



UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA

Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion

Département des Sciences de Gestion

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences de Gestion

Spécialité : Finance et Comptabilité

Option : Finance d'Entreprise

Thème

**Evaluation et suivi de la performance financière de
l'entreprise à travers un tableau de bord financier**

Cas de l'entreprise IBRAHIM et fils-IFRI

Réalisé par :

Melle : BENCHALAL RIMA

Melle : SAIDANI TASSADIT

Encadré par :

Mme AYAD Naima

Année universitaire : 2021/2022.

Remerciements

En préambule à ce mémoire nous remerciant le bon dieu qui nous a aidé et nous a donné la patience et le courage durant ces longues années d'étude, et qui nous avoir donné la volonté et la force d'accomplir ce modeste travail.

De manière générale, nous tenons à remercier tous ceux, qui nous, de près comme de loin, aidé pendant l'élaboration de ce mémoire.

Plus particulièrement, nous tenons adresser nos plus vifs remerciements à Madame **AYAD NAIMA**, tout d'abord pour avoir accepté d'être notre encadreur de mémoire, et ensuite pour sa disponibilité, sa patience, son aide, le soutien qu'elle nous a apporté tout au long de l'année et surtout ses judicieux conseils, qui ont contribué à alimenter notre réflexion.

Nous remercions chaleureusement les membres du jury d'avoir bien voulu accepter d'examiner notre travail.

Nous remercions l'ensemble du personnel de l'entreprise la SARL IBRAHIM et fils-IFRI, en particulier monsieur **FERRANI FODIL**, pour son encadrement, ses bonnes explications qui nous a éclairé le chemin de la recherche, ses orientations et également pour sa disponibilité et son suivi tout au long de notre stage.

Nos sentiments de gratitude s'adressent à l'ensemble des enseignants de la Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion de l'université Abderrahmane Mira de Bejaia, qui ont contribué à notre formation durant notre cursus.

Nos profonds remerciements vont à nos parents qui nous ont toujours soutenus, encouragé et aidé. Ils ont su nous donner toutes les chances pour réussir.

Dédicaces

A la mémoire de ma **chère mère** :

Je Dédie ce modeste travail à ma mère décédé trop tôt pour nous qui ma toujours poussé et motivé dans mes études.

J'appris avec toi maman les valeurs de la vie merci pour ce que vous avez fait de moi. Puisse

Dieu t'accueille dans son vaste paradis.

A mon très **cher père**, qui n'a jamais cessé de m'encourager dans la poursuite de mes études et à qui je prie Dieu pour lui accorder santé et longue vie.

A mes chères sœurs :

KAHINA, NAOUAL, MOUNIA, SAMAH, OUISSEM et **ASMA** avec leurs encouragements et leurs conseils que je tiens toujours à cœur. Puisse Dieu vous garde, vous procure santé, joie et bonheur.

A mon bien aimé et unique **frère** :

Tu étais toujours la a me pousser en avant merci d'être avec moi pour votre soutien tu reste toujours une référence a mes yeux.

Chère tante **DAHIA** :

Merci pour tout l'amour avec lequel vous m'avez toujours entouré, que ces quelques mots

Témoignent des sentiments tendres et chaleureux que j'éprouve pour vous.

BENCHALAL RIMA

Dédicaces

A la mémoire de **ma chère mère** :

Je dédie ce modeste travail à ma chère mère décédée

Que je n'ai jamais eu la chance de La connaître, enfin ton rêve a réalisé,

Puisse dieu t'accueille dans son vaste paradis.

Sans oublier **ma tante** (ma deuxième mère) qui m'a toujours poussée et motivée dans mes études.

A mon **mari « HICHAM »**, l'homme de ma vie, mon exemple éternel, celui qui s'est toujours sacrifié pour mon bonheur et ma réussite.

A mon père qui ma jamais cessés de m'encourager dans mes études, à mes frères et sœurs **FARID, YOUCEF, AZZEDINE, SAMIA et FATIHA** et toute la famille « **SAIDANI** », ainsi à tous mes amies plus particulièrement :

SABRINA, KARIMA, ET NACERA

A ma belle-famille,

Ainsi, plus particulièrement **ma belle-mère « DALILA »**, vous étiez pour moi une véritable mère, vous avez pu me soutenir dans les moments les plus difficile.

SAIDANI TASSADIT

Sommaire

Liste des abréviations

Liste des tableaux, figures et graphes

Introduction Générale.....	01
Chapitre I : Le tableau de bord, un outil de contrôle de gestion.....	05
Introduction.....	05
Section 01 : Aspects théoriques du contrôle de gestion.....	05
Section 02 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation.....	14
Section 03 : Les principaux outils et fonctions du contrôle de gestion.....	19
Conclusion.....	32
Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance.....	34
Introduction.....	34
Section 01 : Approche théorique et contexte évolutif sur le tableau de bord.....	34
Section 02 : Mesure et évaluation de la performance par les tableaux de bord.....	48
Section 03 : Le lien entre le tableau de bord et le système de pilotage de la performance.....	62
Conclusion.....	67
Chapitre III : Elaboration d'un tableau de bord financier au sein d'IFRI par la méthode GIMSI.....	69
Introduction.....	69
Section 01 : Présentation générale de l'entreprise IFRI.....	69
Section 02 : Elaboration d'un tableau de bord financier de l'entreprise IFRI.....	81
Conclusion.....	101
Conclusion Générale.....	103

Bibliographie

Annexes

Table des matières

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
AC	Actif Courant
AF	Actif Fixe
BFR	Besoin en Fond de Roulement
BSC	Balnced Scorecard
CA	Chiffre d'affaire
CAF	Capacité d'autofinancement
CP	Capitaux Propre
Cptes	Comptes
DCT	Dettes à Court Terme
DLMT	Dettes Long et Moyen Terme
EBE	Excédent brut d'exploitation
FCS	Facteur Clés de Succès
FRN	Fond de Roulement Net
GIMSI	Généralisation, Information, Méthode et Mesure, Système et Systémique, Individualité et Initiative
HEC	Hautes Ecoles de Commerce
KP	Capitaux Permanent
MC	Marge Commerciale
MCS	Définition des Mesures Clés de Succès
MP	Matière Première
N°	Numéro
Op.cit	Auparavant Cité
OVAR	Objectif, Variable D'action, Responsables
PC	Passif Courant
RCAI	Résultat Courant Avant Impôt
RDCT	Ratio des Dettes à Court Terme
RICC	Ratio de L'importance des Capitaux Circulant

RICF	Ratio de L'importance des Capitaux Fixes
RLG	Ratios de Liquidité Générale
RLI	Ratios de Liquidité Immédiate
RLR	Ratios de Liquidité Réduite
RO	Résultat Opérationnel
RS	Ratios de Solvabilité
RT Net	Résultat Nette
SIG	Solde Intermédiaire de Gestion
TBP	Tableau de Bord Prospectif
TCR	Tableau des Comptes du Résultat
TMB	Taux de Marge Bénéficiaire
TPE	Taux de Profitabilité Economique
TPEN	Taux de Profitabilité Economique Net
TPF	Taux de Profitabilité Financière
TRE	Taux de Rentabilité Economique
TREN	Taux de Rentabilité Economique Net
TRF	Taux de Rentabilité Financière
TRN	Trésorerie Nette
TVVA	Taux de variation de valeur ajoute
VA	Valeur Ajouté
VD	Valeur Disponible
VE	Valeur D'exploitation
VI	Valeur Immobilisé
VR	Valeur Réalisable

Liste des tableaux

N°	Titres	Pages
01	Tableau comparatif entre la comptabilité analytique et la comptabilité générale.	22
02	La maquette d'un tableau de bord	41
03	Les dix étapes d'élaboration de tableau de bord par la méthode GIMSI	47
04	Comparaison entre la performance externe et la performance interne.	51
05	Présentation de la relation entre TRN, FRN et le BFR	58
06	Différents types de ratios.	61
07	Le schéma pilotage.	63
08	Catégories de clients de la Sarl IFRI	73
09	Effectif par sexe et par catégorie socioprofessionnelle de la SARL IFRI et fils	74
10	Les soldes intermédiaires de gestion de la période 2019/2020	83
11	Actif du bilan de grandes masses d'IFRI	86
12	Passif de bilan grandes masses d'IFRI	87
13	L'évolution de FRN, BFR et TR	88
14	Le calcul de la CAF par la méthode additive	90
15	Le calcul de la CAF par la méthode soustractive	91
16	Les ratios de structure d'actif et de passif	92
17	Les ratios de liquidité et de solvabilité	93
18	Les ratios d'activité	95
19	Les ratios de rentabilité	96
20	La variation de chiffre d'affaire et de la valeur ajoutée	97
21	L'évolution du taux de marge bénéficiaire	98
22	Le tableau de bord financier d'IFRI pour la période 2019/2020	99

Liste des figures et graphes

Figures		
01	Les six axes de classification des modes de contrôle	8
02	Le triangle du contrôle de gestion	9
03	Le contrôle de gestion dans une organisation	10
04	Les six facteurs clés d'un contrôle de gestion globale	12
05	La place du contrôle de gestion	15
06	Processus du contrôle de gestion	17
07	Passage d'une économie de production à une économie de sélection	26
08	Les dimensions de la gestion	30
09	La chaine de valeur de M Porter	31
10	Le concept d'efficacité, d'efficience et de performance	50
11	Le pilotage de la performance	64
12	Processus de pilotage de la performance	66
13	Fiche signalétique de la SARL Ibrahim et fils IFRI	71
14	Organigramme de la SARL Ibrahim et fils IFRI	80
Graphes		
01	La représentation graphique de l'actif du bilan de grande masse des exercices 2019/2020	87
02	Représentation graphique de passif du bilan de grande masse des exercices 2019/2020	88

Introduction générale

Introduction générale

L'entreprise aujourd'hui évolue dans un contexte mouvant et agressif, où la mondialisation envahit le marché mondial, ce qui fait que forcer la concurrence qui devient de plus en plus acharné.

Pour s'adapter aux évolutions des marchés et aux besoins des clients, et pour faire face à ces changements, les entreprises se doivent de modifier en performance leurs organisations. Elles doivent mettre en œuvre de nombreuses stratégies et tactiques afin de contrôler leur fonctionnement, et accroître leurs performances et répondre ainsi aux exigences des propriétaires. Ce qui justifie la mise en place d'un système de contrôle de gestion.

Les entreprises algériennes n'étant pas écartées de ce mouvement de mondialisation se trouvent, elles aussi, confrontées à cette exigence de flexibilité. L'évolution dans un environnement instable et imprévisible, impose, en effet, à ces entreprises d'accomplir en permanence des innovations de produits et de procédés, et une recherche constante de productivité et d'efficacité afin d'assurer leur pérennité et leur développement. Ce qui nécessite, l'optimisation de leur gestion d'entreprise en particulier leur contrôle de gestion, qui représente un levier essentiel pour l'amélioration continue et durable de la performance globale face à ces nouvelles exigences.

Le contrôle de gestion permet la maîtrise de la gestion, la coordination des différentes actions, et la convergence des objectifs de chaque centre de responsabilité avec ceux de l'organisation. Il permet également à l'entreprise de mettre à la disposition des différents départements et services, les outils pertinents pour une bonne marche de celle-ci. Parmi ces outils : le tableau de bord.

Le tableau de bord est un outils de gestion d'un système de contrôle, destiné à mettre en place un système d'information permettant d'appréhender le plus rapidement possible des indicateurs pertinente et indispensables pour maîtriser à court terme la progression d'une entreprise.

Cela dit, concevoir, construire et faire vivre un tableau de bord est une question délicate par nature, car elle fait référence à des concepts issus du monde de l'entreprise, et il faut construire un modèle de pilotage propre à son secteur, en tenant compte de ses particularités et environnement.

L'objectif de notre travail est de montrer l'importance de ce dernier, et de savoir quels sont les indicateurs qui peuvent figurer dans cet outil, précisément dans le tableau de bord financier, et de savoir s'il permet réellement le pilotage de la performance au sein de l'entreprise.

La mise en œuvre du tableau de bord, objet de ce présent travail, repose sur un processus de conception et de mise en œuvre qui comprend plusieurs étapes. La motivation pour choisir ce thème est le rôle que joue le tableau de bord dans une entreprise et son importance qu'il représente pour celle-ci de nos jours. Ce qui nous amène à aborder la problématique suivante :

« Les tableaux de bord permettent réellement le pilotage, la mesure et l'évaluation de la performance d'une entreprise ? »

De cette problématique découlent plusieurs sous questions, telles que :

- Qu'est-ce que le contrôle de gestion ? Quels outils faut-il mettre en œuvre pour aboutir à une bonne performance de l'entreprise ?
- Qu'est-ce qu'un tableau de bord financier ? Quel est son rôle dans la mesure de la performance d'une entreprise ?
- Quels indicateurs devrait-on retenir lors de la conception d'un tableau de bord financier ?

Pour cerner notre problématique, nous nous sommes appuyés sur les hypothèses de travail suivantes :

H 01 : le tableau de bord est un outil de contrôle de gestion qui a pour but d'évaluer la performance financière de l'entreprise ;

H 02 : l'élaborer d'un tableau de bord financier, nécessite de choisir des indicateurs clés qui reflètent directement et clairement la situation financière de l'entreprise.

Méthodologie de recherche :

De ce fait, pour arriver à confirmer ou infirmer les hypothèses précédentes, nous avons opté pour une démarche méthodologique qui repose sur deux phases :

- ✓ **La première :** Il s'agit d'une étude bibliographique et documentaire, à ce stade nous nous intéressons au cadre théorique de notre sujet de recherche, visant à mieux comprendre et mieux appréhender les concepts de base.
- ✓ **La deuxième :** Il s'agit d'un travail de terrain, un stage pratique au niveau l'entreprise **IBRAHIM et fils-IFRI**, qui nous permettra de confronter nos connaissances théoriques à la

situation réelle. Pour l'élaboration de ce projet au sein de la société IFRI, nous avons adopté la méthode GIMSI. Cette méthode comporte 10 étapes et traite le projet tableau de bord dans sa totalité.

En vue d'apporter des réponses claires et objectives aux questions posées, et pour atteindre les objectifs de recherche que nous nous sommes fixés, notre travail sera subdivisé en trois chapitres:

Le premier chapitre intitulé « Le tableau de bord, un outil de contrôle de gestion » sera consacré à la présentation des concepts de base du contrôle de gestion, il s'agira également de revenir sur l'historique et son évolution ainsi que les différentes définitions et contributions apportées par les spécialistes de la discipline et ses différents outils pour pouvoir passer ensuite à l'étude d'un outil de contrôle de gestion qui est le tableau de bord.

Le deuxième chapitre « Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance », où nous aborderons les définitions, objectifs et les différents types des tableaux de bord, ainsi que les différentes méthodes d'élaboration de ces derniers. Ensuite, nous entamerons la présentation des notions générales de la performance de l'entreprise, d'où nous essayerons de démontrer comment les indicateurs des tableaux de bord peuvent évaluer la performance dans l'entreprise, et le lien qui existe entre le tableau de bord et le pilotage de cette dernière.

Au cours du troisième chapitre intitulé « l'élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI », en premier lieu nous présentons l'organisme d'accueil de la SARL **IBRAHIM et fils-IFRI**, puis nous allons passer à mettre en application le tableau de bord financier au sein de cette entreprise en utilisant l'une des méthodes de sa conception : la méthode GIMSI.

Chapitre I : Le tableau de bord, un outil de contrôle de gestion

Introduction

Avant d'aborder notre sujet, il est primordial d'expliquer le concept de cette discipline de gestion ensuite de mettre l'accent sur les outils du contrôle de gestion.

Dans une entreprise, le contrôle consiste à vérifier si tout se passe bien conformément au programme adopté, aux ordres donnés et aux principes admis. Il a pour but de signaler les fautes et les erreurs afin qu'on puisse les réparer et en éviter le retour. Il s'appliquera aux choses, aux personnes, aux actes...etc. Au sein de l'organisation, la fonction contrôle de gestion occupe une place particulière.

Dans ce premier chapitre, nous allons essayer d'éclairer les concepts du contrôle de gestion d'une manière générale. De ce fait, ce présent chapitre sera subdivisé en trois sections. D'abord, la première comportera des généralités et fondements théoriques sur le contrôle de gestion, ensuite la deuxième sur la place du contrôle de gestion dans l'organisation, enfin et en dernier lieu, nous exposerons ses différents outils.

Section 1 : Aspects théoriques du contrôle de gestion.

Cette section fournit un cadre théorique permettant de bien comprendre la notion du contrôle de gestion, nous développerons quelques points essentiels, tel que, l'historique du contrôle de gestion, ses définitions, ses différents types et caractéristiques, ses rôles et objectifs et enfin ses limites et missions.

1. Historique et définition du contrôle de gestion

1.1.Historique

Le contrôle de gestion est récent par rapport à d'autres fonctions au sein de l'entreprise. Ses origines ont apparues avec l'implantation du système comptable qui est caractérisé par le développement du commerce international qui a nécessité la création d'une comptabilité en partie double inventée en Genève au XIV^e siècle.

En effet la création de « contrôleurs institute of america » institut des contrôleurs de gestion des Etats-Unis en 1931 est la date officielle de l'apparition du contrôle de gestion. En France, le plan comptabilité générale de 1947 distingua pour la première fois entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique, où cette dernière est considérée comme l'un des outils du contrôle de gestion.

Au début du XXe siècle, le contrôle de gestion s'est d'abord pratiqué dans les très grandes entreprises industrielles américaines. Dans ce stade le contrôle de gestion a comme mission de motiver les personnels, d'identifier et corriger les erreurs, d'anticiper pour les éviter (logique de **FAYOL** et **TAYLOR**). Au milieu des années 1960, le contrôle de gestion s'est imposé dans les grandes entreprises industrielles qui a pour but d'améliorer la performance de production et cela par le biais du contrôle budgétaire.

A la fin des années 1960 et au début des années 1970 des méthodes ont proposé (exemple : budget à base zéro) pour mieux améliorer l'évolution du contrôle de gestion des organisations. La place actuelle du contrôle de gestion est un processus global aidant la direction générale à maîtriser le temps et l'incertitude en lui apportant les informations nécessaires¹.

1.2. La notion de contrôle de gestion

1.2.1 Définition du contrôle : il existe plusieurs définitions du contrôle nous allons proposer ces deux définitions :

- **Le contrôle :** « *il s'agit de mettre sous contrôle une organisation humaine. Il faut entendre ici « contrôle » non pas le sens de vérification que la langue française lui accorde souvent, mais plutôt l'acceptation anglaise du terme control, nettement plus positive : on parle alors d'accompagnement, de maîtrise et de pilotage* »².
- **Selon P.DRUCKR :** « *le mot contrôle est ambiguë il signifie la capacité à se diriger soi même et à diriger son travail. Il peut aussi signifie la domination d'une personne par une autre* »³.

1.2.2 Définition de gestion : parmi les définitions de gestion nous trouverons celle-ci :

- **Gestion :** « *est un ensemble des procédures, des pratiques et des politiques mises en œuvre dans les entreprises et qui visent à assurer un fonctionnement satisfaisant* »⁴.

Autrement dit :

- **La gestion :** « *est une science de l'action qui s'applique à toute organisation pour la conduire vers objectifs stratégiques, donc à l'efficacité. Elle doit lui assurer l'efficacité en optimisant la recherche et l'affectation de ses ressources* »⁵.

¹Guys DUMAS, Daniel LARUE « contrôle de gestion », édition : Litec, paris, 2005, p 15.

²Jean-louis MALO, Jean-Charles MATHE, « l'essentiel du contrôle de gestion », éd : organisation, paris, 2000, P 77.

³Francois GIRUD et alii, « contrôle de gestion et pilotage de la performance », éd : Guliano, paris, 2004, P 21.

⁴Guy DUMAS, Daniel LARUE, « contrôle de gestion », édition : litec, paris, 2005, P 21.

⁵Franck BAZUREA et alii, « dictionnaire d'économie, et de science sociales », éd : Berti, paris, 2007, P 465.

1.2.3. Définition du contrôle de gestion : il existe de nombreuses définitions du contrôle de gestion, nous allons citer quelques-unes :

- **ROBERT ANTHONY**, professeur à Harvard, peut être considéré comme l'un des pères fondateur de la discipline. Auteur d'ouvrages remarquables⁶, souligne en **1965** que « *le contrôle de gestion (management control) est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenue et utiliser de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectif de l'organisation* »⁷.
- **Selon le plan comptable général (PCG) de 1982 :** « *le contrôle de gestion est l'ensemble des dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant la marche de l'entreprise. Leur comparaison avec des données passé ou prévues peut, le cas échéant, inciter les dirigent a déclencher des, mesures correctives appropriées* »⁸.
- Quelques années plus tard, **en 1988, ANTHONY** a considérablement simplifié sa définition : « *le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation* »⁹.
- **Selon KHEMAKHEN :** « *le contrôle de gestion est le processus mis en œuvre au sein d'une organisation pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des recoures en vue d'atteindre les objectifs que vise cette organisation* »¹⁰. Il insiste dans cette définition sur la flexibilité du contrôle de gestion pour tenir compte des spécificités de chaque entreprise et de chaque situation. Il insiste aussi sur la mobilité des énergies et des ressources pour atteindre les objectifs prévus par l'organisation.
- Plus près de nous, **CHIAPELLO** définit le contrôle de gestion comme « *tout processus créateur d'ordre* »¹¹. La définition est encore plu vague, mais sans doute souligne-t-elle mieux ce qu'est, au fond, le contrôle de gestion. **CHIAPELLO** distingue alors six

⁶ Robert N. Anthony, Planning and control systems: a framework for analysis, Division of Research, Harvard Business School, 1965.

⁷ Nicolas BERLAND, « mesurer et piloter la performance », éd : e-book, paris, 2009, P 15.

⁸ Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, « contrôle de gestion », éd :Dunod, paris,2010, P 9.

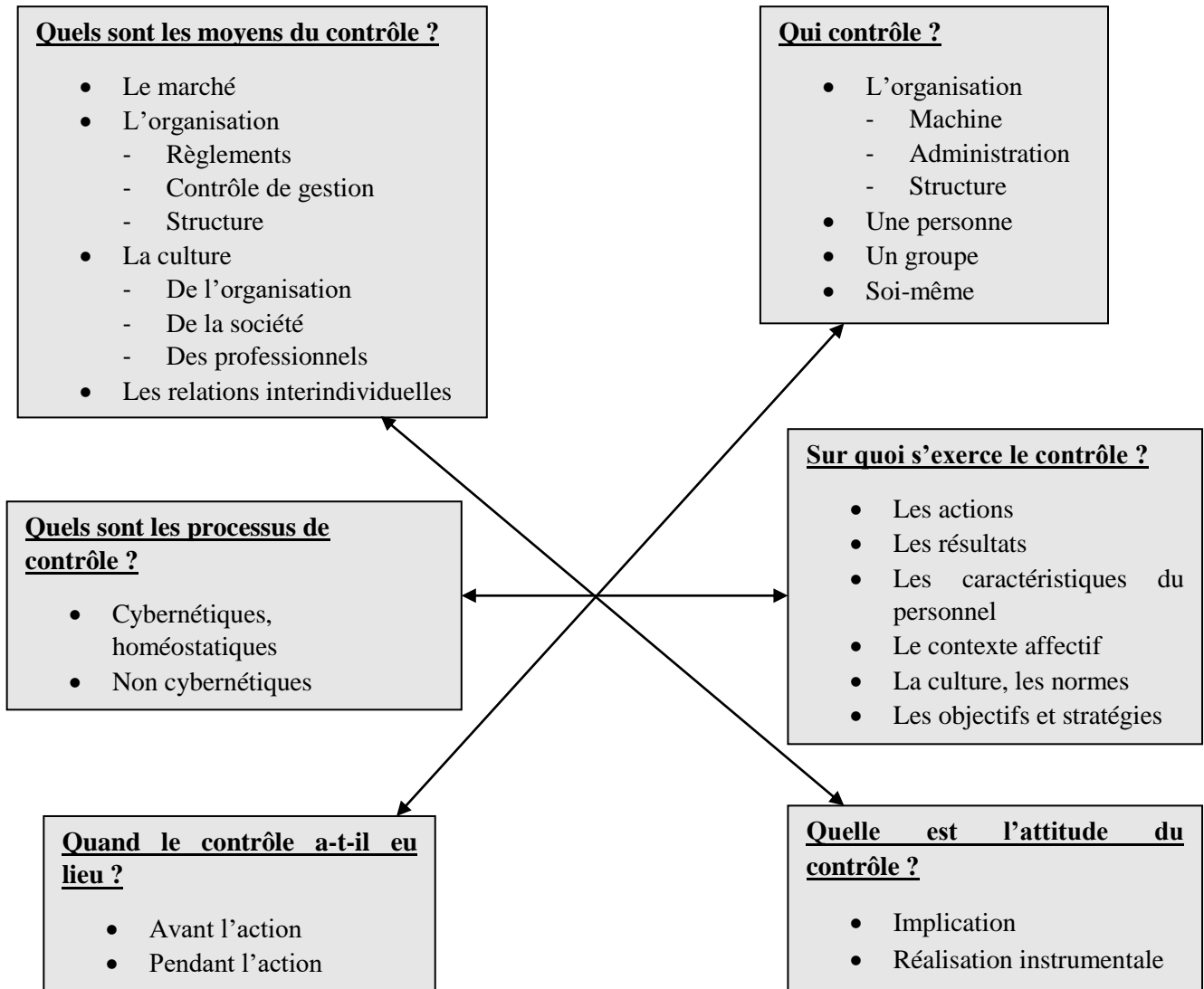
⁹ Anthony R.N., the management control function, The Harvard Business School Press, Boston, 1988. Tard.fr. La fonction contrôle de gestion, Publi-Union, Paris, 1993.

¹⁰ Hevré ARNOUD ; « le contrôle de gestion...en action » ; édition liaisons 2001 ; P 9.

¹¹ Chiapello E., « les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence : un essai d'organisation de la littérature », Comptabilité, Contrôle, Audit, tome 2, vol.2, septembre 1996, pp.51-74.

dimensions permettant de caractériser un mode de contrôle, simplifié dans le schéma qui suit :

Figure N°1 : Les six axes de classification des modes de contrôle.



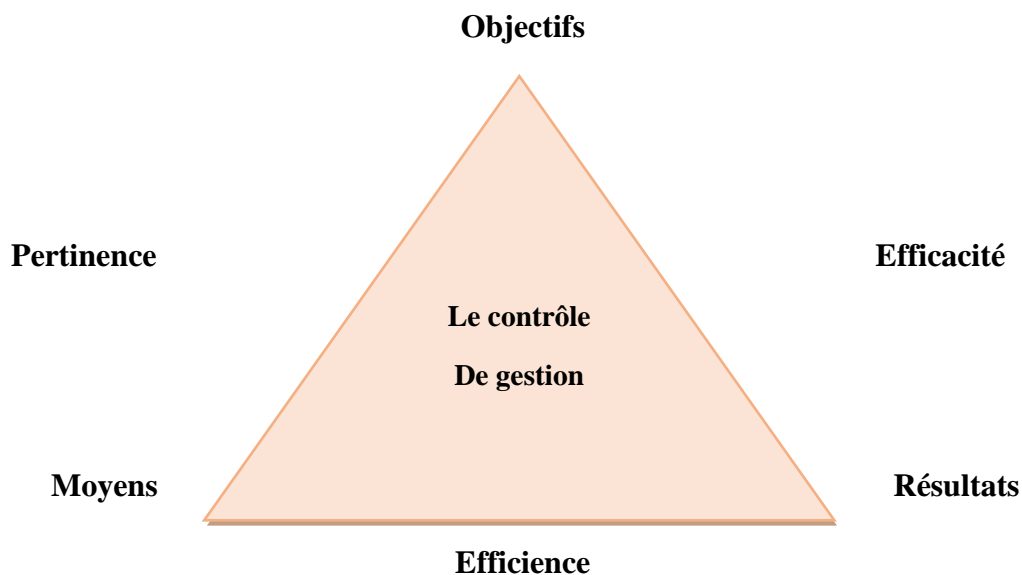
Source : Chiapello E., « Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence : un essai d'organisation de la littérature », *Comptabilité, Contrôle, Audit*, tome 2, vol.2, septembre 1996, pp.51-74.

Au final, il ressort de cette figure qu'il serait sans doute plus sage de parler des contrôles de gestion que du contrôle de gestion, tant cette pratique est riche et renvoie à des réalités différentes, nous essayerons de faire ressortir le contrôle de gestion comme :

- ✓ Un mode de management et de mise sous tension de l'organisation ;
- ✓ En vue d'élaborer et de décliner une stratégie ;
- ✓ En s'appuyant sur des modes de contrôle différents selon les contextes.

- Pour M. GERAVIS, en 1997 « *le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité, efficacie et pertinence conformément aux objectifs de l'organisation ; et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie* »¹².
 - **Efficiencie** : c'est le rapport entre les ressources mises en œuvre et les résultats obtenus au sein de l'organisation
 - **Efficacicie** : est une relation avec les objectifs et les résultats de l'entité.
 - **Pertinence** : ce sont les moyens qui lui sont attribuées par rapport aux objectifs.

Figure N° 2 : Le triangle du contrôle de gestion.



Source : LONING. H, « le contrôle de gestion organisation, outils et pratique », 3ème Edition, Dunod, Paris, 2008, P. 06.

2. La typologie et les caractéristiques du contrôle de gestion

2.1. La typologie du contrôle de gestion: nous distinguons :

- **Le contrôle stratégique** : oriente les activités sur le long terme de l'entreprise. A ce niveau, un contrôle stratégique doit aider les prises de décisions stratégiques par la planification stratégique, l'intégration de données futures en fonction d'un diagnostic interne et externe.
- **Le contrôle d'exécution** : suit les actions de court terme (un an) et très court terme (moins d'un an) : c'est alors un contrôle opérationnel qui doit permettre de réguler les processus

¹² GERAVIS. M, « contrôle de gestion », 8ème Edition, ECONOMICA, Paris, 2005, P. 13.

