de gestion.

UM : KDA

Libellé	2019	2020
Valeur Ajouté (VA)	5620825	5332383
/	/	/
Chiffre d'affaire CAHT	6332318	5954353
Ratio de productivité globale	0,89	0,90
Créance client × 360j	801765 × 360j	683308 × 360j
/	/	/
CA TTC	7408812,06	6966593,01
Ratio de recouvrement des créances	39j	35j

Frais de personnel	3656966	3639858
/	/	/
VA	5620825	5332383
Ratio de rendement du travail	0,65	0,68
Frais de personnel	3656966	3639858
/	/	/
CA HT	6332318	5954353
Ratios frais des personnels	0,58	0,61

Source : Etablie par nous même à partir des documents de l'EPB.

Sachant que :

Créance client₂₀₁₉ = 822423

Créance client₂₀₂₀ = 679769

Et :

$CA_{TTC(2019)} = CA_{HT2019} \times 1,17$

$= 6332318 \times 1,17 = 7408812,06$

$CA_{TTC(2020)} = CA_{HT2020} \times 1,17$

$= 5332383 \times 1,17 = 6966593,01$

Frais de personnel et la valeur ajouté à partir des annexes suivant :

Interprétation :

✓ **Le ratio de productivité globale** a constaté en progression en 2020 par rapport au 2019 de (0,89 à 0,90) ceci est dû à une augmentation simultanée de la valeur ajouté et de chiffre d'affaires.

✓ **Le ration de recouvrement des créances** est stabilisé de 39jours au 2019 et 35jours au 2020.

✓ **Le ratio de rendement du travail** cela signifie que la part de la valeur ajoutée à la rémunération des salariés à subi une augmentions durant les deux années, cela est expliqué par l'augmentation des salaires et de l'effectif de cette entreprise.

✓ **Le ratio des frais de personnel** a constaté en progression en 2020 par rapport au 2019 ? cette hausse est due principalement à l'augmentation des charges de personnel.

1.3.2. Les ratios de liquidité

Tableau N°20 : Les ratios de liquidité.

UM : KDA.

Libellé		2019	2020
Ratio de liquidité	$\left. \begin{array}{c} \text{AC} \\ / \\ \text{DCT} \end{array} \right\} \geq 1$	2355049 / 2143115	1997380 / 1766582
	Ratio liquidité général	1.10	1.13
	$\left. \begin{array}{c} (\text{VR} + \text{VD}) \\ / \\ \text{DCT} \end{array} \right\} \geq 1$	2035622 / 2143115	1662333 / 1766582
	Ratio de liquidité réduite	0,95	0,94
	$\left. \begin{array}{c} \text{VD} \\ / \\ \text{DCT} \end{array} \right\} \geq 1$	689876 / 2143115	633240 / 2143115
	Ratio de liquidité immédiate	0,32	0,30

Source : Etablie par nous même à partir des documents de l'EPB.

Interprétation :

- ✓ **Le ratio de liquidité générale :** Ce ratio mesure la capacité de remboursement des dettes à court terme au moyen de la transformation des actifs à court terme de liquidité, ce ratio est supérieur à 1 qui représente respectivement 1,10 et 1,13 pour les deux années 2019 ET 2020 cela signifie que les actifs à moins d'un an son plus important que les dettes à moins d'un an, dans ce cas l'EPB est extrêmement liquide.
- ✓ **Ratio de liquidité réduite** est inférieur à 1 c'est-à-dire qu'elle ne peut pas rembourser la totalité de ses dettes à court terme par ses valeurs réalisables et disponibles seulement et sans toucher aux valeurs d'exploitation.
- ✓ **Le ratio de liquidité immédiate** il donne la proportion des dettes à court terme que l'entreprise peut couvrir immédiatement à l'aide de sa trésorerie, dans notre cas ce ratio est inférieur à 1, Cela veut dire que l'EPB exprime des difficultés de liquidité.

1.3.3. Le ratio de rentabilité

Tableau N°21 : Les ratios de rentabilité. UM : KDA.

Libellé		2019	2020
Ratio de rentabilité	RO	846594	656490
	/	/	/
	Total l'actif	23408982	22411412
	Ratio de rentabilité économique	0,04	0 ,03
	Résultat net	572579	567283
	/	/	/
	CP	13467894	14001668
	Ratio de rentabilité financière	0,04	0,04
	Résultat net	572579	567283
	/	/	/
	CA (HT)	6332318	5954353
	Ratio de rentabilité commerciale nette	0,09	0,10

Source : Etablie par nous même à partir des documents de l'EPB.

Interprétation :

- ✓ **Le ratio de rentabilité économique** a constaté une diminution par rapport à 2019, mais ce ratio est positif cela signifie que sa rentabilité est satisfaisante.
- ✓ **Le ratio de rentabilité financière** : nous avons constaté que ce ratio durant les deux années 2019 et 2020 est positif. Alors il reste toujours satisfaisant durant les deux exercices.
- ✓ **Le ratio de rentabilité commerciale nette** a constaté une diminution par rapport à 2019 relative à la baisse du résultat de l'exercice.

1.3.4. Ratio de solvabilité

Tableau N°22 : Les ratios de solvabilité.

UM : KDA.

