

Ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique

Université Abderrahmane Mira - Bejaia



Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion

Département des sciences de Gestion

Mémoire de fin d'études

En vue de l'obtention d'un diplôme de Master en Science de Gestion

Option : Comptabilité, Contrôle et Audit

Thème

Le tableau de bord financier et le

Pilotage de la performance

Elaboré par :

KASMI Yanis

KENANE Mohamed Walid

Encadré par :

M^{me}. AYAD Naima

Promotion 2020/2021

Remerciements

Avant tout, nous tenons à remercier Dieu tout puissant qui nous a donné la volonté, le courage et les moyens pour la réalisation de ce travail.

*Nous tenons à remercier et à exprimer notre profonde gratitude à notre promotrice Mme **AYAD Naima**, sans qui, ce travail n'aurait pu aboutir. Pour Sa grande disponibilité, ses nombreux et excellents conseils qu'elle a su nous prodiguer, ses encouragements qui nous ont permis d'avancer pleinement dans nos travaux. Ce fut une grande chance pour nous de travailler avec un tel esprit compétent et nous ne pouvons rester insensibles à sa modestie, gentillesse et générosité.*

Nous remercions les enseignants du département des sciences de gestion qui ont su nous motiver et nous transmettre leur savoir au fur et à mesure des années.

Enfin nous remercions toutes les personnes qui ont contribué de près ou de loin à l'élaboration de ce modeste travail.

Dédicaces

On dédie notre travail à nos chers parents qui se sont tant sacrifiés pour nous voir réussir, ils nous ont offert amour, tendresse, conseils et soutien tout au long de nos études dans le seul but de nous voir diplômés, et d'entamer des carrières professionnelles brillantes afin de nous tracer un meilleur avenir possible.

A nos familles et plus précisément à nos frères et sœurs à nos grands parents à nos oncles et tantes qui nous ont toujours encouragés à poursuivre nos études et à faire de notre mieux pour obtenir de meilleurs résultats.

A nos amies et camarades de classe avec les quels on a partagé énormément de moments au sein du campus à réviser et à partager nos connaissances.

LISTE DES ABREVIATIONS

BFR : Besoin en Fond de Roulement.

BSC : Balanced Scorecard.

CA : Chiffre d'Affaire.

CAF : Capacité d'Autofinancement.

CSD : Combi Soft Drink.

DCT : Dettes à Court Terme.

EAR : Effet à Recouvrer.

FR : Fond de Roulement.

GMSI : Généralisation, Information, Méthode et Mesure, Système, Individualité.

JANUS : Jalonner, Justifier, Analyser, Architecturer, Normaliser, Normer, Unifier, Utiliser.

KSB: Krones Synchro Bloc.

LG: Liquidité Générale.

LR: Liquidité Réduite.

LI: Liquidité Immédiate.

OVAR: Objectif, Variable d'Action Responsabilité.

PET : Polyéthylène Téréphtalate.

PEHD : Polyéthylène Haute Densité.

QR : Quantité Réelle.

Pp : Prix Prévu.

PR : Prix Réel.

QP : Quantité Prévue.

RH : Ressources Humaines.

RE : Rentabilité Economique.

RF : Rentabilité Financière.

SARL : Société A Responsabilité Limité.

SNC : Société en Nom Collectif.

TB : Tableau de Bord.

TBP : Tableau de bord Prospectif.

TBE : Tableau de Bord Equilibré.

TTC : Toutes Taxes Comprises.

VD : Valeur Disponibles.

VR : Valeur Réalisables

LISTE DES FIGURES

Figure 01 : Les six facettes d'un bon objectif.....	16
Figure 02 : Les six facettes d'un bon indicateur.....	20
Figure 03 : Représentation de la méthode JANUS.....	24
Figure 04 : Les étapes de la méthode OVAR.....	25
Figure 05 : Les quatre axes du Balanced Scorecard.....	32
Figure 06 : l'amélioration des performances de l'entreprise.....	42
Figure 07 : Un système d'information dédié au pilotage	64
Figure 08 : Le processus de pilotage.....	67
Figure 09 : Processus de pilotage de la performance.....	70

LISTE DES TABLEAUX

Tableau 01 : La maquette d'un tableau de bord.....	10
Tableau 02 : Les critères d'un bon objectif.....	16
Tableau 03 : Les critères d'un bon indicateur.....	19
Tableau 04 : La grille de choix des indicateurs.....	20
Tableau 05 : Les dix étapes de la méthode GIMSI.....	22
Tableau 06 : Les différences entre l'efficacité et l'efficience.....	42
Tableau 07 : Tableau comparatif de la performance interne et externe.....	44
Tableau 08 : Le degré d'intégration et de répartition de la valeur ajoutée.....	51
Tableau 09 : Calcul de la caf par la méthode soustractive.....	54
Tableau 10 : Calcul de la caf par la méthode additive.....	55

Sommaire

Liste des abréviations

Liste des tableaux et figures

Introduction Générale.....	01
Chapitre I : Généralités sur le tableau de bord	03
Introduction	03
Section 01 : Notions de base sur le tableau de bord.....	03
Section 02 : La conception d'un tableau de bord.....	13
Section 03 : le tableau de bord prospectif.....	27
Conclusion	35
Chapitre II : Tableau de bord outil de pilotage de la performance	36
Introduction	36
Section 01 : Notions de base sur la performance	36
Section 02 : Indicateurs de mesure de la performance	45
Section 03 : le système de pilotage	63
Conclusion	72
Conclusion Générale	73

Bibliographie

Table des matières

INTRODUCTION

GENERALE

INTRODUCTION GENERALE

Le nombre d'entreprises existant actuellement dans le monde est en nette croissance ; qu'elles soient différentes de par leurs secteurs d'activité, leurs tailles, leurs domaines, elles sont toutes le résultat du phénomène de la mondialisation.

De ce fait, la concurrence devient rude notamment pour les entreprises qui n'arrivent pas à s'adapter à la vitesse de l'évolution économique mondiale. En effet, aujourd'hui, il ne s'agit pas seulement de détenir une part de marché que l'on convoite mais plutôt de préserver cette part tout en s'adaptant de façon à ce que notre entreprise évolue avec son environnement afin de ne pas être écarté du marché.

Nous pouvons donc dire qu'une entreprise qui préserve sa place est une entreprise performante, car elle arrive non seulement à garder sa part du marché mais aussi à évoluer avec l'évolution de son environnement microéconomique et macroéconomique.

Qu'elle soit une performance économique, financière, organisationnel,..., l'entreprise doit être attentive au moindre détail, et cela en mettant en place des outils et des moyens pour être plus réactive et plus créative, pour ce faire le contrôleur de gestion élabore ce que l'on appelle un **tableau de bord**, un outil qui réunit rapidité et fiabilité.

Le tableau de bord selon nous, est un outil de pilotage d'une entreprise qui met en évidence ses points forts et ses points faibles, constitué de plusieurs indicateurs de performance et qui a pour principales vocations d'anticiper les évolutions prévisibles et d'inciter le chef d'entreprise à prendre des décisions.

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

Notre objectif est de mettre en avant l'importance et l'utilité du tableau de bord dans le pilotage de la performance d'une entreprise, ainsi que la place qu'il occupe dans la prise de décisions stratégiques. D'où notre intérêt pour répondre à la problématique suivante :

« Quelle est le degré d'efficacité du tableau de bord financier comme outil de mesure de la performance ? »

De cette problématique se découlent trois autres questions secondaires qui sont formulées comme suit :

INTRODUCTION GENERALE

- ⇒ Quelles sont les notions de base d'un tableau de bord ? et comment est-il conçu ?
- ⇒ Quelle place occupe la performance dans l'entreprise et en gestion ?
- ⇒ Comment mesurer et situer la performance d'une entreprise ?

Afin de mieux répondre à ses questions nous avons posé les hypothèses suivantes :

- ⇒ Hypothèse 01 : Le tableau de bord est considéré comme étant un outil de pilotage, en se basant sur des indicateurs financiers et non financiers ;
- ⇒ Hypothèse 02 : On évalue le degré de performance d'une entreprise afin de détecter les points forts et les points faibles de celle-ci et aussi pour juger sa santé financière ;
- ⇒ Hypothèse 03 : Les indicateurs développés à partir de l'analyse financière permettent largement de tirer un jugement définitif et objectif sur le degré de performance d'une entreprise.

Afin d'apporter des réponses plus claires et objectives aux interrogations soulevées ci-dessus, et afin d'atteindre l'objectif de recherche fixé, nous avons effectué un travail basé sur une revue littéraire que l'on a fait à partir de plusieurs lectures bibliographiques que nous avons recensés dans deux principaux chapitre et que nous avons structuré comme suit :

Le premier chapitre en abordera toutes les notions de base d'un tableau de bord ainsi que la méthode de conception qui est expliquée en détails avec des illustrations. Quant au second chapitre, il développe l'un des axes les plus important de notre projet à savoir la performance de l'entreprise, et cela en mettant en évidence ses différents aspects, ainsi que le calcul des ratios aussi nombreux soit-ils, et enfin nous aborderons les points essentiels relatifs au système de pilotage.

CHAPITRE I :

GENERALITE SUR LE

TABLEAU DE BORD

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

Introduction

Le contrôleur de gestion a besoin d'un outil qui lui permet d'avoir une connaissance sur les informations essentielles au pilotage ; et d'obtenir ces données le plus rapidement possible, et en permanence. Cet outil s'appelle le tableau de bord.

Le tableau de bord 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, nous tenterons de clarifier tous les points relatifs à cet outil en expliquant le contexte théorique de cette notion. Ce chapitre est subdivisé en trois sections. La première est consacrée à présenter les notions de base relatives au tableau de bord, la deuxième sur la démarche de conception de ce dernier. Dans la troisième section, nous aborderons les notions essentielles sur le tableau de bord prospectif (BalancedScorecard).

Section 01 : Notions de base sur le tableau de bord

Cette section sera consacrée à la présentation et à l'explication de cet outil, d'apporter quelques éclaircissements sur ce dernier en présentant un certain nombre de définitions qui seront détaillées pour mieux comprendre le tableau de bord. Ainsi, nous allons déterminer ses objectifs, son rôle, ses caractéristiques, ses différents types, ses instruments, ainsi que les qualités essentielles d'un tableau de bord efficace.

1.1. Définition et objectifs du tableau de bord

Afin d'appréhender la nécessité de l'intégration des tableaux de bord au sein de l'entreprise, il y a lieu de répondre aux questions suivantes : « *Qu'est-ce qu'un tableau de bord ?* » et « *Quels sont ses objectifs ?* ».

1.1.1. Définition du tableau de bord

Le tableau de bord est avant tout un outil de contrôle de gestion. Avant d'expliquer cet outil, on doit d'abord définir le contrôle de gestion. En effet, Plusieurs auteurs ont essayé de donner une définition au contrôle de gestion, nous retenons les définitions principales qui suivent

Selon Anthony. R.N, 1965, « le contrôle de gestion est un processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation ».¹

¹Renard. J et Nussbaumer. S, « Audit interne et contrôle de gestion », édition d'Organisation, groupe Eyrolles, Paris, 2011, p.8.

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

Selon Burlaud. A et Simon. C, « Le contrôle de gestion est un système de régulation des comportements de l'homme dans l'exercice de sa profession et, plus particulièrement, lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre d'une organisation ».²

Selon Gervais. M, « le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité (par rapport aux objectifs), efficience (par rapport aux moyens employés), pertinence pour réaliser les objectifs de l'organisation ».³

Après avoir défini le contrôle de gestion qui ne peut être dissocié du tableau de bord, nous allons proposer quelques-unes des plusieurs définitions faites par plusieurs spécialistes en gestion que nous avons jugés importantes.

Doriath. B, 2005, définit le tableau de bord comme étant « un ensemble d'indicateurs de pilotage, construits de façon périodique, à l'intention d'un responsable, afin de guider ses décisions et ses actions en vue d'atteindre les objectifs de performance ».⁴

Selon Alazard. C et Sépari. S, 2007, « un tableau de bord est un document rassemblant, de manière claire et synthétique, un ensemble d'informations organisées sur des variables choisies pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction, d'une équipe ».⁵

Selon Selmer. C, 2011, le tableau de bord est « un ensemble d'indicateurs et d'informations essentielles permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientation de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il est aussi un langage commun aux différents membres de l'entreprise et permet de relier le contrôle de gestion à la stratégie ».⁶

Au final, nous pouvons dire que le tableau de bord est un instrument de mesure de la performance, destiné aux responsables. C'est un outil qui permet de synthétiser les informations les plus importantes et les présenter sous forme d'indicateurs. Ainsi, il permet d'informer périodiquement et en permanence les décideurs sur le fonctionnement de l'entreprise au niveau commercial, financier et productif, ressources humaines...etc. En effet,

²Burlaud. A et Simon. C, « Le contrôle de gestion », In Langlois. L, Bonnier. C et Bringer. M, « Contrôle de gestion », édition Berti, Alger, 2008, p.13.

³Performancezoom, (en ligne),[Consulté le : 01/12/2018], disponible sur : <http://www.performancezoom.com/entbord.php01décembre2018>.

⁴Doriath. B, « Contrôle de gestion », 4^{ème} édition, Dunod, Paris, 2005, p.140.

⁵Alazard. C et Sépari. S, 2007, Op.cit, p.634.

⁶Selmer. C, « Concevoir le tableau de bord : Outils de contrôle, de pilotage et d'aide à la décision », 3^{ème} édition, Dunod, Paris, 2011, p.2-3.

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

le tableau de bord, est l'outil qui répond le mieux aux besoins de pilotage des variables tant financières, quantitatives que qualitatives.

1.1.2. Objectifs du tableau de bord

Plusieurs objectifs sont assignés au tableau de bord, notamment :

- ✓ Obtenir rapidement des indicateurs de gestion essentiels qui intéressent le responsable concerné pour guider sa gestion et en apprécier les résultats ;
- ✓ Analyser l'évolution, en temps réel, des indicateurs de gestion à l'aide d'écarts, de ratios, de clignotants...etc. ;
- ✓ Réagir efficacement dans un court délai aux évolutions environnementales et aux écarts traduisant des dysfonctionnements
- ✓ Mesurer les effets des actions correctives ;
- ✓ Favoriser la communication interne transversale et par voie hiérarchique.

1.2. Rôles du 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.⁷

1.2.1. 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.

1.2.2. 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

⁷Alazard. C et Sépari. S, 2007, Op.cit, p.634-635.

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

dérappages 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 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 des informations adaptées à chaque décideur ;
- ✓ Pour le pilotage d'objectifs diversifiés.

1.2.3. 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.

1.3. Les caractéristiques du tableau de bord

Nombre d'entreprises ont mis en place des tableaux de bord... certains avec succès ! L'outil reste toutefois peu répandu et souffre d'une mauvaise image, la cause majeure étant, le plus souvent, l'inadéquation des tableaux de bord avec les besoins des utilisateurs. *Quelles caractéristiques doit posséder un tableau de bord pour qu'il devienne un véritable outil au service du responsable ?* (Pour Boix. D et Feminier. B, le « bon » tableau de bord est conforme à la règle des « 3U »):⁸

- Il est avant tout utile : il permet au responsable d'évaluer une situation, dans la perspective de décider des actions à entreprendre ;
- Il est ensuite utilisable : le responsable doit facilement en extraire une information exploitable, à travers un support synthétique ;
- Il est enfin utilisé : à travers la dimension d'animation, le tableau de bord peut devenir

⁸Boix. D et Feminier. B, « Le tableau de bord facile », édition d'Organisation, Paris, 2003, p.9-10.

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

un véritable outil au service du management d'une structure.

Pour Bonnefous. C et Courtois. A, le tableau de bord devra posséder un certain nombre de caractéristiques :⁹

- ✓ Etre utile pour l'ensemble des actions retenues (sinon ce n'est pas la peine de maintenir le tableau) ;
- ✓ Etre accepté et jugé pertinent par l'ensemble des personnes concernées par son utilisation ;
- ✓ Etre cohérent au niveau interne (cohérence de l'ensemble des indicateurs contenus dans celui-ci) et au niveau externe, c'est-à-dire par rapport à l'ensemble des tableaux de bord utilisés par ailleurs ;
- ✓ Etre mis à jour très régulièrement pour des raisons de crédibilité et de mobilisation par rapport aux informations communiquées.

1.4. Les différents types du tableau de bord

Il existe différents types du tableau de bord, parmi lesquels, on retrouve :

1.4.1. Le tableau de bord stratégique

Le tableau de bord stratégique regroupe les données essentielles au contrôle de mise en œuvre de la stratégie. Il est utilisé par la direction générale. C'est un outil de pilotage à long terme, également appelé par certains auteurs tableau de bord prospectif, ou tableau de bord équilibré (en anglais, Balanced Scorecard ou BSC)¹⁰

1.4.2. Le tableau de bord de gestion

Les tableaux de bord de gestion (TBG) communiquent les données indispensables au contrôle à court terme de la marche de l'entreprise¹¹. Ils sont établis dans des délais très brefs et avec une périodicité élevée, ce qui permet aux dirigeants d'exercer rapidement des actions correctives et même d'anticiper l'évènement.

Il y' a un (ou plusieurs) TBG pour chaque centre de responsabilité. La pluralité des TBG au niveau d'un centre est liée à leur périodicité. On distingue :

- Un tableau de bord journalier avec les informations qu'il est urgent de connaître quotidiennement ;

⁹Bonnefous. C et Courtois. A, « Indicateurs de performance », HERMES science Europe Ltd, Paris, 2001, p.143.

¹⁰Le tableau de bord prospectif sera présenté plus en détail dans la section 03.

¹¹Langlois. L et all, 2008, Op.cit, p.349

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

- Un tableau de bord hebdomadaire établi le premier jour de la semaine ;
- Un tableau de bord mensuel établi dans un délai de 4 à 8 jours après la fin du mois.

Ainsi, le tableau de bord de gestion est un outil d'évaluation d'un système constitué de plusieurs indicateurs de sa performance à des moments donnés ou sur des périodes données.

1.4.3. Le tableau de bord opérationnel

C'est un outil de pilotage à court terme, il permet de suivre l'avancement des plans d'actions mis en place par le responsable opérationnel pour atteindre les objectifs de l'entreprise, et de prendre les mesures correctives essentielles. Ainsi, il permet de prendre des décisions fréquentes.

1.4.4. Le tableau de bord financier

1.4.4.1. Définition du tableau de bord financier

Le tableau de bord financier est un outil indispensable au chef d'entreprise pour le pilotage et le suivi de sa stratégie financière. Il s'agit d'un outil à mettre en place pour toutes les entreprises qui souhaitent avoir une vision claire de leur activité et de leur rentabilité.

Donc, le tableau de bord permet de traduire la stratégie de l'entreprise en indicateurs de performance mesurables et pertinents. Il permet aussi de mieux comprendre les concepts financiers, de construire son propre tableau de bord financier et ainsi maîtriser les aspects financiers de son activité.

1.4.4.2. Objectifs du tableau de bord financier

Le tableau de bord financier a pour objectifs :

- ✓ D'améliorer le suivi de la situation financière des entreprises ;
- ✓ Calculer et interpréter les principaux ratios ;
- ✓ Utiliser une démarche d'analyse permettant d'assurer l'équilibre financier de l'entreprise ;
- ✓ Évaluer la rentabilité économique et financière d'une entreprise.

1.4.4.3. Les indicateurs qui peuvent figurer dans le tableau de bord financier

Il existe de nombreux indicateurs qui peuvent figurer dans un tableau de bord financier. Le choix de ces indicateurs dépend de la société, de sa taille, de son secteur et de ce que les managers ont besoin de suivre en priorité.

Les indicateurs les plus utilisés sont :

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

- ❖ Les indicateurs économiques : Les soldes intermédiaires de gestion (SIG) tels que : la valeur ajoutée (VA), l'excédent brut d'exploitation (EBE), le résultat de l'exercice, etc. ;
- ❖ Les indicateurs financiers : Le fonds de roulement (FRN), le besoin en fonds de roulement (BFR), la trésorerie, et la capacité d'autofinancement (CAF) ;
- ❖ Les différents types de ratios tels que : les ratios de rentabilité, les ratios de liquidité, etc.