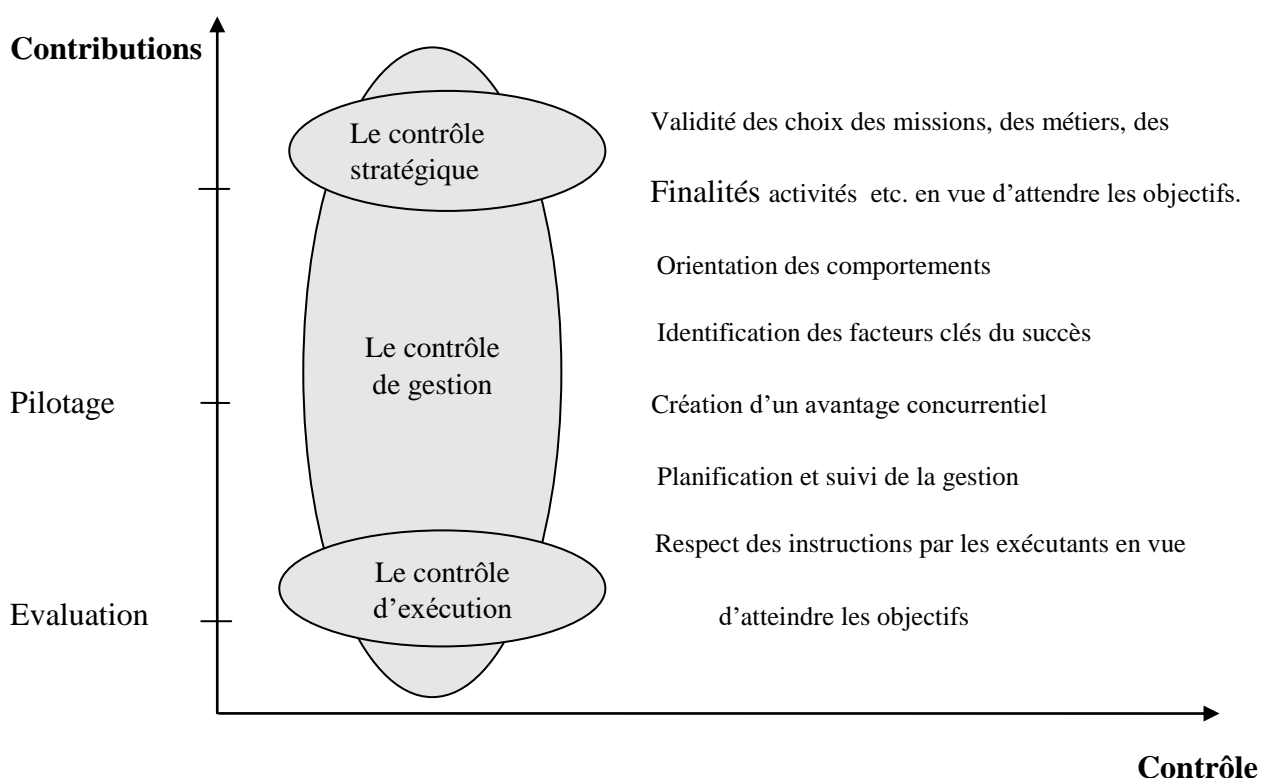
répétitifs (productifs ou administratifs) en vérifiant que les règles de fonctionnement sont respectées ;

- **Le contrôle de gestion** : il s'agit d'identifier les facteurs clés de succès et de s'assurer de la cohérence entre la stratégie de l'entreprise et les activités opérationnelles.

Le contrôle de gestion est alors positionné comme interface entre le contrôle stratégique et le contrôle opérationnel¹³.

En résumé le contrôle de gestion stratégique consiste à déterminer les différents écarts entre les objectifs stratégiques et les réalisations. Ensuite, le contrôle de gestion a pour objet de vérifier et analyser toutes les actions relatives au processus de gestion et d'optimiser la gestion. Enfin, le contrôle opérationnel concerne l'exploitation courante et quotidienne de l'entreprise (exemple : contrôle de livraisons).

Figure N° 3 : Le contrôle de gestion dans une organisation.



Source : Guys DUMAS, Daniel LARUE « contrôle de gestion », édition : Litec, paris, 2005, p 15.

¹³Guys DUMAS, Daniel LARUE « contrôle de gestion », édition, Litec, Paris, 2005, P 15.

2.2. Les caractéristiques du contrôle de gestion

On peut citer trois caractéristiques fondamentales du contrôle de la gestion liée à ses fonctions dans l'entreprise :

- Le contrôle de gestion est tout un processus et non une action isolée caractérisé par des rapports détaillés (budget, coût, écart....) ;
- Les objectifs sont fixés par la direction plutôt que par les employés bien que ces derniers aient une grande influence lors de la définition de leur objectif en raison de leurs connaissances ;
- Motiver les responsables de l'entreprise pour réaliser les objectifs de leur entreprise.

3. Rôles et objectifs du contrôle de gestion**3.1. Le rôle du contrôle de gestion**

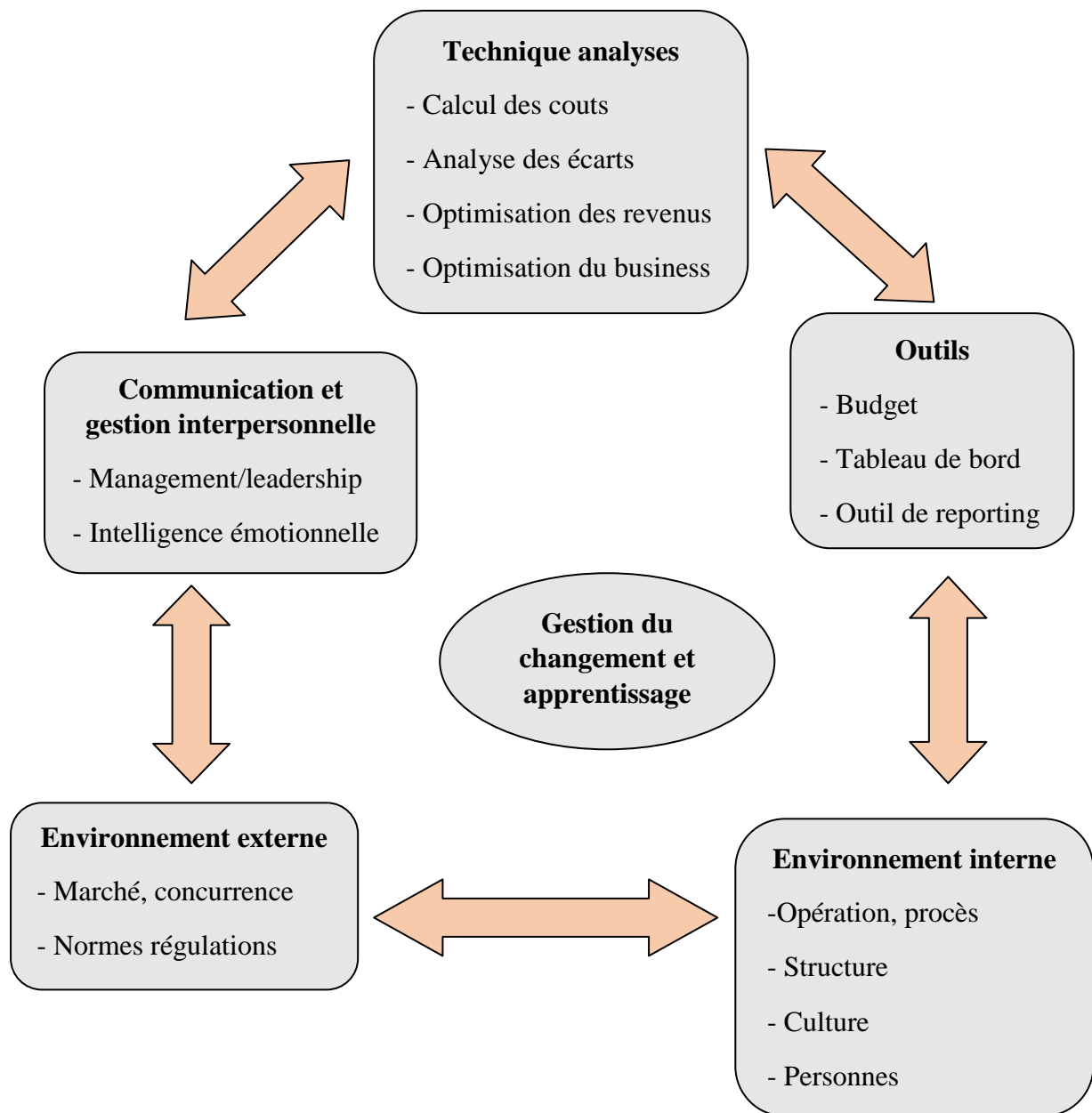
La mission du contrôle de gestion consiste à mettre en place, à exploiter et à faire évoluer les outils et méthodes de suivi et d'amélioration de la performance des organisations. Le contrôle de gestion doit ainsi contribuer, avec les décideurs, à répondre à deux questions principales :

- Les réalisations sont-elles conformes à l'objectif (axe suivis, contrôle) ?
- Comment faire pour améliorer la situation (axe « création de valeur ») ?

La complexité des spécificités des entreprises de services rendent nécessaire une approche globale, allant au-delà de la simple animation des trois outils habituellement associés à la fonction que sont les budgets, les tableaux de bord et les calculs de coûts. Cette approche globale passe par la maîtrise de plusieurs points clés :

- ✓ Les techniques d'analyses, qui permettent d'affiner la compréhension de la performance.
- ✓ Un certain nombre d'outils tels les tableaux de bord, budgets, mais aussi les moyens informatiques qui sont à la fois le quotidien du contrôle de gestion et un facteur essentielle de productivité.
- ✓ L'environnement interne : les différentes fonctions et les différents processus de l'entreprise, sa culture, ses hommes, son historique, etc.
- ✓ L'environnement externe : le secteur d'activité, ses acteurs, clients, fournisseurs, ses évolutions, mais aussi les normes et régulation, les tendances économiques globales,...etc.
- ✓ La communication et la gestion interpersonnelle, élément primordial pour mener à bien la mission de contrôleur de gestion, en particulier dans le domaine des services.

Figure N° 4: Les six facteurs clés d'un contrôle de gestion globale.



Source : Ronan Le Saut, « Le contrôle de gestion des services », Edition Eyrolles, Paris, 2015, P18.

3.2. Les objectifs du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion ne peut se comprendre que dans une entreprise finalisée, une entreprise qui a des buts dans laquelle un processus de fixation d'objectifs a été mis en place. Cette notion d'objectifs, qui a donné lieu à des travaux théoriques importants est inhérente au contrôle de gestion. Le contrôle de gestion veille à¹⁴ :

¹⁴ Expression d'Henri FAYOL, cite in : Colin H, pesqueux Y. « le contrôle de gestion », Dunod, paris, 1998 p145.

- ❖ Accroître la motivation des responsables et à créer davantage de « convergence des buts » dans les organisations. Et la une autre composante essentielle du contrôle, déjà présenté dans la définition de **R.N ANTHONY** ;
- ❖ La fonction du contrôle de gestion est de concevoir, formaliser, traiter les flux d'informations vertical et horizontal dans le but d'améliorer la performance de l'organisation ;
- ❖ Il vient nourrir, documenter et objectiver le dialogue de gestion entre les différents niveaux de responsabilité ;
- ❖ Le contrôle de gestion a pour objet la réduction de l'incertitude. Il s'interroge sur le risque qu'il soit stratégique, d'exploitation ou financier.

D'une manière générale, le but principal du contrôle de gestion est de faire amener l'entreprise vers l'objectif ultime de son organisation.

4. Les limites et les missions du contrôle de gestion

4.1. Les limites du contrôle de gestion

Il existe une multitude de limites fondamentales au contrôle de gestion¹⁵ :

- ✓ Tout n'est pas mesurable à coût raisonnable. Une fois qu'un indicateur est choisi, il devient très vite un but en soi. Cela limite la confiance qu'on peut accorder au système de contrôle de gestion ;
- ✓ Les managers ne doivent pas se contenter des indicateurs du contrôle de gestion, mais doivent aussi régulièrement constater sur place ce qui se passe dans les unités de l'entreprise et avec les clients, vu que les indicateurs ne détectent pas tout ;
- ✓ Notons que l'efficacité du contrôle dépend également de la compétence des dirigeants (direction générale, responsables, opérationnels, contrôleur de gestion) qui l'utilisent et le fonctionnement et la mise en place de contrôle de gestion est une question de savoir.

4.2. Les missions du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion a plusieurs missions que nous allons citer ci-après¹⁶ :

- Assurer la cohérence entre la stratégie et les opérations quotidiennes : le contrôle de gestion doit assurer que les actions quotidiennes permettent de mettre en œuvre la

¹⁵DURAND. X & HELLUY. A, « les fondamentaux du contrôle de gestion », édition d'organisation, paris, 2009, p.60.

¹⁶BOUQUIN. H, « LE CONTROLE DE GESTION », 7eme édition, presses universitaires de France, 2006,p.386.

stratégie définie ; mais également que l'approche stratégique prend en compte les faits constatés au niveau opérationnel ;

- Analyser les relations entre les résultats poursuivis et les ressources consommées afin de réaliser les objectifs (résultat, sanction, des écarts...) ;
- Orienter les actions et comportements d'acteurs autonomes (délégation de responsabilités en matière de ressources et de résultats).

Section 2 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation.

Dans cette section, nous allons d'abord discuter sur la place du contrôle de gestion dans l'organisation. Ensuite, nous présenterons le processus du contrôle de gestion et ses principales phases. Dans un troisième temps, nous aborderons le rôle du contrôleur de gestion dans la démarche contrôle de gestion.

1. La place du contrôle de gestion

Véritablement, réceptacle d'information, le contrôle de gestion est normalement au centre de tous les flux d'information de l'entreprise.

Il reçoit, il traite, il analyse, il exploite, il explique, il retransmet à d'autres les informations reçues (souvent sous forme différente).

Sa place dans « l'espace entreprise » est donc essentielle et elle est maintenant devenue incontournable, sa situation exacte dans l'organisation constitue cependant un problème qui se prête mal à des généralisations.

Il est aisé de comprendre que la place du contrôle de gestion dépend¹⁷ :

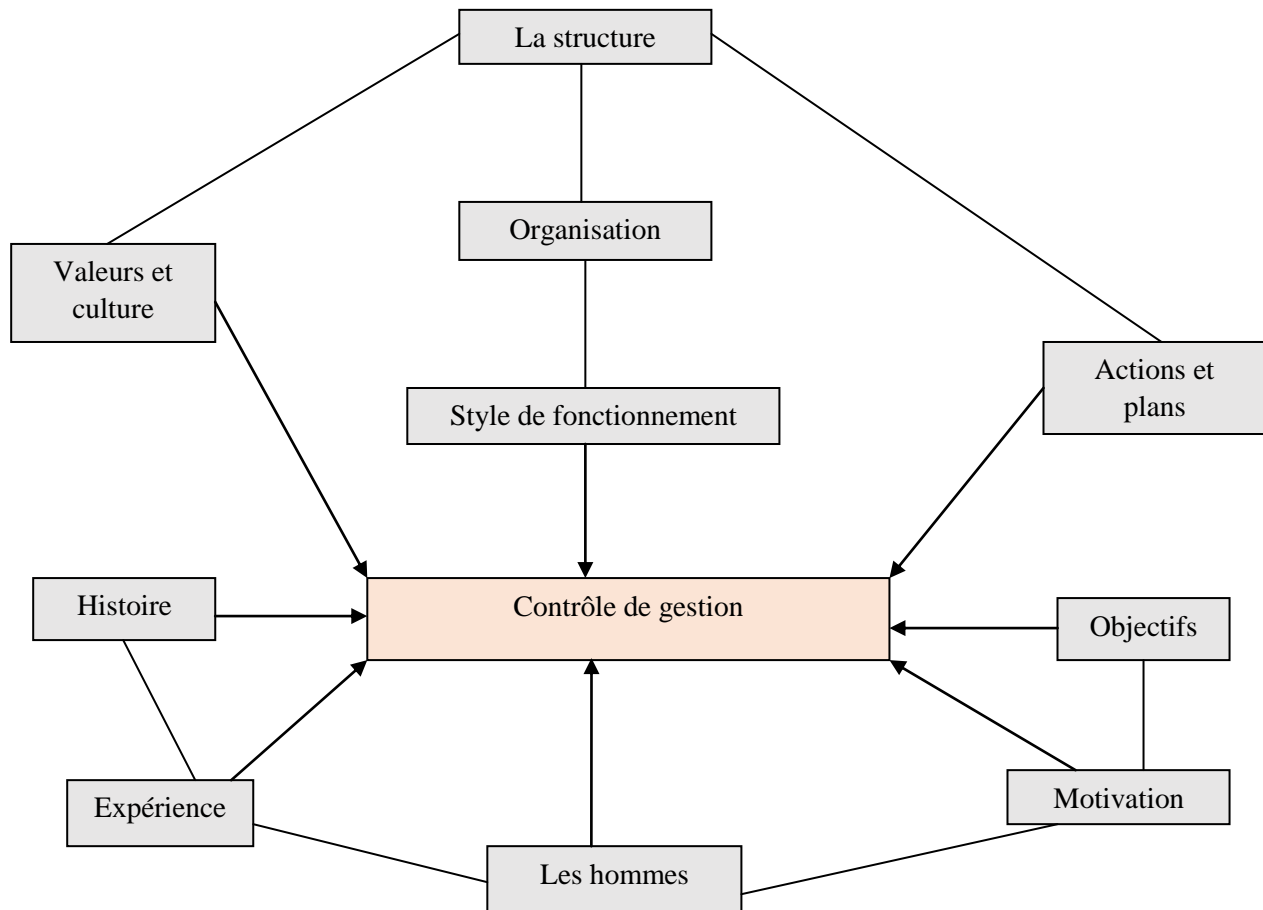
- De la taille de l'entreprise.
- De son mode de fonctionnement (décentralisé ou non).
- Des moyens disponibles.
- Des objectifs poursuivis par la direction générale.

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

¹⁷KERIVLER.I &KERIBILER.L « le contrôle de gestion a la pratique de tous », 3ème édition. ECONOMICA PARIS, 2003.P.P 12-13.

Mais l'évolution la plus récente tend à situer le contrôleur de gestion en dehors de toute hiérarchie et à le rattacher directement aux dirigeants (directeur général) de l'entreprise. Cette position favorise l'indépendance du contrôle de gestion.

Figure N° 5 : La place du contrôle de gestion.



Source : KERIVLER.I & KERIBILER.L « Le contrôle de gestion à la pratique de tous », 3ème édition.

ECONOMICA PARIS, 2003, P.13.

2. Le processus du contrôle de gestion

2.1. Définition du processus

« Le processus du contrôle de gestion correspond aux phases traditionnelles du management. Elles se présentent en 4 principales phases qui sont : la prévision, l'action, l'évaluation ainsi l'apprentissage »¹⁸.

¹⁸LANGLOIS.L, BONNIER.C, BRIGER.M, Op.cit., P. 28.

Ainsi, un processus est l'ensemble des tâches ou missions ou d'activités qui sont liées entre elles, qui ont pour objet de produire des biens et des services dans le but d'atteindre les objectifs fixés.

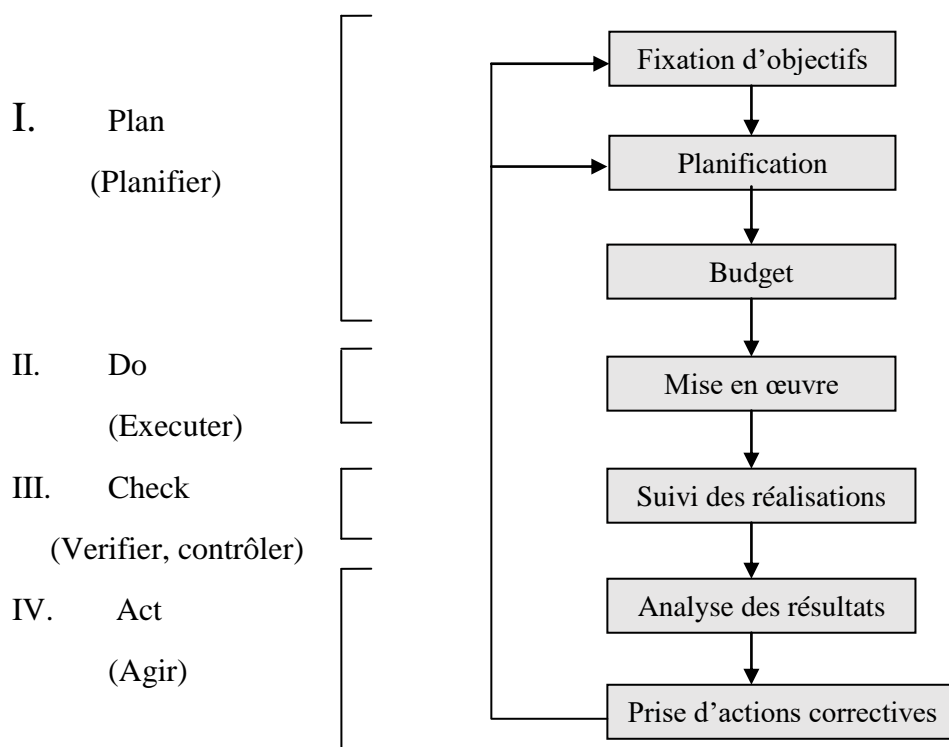
A. Phase de prévision : cette phase est dépendante de la stratégie définie par l'organisation. La direction prévoit les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par la stratégie dans la limite d'un horizon temporel. Les résultats attendus par la direction constituent un modèle de représentation des objectifs à court terme.

B. Phase d'exécution : cette phase se déroule à l'échelle des entités de l'organisation. Les responsables des entités mettent en œuvre les moyens qui leur sont alloués. Ils disposent de systèmes d'informations qui mesurent le résultat de leur action. Ce système de mesure doit être compris et accepté par les responsables d'entités. Il doit uniquement mesurer les actions qui leur ont été déléguées.

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

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

Figure N° 6 : Processus du contrôle de gestion.



Source: LONING.H, MALLERET. V, MERCIC.J& ALL, « Le contrôle de gestion organisation, outils et pratique », 3eme Edition, Dunod, paris, 2008, P. 03.

3. Le rôle du contrôleur de gestion dans la démarche contrôle de gestion

Comme cela est défini : « une démarche de contrôle relève des responsables opérationnels, et dépasse donc les seules attributions du contrôleur de gestion, dont le rôle est d'en assurer la cohérence »¹⁹. En effet, à travers ses décisions opérationnelles, le manager doit pouvoir mettre en œuvre une dynamique de pilotage de la performance en harmonie avec ses responsabilités. Il doit d'un côté identifier les objectifs poursuivis et se projeter dans l'avenir, contrôler la convergence des résultats obtenus et prendre les décisions qui s'imposent.

D'un autre côté, le besoin d'expertises de certains outils (plans, budgets, tableaux de bord ou autres), amène le manager à déléguer une part de cette démarche au contrôleur de gestion qui doit donc, prendre en charge une partie de la démarche de pilotage, et d'en assurer la cohérence. C'est ainsi que le contrôleur de gestion assure le rôle d'appui au manager. En véhiculant les différents moyens d'accomplir ses tâches et en animant l'ensemble des systèmes de contrôle mis en œuvre dans l'entreprise.

¹⁹ F. GIRAUD, O. SAULPIC, G. NAULLEAU, M-H. DELMOND & P-L. BESCOS) ; [2001] ; « Contrôle de Gestion et Pilotage de la Performance » ; 2ème édition, Gualino éditeur, 2005, P.19.

Ainsi, le contrôleur de gestion est considéré comme un élément du contrôle de gestion, comme le désignent (**BOUQUIN H.** et **Y. PESQUEUX** 1999): « si l'on peut dire que la comptabilité est ce que pratiquent les comptables, la pratique des contrôleurs ne recouvre qu'une partie du contrôle de gestion »²⁰.

Le succès de la démarche de pilotage repose essentiellement sur la qualité de l'échange entre managers et contrôleurs de gestion. C'est une démarche managériale, dont la mise en œuvre est conjointement perçue par les responsables opérationnels et les contrôleurs de gestion. Ces deux fonctions complémentaires, contribuent conjointement dans la démarche du pilotage de la performance. Le contrôleur ne se contente pas d'analyser des chiffres, mais collabore de plus en plus au pilotage de l'entreprise.

En effet, ce succès est attaché aux appréciations apportées par les managers aux services rendus par le contrôle de gestion. Car *« la réussite en matière de contrôle de gestion est fortement liée à la reconnaissance, par les opérationnels, de la qualité des services que peut leur offrir le système de contrôle. »* **BOUQUIN**. De son côté **BERLAND** explique qu'« *au-delà de ces techniques 'de contrôle de gestion', c'est la manière dont les managers vont solliciter le contrôle de gestion qui en fera la valeur.* ».

L'essentiel à retenir également de ces différentes contributions d'auteurs est qu'il ne s'agit pas d'expert en chiffres ou de spécialistes, mais une démarche plus large à laquelle contribuent de nombreux acteurs. Elle n'est pas réservée aux organisations de grandes tailles, ni aux entreprises orientées vers un objectif de profit. Ces rôles sont profondément enchevêtrés et peuvent prendre une apparence différente selon les entreprises.

D'après (**N. BERLAND**, 2009) ; *« Le contrôle de gestion sert à maîtriser le management et à décliner la stratégie de l'entreprise Il est possible de le considérer comme l'un des processus de management de l'entreprise et il est de ce fait pris en charge par les managers »*²¹.

Aussi, le contrôle de gestion est une démarche de pilotage de la performance de l'entreprise et une approche centrée sur les processus et les compétences. Cette démarche est réservée aux entreprises pour atteindre les objectifs de performance et d'en assurer leur réalisation progressive.

²⁰ BOUQUIN H. & Y. PESQUEUX ; [1999], « Vingt ans de contrôle de gestion ou le passage d'une technique à une discipline », Comptabilité, Contrôle, Audit, Mai, 1999, P.94.

²¹ N. BERLAND [2009], « Mesurer et piloter la performance » cite dans le Site e-book, [www. management.free.fr](http://www.management.free.fr), P.15.

Section 03 : Les principaux outils et fonctions du contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion joue un rôle clé dans le pilotage d'organisations toujours plus complexes. En charge de la modélisation efficace de la gestion de l'information économique, le contrôle de gestion est vraisemblablement l'organe pivot de l'assistance à la mise en œuvre de la stratégie et du suivi de son efficacité. Pour cela, le contrôle de gestion dispose de nombreux outils dont essentiellement : le système d'information, la comptabilité de gestion, la gestion budgétaire, les tableaux de bord, le reporting et les outils d'appui ; que nous allons développer dans cette section

1. Les outils du contrôle de gestion

Quelques outils du contrôle de gestion seront présentés ci-dessous :

1.1. Le système d'information

Aujourd'hui, l'information est incontestablement une ressource vitale pour l'entreprise. De plus en plus, la compétitivité de l'entreprise et sa capacité de mise en œuvre des stratégies sont en effet étroitement liées à son système d'information, pour les raisons suivantes :

- Le contenu en information des processus de production est essentiel à l'amélioration de la qualité,
- La rapidité de réaction est, plus que jamais, un facteur essentiel de l'aptitude d'une entreprise à faire face à la concurrence ; or cette aptitude est, pour une bonne part, fonction de la fluidité, de la fiabilité et de la flexibilité des systèmes d'information de gestion.

1.1.1 La notion de système d'information : « *Le système d'information peut être défini comme l'ensemble des informations circulant dans une entreprise ainsi que l'ensemble des procédures de traitement et les moyens octroyés à ces traitements pour fournir l'information nécessaire à la prise de décision ou au contrôle de l'organisation* »²².

Le contrôle de gestion est lui-même un système d'information avec des données en entrée, des règles et de procédures pour proposer en sortie. Des informations calculées, qui doivent aider à la décision. Il existe différents systèmes d'information qui interviennent à différents niveaux de décision :

²² Fabre P et al, 2014, DSCG 3 : management et contrôle de gestion, 3e édition, DUNOD, Paris, P36.

- Système d'information du contrôle opérationnel ;
- Système d'information du contrôle stratégique ;
- Système d'information sur l'environnement.

Le contrôle de gestion intervient essentiellement sur les deux premiers types de système d'information suscités et peu sur le système d'information sur l'environnement. Dans toute organisation, le système d'information de gestion doit d'abord servir à connaître l'environnement et les ressources internes afin de déterminer la stratégie et les objectifs organisationnels, et contribuer ainsi à la définition de la sphère d'évolution de l'organisation.

1.2. La comptabilité de gestion

La comptabilité de gestion constitue un outil essentiel du contrôle de gestion, elle intègre la comptabilité analytique et la comptabilité générale.

A. La comptabilité analytique : la comptabilité analytique est l'un des moyens indispensables pour optimiser les allocations de ressources dans les grandes et moyennes entreprises et même les petites. Elle est considérée comme une méthode de calcul des coûts qui sont nécessaires à la prévision, à la mesure et au contrôle des résultats. Selon **DUBRULOE et JOURDAN** : « *la comptabilité analytique est un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer les prises de décisions. Le réseau d'analyse à mettre en place, la collecte et le traitement d'information qu'il suppose, dépendant des objectifs recherchés par les utilisations* »²³.

La comptabilité analytique est un mode de traitement des données techniques et économiques dont les objectifs essentiels sont les suivants :

- ✚ Expliquer les résultats en calculant les coûts des produits (biens et services pour les comparer aux prix des ventes correspondants ;
- ✚ Déterminer les bases d'évaluations de certains éléments du bilan de l'entreprise ;
- ✚ Etablir des prévisions des charges et des produits courants (coûts préétablis et des budgets d'exploitations...) ;
- ✚ Faciliter l'élaboration des prévisions budgétaires ;
- ✚ Eclairer les prises de décisions.

²³DUBRULLE. L, JOURDAN. D, « Comptabilité analytique de gestion », Edition DUNOD, Paris, 2007, P.11.

B. La comptabilité générale : la comptabilité générale est la première source d'information de l'entreprise. Elle est également un outil de gestion qui permet d'enregistrer, classer et analyser toutes les opérations effectuées par l'entreprise.

J.B. LEVENE, définit « *la comptabilité générale est un système d'organisation et de traitement de l'information, permettent l'établissement des états de synthèse en conformité avec la disponibilité du plan comptable* »²⁴.

Selon **GERVAIS** : « *La comptabilité générale rend compte des résultats d'une période (tableau de compte de résultat) et de la situation du patrimoine en fin de période (bilan). Elle a la particularité d'être confuse pour les opérationnels, exhaustive et complexe puisqu'elle est tenue par législation économique et fiscale, ce qui la rend lourde et tardive, mais régulière et sincère* »²⁵.

Les objectifs de la comptabilité générale sont :

- ✚ **Moyen de preuve :** la comptabilité est un moyen de preuve, car les documents comptables sont des arguments justificatifs des opérations effectuées dans l'entreprise.
- ✚ **Contrôler :** la comptabilité aide les responsables de l'entreprise à faire le contrôle d'une manière simple, seulement par la révision des documents comptables.
- ✚ **Aide à la décision :** elle aide les dirigeants et les tiers de l'entreprise à prendre des décisions pour le futur de l'entreprise, car la comptabilité nous donne des informations sur la situation économique réelle de l'entité et de connaître ses faiblesses et prendre des décisions efficaces pour améliorer la situation de cette dernière.

²⁴LEVENE. J.P, « Gestion comptable 3 analyses », Paris, Edition Foucher. 1998, P. 09.

²⁵Savall. H & Zardet. V(1992), « le nouveau contrôle de gestion, méthode des couts-performances caches ».Edition Eyrolles. Paris. Page 27.

Tableau N° 1 : Tableau comparatif entre la comptabilité analytique et la comptabilité générale.