Libellé		2019	2020
Ratio solvabilité	Actif total	23408982	22411412
	/	/	/
	Total des dettes	9961269	8425343
	Ratio de solvabilité	2,35	2,66

Source : Etablie par nous même à partir des documents de l'EPB.

Interprétation :

Le ratio de solvabilité est supérieur à 1 durant les deux années 2019 et 2020, cela signifie que l'EPB peut faire face à remboursement de ses dettes, mais a enregistré une diminution par rapport au 2019, mais il reste satisfaisant pour l'entreprise parce qu'il dépasse la norme recommandée

1.3.5. Les ratios de structures financières

Tableau N°23 : Les ratios de structure financière.

UM : KDA.

Libellé		2019	2020
Ratio de structures financière	KP	21265866	20644829
	/	/	/
	VI ou AF	21053932	20414031
	Ratio de financement permanent	1,01	1,01
	CP	13467894	14001668
	/	/	/
	VI	21053932	20414031
	Ratio de financement propre	0,64	0,69
	CP	13467894	14001668
	/	/	/
	Total des dettes	9961269	8425343
	Ratio d'autonomie financière	1,35	1,66
	DLMT	7797972	6643161
	/	/	/
CAF	1613364	1583249	
Ratio de capacité de remboursement	4,83	4,19	
Σ des dettes	9961269	8425343	
/	/	/	
Σ Actif	23408982	22411412	
Ratio d'endettement	0,42	0,38	

Source : Etablie par nous même à partir des documents de l'EPB.

Interprétation :

- ✓ **Le ratio de financement permanent** : Ce ratio est supérieur à 1 aux cours de deux exercices 2019 et 2020 ce qui signifie que les capitaux permanents ont pu financer la totalité des actifs immobilisés à l'entreprise.
- ✓ **Le ratio de financement propre** : Ce ratio est supérieur à 0,5 en 2019 et 2020, cela signifie
- ✓
- ✓ que l'EPB arrive à financer une partie de ses immobilisations par ses propres moyens.
- ✓ **Le ratio d'autonomie financière** : Ce ratio aussi est supérieur à 1, cela signifie que l'EPB peut faire face à son endettement.
- ✓ **Le ratio de capacité de remboursement** : La norme elle dit que ce ratio il faut être inférieur à 4 pour être solvable, mais dans notre cas il est supérieur à 4 mais il reste toujours positif durant les deux années, cela signifie que l'EPB est solvable.
- ✓ **Le ratio d'endettement** : Ce ratio il est inférieur à 50%, ce signifie que l'endettement de l'EPB est fiable, il a connu une diminution de 4% par rapport en 2019.

2. La mise en place de tableau de bord financier

Après nos calculs et les interprétations des différents indicateurs qui doivent figurer dans le tableau de bord financier, nous allons procéder à l'élaboration de ce dernier.

Tableau N°24 : tableau de bord financier de l'entreprise de l'EPB.

Libellé	Indicateur /ratio	Unité	Réalisation	Réalisation	Ecart	%2019 Vs 2020	Pictogrammes	
Indicateur de bilan	Structure du bilan	Total actif	KDA	23408982	22411412	-997570	-4.26	☹
		Total immobilisation	KDA	21053932	2044031	-639902	-3,04	☹
		Total stocks	KDA	319427	335046	15619	4.89	☺
		Total créances	KDA	1345746	1023093	-316653	-23.53	☹
		Total disponibilité	KDA	689876	633260	-56636	-8.21	☹
		Total dettes	KDA	9961269	8425843	-1535926	-15.42	☹
	Equilibre financier	FRN	KDA	211934	230798	18864	-	☺
		BFR	KDA	-477948	-402443	75498	-	☺
		TR	KDA	689876	633240	-56636	-	☺

Source : Etablie par nous même à partir des documents de l'EPB.

Tableau N°25 : Le tableau de bord financier de l'EPB.

Libellé	Indicateur / ratios	Unité	Exercice 2020				
			2019	2020	Ecart	Var%	Pictogramme
Principaux Soldes Intermédiaire de gestion	CA HT	KDA	6332318	5954353	-377965	-5,97%	☹
	VA	KDA	5620825	5332383	-288442	-5,13%	☹
	EBE	KDA	1778681	1525428	-253254	-14,24%	☹
	RO	KDA	846594	656490	-190104	-22,46%	☹
	Résultat financier	KDA	-39847	20646	60493	-151,81%	☹
	RCAI	KDA	806747	677136	-129611	-16,07%	☹
	Résultat de l'exercice	KDA	572579	567283	-5296	-0,92%	☹
Equilibre financier	FRN	KDA	211934	230798	18864	8,90%	☺
	BFR	KDA	-477942	-402443	75499	-15,80%	☹
	TRN	KDA	689876	633240	-56636	-8,21%	☹
Ratio de gestion	Ratio de productivité globale	%	0,89	0,90	0,01	1,12%	☺
	Ratio de recouvrement des créances	Jours	39	35	-	-	☹
	Ratio de rendement du travail	%	0,65	0,68	0,03	4,62%	☺
	Ratio des frais de personnel	%	0,58	0,61	0,03	5,17%	☺
Ration de liquidité	Ratio de liquidité générale	%	1,10	1,13	0,03	2,73%	☺
	Ratio de liquidité réduite	%	0,95	0,94	-0,01	-0,05%	☹
	Ratio de liquidité immédiate	%	0,32	0,30	-0,02	-6,25%	☹
Ratio de rentabilité	Ration de rentabilité économique	%	4%	3%	-1%	-25%	☹