Ces indicateurs feront l'objet de nos prochaines sections

1.5. Les instruments du tableau de bord

Le contenu du tableau de bord est variable selon les responsables concernés, leur niveau hiérarchique et les entreprises. Pourtant, dans tous les tableaux de bord des points communs existent dans :

- ❖ La conception générale ;
- ❖ Les instruments utilisés.

1.5.1. La conception générale

Le tableau suivant est une explication illustrant une maquette d'un tableau de bord

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

Tableau N° 01 : La maquette d'un tableau de bord

Tableau de bord du centre			
	Resultants	Objectives	Carts
Rubrique 1 • IndicateurA • IndicateurB <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> Rubrique 2			

Source : Alazard. C et Sépari. S, « DCG11, contrôle de gestion, manuel et applications », Dunod, Paris, 2007, p.640.

Le tableau de bord financier est un outil indispensable au chef d'entreprise pour le pilotage et le suivi de sa stratégie financière. Il s'agit d'un outil à mettre en place pour toutes les entreprises qui souhaitent avoir une vision claire de leur activité et de leur rentabilité.¹²

- La zone « **paramètres économiques** » : comprend les différents indicateurs retenus comme essentiels au moment de la conception du tableau. Chaque rubrique devrait correspondre à un interlocuteur et présenter un poids économique significatif ;
- La zone « **résultats réels** » : ces résultats peuvent être présentés par période et/ou cumulés. Ils concernent des informations relatives à l'activité (nombre d'articles fabriqués ; quantités de matières consommées; heures machine ; effectifs, etc.).Mais aussi des éléments de nature plus qualitative (taux de rebuts ; nombre de retours clients ; taux d'invendus, etc.).

A côté de ces informations sur l'activité, figurent souvent des éléments sur les performances financières du centre de responsabilité :

¹²Alazard. C et Sépari. S, 2007, Op.cit, p.640-641

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

- Des marges et des contributions par produits pour les centres de chiffres d'affaires ;
- Des montants de charges ou de produits pour les centres de dépenses ;
- Des résultats intermédiaires (la valeur ajoutée, la capacité d'autofinancement) pour les centres de profit.

- La zone « objectifs » : dans cette zone apparaissent les objectifs qui avaient été retenus pour la période concernée. Ils sont présentés selon les mêmes choix que ceux retenus pour les résultats (objectif du mois seul, ou cumulé).
- La zone « écarts » : ces écarts sont exprimés en valeur absolue ou relative. Ce sont ceux de contrôle budgétaire, mais aussi de tout calcul présentant un intérêt pour la gestion.

1.5.1. Les instruments utilisés

Les instruments les plus fréquents sont les écarts, les ratios, les graphiques et les clignotants.¹³

➤ Les écarts

Le contrôle budgétaire permet le calcul d'un certain nombre d'écarts. Il s'agit alors de repérer celui (ou ceux) qui présente (nt) un intérêt pour le destinataire du tableau de bord.

En règle générale, un tableau de bord doit uniquement présenter les informations indispensables au niveau hiérarchique auquel il est destiné et seulement celles sur lesquelles le responsable peut intervenir.

➤ Les ratios

Les ratios sont des rapports de grandeurs significatives du fonctionnement de l'entreprise. La nature des ratios varie selon le destinataire et son niveau hiérarchique. En règle générale, un ratio respecte les principes suivants :

- Un ratio seul n'a pas de signification : c'est son évolution dans le temps et dans l'espace qui est significative ;
- Il faut définir le rapport de telle sorte qu'une augmentation du ratio soit un signe d'une amélioration de la situation.

➤ Les graphiques

Ils permettent de visualiser les évolutions et de mettre en évidence les changements de

¹³ Alazard. C et Sépari. S, « DECF, Epreuve N°7, contrôle de gestion, manuel et applications », 5ème édition, Dunod, Paris, 2001, p.598-599

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

rythme ou de tendance. Leurs formes peuvent être sous forme de :

- Histogramme ;
- Graphique en “camembert” ;
- Courbes.

➤ Les clignotants

Les clignotants correspondent à des signaux visuels faisant ressortir un écart significatif après la comparaison de la valeur de l'indicateur avec un seuil limite (ou norme de référence). Le fait qu'ils « s'allument » témoigne d'une anomalie, d'une dégradation ou d'écart par rapport à l'objectif.¹⁴ Tant qu'ils ne se déclenchent pas, le fonctionnement est supposé correct et la performance bonne. Ils permettent de concentrer l'action sur l'urgence et l'essentiel. L'aspect visuel du clignotant peut être :

- Un pictogramme :



- 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 ;
- Une alarme sonore, etc.

En conclusion, tous ces instruments ne se révéleront performants que dans la mesure où ils sont une aide à la décision, notion essentiellement contingente puisqu'elle dépend des entreprises, des secteurs d'activité, des niveaux hiérarchiques, des délégations données. Bien conçus, un tableau de bord se révèle très utile à l'ensemble de l'entreprise.

1.6. Les qualités essentielles d'un tableau de bord efficace

Il y a quatre qualités essentielles d'un tableau de bord efficace à savoir :¹⁵

1^{ère} qualité : Le tableau de bord efficace ne présente que les informations essentielles et uniquement celles-ci ;

- ✓ *Le tableau de bord efficace répond à la question : Quoi ?*
- ✓ Malgré une croyance assez répandue, les managers ne prennent pas les décisions tous

¹⁴Gervais. M, « Contrôle de gestion », 8^{ème} édition, édition Economica, Paris, 2005, p.659

¹⁵Fernandez. A, « L'essentiel du tableau de bord », édition d'Organisation, groupe Eyrolles, Paris, 2005, p.69-70

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

azimuts. Le manager décide selon une direction donnée. Il a un but. Seuls les indicateurs relatifs aux objectifs définis méritent d'être affichés.

2^{ème} qualité : le tableau de bord efficace ne se contente pas de signaler les dysfonctionnements. Il délivre aussi des éléments d'explication

- ✓ *Le tableau de bord efficace répond à la question : Pourquoi ?*
- ✓ Le tableau de bord efficace signale les dysfonctionnements suffisamment tôt afin de laisser du temps aux utilisateurs de prendre les décisions qui s'imposent. Mais, un tableau de bord efficace ne se limite pas à ce rôle de signalisation. Il doit aussi fournir des éléments de réponse à la question : « pourquoi ? » afin de mieux comprendre le contexte et réagir en conséquence.

3^{ème} qualité : le tableau de bord efficace est un véritable outil d'aide à la décision. Il contribue à la définition d'une nouvelle tactique d'action

- ✓ *Le tableau de bord efficace répond à la question : Comment faire ?*
- ✓ Le tableau de bord efficace offre des outils d'analyse afin de pousser la réflexion plus en avant en cas de dérive conséquente.

SECTION 02 : La Conception d'un tableau de bord

A travers cette seconde section, nous allons commencer par énumérer les principes d'un tableau de bord, pour ensuite expliquer les méthodes les plus utilisées pour la conception de cet outil avec des illustrations.

2.1. Les principes de conception d'un tableau de bord

Un tableau de bord n'est pas efficace et utile que si sa conception répond à certaines règles précises tant pour son fonctionnement que pour son contenu. L'ensemble des tableaux de bord de l'entreprise incite au dialogue et à la motivation des responsables. Son rôle dépasse alors la stricte fonction de contrôle qu'il était censé remplir.

C'est la définition même du tableau de bord qui impose ces principes de conception :¹⁶

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

¹⁶Alazard. C et Sépari. S, 2007, Op.cit, p.637-640).

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

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

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

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

Cette structure oblige chaque niveau de responsabilité à trois types de communication :

- Une communication descendante quand un niveau donne une délégation de pouvoir assortie d'objectifs négociés au niveau inférieur ;
- Une communication **transversale** entre les responsables de même niveau hiérarchique ;
- Une communication **montante** quand un niveau rend compte de la réalisation des objectifs reçus.

Le réseau du tableau de bord est donc une mécanique (**gigogne**) aux caractéristiques suivantes :

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

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

2.1.1. Un contenu synoptique étagère

Il s'agit de sélectionner parmi toutes les informations possibles celles qui sont essentielles pour la gestion du responsable concerné. Le choix consiste à déterminer les indicateurs

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

pertinents par rapport au champ d'action et à la nature de la délégation du destinataire du tableau de bord.

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

2.1.2. Une rapidité d'élaboration et de transmission

Le rôle principal du tableau de bord est d'alerter les responsables sur sa gestion. Il doit mettre en œuvre des actions correctives rapides et efficaces, et il doit donc être élaboré rapidement pour pouvoir remédier très vite au problème constaté.

2.1.3. La fixation des objectifs

Par définition, l'objectif définit concrètement le but à atteindre. Décider de faire mieux ne devient un objectif tout à fait acceptable qu'à partir du moment où l'on est capable de dire de combien, avec quoi et quand ? Que l'on travaille seul ou avec un groupe, toutes les suggestions seront tamisées en tenant compte des caractéristiques essentielles d'un bon objectif.

2.1.4. Choisir les bons objectifs

Un bon objectif est:

- 01) **Borné** : Un objectif est borné. Tout objectif doit impérativement être défini dans une dimension de temps. Pour chaque objectif, on établira une date ferme d'achèvement (par exemple : la production de 12% d'ici six mois).
- 02) **Mesurable** : Pour évaluer l'accomplissement d'un objectif, il faut le mesurer. Pour mesurer, il est nécessaire de disposer d'une unité de mesure. Tout objectif doit s'exprimer en fonction d'une unité (durée, quantité, qualité,...etc.). Cette unité conditionne la nature de l'indicateur et précise le rôle de l'objectif.
- 03) **Accessible** : La valeur d'un objectif est directement dépendante des moyens mis à la disposition des responsables en charge de l'action. Cette question de la disponibilité des moyens est le point central de la réflexion du choix des objectifs. De même, on n'omettra pas d'évaluer les contraintes susceptibles d'handicaper le bon déroulement.
- 04) **Réaliste** : Quelle méthode adopter pour atteindre cet objectif ? Est-elle réaliste ? Peut-on en déduire distinctement des actions tout à fait à la portée des acteurs concernés ?
- 05) **Fédérateur** : Dans le cas d'un groupe de travail, la grande majorité des membres, voire la totalité dans le cas le plus optimale, doit, pleinement et en toute connaissance de cause,

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

adhérer autant à l'objectif qu'à la méthode choisie.

- 06) **Constructif** : Bien entendu, l'objectif tactique choisi servira les intérêts. Les habitudes de travail incitent à ne sélectionner que des objectifs en conformité avec les pratiques traditionnelles. Il est difficile de se débarrasser des adages du type : « on a toujours fait ainsi et ça a toujours bien marché ». ¹⁷

Le tableau suivant nous sert d'une deuxième explication d'un objectif pertinent

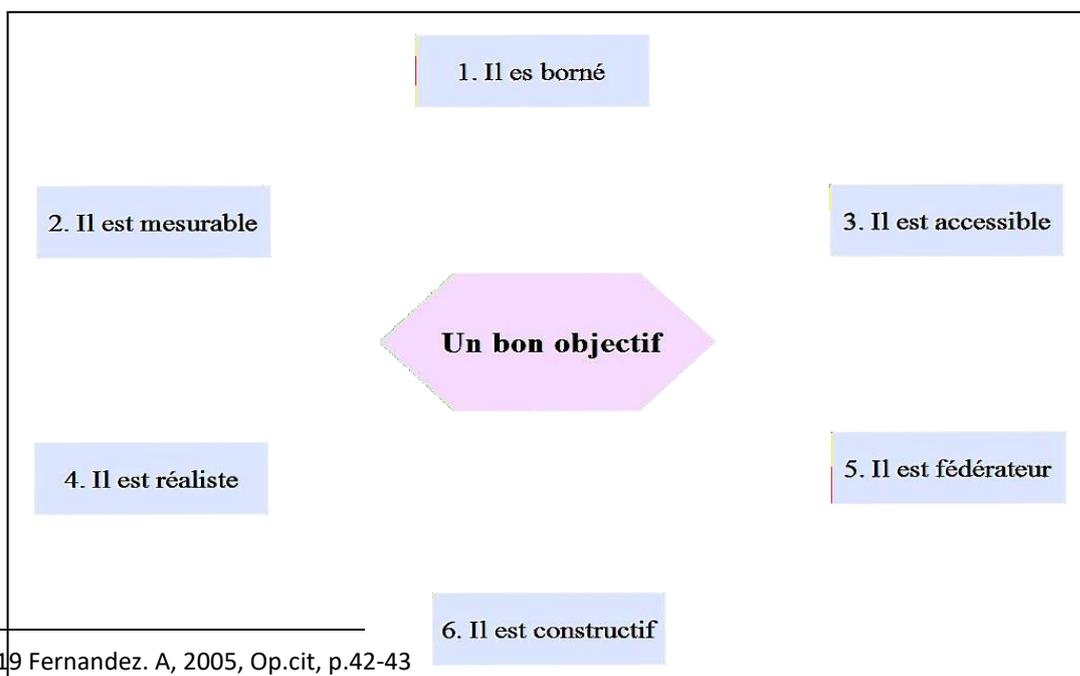
Tableau N° 02 : Les critères d'un bon objectif

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

Source : Fernandez. A, « L'essentiel du tableau de bord », édition d'Organisation, groupe Eyrolles, Paris, 2005, p.53.

La figure ci-dessous est une illustration des six facettes d'un objectif

Figure N° 01 : Les six facettes d'un bon objectif



¹⁷ Fernandez. A, 2005, Op.cit, p.42-43

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

Source : Fernandez. A, « L'essentiel du tableau de bord », édition d'Organisation, GroupeEyrolles, Paris, 2005, p.42.

2.1.5. Identification des facteurs clés de succès

Cette deuxième étape de la construction d'un tableau de bord consiste à déterminer les facteurs clés de succès nécessaires à la réalisation des objectifs. En d'autres termes, cette détermination consiste à retenir les sous-objectifs à suivre, afin d'atteindre les objectifs globaux.

Les facteurs clés de succès (FCS) sont les conditions essentielles permettant :

- ✓ D'atteindre les objectifs ;
- ✓ De résister aux actions d'un environnement hostile (pouvoir de négociation des clients, fournisseurs et prescripteurs, concurrence existante, menace d'entrée de nouveaux concurrents, producteurs d'autres biens ou services pouvant se substituer à l'usage de nos produits, etc.).¹⁸

Les FCS prennent la forme :

- ✓ Soit de compétences distinctives non partagées par les concurrents et non imitables qui confèrent à l'entreprise un avantage concurrentiel ;
- ✓ Soit de performances minimales à réaliser dont l'insuffisance compromettrait la position de l'entreprise face à ses concurrents et pourrait conduire à son élimination.

La détection des FCS d'un centre de responsabilité passe par deux étapes :

1^{ère} étape : établissement de la liste complète des facteurs conditionnant le succès du centre ;

2^{ème} étape : élimination des facteurs les moins importants et regroupement des facteurs restants.

A l'issue de cette procédure, il ne doit rester que quelques FCS, éventuellement décomposables en sous-facteurs. Il peut y avoir plusieurs indicateurs pour un seul FCS (ou même pour un seul sous-FCS).

2.1.6. Choix des indicateurs pertinents

Un indicateur est une information contribuant à l'appréciation d'une situation par le décideur. Il n'est jamais muet et entraîne toujours une réaction. Cette réaction peut être de ne rien faire. Mais, c'est tout de même une démarche active. C'est la signification portée par l'indicateur

¹⁸20Langlois. L et all, 2008, Op.cit, p.351-352.)

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

qui entraîne ce comportement. Un indicateur, selon sa nature et les attentes de l'utilisateur, peut jouer différents rôles :

- ✓ Alerte : l'indicateur signale un état anormal du système placé sous contrôle.
- ✓ Equilibration : l'indicateur informe sur le cap suivi ; l'objectif sera-t-il atteint ?
- ✓ Anticipation : pour voir plus loin que le bout de son tableau de bord et envisager, le cas échéant, de reconsidérer la situation, voire la stratégie choisie.

2.1.7. Choisir les indicateurs pertinents

Afin de choisir un indicateur pertinent, il faut répondre aux questions suivantes¹⁹ :

01) Mesure-t-il l'objectif à suivre ? L'indicateur choisi doit mesurer la performance en fonction de l'objectif. Si l'objectif vise au raccourcissement des délais d'un processus donné, d'une manière ou d'une autre, l'indicateur choisi doit délivrer une information relative à la performance du processus en termes de délai.

02) Est -il fiable ? Seules les informations dignes de confiance sont susceptibles de contribuer à l'aide à la décision. Un utilisateur ne perdra jamais de décision après lecture d'une information dont il n'est pas sûr. Tant que la fiabilité de l'information n'est pas établie, il est inutile de l'utiliser pour construire un indicateur. Illustration : si un décideur met en doute les résultats fournis par filiale (suite à une acquisition, par exemple), il ne les utilisera pas dans son processus de décision.

03) Incite-t-il à décider ? Un indicateur ne se contente pas de constater une situation. L'enseignement délivré par l'indicateur doit permettre de décider en temps et en heure. Remarque : un indicateur n'est utile que dans la mesure où le décideur dispose des moyens d'action.

04) Puis-je construire sans trop de difficultés ? Autrement dit, est-ce que les informations à la construction de l'indicateur sont disponibles ? Il est inutile d'envisager de construire un indicateur tant que les informations clés restent inaccessibles. Ainsi, nous aimerons tous disposer d'un utilisateur mesurant les efforts de prospection de notre principal concurrent. Mais, comment obtenir cette information ? Il faut rester dans le domaine du possible et de l'accessible.

05) Sera-t-il toujours rafraîchi à temps ? Décider en temps et en heure est primordial. Encore faut-il que l'indicateur délivre une information suffisamment fraîche pour laisser

¹⁹ Fernandez. A, 2005, Op.cit, p.58-59

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

le temps à la décision. Chaque type d'information a son propre cycle. Le rafraîchissement doit être selon ce cycle.

06) L'information est délivrée à coût acceptable ? La collecte d'informations est loin de représenter un coût négligeable. Pour récupérer des informations jugées comme essentielles, il faudra quelquefois déployer des efforts plus que conséquents (mise en place d'une infrastructure spécifique, abonnement auprès d'une banque de données, travaux de mise en forme des données...etc). Il est important d'évaluer ce coût au préalable. Il est alors curieux de constater qu'après lecture du devis bon nombre d'informations semblent moins indispensables.

Le tableau suivant énumère les critères d'un bon indicateur

Tableau N° 03 : Les critères d'un bon indicateur

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

Source : Fernandez. A, « L'essentiel du tableau de bord », édition d'Organisation, groupe Eyrolles, Paris, 2005, p.67.

Le tableau ci-dessous est une représentation de la grille de choix des indicateurs

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

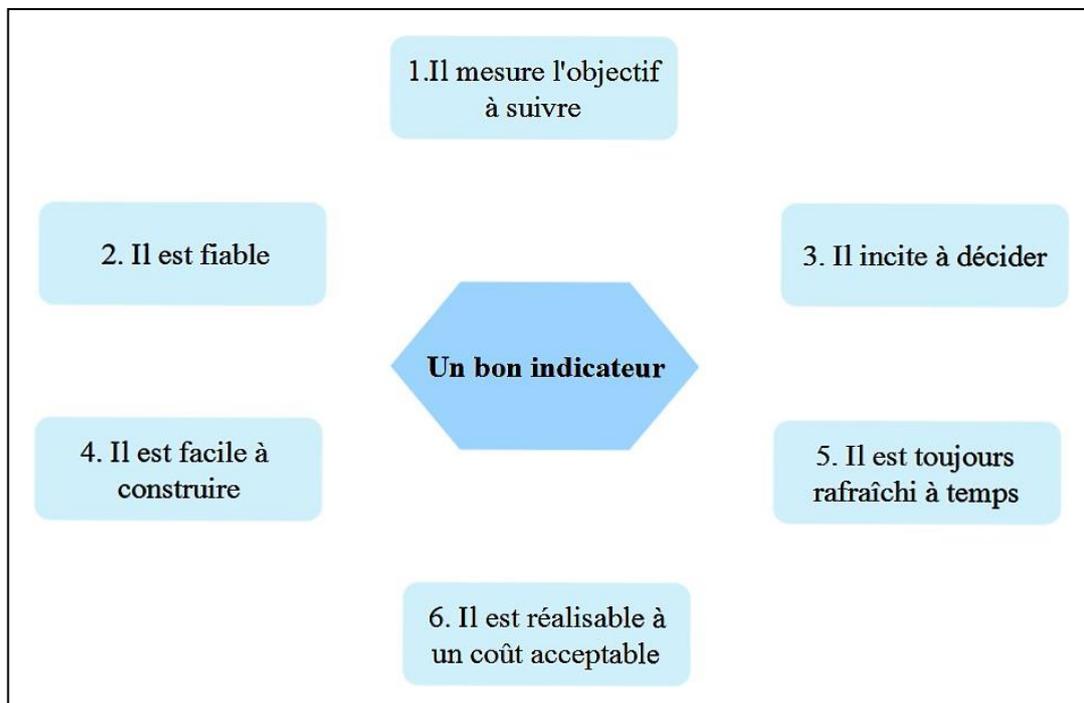
Tableau N° 04 : La grille de choix des indicateurs

Indicateur	Objectifvisé	Fiable	Incite l'action	Constructible	Rafraîchissement	Coût acceptable
Indicateur 1						
Indicateur 2						
Indicateur 3						
...						