La comptabilité analytique	La comptabilité générale
Finalité large	Finalité managériale
Résultat global	Résultat partiel
Charge par nature	Charge par destination
Charges par destination	Charge par nature
Indicateurs de gestion	Indicateurs comptables, fiscaux et financiers
Caractère facultative	Caractère obligatoire
Information rapide, rapproches et pertinente	Information certifiée, précise et formelle
Information également techniques et économiques	Informations monétaires
A posteriori et a priori	A posteriori
Règles souples et adaptées a l'évolution de l'entreprise	Règles légales et rigides

Source : G. Norbert GUEDJ, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance d'une entreprise », Organisation, Paris 2000, P. 132.

1.3. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un outil de gestion d'une entreprise. La gestion budgétaire a pour mission et but de décliner le plan stratégique à long terme pour les niveaux hiérarchiques plus bas « exécution du plan stratégique » et au court terme ; pour permettre un meilleur suivi des réalisations périodiques des données afin de pouvoir anticiper par des actions correctives.

La gestion budgétaire consiste à établir des budgets et à comparer périodiquement les réalisations avec les données budgétaires afin de mettre en place des actions correctives si nécessaires, elle permet :

- ✚ De traduire concrètement les objectifs stratégiques fixés par la direction.
- ✚ De coordonner les différentes actions de l'entreprise.
- ✚ De prévoir les moyens nécessaires à leur mise en œuvre (trésorerie, capacité de production).
- ✚ De faire des choix entre plusieurs hypothèses.

En effet, pour un contrôle budgétaire efficace, le contrôle de gestion se doit définir les centres de responsabilités en évitant de privilégier leur intérêt au détriment de celui de l'entreprise. De

plus, il se doit également d'organiser les échanges internes entre centres en définissant des prix de cessions qui doivent permettre le respect de l'efficacité de l'entreprise, la maîtrise et l'évaluation de l'efficacité de chaque centre, tout en garantissant le respect de l'efficacité de l'entreprise, tout en garantissant le respect de l'autonomie déléguée au responsable.

1.4. Le tableau de bord

Parmi les outils du contrôle de gestion, le tableau de bord a une finalité de pilotage de l'organisation grâce à des indicateurs et la communication des résultats aux managers. Ce tableau constitue l'outil clé d'aide à la prise de décision et à la définition de la stratégie de l'organisation soit dans sa globalité, soit département par département. Le tableau de bord doit mettre en évidence les résultats réels et les dysfonctionnements, mais aussi favoriser la prise de décision et le déploiement des actions de correction.

Les tableaux de bord peuvent être différents d'un département à l'autre, mais ils demeurent importants de garder une certaine homogénéité dans le temps afin de pouvoir facilement comparer les résultats à différentes périodes. C'est un instrument de gestion. A ce titre, il répond à des besoins d'information (décision), de contrôle et d'anticipation. N'étant pas astreint à un cadre normatif, les tableaux de bord peuvent répondre à ces besoins en recouvrant des formes différentes. Il doit donc être:

- ✚ **Simple** : nombre limité d'indicateurs ;
- ✚ **Pertinent** : contenir les indicateurs relatifs aux responsabilités concernées ;
- ✚ **Synoptique** : donner une vue d'ensemble ;
- ✚ **Personnalisé** : adapté en fonction de l'utilisation du responsable ;
- ✚ **Rapide** : délais d'obtention des données.

1.5. Le reporting

Est un outil de contrôle composé d'un ensemble d'indicateurs de résultats, qui permettent d'effectuer un suivi soutenu de la transmission des informations entre les différents responsables, et aussi de comprendre les données opérationnelles et d'analyse pour faire avancer l'entreprise. L'avantage du reporting est qu'il donne un langage commun à des centres parfois très différents.

MATHE et MALO identifient trois principes à la base du reporting²⁶ :

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

1.6. Les outils d'appui

Sont des outils de support nécessaires pour l'éclairage de la situation de gestion, et constituent un support d'aide pour le manager lors de la mise en œuvre d'actions correctives. On cite alors :

- **Le budget base zéro** : Il a pour but de définir le coût de fonctionnement optimal d'un service à partir d'une définition volontariste de l'activité souhaitée et de normes de qualité et de productivité.
- **Ré-engineering** : Selon LORINO « *le ré-engineering consiste à analyser certains processus prioritaires identifier des imperfections et des dysfonctionnements majeurs dans la structure ou leur mode de fonctionnement (redondances, manque de coordination, mode opératoire inefficaces...) et réaliser des actions d'optimisation permettant des gains significatifs en terme de délais, de qualité ou de coût et une meilleure réponse aux attentes des clients* »²⁷ .

2. Les fonctions du contrôle de gestion et la mesure de l'organisation

La fonction du contrôle de gestion ne peut se comprendre sans une référence à l'environnement des entreprises qui les contraint à évoluer et à s'adapter. Dans ce cadre, les directions adressent au contrôle de gestion des demandes nouvelles en termes d'analyse de la performance et de la gestion.

2.1 L'environnement des entreprises

Il est possible de repérer les évolutions majeures du contexte économique et technologique des entreprises à partir du début du XXe siècle et du développement massif de l'industrialisation.

²⁶ MATHE. JEAN CHARLES & MALO. JEAN LOUIS, « L'essentiel du contrôle de gestion », 2ème Edition, Editions d'organisation, Paris, 2000, P. 17.

²⁷ LORINO P. (1997). Méthode et pratique de la performance, 3ème Edition d'organisation, paris, P344.

2.1.1 Environnement économique : pour bien comprendre les outils d'aide élaborés par les gestionnaires pour leurs prises de décision, il convient de caractériser les forces et les contraintes de l'environnement actuel des entreprises.

❖ **L'offre :** le développement de plusieurs pays et marchés, la forte croissance conjoncturelle après la Seconde Guerre mondiale provoquent de profondes modifications dans l'offre de production :

- Des entreprises de plus en plus nombreuses, situées dans des zones géographiques très éloignées et très différentes, proposent des produits assez similaires.
- La mondialisation des échanges, des marchés s'organise autour de trois pôles qui forment la triade : zone Euro, zone Amérique, zone Asie ;

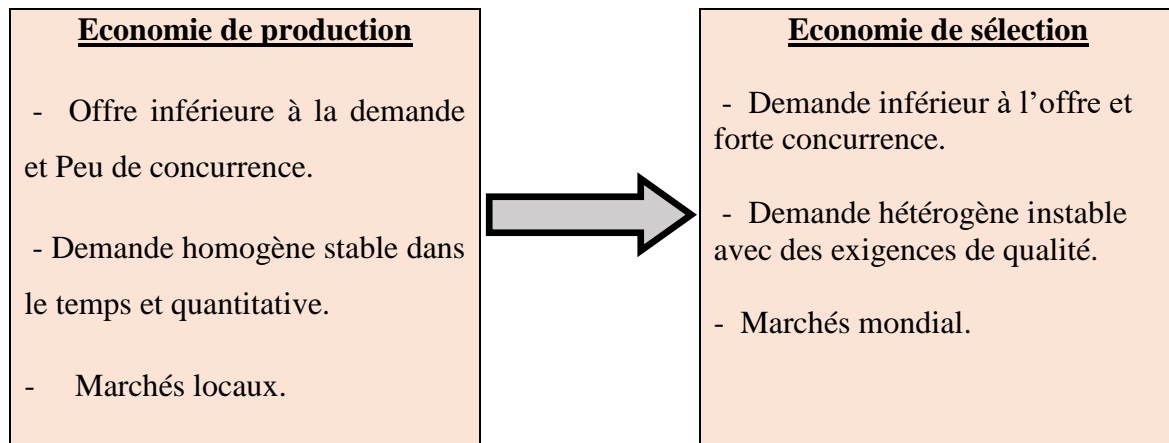
Cette extension du champ d'action des entreprises modifie profondément leur gestion car la concurrence s'intensifie et les gestionnaires ont besoin de nombreux paramètres pour différencier leurs produits.

❖ **La demande :** avec l'industrialisation du début du siècle et l'apparition de produits satisfaisants des fonctions et des besoins nouveaux, la demande accepte et absorbe sans difficultés les productions des entreprises.

Cette « première » demande en forte croissance est seulement quantitative, peu évolutive dans le temps et peu exigeante dans les caractéristiques des produits. Après une période de production et de consommation de masse, avec des produits standards, la demande devient plus précise dans ses attentes, plus versatile dans sa fidélité aux entreprises et à leurs marques, avec des évolutions rapides et imprévisibles. Les produits doivent être plus diversifiés et avec une dimension qualitative certaine.

Pour résumer, il est possible de montrer dans un tableau le passage d'une économie de « production » à une économie de « sélection ».

Figure N° 7 : Passage d'une économie de production à une économie de sélection.



Source : Claude ALAZARD, sabine SEPARI, « contrôle de gestion MANUEL ET APPLICATION », édition DUNOD, paris, 2010, p13.

2.1.2 Environnement technologique : avec les contraintes techniques du début du XXe siècle, les entreprises disposaient de machines « rigides » destinées à une seule opération, une seule fonction, un seul produit. À partir de 1960, grâce à la diffusion des technologies de l'électronique pouvant s'intégrer dans tous les métiers, à tous les niveaux de gestion, les rigidités techniques disparaissent. Les machines et les postes de travail deviennent polyvalents et flexibles, pouvant changer d'outils, de fonctions, de produits. Cette souplesse dans la production permet de réduire une contrainte forte des entreprises et de proposer des produits plus diversifiés en petites quantités. Mais les potentialités des technologies électroniques ne s'arrêtent pas au domaine de la production, l'information et la communication sont particulièrement touchées par l'électronique, la télématique, qui offre des supports aux performances presque illimitées. Les entreprises intègrent ces nouvelles technologies de l'information et de la communication tant à l'intérieur qu'à l'extérieur de leur organisation, modifiant ainsi sensiblement leur mode de gestion, leur processus décisionnel, leur structure de fonctionnement.

2.2 Évolution des modes de production : de ces nombreuses évolutions du contexte tant que économique que technologique des entreprises, il en découle une adaptation nécessaire des modes de production.

- ✓ Les entreprises ont d'abord mis en place une organisation taylorienne pour une production standardisée.
- ✓ Puis, face à une demande de plus en plus segmentée, les entreprises ont élaboré une organisation avec une différenciation retardée des produits permettant une production diversifiée.

Aujourd'hui, les entreprises doivent souvent modifier leur organisation et leurs combinaisons productives pour une production flexible. Ainsi, l'environnement économique et technologique paraît aujourd'hui instable, en perpétuelle évolution dans le temps et dans l'espace. Il ressort que les qualificatifs qui caractérisent le mieux l'état actuel de l'environnement de la gestion sont :

- * **Complexe** : car les interrelations, interdépendances entre toutes les variables, sont difficilement connues et maîtrisées par les gestionnaires ;
- * **Turbulent** : car les évolutions sont rapides, fréquentes, dispersées, nombreuses ;
- * **Incertain** : car ces évolutions sont peu prévisibles et induisent en permanence un état des connaissances fluctuant.

Les entreprises doivent adapter leurs outils de production, la structure et le fonctionnement de leur organisation. Elles doivent donc aussi réfléchir à des évolutions de leurs outils de gestion, et du contrôle de gestion en particulier.

2.3 Le contexte stratégique actuel : Il est possible de repérer plusieurs tendances pour caractériser le contexte stratégique actuel

2.3.1 Un système d'objectifs diversifiés et contradictoires : l'entreprise doit essayer simultanément d'atteindre plusieurs objectifs pas toujours convergents :

- ✓ La productivité et la flexibilité, considérées comme contradictoires, sont recherchées conjointement ;
- ✓ Une qualité élevée et un coût minimum doivent coexister.

Le gestionnaire a donc besoin d'indicateurs sur tous ces paramètres, quantitatifs et qualitatifs, pour opérer des arbitrages et obtenir des avantages concurrentiels.

2.3.2 Un fort degré de concurrence : la mondialisation de l'offre et de la demande, la réduction du temps et de l'espace, les turbulences économiques, politiques, sociales et technologiques accroissent fortement le nombre de leviers d'action qu'il faut gérer pour faire face à une concurrence de plus en plus diversifiée et dispersée. Les entreprises ont besoin de piloter leurs activités de manière précise et permanente pour les réorienter si les concurrents et le marché évoluent.

2.3.3 Un raccourcissement du temps de réaction : ces évolutions économiques et technologiques inhérentes à tout environnement d'entreprises se situent aujourd'hui dans une dimension temporelle différente de celle du début du siècle.

Les évolutions et les retournements de tendances sont rapides, le degré de volatilité et de versatilité est fort, les périodes de stabilité se réduisent. Donc une contrainte nouvelle forte pour la gestion des entreprises apparaît : le temps, c'est-à-dire le délai de réaction, la durée de fabrication, de distribution. Là encore, cette contrainte supplémentaire conduit le gestionnaire à intégrer des paramètres qu'il faut mesurer, contrôler, suivre. Ainsi, pour répondre à ces contraintes et à ces turbulences, les entreprises doivent mettre en place des analyses précises de leurs forces et de leurs faiblesses, des diagnostics internes et externes, pour bien orienter leurs choix stratégiques et les actions qui en découlent.

L'analyse stratégique comprend trois volets :

- L'analyse de la concurrence et du marché dans lequel l'entreprise évolue ;
- L'analyse des potentialités technologiques, des tendances et des opportunités ;
- L'analyse des compétences de l'organisation, de la structure, des acteurs.

Le contrôle de gestion en tant qu'aide au pilotage stratégique et à la gestion des acteurs peut être un système d'information efficace.

2.4 La gestion des entreprises : la présentation des objectifs et des variables actuelles de la gestion permet de mieux situer les enjeux du contrôle de gestion. **ROBBINS** définit l'organisation comme « *un ensemble de moyens structurés constituant une unité de coordination ayant des frontières identifiables, fonctionnant en continu en vue d'atteindre un ensemble d'objectifs partagés par les membres participants* »²⁸.

En effet, un ensemble d'activités ne peut se faire sans une certaine organisation. Quelles que soient la complexité et la diversité des tâches des acteurs, il est nécessaire de diviser le travail mais aussi de le coordonner. Ainsi dès qu'une organisation apparaît pour générer une activité économique, il semble utile de pouvoir mesurer et contrôler ses résultats.

2.4.1. Les différentes dimensions de l'organisation : la gestion actuelle considère l'organisation de manière dynamique et beaucoup plus largement que la seule représentation de la division des tâches visualisée par l'organigramme. L'organisation correspond :

²⁸ ROBBINS SP, « *Organization Théory, Englewood Cliffs* », NJ, Prentice Hall 2nd 1987.

- À la structure choisie pour répartir le travail, tant à l'intérieur qu'à l'extérieur de l'entreprise ;
- À la délimitation du pouvoir et des processus de prise de décision ;
- Aux systèmes d'information mis en place ;
- À l'animation des acteurs.

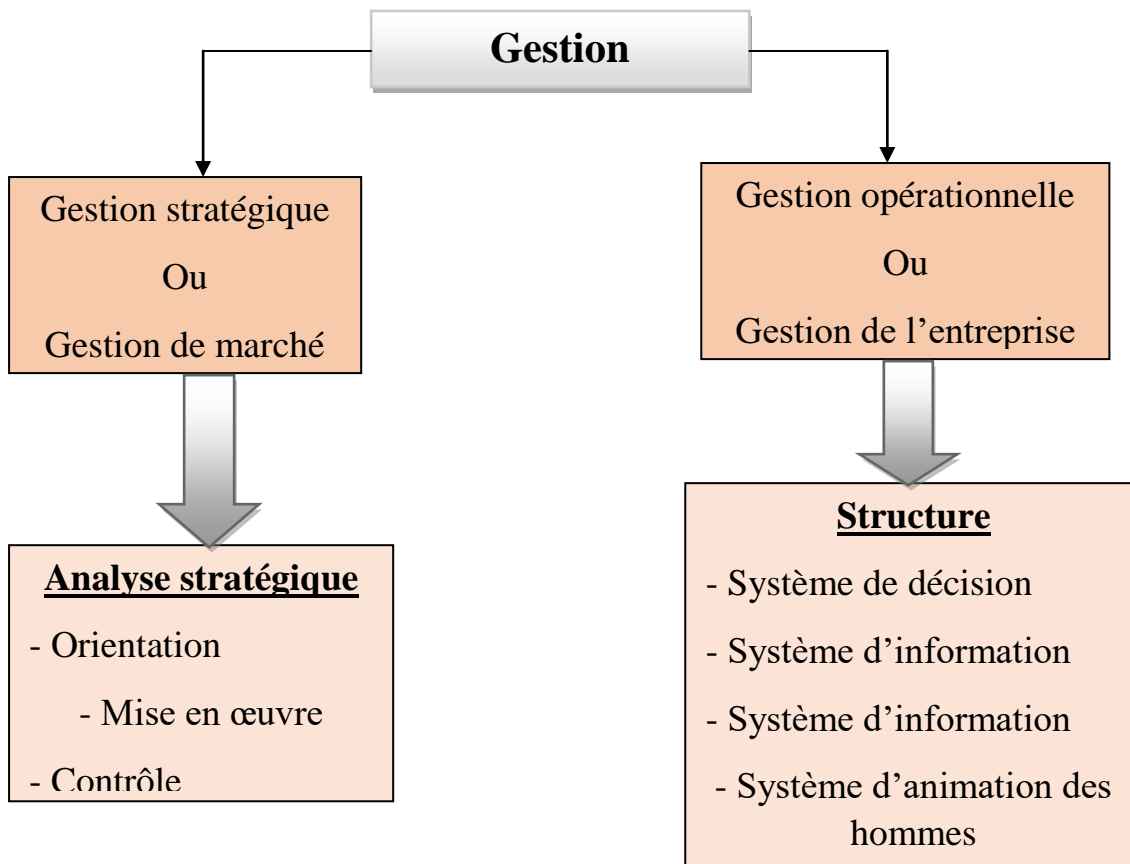
2.4.2. Relation stratégie : depuis les analyses de **CHANDLER**, les gestionnaires perçoivent les interférences entre les choix stratégiques et les caractéristiques structurelles d'une organisation. Le diagnostic stratégique des forces et des faiblesses d'une entreprise ne peut ignorer les atouts et les compétences de son organisation, autant comme points d'appui pour fonder un axe stratégique que pour mettre en œuvre des choix stratégiques. Ainsi le contrôle de gestion considéré comme un système d'information pour la stratégie et l'opérationnel, doit aussi tenir compte de la structure et se construit à partir de la représentation organisationnelle de l'entreprise.

2.4.3. Organisation et contrôle de gestion : le manager demande aussi au contrôle de gestion d'être un outil d'animation de la structure, d'amélioration des processus de fonctionnement, de régulation des comportements des acteurs. Les systèmes classiques du calcul de coûts se fondent sur les divisions traditionnelles des organisations (structure fonctionnelle, décisionnelle). Le contrôle de gestion élaboré dans un but de contrôle pour des organisations productives tayloriennes est perçu dorénavant avec des objectifs et un champ d'action beaucoup plus étendus. Ses techniques évoluent principalement en fonction des nouvelles structures organisationnelles, de la place accordée aux acteurs de l'organisation et aux orientations stratégiques des entreprises²⁹.

2.4.4. La gestion des entreprises aujourd'hui : la gestion, science des choix et de l'action, consiste à conduire une organisation en utilisant de nombreuses techniques et démarches pour aider aux décisions. La gestion est à la fois théories et pratiques, application de plusieurs sciences, hybride entre des sciences «dures» (sciences exactes) et des sciences «molles» (sciences humaines), carrefour de plusieurs disciplines (économie, histoire, géographie, sciences politiques, droit, sociologie, mathématiques). Dans son acception actuelle, la gestion (traduction du terme anglo-saxon management, lui-même issu du français « ménager » regroupe deux dimensions : la gestion stratégique et la gestion opérationnelle.

²⁹Claud ALAZARD, Sabin SEPARI, Op.cit.P.12_20.

Figure N° 8: Les dimensions de la gestion.



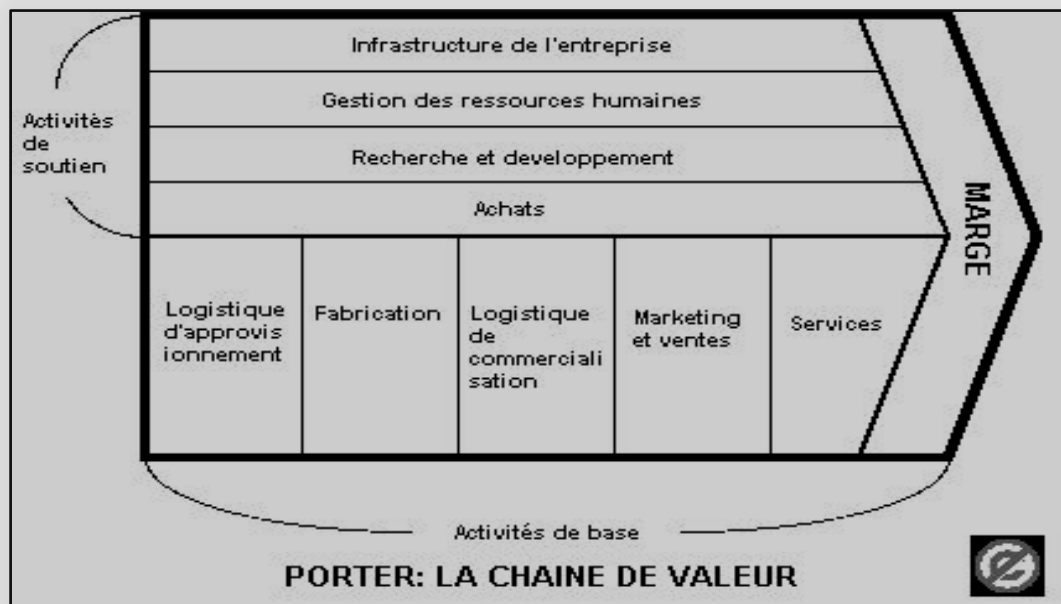
Source : Claude ALAZARD, Sabine SÉPARI, « Contrôle de gestion MANUEL ET APPLICATIONS », Édition DUNOD, Paris, 2010, p15

Dans ce contexte complexe et incertain, les variables à gérer comme leviers des décisions se multiplient et s'influencent réciproquement, parfois de manière contradictoire. Ainsi, par exemple, le gestionnaire doit piloter la qualité tout en minimisant les coûts, et réduire les délais tout en distribuant des produits et des services sur un espace plus grand. Le cadre actuel de la gestion est celui de la recherche d'une compétitivité permanente, c'est-à-dire d'une position concurrentielle forte tant par les prix que par d'autres paramètres. Liés à la compétitivité, deux concepts forts apparaissent aujourd'hui dans les objectifs de la gestion, nous allons les présenter avant d'en déduire les variables à piloter : la valeur et la performance.

- **La performance** : pour être compétitive, toute entreprise doit être performante, c'est-à-dire meilleure que ses concurrents tant dans sa stratégie que dans son organisation. On va la détailler plus dans le deuxième chapitre
- **La valeur** : aujourd'hui, la notion de valeur prend une importance cruciale dans la gestion, au-delà de son sens économique premier. La valeur concerne le produit et l'entreprise.

- La valeur d'un produit n'est pas seulement la différence entre un prix de vente et un coût de revient mais l'appréciation subjective et fluctuante, par la demande, de l'utilité apportée par les fonctions d'un produit.
- La valeur d'un produit ne s'obtient pas seulement par l'activité de transformation de matières premières en biens et ne se limite pas à la notion de valeur ajoutée. Elle découle aussi de l'apport de toutes les activités principales et de soutien de l'organisation comme l'analyse de la notion de « chaîne de valeur » de **MICHAEL PORTER**.
- La valeur de l'entreprise dépendra ainsi, en partie, de la valeur de ses produits et de ses activités. Le gestionnaire n'agit plus seulement en fonction des coûts mais doit piloter le couple valeur-coût.

Figure N° 9 : La chaîne de valeur de M Porter³⁰.



Source : Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, « Contrôle de gestion MANUEL ET APPLICATIONS »
EDITION DUNOD ?paris, 2010, P18.

³⁰ Claude ALAZARD, Sabine SÉPARI, « Contrôle de gestion MANUEL ET APPLICATIONS », Édition DUNOD, Paris, 2010, p18.

Conclusion

Au terme de ce chapitre, nous avons pu comprendre que le contrôle de gestion occupe une place primordiale dans l'entreprise et qu'il se situe au cœur de cette dernière directement relié à la direction générale. De ce fait, le contrôle de gestion est une fonction indispensable pour la gestion de l'entreprise car c'est une discipline posée pour un bon management des établissements publics et privés, appliquée à l'aide de ses outils spécialement le tableau de bord, un outil si simple et fascinant, pour mettre en œuvre toutes les prévisions, résultats et comparaison d'écarts.

Le contrôle de gestion est conçu pour être un processus permanent chargé d'intervenir avant, pendant et après l'action. Il joue un grand rôle dans l'entreprise. En tant que processus, le contrôle de gestion intervient à tous les niveaux de l'organisation. Il recouvre un domaine extrêmement large, et aussi limité dans son champ d'intervention. Il se positionne en fait dans ce découpage temporel du processus stratégique comme interface entre le niveau stratégique et le niveau opérationnel.

Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance

Introduction

Pour piloter et mesurer la performance d'une entreprise, les managers ont besoin des indicateurs synthétiques qui sont regroupés sous forme de tableau de bord qui est un outil de contrôle de gestion (comme il est présenté dans le chapitre précédent). L'élaboration des tableaux de bord n'est soumise à aucune règle de fond ou de forme. C'est la mise en place d'indicateurs de performance pertinents, fiables et simples qui permet aux managers de les comparer à des objectifs précis.

Une mesure de performance est une unité de mesure utilisée pour évaluer un aspect spécifique d'une organisation. Il est toujours associé à l'objectif à atteindre. Il peut présenter une dimension temporelle, dimensionnelle, monétaire, statistique ou autre dimensions. Un bon indicateur de performance fournira une vision claire et précise de l'état actuel de l'entreprise.

Nous allons présenter ce chapitre à travers trois sections. La première section, sera consacrée pour les notions de base relatives aux tableaux de bord. Dans la deuxième section, nous allons présenter le concept de performance tout en mettant l'accent sur le système de mesure de la performance en identifiant quelques indicateurs de mesure. Enfin dans la troisième section nous allons essayer de retracer les liens entre le tableau de bord et le système de pilotage de la performance.

Section 01 : Approche théorique et contexte évolutif sur le tableau de bord.

Dans cette section, nous présenterons le tableau de bord outil de contrôle de gestion. D'abord, nous présenterons son historique, son cadre conceptuel et les différentes définitions apportées par les auteurs. Ensuite, nous allons aborder le rôle du tableau de bord, ses différents types, indicateurs et instruments. Enfin, nous allons exposer les étapes et les méthodes de la construction du tableau de bord.

1. Aperçu historique sur la notion de tableau de bord

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

Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance

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

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

2. Le cadre conceptuel du Tableau de Bord

Selon **J.L. MALO** le tableau de bord « *est un instrument ou outil de gestion, participant à la vague de « management par les chiffres » qui a commencé à déferler dès la fin du XIXème siècle* »³¹. **MALO** a exposé deux conceptions du tableau de bord³² :

- **le tableau de bord, banque de données** : ce dernier facilite la prise de décision par la direction générale, en utilisant des informations rétrospectives (récapitulatives).
- **le tableau de bord au service de la délégation** : doit permettre le suivi de l'exercice de la délégation et aider les responsables dans la prise de décision.

A cet égard, **M. BOITIER** rapporte dans sa thèse de doctorat que : « *dans les années 1990, le couplage entre la stratégie et l'action est resserré notamment grâce à la mobilisation de nouvelles représentations de l'organisation et grâce à la mise en œuvre de nouveaux outils de contrôle. Il s'agit en particulier de la comptabilité fondée sur les activités et des tableaux de bord tenant compte des dimensions qualitatives intervenant dans la gestion des processus* »³³. L'auteur souligne également que : « *cette redécouverte du tableau de bord est allée de pair avec la préoccupation de définir un contrôle de gestion qui coordonne les processus, en incitant à agir sur les causes et ce, dès l'amorce des dérives. Les tableaux*

³¹ J.L. MALO [2008]. « Le tableau de bord », revue de la nouvelle Encyclopédie Comptable Economica.

³² Th. NOBRE [2011] ; « Quels tableaux de bord de Pilotage pour l'hôpital ? », 21ème Congrès de L'AFC, France May (2000) ; Submitted on 20 Apr 2011. P.4.

³³ M. BOITIER [2002] ; « Le contrôle de gestion : une fonction aux prises avec les transformations organisationnelles et techniques des entreprises : L'exemple des systèmes de gestion intégrés » : Thèse de doctorat en Sciences de gestion présentée et soutenue le 18 décembre 2002, Université de Toulouse UT1 ; P.119.

Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance

de bord permettent un suivi des phénomènes générant les éventuelles dérives avant qu'elles n'apparaissent en termes comptables. Ces tableaux ont la particularité de permettre de contrôler des indicateurs de nature variés »³⁴

Le tableau de bord devient ainsi « *un outil dont l'objectif n'est plus uniquement de recenser des variables rendant compte des résultats de l'entreprise, mais de traduire les évolutions des caractéristiques internes à l'origine de la performance de l'entreprise. Cela permet aux responsables d'anticiper la prise de décision sans attendre le feedback des réactions de l'environnement au travers des indicateurs financiers »³⁵.*

Le tableau de bord, occasionne ces dernières années différentes contributions très fluctueuses. A ce propos **D. BESSIRE** annonce que « *le tableau de bord, suscite aujourd'hui un grand intérêt auprès de la communauté académique, des cabinets de conseil et des entreprises. Les différentes approches ont leurs forces et leurs faiblesses »³⁶.*

3. La définition du tableau de bord

Plusieurs spécialistes en gestion ont proposé différentes définitions du tableau de bord, on cite parmi eux :

Selon (**M. LEROY, 2001**), le tableau de bord « *est une présentation synthétique et périodique des indicateurs de gestion qui permettent à un responsable de suivre la réalisation des objectifs de son unité de gestion et d'en rendre compte »³⁷.*

Pour (**H. BOUQUIN, 2001**), le tableau de bord « *est un ensemble d'indicateurs peu nombreux conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leurs fonctions »³⁸.*

Selon (**A. FERNANDEZ, 2005**), « *un tableau de bord est un instrument de mesure de la performance facilitant le pilotage "proactif" d'une ou plusieurs activités dans le cadre*

³⁴ Op.cit, P.120.

³⁵ Th. NOBRE [2011] ; « Quels tableaux de bord de Pilotage pour l'hôpital ? », 21ème Congrès de L'AFC, France May (2000) ; Submitted on 20 APR 2011. P.4.

³⁶ D. BESSIRE, [2011] ; « Du Tableau De Bord Au Pilotage : L'entreprise Au Risque De Se Perdre », HAL, Archives- ouvert.fr, du 18 May 2011, P.8.

³⁷ M. LEROY [2001], « Le Tableau de Bord au service de l'entreprise », Ed d'Organisation, 200, P.14.