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

	Ratio de rentabilité financière	%	4%	4%	-	-	☹
	Ratio de rentabilité commerciale nette	%	9%	10%	1%	11,11%	☺
Ratio de solvabilité	Ratio de solvabilité générale	%	2,35	2,66	0,31	13,19%	☹
Ratio de structure financière	Ratio de financement permanent	%	1,01	1,01	-	-	☹
	Ratio de financement propre	%	0,64	0,69	0,05	7,81%	☹
	Ratio d'autonomie financière	%	1,35	1,66	0,31	22,96	☺
	Ratio d'endettement	%	0,42	0,38	-0,04	-9,52%	☺

Source : Etablie par nous même à partir des documents de l'EPB.

Conclusion

D'après ce que nous avons traité dans ce chapitre durant notre stage chez EPB, nous avons constaté que la construction et le raffinement des tableaux de bord dans EPB sont très importants. Par conséquent, nous avons essayé de développer un tableau de bord financier et étudié certains de ses indicateurs de performance.

Dans notre cas réel, nous avons développé un tableau de bord : les entreprises, la production et les ressources humaines en utilisant la méthode OVAR pour expliquer les écarts et les ratios observés. Nous avons calculé les différents indicateurs qui doivent être inclus dans ce dernier, à savoir : les soldes intermédiaires de gestion qui sont considérés comme des indicateurs de performance économique. L'analyse de ces soldes permet de comprendre les éléments qui constituent les différents résultats de l'entreprise et de les expliquer. Et des indicateurs financiers, à savoir : CAF, FRN, BFR, et Trésorerie. Aussi, nous avons calculé les ratios de gestion, de liquidité, de rentabilité, de solvabilité et de structure financière.

Après avoir calculé tous ces indicateurs, nous avons peut élaborer un tableau de bord financier.

Conclusion Générale

Conclusion Générale

Aujourd'hui, l'activité de l'entreprise est devenue plus complexe dans un environnement concurrentiel et instable. La continuité et la prospérité de cette dernière dans son environnement passe nécessairement par l'identification de ses avantages concurrentiels, et l'anticipation de ses besoins. Cela se manifeste sur le long terme par l'adoption d'une stratégie gagnante qui se traduira, à court terme, au moyen d'un système destiné à détecter au plus vite les éventuelles dérives par rapport au plan d'action fixé, afin d'éviter les catastrophes, c'est l'un des rôles clés du contrôle de gestion.

L'objectif de notre recherche est d'analyser le tableau de bord de gestion dans l'EPB, où nous avons pu construire des idées sur le fonctionnement de l'entreprise. Par conséquent, nous avons d'abord mené une évaluation théorique basée sur les lacunes du tableau de bord existant. Par la suite, en étudiant les activités de l'entreprise. Ce travail nous a permis d'acquérir de nouvelles connaissances théoriques et de les mettre en pratique dans le cadre de la gestion d'entreprise. Dans l'ensemble, nous sommes sur la voie du contrôle.

Pour atteindre un objectif aussi complexe, l'entreprise doit se doter d'un système de contrôle lui permettant d'exercer un bon contrôle et la prise de décision la plus adéquate sous une bonne maîtrise de l'information. Ainsi, le contrôle de gestion est devenu un système de contrôle d'entreprise à travers ses différents outils, permettant la transmission entre le contrôle stratégique et le contrôle opérationnel en tant qu'interface. Le tableau de bord de gestion occupe une place importante dans le sens du contrôle de gestion, il permet à l'entreprise de mieux répondre à des situations complexes et de prendre des décisions de gestion en attendant les objectifs générés par la stratégie.

Or, les outils modernes de contrôle de gestion reposent sur la mise en place d'un système d'information correct. Sa matière première. L'information, qui est devenue un élément essentiel de son succès. Il représente un avantage comparatif s'il est fiable, synthétique, pertinent et permet à son utilisateur de prendre la bonne décision au bon moment et ainsi éviter d'écraser son esprit et sa capacité d'assimilation. Ce qui confirme notre première hypothèse.

Le tableau de bord est un outil de gestion à court terme il constitue un support à la fois léger, rapide, clair et dynamique, il facilite la compréhension du destinataire en présentant une idée globale de la situation. "Gérer l'état du système en faisant sortir les

Conclusion Générale

différents abonnés pour entraver son bon fonctionnement." Néanmoins, exposer le tableau de bord n'a d'intérêt que dans la mesure où l'outil est utilisé efficacement par les managers également lorsqu'il est bien compris, il introduit un nouvel esprit de management caractérisé par : le respect des faits, la recherche permanente d'efficacité, la décentralisation des pouvoirs et la participation à la prise de décision.

Cependant, réussir la mise en place d'un projet de tableau de bord dans une organisation est une tâche difficile car elle nécessitera un long processus et l'efficacité d'un tableau de bord de gestion dépend du respect de l'environnement des étapes et principes de son élaboration.

