

Université Abderrahmane Mira de Bejaïa  
Faculté Des Sciences Economiques, Commerciales et Des Sciences  
De Gestion  
Département des Sciences de Gestion



جامعة بجاية  
Tasdawit n Bgayet  
Université de Béjaïa

## MÉMOIRE DE FIN DE CYCLE

En vue de l'obtention du diplôme Master en Sciences de gestion  
Option : Comptabilité et Audit

# Thème

**TABLEAU DE BORD FINANCIER : OUTIL DE  
PILOTAGE DE LA PERFORMANCE D'UNE  
ENTREPRISE  
CAS DE LA SPA CEVITAL**

**Réalisé par:**

KARA Sabrina

KHEBOUZ Khalissa

**Membres du jury :**

En : MESSAOUDI Ouafa

Pr : DRIRE Salah

Ex : MEKLAT Khoukha

**Promotion 2019**

## *Remerciements*

*En guise de préambule à ce mémoire nous remercions ALLAH qui nous a aidé et nous nous a donné la patience et le courage durant ces longues années d'étude.*

*Nos vifs remerciements sont adressés particulièrement à notre encadreur Mme Messaoudi Ouaffa pour l'aide précieuse dont elle a fait preuve, pour ses précieux conseils et surtout pour la confiance qu'elle a mis en nous. Il en est de même pour l'ensemble des professeurs du département de GESTION de l'université Abderahmane Mira Bejaia.*

*Nous remercions chaleureusement nos chers parents et notre famille pour leur soutien constant.*

*Nous remercions enfin tous ceux qui, d'une manière ou d'une autre, ont contribué à la réalisation de ce modeste travail.*

## *Dédicaces*

*Je dédie ce travail :*

*A mon exemple, mon soutien moral et source de joie et de bonheur, celui qui s'est toujours sacrifié pour me voir réussir, que dieu te garde pour nous chère père, je t'aime.*

*A la lumière de mes jours, la source de mes efforts, la flamme de mon cœur, ma vie et mon bonheur, il n'ya rien de plus fort que ton amour cher maman, je t'aime énormément.*

*A mes frères, Abdenour, Lounis et Abdelghani qui mon toujours aidé et encouragé durant mon chemin d'études supérieur, je prie le dieu pour qu'il vous garde pour nous et vous donne du bonheur.*

*A mes sœurs, Samira, Nacera et Ryma qui m'ont soutenu au cours de mon existence, merci d'être toujours a mes cotées, ainsi qu'à ma belle sœur Aaja.*

*A ma nièces, Manel.*

*A mes neveux Younes, Islem, Roumaïssa et Abderahim.*

*A toutes ma famille.*

*Aux personnes qui m'ont toujours aidé et encouragé, qui étaient à mes coté pendant la réalisation de mon travail, mes aimable ami(e)s (Nadjim, Celia, Katia et son Mari), ainsi qu'à tous les étudiant(e)s de ma section « comptabilité et audit, promotion juin 2019 ».*

*A ma binôme « Khalissa » qui ma soutenue, encouragé dans les moments difficiles pendant la réalisation de ce travail, ainsi qu'à toutes sa famille.*



*Sabrina*

## *Dédicaces*

*Je dédie ce travail :*

*A mon exemple, mon soutien moral et source de joie et de bonheur, celui qui s'est toujours sacrifié pour me voir réussir, que dieu te garde pour nous chère père, je t'aime.*

*A la lumière de mes jours, la source de mes efforts, la flamme de mon cœur, ma vie et mon bonheur, il n'ya rien de plus fort que ton amour cher maman, je t'aime énormément.*

*A mon seul frère Nabil qui ma toujours conseillé et encouragé durant mon chemin d'études supérieur, je prie le dieu pour qu'il te garde pour nous et te donne du bonheur.*

*A mes sœurs, Samira, Sofia et Meryem qui m'ont soutenu au cours de mon existence, merci d'être toujours a mes cotées, ainsi qu'à ma belle sœur Wassila.*