³⁸ H. BOUQUIN [2003]; « Le contrôle de gestion » Ed PUF, 2003 P. 397-398.

Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance

d'une démarche de progrès. Il contribue à réduire l'incertitude et faciliter la prise de risque inhérente à toute décision. C'est un instrument d'aide à la décision »³⁹.

Et pour (B. DORIATH, 2005), le tableau de bord : « *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 »⁴⁰.*

Alors que pour (ALAZARD. C et S. SEPARI, 2010) « *Un tableau de bord est un ensemble d'indicateurs organisés en système suivis par la même équipe ou le même responsable pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service. Le tableau de bord est un instrument de communication et de décision qui permet au contrôleur de gestion d'attirer l'attention du responsable sur les points clés de sa gestion afin de l'améliorer»⁴¹.*

Le **lexique de finance (2013)**, le définit comme étant : « Un document établi avec une fréquence rapprochée, souvent le mois, et qui liste un certain nombre d'indicateurs financiers ou non financiers (ventes, carnets de commandes, parts de marché, nombre de réclamations clients, niveaux de trésorerie, résultats...). Et qui a pour vocation d'éclairer la direction de l'entreprise sur la marche des affaires afin de lui permettre de prendre des décisions rapides sans attendre la publication des documents comptables complets qui peuvent être plus longs à venir »⁴².

En effet, un tableau de bord est avant tout un outil d'aide à la décision. C'est l'outil qui répond le mieux aux besoins de gestion des variables financières, quantitatives et qualitatives. Les informations fournies doivent aider les managers à prendre des décisions rapidement et efficacement et à mettre en œuvre de nouvelles actions ou à corriger des actions déjà entamées. Son objectif est d'évaluer la performance financière d'une entreprise à un moment ou à une période spécifique.

4. 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 le rend un outil de dialogue et de communication ainsi qu'une aide à la prise de décision.

³⁹ A. FERNANDEZ, [2005] ; « L'essentiel du tableau de bord, » Paris, Éd. d'organisations, P. 178.

⁴⁰ B. DORIATH, [2005] ; « «Contrôle de gestion », 4ème, Ed Dunod.

⁴¹ ALAZARD .C & S. SEPARI [2010]; « contrôle de gestion » Ed. Dunod ; P. 591.

⁴² Lexique de finance, paru dans le site www.vernimme.net, le 24 février 2013.

a) Le tableau de bord est un instrument de contrôle et de comparaison : pour piloter la performance de l'entreprise, le rôle du tableau de bord est de :

- Suivre en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre du processus budgétaire;
- Attirer l'attention sur les points clés de gestion et leurs éventuels écarts par rapport aux normes de fonctionnement prévues ;
- Permet de diagnostiquer les faiblesses et de découvrir les anomalies et les situations qui ont un impact sur la performance de l'entreprise.

b) Le tableau de bord est un outil de dialogue et de communication : les tableaux de bord utilisent des outils de dialogue et de communication pour atteindre les objectifs fixés par l'entreprise dans ces outils :

- Une fois le tableau de bord publié, il doit permettre un dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques ;
- Il doit permettre au subordonné de commenter les résultats, les faiblesses et les points forts de ses actions. Il permet des ressources supplémentaires ou des instructions plus spécifiques ;
- Les supérieurs hiérarchiques doivent coordonner les actions correctives entreprises, tendant à rechercher une optimisation globale plutôt qu'une optimisation partielle ;
- Il agit comme une intégration en attirant l'attention de tous sur les mêmes paramètres, en donnant à une hiérarchie donnée un langage commun.

c) Le tableau de bord est un outil d'aide à la décision et à la prévision : Les tableaux de bord sont une poignée de mesures conçues pour tenir les gestionnaires informés de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils gèrent, et pour identifier les tendances qui les affecteront sur une période compatible avec la nature de leurs responsabilités. Sa définition est du ressort du contrôleur de gestion qui doit négocier avec l'utilisateur. Il répond donc à trois questions :

- L'état du système et son évolution constatée sont-ils normaux, par référence à l'état et à l'évolution souhaitée ?
- Les délégations s'exercent-elles dans les conditions d'efficacité désirées ?
- Cela va-t-il durer ?

5. Les différents types du tableau de bord

En réalité, selon le domaine dans lequel on se trouve, il existe différents types de tableaux de bord qui peuvent être adaptés aux différents projets ou services de l'entreprise. Les tableaux de bord peuvent être ajustés pour une variété de situations et adaptés à une variété d'environnements. Nous aborderons les différents types de tableaux de bord fournis par les spécialistes de la discipline.

5.1. Tableau de bord de gestion : ce type de tableau affiche les principaux indicateurs que le manager doit savoir maîtriser et lui permettent de piloter l'activité de l'entreprise. L'élaboration de ce document se fait par le chef d'entreprise, le chef de projet ou le directeur administratif et financier.

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

5.3. Tableau de bord opérationnel : 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. Ce type de tableau de bord permet de mettre l'opérationnel au service de la stratégie, et ainsi de valider et d'ajuster la stratégie. Dans ce type de tableau, l'indicateur décrit une situation de type qualitatif pour constater des résultats qualitatifs par rapport à des valeurs de référence établies. La collecte des données se fait par simple mesure et comptage⁴³.

Parmi ces tableaux de bord de pilotage, nous avons le tableau de bord budgétaire, le tableau de bord commercial, le tableau de bord ressources humaines (social)...etc. Cependant, il est nécessaire de souligner qu'il n'existe pas de tableau de bord type, mais tous s'appuient sur différents indicateurs. Malgré leurs différences, tous ces tableaux ont pour objectif de suivre la réalisation des objectifs et de prendre des décisions adaptées.

⁴³ CLUSIF (Club de la Sécurité des Systèmes d'Informations Français), « Démarche de conception d'un Tableau de Bord qualité appliqué à la sécurité », Juin 1997, P. 9.

6. Les indicateurs qui peuvent être 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 :

- ✚ **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** : les ratios de solvabilité, les ratios de rentabilité, les ratios de liquidité, etc.

7. 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 les tableaux de bord des points communs existent dans :

- la conception générale ;
- Les instruments utilisés.

7.1.La conception générale : en général, la maquette d'un tableau de bord type fait apparaître quatre zones⁴⁴ :

- **La zone « paramètres économiques »** : comprend les différents indicateurs retenus comme essentiels au moment de la conception du tableau de bord, 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, quantitatives et qualitatives. A côté de ces informations sur l'activité, figurent souvent des éléments sur les performances financières (marges, résultats intermédiaires, etc.).
- **La zone « objectif »** : dans cette zone apparaît 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).

⁴⁴ Alazard C et Sépari S., 1998, DECF : contrôle de gestion : manuel et application, 4e édition, Ed. DUNOD, Paris, p593.

Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance

- **La zone « écarts »** : ces écarts sont exprimés en valeur absolue ou relative. Ce sont ceux du contrôle budgétaire mais aussi de tout calcul présentant un intérêt pour la gestion, si cette présentation est souhaitable, la forme des informations peut être très variée.

Tableau N° 2 : La maquette d'un tableau de bord.

Tableau de bord			
Paramètres économiques	Résultats	Objectifs	Ecarts
Rubrique 01 : - Indicateur A - Indicateur B			
Rubrique 02 : - Indicateur A - Indicateur B			

Source : Lory M., 2001, le tableau de bord au service de l'entreprise, édition Organisation, paris.

7.2. Les instruments utilisés

- **Les écarts** : le tableau de bord permet le calcul et la présentation d'un certain nombre d'écarts (écarts entre les prévisions et les réalisations). Il s'agit alors là de repérer celui (ou ceux) qui présente(nt) un intérêt pour le destinataire du tableau de bord.

- **Les ratios** : les ratios sont des rapports de grandeurs significatives du fonctionnement de l'entreprise. 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 significatives;
- Il faut définir le rapport de telle sorte qu'une augmentation du ratio soit signe d'une amélioration de la situation.

- **Les graphiques** : ils permettent de visualiser les évolutions et de mettre en évidence les changements de rythme ou de tendance leurs formes peuvent être variées.

- **Les clignotants** : ce sont des seuils limités définis par l'entreprise et considérés comme variables d'action. Leur dépassement oblige le responsable à agir et à mettre en œuvre des actions correctives. Toute la difficulté de l'utilisation de tels indicateurs réside dans leur définition, puisqu'il faut choisir l'information pertinente parmi la masse des informations disponibles.

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 conçu un tableau de bord se révèle très utile à l'ensemble de l'entreprise.

8. Les étapes de mise en œuvre d'un tableau de bord

L'élaboration du tableau de bord financier se décompose en trois étapes principales :

8.1.Détermination des objectifs : le tableau de bord financier est basé sur les principaux objectifs fixés par l'entrepreneur. C'est pourquoi il est nécessaire de déterminer les objectifs financiers de l'entreprise avant de pouvoir le construire. Les objectifs correspondent à des axes de progrès sur lesquels l'entreprise souhaite influencer. Exemples d'objectifs fixés par un tableau de bord financier d'entreprise : réaliser des économies, augmenter les bénéfices, réduire les coûts, etc.

8.2.Choix des bons indicateurs financiers : pour construire un plan financier efficace, les indicateurs financiers du tableau de bord doivent être soigneusement sélectionnés. Il est aussi souvent proposé que les indicateurs soient directement choisis par les acteurs de terrain en fonction de leurs besoins. Les indicateurs financiers doivent être suffisamment pertinents pour permettre de mesurer l'évolution des objectifs fixés. En revanche, pour pouvoir interpréter les données, il est nécessaire de lier l'indicateur à la valeur de référence. Exemples d'indicateurs pour le tableau de bord financier : chiffre d'affaires, etc.

8.3.La construction du tableau de bord financier : les tableaux de bord financiers doivent être organisés de manière à ce que les informations aient un sens. Pour ce faire, les indicateurs financiers doivent être interprétés les uns à la lumière des autres. Il est également absolument nécessaire de mettre en évidence des valeurs de référence pour permettre une comparaison rapide des données. Afin de rendre les tableaux de bord financiers attrayants et faciles à comprendre pour tous, il est important d'utiliser des présentations visuelles. Pour cela, rien de mieux que d'utiliser des tableaux avec des chiffres ou des représentations graphiques pédagogiques colorées. De plus, il est important de rédiger régulièrement des rapports d'évolution des données afin de pouvoir suivre l'interprétation des informations.

9. Les différentes méthodes de construction d'un tableau de bord

Le tableau de bord financier peut être établi selon différentes méthodes, parmi ses méthodes nous avons : JANUS, OVAR, BSC et GIMSI, qui sont résumés ci-dessous :

9.1. 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 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 suit⁴⁵ :

- 1) **Jalonner les étapes du projet** : déterminer les grandes orientations du projet, concevoir des tableaux de bord et mettre en place une gestion du projet ;
- 2) **Justifier d'un cadre pour l'action** : intégrer les spécificités de l'organisation, formaliser les missions des responsables et formaliser les enjeux des processus ;
- 3) **Analyser les besoins des utilisateurs** : recenser les besoins des utilisateurs et cataloguer les informations existantes ;
- 4) **Architecturer le réseau des tableaux de bord** : veiller à la cohérence des informations et définir des règles communes de remontée des informations ;
- 5) **Normaliser les différentes mesures de performance** : choisir les indicateurs de performance appropriés ;
- 6) **Nommer les liens entre performance et pilotage** : c'est identifier les déterminants de la performance et poursuivre la démarche de recherche d'indicateurs pertinents ;
- 7) **Unifier les modes de représentation** : unifier les modes de représentation de l'information afin que tous les intervenants utilisent le même langage ;
- 8) **Utiliser un système informatique adapté** : la démarche de choix du support informatique ;
- 9) **Structurer la mise en œuvre du tableau de bord** : formaliser la procédure de gestion du tableau de bord et déterminer les règles d'ajout de nouveaux indicateurs.

⁴⁵ Balantian. G, « Tableau de bord », édition d'Organisation, Paris, 2005, p.23-39.

9.2. La méthode OVAR

La méthode OVAR (**O**bjectifs, **V**ariable d'Action, **R**esponsables), une méthode française conçue en 1981, par les professeurs du groupe (HEC⁴⁶) : (**D. MICHEL**, **FIOL. M** et **H. JORDAN**). Cette méthode consiste à déterminer, pour un objectif donné, toutes les variables d'action et les indicateurs correspondants. Le choix des indicateurs se fait en fonction des objectifs à atteindre pour chaque centre de responsabilité et des variables d'action dont on dispose pour les atteindre. Les concepteurs de cette méthode souhaitaient donner un caractère moins « rétrospectif », davantage « prospectif » aux tableaux de bord.

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

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

9.3. La méthode BSC (Balanced Scorecard)⁴⁷

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.

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 ;

⁴⁶ HEC : Hautes Ecoles de Commerces de Paris.

⁴⁷ Dorbes. H, « Le tableau de bord prospectif : Une nouvelle approche de pilotage pour les PME avec le "Balanced Scorecard" », 2004.

- ✓ **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.

9.4. La méthode GIMSI

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

La mouture, de la méthode GIMSI, est une marque déposée d'**ALAIN FERNANDEZ**.

❖ Signification de l'acronyme GIMSI

- **G** comme Généralisation ;
- **I** Comme Information ;
- **M** Comme Méthode et Mesure ;
- **S** Comme Système et Systémique ;
- **I** comme Individualité et Initiative.

La signification des premières lettres de la formule suivante :

« Généralisation de l'accès aux Informations décisionnelles en s'appuyant sur une Méthodologie d'inscription Systémique facilitant l'expression des Individualités de l'entreprise »⁴⁸.

❖ Le concept de tableau de bord par la méthode GIMSI

Fondamentalement, l'approche GIMSI est proposée pour répondre à la question : Pourquoi centrer la réflexion sur les attentes spécifiques des décideurs dans cette situation?

Afin de construire des outils de gestion exploitables et pratiques, la théorie et la pratique doivent être alignées sur les besoins fondamentaux des utilisateurs dans les situations de prise de décision. Le même principe s'applique à la conception des tableaux de bord d'entreprise.

⁴⁸ A. FERNANDEZ [2013], « les Nouveaux tableaux de bord des Managers », 6ème édition, 2013, P.38.

Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance

En outre, GIMSI est une approche basée sur des tableaux de bord pour concevoir et mettre en œuvre des systèmes de gestion et d'aide à la décision. C'est une démarche participative où les attentes de chacun sont entendues. Cette approche tient compte des attentes et des besoins fondamentaux du dirigeant et de son équipe. A ce propos (**A.FERNANDEZ, 2013**) souligne que : « *pour construire des instruments de pilotage utilisables et utilisés, il faut recentrer théories et pratiques sur les besoins essentiels des utilisateurs en situation de décision* »⁴⁹. Parce qu'en réalité, les utilisateurs au sein d'une entreprise n'ont besoin que de quelques indicateurs de base qui leur permettent de réagir plus rapidement. Le but c'est d'établir un système de pilotage, facile à modifier par son utilisateur sans besoin de demande officielle, et sans devoir attendre son concepteur.

La méthode GIMSI développe une approche coopérative focalisée sur l'humain acteur, décideur et bien évidemment communicant. Aussi : « *Ne perdons jamais de vue que ce sont les hommes qui prennent les décisions. Si les objectifs ne leur siéent pas, s'ils ignorent tout de la stratégie poursuivie, si le risque est difficile à évaluer ou encore si le système n'est pas adapté à leurs besoins précis, ils ne prendront pas les décisions. Point barre* », « *Les décideurs ne sont pas isolés la méthode GIMSI favorise la coopération entre les décideurs, le partage de la connaissance et l'intégration performante des outils et techniques de la Business Intelligence* »⁵⁰.

❖ Les étapes d'élaboration de tableau de bord

La méthode d'**A. FERNANDEZ**, est marquée par une approche projet GIMSI. Elle traite la conception et la mise en place du système tableau de bord comme un « PROJET » L'approche GIMSI est structurée en 10 étapes bien identifiées et regroupées en 4 phases thématiques. Chacune de ces étapes traitant une préoccupation spécifique du projet et empreinte un seuil identifiable dans l'avancement du projet.

La méthode GIMSI propose de guider le concepteur du système de mesure de performance et son équipe, vers un passage séquentiel. Elle propose de suivre le chemin tracé par son concepteur **A. FERNANDEZ**, dont l'objectif est d'inciter le manager à réfléchir en termes de stratégie et d'objectifs, avant de passer à l'élaboration d'un système de mesure de performance.

Aussi, les indicateurs proposés doivent être construits et choisis en tenant compte non seulement des objectifs de l'entreprise, mais également du contexte local et des hommes qui

⁴⁹ A. FERNANDEZ, paru sur le Site (<http://www.piloter.org/references/copyright.htm>, copyright 1998-2016.

⁵⁰ A. FERNANDEZ [2014] : « GIMSI le projet BI clés en main », Groupe Eyrolles <http://www.piloter.org>, 2014, P.4.

Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance

pilotent à ce niveau. Le suivi du projet est effectué habituellement sur deux niveaux : des groupes de projet et un comité de pilotage central.

Les étapes d'élaboration d'un tableau de bord par la méthode GIMSI sont présentées comme suit :

Tableau N° 3 : Les dix étapes d'élaboration de tableau de bord par la méthode GIMSI.

<p>1. Identification : Quel est le contexte ?</p> <p>De l'organisation, identification concrète des axes stratégiques et des points Réalité de l'environnement concurrentiel, forces et faiblesses d'intervention</p>	<p>Etape 1 : environnement de l'entreprise</p> <p>Analyse de l'environnement économique et de la stratégie de l'entreprise afin de définir périmètre et le porté du projet</p> <p>Etape 2 : identification de l'entreprise</p> <p>Analyse des structures de l'entreprise pour identifier les processus, activités et acteurs</p>
<p>2. Conception : Que faut-il faire ?</p> <p>Une démarche centrée sur le décideur de terrain en situation, point central du processus de décision et par conséquent du système de pilotage de la performance</p>	<p>Etape 3 : définition des objectifs</p> <p>Sélection des objectifs tactiques de chaque équipe en fonction de la stratégie générale</p> <p>Etape 4 : construction du tableau de bord</p> <p>Définition du tableau de bord de chaque équipe</p> <p>Etape 5 : choix des indicateurs</p> <p>Choix des indicateurs en fonction des objectifs choisis, du contexte et des acteurs concernés</p> <p>Etape 6 : collecte des informations</p> <p>Identification des informations nécessaires à la construction des indicateurs</p> <p>Etape 7 : le système de tableau de bord</p> <p>Construction du système de tableau de bord, contrôle de la cohérence globale</p>
<p>3. Mise en œuvre : comment le faire ?</p> <p>La technologie est au service des utilisateurs de terrain</p>	<p>Etape 8 : le choix des progiciels</p> <p>Elaboration de la grille de sélection pour le choix des progiciels adéquats</p> <p>Etape 9 : intégration et déploiement</p> <p>Implantation des progiciels, déploiement à l'entreprise</p>
<p>4. Amélioration permanente : le système correspond-il toujours aux attentes ?</p>	<p>Etape 10 : audit</p> <p>Suivi permanent du système</p>

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

Section 2 : mesure et évaluation de la performance par les tableaux de bord.

La mesure de la performance dans l'entreprise est devenue indispensable en raison d'un contexte économique actuel plus compétitif d'une part, et pour assurer l'atteinte des objectifs stratégiques de l'entreprise d'autre part.

La performance fait référence à la capacité et à l'aptitude d'un individu ou d'une organisation à atteindre ses objectifs préalablement fixés de la manière la plus efficace possible (optimale).

Aujourd'hui, la notion de La performance est devenue très importante pour les dirigeants et pour toutes les parties prenantes de l'entreprise vu qu'elle permet de savoir sa capacité à atteindre les objectifs dans un environnement difficile à prévoir.

1. Définition de la performance

Dans cette section, nous tentons de clarifier le concept de performance en proposant un certain nombre de définitions. La performance peut être définie de plusieurs manières, pour lesquelles nous avons trouvé plusieurs explications selon les auteurs.

- Selon **KHEMAKHEM** : « l'efficacité et la productivité dans laquelle ce centre de responsabilité a atteint les objectifs qu'il avait acceptés »⁵¹.
- Selon **L'ORINO PHILIPPE** : « la performance dans une entreprise est tout ce qui, et seulement ce qui, contribue, à améliorer le couple valeur/coût »⁵².
- Selon **ANNICK BOURGUIGNON** : « en matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels »⁵³.

De manière générale, pour qu'une entreprise réussisse, elle doit être à la fois efficace et efficiente. Il est valable lorsqu'il atteint le résultat attendu. Elle est efficace lorsqu'elle atteint les objectifs qu'elle s'est fixé tout en minimisant les moyens pour y parvenir. En générale, la performance est un résultat numérique atteint dans un marché concurrentiel. Au niveau de l'entreprise, la performance exprime le degré d'atteinte de ses buts et objectifs.

En termes simples, la performance est une combinaison d'efficacité et d'efficience.

⁵¹ KHEMAKHEM.A. « La dynamique de contrôle de gestion ». 2eme édition, DUNOD, Paris, 1976, p. 311.

⁵² LORINO.P. « Méthode et pratique de la performance ». Edition d'organisation, Paris, 1998, P. 87.

⁵³ Annick Bourguignon, « peut-on définir la performance ? », Revue française de comptabilité, n 269.

2. Les principaux critères de mesure de la performance

Plusieurs concepts sont associés au concept de la performance. Ils sont regroupés dans ce que nous appelons le triangle de la performance, ils expriment les liens entre les objectifs et les résultats.

❖ **L'efficacité** : concerne le rapport entre le résultat obtenu et l'objectif à atteindre. Ce concept suppose d'une part qu'un objectif ait été préalablement défini, et d'autre part que le résultat obtenu ait été mesuré.

✓ **Pour H. Bouquin (2000)**, l'efficacité est « *la capacité à obtenir un résultat* »⁵⁴.
L'efficacité peut se calculer comme suit :

$$\text{Efficacité} = \text{résultat atteint} / \text{objectifs visés}$$

❖ **L'efficience** : c'est la capacité à atteindre de manière optimale sans prendre en compte l'économie des ressources. Autrement dit les moyens utilisés pour mener une action à son terme (à temps), ont été exploités avec un souci d'économie, elle est calculée comme suit :

$$\text{Efficience} = \text{résultat atteint} / \text{moyens mis en œuvre.}$$

Nous retrouvons toujours une difficulté à faire une distinction entre ces deux termes efficacité et efficience, nous allons essayer de donner des exemples afin de mieux les différencier.

$$\text{Efficacité} \neq \text{efficience}$$

*Exemple 01 :

Une entreprise qui fabrique deux produits **A** et **B**, elle utilise pour leurs fabrications **4 ouvriers** ainsi qu'une machine et **4 h** de son temps pour la fabrication de ses produits.

*Exemple 02 :

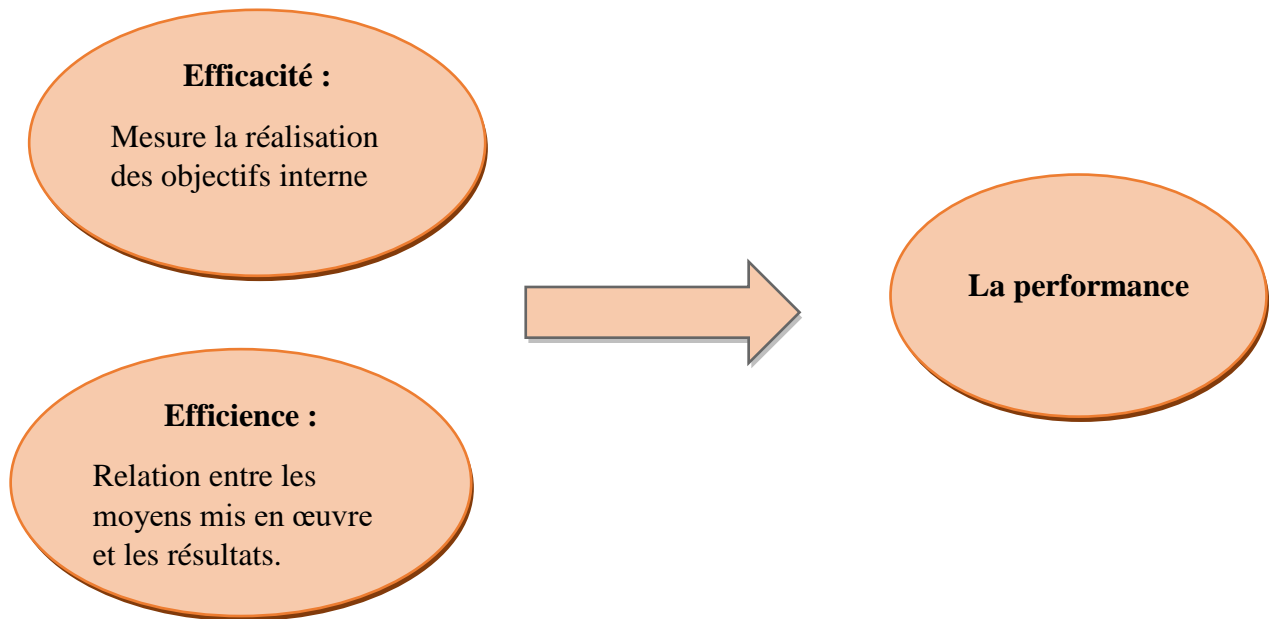
Une entreprise qui fabrique deux produits **A** et **B**, elle a utilisé pour leurs fabrications **2 ouvriers** ainsi qu'une machine et **2 h** de son temps pour la fabrication de ses produits.

⁵⁴Henri BOUQUIN (2000), « Comptabilité de gestion », Edition ECONOMICA.

Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance

Nous pouvons dire que la première a réussi à atteindre son objectif de fabriquer deux produits en utilisant les moyens à sa disposition, qu'elle a été efficace, la deuxième, en plus d'être efficace, elle a réussi à produire les mêmes produits avec moins de personnel et plus rapidement alors nous pouvons dire qu'elle a été efficiente.

Figure N° 10 : Le concept d'efficacité, d'efficience et de performance.



Source : BESCOS P. L & AL, « contrôle de gestion et management », Montchrestien, 4ème Edition, Edition, Paris, 1997, P. 42.

3. Les formes de la performance

On distingue deux formes de la performance : la performance externe et la performance interne.

- **La performance externe** : est celle qui s'adresse de façon générale aux acteurs en relation contractuelle avec l'organisation. Elle concerne principalement les actionnaires, les organismes financiers, etc.
- **La performance interne** : la performance interne est celle qui concerne essentiellement les acteurs internes de l'organisation.

« Les managers de l'organisation qui pilotent la performance, et qui en sont responsables, s'intéressent plus au processus d'atteinte des résultats. Il s'agit pour eux de prendre,

Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance

d'organiser et de mettre en œuvre l'ensemble des décisions de valorisation internes et externes afin d'atteindre les objectifs de l'entreprise »⁵⁵.

Tableau N 4 : Comparaison entre la performance externe et la performance interne.

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

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

4. Les types de la performance

4.1. La performance financière : la performance financière est étroitement liée à la performance économique, elle est mesurée par plusieurs ratios, le ratio plus souvent utilisé est le ratio de la rentabilité, qui est le résultat du rapport entre le résultat de l'exercice sur les capitaux propres et qui rapporte des indicateurs relatifs au montant des ressources mises en œuvre⁵⁶.

4.2. La performance économique : la performance économique correspond aux résultats présentés par la comptabilité à savoir : les soldes intermédiaires de gestion. Le calcul de ces derniers permet⁵⁷ :

- De comprendre la formation du résultat net en le décomposant ;
- D'analyser le fonctionnement de l'entreprise ;

⁵⁵Doriath. B et Goujet. C, 2007, Op.cit, P.173.

⁵⁶ BERGERON, Henry Octobre 2002 « la gestion stratégique et les mesures de la performance non financière de la PME » 6 congrès international francophone sur la PME. -HEC-Montréal.

⁵⁷ Cours d'analyse financière, 3eme année finance et comptabilité, cours regroupés par Mr Hadhbi. F, université de Bejaia, 2017.

- De suivre dans l'espace et dans le temps l'évolution de la performance et de la rentabilité ;
- D'apprécier la création de la richesse générée par l'activité de l'entreprise.

4.3. La performance sociale : au niveau d'une organisation, la performance sociale peut être définie comme le rapport entre son effet social et l'attitude de ses salariés. Et aussi, c'est la mise en pratique efficace de la mission sociale à mesurer quantitativement.

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

4.5. La performance stratégique : la performance stratégique⁵⁸, appelée aussi la performance à long terme, est garante de la pérennité, intègre le maintien de la distance avec les concurrents et utilise un système d'excellence comme indicateur de mesure. Les facteurs nécessaires pour sa réalisation sont entre autres : la croissance des activités, une stratégie bien pensée, une culture d'entreprise dynamique, une forte motivation des membres de l'organisation ou un système de volonté visant le long terme, la capacité de l'organisation à créer de la valeur pour ses clients, la qualité du management et du produit pour les clients, la maîtrise de l'environnement, etc.

5. Les caractéristiques de la performance

5.1. La performance est un support des jugements : la performance reste une affaire de perception. Pour un dirigeant, elle pourra être la rentabilité ou la comptabilité de son entreprise ; pour un employé, elle pourra être le climat de travail et pour un client, la qualité des services rendus.

5.2. Les composantes de la performance évoluent dans le temps : les critères d'évaluations internes et externes changent. Ainsi des facteurs clés de succès d'une entreprise durant la phase d'innovation peuvent se révéler incompatibles avec ceux exigés pendant une phase de développement.

5.3. La performance comme indicateur de pilotage : la performance se pilote, plusieurs auteurs recommandent aux dirigeants une grille de lecture de l'entreprise contenant des indicateurs, qui complètent et s'éclairent mutuellement et qui sont reliées à des objectifs multiples. Ensuite, la performance a un effet rétroactif sur l'organisation, car elle opère sur

⁵⁸ Issor. Z, « La performance de l'entreprise : un concept complexe aux multiples dimensions », revue projectique, 2017, N 17, p.93-103, in <https://www.cairn.info/revue-projectique-2017-2page-93.htm>.

le comportement des dirigeants lors du pilotage de celle-ci. Si les résultats sont en dessus des objectifs, les responsables vont réviser les choix stratégiques.

5.4. La performance est riche de composantes « antinomiques » : elle se compose d'un ensemble de paramètres complémentaires et parfois contradictoires, cela se vérifie quand le dirigeant cherche à minimiser les coûts tout en veillant à améliorer la qualité des produits et à maintenir la morale des salariés.

6. Les objectifs de la performance : la mesure de la performance de l'entreprise n'est pas une fin en soi, elle cible de nombreux buts et objectifs qui se regroupent comme suit :

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

7. Les indicateurs de mesure de la performance

Un indicateur de performance est une synthèse des données clés de l'entreprise. Avec de ces indicateurs, les dirigeants sauront rapidement si une entreprise se porte bien. Il pourra alors agir efficacement pour corriger les erreurs révélées ou pour poursuivre et accroître son développement.