C'est dans ce contexte que s'inscrit le tableau de bord. Ce dernier s'oriente de plus en plus vers une prise en compte globale de la performance et non plus seulement vers la mesure d'une performance financière. Sa mise en œuvre dépend de la qualité des indicateurs qui les composent et de l'intégration de ces tableaux de bord au processus de management de l'entreprise. Ce qui nous confirme également notre deuxième hypothèse.

A partir de notre stage pratique dans l'EPB, nous avons essayé d'étudier différents indicateurs qui peuvent figurer dans le tableau de bord financier. Aussi de mesurer sa performance à l'aide de certains indicateurs à savoir : les indicateurs économiques et les indicateurs financiers, nous aidant à partir de cela à choisir une méthode. Avec la qu'elle nous avons élaboré le tableau de bord financier (bilan et compte de résultats) de la période allant de 2019 à 2020 et cela ont se basant sur la méthode OVAR confirmant notre dernière hypothèse.

En somme, grâce à nos calculs, nous avons constaté que l'entreprise était financièrement, économiquement et commercialement rentable tout au long de la période d'étude, et était généralement efficace car les résultats obtenus ont atteint l'objectif. En revanche, le cadre a tendance à être réduit à la période d'étude (2019, 2020), ce qui aura un impact négatif sur les performances d'EPB.

Nous espérons que ces travaux permettront de déterminer les priorités de la Compagnie du Port de Bejaïa et de créer un avenir meilleur pour cette dernière.

Annexes

Annexes

Annexes 01 : BILAN ACTIF

Arrêté au : 31/12/2020

BILAN ACTIF Arrêté au : 31/12/2020

Libellé	Note	Montant brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisitions (Goodwill)		-	-	-	-
Immobilisations incorporelles		58 549 114,78	46 824 693,90	11 724 420,88	23 492 130,10
Immobilisations corporelles		22 480 439 658,62	8 286 724 642,31	14 193 715 016,31	8 657 773 876,15
Terrains		69 440 800,00	-	69 440 800,00	69 440 800,00
Bâtiments		3 606 742 844,76	661 974 153,80	2 944 768 690,96	404 628 389,10
Autres immobilisations corporelles		18 665 052 013,86	7 624 750 488,51	11 040 301 525,35	8 044 500 687,05
Immobilisations en concession		139 204 000,00	-	139 204 000,00	139 204 000,00
Immobilisations en cours		1 147 897 095,69		1 147 897 095,69	7 321 750 817,02
Immobilisations financières		4 806 532 875,83	130 095 809,96	4 676 437 065,87	4 676 763 673,87
Titres mis en équivalence		-	-	-	-
Autres participations et créances rattachées		391 625 650,63	130 095 809,96	261 529 840,67	261 529 840,67
Autres titres immobilisés		4 407 030 272,00	-	4 407 030 272,00	4 407 386 880,00
Prêts et autres actifs financiers non courants		7 876 953,20	-	7 876 953,20	7 846 953,20
Impôts différés actif		384 258 331,22		384 258 331,22	374 152 420,74
TOTAL ACTIF NON COURANT		28 877 677 076,14	8 463 645 146,17	20 414 031 929,97	21 053 932 917,88
ACTIFS COURANTS					
Stocks et encours		336 317 047,39	1 271 038,60	335 046 008,79	319 427 465,43
Créances et emplois assimilés		1 147 550 105,99	118 456 134,85	1 029 093 971,14	1 345 746 469,55
Clients		801 764 541,77	118 456 134,85	683 308 406,92	844 474 492,96
Autres débiteurs		81 311 943,73	-	81 311 943,73	85 815 482,11
Impôts et assimilés		264 473 620,49	-	264 473 620,49	415 456 494,48
Autres créances et emplois assimilés			-		
Disponibilités et assimilés		633 240 098,72	-	633 240 098,72	689 875 656,98
Placements et autres actifs financiers courants			-		
Trésorerie		633 240 098,72	-	633 240 098,72	689 875 656,98
TOTAL ACTIF COURANT		2 117 107 252,10	119 727 173,45	1 997 380 078,65	2 355 049 591,96
TOTAL GENERAL ACTIF		30 994 784 328,24	8 583 372 319,62	22 411 412 008,62	23 408 982 509,84

Annexes

Annexes 02 : BILAN PASSIF

Arrêté au : 31/12/2020

BILAN PASSIF

Arrêté au : 31/12/2020

Libellé	Note	Exercice	Exercice précédent
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		3 500 000 000,00	3 500 000 000,00
Capital non appelé		-	-
Primes et réserves (Réserves consolidées) (1)		9 394 958 558,49	9 395 315 168,49
Ecart de réévaluation		-	-
Ecart d'équivalence (1)		-	-
Résultat net (Résultat net part du groupe) (1)		587 283 065,74	572 579 017,71
Autres capitaux propres - Report à nouveau -		539 426 410,84	-
Part de la société consolidante (1)		-	-
Part des minoritaires (1)		-	-
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		14 001 668 035,07	13 467 894 184,20
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		5 089 534 268,32	6 288 947 958,32
Impôts (différés et provisionnés)		4 494 830,14	14 366 139,72
Autres dettes non courantes		139 204 000,00	139 204 000,00
Provisions et produits constatés d'avance		1 409 928 470,75	1 355 454 227,96
TOTAL PASSIFS NON-COURANTS II		6 643 161 567,21	7 797 972 326,00
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		475 595 811,14	687 821 788,36
Impôts		358 244 169,90	519 795 031,13
Autres dettes courantes		934 742 425,30	955 499 180,15
Trésorerie passif		-	-
TOTAL PASSIFS COURANTS III		1 766 582 406,34	2 143 115 999,64
TOTAL GENERAL PASSIF		22 411 412 008,62	23 408 982 509,84
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