Source : Fernandez. A, « L'essentiel du tableau de bord », édition d'Organisation, groupe Eyrolles, Paris, 2005, p.59.

La figure suivante illustre les six facettes d'un bon indicateur :

Figure N° 02 : Les six facettes d'un bon indicateur



Source : Fernandez. A, « L'essentiel du tableau de bord », édition d'Organisation, groupe Eyrolles, Paris, 2005, p.57.

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

2.1.8. Mise en forme du tableau de bord

Un bon tableau de bord est un outil de synthèse qui permet dès le premier regard d'avoir une information précise sur l'état d'avancement des objectifs fixés par l'entreprise. Il est donc essentiel de ne pas l'encombrer par des indicateurs qui n'apportent pas d'informations utiles à la prise de décision. Il est un outil qui aide à la prise de décision.

Les informations qui le composent doivent être compréhensibles et facilement lisibles, pour cela l'utilisation des graphiques (histogrammes, courbes, nuages de points, etc.) est très utile.

La forme du tableau de bord doit être claire et accessible par les futurs utilisateurs. Sa structure et son contenu dépendent :²⁰

- ✓ De l'entreprise, son activité, sa taille ;
- ✓ De l'environnement : marché, concurrence, conjoncture ;
- ✓ Du responsable auquel il s'adresse : son champ de responsabilité et d'intervention.

Le tableau de bord doit être établi à une fréquence suffisante pour permettre au responsable de réagir à temps. La fréquence ne doit cependant pas être trop élevée, prenant en compte le temps de réaction du système afin de mesurer par les indicateurs l'impact des mesures des entreprises avant toute autre réaction.²¹

2.3. Les différentes méthodes de conception d'un tableau de bord

Il existe différentes méthodes d'élaboration d'un tableau de bord, à savoir, la méthode GIMSI, JANUS, OVAR, et la méthode BSC. Ces différentes approches sont résumées ci-dessous :

2.3.1. La méthode GIMSI

Fernandez. A mis en place la démarche GIMSI pour la conception des tableaux de bord de pilotage L'acronyme « **GIMSI** » signifie :

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

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

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

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

²⁰Doriath. B, 2005, Op.cit, p.140.e

²¹Doriath. B, 2005, Op.cit, p.141.

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

systemique ;

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

La méthode GIMSI comporte dix étapes, chacune traite d'une préoccupation particulière du projet et chacune marquant un seuil identifiable dans l'avancement du système. Pour faciliter l'étude, les 10 étapes peuvent être regroupées en quatre phases principales :

-Le tableau suivant présente les étapes des quatre phases de la méthode GIMSI

Tableau N° 05 : Les dix étapes de la méthode GIMSI

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

Source : Fernandez. A, « Les nouveaux tableaux de bord des managers », 4^{ème} édition, édition d'Organisation, Groupe Eyrolles, Paris, 2008, p.131

2.3.2. La méthode JANUS

La méthode JANUS est une méthode proposée par **Selmer.C** dans son ouvrage « concevoir le tableau de bord ». Elle se caractérise par sa simplicité dans

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

son processus de mise en œuvre et la distinction, très utile, qu'elle opère entre les indicateurs de performance et les indicateurs de pilotage.

La démarche de la méthode **JANUS** se représente comme suit :²²

J : Jalonner les étapes du projet : Déterminer les grandes orientations du projet, concevoir des tableaux de bord et mettre en place une gestion du projet ;

J : Justifier d'un cadre pour l'action: Intégrer les spécificités de l'organisation, formaliser les missions des responsables et formaliser les enjeux des processus ;

A : Analyser les besoins des utilisateurs : Recenser les besoins des utilisateurs et cataloguer les informations existantes ;

A : Architecturer le réseau des tableaux de bord : Veiller à la cohérence des informations et définir des règles communes de remontée des informations ;

N : Normaliser les différentes mesures de performance : Choisir les indicateurs de performance appropriés ;

N : Nommer les liens entre performance et pilotage : C'est identifier les déterminants de la performance et poursuivre la démarche de recherche d'indicateurs pertinents ;

U : Unifier les modes de représentation : Unifier les modes de représentation de l'information afin que tous les intervenants utilisent le même langage ;

U : Utiliser un système informatique adapté : la démarche de choix du support informatique ;

S : Structurer la mise en œuvre du tableau de bord : Formaliser la procédure de gestion du tableau de bord et déterminer les règles d'ajout de nouveaux indicateurs.

S : Situer le tableau de bord au cœur du management

Les tableaux de bord sont au cœur du pilotage de la performance globale, quel que soit le statut des entreprises. Ils participent en permanence au renforcement du contrôle de gestion face à la complexité économique du mode contemporain. Loin de représenter un but en soi, ils prennent réellement toute leur plus-value en association avec ces nouvelles pratiques de management. Ils constituent alors un formidable vecteur pour associer les hommes à la mise

²²Balantzian, G, « Tableau de bord », édition d'Organisation, Paris, 2005, p.23-39

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

en œuvre du changement.

Le management de la performance globale peut en fait se définir comme l'ensemble des pratiques formelles qu'une organisation crée pour aider les acteurs de la performance.

La figure ci-dessous est une représentation des différents principes de la méthode JANUS :

Figure N°03 : Représentation de la méthode JANUS

Lancement Du Projet	Organigramme De gestion	Information Décisionnelle	Support de L'information	Pérennité Du système
Jalonner toutes les étapes du projet	Analyser les besoins des utilisateurs	Normaliser les différentes mesures de performances	Unifier les modes de représentations	Structurer la mise en œuvre du tableau de bord
Justifier d'un cadre pour l'action	Architecturer le réseau des tableaux de bord	Nommer les liens entre performance et pilotage	Utiliser un système informatique adapté	Situer le tableau de bord au cœur du management

Source : Caroline SELMER, In BALANTIZIAN G, « Tableau de bord » ; Edition Organisation, Paris, 2005, p23

2.3.3. La méthode OVAR

La méthode OVAR (Objectifs Variables d'Action Responsables) est développée par des enseignants de HEC (Hautes Etudes Commerciales)²³. C'est une démarche de pilotage de la performance en déclinant les objectifs poursuivis à chaque niveau de responsabilité, et en s'assurant que les axes stratégiques sont en concordance avec les plans d'action grâce au suivi de variables d'action. C'est aussi une méthode de conception de tableaux de bord et de indicateurs.

Les étapes de la démarche sont les suivantes :

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

²³Alazard. C et Sépari. S, 2007, Op.cit, p.646-647.)

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

Définir les objectifs

Cette étape consiste à revenir sur les missions confiées à un responsable de centre pour définir les principaux objectifs sur lesquels sa performance sera jugée (indicateur de coût, de chiffre d'affaires et de contribution au résultat).

- ✓ On détermine les objectifs de cette entité (O).

Déterminer les variables d'action

Cette seconde étape, se traduit par la sélection d'indicateurs permettant d'appréhender les composantes de la performance. Il s'agit de faire des choix pertinents, les responsables des centres doivent déterminer les indicateurs qui représentent le mieux le comportement de la variable dans l'atteinte de l'objectif.

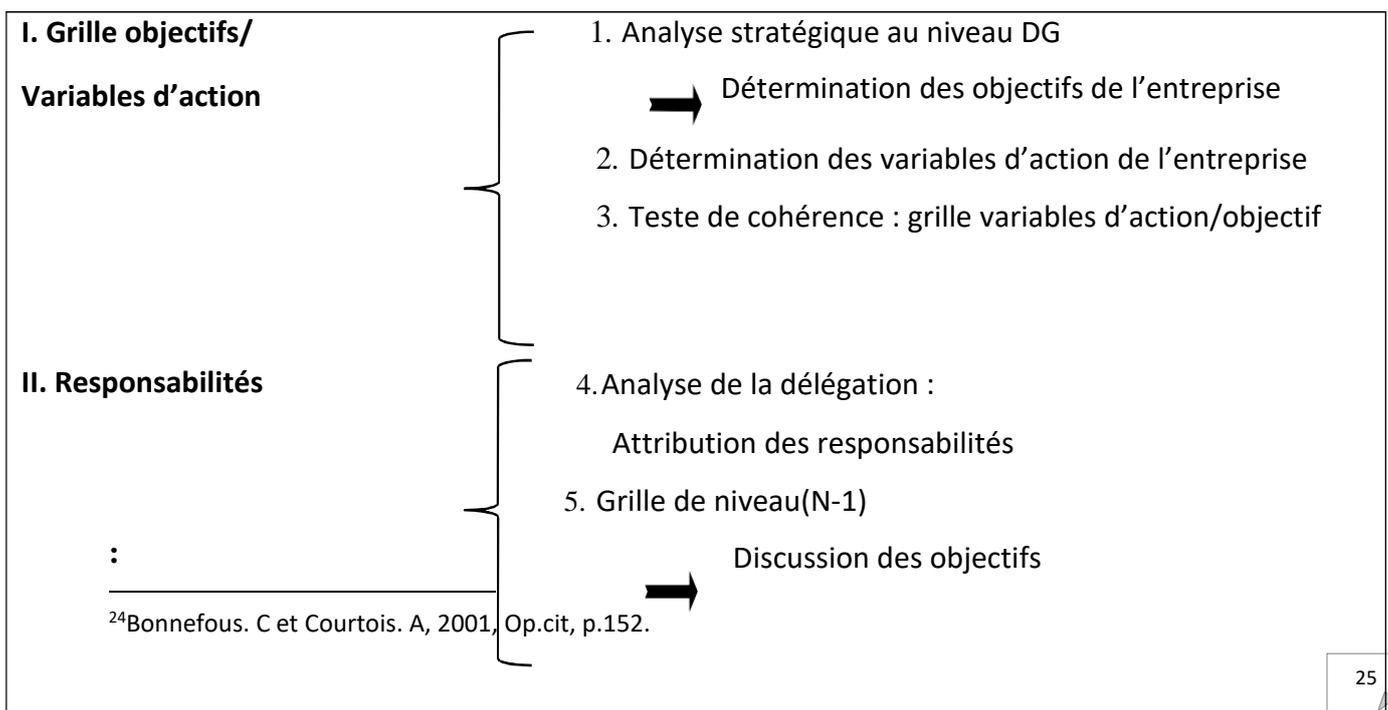
- ✓ On identifie les variables d'action(VA).

Selon **Guennou P**, « La variable d'action est le facteur ou l'ensemble de facteurs sur lequel agir afin de faire évoluer tout ou partie d'un processus»²⁴. Une grille d'analyse est élaborée entre variables d'action et objectifs pour tester leurs cohérences.

Déterminer les responsabilités

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

Figure N° 04 : Les étapes de la méthode OVAR



CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

Source : LONING H, et all : « Le contrôle de gestion ; organisation, outil et pratique », 3^{ème} édition DUNOD, Paris, 2008, P83.

Déterminer les responsabilités

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

Sélection des indicateurs

Dans cette étape il est important de faire un Choix d'indicateurs pertinents, quantitatifs, et qualitatifs, de résultat effraction. Par la suite faire une confrontation aux données disponibles.

Mise en forme des tableaux de bord

La mise en forme des tableaux de bord est la dernière étape de la méthode OVAR, elle consiste à choisir la présentation, réaliser la maquette et enfin effectuer une informatisation.

2.3.4. La méthode BSC (BalancedScorecard)

Selon **Dorbes. H**, les étapes de cette méthode sont comme suit :

- Identification des Facteurs Clés de Succès (FCS);
- Définition des Mesures Clés de Succès (MCS);
- Trouver les bons indicateurs : Financiers, Clients, Processus, Apprentissage ; Etablir la carte stratégique. ²⁵

La démarche générale de conception d'un tableau de bord prospectif (TBP) se présente comme suit :

Phase 1 : Identification des utilisateurs ;

Phase 2 : Identification des facteurs de performance

Phase 3 : Définition d'un référentiel ;

Phase 4 : Identification des sources d'information ;

Phase 5 : Elaboration du tableau de bord ;

Phase 6 : Mise à jour du tableau de bord

Dans la conception du TBP, nous rencontrons des phases générales et spécifiques telles que l'établissement d'un cadre stratégique et la définition des indicateurs, selon quatre axes qui ont des liens de cause à effet.

²⁵27 Dorbes. H, « Le tableau de bord prospectif : Une nouvelle approche de pilotage pour les PME avec le "BalancedScorecard" », 2004, in <https://d1n7iqsz6ob2ad.cloudfront.net/document/pdf/53bbebf05c94b.pdf>. Consulté le : 15/02/2019.

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

Section 03 : Tableau de bord prospectif (Balanced Scorecard)

Beaucoup de chefs d'entreprise Malheureusement, adoptent des stratégies axées sur la satisfaction du client, et le développement des capacités, alors que leurs systèmes de motivation, et d'évaluation de la performance reposent exclusivement sur des indicateurs financiers. Le tableau de bord prospectif conserve tous ces critères, il s'appuie sur un ensemble plus global et mieux intégré d'indicateurs, reliant la performance concernant les clients, les processus internes, les salariés et les systèmes à la performance financiers à long terme.

C'est pour cela que dans cette présente section, nous savons fait le choix de présenter le tableau de bord prospectif en détails et présenter tous ses points relatifs à savoir :ses objectifs, ses caractéristiques, son architecture (sa structure ou ses quatre axes),...etc.

3.1. Définition du TBP

Le Balanced Scorecard (BSC) a été conçu en 1992 par le Dr Robert Kaplan un professeur de comptabilité et le Dr David Norton directeur et théoricien des affaires, Ils cherchent à promouvoir un choix d'indicateurs plus cohérents avec la stratégie de l'entreprise. Cette méthodologie vise essentiellement à construire un outil de pilotage pour la direction générale de l'entreprise.

Avant de définir et expliquer cet outil, on doit d'abord expliquer l'indication de son nom :

- **Pourquoi "prospectif" ?** Les outils classiques reposent grandement sur une vision financière de la stratégie, une vision construite avec les chiffres du passé. Kaplan. R. Set Norton. D. Plivent une tout autre vision, projetée sur l'avenir.
- **Pourquoi "Balanced" ?** La signification de ce terme est "équilibrée". En effet, le tableau s'équilibre entre les indicateurs financiers et les indicateurs non financiers.²⁶

3.1.1. Définition du TBF

Nombreux sont les auteurs qui ont défini le tableau de bord financier, **Horngren. Cetall, 2006**, «le Balanced Scorecard exprime la vocation et la stratégie de l'organisation par un ensemble complet d'indicateurs de performance qui fournit le cadre de la mise en œuvre de la stratégie. Il ne s'intéresse pas seulement à la réalisation d'objectifs financiers. Il mesure la

²⁶Granger. L, « Ce qu'il faut savoir du Balanced Scorecard (tableau de bord prospectif) », <https://www.manager-go.com/finance/balanced-scorecard.htm>. Consulté le : 08/02/2018

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

performance de l'organisation sur quatre axes fondamentaux : le financier, les clients, les processus internes et l'apprentissage et l'innovation».²⁷

Langlois. L et all, 2008, « le Balanced Scorecard est un outil mis à la disposition des dirigeants. Il leur permet d'évaluer les performances de l'entreprise, considérée comme un tout. Ce sont les niveaux supérieurs qui définissent les indicateurs. Ceux-ci sont ensuite déclinés mécaniquement aux niveaux inférieurs selon une démarche « top down ». Le tableau traduit ainsi la stratégie des dirigeants en objectifs concrets pour les exécutants».²⁸

Bouin. X, 2004, « le tableau de bord prospectif est un système de mesure de performance permettant de suivre le fonctionnement de l'organisation au-delà des seuls résultats financiers, et met en évidence les relations de cause à effet entre performance opérationnelle et résultats stratégiques ».²⁹

Donc, nous pouvons dire que le tableau de bord prospectif est un outil d'évaluation de la stratégie et de mesure de la performance. Il permet de communiquer de façon simple, rapide et dynamique les indicateurs de performance retenus par l'organisation en fonction de ses objectifs.

3.1.2. A Quoi sert le Balanced Scorecard ?

Le concept de BSC a évolué d'une représentation de la performance pour devenir la structure organisant le nouveau système de management stratégique. Kaplan. R.S et Norton. D.P montrent comment les organisations utilisent leur BSC pour aligner leur système et processus de management clé avec la stratégie³⁰. Les auteurs expliquent également que le BSC peut servir à mettre en évidence les stratégies émergentes car il crée un dialogue entre les managers.

Les bénéfices du BSC sont aussi organisationnels. Il permet en effet un intense dialogue hiérarchique. Il s'agit donc d'un outil de communication :

- ✓ Clarté et consensus sur la stratégie ;
- ✓ Convergence des buts individuels et organisationnels ;
- ✓ Liaison des objectifs stratégiques avec les objectifs de long terme et les budgets ;

²⁷Horngren. C, Bhimani. A, Datar. S et Foster. G, « Contrôle de gestion et gestion budgétaire », 3ème édition, Pearson Education, Paris, 2006, p.101

²⁸Langlois. L et all, 2008, Op.cit, p.357.

²⁹ Bouin. X, « Les nouveaux visages du contrôle de gestion : Outils et comportement », 2ème édition, Dunod, Paris, 2004, p.99.

³⁰2 Berland. N, « Mesurer et piloter la performance », 2009, p.132-134, e-book, www.management.free.fr. Consulté le : 20/12/2018

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

- ✓ Identification et convergence des initiatives stratégiques ;
- ✓ Obtention d'un retour d'information pour organiser l'apprentissage stratégique.

Il autorise :

- ✓ Une bonne communication de la stratégie aux équipes et aux salariés;
- ✓ La traduction des objectifs stratégiques en objectifs et mesures pour les équipes et les salariés;
- ✓ La création d'un lien entre performance et rémunération.

Les auteurs cherchent à répondre à deux questions. *Est-ce que le BSC est un bon moyen de communication ? Est-ce que le BSC est un bon moyen d'aligner la stratégie, de créer une motivation réelle, d'orienter l'entreprise vers ses résultats ?* Pour ces auteurs, plusieurs qualités sont nécessaires pour être un bon outil de communication :

- Il faut que l'outil donne une image valide de la performance (fiable, compréhensible, confiance). Les mesures de la performance doivent être reliées aux résultats de l'organisation, être précises, objectives et vérifiables ;
- La communication doit renforcer les modèles de comportements désirés, les valeurs et les croyances partagées. Les mesures doivent refléter les actions contrôlables des managers ou les actions qu'ils peuvent influencer ;
- L'outil doit permettre un partage des connaissances, ce qui s'obtient par un dialogue et une participation intense ;

Le BSC doit proposer une architecture complète mais recentrée de mesure de la performance. A l'issue de leurs travaux, ils trouvent des résultats contrastés : Le BSC crée effectivement une meilleure communication ; Mais, une bonne communication ne suffit pas forcément à créer une convergence des buts, une meilleure motivation ou des résultats positifs. Un contrôle de gestion efficace utilisant le BSC, c'est-à-dire reposant sur des indicateurs et des mesures fiables, entraîne une convergence des buts, puis une amélioration des résultats. En effet Un contrôle de gestion efficace utilisant le BSC entraîne une augmentation de la motivation, puis une amélioration des résultats. L'inverse est vrai aussi.