7.1. Les indicateurs économiques : il s'agit essentiellement de soldes intermédiaires de gestion (SIG). Le tableau des SIG comprend neuf soldes successifs obtenus par différences entre certaines charges et certains produits. 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.

Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance

7.1.1. Marge commerciale (MC) : elle concerne une activité purement commerciale et se calcule par la formule ci-après :

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

Dont :

$$\text{Cout d'achat des marchandises vendues} = \text{achat des marchandises} \pm \text{variation de stock de marchandises}$$

7.1.2. Production de l'exercice : ce solde concerne les entreprises qui réalisent des activités industrielles et les prestations de services. La production de l'exercice est le cumul de toutes les productions, quelles que soit leur destination : la vente, le stockage, l'immobilisation au sein de l'entreprise. Elle se calcule comme suit :

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

Remarque : 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 cout de production ;
- La production immobilisée est évaluée au cout de revient.

7.1.3. Valeur ajoutée (VA) : elle exprime la création de valeur ou l'accroissement de valeur que l'entreprise apporte, dans l'exercice de ses activités professionnelles courantes, aux biens et services en prévenance de tiers. Elle est égale à :

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

Dont :

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

7.1.4. Excédent brut d'exploitation (EBE) : c'est la ressource générée par l'activité d'exploitation de l'entreprise. Ce solde est calculé en tenant compte des charges financières liées à ses moyens de financement, et hors amortissement et dépréciation.

Si le solde est négatif, cela 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 a :

EBE = VA + subvention d'exploitation – impôts, taxes et versements assimilés – charge de personnel

7.1.5. Résultat opérationnel (RO) ou (résultat d'exploitation) : ce solde inclut tous les produits et toutes les charges d'exploitation par nature. C'est-à-dire pour calculer le résultat d'exploitation (ou opérationnel), ne prend en considération que les éléments d'exploitation 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 – dotation aux amortissements et aux provisions – autres charges opérationnelles.

7.1.6. Résultat courant avant impôt (RCAI) : son calcul tient compte des éléments financiers, mais il ne prend pas en considération les éléments de nature exceptionnelle et l'imposition des bénéfices.

RCAI = RO ± quote-part de résultat sur opération faites en communs + résultat financier.

Ainsi :

Résultat financier = produits financiers – charges financiers.

Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance

7.1.7. Résultat exceptionnel : ce solde est calculé à partir des produits et des charges exceptionnelles. Il permet d'apprécier l'influence des opérations exceptionnelles sur le résultat final.

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

7.1.8. Résultat de l'exercice : il correspond au résultat dégagé dans le tableau de résultat financier (bénéfice ou perte) et présent au passif du bilan. Ainsi, il représente le cumul des résultats d'exploitation, financier et exceptionnel. Ce solde s'appuie sur les deux formulations théoriques suivantes :

$$\text{Résultat de l'exercice} = \text{total des produits} - \text{total des charges.}$$

$$\text{Résultat de l'exercice} = \text{RCAI} + \text{résultat exceptionnel} - \text{participations des salariés} - \text{IBS.}$$

7.1.9. Résultat sur cessions d'éléments d'actifs immobilisés : 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.

$$\text{Plus-value ou moins-value sur cessions d'éléments d'actifs immobilisés} = \text{produits des cessions d'éléments d'actif} - \text{valeur comptable des éléments d'actif cédés.}$$

7.2. Les indicateurs financiers : chaque entreprise doit comprendre sa situation financière actuelle et la comparer à la situation financière des années précédentes. Pour apprécier ou suivre l'évolution de sa situation financière, on doit déterminer et calculer le fonds de roulement, le besoin en fonds de roulement, la trésorerie ainsi que la capacité d'autofinancement (CAF).

a) **Le fonds de roulement :** « Le fonds de roulement est la part des capitaux disponibles à long terme qui peuvent être utilisés pour financer l'actif circulant. Il représente une réserve

Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance

de financement pour l'entreprise qui lui permet de couvrir une part des besoins générés par son cycle d'activité »⁵⁹.

Ainsi, le fonds de roulement net (FRN) représente la marge de sécurité financière pour l'entreprise et une garantie de remboursement des dettes à moins d'un an pour les financiers. Le FRN peut être calculé par les deux manières suivantes :

✓ **Par le haut du bilan :**

$$\text{FRN} = \text{capitaux permanents} - \text{valeurs immobilisées (ou actif fixe)}$$

Dont :

$$\text{KP} = \text{capitaux propres} + \text{dettes à long et moyen terme}$$

$$\text{VI} = \text{immobilisations incorporelles} + \text{immobilisations corporelles} + \text{immobilisations financières}$$

✓ **Par le bas du bilan :**

$$\text{FRN} = \text{actif circulant} - \text{dettes à court terme}$$

Dont :

$$\text{AC} = \text{valeurs d'exploitation} + \text{valeurs réalisables} + \text{valeurs disponibles}$$

b) Besoin de fonds de roulement (BFR) : Le besoin en fonds de roulement correspond à la part de l'actif circulant qui ne peut être financée par des dettes à court terme et qui doit être financée par des capitaux permanents. Le BFR peut être calculé de la manière suivante :

$$\text{BFR} = (\text{VE} + \text{VR}) - (\text{DCT} - \text{trésorerie passive})$$

⁵⁹Honoré. L., « Gestion financière », Nathan, France, 2001, p.28.

Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance

c) **La situation de la trésorerie (TR)** : la trésorerie de l'entreprise joue un rôle fondamental dans l'entreprise. Elle réalise l'équilibre financier à court terme. Toutes les opérations réalisées par l'entreprise se traduisent par une entrée ou une sortie de trésorerie qu'il s'agisse d'opérations d'exploitation, d'investissement ou de financement. On peut calculer la trésorerie nette (TRN) par deux méthodes :

✓ **1 ère méthode**

$$\text{TRN} = \text{trésorerie active} - \text{trésorerie passive}$$

Dont :

- Les actifs de trésorerie comprennent : les disponibilités.
- Les passifs de trésorerie comprennent : les concours bancaires, les soldes créditeurs des banques.

✓ **2eme méthode**

$$\text{TRN} = \text{fonds de roulement} - \text{besoin de fonds de roulement}$$

✚ **La relation entre TRN, FRN et BFR** : le tableau suivant retrace la relation qui existe entre la TRN, le FRN et le BFR :

Tableau N° 5 : Présentation de la relation entre TRN, FRN et le BFR.

TRN > 0	FRN > BFR	<ul style="list-style-type: none">• Le FRN est suffisant pour couvrir le BFR, l'entreprise parvient donc à financer son cycle d'investissement et son cycle d'exploitation.
TRN < 0	FRN < BFR	<ul style="list-style-type: none">• Le FRN est insuffisant pour couvrir le BFR, l'entreprise est obligée de recourir aux concours bancaires pour financer.• Son cycle d'investissement et son cycle d'exploitation.
TRN = 0	FRN = BFR	<ul style="list-style-type: none">• Même si elle est rare, elle signifie que le BFR a été financé de justesse par le FRN.

Source :Lozato. M et Nicolle. P, « CGO, Gestion des investissements et de l'information financière », 4ème édition, Dunod, Paris, 2006, p.328.

d) La capacité d'autofinancement (CAF)

➤ Définition de la CAF

SELON BOUIN. X et SIMON. F.X, « *La capacité d'autofinancement représente la capacité de l'entreprise à contribuer à son développement et correspond à la ressource de financement dégagée par l'activité de l'entreprise au cours de l'exercice* »⁶⁰.

Ainsi, elle représente les ressources internes générées par l'exploitation et dont dispose réellement l'entreprise et qui servira à :

- Rembourser les dettes ;
- Financer les investissements ;
- Distribuer les dividendes.

➤ Le calcul de la CAF

La CAF se calcule selon deux méthodes :

1) 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.

A partir de cette formulation et sur la base du TCR, nous obtenons :

Résultat de l'exercice	
+	Dotations aux amortissements, et aux 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
=	CAF

Source : Isabelle. C et Thierry. C, « Gestion financière », Dunod, Paris, 2002, p.32.

⁶⁰Bouin. X et Simon. F.X, « Tous gestionnaires, comprendre et maîtriser les outils de gestion à des fins opérationnelles », Dunod, Paris, 2006, p.47.

Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance

2) **La méthode soustractive (à partir de l'Excédent Brut d'Exploitation)** : cette méthode de calcul s'appuie sur la formulation théorique générique suivante :

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

A partir de cette formulation et sur la base du TCR, nous obtenons :

Excédent Brut d'Exploitation (EBE)	
+	Transfert de charges (d'exploitation)
+	Autre produits opérationnels (d'exploitation)
-	Autre charges opérationnelles (d'exploitation)
-	Quotes-parts de résultat sur opération faites en commun
+	Produits financiers (a)
-	Charges financière (b)
+	Produits exceptionnels (c)
-	Charges exceptionnelles (d)
-	Participation des salariés aux résultats
-	Impôt sur le bénéfice (IBS)
=	CAF

Source : Isabelle. C et Thierry. C, « Gestion financière », Dunod, Paris, 2002, p.32.

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.

Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance

En plus, on peut mesurer la performance financière à l'aide des ratios que nous allons exposer dans ce qui suit.

7.3. Ratios de mesure de la performance de l'entreprise : on peut mesurer aussi la performance en utilisant certains ratios qui sont présentés dans le tableau suivant :

Tableau N° 6 : Différents types de ratios.

Ratios		Formule de calcul
les rations de structure d'actif et de passif	Le ratio de l'importance des capitaux fixes	Actif fixe/ Total actif
	Le ratio de l'importance des capitaux circulants	Actif circulant/ total actif
	Le ratio d'indépendance financière	Capitaux propres/ total passif
	Le ratio des dettes à court terme	DCT/ total passif
Ratios de liquidité et de solvabilité	Ratio de liquidité générale	$(AC / DCT) \geq 1$
	Ratio de liquidité réduite	$((VR+ VD) / DCT) \geq (0.3 \rightarrow 0.5)$
	Ratio de liquidité immédiate	$(VD / DCT) \geq (0.2 \rightarrow 0.3)$
	Ratio de solvabilité générale	$(\text{Actif total} / \text{total des dettes}) \geq 1$
	Taux de profitabilité économique	$EBE/CA*100$
	Taux de profitabilité économique nette	$\text{Résultat d'exploitation}/CA*100$
	Taux de profitabilité financière	$RCAI/CA*100$
Ratios de rentabilité	Ratio de rentabilité économique	$RO / \text{total de l'actif}$
	Ratio de rentabilité financière	$\text{Résultat net} / CP$
	Ratio de rentabilité commerciale nette	$\text{Résultat net} / CA HT$
la variation de chiffre d'affaire et de la valeur ajoutée	taux de variation de CA	$CA(n) - CA (n-1) / CA (n-1) * 100$
	Taux de variation de VA	$VA(n) - VA (n-1) / VA (n-1)*100$
l'évolution du TMB	Taux de marge bénéficiaire	$\text{Résultat net}/CA*100$

Source : établi par nous soins.

Section 03 : Le lien entre le tableau de bord et le système de pilotage de la performance.

Nous avons trouvé intéressant d'identifier le lien entre les tableaux de bord et les processus de pilotage de la performance.

La performance de l'entreprise est étroitement liée à la notion de pilotage stratégique. En pratique, cette relation consiste à fournir à la direction de l'entreprise certaines indications financières et non financières à court et à long terme recueillies à partir de tableaux de bord pour aider les gestionnaires à prendre des décisions.

1. Le pilotage de la performance de l'entreprise

Il n'existe pas de définition bien précise de ce qu'est le pilotage. Nous allons citer quelques définitions proposées par certains auteurs qui nous paraissent bien cerner ce qu'est le pilotage.

D'après **DEMEESTERE. R, 2002**, « *le pilotage est une démarche de management qui relie stratégie et action opérationnelle et qui s'appuie, au sein d'une structure, sur un ensemble de systèmes d'informations comme les plans, les budgets, les tableaux de bord, la comptabilité de gestion, qui constitue le contrôle de gestion* »⁶¹.

Pour **LORINO. P, 2003**, « *piloter, c'est définir et mettre en œuvre des méthodes qui permettent d'apprendre, collectivement* :

- *A agir ensemble de manière performante ;*
- *A agir ensemble de manière de plus en plus performante* »⁶².

LORINO. P ajoute que : « *piloter, c'est accomplir de manière continue deux fonctions complémentaires : déployer la stratégie en règles d'action opérationnelles et capitaliser les résultats et les enseignements de l'action pour enrichir la réflexion sur les objectifs* »⁶³.

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, répartir des données liées aux compétences des acteurs. Le système de pilotage est composé de deux sous-systèmes suivants:

⁶¹ Demeestère. R, Lorino. P et Mottis. N, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Nathan, 2002, in Alazard. C et Sépari. S, « DCG11, contrôle de gestion, manuel et applications », Dunod, Paris, 2007.

⁶²Lorino. P, 2003, Op.cit, p.2.

⁶³Op.cit, P.11.

Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance

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

Le schéma de pilotage est en quelque sorte la « mise en scène » du système de pilotage. Il attribuant des rôles, dirigeant des acteurs, organisant leurs actions dans la scène et traduisant l'intention de l'auteur en pratique organisationnelle et collective.

Le schéma de pilotage définit la manière dont l'entreprise entend se piloter, en termes⁶⁴ :

- De culture et de logique globales de pilotage (part faite à la responsabilisation individuelle des managers et à l'apprentissage collectif, aux structures permanentes et aux structures temporaires) ;
- De structure de pilotage (niveaux de pilotage hiérarchiques, axes d'analyse et de pilotage, articulation des formes de pilotage transversales avec le pilotage vertical hiérarchique), de politiques d'entreprise (domaines régulés, rôles des équipes fonctionnelles par rapport aux équipes opérationnelles) ;
- D'animation de gestion (formats et périodicités de réunions, distribution des rôles, méthodes d'animation), de définition et d'articulation des fonctions spécialisées en matière de pilotage (contrôle de gestion, qualité, planification, ...etc.).

Tableau N° 7 : Le schéma de pilotage.

Répond aux questions suivantes :	En définissant :
Comment insérer le pilotage dans notre organisation et notre culture ?	Les cultures et logiques globales de pilotage.
Qui pilote quoi ?	La structure de pilotage (niveaux et axes).
Quelles sont les règles et les normes qui s'imposent à tous ?	Les politiques d'entreprise (délégation) et le rôle des services fonctionnels.
Quel mode de suivi et d'animation ?	Les méthodes d'animation de gestion.
Quelle expertise de pilotage	La définition et le positionnement des fonctions « pilotage » (ex : contrôle de gestion, qualité).

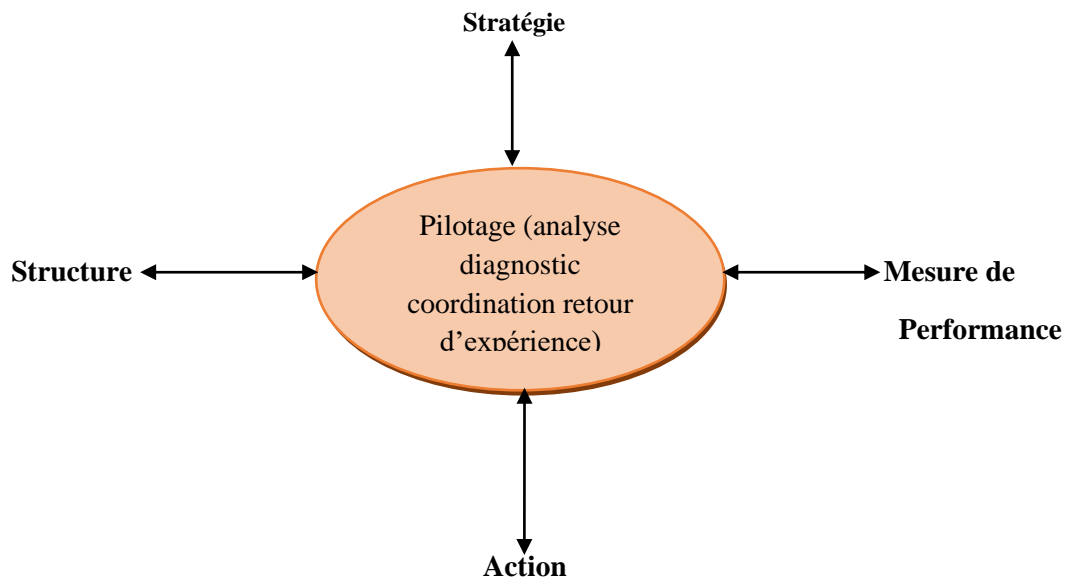
Source : Lorino. P, « Méthodes et pratiques de la performance », 3ème édition, édition d'Organisation, Paris, 2003, p.36-37.

⁶⁴ Lorino. P, 2003, Op.cit, p.36.

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

- ✚ Le pilotage est une démarche de management qui relie stratégie et action opérationnelle ;
- ✚ Il se place pour cela dans le cadre d'une structure d'organisation donnée au départ ;
- ✚ Il s'appuie sur un ensemble de systèmes (objectifs, plans, budgets, tableaux de bord et indicateurs, comptabilités de gestionetc.) et de pratique.

Figure N° 11 : le pilotage de la performance.



Source : DEMEESTER, R, LORINO, P, MOTTIS, N. «contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise» 3ème édition, Paris, P10.

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

❖ **Entre stratégie et action d'une part** : la stratégie oriente l'action, en particulier dans le cadre de la planification, de l'établissement de plan d'action coordonnés, aux différents niveaux de la structure d'organisation ; l'action participe à, alimenter la stratégie à l'aide de diverses propositions, aussi à l'aide du retour d'expérience de l'action en général et de la mise en œuvre de la stratégie en particulier ;

❖ **Entre stratégie et mesure de la performance** : le système de mesure de la performance dépend des orientations stratégiques retenues. Il est construit en grande partie en fonction de celles-ci, afin de suivre leur mise en œuvre, mais, il peut également contribuer aux nécessaires diagnostics préalables à l'élaboration de la stratégie et à l'aider à tirer des engagements de l'action, pouvant conduire à la remise en cause des stratégies précédentes ;

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

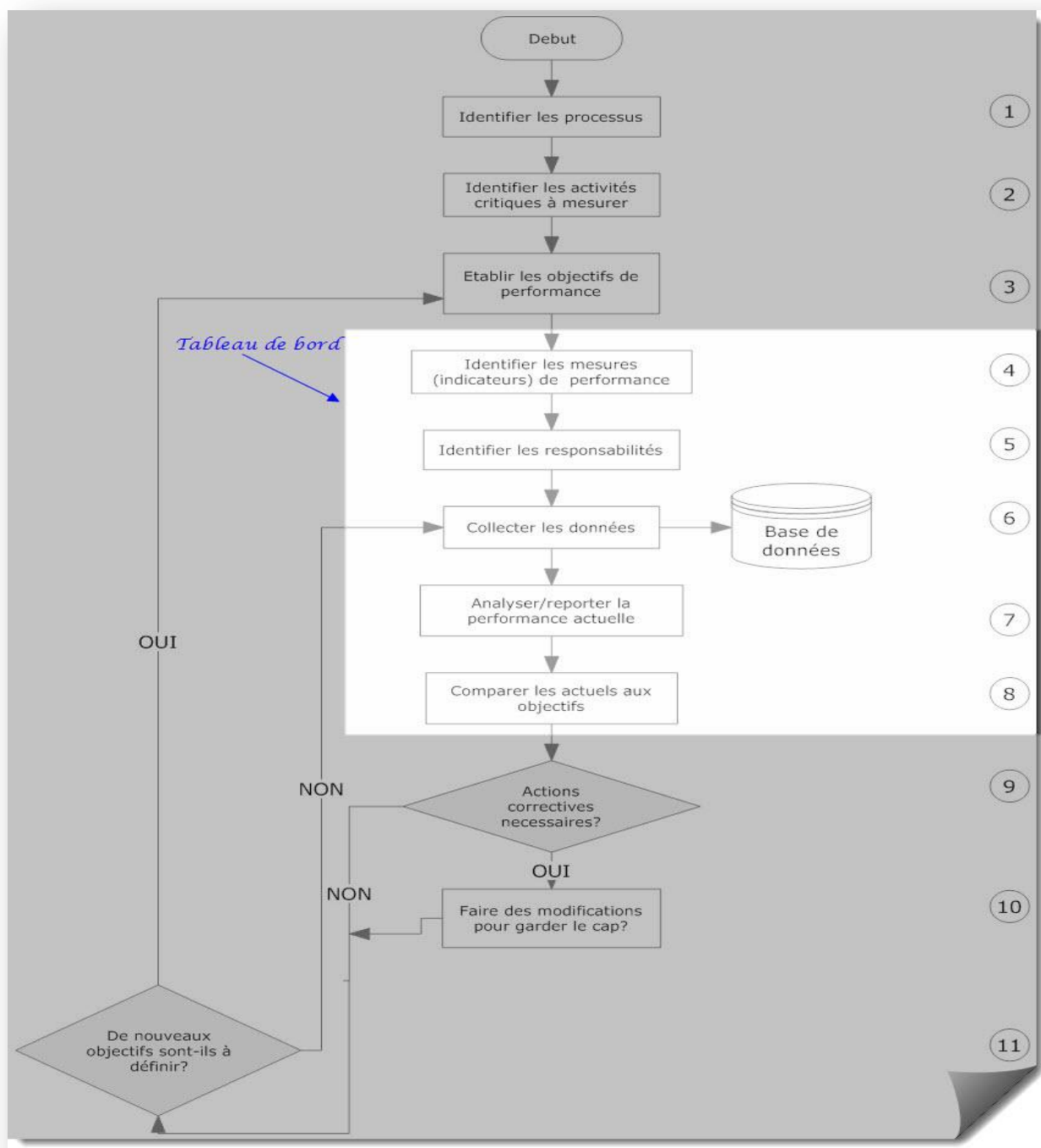
2. Le lien existé entre le tableau de bord et pilotage de la performance

En effet le tableau de bord, outil principal du pilotage de la performance, il est important de l'intégrer dans le processus même de mesure-management-pilotage de la performance et ne pas l'isoler de ce processus. Il a été souligné qu'« *il s'agit désormais de raisonner en termes de processus car il devient difficile d'isoler clairement dans l'organisation qui (ou quoi) est à l'origine de la valeur. Ce qui signifie que le pilotage ne concerne plus des activités séparées mais des activités souvent imbriquées et interdépendantes, ce qui a un impact sur la construction et le pilotage des tableaux de bord.* »⁶⁵.

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

⁶⁵ Op.cit P.3

Figure N° 12 : Processus de pilotage de la performance.



SOURCE : Site (by TSS on 1 juillet 2011 in Pilotage de la performance d'une entreprise)

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

Au final, on peut conclure en rapportant une définition d'un tableau de bord que nous trouvons globale, qui souligne qu'« *un tableau de bord est un outil de pilotage qui permet à un gestionnaire de suivre périodiquement un objectif prédéfini et si nécessaire de réagir. Il correspond donc au besoin d'une personne, suppose un ensemble de données de 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 (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 (efficacité, économie, qualité, ...) d'une entité et d'être à l'origine d'éventuelles actions correctives* »⁶⁶.

Conclusion

Les tableaux de bord sont des instruments d'alerte et de signalisation, ils permettent de prévenir les risques et de déceler les opportunités. Ceci en précisant les écarts entre une situation prévue et une situation réelle. Afin de prendre rapidement et efficacement des décisions, et de mettre en place de nouvelles actions ou de corriger des actions déjà entreprises.

La performance reste l'objectif recherché par chaque entreprise, cette dernière doit intégrer un certain nombre d'indicateurs, mettre en place des outils qui permettront de mesurer, de piloter et d'améliorer la performance de celle-ci. Afin d'élaborer un bon tableau de bord pour arriver à interpréter l'état d'une organisation il est essentiel d'établir la relation entre le tableau de bord et le système de pilotage de la performance, car la mise en place d'un tableau de bord engendre la conception de nouveaux systèmes de mesure de la performance qui cherchent à conduire la notion de performance dans sa globalité.

⁶⁶M. BRULEY, [2011]. « Propos Sur les SI Décisionnels », Sept 2011, P.25.

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

Introduction

Pour établir un lien entre les connaissances théoriques déjà acquises et le domaine pratique, nous avons choisis de réaliser notre stage pratique au sein de la SARL Ibrahim et fils « IFRI ». IFRI est une entreprise qui est spécialisée dans la production des eaux minérales et des boissons diverses, elle contribue au développement du secteur agro-alimentaire à l'échelle nationale.

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.

Le cas pratique porte sur l'élaboration d'un tableau de bord financier au sein de la société IFRI. Les deux exercices qui seront étudiés sont les exercices 2019 et 2020. En effet, nous avons travaillées uniquement à base de l'information trouvée dans les dossiers fournis.

Dans ce troisième chapitre, nous tenterons de clarifier tous les points relatifs à cet outil en expliquant le contexte théorique de cette notion. En premier lieu nous allons faire une présentation générale de l'entreprise IFRI (son historique, missions et activités etc.), en second lieu nous aborderons une étude de cas, à travers nous allons effectuer l'analyse des différents indicateurs de performance pour aboutir au tableau de bord financier.

Section 01: Présentation générale de l'entreprise IFRI

Durant notre stage pratique, on a pu connaître la Sarl Ibrahim et fils « IFRI », et pour une présentation générale de cette entreprise, nous allons dans la présente section aborder en premier lieu, une présentation générale de l'entreprise IFRI, son historique, son cadre juridique et sa situation géographique, y compris ses missions et ses activités, dans le même courant nous traiterons les moyens et l'organisation d'IFRI, enfin, nous terminerons par la présentation de l'organigramme de l'entreprise.

1. Historique et évolution de l'entreprise

La SARL Ibrahim et fils « IFRI » est une société à caractère industriel, elle est spécialisée dans la production des eaux minérales et des boissons diverses, elle contribue au développement du secteur agro-alimentaire à l'échelle nationale.

La naissance de cette organisation remonte à l'année de 1986 quand elle était « *LIMONADERIE IBRAHIM* » spécialisée dans la production de boissons gazeuses en emballage verre, crée par les fonds propres de M. Ibrahim Laid. Depuis cette date, la famille a

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

capitalisée une riche expérience dans le domaine des boissons ; ce n'est que dix ans plus tard, en 1996, que l'entreprise hérite un statut juridique de SNC (Société Non Collectif) puis le statut de la SARL (Société à responsabilité limitée) composé de plusieurs associées.

La SARL Ibrahim & fils IFRI, à caractère familiale (les gérants sont Ibrahim Laid et ses cinq fils), inaugure son premier atelier d'embouteillage d'eau minérale en bouteilles en polyéthylène téréphtalate (PET) le 20 juillet 1996. A cette date, plus de vingt (20) millions de bouteilles ont été commercialisées sur l'ensemble du territoire national. Ce chiffre atteint 48 millions d'unités en 1999, puis 252 millions de litres en 2004. La production franchira le cap des 541 378 351 millions de litres dans toute la gamme des produits IFRI en 2012.

2. Le cadre juridique

- La société prend la forme juridique « société à Responsabilité Limitée »(**SARL**).
- Son capital est de 1.293.000.000.00 DA.

3. La situation géographique

3.1. Site IGHZER AMOKRANE : La SARL Ibrahim & fils « IFRI » est Implantée dans la commune d'IGHZER-AMOKRANE, Daïra d' IFRI OUZELLAGUEN dans la wilaya de Bejaïa dans le nord de l'Algérie. Elle est localisée au sud-ouest de l'agglomération d'IGHZER-AMOKRANE, soit à 400 mètres de la R.N. n° 26. Elle est implantée à l'entrée-Est de la vallée de la Soummam, en contre bas du massif montagneux de Djurdjura qui constitue son réservoir naturel d'eau.

3.1. Site Zone activité TAHARACHT AKBOU: L'activité secondaire de production de JUS IFRUIT est implanté à la zone TAHARACHT AKBOU sur un site de 20 HA destiné à recevoir les projets d'extension dans la gamme soda ; jus etc.

Figure N° 13 : Fiche signalétique de la SARL Ibrahim et fils IFRI.

Raison sociale: Sarl IBRAHIM et fils-IFRI

Forme juridique: Société à responsabilité limitée SARL

Capital: 1293000000,00DA

Le fondateur de la SARL IFRI: Ibrahim Laid

Date de création:1996

Effectifs: 1121

Missions: Production d'eau minérale et de Boissons diverses

Siège social: IGHZER-AMOKRANE-IFRI OUZELLAGUEN_06010
Bejaia-Algérie

Téléphone: 00 213 34 35 12 66

E-mail:ifri@ifri-dz.com

Source : Documents internes de l'entreprise IFRI.

4. Missions et activités

Pour mieux s'informer sur le domaine d'activité et les missions exercées par la Sarl Ibrahim et fils IFRI, on abordera dans cette section les principales missions tout en précisant les objectifs fondamentaux de la Sarl, puis les activités qu'elle pratique et on termine par citer ses principaux clients.

4.1 Les missions : L'entreprise IFRI a pour mission essentielle *la production* et *la commercialisation* des produits agro-alimentaires. « IFRI » est spécialisée dans la production d'eau minérale et de boissons diverses en emballage *verre* et *PET*.

La finalité de l'entreprise est d'être leader dans le domaine des eaux minérales tout en renforçant progressivement ses positions dans le segment des boissons diverses et de développer ses capacités à l'international.

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

La Sarl IFRI a fixé ses objectifs à court, moyen et long terme à l'effet de guider de plus en plus son parcours vers l'amélioration continue dans tous les secteurs (sociale, économique, financier et productif), d'ailleurs elle a permis à la région de connaître un développement abondant surtout dans la réduction du taux de chômage. En terme financier elle vise l'amélioration de la rentabilité, la trésorerie et surtout le rapport qualité/prix, et enfin avoir une image de marque à partir d'un bon plan marketing.

4.2 Les activités : La société travaille 24/24 Heures avec des lignes de production automatisées et équipées des systèmes de contrôle de qualité de dernière génération dans toutes les étapes de la production.

Grâce aux options technologiques qui ont prévalu lors du choix des équipements de production et de contrôle, IFRI accroit sans cesse ses capacités.

En 2010, la production de l'entreprise a franchi les 536 millions de bouteilles, l'équivalent de 503 millions de litres.

Elle veille au respect des normes d'hygiène, de sécurité et environnementales les plus strictes afin de diversifier sa gamme de production à savoir :

- * L'eau minérale naturelle ;
- * L'eau minérale gazéifiée ;
- * Produit énergétique ;
- * Les sodas ;
- * Les boissons fruitées ;
- * Les boissons fruitées au lait.

Ayant couvert les besoins du marché national, grâce à une gamme de produits tellement diversifiée, IFRI est partie à la conquête de nouveaux marchés dans le monde. Aujourd'hui exporte ses produits vers la France, l'Angleterre, l'Espagne, l'Italie, l'Allemagne, la Belgique, le Luxembourg...par ailleurs, plusieurs contrats sont en phase de finalisation avec des partenariats étrangers soucieux d'acquérir ses produits.