Annexes

Annexes 03 : COMPTES DE RESULTAT

Arrêté au : 31/12/2020

COMPTES DE RESULTAT (Par Nature) Arrêté au : 31/12/2020

Libellé	Note	Exercice	Exercice précédent
Chiffre d'affaires		6 954 353 212,01	6 332 318 236,22
Variation stocks produits et en cours		-	-
Production immobilisée		-	7 800 000,00
Subventions d'exploitation		-	-
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		6 954 353 212,01	6 340 118 236,22
Achats consommés		- 244 538 047,88	- 258 020 525,06
Services extérieurs et autres consommations		- 377 432 283,98	- 461 272 677,39
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE		- 621 970 331,86	- 719 293 202,45
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		6 332 382 880,15	5 620 825 033,77
Charges de personnel		- 3 639 858 101,66	- 3 656 966 495,56
Impôts, taxes et versements assimilés		-167 097 200,86	- 185 177 200,75
IV.EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		1 525 427 577,63	1 778 681 337,46
Autres produits opérationnels		161 124 011,59	111 795 198,88
Autres charges opérationnelles		- 14 095 610,79	-3 096 638,68
Dotations aux amortissements et aux provisions		- 1 032 518 211,39	- 1 045 741 794,73
Reprise sur pertes de valeur et provisions		16 552 658,14	4 956 278,82
V. RESULTAT OPERATIONNEL		656 490 425,18	846 594 381,76
Produits financiers		261 007 154,73	171 964 121,34
Charges financières		- 240 361 205,86	- 211 811 137,53
VI. RESULTAT FINANCIER		20 645 948,87	- 39 847 016,19
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		677 136 374,05	806 747 365,56
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		- 129 830 528,37	- 253 736 610,55
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		19 977 220,06	19 568 262,70
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		6 393 037 036,47	6 628 833 835,26
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		- 5 825 753 970,73	- 6 056 254 817,55
VIII. RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		567 283 065,74	572 579 017,71
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		-	-
Eléments extraordinaires (charge) (à préciser)		-	-
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE		-	-
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		567 283 065,74	572 579 017,71
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			

Liste bibliographie

Liste bibliographie

A. Les ouvrages

1. **AHMED ZAID, M**, «Contribution de la performance financière et performance sociale dans les entreprises publique algérienne », Algérie, 21-22 Octobre 2011.
2. **ALAZARD. C &S. SEPARI**, [2010] ; « DCG 11 : CONTROLE DE GESTION : Manuel et Application », 2 Éd.
3. **Anthony R.N** [2010] ; « Tableaux de bord et reporting : Quelles différences ? » Revue finance & BI, n°24
4. **AUTISSIER David, DELAYE Vaérie** (2008), « Mesurer la performance du système d'information », Edition d'Organisation : Groupe Eyrolles, Paris, p257.
5. **Barreau J et al.**, 2005, « DECF 4 Gestion Financière : manuel et applications, 14^e édition DUNOD, paris, p 134.
6. **Buissart C.**, 1999, « Analyse financière », Editions FOUCHER, PARIS
7. **Claude Alazard, Sabine Sépari**, « Contrôle de gestion », manuel et application Dunod France, septembre 2007.
8. **Claude Alazard, Sabine Sépari**, « Contrôle de gestion », manuel et application Dunod France, septembre 2007.
9. **Claude Alazard, Sabine Sépari**, « Contrôle de gestion », manuel et application Dunod France, septembre 2007.
10. **Fichres. M**, 2008, « gestion financière de l'entreprise », Edition DUNOD, Paris, P.23.
11. **FONTAINE. K & G. A ZAMBEAUX** ; 2005 ; « BILAN SOCIAL ET TABLEAUX DE BORD : des outils de pilotage au service des ressources humaines », COLLECTION « Les diagnostics de l'emploi territorial », Hors série n°9, Déc 2005.
12. **Fontaine. K –Gavino. & Zambeaux. A** ; [2005] ; « Bilan social et tableaux de bord : des outils de pilotage au service des ressources humaines » ; Collection : Les diagnostics de l'emploi territorial hors-série n°9, Décembre 2005, P.15.
13. **Garguillot, B.F**, 2006, « l'essentielle de l'analyse financière » 10^{ème} édition, paris, P60.