3.1.3. Caractéristiques d'un bon Balanced Scorecard

Un Balanced Scorecard bien conçu doit présenter les caractéristiques suivantes :

- ✓ Il raconte l'histoire de la stratégie d'une entreprise en exprimant une suite de relations causales. Chaque indicateur est un maillon de la chaîne causale qui part de

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

l'apprentissage- innovation et aboutit aux résultats financiers ;

- ✓ Il fait connaître la stratégie à tous les membres de l'organisation en l'exprimant sous la forme d'un ensemble cohérent d'objectifs opérationnels coordonnés, compréhensibles et semblables. Guidés par le tableau, les dirigeants et les salariés exécutent des actions et prennent des décisions qui vont dans le sens de la stratégie de l'organisation. Pour mieux cibler ces actions, des entreprises, comme les banques britanniques Halifax et Barclays, ont créé des tableaux au niveau des décisions et des services ;
- ✓ Il insiste sur les objectifs et les indicateurs financiers (sauf dans les organisations sans but lucratif). Les dirigeants tendent parfois à considérer l'innovation, la qualité et la satisfaction du client comme des fins en soi même si elles ne rapportent pas réellement d'argent. Les indicateurs non financiers ne figurent dans le tableau qu'en tant qu'élément d'un projet devant aboutir à la réalisation de profits. Quand tous les indicateurs sont convenablement coordonnés, les indicateurs non financiers sont les prémisses des résultats financiers ;
- ✓ Il se borne à présenter les indicateurs essentiels pour ne pas disperser l'attention des dirigeants. Ces derniers se concentrent ainsi sur les indicateurs qui sont déterminants pour la mise en œuvre de la stratégie ;
- ✓ Le Balanced Scorecard met en lumière les choix non optimaux que pourraient faire des dirigeants qui ne tiendraient pas compte de l'ensemble des conditions opérationnelles et financières de la performance. Par exemple, considérons une entreprise pour qui l'innovation est la clé du succès et qui cherche à gonfler ses résultats à court terme en économisant sur les frais de recherche.³¹

3.1.4. Les axes du Balanced Scorecard

Parmi plusieurs tentatives et propositions, il est intéressant de retenir celle de Kaplan.R.Set Norton. D.P (1987) qui essaient d'intégrer quatre domaines pour construire un tableau de bord prospectif. L'objectif est d'ajouter aux indicateurs financiers de la performance passés, des paramètres relatifs aux clients, aux processus internes et à l'apprentissage organisationnels, déterminés à partir des objectifs et des stratégies de l'entreprise, pour mieux piloter la performance future.

Comme l'indique le nom de l'outil, l'objectif est d'offrir une vision équilibrée (Balanced) de la performance, c'est-à-dire non limitée aux seuls indicateurs financiers. Ces

³¹Hornngren. C et all, 2006, Op.cit, p.87.

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

quatre perspectives conduisent à quatre catégories d'indicateurs³² :

- ❖ Des indicateurs de résultats financiers, qui traduisent ce que les actionnaires attendent de l'entreprise ;
- ❖ Des indicateurs qui visent à mesurer la perception par les clients ;
- ❖ Des indicateurs liés aux processus internes, qui permettent à l'entreprise de piloter la qualité de ses processus principaux ;
- ❖ Des indicateurs d'apprentissage, qui concernent à la fois la compétence et la motivation du personnel, et les performances des systèmes d'information.

Le Balanced Scorecard est un système cohérent autour de quatre axes équilibrés

- ❖ L'axe financier ;
- ❖ L'axe clients ;
- ❖ L'axe processus interne ;
- ❖ L'axe apprentissage organisationnel.

L'explication des quatre axes se présente comme suit :

L'axe financier

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

L'axe client

Les managers identifient les segments de marché et les indicateurs de performance, grâce à l'axe « client » du TBP. Ces indicateurs concernent la satisfaction et la fidélité des clients existants, l'extension de la clientèle, la rentabilité par catégorie de clients, la part de marché sur les segments ciblés. Mais l'axe client doit aussi comporter des indicateurs spécifiques qui mesurent la pertinence de la prestation pour les clients ciblés. Ces indicateurs client permettent aux managers de formuler la stratégie de marché qui produira la performance financière optimale dans le futur.

L'axe processus internes

Il s'agit d'identifier les processus clés de l'entreprise qui permettent d'offrir une

³²34Giraud.F,Saulpic.O,Bonnier.CetFourcade.F, «Contrôle de gestion et pilotage de la performance», 3 ème édition, Gualino éditeur, EJA, Paris, 2008,p.159-160

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

prestation qui attire et fidélise les clients ainsi que d'assurer aux actionnaires le rendement financier qu'ils attendent.

Les indicateurs de cet axe se focalisent sur les processus qui auront la plus forte incidence sur la satisfaction des clients et la réalisation des objectifs financiers de l'entreprise. Ces indicateurs révèlent les processus qui jouent un rôle clé dans la performance stratégique de l'entreprise ainsi que l'incorporation des processus d'innovation dans cette catégorie d'indicateurs.

L'axe apprentissage organisationnel

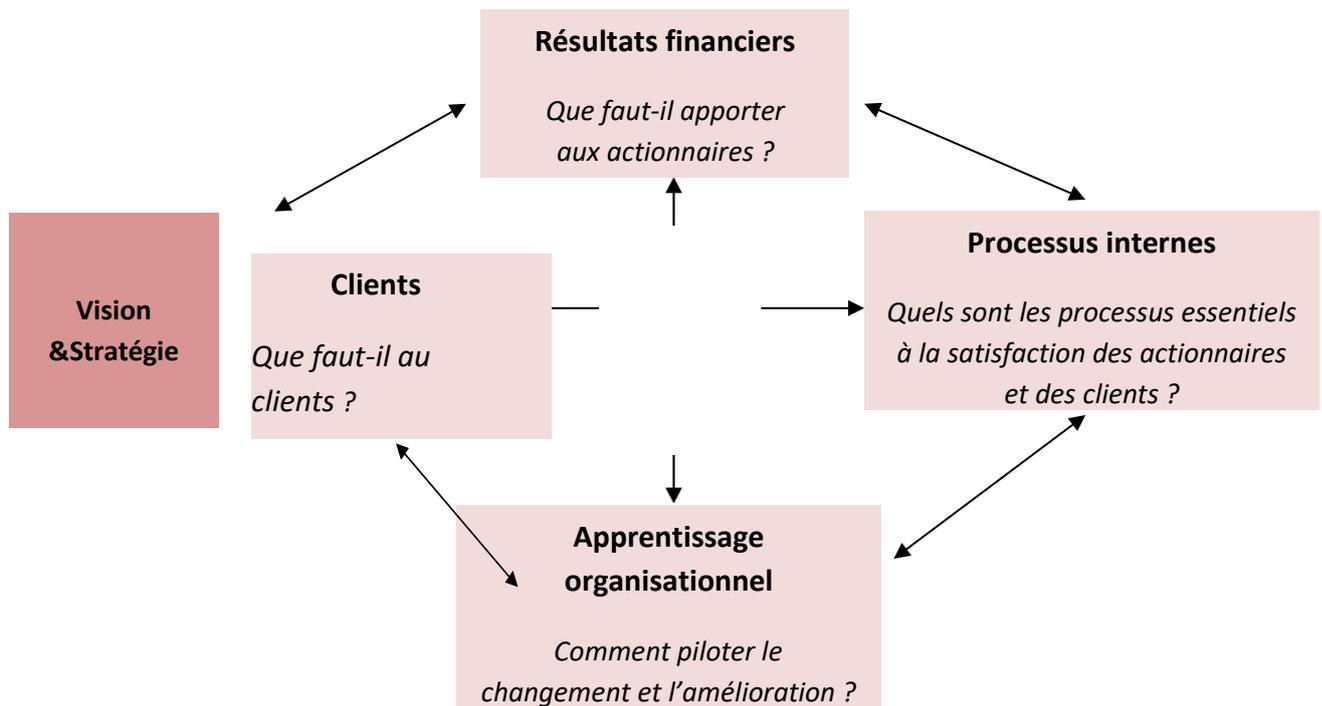
Cet axe a trois composantes : les hommes, les systèmes, et les procédures. Les axes financiers, clients et processus internes révèlent le fossé entre les capacités actuelles des hommes, des systèmes et des procédures, et celle qui sont nécessaires à une véritable avancée dans la performance. Pour combler ce fossé, les entreprises doivent investir afin de donner de nouvelles compétences à leurs salariés, d'améliorer les systèmes d'informations et les procédures.³³

Des indicateurs génériques de résultats satisfaction, fidélité, formation et compétences des employés sont associés à des déterminants de la performance propres à l'activité.

³³35 Frédéric. J, « Indicateurs et tableaux de bord pour la prévention des risques en Santé-Sécurité au Travail », l'École Nationale Supérieure des Mines de Paris, le 17 décembre 2012, in HAL. Archives-ouvertes.fr. Consulté le : 24/11/2018

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

Figure N° 05 : Les quatre axes du Balanced Scorecard



Source : Kaplan. R.S et Norton. D.P, « Le tableau de bord prospectif », édition d'Organisation, 1978, in Alazard. C et Sépari. S, « DECF, Epreuve N°7, contrôle de gestion, manuel et applications », 5^{ème} édition, Dunod, Paris, 2001, p.605.

3.1.5. Les étapes de la construction du tableau de bord prospectif

Les étapes de construction d'un tableau de bord prospectif ou Balanced Scorecard sont :

- ✓ Définir, à partir d'une vision stratégique pour l'entreprise, les objectifs de la stratégie ;
- ✓ Décomposer ces objectifs selon les quatre axes du tableau de bord : l'axe financier, l'axe clients, l'axe processus internes, l'axe apprentissage ;
- ✓ Pour chaque indicateur, collecter les informations selon la périodicité choisie ;
- ✓ Enfin, déterminer la manière d'analyse et d'utiliser le tableau pour un pilotage dynamique de l'entreprise.

3.1.6. Le contenu du Balanced Scorecard

D'après Kaplan et Norton, le tableau de bord prospectif « fournit aux dirigeants un cadre de travail complet pour traduire le projet d'avenir et la stratégie de l'entreprise en un ensemble cohérent d'indicateurs de la performance ». Plus précisément quatre questions permettent d'appréhender la performance globale d'une organisation :

3.1.6.1. Qu'apporte l'entreprise aux actionnaires ?

La réponse à cette première question correspond à l'axe financier de la performance. Il

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

s'agit d'évaluer l'efficacité et l'efficacité des actions menées. L'objectif est de mettre à jour les interactions entre les résultats financiers et la réalisation de la stratégie.³⁴

3.1.6.2. Qu'apporte l'entreprise à ses clients ?

Ce deuxième axe se concentre sur la satisfaction des clients souvent identifiée comme une variable essentielle de la réussite stratégique. Dans cet axe il s'agit de chercher à évaluer un phénomène qualitatif et subjectif.

3.1.6.3 Comment l'entreprise se structure-t-elle pour répondre aux attentes de ses actionnaires et des clients ?

Cet axe se consacre aux enjeux internes de la performance. L'identification des processus clés de l'entreprise doit permettre, d'une part, de répondre aux exigences de rentabilité des actionnaires, et d'autre part, de satisfaire et de fidéliser la clientèle. A ce niveau le BSC permet d'identifier des processus nouveaux qui génèrent de la valeur, aussi il traduit les capacités d'innovation de l'entreprise et donc révéler des processus durables et déterminants dans la performance financière et la satisfaction des clients.

3.1.6.4. Comment l'entreprise innove-t-elle ?

Dans cet axe, il s'agit d'analyser les aptitudes de l'entreprise sur le long terme, en observant particulièrement trois composantes : les hommes, les systèmes et les procédures. L'objectif est de comprendre comment ces trois composantes vont s'adapter aux futurs enjeux de la performance. Cet axe met en avant les capacités d'apprentissage organisationnel d'une entreprise.

Cette dernière dimension est souvent associée à l'axe ressources humaines. Elle fait référence aux efforts réalisés pour améliorer l'avenir de l'organisation.

³⁴(KAPLAN, R et NORTON, D. In BERLAND N et DE RONGE., « Contrôle de gestion », Edition PEARSON, France, 2012, P428 – 429.)

CHAPITRE I : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

Conclusion

D'après ce que nous avons développé tout au long de ce chapitre, nous constatons avant tout, qu'un tableau de bord est un outil indispensable que doit avoir tout chef d'entreprise pour mieux piloter son entreprise, peu importe sa situation (créateur d'entreprise, dirigeant, gérant, etc.).

Ce chapitre nous a permis non seulement de découvrir l'importance du tableau de bord, mais aussi la démarche et les différentes méthodes de sa conception. Il nous a permis ainsi de présenter la nouvelle approche du tableau de bord prospectif (Balanced Scorecard), ainsi que ses différents axes (financier, client, processus internes, apprentissage organisationnel).

En plus, le tableau de bord est un outil d'évaluation et de mesure de la performance d'une entreprise ou d'une institution. Il est constitué de plusieurs indicateurs de cette performance à des moments donnés ou sur des périodes choisies. De ce fait, nous allons exposer dans le chapitre suivant la notion de performance et les indicateurs qui conviennent pour mesurer cette dernière.

CHAPITRE II :

LE PILOTAGE DE LA

PERFORMANCE

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

Introduction

De part la mondialisation des marchés, la concurrence intensive et les turbulences constantes dans l'environnement, la performance de l'entreprise se voit sensible.

Il est évident que pour s'en sortir et s'imposer sur le marché les firmes doivent être attentives aux opportunités et être capables de faire face aux menaces auxquelles elles seront confrontées.

Les dirigeants d'entreprises doivent suivre en permanence l'état de leurs firmes afin de comparer les résultats voulus aux résultats obtenus.

Pour cela le tableau de bord financier est un très bon outil d'aide à la décision grâce aux indicateurs qu'il fournit.

Ce chapitre comprend trois sections. Nous souligneront en premier lieu les notions de base relatives à la performance, puis nous nous intéresseront aux indicateurs de mesure de la performance, et enfin nous interpréterons les résultats obtenus pour en déduire les mesures à entreprendre pour chaque résultat.

Section 01 : Notions de bases sur la performance

Dans cette section nous allons définir et nous approfondir sur la performance en répondant aux questions suivantes :

1. Qu'est ce que la performance ?
2. Définition de La performance au sein de l'entreprise et que représente t'elle en gestion ?
3. Quels sont les différents aspects de la performance d'une organisation ?

1.1 Qu'est-ce que la performance

Le concept de la performance est difficile à définir de façons précises du fait qu'il est utilisé dans différentes disciplines, néanmoins on peut le définir de manière générale comme suit « Une **performance** est un **exploit**, un **résultat** ou une **réussite remarquable** obtenue dans un domaine particulier, par une personne, une équipe, un groupe ou une machine. »¹

¹Source : <https://www.toupie.org/Dictionnaire/Performance.htm#:~:text=Une%20performance%20est%20un%20exploit,un%20animal%20ou%20une%20machine.&text=Les%20performances%20d'un%20mat%C3%A9riel,de%20capacit%C3%A9%20de%20fiabilit%C3%A9>. Consulté le 16/07/2021

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

La performance a plusieurs significations²:

En latin « *performare* » : signifie donner entièrement forme à quelque chose. La performance du personnel d'une organisation et en l'occurrence l'entreprise, consiste donc à donner forme et réalité au système des normes projeté et planifié par les dirigeants³.

En anglais « *To perform* » : signifie accomplir une tâche avec régularité, méthode et application, l'exécuter, la mener à son accomplissement d'une manière convenable. Plus particulièrement, c'est donner effet à une obligation, réaliser une promesse, exécuter les clauses d'un contrat ou d'une commande. Enfin, c'est accomplir quelque chose qui exige de l'habileté ou une certaine aptitude⁴.

En français, le mot « *performance* » : désigne l'accomplissement d'un travail, d'un acte, d'une œuvre ou d'un exploit et la manière avec laquelle un organisme réagit à des stimulations ou atteint les objectifs qui lui sont proposés.

Parmi les différentes définitions de la performance on retiendra celles des auteurs suivant :

Caroline SELMER définit la performance comme étant ce que l'intéressé peut être capable de réaliser. C'est un acte physique ; même si la performance est mentale, elle doit se traduire physiquement. Les mots employés pour définir la performance doivent être concrets, et non pas abstraits et flous. La performance porte alors sur le résultat attendu d'une activité, On attend en effet du manager qu'il soit efficient⁵.

Selon **Bourguignon** la performance est la capacité à agir selon des critères d'optimalité très variés, afin d'obtenir la production d'un résultat. Mais la performance désigne aussi bien le résultat que les actions qui ont permis de l'atteindre.

Selon **MALLOT.J.L** et **maitre JEAN.C** la performance se définit Comme étant « l'association de l'efficacité et de l'efficience où l'efficacité consiste pour une entreprise à

²Source : <https://dl.ummo.dz/bitstream/handle/ummo/12133/memoire%2009022020.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Consulté le 16/07/2021

³ MARTINE, Op.cit.p.28.

⁴ MARTINE, Op.cit.p.28.

⁵Selmer. C, « Concevoir le tableau de bord : Outils de contrôle, de pilotage et d'aide à la décision », Dunod, Paris, 1998

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

obtenir des résultats dans le cadre des objectifs définis et l'efficacité correspond à la meilleure gestion des moyens, des capacités en relation avec les résultats »⁶

En résumé, l'entreprise doit mettre en œuvre les dispositifs nécessaires afin d'atteindre les objectifs stratégiques précédemment établis tout en satisfaisant clients et actionnaires de part la maximisation des valeurs perçue par ces derniers.

1.2. La performance au sein de l'entreprise et en gestion

Dans le champ de l'entreprise, le slogan est aujourd'hui très clair et bien ciselé : il faut performer afin de garantir la survie et la pérennité de son organisation, et accroître par ailleurs son avantage concurrentiel, en cette époque particulièrement caractérisée par l'intensification de la concurrence, la mondialisation et l'internationalisation des marchés. Ainsi, le concept de performance peut être défini pour une entreprise, comme étant le niveau de réalisation des résultats par rapport aux efforts engagés et aux ressources consommées. Il s'appuie largement sur les notions d'efficacité et d'efficience.

Par rapport à ces deux critères d'efficacité et d'efficience, Bourguignon (1997) a commencé par grouper la signification du mot performance, dans le champ de la gestion, autour de trois sens primaires, à savoir :

- Le premier sens est la performance-succès : lorsque la performance est synonyme du succès. Ce sens contient un jugement de valeur, au regard d'un référentiel, qui représente la réussite du point de vue de l'observateur ;
- Le deuxième sens est la performance-résultat, ici la performance fait référence au résultat d'une action : l'évaluation ex post des résultats obtenus sans jugement de valeur ;
- Enfin, le dernier sens est la performance-action : la performance peut signifier une action ou un processus (la mise en acte d'une compétence qui n'est qu'une potentialité).

Selon P. Lorino (1997) « Est performance dans l'entreprise, tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à atteindre les objectifs stratégiques » J.-B. Carrière (1999) conclut alors que la

⁶MALLOT JL et JEAN C, *L'essentiel du contrôle de gestion, éd d'organisation*, Paris 1998. P182

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

performance n'est rien d'autre que l'évolution de l'entreprise ou son agrandissement. Cette notion de performance peut se résumer à l'idée de réussite ou de succès de l'entreprise.

A. Bourguignon (1998) qualifie cette notion de réussite de réalité subjective et dépendante des représentations internes de la réussite dans l'entreprise.

W. Azan (2007), réduit la notion de performance à l'idée de développement.

Dès lors que l'on accepte l'hypothèse de divergences des objectifs et des participants à l'organisation, le concept de performance possède autant de significations qu'il existe d'individus ou de groupes qui l'utilisent.

Bessir (1999) note que malgré une certaine confusion ou flou qui entoure la définition de la performance, il existe quatre points de convergence entre les différentes définitions.