Son portefeuille client englobe, non seulement l'ensemble de la population service grâce au réseau de distribution appui par une force de vente, mais aussi, les institutions et organismes publiques, les grands comptes et autres clients particuliers importants.

Tableau N° 8 : Catégories de clients de la Sarl IFRI.

N°	Catégorie de client
01	Exclusivités
02	Dépositaires
03	Société de CATERING
04	Société publiques
05	Institutions Militaires
06	Institutions Publiques
07	Exportations
08	Hôtels
09	Compagnies aériennes
10	Centres commerciaux

Source : documents de l'entreprise IFRI.

5. Les moyens et l'organisation d'IFRI

Les moyens de l'entreprise IFRI peuvent être classés selon deux catégories : humains et matériels, on va les détaillés dans la présente section ; on traitera par la suite son organisation en précisant ses différentes structures, et on conclura par l'organigramme de la SARL, ainsi celui du service « *Approvisionnement* », là où nous avons fait notre stage pratique.

5.1 Les moyens de la SARL Ibrahim et fils « IFRI »

Les moyens de la SARL-IFRI sont répartis comme suit :

5.1.1 Les moyens humains : La SARL Ibrahim et fils IFRI fait fonctionner un nombre de travailleur qui a déjà franchis les milles(1000) salariés, dont la répartition est représentée dans le tableau suivant qui englobe dans ses lignes et colonnes l'effectif par sexe et par catégorie socioprofessionnelle.

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

Tableau N° 9 : Effectif par sexe et par catégorie socioprofessionnelle de la SARL IFRI et fils.

Catégorie socioprofessionnelle	Masculin	Féminin	Total
Cadres dirigeants	08	01	09
Cadres supérieurs	20	03	23
Cadres	45	05	50
Maitrises	190	28	218
Exécutions	787	26	813
Pré-emploi	04	04	08
Total	1054	67	1121

Source : document interne de l'entreprise IFRI.

5.1.2 Les moyens matériels : L'entreprise est dotée des moyens matériels appropriés.

a. Présentation du potentiel de production : la SARL IFRI dispose de dix (10) chaînes de production qui sont :

* « **Combi 12** » Une ligne de production d'eau minérale naturelle en emballage PET de 1.5L.

* « **Combi 20** » Une ligne de production d'eau minérale naturelle en emballage PET de 1.5L.

* « **KSB** » Une ligne de production d'eau minérale naturelle en emballage PET de 0.5L et 1.5L.

* « **KRONES 1** » Une ligne de production d'eau minérale fruitée en emballage verre de 0.25L.

* « **KRONES 2** » Une ligne de production d'eau minérale naturelle et d'eau minérale naturelle gazéifiée en emballage verre de 0.25L et 1L, de sodas (orange, pomme, pomme verte, citron, citron vert, fraise, bitter) de 0.25L et 1L.

* « **CSD** » Une ligne de production de boissons d'eau minérale naturelle gazéifiée de 0.33L et 1.25L, de différents sodas en emballage PET de 0.33L, 1.25L et 2L.

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

* « **SASSIB** » Une ligne de production d'eau minérale naturelle en emballage PET 0.5L, 1.5L, d'eau minérale naturelle en bouchon SPORT de 0.5L, d'eau minérale naturelle JUNIOR en bouchon Sport de 0.33L, d'eau minérale Air Algérie de 0.33L.

* « **Aseptique** » Une ligne de production aseptique de jus **Ifruit** en emballage PET (Mangue, fruits tropical, raisin et mure, orange citron carotte, melon ananas, pêche abricot) de 0.33L, 1L et 2L, de boissons au jus et au lait (pomme fraise, orange mangue) de 0.20L, 0.33L et 1L, de boissons Biscuit 10 Fruits de 0.33L et 1L, de boissons Isotonique (fraise-ananas, cerise) AZERO de 0.5L, et Jus d'Orange et de Pomme de 0.20L et 1L.

* « **KRONES M** » Une ligne de production d'eau minérale naturelle en emballage verre de 0.25L, 0.5L et 1L, et d'eau minérale naturelle gazéifiée de 0.25L, 0.5L et 1L.

* « **KSB 18-2** » Une nouvelle ligne de production aseptique de sodas de 1L et 2L.

b. Superficie Bâtie :

* **9** Hangars de production dont, 7 de 3000 M² chacun, 1 de 14000M² pour la production de jus aseptique IFRUIT et 1 de 35000M² pour la production de sodas.

* **4** Hangars de stockage de Matière première dont, 2 de 3500 M² chacun (1200 M³ est sous froid), et 2 de 4500 M² chacun (3500 M³ est sous froid).

* **3** Hangars de stockage de produits finis dont, 2 de 3500 M² chacun et 1 de 17000 M².

c. Transport et logistique :

* **302** camions de distribution (brasseurs) dont :

- 185 de 2.5 tonnes (125 de Hyundai HD 35 et, 60 de IVECO).

- 42 de 1.5 tonnes (Hyundai HD 100).

- 75 de 1 tonne (Hyundai HD 72).

* **210** Charrions élévateurs de 1.5 tonne à 25 tonnes dont, 26 sont réservés aux dépositaires.

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

5.2 L'organisation de la Sarl Ibrahim et fils IFRI : nous allons identifier ci-après la structure générale et les différentes activités de chaque service de la Sarl IFRI :

5.2.1 Les structure de la Sarl IFRI : la structure organisationnelle des différentes fonctions de l'entreprise ainsi que leurs missions peut être présentée comme suit :

* **La Gérance « la direction générale »** : elle est dirigée et coordonnée par un gérant et 04 cogérants qui assurent et applique les décisions prises dans les différentes assemblées générales des associés. Elle a pour mission la coordination des travaux entre les différentes Directions, s'assurer auprès des collaborateurs directs de l'exécution parfaite de ces travaux, et fixer les grandes orientations en termes d'objectifs.

* **Directeur général** : l'un des membres de la gérance sera désigné comme un directeur général, son rôle est de définir et de contrôler la politique de la Sarl pour chaque exercice.

* **Secrétariat de la direction** : c'est l'organe d'accueil, il est chargé de l'enregistrement des courriers (arrivés et départ), notamment les fax du dépistage du courrier aux différents services et directions, de la réception et orientation des clients, et aussi la réception et enregistrement des appels téléphoniques.

* **Service hygiène et sécurité** : il a pour mission :

- Veiller à la prévention en matière de sécurité ;
- Intervenir en cas d'incendie ou d'accident ;

* **Service informatique** : il a pour mission :

- Le développement et la réalisation des projets informatiques ;
- L'introduction de nouvelles technologies ;
- La maintenance du système informatique ;
- L'administration du réseau ;
- La sauvegarde et l'archivage des données de l'entreprise.

* **Service contrôle de gestion** : l'objectif principal de ce service est d'assurer le suivi et le contrôle des résultats de la société dans les différentes activités et fonction. Son rôle est :

- Analyser les données pour alerter en cas d'écarts anormaux par rapport aux résultats attendus ou aux normes lorsqu'elles existent ;
- Collecter des informations concernant les différents budgets prévisionnels (budget de dépenses, trésorerie prévisionnelle/budget d'investissement). Elle veille à leur bonne préparation

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

en collaboration avec les directions concernées et elle veille en principe à l'état des réalisations au fur et à mesure ;

- Le suivi de la performance ;
- La comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées.

***Service sécurité industrielle** : son rôle est :

- Assurer la sécurité des installations des biens ;
- Assurer le maintien de l'équipement de protection individuelle.

***Service juridique** : il a pour mission :

- Le conseil juridique des différents services de la Sarl IFRI ;
- Le règlement des différentes affaires juridiques ;
- Il s'occupe de tout ce qui est juridique (suivi des clients, fournisseurs, réclamations...).

***Service planification et ordonnancement** : son rôle est :

- Planifier les taches de chaque ligne de production par semaine ;
- Réaliser et suivre les tableaux de bord pour chaque ligne de production, par volumes, par jours, par semaines, par mois, par trimestres, par semestres et par années ;
- Il est garant du mouvement des stocks des matières premières.

***Direction Commerciale et Marketing** : les services liés à cette direction sont les suivants : « ventes & opérations marché », « export », « marketing ». Cette direction s'occupe de :

- Etablir les formats et les ordres de versements pour les clients ;
- Recevoir les bons de commande des clients ;
- Etablir et viser les factures et les bons de livraison ;
- L'établissement des factures et des bons de livraisons ;

***Direction des Achats** : cette direction est composée de services suivants : « achats locaux », « achats étrangers » « transit ». Elle prend en charge la gestion des achats, et assure la suivi des commandes jusqu'à leur satisfaction en conciliant délais avec l'urgence des boissons au moindre coût.

***Direction des Ressources Humaines** : Elle est subdivisée en quatre services principaux : « personnel », « service paie », « cellule performance », « moyens généraux ». Parmi ses missions :

- Veille à la bonne tenue des stocks ;
- Suivi des mouvements de la carrière du personnel ;

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

- Elaboration de la paie.
- Veiller à la gestion des moyens généraux et les espaces verts.

***Direction Technique :** cette direction est subdivisée en services suivants : « département technique », « utilité », « maintenance », « automatisme ». Elle s'occupe de toutes les taches techniques concernant la production, à cet effet elle :

- Veille au bon fonctionnement des équipements de production;
- Réglages des machines et assurer ses maintenances ;
- Assure la maintenance et l'entretien des véhicules.

* **Direction Industrielle et gestion de projet :** cette direction contient les services suivants : « production », « équipe projet », « gestion des stocks pièces des rechanges ». Parmi ses missions on distingue :

- La production ;
- La gestion des projets ;
- La gestion des équipements de tous les projets ;
- La gestion de stock pièces de rechange.

* **Direction Qualité :** elle comprend les services suivants : « recherche et développement », « laboratoire contrôle de qualité », « siroperie, NEP, entretien des utilités », « assurance qualité ». Sa mission principale est :

- La mise en place des procédures de travail de chaque structure ;
- Responsable de laboratoire ;
- D'assurer l'établissement, la mise en œuvre et l'entretien des processus nécessaires au système de management de la qualité ;
- Contrôle physicochimique de la matière première, des eaux des forages, et des échantillons des produits finis et leur analyses ;
- De représenter l'organigramme auprès des parties externes relatif au système de management et de qualité.

***Direction Comptabilité et Finances :** elle contient les deux services : « comptabilité analytique et générale », « Finances ». Son rôle est :

- Etablir les situations financières ;
- Assurer la confrontée des opérations comptables ;
- Planifier les financements et les investissements ;

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

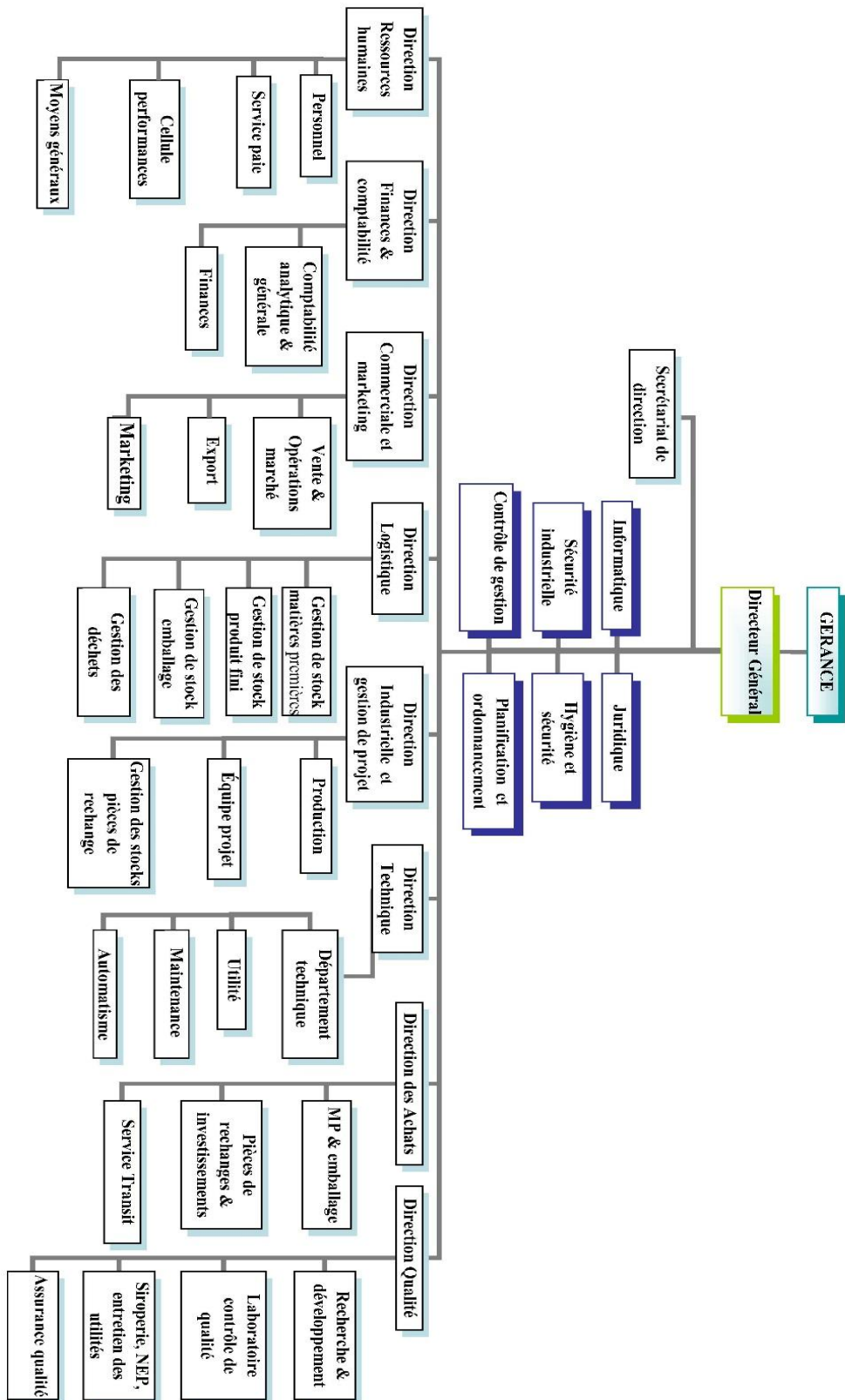
- Gérer les recettes et les dépenses.

***Direction Logistique :** les services de cette direction sont répartis comme suit : « Gestion de stock de matières premières », « Gestion de stock produits finis », « Gestion de stock d'emballages », « gestion des déchets ». Les principales activités de cette direction sont :

- La coordination des activités des magasins ;
- Veiller à la bonne tenue des stocks ;
- Le contrôle des différents documents relatifs aux entrées et sorties dans les différents magasins.

5.2.2 Organigramme de la Sarl Ibrahim et fils IFRI :

Figure N° 13 : Organigramme de la SARL Ibrahim et fils IFRI.



Source : document interne de l'entreprise.

Section 02 : élaboration d'un tableau de bord financier de l'entreprise IFRI.

Après avoir effectué une présentation de l'organisme d'accueil, nous procéderons à l'élaboration d'un tableau de bord financier à partir des indicateurs utilisés par l'entreprise IFRI sur la base des rapports d'activités existants au niveau de cette entreprise. Ainsi, nous allons mesurer la performance économique et financière d'IFRI sur la base des états financiers.

Notre but est de présenter et d'élaborer un tableau de bord financier au niveau d'IFRI, en utilisant les annexes fournies par l'organisme d'accueil : bilan, TCR des années 2019 et 2020 tout en basant sur les étapes d'une des méthodes décrites dans la théorie, précisément la méthode GIMSI.

1. Le contexte d'un tableau de bord : avant de procéder à la mise en forme d'un tableau de bord, nous avons opté pour rassembler les indicateurs nécessaires à l'élaboration de ce dernier au niveau de l'entreprise IFRI.

1.1. Le choix de la périodicité : il n'existe aucune règle stricte quant à la détermination et au choix de la périodicité d'un tableau de bord. La périodicité doit correspondre aux besoins du responsable de l'entreprise destinataire du tableau de bord. En effet, on peut avoir, au sein d'une même entreprise, plusieurs fréquences qui diffèrent d'un responsable à un autre et d'un niveau à un autre.

1.2. Le contenu du tableau de bord : le tableau de bord instrument de contrôle et de comparaison et on peut le considérer aussi comme un outil de dialogue et de communication permettant au subordonné de commenter les résultats de son action, les faiblesses et les points forts.

1.3. Les étapes de construction d'un tableau de bord financier : l'objectif est de mise en forme d'un tableau de bord financier au sien de la société IFRI en utilisant la méthode GIMSI, nous rappellerons ce qui suit :

- Etude des spécificités de l'entreprise IFRI (ses produits, son environnement économique et concurrentiel) ;
- Etude approfondie des métiers de l'entreprise IFRI et de ses activités;
- Identification des objectifs, une tâche réalisée afin de concevoir un instrument d'aide à la décision efficace ;

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

- Comprendre les principes du tableau de bord de pilotage afin de concevoir un instrument d'aide à la décision efficace ;
- Identification des indicateurs de performance ;
- Recherche et collecte des informations Indispensables pour le tableau de bord de pilotage ;
- Etude des interactions entre les tableaux de bord contrôle de la cohérence globale du système de pilotage ;
- Etude des besoins technologiques en matière de business intelligence ;
- Déploiement et mise en œuvre de la solution sur le terrain ;
- Vérification périodique de la parfaite adéquation entre le système de pilotage et les besoins exprimés.

2. Elaboration du tableau de bord

Un tableau de bord en étant qu'un outil de pilotage qui permet au contrôleur de gestion de réagir en temps réel par rapport à un objectif clairement fixé. Son élaboration repose sur quelques principes simples à savoir :

- Il faut un destinataire qui exprime son besoin ;
- C'est un ensemble des données organisées ;
- Il est composé d'indicateurs pertinents, c'est-à-dire reliés à un objectif ;
- Sa présentation doit être simple et conviviale (n'importe qui doit le comprendre) ;
- Il doit être périodique à date fixe ;
- Il faut toujours joindre un commentaire aux chiffres ;
- C'est un outil d'anticipation et de management participatifs (car il faut être d'accord sur un objectif).

Pour mieux comprendre les données figurants dans ce dernier, nous allons présenter les différents tableaux préalables à la constitution des indicateurs d'un tableau du bord financier que nous allons établir.

2.1. Les indicateurs économiques : englobent l'ensemble des soldes intermédiaires de gestion qui permettent d'analyser le résultat de l'entreprise en le décomposant en plusieurs indicateurs importants, ce qui permet d'obtenir de l'information sur l'activité d'une entreprise et la formation de son bénéfice ou déficit, il est calculé sur la base des éléments qui figurent dans le compte de résultat (charges et produits) comptabilisés au cours des exercices 2019 et 2020.

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

Tableau N° 10 : Les soldes intermédiaires de gestion de la période 2019/2020. (Unité : DA).

Libellé	2020	2019
+ vente de marchandises	/	/
-cout d'achat de marchandises vendues	/	/
Marge commerciale	00	00
+Production stocké ou déstocké	55 220 922,91	390 372 832,17
+Production immobilisé	68 716 692,40	178 815 298,49
+Production vendue	14 217 654 552,30	15 318 363 804,68
Production de l'exercice	14 231 150 321,79	15 106 806 271,00
+Marge commerciale	00	00
+Production de l'exercice	14 231 150 321,79	15 106 806 271,00
-Consommation de l'exercice en provenance de tiers	10 256 100 632,44	10 473 435 988,69
Valeur ajouté	3 975 049 689,35	4 633 370 282,31
+Valeur ajouté	3 975 049 689,35	4 633 370 282,31
+Subvention d'exploitation	00	00
-Charge de personnel	1 200 590 269,65	1 193 688 823,23
-Impôt et taxes et versements assimilés	174 098 962,70	193 246 456,15
Excédent brut d'exploitation	2 600 360 457,00	3 246 435 002,93
+EBE	2 600 360 457,00	3 246 435 002,93
+reprise sur pertes de valeur et provisions	9 533 454,64	100 886 919,44
+autres produits opérationnelles	72 939 039,89	166 988 547,34
-Autres charges opérationnelles	271 587 671,02	293 104 866,36

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

-dotation aux amortissements et provisions	1 115 279 890,60	1 207 843 632,59
-Pertes de valeur	00	00
Résultat d'exploitation	1 295 965 389,91	2 013 361 970,76
+Résultat d'exploitation	1 295 965 389,91	2 013 361 970,76
+Produits financiers	15 583 737,28	45 969 023,36
-Charges financiers	94 437 646,94	167 222 809,71
Résultat courant avant impôt	1 217 111 480,25	1 892 108 184,41
Eléments extraordinaires (produits)	00	00
Eléments extraordinaires (charges)	00	00
Résultat exceptionnel	00	00
+Résultat courant avant impôt	1 217 111 480,25	1 892 108 184,44
+Résultat exceptionnel	00	00
-Impôt sur les bénéfices	273 858 949,00	319 972 793,76
-Participation des salariés	00	00
Résultat de l'exercice	943 252 531,25	1 572 135 390,65

Source : élaboré par nous soins à partir de TCR de l'entreprise IFRI.

➤ Interprétations :

- **La marge commerciale :** l'entreprise IFRI a enregistré une marge commerciale nulle, en raison de la nature de son activité qui est entièrement industrielle.
- **La production de l'exercice :** la production de l'exercice, représente les éléments qui composent la production, (production stockée, immobilisée et vendue), il s'agit du seconde solde intermédiaire de gestion. Dans notre cas, on remarque que ce solde a enregistré une baisse, pour l'année 2020 à cause de la crise COVID19, il est passé de 15 106 806 271 DZD (en 2019) à un montant de 14 231 150 321,79 DZD (en 2020).

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

- **La valeur ajoutée :** elle se définit comme le solde du compte de production qui permet de mesurer la valeur de la production réalisée au sein d'une entreprise, qui représente ainsi la somme de l'ensemble des ventes de l'entreprise. Cette entreprise a réalisée une valeur ajoutée en nette décroissance pour la période étudiée, d'un montant de 4 633 370 282,31 DZD en 2019 et de 3 975 049,35 DZD en 2020, cette baisse est rendue à l'impact opéré par la baisse du chiffre d'affaires et l'augmentation des consommations intermédiaires.
- **EBE :** il est également nommé bénéfice brut d'exploitation, il correspond à la source d'exportation dégagé au cours d'une période par l'activité. Il représente le premier indicateur de rentabilité économique. L'entreprise a enregistré au cours des deux années 2019 et 2020 un EBE positif cela signifie que l'EBE est un financement fiable. Ainsi que, il est passé de 3 246 435 002,93 DZD en 2019 à 2 600 360 457 DZD en 2020.
- **Résultat d'exploitation :** il correspond à la différence entre les produits et les charges liées à l'exploitation des seuls facteurs de production. Les résultats enregistrés sont positifs pour la période étudiée, ce qui montre que l'exploitation de l'entreprise exprime une performance industrielle en 2019 et 2020, il a enregistré une légère baisse avec des montants respectivement de 2 013 361 970,76 DZD et 1 295 965 389,91 DZD.
- **RCAI :** c'est un indicateur de gestion qui mesure la performance de l'entreprise. IFRI à généré un résultat positif durant les deux années 2019 et 2020, cela signifie que c'est un bénéfice courant. Il a diminué de 35,67% par rapport à 2019, cette baisse est due à la diminution du résultat d'exploitation.
- **Résultat de l'exercice :** ce résultat en 2020 a baissé de 66,67% par rapport à l'exercice précédent, elle s'explique par la régression remarquable de l'ensemble des soldes, malgré cette diminution le résultat reste positif pour les deux exercices ce qui indique que IFRI est bénéficiaires et performante.

2.2. Les indicateurs financiers : ils représentent des outils de pilotage particulièrement importants pour les dirigeants d'entreprises. Ils permettent de bien comprendre la performance d'une entreprise

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

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

2.2.1. Les bilans de grandes masses : l'élaboration des bilans de grandes masses se font à partir des bilans comptables des deux exercices 2019 et 2020 dans leurs deux parties actif et passif, ils se présentent comme suit :

Tableau N° 11 : Actif du bilan de grandes masses d'IFRI. (Unité : DA)

Structure actif					
Libellé		Valeur		Pourcentage %	
		2020	2019	2020	2019
Actif fixe	VI	11 759 232 756,45	11 697 331 353,56	43,73%	44,78%
Actif courant	VE	5 072 445 522,01	4 259 541 439,94	18,86%	16,31%
	VR	7 352 919 527,23	6 767 140 839,48	27,34%	25,91%
	VD	2 707 251 718,66	3 397 251 016,01	10,07%	13,01%
Total		26 891 849 524,35	26 121 264 648,99	100%	100%

Source : élaboré par nous soins à partir des bilans de l'entreprise IFRI 2020/2019.

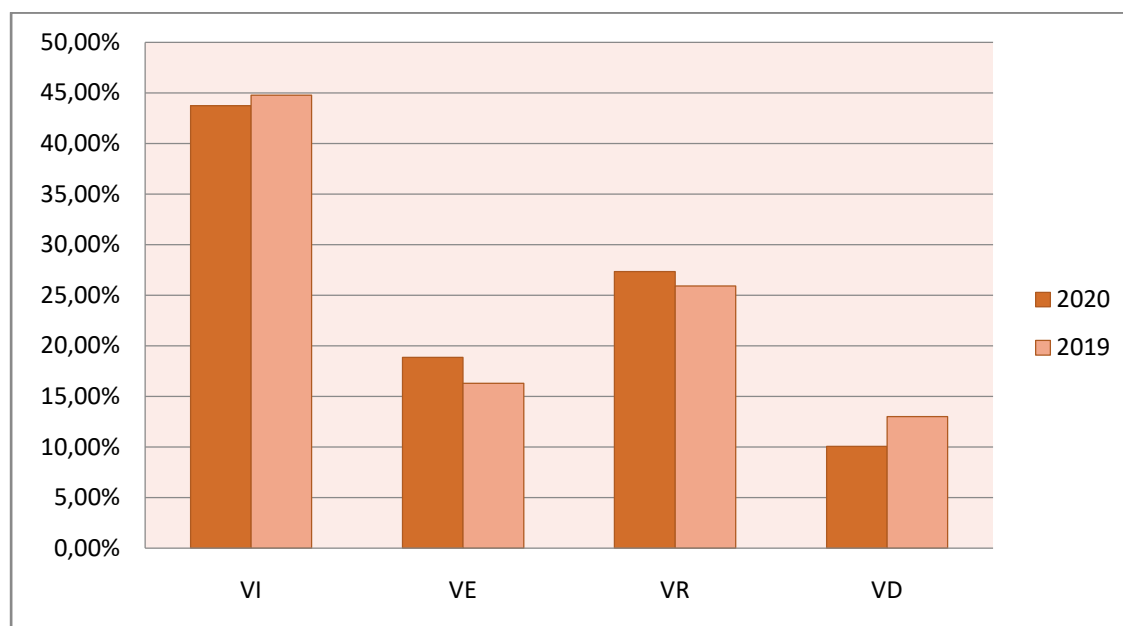
Dans le tableau ci-dessus on constate que les deux années 2019 et 2020 représentent presque les mêmes résultats (les mêmes pourcentages) par rapport à la structure de l'actif en générale.

Il est à noter que les VI et les VR représentent la plus grande partie de l'actif, cela s'explique par la nature de l'activité de l'entreprise qui est à la fois industrielle et commerciale, ainsi l'entreprise a enregistré un accroissement de vente en 2020.

On constate aussi une progression des VE, qui sont passées de 4 259 541 439,94 DZD en 2019 à 5 072 445 522,01 DZD en 2020, et enfin on remarque une diminution des VD, passent de 3 397 251 016,01 DZD en 2019 à 2 707 251 718,66 DZD en 2020. Le graphique qui suit permet de mieux illustrer des différentes masses qui composent l'actif du bilan financier de l'entreprise étudiée :

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

Graphe N° 1 : La représentation graphique de l'actif du bilan de grande masse des exercices 2019/2020. (Unité : DA).



Source : établi par nous soins.

Tableau N° 12: Passif de bilan grandes masses d'IFRI. (Unité : DA)

Structure passif					
Libellé		Valeurs		Pourcentages %	
		2020	2019	2020	2019
Capitaux permanent	CP	17 129 615 119,45	16 486 362 588,20	63,70%	63,11%
	DLMT	3 349 866 021,28	3 199 162 182,06	12,46%	12,25%
Passif courant	DCT	6 412 368 383,62	6 435 739 878,73	23,84%	24,64%
Total		26 891 849 524,35	26 121 264 648,99	100%	100%

Source : élaboré par nous soins à partir des bilans de l'entreprise IFRI 2020/2019.

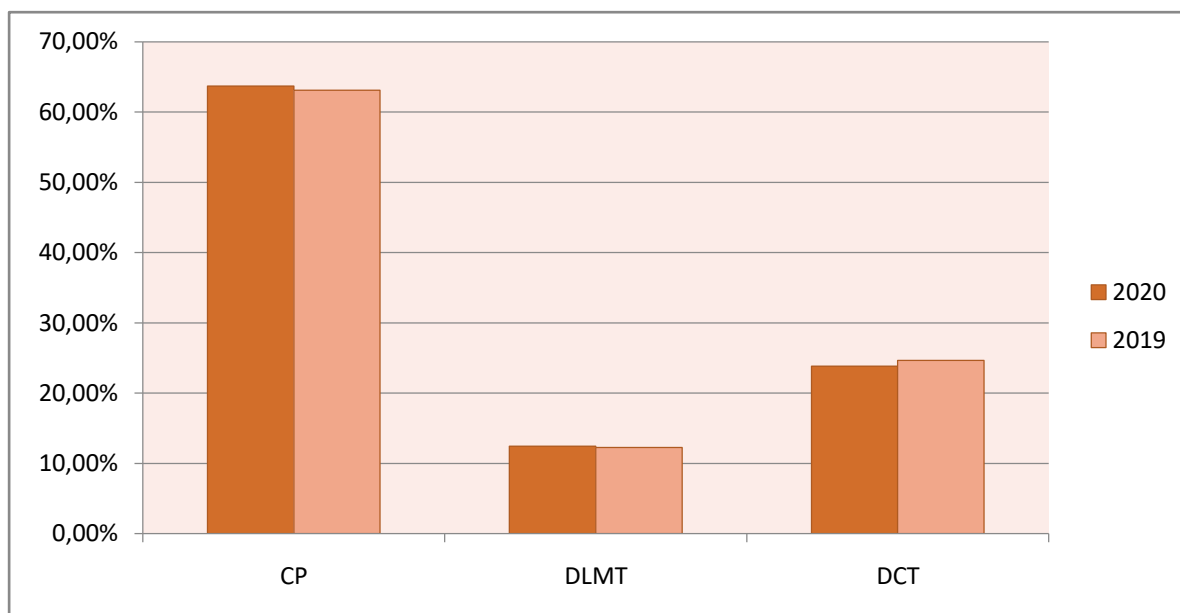
Concernant les éléments qui composent la structure du passif, nous constatons que :

- Les capitaux propres sont quasiment stables pour la période étudiée, ils représentent 63,70% pour 2020 et 63,11% pour 2019
- Le même constat est relevé pour les DLMT et les DCT. De sorte que leurs proportions sont restées pratiquement stables pour la période étudiée.