Liste bibliographie

14. **Giroud F et al.**, 2005, le contrôle de gestion et le pilotage de la performance, 2^{ème} édition, Gualino éditeur EJA, paris, page 78.
15. **Grandguillot. B.F**, 2014 « l'essentielle de l'analyse financière », 12^{ème} édition, Paris, P.55.
16. **GUERRA Fabienne**(2007), « pilotage stratégique de l'entreprise », Edition de Boeck supérieur, paris, p110
17. **H .Bouquin**, « L'encyclopédie de gestion », Editions Economica , 1989
18. **H. LÖNING, V. MALLERET, J. MERIC, PESQUEUX, E. CHIAPELLO, D. M. ANDREU SOLE** [2008] «le Contrôle de Gestion, Organisation, Outils et Pratiques», DUNOD, 3^{ème} édition, 2008, P. 83
19. **Henri MAHE DEBOIS LANDELLE**, « Dictionnaire de gestion, vocabulaire ; concepts et outils », Edition Economica, Paris 1998, P 215
20. **Hubert de la Bruslerie**, « Analyse financière », 4^{ème} Edition, Paris, 2010, P.167.
21. **J.L. Ardoin , D. Michel , J . Shmidt** , « Le contrôle de Gestion » Edition publi-Union , 1986 , P.12 .
22. **J.P Hifer et j.Orsoni**, « T.O.G2 comptabilité analytique », Edition Vuibert, 1984, P, 9.
23. **Khemakhem (A)** : « la dynamique du contrôle de gestion », 2^{ème} édition, DUNOD, Paris, 1976, p.6.
24. **L. SPANG** [2002] ; « La modélisation et l'évolution du contrôle de gestion dans une organisation : cas des caisses primaires d'assurance maladie (CPAM) », thèse de Doctorat es Sciences de Gestion, Université Nancy II, Soutenue en 2002. P.4
25. **LAHILLE.J.P**, « Analyse financière », Edition dunond, Paris2007, P.125 et 126.
26. **LANGLOIS (L), BOENIER (C)& BEUNYER (M)** : « contrôle de gestion »,op .cit,p .19.
27. **LANGLOIS Georges, BRINGER. M, BONNIER. C**(2010), « contrôle de gestion », 4^{ème} Edition, Paris, P14.

Liste bibliographie

28. **LONING Hélène, PESQUEUX Yvon et Coll**, «le contrôle de gestion, organisation et mise en œuvre », 2^{ème} édition, Paris, 2003, P3.
29. **LOROY MECHEL**, « le tableau de bord au service de l'entreprise », édition d'organisation, paris, 2001, P 14.
30. **M .Keiser**, « contrôle de gestion 3^{ème} édition », édition ESKA, 2004, page 13.
31. **M. BRULEY**, [2011]. « Propos Sur les SI Décisionnels », Sept 2011, P.25.
32. **M. Gervais**, « Contrôle de gestion », collection gestion, 7^{ème} édition, economica, Paris, 2009, P.622.
33. **M. Gervais**, « Contrôle de gestion », collection gestion, 7^{ème} édition, economica, Paris, 2009, P.622.
34. **Makhaoui .M** 2008 , « précis de contrôle de gestion » , Edition , ECONOMICA , Paris , P11 .
35. **MARION.A** « Analyse financière concepts et méthodes », Edition Dunod, Paris 2007, P136-138
36. **Martinet A-B. ;silem A**, lexique de gestion, Dallaz, Paris, 2003, p.115.
37. **Michel Gervais.**, «contrôle de gestion », Edition Economica, 6^{ème} Ed, 1997, P.265.
38. **Michel LEROY**, « le tableau de bord au service de l'entreprise », Edition Organisation, Paris 1998, P Préface
39. **Norbert guedji**, « le contrôle de gestion », édition d'organisation, paris, 2000, P285.
40. **PANSARD J-F & M. RIVET**, « Comment mettre en place un Système de mesures Stratégiques », sur le Site PANSARD&ASSOCES, SD
41. **PATRICK BOISSELIER**, « contrôle de gestion, cours et application », vuibert, paris, 1999, P 70.
42. **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
43. **Peyrard. J. & M**, Dictionnaire de finance, 2^{ème} édition. Vuibert, 2001.

Liste bibliographie

44. **R. N. Anthony**, « la fonction contrôle de gestion », Publi-Union, 1993
45. **R.N.Anthony**, ' 'planning and control system . A frame work for analysis ' ',Harvard University , Boston press, 1965 , P,17.
46. **Redjem. N**, «méthodes d'analyse financiers » Edition Dar EL-ouloum, Annaba, P.71.
47. **Renard. J et Nussbaumer. S**, « Audit interne et contrôle de gestion », édition d'Organisation, groupe Eyrolles, Paris, 2011, P.8.
48. **ROCHER-Béatrice Meunier**(2006), « le diagnostic financier », 4^{ème} Edition d'organisation Eyrolles, Paris, p60.
49. **SAULOU. Jean-Yves** : « Le tableau de bord du décideur », Ed. D'ORGANISATION, Paris, 1981, P40.
50. **Selmer. C**, «Concevoir le tableau de bord », 3^{ème} édition. Paris, 2011, P24.
51. **Wilfried Niessen et Anne Chanteux**, « les tableaux de bord et bisness plan », édition des chambres de commerce et d'industrie, 2005, p 12.

B. Les Thèses

AMRANI Kamilia, le tableau de bord comme outil de pilotage de la performance financière d'une entreprise, mémoire de fin d'étude, master 2 CA 2018.

C. Les Articles

1. Supply Chain ou chaine logistique est l'ensemble des maillons relatifs à la logistique d'approvisionnement. (Flux physique et d'information).
2. HEC : Hautes Ecoles de Commerces de Paris.

Liste bibliographie

D. Site WEB

1. <http://tagna-nice.e-monsite.com/page/le-tb-et-le-bsc/la-méthode-gimsi.html>
2. N. BERLAND, « mesurer et pilotage la performance » ; e-book, www.management.free.fr, 2009 P.131.