Ces quatre points sont :

- Premièrement, le terme performance est souvent utilisé dans un contexte d'évaluation, ainsi on trouve des termes comme : évaluation de la performance, pilotage de la performance, management de la performance. La performance est donc étroitement liée à la valeur. Cette dernière est celle qui prévaut dans la définition de la performance comme résultat ;
- Deuxièmement, la performance a plusieurs dimensions, dont le nombre est variable selon les auteurs ;
- Troisièmement, la performance est souvent mise en relation avec la cohérence et la pertinence. Le terme cohérence, qui ne soulève pas de difficulté dans la définition, fait référence à des décisions qui sont logiques entre elles et par rapport à une échelle de préférence. Le terme pertinence, contrairement au terme cohérence n'a pas de définition précise. Alors que la pertinence se définit habituellement en relation avec un utilisateur et une intention, dans certains cas, elle est confondue avec la cohérence et dans d'autres cas, elle est assimilée à la précision ou l'exactitude. L'articulation de ces différents termes fait apparaître la performance comme le résultat d'une simple sommation de pertinence et de cohérence ou comme le produit d'une boucle itérative entre ces deux mêmes termes. La performance, la cohérence et la pertinence sont respectivement la dimension objective, la dimension rationnelle et la dimension subjective de toute évaluation valide ;
- Quatrièmement, la performance n'est pas un concept qui se définit de manière absolue ou objective, elle est considérée par les auteurs comme étant un concept subjectif.

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

Ainsi, Tchankam (2000) définit l'entreprise performante comme celle qui fait mieux que ses concurrents sur le court, moyen et long terme.

Par ailleurs, la performance a longtemps été un concept unidimensionnel, mesuré par le seul profit, en raison notamment du poids des propriétaires dans le processus de décision (Saulquin et al. 2007). Plusieurs études, qui s'inscrivent dans un courant positiviste, étudient la plupart du temps la performance sous un angle financier et réduisent ce concept à une dimension simple centrée sur la seule dimension financière (A. Bourguignon, 1998).

En effet, l'approche financière de la performance consiste à se poser la question suivante : « Comment se positionne l'organisation face à ses actionnaires ? » en y répondant par un objectif de maximisation du profit généré et de retour sur investissement. Ainsi, cette performance consistait à réaliser la rentabilité souhaitée par les actionnaires avec le chiffre d'affaires et la part de marché qui préservaient la pérennité de l'entreprise.

Cette logique purement financière a fait l'objet de fortes critiques dans la littérature existante (Dohou-Renaud, 2007 ; Bouquin, 2004 ; Lebas, 1995) notamment :

- La pérennité des entreprises ne dépend plus uniquement de l'aspect financier de leurs activités, mais également de la manière dont elles se conduisent ;
- La performance définie en terme financier ne suffit plus (Kaplan et Norton, 1996) vu sa dimension court-termiste de maximisation d'un profit matérialisé par les dividendes versés ;
- Elle n'intègre pas les différents acteurs qui participent au développement de l'entreprise (dirigeants, salariés, clients, etc.).

Cependant, la fin des années quatre-vingt a consacré la mise en évidence du caractère complexe et multiforme du concept J.-C. Mathé et V. Chagué, 1999. P. Barillot (2001) explique en effet que la naissance d'un environnement économique plus complexe au cours de la période quatre-vingt et quatre-vingt-dix, a eu pour conséquence la prise de conscience que le pilotage de l'entreprise ne se réduit pas au seul aspect financier.

Dès lors, la responsabilité des entreprises s'élargit, elle ne se limite plus aux seuls actionnaires, mais intègre d'autres parties prenantes (associations, ONG, syndicats, clients, fournisseurs...). Ces nouveaux acteurs exigent d'être entendus et cette écoute devient une cible vitale pour la performance et la pérennité des entreprises. Cette nouvelle réalité a

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

entraîné l'abandon de l'approche unidimensionnelle de la notion de performance, au profit d'une vision plus large.

Ainsi, pour mieux appréhender toute la complexité et la richesse du concept de performance, certains auteurs (Kalika, 1988 ; Kaplan et Norton, 1992, 1993 ; Morin et al. 1994) proposent une vision plus large de la notion de résultat, en proposant d'intégrer des indicateurs variés tels que la qualité du produit et du service, la mobilisation des employés, le climat de travail, la productivité, la satisfaction de la clientèle, etc.

On peut traduire une entreprise performante si elle englobe les points suivants⁷

- ✓ Une entreprise pérenne, qui gagne de l'argent et qui est durablement profitable ;
- ✓ Une entreprise qui défie ses concurrents en termes de qualité et de rapidité des services ;
- ✓ Une entreprise innovante, efficiente, réactive et qui évolue sûrement, constamment et durablement ;
- ✓ Une entreprise qui crée de la valeur tout en répondant aux exigences du marché avec une longueur d'avance ;
- ✓ Une entreprise qui a su mettre en place de bons indicateurs de performance pour établir des stratégies de développement gagnantes ;
- ✓ Une entreprise intelligente financièrement, socialement, environnementalement, technologiquement et qualitativement ;
- ✓ Une entreprise où règnent valeurs, motivation, compétences, intelligence collective et autonomie ;
- ✓ Une entreprise ayant réussi à fidéliser ses clients, remplir son portefeuille de commandes grâce à une veille permanente et à une projection continue dans le futur.

1.2.1. Les composantes de la performance

Ci-dessous une figure qui représente l'amélioration des performances de l'entreprise :

⁷<https://www.petite-entreprise.net/P-2288-136-G1-definition-de-la-performance-des-entreprises.html>lié.
Consulté le 18/07/2021

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

Figure N°06 : l'amélioration des performances de l'entreprise



Figure : la performance de l'entreprise à travers l'efficience et l'efficacité. Source : Piloter les performances RH:La création de valeur par les ressources humaines, Par Bernard Martory,Christine Delay,Fabien Siguier,édition liaisons,2008,P21.

source : piloter les performances Rh : la création de valeur par les ressources humaines, par Bernard martory, christine Delay, fabien Séguier, édition liaisons,2008,P21

Performance triangle (Hubault, 1998) **La pertinence** symbolise ici la cohérence entre les objectifs poursuivis et les ressources mises en place à cette fin, il s'agit de la représentation de la consommation de ressources d'une entreprise pour l'atteinte d'un but. **L'efficience** se caractérise par la contribution des ressources à l'atteinte des résultats. **L'efficacité** rend compte de la correspondance entre les objectifs et les résultats. On peut donc retenir qu'une entreprise peut être à la fois efficace (objectifs = résultats) sans être efficiente (ressources insuffisantes ou au contraire consommation trop importante de ressources) et inversement. De plus, l'efficacité et l'efficience ne peuvent s'analyser sans regarder la pertinence (Hubault, 1998).

Tableau N°06 : les différences entre l'efficacité et l'efficience

Efficacité	Efficience
⇒ Faire des bonnes choses	⇒ bien faire les choses
⇒ Savoir quoi faire	⇒ savoir comment faire
⇒ Pourquoi ?	⇒ comment ?
⇒ objectifs	⇒ moyen
⇒ contenu	⇒ méthodes
⇒ fond	⇒ forme

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

Source : NADI ZAMBO Benoit, (2003). L'évaluation de la performance : Aspects conceptuels, Séminaire sur l'évaluation de la performance et le développement du secteur public, Organisé par le gouvernement de la Gambie et le centre africain de recherches administratives pour le développement, CAFRAD, p03.

1.2.2. Les types de la performance⁸

La performance de l'organisation est appréciée différemment selon les acteurs, clients, salariés, actionnaires, managers, prêteurs de fonds, car ils ont des objectifs différents. C'est ainsi qu'on va distinguer la performance interne de la performance externe.

1.2.2.1 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, et porte sur le résultat présent et futur.

1.2.2.2. Performance interne

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

L'information financière qui privilégie une communication sur la rentabilité et les grands équilibres de l'entreprise demeure l'information privilégiée en termes de performance en particulier pour les actionnaires. Cependant, les managers de l'organisation, qui sont responsables de la performance s'intéressent plus au processus d'atteinte des résultats. Il s'agit pour eux de prendre, d'organiser et de mettre en œuvre l'ensemble des décisions de valorisation des ressources internes et externes afin d'atteindre les objectifs de l'entreprise.

Le tableau N°07 : 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 managers
⇒ Porte sur le résultat, présent ou futur	⇒ Porte sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation
⇒ Nécessite de produire et de	⇒ Nécessite de fournir les informations

⁸ Source : <http://gestionfacile.blogspot.com/2014/04/la-performance-dans-les-entreprises.html>. Consulté le 19/07/2021

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

communiquer les informations financières ⇒ Génère l'analyse financière des grands équilibres ⇒ Donne lieu à débat entre les différentes parties prenantes	nécessaires à la prise de décision ⇒ Aboutit à la définition des variables d'action ⇒ Requier une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but.
---	--

Source : Doriath. B et Goujet. C, « CGO, gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3ème édition, Dunod, Paris, 2007, p.173-174.

1.3. Les aspects de la performance d'une organisation ⁹

- **La performance économique** : il s'agit de mesurer les composantes de la compétitivité de l'entreprise : la compétitivité-prix et la compétitivité-hors prix.
 - **La compétitivité-prix** : désigne la capacité d'un produit à attirer des clients au détriment des produits concurrents du fait de son prix. Sa mesure permet de situer la place de l'entreprise sur le marché par rapport à ses concurrents ;
 - **La compétitivité hors-prix** : désigne la capacité d'un produit à attirer des clients au détriment des produits concurrents du fait des éléments indépendants du prix. Elle est obtenue grâce à des éléments comme la qualité des produits, l'innovation, le service, le design...
- **La performance organisationnelle** : il s'agit de mesurer la performance de l'entreprise au niveau de la qualité de la production, de la flexibilité, des délais...etc ;
- **La performance sociale** : le bilan social récapitule les principales données chiffrées permettant d'apprécier la performance sociale et les rapports sociaux au sein d'une entreprise. Parmi les nombreux indicateurs sociaux, on peut citer : le montant des rémunérations, le nombre d'accidents de travail, les maladies professionnelles...etc ;
- **La performance stratégique** : peut être définie comme le maintien d'une distance avec les concurrents, entretenue par une forte motivation (système d'incitation et de récompense) de tous les membres de l'organisation et une focalisation sur le développement durable.
- **La performance technologique** : On peut définir la performance technologique comme l'utilisation efficace des ressources de l'entreprise, le degré d'innovation dans

⁹ Source : <http://sabbar.fr/management/la-performance-de-lentreprise/> Consulté le 23/07/2021

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

le système de gestion, le processus de production ainsi que les biens et services produits par l'entreprise.

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

Section 02 : Indicateurs de mesure de la performance

Durant cette section nous nous intéresseront à la méthode de mesure de la performance à travers les différents ratios, tout en définissant les points relatifs à ce concept.

2.1. Qu'est ce qu'un indicateur de mesure de la performance¹⁰ ?

Les indicateurs de performance nous donnent des informations importantes sur nos produits, services et processus. Ce sont des outils qui nous aident à comprendre, manager et améliorer ce que notre entreprise fait. Les indicateurs de performance nous permettent de savoir :

- Comment travaillons-nous ? ;
- Si nous atteignons nos objectifs ;
- Si nos clients sont satisfaits ;
- Si nos processus sont sous contrôle ;
- Si et où des améliorations sont-elles nécessaires.

En fait les indicateurs de performance nous donnent assez d'informations pour nous aider à prendre des décisions sur ce que nous faisons. Ils font partie des outils d'aide à la décision et sont le cœur du tableau de bord. En effet un bon tableau de bord ne comporte que des indicateurs de performance.

2.1.1. Expression des mesures

Un indicateur clé s'exprime de diverses façons. Le plus souvent il prend la forme :

¹⁰Source : <https://tssperformance.com/au-fait-quest-ce-quun-indicateur-de-performance-et-a-quoi-sert-il-exactement/> Consulté le 24/07/2021

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

- **D'un nombre** : le plus simple. Cela peut être un volume, une durée, un délai moyen, un montant, un coût, un bénéfice... Pour un site internet, il peut s'agir du nombre de visiteurs uniques, de clics sur une page particulière, d'abandons de panier ou encore le montant d'un panier moyen... Ce sont généralement des indicateurs de suivi ;
- **D'Un ratio** : le plus courant pour exprimer une performance. Exemples : un taux de disponibilité, un taux de satisfaction client, un taux de fidélisation, un pourcentage de part de marché, un taux d'absentéisme... Pour un site internet : un taux de rebond, un taux de conversion.

Un ratio peut traduire :

- une efficacité : résultat obtenu / objectif ;
- une efficience : résultat / moyens engagés ;
- une rentabilité : bénéfice / investissement ;
- un niveau de qualité : nombre de défauts / nombre total.

2.2.Comment et pourquoi évaluer la performance de l'entreprise ?

Pour mesurer la performance d'une entreprise, il faut s'appuyer sur des critères bien déterminés dits indicateurs qualitatifs ou quantitatifs de performance. L'efficacité de l'entreprise se mesure avec un critère qui traduit un rapport entre le résultat réalisé et l'objectif fixé. Quant à l'efficience, elle se mesure avec un critère exprimant un rapport entre le résultat réalisé et les moyens utilisés. L'évaluation de la performance d'une entreprise s'effectue nécessairement sur tous les aspects : financier, économique, social, organisationnel et sociétal. La performance financière se mesure grâce à des indicateurs tels que le ROI, le ROE et l'EVA. La performance économique met l'accent sur les composantes compétitivité-prix et compétitivités hors prix. La performance organisationnelle met l'accent sur la qualité de production, les délais, la flexibilité, entre autres¹¹.

Mesurer pour décider

Les indicateurs de performance d'une entreprise sont à la fois un outil de mesure de la santé de l'entreprise et un outil d'aide à la décision. Ils touchent tous les domaines d'activité de l'entreprise :

¹¹Source : <http://sabbar.fr/management/la-performance-de-lentreprise/> Consulté le 24/07/2021

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

- ✓ Ils permettent de connaître l'efficacité de la production ;
- ✓ Ils permettent de mesurer les retours sur investissement (ROI) ;
- ✓ Ils éclairent sur la qualité de la relation commerciale, du service client ;
- ✓ Ils mesurent l'image de marque et la perception de l'entreprise ;
- ✓ Ils fournissent des informations sur la qualité des services ;
- ✓ Ils permettent de mettre en lumière le temps passé à corriger les erreurs, les mauvaises anticipations

Les indicateurs de performance sont la synthèse des données clés de l'entreprise. Avec ces indicateurs, le dirigeant connaîtra rapidement si son entreprise se porte bien ou non. Puis il pourra agir efficacement pour corriger les erreurs qui se sont révélées, ou poursuivre et accroître son développement. Ce sont donc des informations concrètes et opérationnelles. Le panier moyen, une note moyenne donnée par les clients sur internet, un nombre de pages vues, etc. sont des exemples d'indicateurs qui seront plus utiles et efficaces à un service marketing qu'un bilan comptable.

2.3. Les principaux axes d'indications de la performance¹²

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

2.3.1. L'axe financier

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

2.3.2. L'axe client

Les indicateurs de performance permettront de connaître la satisfaction du client et la qualité de la relation client ; par exemple, on trouvera ces indicateurs sur des forums internet, via des enquêtes clients. Les indicateurs de performance de cet axe sont le taux de fidélité (nombre de clients fidèles sur le nombre total de clients), le coût d'acquisition d'un

¹²Source : <https://www.petite-entreprise.net/P-3174-136-G1-les-indicateurs-de-performance-de-l-entreprise.html> Consulté le 28/07/2021

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

client (coût pour acquérir un nouveau client), taux d'attrition ou « churn » (nombre de clients perdus sur une période).

2.3.3. L'axe interne

Tous les process internes à l'entreprise peuvent être suivis par des indicateurs de performance dans un objectif d'amélioration de la rentabilité et de l'efficacité du service ou de l'organisation. Temps passé aux procédures administratives, taux d'absence et taux de démission des employés, taux de formation, nombre de contacts émis par collaborateur font partie des indicateurs de performance les plus utilisés.

2.3.4. L'axe marché

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

2.4. Les caractéristiques d'un bon indicateur¹³

Les caractéristiques d'un bon indicateur sont énumérées comme suit :

- **Orienter vers la stratégie corporative :** Un bon indicateur de performance tient compte de la stratégie de l'organisation, et incarne les objectifs stratégiques de l'entreprise. Il est conçu pour aider les gestionnaires de l'organisation et leur fournir de l'information qu'ils pourront utiliser pour prendre des décisions en vue d'atteindre leurs objectifs ;
- **Facilement compréhensible et interprétable par les gestionnaire de l'entreprise :** Les mesures de performance doivent être compréhensibles et facilement interprétables. Les employés doivent savoir ce qui est mesuré, comment est-ce que cela est calculé, et quels objectifs sont visés. Les employés doivent savoir ce qu'ils doivent faire pour orienter les résultats dans une direction positive. Des indicateurs complexes qui consistent en des indices, des rapports, ou

¹³ Source : <https://www.04h11.com/blog/2017/10/20/10-caracteristiques-indicateur-de-performance-kpi/> Consulté le 02/08/2021

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

plusieurs calculs sont difficiles à comprendre et permettent difficilement de prendre des mesures correctives ;

- **Permettent de corriger les écarts entre la stratégie et les objectifs initialement fixé :** Il n'y a aucune utilité à mesurer la performance d'une organisation, si l'on ne peut pas en changer l'issue. Lorsque des indicateurs révèlent des écarts négatifs entre les objectifs et la stratégie de l'organisation, les personnes imputables doivent être capables de réajuster le tir ;
- **Des indicateurs disponibles au bon moment :** Les indicateurs possèdent un cycle qui peut varier selon le type d'entreprise. Ils peuvent devenir très rapidement obsolètes. Ils doivent donc être mis à jour régulièrement. De plus, ils nécessitent des données en temps opportun si l'on veut être capable de prendre des mesures correctives ;
- **Des références disponibles :** Les utilisateurs des mesures de performance doivent pouvoir comprendre les « origines » et y faire totalement confiance ;
- **L'indicateur doit mesurer avec précision le processus d'affaire pour lequel il a été conçu :** La précision est le meilleur allié quand il s'agit de mesurer la performance. Si le processus d'affaires nécessite une rigueur exemplaire pour être efficace, il est important de cibler plusieurs indicateurs qui favoriseront cette analyse précise ;
- **Alignement avec les objectifs stratégiques :** Il est important que les indicateurs de performance soient alignés avec les objectifs de l'entreprise. Cet arrimage doit pouvoir être réalisé sans miner les objectifs les uns des autres ;
- **Un lexique standardisé pour les indicateurs de performances :** Un grand défi dans la création d'indicateurs consiste à emmener les personnes au sein de l'organisation à se mettre d'accord sur la définition des termes. La définition des termes tels que les ventes, clients, profit qui sont compris dans la plupart des métriques, doivent être normalisées au sein de l'organisation. Sans normes, l'organisation risque d'avoir plusieurs incohérences. Les tableaux de bord distribués à différents niveaux de l'organisation seraient incompréhensibles sans standardisation, ça serait le Chaos.

La conceptualisation des indicateurs de performance est également facilitée par le recours aux critères SMART d'une utilisation très répandue dans le monde du développement. Par conséquent, un indicateur doit être intelligent, c'est pourquoi il doit être SMART¹⁴ qui est un acronyme signifiant :

¹⁴ Birmane. H, « Quels indicateurs pour mesurer la performance ? », la newsletter N°163 du 19 février 2018, in <https://www.compta-online.com/quels-indicateurs-pour-mesurer-la-performance-ao3112>. consulté le 02/08/2021

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

S : Spécifique ou significatif, bien décrit, compréhensible par les opérateurs ;

M : Mesurable, quantifiable en quantité ou en qualité ;

A : Atteignable ou acceptables par le ou les utilisateurs ;

R : Raisonnable ou responsable, ce dernier doit être identifié ;

T : Temporel, l'indicateur doit être fixé dans le temps.

2.5. Quels indicateurs de performance faut-il choisir ?

Les indicateurs de performances se font nombreux, pour plus d'efficacité et de rapidité il est nécessaire de distinguer les plus significatifs d'entre eux, afin d'avoir une vision globale de la firme en temps et en heures, on distingue :

2.5.1 Les indicateurs économiques

La performance économique peut être appréhendée par la rentabilité, c'est-à-dire un surplus économique ou marge économique obtenue par la différence entre un revenu et un coût, La performance économique correspond aux résultats présentés par la comptabilité. Il s'agit principalement des soldes intermédiaires de gestion.¹⁵

Constitué de neuf soldes ce dernier est décomposé comme suit : Les trois premiers soldes sont destinés à l'analyse de l'activité de l'entreprise, alors que les six suivants sont consacrés à l'analyse du résultat.