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

Le graphique qui suit permet de mieux illustrer des différentes masses qui composent le passif du bilan financier de l'entreprise étudiée :

Graphe N° 2 : La représentation graphique de passif du bilan de grande masse des exercices 2019/2020. (Unité : DA)



Source : établi par nous même.

2.2.2. Les indicateurs d'équilibre financier :

- ✚ **Calcul des indicateurs FRN, BFR et TR** : sont des indicateurs importants qui permettent d'évaluer la performance de l'entreprise.

Tableau N° 13 : L'évolution de FRN, BFR et TR. (Unité : DA)

Méthodes de calculs		2020	2019	Ecart	En %
FRN	(KP-VI)= (AC-DCT)	8 720 248 384,28	7 988 193 416,70	732 054 967,58	9,16%
BFR	(VE+VR)-DCT	6 012 996 665,62	4 590 942 400,69	1 422 054 264,93	30,98%
TR	FRN-BFR	2 707 251 718,66	3 397 251 016,01	-689 999 297,35	-20,31%

Source : élaboré par nous soins à partir des documents internes de l'entreprise IFRI.

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

Ces soldes s'appuient sur les formulations théoriques suivantes :

➤ Pour l'année 2020 :

- $FRN = (KP-VI) = (17\,129\,615\,119,45 + 3\,349\,866\,021,28) - 11\,759\,232\,756,45 = 8\,720\,248\,384,28$

Ou bien;

- $FRN = (AC-DCT) = (5\,072\,445\,522,01 + 7\,352\,919\,527,23 + 2\,707\,251\,718,66) - (6\,412\,368\,383,62) = 8\,720\,248\,384,28$

- $BFR = (VE+VR) - DCT = (5\,072\,445\,522,0 + 7\,352\,919\,527,23) - 6\,412\,368\,383,62 = 6\,012\,996\,665,62$

- $TR = FRN - BFR = 8\,720\,248\,384,28 - 6\,012\,996\,665,62 = 2\,707\,251\,718,66$

➤ Pour l'année 2019 :

- $FRN = (KP-VI) = (16\,486\,362\,588,20 + 3\,199\,162\,182,06) - 11\,697\,331\,353,56 = 7\,988\,193\,416,70$

Ou bien ;

- $FRN = (AC-DCT) = (4\,259\,541\,439,94 + 6\,767\,140\,839,48 + 3\,397\,251\,016,01) - 6\,435\,739\,878,73 = 7\,988\,193\,416,70$

- $BFR = (VE+VR) - DCT = (4\,259\,541\,439,94 + 6\,767\,140\,839,48) - 6\,435\,739\,878,73 = 4\,590\,942\,400,69$

- $TR = FRN - BFR = 7\,988\,193\,416,70 - 4\,590\,942\,400,69 = 3\,397\,251\,016,01$

➤ Calculs des écarts et en pourcentage (%)

- $Ecart (FRN) = 8\,720\,248\,384,28 - 7\,988\,193\,416,70 = 732\,054\,967,58$
✓ $732\,054\,967,58 \div 8\,720\,248\,384,28 = 8,40\%$

- $Ecart (BFR) = 6\,012\,996\,665,62 - 4\,590\,942\,400,69 = 1\,422\,054\,264,93$
✓ $1\,422\,054\,264,93 \div 6\,012\,996\,665,62 = 23,65\%$

- $Ecart (TR) = 2\,707\,251\,718,66 - 3\,397\,251\,016,01 = -689\,999\,297,35$
✓ $-689\,999\,297,35 \div 2\,707\,251\,718,66 = -25,49\%$

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

➤ **Interprétations :**

- **FRN :** Dans ce cas le FRN positif Il à augmenté de 8,40% en 2020, cela signifie que l'entreprise est en bonne santé financière, et signifie également que l'actif courant couvre largement les dettes à court termes.
- **BFR :** l'entreprise possède un BFR positif il à enregistrer une augmentation de 23,65% par rapport à 2019, ce qui indique que les créances clients et les stocks de l'entreprise IFRI sont plus important que les dettes fournisseurs.
- **TR :** l'entreprise à génère des montants très satisfaisants de trésorerie durant les deux exercices 2019 et 2020, cependant elle à baissé de 25,49% par rapport à 2019 malgré cette baisse enregistrée elle reste toujours positive ce qui indique que la société IFRI dispose de suffisamment de ressources pour financer ses besoins en particulier ceux liés à l'exploitation.

✚ **Calcul de la capacité d'autofinancement (CAF) :** la capacité d'autofinancement(CAF) est un indicateur très important qui évalue les ressources générées par le cycle d'exploitation de l'entreprise et permettant d'assurer son autofinancement. Elle permet de mieux juger l'équilibre financier d'une entreprise.

Le calcul de la CAF peut se faire par deux méthodes, la méthode additive à partir de résultat net et la méthode soustractive à partir de l'excédent brut d'exploitation (EBE).

a) **La méthode additive :** le tableau suivant présente le calcul de la CAF des années 2019/2020 par la méthode additive (à partir du résultat net).

Tableau N° 14: Le calcul de la CAF par la méthode additive. (Unité : DA)

Désignation		2020	2019
Résultat net		943 252 531,25	1 572 135 390,65
+	Dotation aux amortissements	145 279 890,60	1 207 843 632,59
+	Valeurs net comptable des actifs cédés	00	00
-	Reprise sur perte de valeur et provisions	9 533 454,64	100 886 919,44
-	Quote-part des subventions d'investissements	00	00
+	Produit de cession d'éléments d'actif	00	00
=	CAF	2 048 998 967,21	2 679 092 103,80

Source : élaboré par nous soins à partir des documents internes de l'entreprise IFRI.

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

b) **La méthode soustractive** : le tableau ci-dessous présente le calcul de la CAF des années 2019/2020 par la méthode soustractive (à partir de l'EBE).

Tableau N° 15 : Le calcul de la CAF par la méthode soustractive. (Unité : DA)

Désignation		2020	2019
EBE		2 600 360 457,00	3 246 435 002,93
+	Autres produits d'exploitation	72 939 039,89	166 988 547,34
+	Transfert de charges d'exploitation	00	00
+	Produits exceptionnels encaissable	00	00
-	Autres charges d'exploitation	271 587 671,02	293 104 866,36
-	Charges financiers décaissable	94 437 646,94	167 222 809,71
+	Participation des salaires	00	00
-	Impôts sur les bénéfices	273 858 949,00	319 972 793,76
+	Produits financiers encaissable	15 583 737,28	45 969 023,36
-	Charges exceptionnels décaissable	00	00
=	CAF	2 048 998 967,21	2 679 092 103,80

Source : élaboré par nous soins à partir des documents internes de l'entreprise IFRI.

➤ **Interprétation :**

- **La CAF** : la CAF est positive durant les deux exercices, ce qui veut dire que l'entreprise IFRI réalise des bénéfices d'exploitation. En 2020 elle a connue une baisse de 2 679 092 103,80 DZD à 2 048 998 967,21 DZD par rapport à 2019, mais elle reste toujours satisfaisante ce que veut dire que l'entreprise IFRI peut investir dans des biens ou encoure rémunérer les associés.

2.2.3. Les ratios issus du bilan : les ratios financiers mettent en rapport entre deux données et se matérialisent pas une division. A propos du bilan, il en existe de nombreux :

- ✓ **Les ratios de structure d'actif et de passif** : le tableau qui se suit présente les ratios de structure d'actif et de passif de la société IFRI durant la période 2019/2020.

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

Tableau N° 16 : Les rations de structure d'actif et de passif. (Unité : DA)

Eléments		Formules	Années	
			2020	2019
Actif	RICF	Actif fixe/ Total actif	49,49%	49,03%
	RICC	Actif circulant/ total actif	50,51%	50,97%
Passif	RIF	Capitaux propres/ total passif	63,70%	63,11%
	RDCT	DCT/ total passif	23,85%	24,64%

Source : élaboré par nous soins à partir des documents internes de l'entreprise IFRI.

Ces soldes s'appuient sur les formulations théoriques suivantes :

➤ **Pour l'année 2020 :**

$$\text{RICF} = 13\,308\,501\,280,88 \div 26\,891\,849\,524,35 = 49,49\%$$

$$\text{RICC} = 13\,583\,348\,243,47 \div 26\,891\,849\,524,35 = 50,51\%$$

$$\text{RIF} = 17\,129\,615\,119,45 \div 26\,891\,849\,524,35 = 63,70\%$$

$$\text{RDCT} = 6\,412\,368\,383,62 \div 26\,891\,849\,524,35 = 23,85\%$$

➤ **Pour l'année 2019 :**

$$\text{RICF} = 12\,807\,210\,310,09 \div 26\,121\,264\,648,99 = 49,03\%$$

$$\text{RICC} = 13\,314\,054\,338,90 \div 26\,121\,264\,648,99 = 50,97\%$$

$$\text{RIF} = 16\,486\,362\,588,20 \div 26\,121\,264\,648,99 = 63,11\%$$

$$\text{RDCT} = 6\,435\,739\,878,73 \div 26\,121\,264\,648,99 = 24,64\%$$

➤ **Interprétations :**

- **Le ratio de l'importance des capitaux fixes :** ce ratio mesure le poids des capitaux fixes, il représente des proportions convergents durant les deux exercices soit 49,03% en 2019 et 49,49% en 2020, ainsi que il a enregistré un accroissement due principalement à l'augmentation des immobilisations incorporelles et les immobilisations en cours.
- **Le ratio de l'importance des capitaux circulants :** le but de ce ratio est de mesurer l'importance des actifs liés à l'exploitation et la trésorerie dans l'ensemble des avoirs et créances de l'entreprise. Dans notre cas il a atteint 50,97% en 2019 et 50,51% en 2020, soit une légère baisse due a la diminution des comptes financiers.

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

- **Le ratio d'indépendance financière** : ce ratio mesure le degré d'endettement, il occupe une part de 63% pour les deux exercices, on constate que l'entreprise IFRI peut faire face à son endettement. Donc, elle est indépendante financièrement.
- **Le ratio des dettes à court terme** : il permet de savoir si une entreprise peut assumer ses dettes. Dans notre cas il représente 24,64% en 2019 et 23,85% en 2020, cela veut dire que la société IFRI est solvable. Ce qui répond largement à la norme exigée du fait qu'il soit inférieur à 50%.
- ✓ **Les ratios de liquidité et de solvabilités** : le calcul de ces ratios effectué pour les exercices 2019/2020 comme suit :

Tableau N° 17: Les ratios de liquidité et de solvabilité. (Unité : DA)

Eléments		Formules	Années	
			2020	2019
Ratios de liquidité	Ratios de liquidité générale	AC/DCT	2,35	2,24
	Ratios de liquidité réduite	VR+VD/DCT	1,56	1,57
	Ratios de liquidité immédiate	VD/DCT	0,42	0,52
Ratios de solvabilité		Total actif /total des dettes	2,75	2,71

Source : élaboré par nous soins à partir des documents internes de l'entreprise IFRI.

Ces soldes s'appuient sur les formulations théoriques suivantes :

➤ **Pour 2020 :**

$$\text{Ratio de liquidité générale} = (5\,072\,445\,522,01 + 7\,352\,919\,527,23 + 2\,707\,251\,718,66) \div 6\,412\,368\,383,62 = 2,35\%$$

$$\text{Ratio de liquidité réduite} = (7\,352\,919\,527,23 + 2\,707\,251\,718,66) \div 6\,412\,368\,383,62 = 1,56\%$$

$$\text{Ratio de liquidité immédiate} = 2\,707\,251\,718,66 \div 6\,412\,368\,383,62 = 0,42\%$$

$$\text{Ratio de solvabilité} = 26\,891\,849\,524,35 \div (3\,349\,866\,021,28 + 6\,412\,368\,383,62) = 2,75\%$$

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

➤ **Pour 2019 :**

$$\text{Ratio de liquidité générale} = (4\,259\,541\,439,94 + 6\,767\,140\,839,48 + 3\,397\,251\,016,01) \div 6\,435\,739\,878,73 = 2,24$$

$$\text{Ratio de liquidité réduite} = (6\,767\,140\,839,48 + 3\,397\,251\,016,01) \div 6\,435\,739\,878,73 = 1,57$$

$$\text{Ratio de liquidité immédiate} = 3\,397\,251\,016,01 \div 6\,435\,739\,878,73 = 0,52$$

$$\text{Ratio de solvabilité} = 26\,121\,264\,648,99 \div (3\,199\,162\,182,06 + 6\,435\,739\,878,73) = 2,71$$

➤ **Interprétations :**

- **Ratio de liquidité générale :** est supérieur à 1, à savoir (2,24) en 2019 et (2,35) en 2020, cela stipule que l'entreprise IFRI est liquide, elle sera susceptible d'honorer ses dettes à court terme.
- **Ratio de liquidité réduite :** ce ratio puisque il est supérieur à 1 durant les deux exercices, donc il montre que l'entreprise IFRI a suffisamment d'actifs pour payer ses dettes à court terme.
- **Ratio de liquidité immédiate :** l'entreprise IFRI a généré des valeurs inférieures à 1, passant de (0,52) en 2019 et (0,42) en 2020, cela traduit que la société s'expose à des difficultés de liquidités.
- **Ratio de solvabilité :** ce ratio est supérieur à 1, ce qui signifie que l'entreprise IFRI a des capacités pour rembourser l'ensemble de ses dettes.

2.2.4. Les ratios financiers issus du compte de résultat : le compte de résultat comporte certains éléments qui constituent la base de calcul des ratios financiers. Ils sont représentés par un rapport entre deux données. S'agissant du compte de résultat il existe une multitude de ratios :

✓ **Les ratios d'activités :** sont utilisés pour suivre l'évolution du chiffre d'affaire d'une entreprise entre deux exercices. Le tableau suivant détermine les ratios d'activité des périodes 2019/2020.

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

Tableau N° 18 : Les ratios d'activité. (Unité : DA)

Eléments	Formules	Années	
		2020	2019
Taux de profitabilité Economique	EBE/CA*100	$\frac{2\,600\,360\,457,00}{14\,217\,654\,552,30} * 100 = 18,27\%$	$\frac{3\,246\,435\,002,93}{15\,318\,363\,804,68} * 100 = 22,83\%$
Taux de profitabilité économique nette	Résultat d'exploitation /CA*100	$\frac{1\,295\,965\,389,91}{14\,217\,654\,552,30} * 100 = 9,12\%$	$\frac{2\,013\,361\,970,76}{15\,318\,363\,804,68} * 100 = 14,16\%$
Taux de profitabilité financière	RCAI/CA *100	$\frac{1\,217\,111\,480,25}{14\,217\,654\,552,30} * 100 = 8,56\%$	$\frac{1\,892\,108\,184,41}{15\,318\,363\,804,68} * 100 = 13,31\%$

Source : élaboré par nous soins à partir des documents internes de l'entreprise IFRI.

➤ **Interprétations :**

- **Taux de profitabilité économique :** ce ratio mesure le rapport entre l'EBE et le chiffre d'affaires. Il enregistre une légère baisse de 22,83% en 2019 à 18,27% en 2020, cette diminution s'exprime par la régression de L'EBE en 2020.
 - **Taux de profitabilité économique nette :** ce ratio mesure la contribution des ventes à la réalisation du résultat d'exploitation, il a diminué de 14,16% en 2019 à 9,12% en 2020, malgré la régression enregistrée il reste toujours positif ce qui indique que l'entreprise IFRI est apte à maîtriser son cycle d'exploitation et de dégager une profitabilité à partir de son chiffre d'affaires.
 - **Taux de profitabilité financière :** ce ratio permet d'estimer l'efficacité d'une entreprise à se servir des capitaux propres qui sont mis à disposition. On s'aperçoit que ce ratio est positif au cours des deux exercices soit 13,31% en 2019 et 8,56% en 2020.
- ✓ **Les ratios de rentabilités :** sont des indicateurs permettant l'analyse de la performance de l'entreprise. Dans notre étude on se limite à trois ratios : le taux de rentabilité économique, le

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

taux de rentabilité économique nette et le taux de rentabilité financière. Le tableau qui se suit expose les ratios de rentabilité durant les périodes 2019/2020.

Tableau N° 19 : Les ratios de rentabilité. (Unité : DA)

Eléments	Formules	Années	
		2020	2019
Taux de rentabilité économique	EBE/KP*100	2 600 360 457,00 ÷ 20 479 481 140,73 *100 = 12,69%	3 246 435 002,93 ÷ 19 685 524 770,26 *100 = 16,49%
Taux de rentabilité économique nette	Résultat d'exploitation /KP*100	1 295 965 389,91 ÷ 20 479 481 140,73 *100 = 6,33%	2 013 361 970,76 ÷ 19 685 524 770,26 *100 = 10,23%
Taux de rentabilité financière	Résultat nette /CP*100	943 252 531,25 ÷ 17 129 615 119,45 *100 = 5,51%	1 572 135 390,65 ÷ 16 486 362 588,20 *100 = 9,53%

Source : élaboré par nous soins à partir des documents de l'entreprise IFRI 2020/2019.

➤ **Interprétations :**

- **Taux de rentabilité économique :** mesure la capacité de l'entreprise à dégager un résultat en utilisant l'ensemble de ses moyens de productions. Dans notre cas la société à généré un taux positif pendant les deux exercices ce qui indique que l'entreprise IFRI peut gérer son cycle d'exploitation et dégager une rentabilité à partir de ses ressources soit 16,49% en 2019 et 12,69% en 2020.
- **Taux de rentabilité économique nette :** ce ratio est positif durant les deux exercices, ce qui affirme la performance industrielle et commerciale pour les années 2019 et 2020. La société IFRI à consigné une diminution de 10,23% en 2019 à 6,33% en 2020, cette baisse est due la décroissance du résultat d'exploitation.

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

- **Taux de rentabilité financière** : mesure la capacité des capitaux investis par les actionnaires pour dégager un certain niveau de profit. L'entreprise IFRI à enregistré une récession de la rentabilité financière soit 9,53% en 2019 et 5,51% en 2020 qui s'explique par la diminution du résultat net en 2020.

✓ **Analyse d'autres indicateurs financiers issus du compte de résultat :**

✚ **Le chiffre d'affaires** : le chiffre d'affaires (CA) d'une entreprise correspond à la somme des ventes effectuées par celle-ci. Le chiffre d'affaires est considéré comme l'un des plus importants indicateurs de pilotage de la performance de l'entreprise IFRI. Il permet d'étudier l'évolution d'une valeur variable sur une période donnée.

✚ **La valeur ajoutée** : La valeur ajoutée (VA) représente la richesse nouvelle produite par l'entreprise lors du processus de production qui pourra être répartie sous forme de revenus. Elle permet de calculer la richesse brute créée par une entreprise, avant rémunération de ses salariés, de ses apporteurs de capitaux et des administrations.

Tableau N° 20 : La variation de chiffre d'affaire et de la valeur ajoutée. (Unité : DA)

Eléments	Formules	Années		Ecart	En %
		2020	2019		
taux de variation de CA	$\frac{CA(n) - CA(n-1)}{CA(n-1)} * 100$	14 217 654 552,30	15 318 363 804,68	-1 100 709 252,38	-7,19
Taux de variation de VA	$\frac{VA(n) - VA(n-1)}{VA(n-1)} * 100$	3 975 049 689,35	4 633 370 282,31	-658 320 592,96	-14,21

Source : élaboré par nous soins à partir des documents internes de l'entreprise IFRI.

➤ **Interprétations :**

- **Taux de variation de chiffre d'affaires** : IFRI à réalisé un CA de 14 217 654 552,30 DZD en 2020, soit une baisse de 7,18% par rapport à l'exercice 2019, cette diminution s'exprime par un recul de la part de marché de l'entreprise suite à la crise du COVID19.
- **Taux de variation de VA** : on constate que l'entreprise IFRI a enregistré une baisse de 14,21% ce qui signifie un dysfonctionnement dans le cycle d'exploitation et une mauvaise santé financière.

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

✚ **Le taux de marge bénéficiaire** : permet de savoir combien une entreprise gagne suite à la vente de sa production.

Tableau N° 21: L'évolution du taux de marge bénéficiaire. (Unité : DA)

Eléments	Formules	2020	2019
Taux de marge bénéficiaire	Résultat net/CA*100	943 252 531,25	1 572 135 399,65
		÷ 14 217 654 552,30	÷ 15 318 363 804,68
Evolution		6,64	10,26

Source : élaboré par nous soins à partir des documents internes de l'entreprise IFRI.

➤ **Interprétation :**

- **Le taux de marge bénéficiaire** : ce ratio à connue une légère baisse en 2020 suite à la diminution du résultat de l'exercice durant cette année.

3. la mise en forme du tableau de bord financier :

Mettre en place un tableau de bord financier a pour but de mesurer la performance financière d'une entreprise ou d'un projet. Après avoir calculé et interprété les différents indicateurs et ratios qui doivent apparaitre dans le tableau de bord financier, nous allons passer à la construction de ce dernier.

Le tableau ci-après présente le tableau de bord financier de l'entreprise IFRI.

Tableau N° 22: Le tableau de bord financier d'IFRI pour la période 2019/2020. (Unité : DA)

Libellé	Indicateurs /ratios	Unité	Année		Ecart	En %	pictogramme
			2020	2019			
Principaux soldes intermédiaires de gestion	CA HT	DZD	14 217 654 552,30	15 318 363 804,68	- 1 100 709 252,38	- 7,19%	☹
	VA	DZD	3 975 049 689,35	4 633 370 282,31	- 658 320 592,96	- 14,21%	☹
	EBE	DZD	2 600 360 457,00	3 246 435 002,93	- 646 074 545,93	- 19,90%	☹
	Résultat d'exploitation	DZD	1 295 965 389,91	2 013 361 970,76	- 717 396 580,85	- 35,63%	☹
	RCAI	DZD	1 217 111 480,25	1 892 108 184,41	- 674 996 704,16	-35,67%	☹
	Résultat net de l'exercice	DZD	943 252 531,25	1 572 135 390,65	- 628 882 859,40	- 40,002%	☹
Les indicateurs d'équilibre financiers	FRNG	DZD	8 720 248 384,28	7 988 193 416,70	732 054 967,58	9,16%	☺
	BFR	DZD	6 012 996 665,62	4 590 942 400,69	1 422 054 264,93	30,98%	☺
	TR	DZD	2 707 251 718,66	3 397 251 016,01	- 689 999 297,35	- 20,31%	☹
	CAF	DZD	2 048 998 967,21	2 679 092 103,80	- 630 093 136,59	- 23,52%	☹
Ratios de structure d'actif et du passif	RICF	%	49,49	49,63	- 0,14	- 0,28%	☹
	RICC	%	50,51	50,97	- 0,46	- 0,90%	☹

Chapitre III : élaboration d'un tableau de bord financier au sien d'IFRI par la méthode GIMSI

	RIF	%	63,70	63,11	0,59	0,93%	😊
	RDCT	%	23,85	24,64	- 0,79	- 3,21%	😞
Ratios de liquidités	RLG	%	2,35	2,24	0,11	4,91%	😊
	RLR	%	1,56	1,57	- 0,01	- 0,64%	😞
	RLI	%	0,42	0,52	- 0,1	- 19,23%	😞
Ratio de solvabilité	RS	%	2,75	2,71	0,04	1,48%	😊
Ratios d'activité	TPE	%	18,27	22,83	- 4,56	- 19,97%	😞
	TPEN	%	9,12	14,16	- 5,04	- 35,59%	😞
	TPF	%	6,63	13,31	- 6,68	- 50,19%	😞
Ratios de rentabilités	TRE	%	12,69	16,49	-3,8	- 23,04%	😞
	TREN	%	6,33	10,23	- 3,9	- 38,12%	😞
	TRF	%	5,51	9,53	- 4,02	- 42,18%	😞
Taux de variation de VA	TVVA	DZD	3 975 049 689,35	4 633 370 282,31	- 658 320 592,96	- 14,21%	😞
Taux de marge bénéficière	TMB	%	6,64	10,26	-3,62	- 35,28%	😞

Source : élaboré par nous soins à partir des documents internes de l'entreprise IFRI 2020/2019.

Conclusion

Durant notre période du stage pratique passée au sein de l'entreprise IFRI, nous avons tenté d'élaborer le tableau de bord financier de celle-ci, ce dernier rassemble quelques indicateurs de performance essentiels pour suivre l'activité de l'entreprise (IFRI).

De ce fait, dans un premier temps on a procédé à une prise de connaissances générales de l'entreprise. Dans une deuxième étape, nous avons détecté les différents indicateurs qui doivent figurer dans le tableau de bord à savoir : les soldes intermédiaires de gestion (SIG), qui sont considérés comme les indicateurs de la performance économique, l'étude de ces soldes nous a permis de connaître les éléments qui ont constitué les différents résultats de l'entreprise et de les interpréter. Puis, on a entamé l'analyse des indicateurs d'équilibre financier à savoir : le FRN, le BFR, la trésorerie et la CAF. Dans une dernière phase, nous avons calculé quelques ratios soit : les ratios de structure d'actif et du passif, les ratios de liquidité et de solvabilité, les ratios d'activité et de rentabilité.

A la suite de calcul de tous ces indicateurs et ratios, nous avons élaboré un tableau de bord financier composé des indicateurs cités au préalable. Et nous avons choisi un pictogramme pour identifier la situation du chaque indicateur.

A partir des résultats de notre étude, nous avons déduit que l'entreprise IFRI n'est pas rentable financièrement, économiquement et commercialement sur toute la période de l'étude car la majorité des résultats obtenue sont négatives, et cela traduit par l'impact de la pandémie COVID19 qui a influencé sur la performance de l'entreprise IFRI.

CONCLUSION GENERALE

Conclusion générale

Les dirigeants d'une entreprise moderne, des administrations, des associations, des collectivités régionales et locales doivent disposer d'un tableau de bord pour pouvoir piloter en toute lucidité l'organisation dont ils assument la responsabilité. Mais il est clair qu'un tableau de bord ne saurait à lui régler tous les problèmes de management et de gestion.

« Ce qui ne se mesure pas ne peut pas se gérer » ou encore « pour piloter, il faut mesurer toutes les formes de performance ». Ce sont les contacts des spécialistes de la gestion car pour survivre et prospérer dans l'environnement concurrentiel de l'ère de l'information les entreprises doivent utiliser des systèmes de mesure et de management compatibles avec leur stratégie et leurs capacités de sortes qu'ils permettent le suivi des objectifs fixés.

L'utilité incontestable du tableau de bord est de l'appréciation de la situation de l'entreprise tout en détectant les dysfonctionnements en temps réel.

Notre étude sur l'évaluation et suivi de la performance financière de l'entreprise au travers d'un tableau de bord financier au sein de l'entreprise IFRI nous a permis de comprendre le concept de performance en étudiant les concepts qui le caractérisent avant de parler des éléments qui déterminent la performance à travers l'analyse financière qui est l'objet de notre étude.

Durant notre stage pratique au sein de la SARL IBRAHIM et fils-IFRI, et après avoir analysé la situation de celle-ci, nous avons tenté d'étudier les différents indicateurs qui peuvent figurer dans le tableau de bord financier. Ainsi, nous avons essayé de mesurer sa performance en utilisant certains indicateurs à savoir : les indicateurs économiques et les indicateurs financiers. Pour ce faire, nous avons eu recours à l'analyse des états financiers (bilans et comptes de résultats) de la période allant de 2019 à 2020.

Dans un premier temps nous avons mené une exploration documentaire sur les notions jugées nécessaires et complémentaires à la compréhension et à l'élaboration du tableau de bord c'est-à-dire le contrôle de gestion et bien évidemment sur le tableau de bord et ses méthodes d'élaboration disponibles dans la documentation consultée.

En deuxième lieu nous avons, réalisé un tableau de bord pour cette entreprise en étant stagiaire au sein de cette dernière et plus précisément à la direction finance et comptabilité.

Au vu des recherches que nous avons eu à faire au sein de l'entreprise IFRI, il est clair que le système de contrôle de gestion, de par sa complexité, joue un rôle très important dans l'entreprise car il sensibilise les collaborateurs et leur permet de mieux appréhender les enjeux opérationnels,

prendre des décisions de gestion et de redressement et mesurer mieux les performances de l'entreprise. Sur la base de cette étude, on peut dire que le système de contrôle de gestion d'IFRI est bien mis en œuvre et contribue à une performance financière satisfaisante. Ce qui confirme notre première hypothèse.

Les résultats de cette étude nous ont conduits à un certain nombre de constats, notamment :

- ❖ Les soldes intermédiaires de gestion qui sont dans l'ensemble favorables, qui laisse présager un certain niveau de performance, même s'ils ont enregistré un retour sur cette période étudiée.
- ❖ Les indicateurs d'équilibre de l'entreprise (FRN et TRN) sont favorables, ce qui signifie que l'entreprise est financièrement saine et dispose de ressources suffisantes pour faire face à ses besoins, ce qui rend IFRI efficace.
- ❖ Nous avons constaté que l'entreprise disposait d'une capacité d'autofinancement importante au cours des deux exercices, ce qui confirme la performance interne de l'entreprise.
- ❖ De l'analyse de différents ratios (ratios structurels, ratios de liquidité, ratios de solvabilité, etc.), nous en déduisons que la société IFRI est solvable et a réalisé une certaine performance malgré des régressions partielles de ratios.

L'ensemble de ces constats démontre l'intérêt de construire des tableaux de bord comme outil de mesure de la performance de l'entreprise à l'aide d'un éventail d'indicateurs clés. Ceci confirme notre deuxième hypothèse.

Ce travail nous a permis d'acquérir et de mettre en pratique de nouvelles connaissances théoriques, sous la supervision de la direction de l'entreprise, et nous espérons que ce travail contribuera à définir les priorités de SARL IBRAHIM et fils-IFRI pour parvenir à un avenir meilleur.

En conclusion, lorsque nous sommes sur la voie du contrôle, les systèmes budgétaires et comptables ont souvent besoin d'être complétés par un outil fournissant les informations essentielles pour exécuter des actions plus rapidement et plus fréquemment. Cet outil ne peut être qu'un tableau de bord financier.