E. Autres documents

1. Document interne de l'EPB

Tables des matières

Table des matières

Remerciements

Dédicace

Sommaire

Liste d'abréviation

Liste des tableaux

Liste des figures

Liste des graphes

Liste des Schémas

Liste des Annexes

Introduction Générale

Cadre théorique

Chapitre I

Tableau de bord outil du contrôle de gestion

Préambule	6
Section 01 : Concepts généraux du contrôle de gestion	7
1. Genèse et évolution du contrôle de gestion	7
2. Définition du contrôle de gestion	8
2.1. Définition de couple contrôle /gestion	8
2.3. Les définitions retenues par quelques auteurs	9
3. Les concepts du contrôle de gestion	11
4. Les objectifs du contrôle de gestion	12
5. Définition du contrôleur de gestion	12
5.1. Les rôles du contrôleur de gestion	13
5.1.1. Maitre de gestion	13
5.1.2. Le contrôleur de gestion garant, animateur et promoteur du système d'information	13
5.1.3. Rôle de consultant (conseiller)	13
5.1.4. Rôle d'observateur	14
5.1.5. Le rôle coordinateur	14
5.2. Les missions du contrôleur de gestion	14

Table des matières

Section 02 : La démarche du contrôle de gestion : Pilotage de la performance	16
1. La place du contrôle de gestion dans une entreprise	16
2. Le rôle de contrôle de gestion	17
3. Le processus de contrôle de gestion	18
3.1. Phase de prévision	18
3.2. Phase d'exécution	18
3.3. Phase d'évaluation	18
3.4. Phase d'apprentissage	19
4. Les outils du contrôle de gestion	21
4.1. La comptabilité analytique	21
4.1.1. Définition	21
4.1.2. Les caractéristiques de la comptabilité analytique	22
4.1.3. Le rôle de la comptabilité analytique	22
4.2. La gestion budgétaire	23
4.2.1. Définition de la gestion budgétaire	23
4.2.2. Les étapes de la gestion budgétaire	24
5. Les tableaux de bord de gestion	25
5.1. Définition	25
5.2. Les rôles d'un tableau de bord	25
Section 03 : Généralité sur le tableau de bord	26
1. L'évolution de la notion de tableau de bord	26
2. Définition et objectifs du tableau de bord	27
2.1. Définition du tableau de bord	27
2.2. Les objectifs d'un tableau de bord	28
3. Rôle et typologie de tableau de bord	29
3.1. Rôle de tableau de bord	29
3.1.1. Le tableau de bord, instrument de contrôle et de comparaison	29
3.1.2. Le tableau de bord, outil d'aide à la décision	29
3.1.3. Le tableau de bord, outil de dialogue et de communication	30
3.2. Typologie du tableau de bord	30

Table des matières

3.2.1. Les tableaux de bord financiers et budgétaires	30
3.2.2. Les tableaux de bord opérationnels	31
4. Les indicateurs	31
4.1. Les définitions d'un indicateur	31
4.2. La typologie des indicateurs	32
4.3. Les qualités des indicateurs	33
5. Les différents outils d'un tableau de bord de gestion	34
5.1. Valeurs brutes et les écarts	34
5.2. Les ratios	34
5.3. Les graphiques	34
5.4. Les tableaux	35
5.4.1. Les clignotants	35
5.4.2. Les multimédias	36
5.4.3. Les commentaires	36
Conclusion	37

Chapitre II

Tableau de bord outil de pilotage de la performance

Préambule	39
Section 01 : Concept de la performance	40
1. Historique de la performance	40
2. Définition de la performance.	41
3. Les critères de la performance	42
4. Les objectifs de la performance	44
5. Les formes de la performance	45
5.1. La performance externe	45
5.2. La performance interne	45
6. Les typologies de la performance	46
6.1. La performance économique et organisationnelle	46
6.2. La performance sociale	46

Table des matières

6.3. La performance commerciale	47
6.3.1.La Performance commerciale	47
6.3.2.La performance globale	48
Section 02 : Tableau de bord outil de pilotage	50
1. Le système de pilotage d'une entreprise	50
2. Le lien entre le système de pilotage et le tableau de bord	51
3. Les niveaux de pilotage d'un tableau de bord dans l'entreprise	52
3.1. Niveau stratégique	52
3.2. Le pilotage par objectif	52
3.3. Niveau opérationnel	53
4. Les rôles essentiels d'un tableau de bord de pilotage	53
5. Le tableau de bord et le processus de pilotage de la performance	54
Section 03 : La mesure et les méthodes d'évaluation de la performance financière ..	56
1. La mesure par les indicateurs du bilan	57
1.1. Le fond de roulement net global (FRNG)	57
1.2. Besoin en fond de roulement	59
1.3. La trésorerie (TR)	60
2. L'analyse par Les soldes intermédiaires de gestion (SIG)	61
3. La mesure par l'analyse des ratios	64
3.1. Les ratios de structure financière	64
3.2. Les ratios de liquidité	65
3.3. Les ratios de solvabilité	66
4. Les indicateurs de rentabilité financière	67
4.1. Les indicateurs traditionnels	67
4.1.1.Le ROE (Return on Equity)	67
4.2. Le renouvellement des indicateurs financiers	67
5. Les méthodes de conception d'un tableau de bord	68
5.1. Présentation de la méthode GIMSI	69
5.1.1.Définition de la méthode	69
5.2. La méthode OVAR	71