Ces SIG sont :

2.5.1.1 La marge commerciale MC

Elle représente le coût des ventes sur le coût d'achat des marchandises vendues, ce dernier permet de mesurer la performance commerciale de la firme

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

Sachant que :

¹⁵ Source : Hadhbi F. Cours d'Analyse financière. Université de Bejaia. 2019.

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

Coût d'achat des marchandises vendues = achats de marchandises \pm variation de stock de marchandises

2.5.1.2. Production de l'exercice

Ce solde indique la production réalisée par l'activité industrielle d'une entreprise de transformation, les prestations produites dans les entreprises de services, et éventuellement certains produits annexes au cours d'un exercice comptable.

L'évaluation de la production n'est cependant pas homogène car :

- La production vendue est évaluée au prix de vente ;
- La production stockée est évaluée au coût de production ;
- La production immobilisée est évaluée au coût de revient.

Production de l'exercice = production vendue + production stockée ou déstockée + production immobilisée.

2.5.1.3. La valeur ajoutée produite (va)

Elle indique le montant de la création de valeur apportée par l'entreprise à son stade d'activité ;

Elle mesure aussi la contribution de l'entreprise à l'économie nationale c'est un agrégat de la comptabilité nationale

(\sum va des entreprises = produit intérieur brut)

VA = MC + production de l'exercice – consommation de l'exercice en provenance de tiers.

Sachant que :

Consommation de l'exercice en provenance de tiers = achats des matières premières \pm variation de stock + autres achats et charges externes.

Tableau N°08 : Le degré d'intégration et de répartition de la valeur ajoutée

ratio	Calcul
Taux d'intégration	VA/ chiffre d'affaire ht VA/ production
Productivité du personnel	VA/ effectif

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

Rendement de l'équipement	VA/équipement de production
Part de valeur ajouté revenant au personnel	Charge de personnel/VA
Part de valeur ajouté revenant aux prêteurs	Charge financière / VA
Part de valeur ajouté revenant aux associés	Dividendes + intérêts des comptes courant / VA
Part de valeur ajouté revenant a l'entreprise	Autofinancement / VA

Source : fait par nous même a partir des cours d'analyse financière de Mr HADHBI, université de Bejaia 2019

2.5.1.4. Excédent brut d'exploitation (EBE)

C'est la ressource générée par l'activité d'exploitation de l'entreprise, elle exprime la capacité de l'entreprise à engendrer des ressources monétaires ;

Un solde négatif, indique une insuffisance brute d'exploitation, c'est-à-dire une impossibilité de dégager un potentiel de trésorerie au niveau de l'exploitation. Ce solde est égale à

EBE = VA + subventions d'exploitation – impôts, taxes et versements assimilés – charges de personnel.

2.5.1.5. Résultat d'exploitation

Son calcul ne prend en considération que les éléments d'exploitation encaissables, décaissables, calculés et de gestion courante ;

Il mesure la performance de l'activité d'exploitation sur le plan industriel et commercial, indépendamment de sa politique de financement et de sa stratégie fiscale car il est calculé avant les charges financières et sans tenir compte de l'imposition des bénéfices.

RO = EBE + reprises sur charges et transferts de charges + autres produits opérationnels – dotations aux amortissements et aux provisions – autres charges opérationnelles.

2.5.1.6. Résultat courant avant impôts (RCAI)

Le RCAI mesure la performance de l'activité économique et financière de l'entreprise, il est intéressant de le comparer au résultat d'exploitation pour analyser l'incidence de la politique financière sur la formation du résultat.

RCAI = RO ± quotes-parts de résultat sur opération faites en commun + résultat financier.

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

Ainsi

Résultat financier = produits financiers – charges financières

2.5.1.7. Le résultat exceptionnel

Il représente le solde des opérations peu fréquentes, telles les cessions d'immobilisations..., Il permet d'apprécier l'influence des opérations exceptionnelles sur le résultat final.

Résultat exceptionnel = produits exceptionnels – charges exceptionnelles.

2.5.1.8. Le résultat de l'exercice

Il représente le cumul des résultats d'exploitation, financier et exceptionnel

Calculé comme suit :

Résultat de l'exercice = total des produits – total des charges.

Ou :

Résultat de l'exercice = RCAI + résultat exceptionnel – participation des salariés – IBS.

2.5.1.9. Le résultat sur cession d'élément d'actifs immobilisé

Il s'agit d'une information complémentaire. Ce solde est à rapprocher de la notion de plus et moins-values réelles pour opérations de cessions d'éléments d'actifs immobilisés, effectuées pendant l'exercice et présentant un caractère exceptionnel.

Plus-value ou moins-value sur cessions d'élément d'actifs immobilisés = produits des cessions d'éléments d'actif – valeur comptable des éléments d'actif cédés.

2.5.2. Les indicateurs financiers¹⁶

2.5.2.1. La capacité d'autofinancement (CAF)

Elle représente le **flux potentiel de trésorerie** dégagé par son activité, au cours d'un exercice, et destiné à son **financement propre**, et à la **rémunération de ses associés et actionnaires**.

¹⁶Source : Hadhbi F. Cours d'Analyse financière. Université de Bejaia. 2019.

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

- Elle permet également :
- le renouvellement des investissements ;
 - l'acquisition de nouveaux investissements ;
 - l'augmentation de sa marge de sécurité financière ;
- le remboursement des emprunts ;
- la couverture des pertes probables et des risques.

Deux méthodes s'offrent à nous pour le calcul de la CAF :

➤ **La méthode soustractive (à partir de l'Excédent Brut d'Exploitation)**

Cette méthode explique la formation de la capacité d'autofinancement à partir de l'excédent brut d'exploitation (ou l'insuffisance), qui s'obtient par la différence entre les produits encaissables et les charges décaissables de l'activité d'exploitation :

$$\text{CAF} = \text{Excédent Brut d'Exploitation} + \text{produits encaissables} - \text{charges décaissables}$$

En décortiquant cette formulation on obtient le tableau ci-dessous

Tableau N°09 : calcul de la caf par la méthode soustractive

Excédent brut d'exploitation (ou insuffisance)	
+	Transfert de charge (d'exploitation)
+	Autres produits (d'exploitation)
-	Autres charges (d'exploitation)
+	Quotes-parts de résultat sur opération faites en commun
-	
+	Produits financiers(a)
-	Charges financières(b)
+	Produits exceptionnels(c)
-	Charges exceptionnelles(d)
-	Participations des salariés aux résultats
-	Impôts sur les bénéfices
=	Capacités d'autofinancement

Source : Hadhbi F. Cours d'Analyse financière. Université de Bejaia. 2019.

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

Remarque :

- (a) Sauf reprises sur dépréciations et provisions ;
- (b) Sauf dotations aux amortissements, dépréciations et provisions financiers ;
- (c) Sauf : * Produits des cessions d'immobilisations ;
* Quotes-parts des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice ;
* Reprises sur dépréciations et provisions exceptionnelles.
- (d) Sauf : * valeurs comptables des immobilisations cédées ;
* Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions exceptionnelles.

➤ La méthode additive (à partir du résultat net)

Cette méthode consiste à ajouter au résultat net les charges calculées (non décaissables) et soustraire les produits non encaissables. Ainsi, l'incidence des plus ou moins-values de cessions doit alors être annulée afin d'éviter de les inclure dans la CAF que l'on veut mesurer hors opérations exceptionnelles en capital.

Tableau N°10 : calcul de la caf par la méthode additive

	Résultat net d'exploitation
+	Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions
-	Reprises sur amortissements, dépréciations, et provisions
+	Valeur nette comptable des éléments d'actif cédés
-	Produits des cessions d'éléments d'actifs immobilisés
-	Quotes-parts des subventions d'investissement virées au résultat de l'exercice
=	Capacités d'autofinancement

Source : Hadhbi F. Cours d'Analyse financière. Université de Bejaia. 2019.

• L'autofinancement

L'autofinancement correspond au reste de capacité d'autofinancement après avoir distribué les dividendes aux associés :

$$\text{Autofinancement} = \text{capacité d'autofinancement} - \text{dividendes payés en N}$$

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

L'autofinancement est consacré : - à maintenir le patrimoine et le niveau d'activité ;

- à financer une partie de la croissance.

- **La capacité de remboursement**

La capacité d'autofinancement permet d'apprécier la capacité de remboursement de l'entreprise à l'aide du ratio :

Capacité de remboursement = dettes financières / capacité d'autofinancement

A retenir : le niveau d'endettement ne doit pas dépasser trois ou quatre fois la capacité d'autofinancement.

Les ratios d'activité et de rentabilité

⇒ **Les ratios d'activité :**

Taux de profitabilité économique = EBE / CA HT

Interprétation : la profitabilité économique représente la capacité de l'entreprise à générer un résultat pour un niveau d'activité mesuré par le chiffre d'affaires, la production ou la valeur ajoutée, compte tenu uniquement de son activité industrielle et commerciale.

Une baisse significative de ce ratio dans le temps, due à une diminution de l'EBE est préoccupante car elle se répercute sur la rentabilité de l'entreprise et sur le niveau d'autofinancement.

Taux de profitabilité économique nette = résultat d'exploitation / CA HT

Interprétation : ce ratio mesure la profitabilité des activités industrielles et commerciales indépendamment de la part respective des facteurs de production et du mode de financement.

Taux de profitabilité financière = RCAI / CA HT

Interprétation : la profitabilité financière représente la capacité de l'entreprise à générer un résultat pour un niveau d'activité mesuré par le chiffre d'affaires, en tenant compte des opérations financières. Le taux de profitabilité financière doit être rapproché de celui de profitabilité économique pour analyser les effets de la politique financière de l'entreprise.

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

⇒ Les ratios de rentabilité :

$$\text{Taux de rentabilité économique} = \text{EBE} / \text{CEPE}$$

Interprétation : la rentabilité économique représente la capacité de l'entreprise à générer un résultat à partir d'un montant de capital engagé pour l'exploitation.

Ce ratio mesure la performance de l'exploitation. Plus ce ratio est élevé plus l'activité d'exploitation est efficace pour rentabiliser le capital d'exploitation.

$$\text{Taux de rentabilité économique nette} = \text{R EXP} / \text{CEPE}$$

Interprétation : l'évolution de ce ratio doit être comparée à celle du résultat d'exploitation pour confirmer ou infirmer l'amélioration de la performance des activités industrielles et commerciales de l'entreprise.

$$\text{Taux de rentabilité financière} = \text{R net} / \text{CP}$$

Interprétation : le résultat net de l'exercice permet de mesurer la rentabilité des capitaux investis par les associés.

Plus le taux de rentabilité financière est élevé, plus les associés actuels ou futurs sont confiants mais à condition qu'il ne corresponde pas à une insuffisance des capitaux propres.

2.5.2.2. Le fond de roulement net global

Le fonds de roulement net (FRN) représente l'excédent de ressources durables qui finance une partie des besoins de financement du cycle d'exploitation. Il constitue une marge de sécurité financière pour l'entreprise

$$\text{Fonds de roulement net} = \text{capitaux permanents} - \text{actifs fixes}$$

Ou par le bas du bilan fonctionnel :

$$\text{Fonds de roulement net} = \text{actifs circulants} - \text{dettes à court terme}$$

L'approche patrimoniale privilégie le calcul du fonds de roulement par le haut du bilan puisque l'équilibre financier dans cette conception s'obtient suite à l'ajustement des flux financiers longs.

Interprétation du FRN

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

- **Lorsque $KP > AF - FRN > 0$**

- Les immobilisations ont été intégralement financées tout en dégageant un excédent de ressources.

- Cet excédent représente une marge de sécurité à court terme.

- **Lorsque $KP < AF - FRN < 0$**

- Les immobilisations n'ont pas été financées en totalité.

- Absence d'une marge de sécurité.

- Une partie des dettes à court terme a servi au financement du besoin en matière d'immobilisations

Situation de vulnérabilité

- **Lorsque $KP = AF - FRN = 0$**

- Les ressources à long terme ont pu financer de justesse l'intégralité des emplois stables (actifs fixes). Il en est de même pour les emplois cycliques qui ont été financé en totalité par des ressources cycliques (DCT).

Structure financière harmonieuse.

2.5.2.3. Le besoin en fonds de roulement (BFR)

Le besoin en fonds de roulement est la partie, à un moment donné, des besoins de financement du cycle d'exploitation qui n'est pas financé par les dettes liées au cycle d'exploitation.

Le BFR résulte des décalages dans le temps entre les achats, les ventes ; les décaissements et les encaissements. Il doit être financé, en partie, par le fonds de roulement net global.

BFR = (Actif circulant - Valeurs disponibles) - (Dettes à court terme - Concours bancaires)

2.5.2.4. La situation de la trésorerie (TR)

Elle exprime l'excédent ou l'insuffisance de FRNG après financement du BFR.

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

L'équilibre financier d'après l'analyse fonctionnelle, s'établit à partir de la relation fondamentale :

$$\text{Trésorerie (TR)} = \text{FRNG} - \text{Besoin en fonds de roulement}$$

Se calcule également de la manière suivante :

$$\text{Trésorerie (TR)} = \text{Trésorerie active} - \text{Trésorerie passive}$$

Interprétation des cas de figure possibles :

- **Lorsque $\text{FRNG} > \text{BFR}$**

C'est une situation recherchée, car l'entreprise dans ces conditions a pu financer l'intégralité de son besoin en fonds de roulement et dégager un excédent qu'on retrouve dans ses disponibilités

($\text{TRN} > 0$).

- **Lorsque $\text{FRNG} < \text{BFR}$:**

Dans ce cas de figure, le FRN n'a financé qu'une partie du BFR exprimé. Le solde restant est financé par des concours bancaires (DCT)

($\text{TRN} < 0$).

- **Lorsque $\text{FRNG} = \text{BFR}$**

Cette situation représente une harmonisation parfaite entre la structure des ressources et celle des emplois, de sorte que ces derniers ont été financés de justesse. Et c'est justement ici que réside le risque car ce cas de figure stipule implicitement que l'entreprise a épuisé la totalité de son FRNG. Elle court dès lors le risque d'être déséquilibrée à tout moment car comme nous le savons tous 'tout équilibre est éphémère'

($\text{TRN} = 0$).

2.5.3 Différents types de ratios¹⁷

Un ratio est un rapport entre deux **grandeurs** économiques, financières.

¹⁷Source : cours finance d'entreprise et risque de Mme AYAD naima, université de Bejaia.

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

Nous retenons trois grandes catégories de ratios :

- Les ratios de structure ;
- Les ratios de rotation (également dénommés d'activité ou de gestion)
- Et les ratios de rentabilité.

A. Les ratios de structure financière :

Ils permettent de porter un jugement objectif sur la solidité de la structure financière de l'entreprise.

A.1. Le ratio de financement permanent :

Également appelé 'ratio de fonds de roulement', du fait qu'il utilise à l'identique les mêmes termes que ceux utilisés lors du calcul de fonds de roulement net.

$$\text{Ratio de financement permanent} = (KP / AF) \geq 1$$

Ce ratio permet d'estimer la partie de l'actif immobilisé (actif fixe) financé par des capitaux longs (permanents).

A.2. Ratio de financements propres :

Il permet de connaître le degré de financement des immobilisations par des moyens propres à l'entreprise.

$$\text{Ratio de financement propre} = (CP / VI) \geq 0.5$$

A.3. Ratio de financement des investissements :

Son but est de connaître l'importance de la politique d'investissement de l'entreprise. Dans le cas d'une entreprise industrielle, il devrait être dans les 50% approximativement.

$$\text{Ratio de financement des investissements} = (\text{valeur immobilisé} / \text{total actif}) \geq 0,5$$

A.4. Ratio de financement total :

Il estime la part représentée par des ressources propres dans la structure globale de l'entreprise.

$$\text{Ratio de financement total} = (CP / \text{total passif}) \geq 0,5$$

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

A.5. Ratio d'autonomie financière :

Grace à ce ratio, nous pouvons savoir si l'entreprise est indépendante financièrement.

$$\text{Ratio d'autonomie financière} = (\text{CP} / \text{total dettes}) \geq 1$$

A.6. Ratio de liquidité générale :

Cet indicateur estime le degré de liquidité de l'actif du bilan. Ainsi, plus sa valeur est plus élevée, plus l'entreprise est liquide.

$$\text{Ratio de liquidité générale} = (\text{actif circulant} / \text{DCT}) \geq 1$$

A.7. Ratio de liquidité réduite :

Il est réduit aux éléments les plus liquides de l'actif circulant, en l'occurrence les valeurs réalisables et les valeurs disponibles.

$$\text{Ratio de liquidité réduite} = ((\text{valeur réalisable} + \text{valeur disponible}) / \text{DCT}) \geq (0.3 \rightarrow 0.5)$$

A.8. Ratio de liquidité immédiate :

Ce ratio estime la couverture des dettes exigibles par des valeurs disponibles. Son intérêt est d'évaluer le part des dettes échues qui pourront être honorées dans l'immédiat moyennant la trésorerie active disponible.

$$\text{Ratio de liquidité immédiate} = (\text{valeur disponible} / \text{DCT}) \geq (0.2 \rightarrow 0.3)$$

B. Les ratios de rotation :

Ils sont également appelés « ratios de gestion ». Cette catégorie de ratio s'intéresse à l'étude et l'analyse des composantes du cycle d'exploitation de l'entreprise. Pour pouvoir les calculer, il est indispensable de disposer du bilan comptable et du tableau des comptes de résultats (TCR).

Le calcul et l'interprétation de ces ratios permet de chercher les origines des difficultés de trésorerie qui peuvent survenir au cours de l'exercice.

B.1. Le délai de rotation des stocks :

Ce premier indicateur nous renseigne sur la fréquence à laquelle les différents stocks sont renouvelés.

⇒ Pour les entreprises industrielles :

$$R = (\text{stock moyen} / \text{consommation}) * 12(\text{en mois}) \text{ ou } 360(\text{en jours})$$

⇒ Pour les entreprises commerciales :

$$R = (\text{stock moyen} / \text{achat HT}) * 12(\text{en mois}) \text{ ou } 360(\text{en jours})$$

Le stock moyen se calcule comme suit :

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

$$R = (\text{stock initial} + \text{stock final}) / 2$$

B.2. Le délai de rotation des crédits fournisseurs :

Cet indicateur permet d'estimer la moyenne des délais obtenus des fournisseurs. Il s'agit dans ce cas de déterminer la fréquence à laquelle l'entreprise est sensée régler ses fournisseurs.

$$R = (\text{fournisseurs} / \text{achat TTC}) * 12 \text{ ou } 360$$

B.3. Le délai de rotation des crédits clients :

Tout comme l'indicateur précédent, ce ratio calcule la durée moyenne des délais accordés aux clients.

$$R = (\text{clients} / \text{CA TTC}) * 12 \text{ ou } 360$$

A retenir :

Il est indispensable que le délai de rotation des crédits clients soit toujours inférieur à celui des crédits fournisseurs. Le respect de cette règle est une garantie de solvabilité pour l'entreprise. A contrario le non respect de ce principe entraînerait des difficultés de trésorerie.

C. Les ratios de rentabilité :

C.1. Le ratio de rentabilité économique :

Il permet d'estimer le degré de rentabilité des actifs de l'entreprise. Il est calculé comme suit :

$$R = (\text{RT net} + \text{IBS} + \text{impôts et taxes} + \text{charges financières}) / \text{chapiteaux permanent}$$

C.2. Le ratio de rentabilité financière :

Il permet de savoir combien rapporterait chaque unité monétaire investie dans l'entreprise.

$$R = (\text{résultat net} / \text{CP})$$

Pour ces deux ratios, on dira que l'entreprise est rentable ou non en références aux normes qui suivent :

- Si la rentabilité (économique ou financière) est inférieure ou égale à 0, on dira que l'entreprise n'est pas rentable.
- Si $0 \leq R \leq 5\%$: la rentabilité est faible.
- Si $5\% \leq R \leq 10\%$: la rentabilité est moyenne.
- Si $R \geq 10\%$: la rentabilité est bonne.