BIBLIOGRAPHI

Ouvrage :

- ✓ A. FERNANDEZ [2014] :« GIMSI le projet BI clés en main », ©Groupe Eyrolles <http://www.piloter.org>, 2014, P.4
- ✓ A. FERNANDEZ [2013], « les Nouveaux tableaux de bord des Managers », 6ème édition, 2013, P.38
- ✓ A. FERNANDEZ, [2005] ; « L'essentiel du tableau de bord » Paris, Éd. d'organisations, P. 178
- ✓ A. FERNANDEZ, paru sur le site <http://www.piloter.org/references/copyright.htm>, copyright 1998-2016
- ✓ ALAZARD .C & S. SEPARI [2010]; « contrôle de gestion » Ed. Dunod ; P. 591
- ✓ Alazard C et Sépari S., 1998, DECF : contrôle de gestion : manuel et application, 4e édition, Ed. DUNOD, Paris, p 593.
- ✓ Alazard. C et Sépari. S, « DCG11, contrôle de gestion, manuel et applications », Dunod, Paris, 2007, p.25.
- ✓ B. DORIATH, [2005] ; «Contrôle de gestion », 4ème, Ed Dunod.
- ✓ Balantzian. G, « Tableau de bord », édition d'Organisation, Paris, 2005, p.23-39.
- ✓ Bouin. X et Simon. F.X, « Tous gestionnaires, comprendre et maîtriser les outils de gestion à des fins opérationnelles », Dunod, Paris, 2006, p.47.
- ✓ BOUQUIN H. & Y. PESQUEUX ; [1999], « Vingt ans de contrôle de gestion ou le passage d'une technique à une discipline », Comptabilité, Contrôle, Audit, Mai, 1999, P.94.
- ✓ BOUQUIN. H, « LE CONTROLE DE GESTION », 7eme édition, presses universitaires de France, 2006, p. 386.
- ✓ Chiapello E., « les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence : un essai d'organisation de la littérature », Comptabilité, Contrôle, Audit, tome 2, vol.2, septembre 1996, pp.51-74.
- ✓ Claude ALAZARD, Sabine SÉPARI, « Contrôle de gestion MANUEL ET APPLICATIONS », Édition DUNOD, Paris, 2010, p18
- ✓ D. BESSIRE, [2011] ; « Du Tableau De Bord Au Pilotage : L'entreprise Au Risque De Se Perdre », HAL, Archives- ouvert.fr, du 18 May 2011, P.8.
- ✓ Demeestère. R, Lorino. P et Mottis. N, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Nathan, 2002, inAlazard. C et Sépari. S, « DCG11, contrôle de gestion, manuel et applications », Dunod, Paris, 2007.
- ✓ DUBRULLE. L, JOURDAN. D, « Comptabilité analytique de gestion », Edition DUNOD, Paris, 2007, P.11.

- ✓ DURAND. X & HELLUY. A, « les fondamentaux du contrôle de gestion », édition d'organisation, paris, 2009, p.60.
- ✓ Expression d'Henri FAYOL, cite in : Colin H, pesqueux Y, « le contrôle de gestion », Dunod, paris, 1998 p145.
- ✓ F. GIRAUD, O. SAULPIC, G. NAULLEAU, M-H. DELMOND & P-L. BESCOS) ; [2001] ; « Contrôle de Gestion et Pilotage de la Performance » ; 2ème édition, Gualino éditeur, 2005, P.19
- ✓ Fabre P et al, 2014, DSCG 3 : management et contrôle de gestion, 3e édition, DUNOD, Paris, P36.
- ✓ Franck BAZUREA et alii, « dictionnaire d'économie, et de science sociales », éd : Berti, paris, 2007, P 465.
- ✓ Francois GIRUD et alii, « contrôle de gestion et pilotage de la performance », éd : Guliano, paris, 2004, P 21.
- ✓ GERAVIS. M, «contrôle de gestion », 8ème Edition, ECONOMICA, Paris, 2005, P. 13.
- ✓ Guy DUMAS, Daniel LARUE, « contrôle de gestion », édition : litec, paris, 2005, P 21.
- ✓ Guys DUMAS, Daniel LARUE<contrôle de gestion >, édition : Litec, paris, 2005, p 15.
- ✓ H. BOUQUIN [2003]; « Le contrôle de gestion » Ed PUF, 2003 P. 397-398
- ✓ Hevré ARNOUD ; « le contrôle de gestion...en action » ; édition liaisons 2001 ; P 9.
- ✓ Honoré. L, « Gestion financière », Nathan, France, 2001, p.28.
- ✓ Jean-louis MALO, Jean-Chrles MATHE, « l'essentiel du contrôle de gestion », éd : organisation, paris, 2000, P 77.
- ✓ KERIVLER.I & KERIBILER.L « le contrôle de gestion a la pratique de tous », 3ème édition. ECONOMICA PARIS, 2003. P.P 12-13.
- ✓ KHEMAKHEM.A. « La dynamique de contrôle de gestion ».2eme édition,DUNOD, Paris, 1976, p. 311.
- ✓ LEVENE. J.P, « Gestion comptable 3 analyses », Paris, Edition Foucher. 1998, P. 09.
- ✓ LORINO P. (1997). Méthode et pratique de la performance, 3ème Edition d'organisation, paris, P 344
- ✓ LORINO.P. « Méthode et pratique de la performance ». Edition d'organisation, Paris, 1998, P. 87.
- ✓ M. BOITIER [2002] ; « Le contrôle de gestion : une fonction aux prises avec les transformations organisationnelles et techniques des entreprises : L'exemple des systèmes

- de gestion intégrés » : Thèse de doctorat en Sciences de gestion présentée et soutenue le 18 décembre 2002, Université de Toulouse UT1 ; P.119.
- ✓ M. BRULEY, [2011]. « Propos Sur les SI Décisionnels », Sept 2011, P.25.
 - ✓ M. LEROY [2001], « Le Tableau de Bord au service de l'entreprise », Ed d'Organisation, 200, P.14.
 - ✓ MATHE. JEAN CHARLES & MALO. JEAN LOUIS, « L'essentiel du contrôle de gestion », 2eme Edition, Editions d'organisation, Paris, 2000, P. 17.
 - ✓ ROBBINS SP, « *Organization Théory, Englewood Cliffs* », NJ, Prentice Hall 2nd 1987.
 - ✓ Savall. H & Zardet. V(1992), « le nouveau contrôle de gestion, méthode des couts-performances caches ».Edition Eyrolles. Paris. Page 27.
 - ✓ Th. NOBRE [2011] ; « Quels tableaux de bord de Pilotage pour l'hôpital ? », 21ème Congrès de L'AFC, France May (2000) ; Submitted on 20 Apr 2011. P.4.

Article et thèses :

- ✓ Annick Bourguignon, « peut-on définir la performance ? », Revue française de comptabilité, n 269.
- ✓ Anthony R.N., the management control function, The Harvard Business School Press, Boston, 1988. Tard.fr. La fonction contrôle de gestion, Publi-Union, Paris, 1993.
- ✓ BERGERON, Henry Octobre 2002 « la gestion stratégique et les mesures de la performance non financière de la PME » 6 congrès international francophone sur la PME. - HEC-Montréal.
- ✓ CLUSIF (Club de la Sécurité des Systèmes d'Informations Français), « Démarche de conception d'un Tableau de Bord qualité appliqué à la sécurité », Juin 1997, P. 9
- ✓ Dorbes. H, « Le tableau de bord prospectif : Une nouvelle approche de pilotage pour les PME avec le "Balanced Scorecard" », 2004.
- ✓ Henri BOUQUIN (2000), « Comptabilité de gestion », Edition ECONOMICA.
- ✓ Issor. Z, « La performance de l'entreprise : un concept complexe aux multiples dimensions », revue projectique, 2017, N 17, p.93-103, in <https://www.cairn.info/revue-projectique-2017-2page-93.htm>.
- ✓ J.L. MALO [2008]. « Le tableau de bord », revue de la nouvelle Encyclopédie Comptable Economica.
- ✓ Nicolas BERLAND, « mesurer et piloter la performance », éd : e-book, paris, 2009, P 15.
- ✓ Robert N. Anthony, Planning and control systems: a framework for analysis, Division of Research, Harvard Business School, 1965.

AUTRES REFERENCES:

- ✓ Cours d'analyse financière, 3eme année finance et comptabilité, cours regroupes par Mr Hadhbi. F, université de Bejaia, 2017.
- ✓ HEC : Hautes Ecoles de Commerces de Paris.
- ✓ Lexique de finance, paru dans le site www.vernimme.net, le 24 février 2013.

Sites web:

- ✓ <https://www.memoireonline.com>

ANNEXES

Annexe N° 01 : Le bilan financier détaillé.

Période du : 2019/2020.

Actif				
Libellé			2020	2019
Actif fixe	VI	Immobilisations incorporelles	6 820 605,00	3 812 592,93
		Immobilisations corporelles	11 324 745 076,26	11 250 036 081,00
		Immobilisations financières	419 792 908,40	431 588 540,44
		Impôt différé actif	7 874 166,79	11 894 139,19
Total de l'actif fixe			11 759 232 756,45	11 697 331 353,56
Actif courant	VE	Immobilisations en cours	1 549 268 524,43	1 109 878 956,53
		Stock et encours	3 523 176 997,58	3 149 662 483,41
	VR	Créances et emplois assimilé	7 352 919 527,23	6 767 140 839,48
	VD	Comptes financiers	2 707 251 718,66	3 397 251 016,01
Total de l'actif courant			15 132 616 767,90	14 423 933 295,43
Total de l'actif			26 891 849 524,35	26 121 264 648,99

Source : établi par nous soins à partir des bilans de l'entreprise IFRI.

Passif du bilan.

Période du : 2019/2020.

Passif				
Libellé			2020	2019
Capitaux permanents	CP	Capitaux propres	17 129 615 119,45	16 486 362 588,20
	DLMT	Emprunts et dettes assimilé	3 349 866 021,28	3 199 162 182,06
Total des capitaux permanents			20 479 481 140,73	19 685 524 770,26
Passif courant	DCT	Impôts (différés passif et provisions)	55 474 500,11	6 101 181,63
		Provisions et produits comptabilisés d'avance	2 910 000,00	2 910 000,00
		Passif courant	6 353 983 883,51	6 426 728 697,10
Total de passif courant			6 412 368 383,62	6 435 739 878,73
Total de passif courant			26 891 849 524,35	26 121 264 648,99

Source : établi par nous soins à partir des bilans de l'entreprise IFRI.

Annexe N° 02: Compte de résultat.

Période du : 01/01/2020 au 31/12/2020.

N° du Compte	INTITULE	Note	2020	2019
70	Ventes & produits annexes		14 217 654 552,30	15 318 363 804,68
72	Variation stocks produits finis & Encours		-55 220 922,91	-390 372 832,17
73	Production immobilisée		68 716 692,40	178 815 298,49
74	Subvention d'exploitation		0,00	0,00
	I- PRODUCTION DE L'EXERCICE		14 231 150 321,79	15 106 806 271,00
60	Achats consommés		-8 525 206 176,38	-8 678 907 978,77
62-61	Services extérieurs & autres consommat°		-1 730 894 456,06	-1 794 528 009,92
	II- CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-10 256 100 632,44	-10 473 435 988,69
	III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION		3 975 049 689,35	4 633 370 282,31
63	Charges de personnel		-1 200 590 269,65	-1 193 688 823,23
64	Impôts, taxes et versements assimilés		-174 098 962,70	-193 246 456,15
	IV- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		2 600 360 457,00	3 246 435 002,93
75	Autres produits opérationnels		72 939 039,89	166 988 547,34
65	Autres charges opérationnelles		-271 587 671,02	-293 104 866,36
68	Dotat° aux amort, prov. & autres pertes de valeur		-1 115 279 890,60	-1 207 843 632,59
78	Reprise sur pertes de valeur et provisions		9 533 454,64	100 886 919,44
	V- RESULTAT OPERATIONNEL		1 295 965 389,91	2 013 361 970,76
76	Produits financiers		15 583 737,28	45 969 023,36
66	Charges financières		-94 437 646,94	-167 222 809,71
	VI-RESULTAT FINANCIER		-78 853 909,66	-121 253 786,35

	VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS		1 217 111 480,25	1 892 108 184,41
695	Impôts exigibles sur résultat ordinaire		-220 465 658,12	-315 677 256,78
692-693	Impôts différés sur résultat ordinaire		-53 393 290,88	-4 295 536,98
	TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		0,00	15 420 650 761,14
	TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-13 385 954 022,35	-13 848 515 370,49
	VIII- RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		943 252 531,25	1 572 135 390,65
77	Eléments extraordinaires (Produits) [à préciser]		0,00	0,00
67	Eléments extraordinaires (Charges) [à préciser]		0,00	0,00
	IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE		0,00	0,00
	XI- RESULTAT NET DE L'EXERCICE		943 252 531,25	1 572 135 390,65

Annexe N° 03 : Bilan actif.

Période du : 01/01/2020 au 31/12/2020.

N° du Compte	ACTIF	Note	Brut 2020	Amort. / Prov. Pertes de valeurs	Net 2020	Net 2019
	<u>ACTIF IMMOBILISE (NON-COURANT):</u>					
207	Ecart d'acquisition (Ou Goodwill)		0,00	0,00	0,00	0,00
20	Immobilisations incorporelles		22 128 603,81	15 307 998,81	6 820 605,00	3 812 592,93
203	Frais de développement immobilisables		0,00	0,00	0,00	0,00
204	Logiciels informatiques et Assimilés		15 302 873,11	11 295 866,70	4 007 006,41	788 972,24
205	Concessions et droits similaires brevets, licences, marques		6 825 730,70	4 012 132,11	2 813 598,59	3 023 620,69
21	Immobilisations corporelles		21 269 611 115,87	9 944 866 039,61	11 324 745 076,26	11 250 036 081,00
211	Terrains		1 278 677 464,30	0,00	1 278 677 464,30	1 278 677 464,30
212	Agencements-Aménagements Terrains		11 409 906,39	1 720 523,96	9 689 382,43	8 857 889,78
213	Constructions		4 892 841 618,60	1 223 285 766,62	3 669 555 851,98	3 848 503 070,99
2131	Bâtiments		4 650 309 158,42	1 138 821 685,12	3 511 487 473,30	3 732 803 807,83
2138	Autres Constructions (Ouvrages d'infrastructures)		242 532 460,18	84 464 081,50	158 068 378,68	115 699 263,16
215	Installations techniques, matériels et outillages industriels		10 585 769 927,31	5 012 493 974,03	5 573 275 953,28	5 113 108 311,17
215 .	Installations techniques		9 954 426 228,55	4 674 308 117,13	5 280 118 111,42	4 809 476 399,95
2153	Matériels et outillages industriels		631 343 698,76	338 185 856,90	293 157 841,86	303 631 911,22
218	Autres immobilisations corporelles		4 500 912 199,27	3 707 365 775,00	793 546 424,27	1 000 889 344,76
2181	Aménagements et installations		211 969 918,52	117 832 792,16	94 137 126,36	100 974 730,82
2182	Matériels de transport		884 126 997,03	651 278 006,98	232 848 990,05	335 679 257,49
2183	Mobiliers, Matériels & Equipement informatique et social		123 416 168,67	89 075 193,04	34 340 975,63	35 510 505,01
2184	Emballages récupérables		3 281 399 115,05	2 849 179 782,82	432 219 332,23	528 724 851,44
23	Immobilisations en cours		1 549 268 524,43	0,00	1 549 268 524,43	1 109 878 956,53

232	Immobilisations corporelles en cours		1 290 557 697,32	0,00	1 290 557 697,32	883 270 990,21
238	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations		258 710 827,11	0,00	258 710 827,11	226 607 966,32
26-27	Immobilisations financières		435 945 365,54	16 152 457,14	419 792 908,40	431 588 540,44
262	Autres Titres de participation		80 910 000,00	0,00	80 910 000,00	80 910 000,00
272	Titres représentatifs de droits de créances (Bon de caisse)		10 000 000,00	0,00	10 000 000,00	10 000 000,00
274-275	Prêts et Dépôts & Cautionnements		345 035 365,54	16 152 457,14	328 882 908,40	340 678 540,44
133	Impôts différés Actif		7 874 166,79	0,00	7 874 166,79	11 894 139,19
	TOTAL ACTIF NON-COURANT		23 284 827 776,44	9 976 326 495,56	13 308 501 280,88	12 807 210 310,09
	ACTIF COURANT					
3	Stocks & Encours		3 535 899 428,13	12 722 430,55	3 523 176 997,58	3 149 662 483,41
31.	Matières premières et fournitures		1 489 578 243,57	0,00	1 489 578 243,57	1 174 858 643,79
32.	Autres approvisionnements		1 388 967 794,62	12 722 430,55	1 376 245 364,07	1 252 493 012,59
35.	Stocks de produits		632 539 892,02	0,00	632 539 892,02	684 483 813,99
355	Produits finis		562 365 364,40	0,00	562 365 364,40	644 923 819,97
358	Produits résiduels ou matières de récupération (déchets, rebuts)		70 174 527,62	0,00	70 174 527,62	39 559 994,02
37.	Stocks à l'extérieur		24 813 497,92	0,00	24 813 497,92	37 827 013,04
4	Créances & Emplois assimilés		7 413 548 470,91	60 628 943,68	7 352 919 527,23	6 767 140 839,48
409	Fournisseurs débiteurs: avances et acomptes versés, RRR obtenir, autres créances		579 106 303,61	10 718 110,48	568 388 193,13	360 689 295,97
41.	Clients et comptes rattachés		4 540 409 439,02	40 905 220,10	4 499 504 218,92	4 248 022 991,15
411	Clients		4 449 272 092,29	40 905 220,10	4 408 366 872,19	4 197 790 864,52
416	Clients douteux		91 137 346,73	0,00	91 137 346,73	50 232 126,63
42.	Personnels et comptes rattachés		446 619,35	0,00	446 619,35	85 000,00
425	Personnel, Avances et Acomptes accordés		446 619,35	0,00	446 619,35	85 000,00
44.	Etat, collectivités publiques, organismes intern. &		84 181 855,69	0,00	84 181 855,69	188 176 625,75

	ptes rattachés					
45.	Groupe et Associés		2 012 904 615,90	0,00	2 012 904 615,90	1 880 177 256,98
462	Autres débiteurs		76 694 718,98	9 005 613,10	67 689 105,88	70 166 131,68
462	Créances sur cessions d'immobilisations		76 694 718,98	9 005 613,10	67 689 105,88	70 166 131,68
468	Produits à recevoir		0,00		0,00	0,00
471	Comptes transitoires ou d'attente		0,00	0,00	0,00	0,00
48.	Charges ou produits constatés d'avance et provisions		119 804 918,36	0,00	119 804 918,36	19 823 537,95
5	Comptes financiers		2 707 251 718,66	0,00	2 707 251 718,66	3 397 251 016,01
51.	Banques, établissements financiers et assimilés		2 677 182 197,96	0,00	2 677 182 197,96	3 374 701 543,10
53.	Caisse		1 618 880,00	0,00	1 618 880,00	174 193,24
54.	Régies d'avance et accréditifs		28 450 640,70	0,00	28 450 640,70	22 375 279,67
	TOTAL ACTIF COURANT		13 656 699 617,70	73 351 374,23	13 583 348 243,47	13 314 054 338,90
	TOTAL GENERAL ACTIF		36 941 527 394,14	10 049 677 869,79	26 891 849 524,35	26 121 264 648,99

Annexe N° 04 : Bilan passif.

Période du : 01/01/2020 au 31/12/2020.

N° du Compte	PASSIF	Note	Net 2020	Net 2019
	<u>CAPITAUX PROPRES:</u>			
101	Capital émis (Capital social)		1 293 000 000,00	1 293 000 000,00
103	Primes liées au capital social		0,00	0,00
104	Ecart d'évaluation		0,00	0,00
105	Ecart de réévaluation		0,00	0,00
106	Réserves (Légale, statutaire, ordinaire, réglementée)		14 893 362 588,20	13 621 227 197,55
107	Ecart d'équivalence		0,00	0,00
11.	Report à nouveau (Changement de méthode)		0,00	0,00
12.	Résultat net (Bénéfice de l'exercice)		943 252 531,25	1 572 135 390,65
	1- TOTAL CAPITAUX PROPRES		17 129 615 119,45	16 486 362 588,20
	<u>PASSIF NON-COURANT:</u>			
164	Emprunts et Dettes assimilées		3 349 866 021,28	3 199 162 182,06
134-155	Impôts (différés Passif & Provisions)		55 474 500,11	6 101 181,63
138	Autres produits et charges différés		0,00	0,00
131-132-15.	Provisions & Produits comptabilisés d'avance		2 910 000,00	2 910 000,00
	2- TOTAL PASSIF NON-COURANT		3 408 250 521,39	3 208 173 363,69
	<u>PASSIF COURANT:</u>			
40.	Fournisseurs et comptes rattachés		2 788 823 926,59	3 041 520 030,71
419	Clients créditeurs - avances reçues RRR à accorder et autres avoirs à établir		3 156 729 439,17	3 079 813 027,49
42.	Personnel et comptes rattachés		44 359 031,98	62 460 287,01
43.	Organismes sociaux et comptes rattachés		31 266 740,05	32 224 947,99
44.	Etat, collectivités publiques, organismes int. & cptes rattachés		112 248 124,89	164 884 977,93

45.	Groupe et Associés		212 500 000,00	35 508 505,80
467	Créditeurs divers		414 480,71	1 125 459,15
4676	Autres comptes créditeurs		414 480,71	1 125 459,15
4686	Charges à payer		0,00	0,00
477/479	Comptes transitoires ou d'attente (Différence de conversion cours passif Gain latent)		123 090,91	0,00
51.	Banque, établissem. financiers & assimilés (Trésorerie passive)		7 519 049,21	9 191 461,02
	3- TOTAL PASSIF COURANT		6 353 983 883,51	6 426 728 697,10
	TOTAL GENERAL PASSIF		26 891 849 524,35	26 121 264 648,99

Tables des matières

Tables des matières

Liste des abréviations

Liste des tableaux, figures et graphes

Introduction Générale.....01

Chapitre I : Le tableau de bord, un outil de contrôle de gestion.....05

Introduction.....05

Section 01 : Aspects théoriques du contrôle de gestion.....05

1. Historique et définition du contrôle de gestion.....05
 - 1.1. Historique.....05
 - 1.2. La notion de contrôle de gestion.....06
 - 1.2.1. Définition du contrôle.....06
 - 1.2.2. Définition de gestion.....06
 - 1.2.3. Définition du contrôle de gestion.....07
2. La typologie et les caractéristiques de contrôle de gestion.....09
 - 2.1. La typologie du contrôle de gestion.....09
 - 2.2. Les caractéristiques du contrôle de gestion.....11
3. Le rôle et objectifs du contrôle de gestion.....11
 - 3.1. Le rôle du contrôle de gestion.....11
 - 3.2. Les objectifs du contrôle de gestion.....12
4. Les limites et les missions du contrôle de gestion.....13
 - 4.1. Les limite du contrôle de gestion.....13
 - 4.2. Les missions du contrôle de gestion.....13

Section 02 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation.....14

1. La place du contrôle de gestion.....14
2. Le processus du contrôle de gestion.....15
 - 2.1. Définition du processus.....15
3. Le rôle du contrôleur de gestion dans la démarche du contrôle de gestion.....17

Section 03 : Les principaux outils et fonctions du contrôle de gestion.....19

1. Les outils du contrôle de gestion.....19
 - 1.1. Le système d'information.....19
 - 1.1.1. La notion de système d'information.....19
 - 1.2. La comptabilité de gestion.....20
 - A. La comptabilité analytique.....20
 - B. La comptabilité générale.....21
 - 1.3. La gestion budgétaire.....22
 - 1.4. Le tableau de bord.....23
 - 1.5. Le Reporting.....23
 - 1.6. Les outils d'appui.....24
2. Les fonctions du contrôle de gestion et la mesure de l'organisation.....24
 - 2.1. L'environnement des entreprises.....24
 - 2.1.1. Environnement économique.....25
 - 2.1.2. Environnement technologique.....26

2.2. Evolution des modes de production.....	26
2.3. Le contexte stratégique actuel.....	27
2.3.1. Un système d'objectifs diversifiés et contradictoires.....	27
2.3.2. fort degré de concurrence.....	27
2.3.3. Un raccourcissement du temps de réaction.....	28
2.4. La gestion des entreprises.....	28
2.4.1. Les différentes dimensions de l'organisation.....	28
2.4.2. Relation stratégique.....	29
2.4.3. Organisation et contrôle de gestion.....	29
2.4.4. La gestion des entreprises aujourd'hui.....	29
Conclusion.....	32
Chapitre II : Le tableau de bord, un outil de pilotage et de mesure de la performance.....	34
Introduction.....	34
Section 01 : Approche théorique et contexte évolutif sur le tableau de bord.....	34
1. Aperçu théorique sur la notion tableau de bord.....	34
2. Le cadre conceptuel du tableau de bord.....	35
3. La définition du tableau de bord.....	36
4. Rôle de tableau de bord.....	37
a) Le tableau de bord est un instrument de contrôle et de comparaison.....	38
b) Le tableau de bord est un outil de dialogue et de communication.....	38
c) Le tableau de bord est un outil d'aide à la décision et à la prévision.....	38
5. Les différents du tableau de bord.....	39
5.1. Tableau de bord de gestion.....	39
5.2. Tableau de bord stratégique.....	39
5.3. Tableau de bord opérationnel.....	39
6. Les indicateurs qui peuvent être dans le tableau de bord financier.....	40
7. Les instruments du tableau de bord.....	40
7.1. La conception générale.....	40
7.2. Les instruments utilisés.....	41
8. Les étapes de mise en œuvre d'un tableau de bord.....	42
8.1. Détermination des objectifs.....	42
8.2. Choix des bons indicateurs financiers.....	42
8.3. La construction du tableau de bord financier.....	42
9. Les différentes méthodes de construction d'un tableau de bord.....	43
9.1. La méthode JANUS.....	43
9.2. La méthode OVAR.....	44
9.3. La méthode BSC (Balanced Scorecard).....	44
9.4. La méthode GIMSI.....	45
Section 02 : Mesure et évaluation de la performance par les tableaux de bord.....	48
01. Définition de la performance.....	48
02. Les principaux critères de mesure de la performance.....	49
03. Les formes de la performance.....	50
04. Les types de la performance.....	51
4.1.La performance financière.....	51
4.2.La performance économique.....	51
4.3.La performance sociale.....	52

4.4.	La performance humaine.....	52
4.5.	La performance stratégique.....	52
05.	Les caractéristiques de la performance.....	52
5.1.	La performance est un support des jugements.....	52
5.2.	Les composantes de la performance évoluent dans le temps.....	52
5.3.	La performance comme indicateur de pilotage.....	52
5.4.	La performance est riche de composantes « antinomiques ».....	53
06.	Les objectifs de la performance.....	53
07.	Les indicateurs de mesure de la performance.....	53
7.1.	Les indicateurs économiques.....	53
7.1.1.	La marge commerciale.....	54
7.1.2.	La production de l'exercice.....	54
7.1.3.	La valeur ajoutée.....	54
7.1.4.	Excédent brut d'exploitation.....	55
7.1.5.	Résultat opérationnel (RO) ou (résultat d'exploitation).....	55
7.1.6.	Résultat courant avant impôt.....	55
7.1.7.	Résultat exceptionnel.....	56
7.1.8.	Résultat de l'exercice.....	56
7.1.9.	Résultat sur cessions d'éléments d'actifs immobilisés.....	56
7.2.	Les indicateurs financiers.....	56
a)	Le fonds de roulement	56
b)	Besoin de fonds de roulement.....	57
c)	La situation de la trésorerie.....	58
d)	La capacité d'autofinancement.....	59

Section 03 : Le lien entre le tableau de bord et le système de pilotage de la performance...61

1.	Le pilotage de la performance de l'entreprise.....	62
2.	Le lien existe entre le tableau de bord et pilotage de la performance.....	65

Conclusion.....67

Chapitre III : Elaboration d'un tableau de bord financier au sein d'IFRI par la méthode GIMSI.....69

Introduction.....69

Section 01 : Présentation générale de l'entreprise IFRI.....69

1.	Historique et évolution de l'entreprise.....	69
2.	Le cadre juridique.....	70
3.	La situation géographique.....	70
3.1.	Site IGHZER AMOKRANE.....	70
3.2.	Site Zone activité TAHARACHT AKBOU.....	70
4.	Missions et activités	71
4.1.	Les missions.....	71
4.2.	Les activités.....	72
5.	Les moyens et l'organisation d'IFRI.....	73
5.1.	Les moyens de la SARL Ibrahim et fils « IFRI ».....	73
5.1.1.	Les moyens humains.....	73
5.1.2.	Les moyens matériels.....	74
5.2.	L'organisation de la SARL Ibrahim et fils « IFRI ».....	76

5.2.1.	Les structure de la Sarl IFRI.....	76
5.2.2.	Organigramme de la Sarl Ibrahim et fils IFRI.....	80
Section 02 : Elaboration d'un tableau de bord financier de l'entreprise IFRI		81
1.	Le contexte d'un tableau de bord.....	81
1.1.	Le choix de la périodicité.....	81
1.2.	Le contenu d'un tableau de bord.....	81
1.3.	Les étapes de constructions d'un tableau de bord financier.....	81
2.	Elaboration d'un tableau de bord.....	82
2.1.	Les indicateurs économiques.....	82
2.2.	Les indicateurs financiers.....	85
2.2.1.	Les bilans de grandes masses.....	86
2.2.2.	Les indicateurs d'équilibre financier.....	88
2.2.3.	Les ratios issus du bilan.....	91
2.2.4.	Les ratios financiers issus du compte de résultat.....	94
3.	La mise en forme d'un tableau de bord financier.....	98
Conclusion.....		101
Conclusion générale.....		103

Bibliographie

Annexes

Table des matières

Résumé

L'importance de la fonction du **contrôle de gestion** est devenue primordiale au sein de l'entreprise, considérant le rôle qu'elle joue dans le **pilotage** pour l'amélioration de la performance. L'objet de ce travail consiste en premier lieu de fournir des éléments qui permettent de cerner la notion du contrôle de gestion au travers d'une variété d'instruments (comptabilité analytique, gestion budgétaire, tableau de bord). En seconde lieu, nous nous sommes penchés sur **le tableau de bord** et ce en raison du rôle indiscutable que peut jouer cet outil au sein d'une entreprise et sa contribution à **la mesure de la performance** ainsi qu'à la réalisation, de ses objectifs. En troisième lieu avec la recherche bibliographique et le stage pratique au sein de la SARL **IFRI**, on a tenté d'élaborer un tableau de bord financier par la **méthode GIMSI** en se basant sur les données du service des finances, qui nous a permis d'évaluer la performance financière d'IFRI à travers l'analyse de certains **indicateurs** et **ratios**.

Mots clés : contrôle de gestion, pilotage, le tableau de bord, la mesure de performance, IFRI, méthode GIMSI, indicateurs, ratios.

Abstract

The importance of the **management control** function has become essential within the company, considering the role it plays in **steering** for performance improvement. The purpose of this work is primarily to provide elements that help to identify the concept of management control through a variety of instruments (cost accounting, budget management, and dashboard). Secondly, we looked at the **dashboard** that the dashboard plays within a company and its contribution to the **measurement of performance** and the achievement of its objectives. Thirdly, with the bibliographical research and the practical internship within the SARL **IFRI**, we tried to develop a financial dashboard using the **GIMSI method** based on data from the finance department, which allowed us to assess the financial performance of IFRI through the analysis of **indicators** and **ratios**.

Keywords: management control, steering, dashboard, measurement of performance, IFRI, GIMSI method, indicators, ratios.