Table des matières

5.3. La méthode BSC	72
5.4. La méthode OFAI	73
Conclusion	76

Partie pratique

Chapitre III

La mise en place d'un tableau de bord financier au sein de l'entreprise « EPB »

Préambule	79
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil	80
1. Présentation générale de l'Entreprise Portuaire de Bejaia(EPB)	80
1.1. Historique de l'Entreprise Portuaire de Bejaia	80
1.2. Création de l'EPB et son cadre juridique	81
2. Implantation géographique du port de Bejaia	83
3. Missions et activités de l'entreprise	84
3.1. Missions de l'entreprise : Elle a pour missions	84
3.2. Activités de l'entreprise	84
4. La structure organique de l'EPB	85
4.1. Organisation de l'entreprise	85
4.2. Direction Générale Adjointe Fonctionnelle	86
4.3. Direction Générale Adjointe Opérationnelle	87
Section 02 : La mise en forme des tableaux de bord	90
1. La mesure de la performance au sein de l'EPB	90
1.1. Les indicateurs économiques	90
1.1.1. Les soldes intermédiaires de gestion (SIG)	90
1.1.2. Calcul de la capacité d'autofinancement (CAF)	100
1.2. Les indicateurs financiers	102
1.2.1. Les bilans des grandes masses des exercices 2019,2020	102
1.2.2. Le fond de roulement (FRN)	105
1.2.3. Le besoin en fond de roulement (BFR)	106
1.2.4. La trésorerie	108
1.3. Analyse par la méthode des ratios	109

Table des matières

1.3.1. Les ratios de gestion	109
1.3.2. Les ratios de liquidité	111
1.3.3. Le ratio de rentabilité	112
1.3.4. Ratio de solvabilité	113
1.3.5. Les ratios de structures financières	113
2. La mise en place de tableau de bord financier	115
Conclusion	118
Conclusion Générale	119
Annexes	122
Liste bibliographie	126
Tables des matières	132

Résumé

Le contrôle de gestion est nécessaire pour améliorer les performances de l'entreprise. En effet, les outils de contrôle de gestion contribuent à cette amélioration. Tableau de bord ; il constitue l'outil le plus utilisé par l'entreprise, permettant à cette dernière d'évaluer sa performance au travers d'indicateurs. Pour atteindre ces objectifs, nous devons nous doter d'un outil d'orientation rapide et complet pour faciliter la prise de décision.

Nous nous sommes penchés sur le tableau de bord, la présentation de la démarche générale de sa mise en place, constaté le rôle important que joue le tableau de bord au sein d'une entreprise et sa contribution à la mesure de performance. Le tableau de bord répond à cette demande en fournissant aux décideurs à tous les niveaux et dans toutes les directions fonctionnelles les informations nécessaires pour évaluer et Établir un réseau de tableaux de bord entre les fonctions et les responsabilités. Notre travail a été étudié par EPB nous avons élaboré un tableau de bord financier en appliquant la méthode OVAR.

Mots-clés : Contrôle de gestion - Tableau de bord - Indicateurs de tableau de bord – Méthode OVAR - Ratio

Abstract

Management control is necessary to improve business performance. Indeed, management control tools contribute to this improvement. Dashboard; it is the tool most used by the company, allowing it to assess its performance through indicators. To achieve these goals, we must equip ourselves with a rapid and comprehensive guidance tool to facilitate decision-making. We looked at the dashboard, the presentation of the general approach of this implementation, noted the important role played by the dashboard or within a company and its contribution to performance measurement.

The dashboard responds to this demand by providing decision-makers at all levels and in all functional departments with the information necessary to assess and establish a network of dashboards between functions and responsibilities. Our work has been studied by EPB we have developed a financial dashboard by applying the OVAR method.

Keywords: Management control - Dashboard - Dashboard indicators - OVAR method – Ratio.

ملخص

الرقابة الإدارية ضرورية لتحسين أداء الأعمال. في الواقع، تساهم أدوات الرقابة الإدارية في هذا التحسين. لوحة القيادة؛ إنها الأداة الأكثر استخدامًا من قبل الشركة، مما يسمح لها بتقييم أدائها من خلال المؤشرات. لتحقيق هذه الأهداف، يجب أن نجهز أنفسنا بأداة توجيه سريعة وشاملة لتسهيل اتخاذ القرار. نظرنا إلى لوحة القيادة، وعرض النهج العام لهذا التنفيذ، ولاحظنا الدور المهم الذي تلعبه لوحة القيادة أو داخل الشركة ومساهمتها في قياس الأداء.

تستجيب لوحة القيادة لهذا الطلب من خلال تزويد صانعي القرار على جميع المستويات وفي جميع الإدارات الوظيفية بالمعلومات اللازمة لتقييم وإنشاء شبكة من لوحات المعلومات بين الوظائف والمسؤوليات. تمت دراسة عملنا من قبل (EPB) قمنا بتطوير لوحة معلومات مالية من خلال تطبيق طريقة (OVAR).

الكلمات المفتاحية: التحكم الإداري - لوحة القيادة - مؤشرات لوحة المعلومات - النسبة - طريقة (OVAR).