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

Section 03 : Le système de pilotage

Un système de pilotage a pour mission de conduire l'organisation vers l'obtention des objectifs, qui lui sont fixés au préalable, et de vérifier que ses objectifs ont bien été atteints. Ce qui nécessite souvent un contrôle continu du fonctionnement du système opérant et d'éventuelles modifications à apporter à ce système. Pour mettre en place un système de pilotage, il convient de procéder méthodiquement, en définissant le périmètre à surveiller (entités, activités), les objectifs poursuivis, le responsable, les indicateurs significatifs, et les actions à entreprendre, en cas d'alerte signalée par les indicateurs.

Le processus de pilotage d'une entreprise, quelle que soit sa taille, est défini par les dirigeants, qui ont pour mission de décliner et de communiquer la stratégie, leurs visions à long terme, l'organisation, les compétences clés et les ressources nécessaires à l'atteinte de leurs ambitions. A ce stade, on peut davantage, parler d'ambitions voire de finalités que de véritables objectifs, même si cela, passe inévitablement par la déclinaison d'un certain degré de performance aux différents niveaux de la chaîne managériale.

3.1. Rôle et composants du système de pilotage

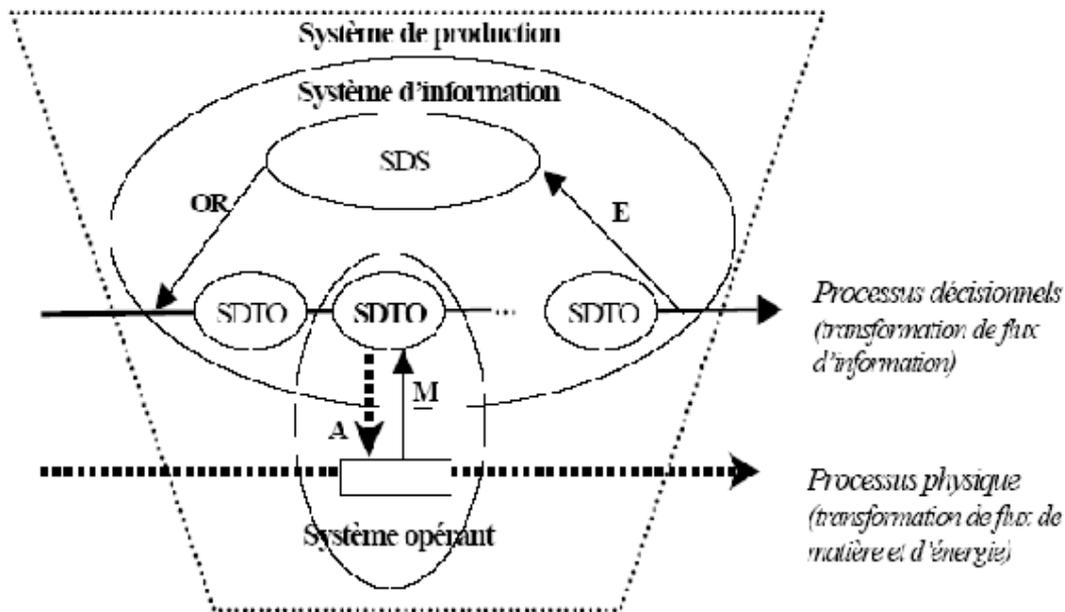
Aujourd'hui, les entreprises ont compris le rôle stratégique de l'information, qui leur permet d'anticiper le futur, d'améliorer la pertinence de leurs choix et de leur capacité d'action. Un manager par exemple doit suivre, analyser, conduire en permanence de multiples projets, intégrer toutes sortes de contraintes, de sollicitations, d'imprévus, et prendre les bonnes décisions au bon moment. Pour cela, il a besoin de mettre en place un système de pilotage adapté à sa situation.

En effet, le pilotage s'appuie sur un système d'information support appelé « système de pilotage ». Celui-ci est défini comme un ensemble cohérent d'outils dont la fonction est de capter, traiter, mémoriser, transmettre, présenter, synthétiser, et distribuer (répartir) des données associées aux compétences des acteurs. Il est composé des deux sous – système suivants :

- ✓ Un sous – Système Décisionnel Stratégique (SDS, qui fixe des objectifs globaux qualitatifs, flous, incomplets dans un contexte incertain et mesure des effets) ;
- ✓ Un sous – Systèmes Décisionnel Tactique et Opérationnel (SDTO), dotés de compétences cognitives, voire pratiques, pour ceux qui agissent sur le système opérant (flèche A) et qui mesurent le résultat de leur action physique (flèche M) (A et M formant une boucle de commande).

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

Figure N°07 : Un système d'information dédié au pilotage [G. Draghici, A. El Moudni et N. Zerhouni]



Source :mémoire MAGISTER, KANIT ABDELGHAFOR, op.cit., page 11.

Les SDTO sont reliés entre eux au sein de ce qui est appelé des processus décisionnels, par des flux informationnels à la fois denses et bidirectionnels. Cette bidirectionnalité s'explique par la complémentarité qui existe entre décideurs. Ceci fonde la « cohérence » de l'organisation.

Le système de pilotage d'une organisation est ainsi, l'ensemble des éléments lui permettant de tendre en permanence vers les objectifs qu'elle poursuit. Pour Burlaud et al, le rôle essentiel du système de pilotage consiste à apprécier les déviations et à effectuer les corrections. Nous pouvons dès lors affirmer qu'un système de pilotage est basé sur deux éléments :

- Les objectifs à atteindre ;
- Les outils qui permettent de mesurer les réalisations, de prendre les décisions pour l'amélioration des réalisations et de réajuster les objectifs en cas d'erreur d'appréciation au moment de leur définition.

Un système de pilotage a pour but premièrement, de fournir des informations clés sur l'état et la progression des activités ; deuxièmement, de créer un référentiel commun à l'entreprise, reconnu et accepté de tous, fondé sur des indicateurs et un vocabulaire précis ; troisièmement, de motiver les délégués, par l'effet stimulant que constitue la visualisation régulière de la progression vers l'objectif convenu ; et quatrièmement, de faciliter le reporting,

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

par la disponibilité rapide d'une synthèse claire des données représentatives de l'activité et de sa progression vers l'objectif assigné.

Un système de pilotage parfaitement adapté est un gage de gain de temps, de qualité et d'anticipation donc, il permet à l'entreprise de ne pas disperser son énergie, de se focaliser pleinement sur ses objectifs, de ne pas réagir dans la précipitation et d'agir juste.

Le manager est alerté à temps et à bon escient, afin qu'il puisse par exemple déceler les dysfonctionnements dès leur apparition et avant qu'ils ne se transforment en crise. La surveillance et le croisement des informations relatives aux activités mises sous contrôle sont les garanties de la qualité de la gestion. Enfin, outre le Reporting et la décision immédiate, le système de pilotage peut alimenter la réflexion stratégique en fournissant des éléments de référence fiables.

3.1.1. Principes de système de pilotage

Un système de pilotage doit répondre à un certain nombre de conditions¹⁸:

- Il doit être simple, facile à manier et à modifier, il doit donc être constitué d'un nombre limité d'indicateurs de pilotage et d'objectifs ;
- Il doit contenir des informations sélectives qui reposent sur des choix guidés par la stratégie de l'entreprise ;
- Il doit être interprétable pour l'action, constitué d'indicateurs compréhensibles par les personnes concernées ;
- Il doit être structuré, par exemple ; des indicateurs différents peuvent fournir des messages contradictoires ;
- Il doit être orienté vers la stratégie, car il doit être évolutif pour s'adapter aux fluctuations de la stratégie.

3.1.2 Les indicateurs de système de pilotage

Les informations sur la santé de l'entreprise doivent être fiables, facilement et régulièrement accessibles sans trop d'écart de temps. Les données peuvent être rassemblées dans un tableau de bord (panneau d'indicateurs) facile à lire et à analyser.

La qualité des indicateurs de pilotage repose sur un système d'information efficace.

On peut lister les indicateurs de pilotage en différentes catégories :

➤ **Les indicateurs de performance commerciale, par exemple :**

- Les ventes : niveau du chiffre d'affaires, évolution en pourcentage, comparaison avec le mois précédent ou l'année passée... ;

¹⁸Philippe Lorino, op cit. Page 129.

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

- Le nombre de clients gagnés ou perdus par rapport à la période précédente ;
 - La marge brute générée ;
 - Le nombre de devis transformés ;
 - Les indicateurs de qualité : taux de réclamation, taux de retour, délai moyen d'intervention, délai moyen de livraison...
- **Les indicateurs de performance organisationnelle, par exemple :**
- Les budgets de dépense par fonction ou par service : les budgets sont élaborés à l'avance et un suivi prévisionnel versus réalisé est organisé.
- **Les indicateurs de production, par exemple :**
- Etat des stocks et évolution des volumes stockés ;
 - Productivité horaire ;
 - Taux d'utilisation des machines.
- **Les indicateurs comptables et financiers, par exemple :**
- Le bilan et le compte de résultats annuel, qui présentent la rentabilité et la structure financière de l'entreprise (fonds de roulement, besoin en fonds de roulement) ;
 - Le suivi de trésorerie ;
 - Le suivi des créances clients et des impayés ;

Par ailleurs, la littérature relative au pilotage de la performance présente différentes typologies des indicateurs. D. Boix distingue trois types d'indicateurs¹⁹ :

- ⇒ **Les indicateurs de satisfaction** qui sont centrés sur le client et qui mesurent l'utilité ressentie, celle perçue et celle manifestée ;
- ⇒ **Les indicateurs de conformité** qui sont centrés sur le produit, le service ou le temps et qui mesurent la performance par rapport à une norme ;
- ⇒ **Les indicateurs de fonctionnement** qui sont centrés sur les processus et mesurent la performance des méthodes de travail.

Mendoza et al distinguent quant à eux les indicateurs de résultat des indicateurs de moyens.²⁰

- ⇒ **Les indicateurs de résultat** sont relatifs aux objectifs et variables d'action. Ils mesurent « le niveau d'atteinte des objectifs » ou « le degré de maîtrise des variables d'action ».

¹⁹BOIX.D, « Le tableau de bord, un dispositif de management », édition D'ORGANISATION, Paris, 2005, page 04.

²⁰MENDOZA (C) et All, « Tableau de bord pour manager », Groupe Revue Fiduciaire, Paris, 2000, Page 282.

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

- ⇒ **Les indicateurs de moyens** mesurent en revanche les résultats obtenus compte tenu des moyens engagés. Ils se présentent sous forme de ratios.

Le Balanced Scorecard de Kaplan et Norton combine, selon Wegmann, deux types d'indicateurs:²¹

- ⇒ **Indicateurs stratégiques** ou encore indicateurs **à priori**, qui reflètent la stratégie déployée par les dirigeants ;
- ⇒ **Indicateurs à posteriori** qui mesurent les performances de l'entreprise.

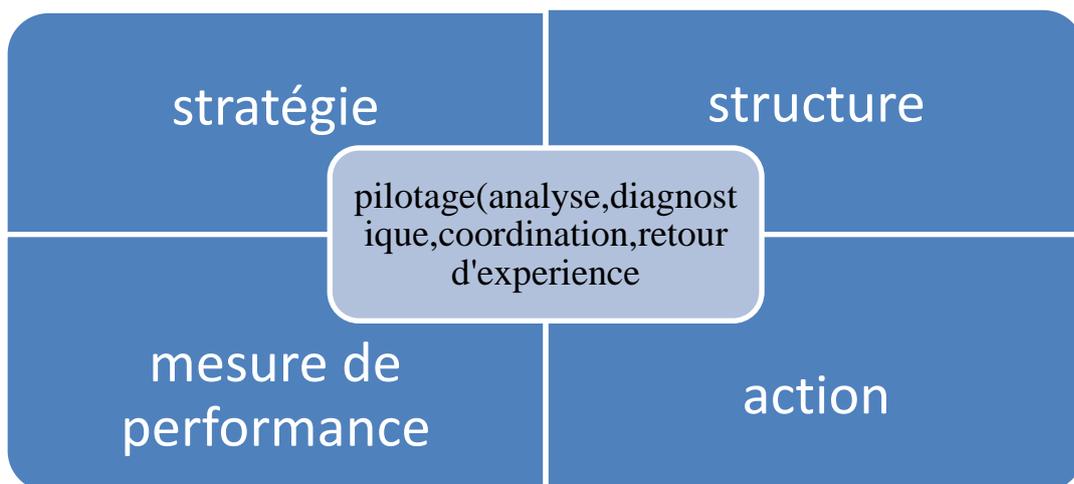
3.2. Le processus de pilotage dans les organisations

Le pilotage d'une organisation a pour objet d'orienter l'organisation dans le sens des objectifs stratégiques définis par les dirigeants. Il permet la mise en œuvre de la stratégie, les managers influençant les membres de l'organisation. Donc, le pilotage de la performance est à la fois un processus de diffusion, dans l'entreprise, d'une information sur les objectifs et les moyens.

Le processus de pilotage d'une entreprise, quelle que soit sa taille, est défini par les dirigeants qui ont pour mission de décliner et de communiquer la stratégie, leur vision à long terme, l'organisation, les compétences clés et les ressources nécessaires à l'atteinte de leur ambition. A ce stade, on peut davantage parler d'ambition voire de finalité que de véritables objectifs, même si cela, passe inévitablement par la déclinaison d'un certain degré de performance aux différents niveaux de la chaîne managériale.

Alors, la démarche de pilotage peut être approchée à partir du schéma suivant :

Figure N°08: Le processus de pilotage



Source : HADDOUN FIAZA, MATIB MEHDI, Op. Cit, page 34.

²¹<http://docnum.univ-lorraine.fr/public/UPV-M/Theses/2009/Rasolofo-Distler.Fana.DMZ0901.pdf> Consulté le 09/08/2021

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

Ce schéma met en évidence les points suivants :

- Le pilotage est une démarche managériale, qui relie stratégie et actions opérationnelles.
- Il se place pour cela dans le cadre d'une structure d'organisation donnée au départ.
- Il s'appuie sur un ensemble d'outils (plans, tableau de bord, comptabilité de gestion...) et de pratiques.

Ainsi, il souligne les relations entre stratégie et action, stratégie et mesure des performances, également entre actions et mesure des performances.

Les étapes du processus de pilotage sont synthétisées ci-dessous :

- ✓ Après avoir défini la stratégie, l'entreprise est découpée en unités de pilotage qui sont des entités responsables de la mise en œuvre de l'action stratégique ;
- ✓ Ces unités de pilotage peuvent être des centres de responsabilité, des activités, des processus, un groupe projet...
- ✓ Chaque unité de pilotage a une mission et des objectifs qui contribuent à l'atteinte des objectifs stratégiques ;
- ✓ Afin d'être performante, chaque unité de pilotage doit maîtriser les FCS (facteurs clés de succès) qui lui sont propre ;
- ✓ Le degré d'atteinte d'un objectif ou le degré de maîtrise d'un FCS est mesuré par des indicateurs de résultat ;
- ✓ Chaque unité de pilotage doit identifier les leviers d'actions de la performance qui sont les facteurs causals de cette performance. Chaque levier d'action est mesuré par un indicateur de pilotage ;
- ✓ Pour chaque indicateur, une cible à atteindre est définie. Tout au long de l'action, un contrôle sera exercé par comparaison entre les résultats atteints et les cibles prédéfinies. Le calcul d'écarts permet de mettre en œuvre des actions correctrices.

3.3. Le lien entre tableau de bord et système de pilotage

La performance de l'entreprise, est étroitement liée à la notion de pilotage stratégique. Cette relation consiste, en pratique, à mettre à la disposition de la direction de l'entreprise certains indicateurs financiers et non financiers, à court et long terme, rassemblés dans un tableau de bord, de façon à aider les dirigeants dans leurs prises de décisions stratégiques.

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

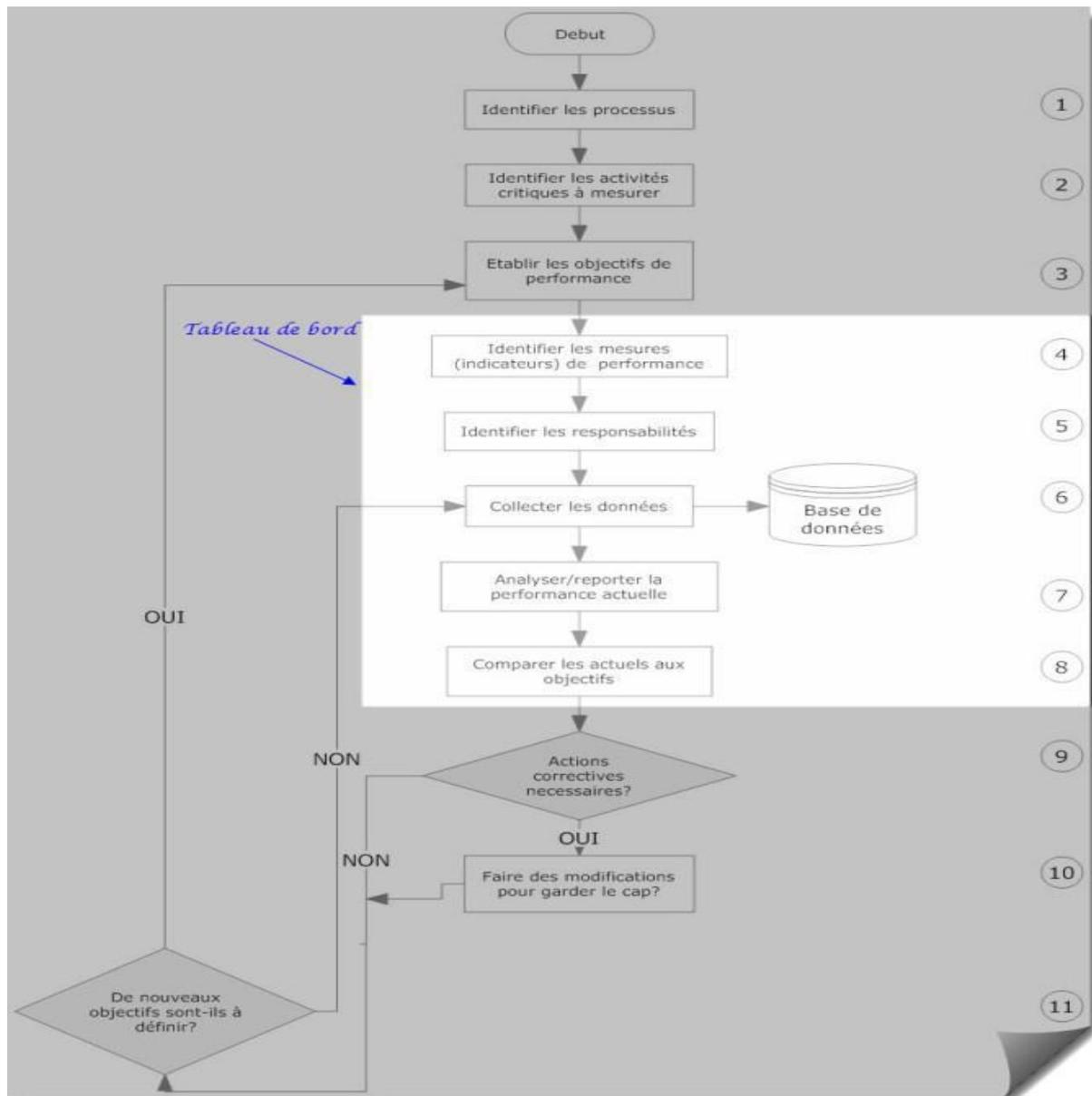
En effet, le tableau de bord constitue un outil principal du pilotage de la performance, il est important de l'intégrer dans le processus même de mesure-management-pilotage de la performance et ne pas l'isoler de ce processus. Il a été souligné qu'« il s'agit désormais de raisonner en termes de processus 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»²².

On peut répartir le lien qui se trouve entre le tableau de bord et le processus de pilotage en 11 étapes tel qu'il est présenté dans ce flowchart proposé par ces auteurs :

²²MARSAL Ch& D. TRAVAILLÉ [2006] ; « Les systèmes d'information de pilotage, les tableaux de bord », Cahier du FARGO n° 1060901 Sept 2006, Page 03

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

Figure N°09 : Processus de pilotage de la performance



Source : RAFIKA BOURAIB, mémoire de magistère, « tableau de bord, outil de pilotage de mesure et d'évaluation de l'entreprise, cas pratique NAFTAL », 2014-2015.

A partir de ce flowchart proposé ci-dessus, on a pu apercevoir qu'il existe, en effet, un lien qui relie 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 continu dans le temps.

Au final, 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

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

suivre périodiquement un objectif prédéfini et si nécessaire de réagir. Il correspond donc au besoin d'une personne, suppose un ensemble de données de 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), et grâce à un ensemble de données agrégées il permet de mesurer le niveau de performance (efficience, efficacité, économie, qualité, ...) d'une entité et d'être à l'origine d'éventuelles actions correctives. 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 »²³.

On admet à la fin de cette section, que la mise en œuvre d'un système de pilotage est inévitable. En effet, il permet à l'entreprise de ne pas disperser son énergie, de se focaliser pleinement sur ses objectifs, de ne pas réagir dans la précipitation, d'agir juste, de ne pas subir l'événement et d'anticiper. Cependant, les gestionnaires de systèmes de pilotage ne doivent pas oublier la remarque de Charles Goodhart : « La pertinence statistique de tout indicateur tend à s'atténuer, voire à disparaître, lorsqu'il est utilisé à des fins de régulation »²⁴

De même, les processus de pilotage peuvent aussi être appelés processus de management ou processus de direction. On peut dire que, la finalité d'un processus de pilotage est de transformer des informations en directives, et que ce dernier, est souvent lié à l'amélioration continue de l'organisation. L'adoption d'un système de management de la qualité est nécessaire à la maîtrise et à l'amélioration des processus de l'ensemble des services d'une organisation.

En outre, les outils de pilotage permettent d'une part, de définir une feuille de route, afin de développer l'activité ou encore de protéger et optimiser sa rentabilité. D'autre part, de servir à anticiper d'éventuelles difficultés financières. Pour cela, la mise en place d'un tableau de bord comme un outil de pilotage dans une entreprise constitué de plusieurs indicateurs est d'une nécessité primordiale.

²³M. BRULEY, [2011]. « Propos Sur les SI Décisionnels », Sept 2011, Page 25.

²⁴<https://slidetodoc.com/cours-outils-de-gestion-r-h-g-zara/> Consulté le 10/08/2021

CHAPITRE II : LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE

Conclusion

On peut conclure à travers ce chapitre que la performance de l'entreprise s'avère être complexe à réaliser, tout un processus est mis en place, des valeurs exactes et détaillées sont calculées.

Néanmoins grâce à ces indicateurs l'entreprise aura une vision bien claire de sa position et de ses capacités dans le marché et pourra faire face à une concurrence de plus en plus rude, de plus et au fil des années la firme sera en mesure d'identifier les indicateurs les plus pertinents permettant ainsi d'accroître et d'acquérir de nouveaux marchés.

CONCLUSION

GENERALE

CONCLUSION GENERALE

Au terme de ce travail, il nous semble important d'insister sur l'importance du tableau de bord pour le pilotage et la mesure de la performance organisationnelle d'une entreprise. En effet, cet outil faisant partie du contrôle de gestion rassemble un ensemble d'indicateurs qui nous informent sur la performance de toutes les activités de l'entreprise, et il a la particularité de nous informer de manière périodique et constante. Cet outil est détenu par tout dirigeant, il est propre à chacun car il répond à des variables précises qui sont particulières, et qui changent selon chaque entreprise, autrement dit c'est un outil d'aide à la décision par excellence.

Le tableau de bord peut constituer un outil par excellence d'aide au pilotage de la performance. Il représente un outil de guidage, qui permet de sélectionner et de présenter les indicateurs essentiels et pertinents. Ainsi, il est conforme au principe d'un seul coup d'œil. Avec un tableau de bord bien conçu, un simple coup d'œil est suffisant pour disposer d'une vision globale et synthétique de la performance en fonction des objectifs fixés.

La particularité et l'indispensabilité de cet outil dans la gestion d'une entreprise nous a donc amené à faire ce travail à travers lequel nous avons recensé les lectures bibliographiques que nous avons fait, et avons donc divisé notre travail en deux chapitres. Au cours du premier chapitre, nous sommes revenus sur toutes les notions de base du tableau de bord à savoir ses définitions, ses objectifs et ses différents rôles, ce qui nous a permis de cerner sous de différents angles son apport, et cela suivi de l'énumération des différents types de tableau de bord, car il faut le noter chaque type est affilié à un service ou une activité précise de l'organisation et leur conception varie selon plusieurs méthodes que nous avons développé. Dans le second chapitre, nous avons abordé la performance en la définissant et en déterminants surtout les méthodes de calculs de cette dernière en gestion avec les formules. En dernier lieu nous avons parlé du système de pilotage.

De par les deux chapitres, nous avons pu relier tableau de bord, performance et système de pilotage de l'entreprise ce qui nous permet enfin de compte de répondre à notre problématique de départ qui est la suivante : « « Quelle est le degré d'efficacité du tableau de bord financier comme outil de mesure de la performance ? » par l'une des hypothèses que nous avons proposée qui es : « Les indicateurs développés à partir de l'analyse financière permettent largement de tirer un jugement définitif et objectif sur le degré de performance d'une entreprise ». Nous pouvons dire que cette hypothèse nous confirme notre problématique de départ et répond surtout à notre objectif de recherche qui était de démontrer l'importance

CONCLUSION GENERALE

des indicateurs de l'analyse financière que l'on trouve dans un tableau de bord dans le degré de performance de l'entreprise.

Enfin, nous pouvons dire que, le tableau de bord dans sa complexité, est un outil clé de la performance de chaque entreprise quand cette dernière sait optimiser l'utilisation de ses indicateurs et mesurer son impact dans le temps afin de le modeler selon son environnement. Ce dernier impact de façon direct et indirect la pérennité de l'entreprise sur le marché ce pourquoi il est primordial de toujours le mettre en avant dans la conception de son tableau de bord.

REFERENCE
BIBLIOGRAPHIQUES

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages :

- Alazard. C et Sépari. S, « DECF, Epreuve N°7, contrôle de gestion, manuel et applications », 5ème édition, Dunod, Paris, 2001, p.598-599 ;
- Alazard. C et Sépari. S, 2007, Op.cit, p.634 ;
- Alazard. C et Sépari. S, 2007, Op.cit, p.634-635 ;
- Alazard. C et Sépari. S, 2007, Op.cit, p.637-640 ;
- Alazard. C et Sépari. S, 2007, Op.cit, p.640-641 ;
- Alazard. C et Sépari. S, 2007, Op.cit, p.646-647 ;
- Balantzian. G, « Tableau de bord », édition d'Organisation, Paris, 2005, p.23-39 ;
- Berland. N, « Mesurer et piloter la performance », 2009, p.132-134, e-book,
- Birmane. H, la newsletter N°163;
- Boix. D et Feminier. B, « Le tableau de bord facile », édition d'Organisation, Paris, 2003 ;
- BOIX.D, « Le tableau de bord, un dispositif de management », édition D'ORGANISATION, Paris, 2005 ;
- Bonnefous. C et Courtois. A, « Indicateurs de performance », HERMES science Europe Ltd, Paris, 2001, p.143 ;
- Bonnefous. C et Courtois. A, 2001, Op.cit, p.152 ;
- Bouin. X, « Les nouveaux visages du contrôle de gestion : Outils et comportement », 2ème édition, Dunod, Paris, 2004, p.99 ;
- Burlaud. A et Simon. C, « Le contrôle de gestion », In Langlois. L, Bonnier. C et Bringer. M, « Contrôle de gestion », édition Berti, Alger, 2008, p.13 ;
- Dorbes. H, « Le tableau de bord prospectif : Une nouvelle approche de pilotage pour les PME;
- Doriath. B, « Contrôle de gestion », 4^{ème} édition, Dunod, Paris, 2005, p.140.
- Doriath. B, 2005, Op.cit, p.140;
- Doriath. B, 2005, Op.cit, p.141;
- Edition PEARSON, France, 2012, P428 – 429;
- Fernandez. A, « L'essentiel du tableau de bord », édition d'Organisation, groupe Eyrolles, Paris, 2005, p.69-70 ;
- Fernandez. A, 2005, Op.cit, p.42-43;
- Fernandez. A, 2005, Op.cit, p.58-59;

BIBLIOGRAPHIE

- Frédéric. J, « Indicateurs et tableaux de bord pour la prévention des risques en Santé-Sécurité au Travail », l'École Nationale Supérieure des Mines de Paris, le 17 décembre 2012, in HAL. Archives-ouvertes.fr ;
- Gervais. M, « Contrôle de gestion », 8ème édition, édition Economica, Paris, 2005, p.659 ;
- Giraud.F,Saulpic.O,Bonnier.CetFourcade.F, «Contrôle de gestion et pilotage de la performance», 3 ème édition, Gualino éditeur, EJA, Paris, 2008,p.159-160 ;
- Horngren. C et all, 2006, Op.cit, p.87;
- Horngren. C, Bhimani. A, Datar. S et Foster. G, « Contrôle de gestion et gestion budgétaire », 3ème édition, Pearson Education, Paris, 2006, p.101 ;
- KAPLAN, R et NORTON, D. In BERLAND N et DE RONGE., « Contrôle de gestion » ;
- Langlois. L et all, 2008, Op.cit, p.349 ;
- Langlois. L et all, 2008, Op.cit, p.351-352 ;
- Langlois. L et all, 2008, Op.cit, p.357 ;
- Le tableau de bord prospectif sera présenté plus en détail dans la section 03 ;
- M. BRULEY, [2011]. « Propos Sur les SI Décisionnels », Sept 2011, Page 25 ;
- MALLOT JL et JEAN C, *L'essentiel du contrôle de gestion, éd d'organisation*, Paris 1998. P182 ;
- MARSAL Ch& D. TRAVAILLÉ [2006] ; (Les systèmes d'information de pilotage) ;
- MARTINE, Op.cit.p.28;
- MARTINE, Op.cit.p.28;
- MENDOZA (C) et All, « Tableau de bord pour manager », Groupe Revue Fiduciaire, Paris, 2000, Page 282 ;
- Philippe Lorino, op cit. Page 129 ;
- Renard. J et Nussbaumer. S, « Audit interne et contrôle de gestion », édition d'Organisation, groupe Eyrolles, Paris, 2011, p.8 ;
- Selmer. C, « Concevoir le tableau de bord : Outils de contrôle, de pilotage et d'aide à la décision », Dunod, Paris, 1998 ;
- Selmer. C, « Concevoir le tableau de bord : Outils de contrôle, de pilotage et d'aide à la décision », 3ème édition, Dunod, Paris, 2011, p.2-3 ;
- Tableaux de bord », Cahier du FARGO n° 1060901 Sept 2006, Page 03 ;

BIBLIOGRAPHIE

Mémoires :

- ADJABI Ourida la mesure de la performance organisationnelle à travers le tableau de bord de gestion cas de la Sarl Ibrahim et fils Ifri université Abderrahmane Mira Bejaia 2016 ;
- AMARA Elhem, BENSLIMANE Alissa tableau de bord et la performance de l'entreprise : évaluation, pilotage et prise de décision université Abderrahmane Mira Bejaia 2016.

Cours :

- AYAD Naima finance d'entreprise et risque ;
- HADHBI F. Analyse financière ;
- HADHBI F. Analyse financière.

Sites internet :

- <http://docnum.univ-lorraine.fr/public/UPV-M/Theses/2009/Rasolofo-Distler.Fana.DMZ0901.pdf>
- <http://gestionfacile.blogspot.com/2014/04/la-performance-dans-les-entreprises.html>
- <http://gestionfacile.blogspot.com/2014/04/la-performance-dans-les-entreprises.html>
- <http://sabbar.fr/management/la-performance-de-lentreprise/>
- <http://sabbar.fr/management/la-performance-de-lentreprise/>
- <http://www.performancezoom.com/entbord.php01décembre2018..>
- <https://dl.ummo.dz/bitstream/handle/ummo/12133/memoire%2009022020.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- <https://slidetodoc.com/cours-outils-de-gestion-r-h-g-zara/>
- <https://tssperformance.com/au-fait-quest-ce-quun-indicateur-de-performance-et-a-quoi-sert-il-exactement/>
- <https://www.04h11.com/blog/2017/10/20/10-caracteristiques-indicateur-de-performance-kpi/>
- <https://www.compta-online.com/quels-indicateurs-pour-mesurer-la-performance-ao3112>.

BIBLIOGRAPHIE

- <https://www.petite-entreprise.net>
- <https://www.petite-entreprise.net/P-3174-136-G1-les-indicateurs-de-performance-de-l-entreprise.html>
- <https://www.toupie.org>
- www.management.free.fr

TABLE DES MATIERES [Tapez le titre du document]

Remerciements

Dédicaces

Liste des abréviations

Liste des figures

Liste des tableaux

Introduction générale.....	01
Chapitre I : Généralités sur le tableau de bord	03
Introduction.....	03
Section 01 : Notions de base sur le tableau de bord.....	03
1.1. Définition et objectifs du tableau de bord.....	03
1.1.1. Définition du tableau de bord.....	03
1.1.2. Objectifs du tableau de bord.....	05
1.2. Rôles du tableau de bord.....	05
1.2.1. Le tableau de bord, instrument de contrôle et de comparaison.....	05
1.2.2. Le tableau de bord, outil d'aide à la décision.....	05
1.2.3. Le tableau de bord, outil de dialogue et de communication.....	06
1.3..Les caractéristiques du tableau de bord.....	06
1.4. Les différents types du tableau de bord.....	07
1.4.1. Le tableau de bord stratégique.....	07
1.4.2. Le tableau de bord de gestion.....	07
1.4.3. Le tableau de bord opérationnel.....	08
1.4.4. Le tableau de bord financier.....	08
1.4.4.1. Définition du tableau de bord financier.....	08
1.4.4.2. Objectifs du tableau de bord financier.....	08
1.4.4.3. Les indicateurs qui peuvent figurer dans le tableau de bord financier.....	08
1.5. Les instruments du tableau de bord.....	09
1.5.1. La conception générale.....	09

TABLE DES MATIERES [Tapez le titre du document]

1.5.1. Les instruments utilisés.....	11
1.6. Les qualités essentielles d'un tableau de bord efficace.....	12
SECTION 02 : La Conception du tableau de bord.....	13
2.1. Les principes de conception d'un tableau de bord.....	13
2.1.1. Un contenu synoptique étagère.....	14
2.1.2. Une rapidité d'élaboration et de transmission.....	15
2.1.3. La fixation des objectifs.....	15
2.1.4. Choisir les bons objectifs.....	15
2.1.5. Identification des facteurs clés de succès.....	17
2.1.6. Choix des indicateurs pertinents.....	17
2.1.7. Choisir les indicateurs pertinents	18
2.1.8. Mise en forme du tableau de bord.....	20
2.3. Les différentes méthodes de conception d'un tableau de bord.....	21
2.3.1. La méthode GIMSI.....	21
2.3.2. La méthode JANUS.....	22
2.3.3. La .méthode OVAR.....	24
2.3.4. La méthode BSC (Balanced Scorecard).....	26
Section 03 : Tableau de bord prospectif (Balanced Scorecard).....	27
3.1. Définition du TBP.....	27
3.1.1. Définition du TBP.....	27
3.1.2. A Quoi sert le Balanced Scorecard ?.....	28
3.1.3. Caractéristiques d'un bon Balanced Scorecard.....	29
3.1.4. Les axes du Balanced Scorecard.....	30
3.1.5. Les étapes de la construction du tableau de bord prospectif.....	33
3.1.6. Le contenu du Balanced Scorecard.....	33
3.1.6.1. Qu'apporte l'entreprise aux actionnaires?.....	33

TABLE DES MATIERES[Tapez le titre du document]

3.1.6.2. Qu'apporte l'entreprise à ses clients ?.....	34
3.1.6.3 Comment l'entreprise se structure-t-elle pour répondre aux attentes de ses actionnaires et des clients	34
3.1.6.4. Comment l'entreprise innove-t-elle ?.....	34
Conclusion.....	35
Chapitre II : le pilotage de la performance.....	36
Introduction.....	36
Section 01 : Notions de bases sur la performance.....	36
1.1. Qu'est-ce que la performance.....	36
1.2. La performance au sein de l'entreprise et en gestion.....	38
1.2.1. Les composantes de la performance.....	41
1.2.2. Les types de la performance.....	43
1.2.2.1 Performance externe.....	43
1.2.2.2. Performance interne.....	43
1.3. Les aspects de la performance d'une organisation.....	44
Section 02 : Indicateurs de mesure de la performance.....	45
2.1. Qu'est ce qu'un indicateur de mesure de la performance ?.....	45
2.1.1 .Expression des mesures.....	45
2.2. Comment et pourquoi évaluer la performance de l'entreprise ?.....	46
2.3. Les principaux axes d'indications de la performance.....	47
2.3.1. L'axe financier.....	47
2.3.2. L'axe client.....	47
2.3.3. L'axe interne.....	48
2.3.4. L'axe marché.....	48
2.4.Les caractéristiques d'un bon indicateur.....	48

TABLE DES MATIERES [Tapez le titre du document]

2.5. Quels indicateurs de performance faut-il choisir ?.....	50
2.5.1 Les indicateurs économiques.....	50
2.5.1.1 La marge commerciale MC.....	50
2.5.1.2. Production de l'exercice.....	51
2.5.1.3. La valeur ajoutée produite (va).....	51
2.5.1.4. Excédent brut d'exploitation(EBE).....	52
2.5.1.5. Résultat d'exploitation.....	52
2.5.1.6. Résultat courant avant impôts (RCAI).....	52
2.5.1.7. Le résultat exceptionnel.....	53
2.5.1.8. Le résultat de l'exercice.....	53
2.5.1.9. Le résultat sur cession d'élément d'actifs immobilisé.....	53
2.5.2. Les indicateurs financiers.....	53
2.5.2.1. La capacité d'autofinancement(CAF).....	53
2.5.2.2. Le fond de roulement net global.....	57
2.5.2.3. Le besoin en fonds de roulement (BFR).....	58
2.5.2.4. La situation de la trésorerie (TR).....	58
2.5.3 Différents types de ratios.....	59
Section 03 : Le système de pilotage.....	63
3.1. Rôle et composants du système de pilotage.....	63
3.1.1. Principes de système de pilotage.....	65
3.1.2 Les indicateurs de système de pilotage.....	65
3.2. Le processus de pilotage dans les organisations.....	67
3.3. Le lien entre tableau de bord et système de pilotage.....	68
Conclusion.....	72

TABLE DES MATIERES [Tapez le titre du document]

Résumé

Dans une optique de contrôle de gestion, il est bien souvent nécessaire de compléter le système comptable par un autre système palliant ses déficiences, c'est-à-dire, par un système qui fournit plus rapidement et plus fréquemment les informations essentielles. C'est notamment ce qu'autorise le tableau de bord. Le tableau de bord est un outil de pilotage d'une entreprise constitué de plusieurs indicateurs de performance et qui a pour principales vocations d'anticiper les évolutions prévisibles et d'inciter le chef d'entreprise à prendre des décisions, il permet aussi de connaître en permanence et le plus rapidement possible, les données indispensables pour contrôler la marche de l'entreprise.

L'objectif de cette étude est de nous permettre de constater la nécessité de l'élaboration des tableaux de bord au sein des entreprises : en tant qu'un instrument de contrôle de gestion qui mesure la performance et qui contribue à la réalisation des objectifs d'une part, et comme outil d'aide à la prise de décision par les dirigeants d'une autre part.

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

Summary

From a management control perspective, it is often necessary to supplement the accounting system with another system to compensate for its deficiencies, i.e., with a system that provides essential information more quickly and more frequently. This is what the dashboard allows. The dashboard is a steering tool of a company made up of several performance indicators and which has for main vocations to anticipate the foreseeable evolutions and to incite the head of the company to take decisions, it also allows to know permanently and as quickly as possible, the essential data to control the operation of the company.

The objective of this study is to allow us to note the need for the development of the dashboards within the companies: as an instrument of management control which measures the performance and which contributes to the realization of the objectives on the one hand, and as a tool of assistance to the decision-making by the leaders on the other hand.

Key words: performance, indicator, dashboard and management control.