*A mes nièces, Assia, Aya, Sydra .*

*A mon seul neveu Raouf.*

*A toutes ma famille.*

*Aux personnes qui m'ont toujours aidé et encouragé, qui étaient à mes coté pendant la réalisation de mon travail, mes aimable ami(e)s (Sonia, Zineb, Lilia, Amina, Wassila, Kamel, Walid, Samir, Katia et son Mari), ainsi qu'à tous les étudiant(e)s de ma section « comptabilité et audit, promotion juin 2019 ».*

*A ma binôme « Sabrina » qui ma soutenue, encouragé dans les moments difficiles pendant la réalisation de ce travail, ainsi qu'à toutes sa famille.*

*Khalissa*

## *Liste des tableaux*

<b>N°</b>	<b>Libellé</b>	<b>Page</b>
01	Le développement du rôle de contrôleur de gestion	13
02	Un tableau « idéal » des qualités du contrôleur de gestion est dressé par Bouin et Simon	15
03	La comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique	29
04	Exemple d'un tableau de bord	54
05	Les phases et les étapes de la méthode GIMSI	56
06	Une méthode en 5 étapes	59
07	Bilan financier en grandes masses de l'année 2016	84
08	Bilan en grandes financier masses de l'année 2017	84
09	Le calcul du FRN	85
10	Le calcul du BFR	86
11	Le calcul de la TR	86
12	Le calcul des SIG	88
13	Le calcul de la CAF	91
14	Le calcul de l'autofinancement	92
15	Le calcul des ratios de structure	93
16	Le calcul des ratios de liquidité	95
17	Le calcul des ratios de solvabilité	97
18	Le calcul des ratios de rotation	99
19	Le calcul des ratios de rentabilité	101
20	Tableau de bord financier	103

### *Liste des figures*

<b>N°</b>	<b>Libellé</b>	<b>Page</b>
<b>01</b>	la place du contrôle dans le Processus de la gestion.	05
<b>02</b>	les pictogrammes.	55
<b>03</b>	Représentation graphique de l'évolution des ratios d'équilibre financier.	87
<b>04</b>	Représentation graphique de l'évolution des principaux SIG.	91
<b>05</b>	Représentation graphique de l'évolution des ratios de structure.	94
<b>06</b>	Représentation graphique de l'évolution des ratios de liquidité.	96
<b>07</b>	Comparaison graphique entre les capitaux propres et les dettes pour 2017.	98
<b>08</b>	Comparaison graphique entre les deux délais de paiement.	100
<b>09</b>	Représentation graphique de l'évolution des ratios de rentabilité.	102

### *Liste des schémas*

<b>N°</b>	<b>Libellé</b>	<b>Page</b>
<b>01</b>	Le processus du contrôle de gestion	11
<b>02</b>	Les caractéristiques d'un tableau de bord temps réel efficace.	37

## ***LISTE DES ABREVIATIONS***

**ABC:** Activity Based Costing.

**BFR :** Besoin en Fond de Roulement.

**CAHT :** Chiffre d'Affaire Hors Taxe.

**CATTC :** Chiffre d'Affaire Toutes Taxes Comprises.

**CIR :** coefficient d'Imputation Rationnelle

**CP :** Capitaux Propres.

**CPI :** Cost Performance Index.

**DCT :** Dettes à Court Terme.

**DLMT :** Dettes à Long et Moyen Terme.

**EBE :** Excédent Brute d'Exploitation.

**EVA:** Economique Value Added.

**FRN :** Fond de Roulement Net.

**GIMSI :** Généralisation, Information, Méthode et Mesure, Système, Individualité.

**IPC :** Indicateur de Performance des Coûts.

**IPD :** Indicateur de Performance des Délais.

**IRFF :** Imputation Rationnelle des Frais Fixes.

**JANUS :** Jalonner, Justifier, Analyser, Architecturer, Normaliser, Normés, Unifier, Utiliser, Structurer, Situer.

**KPI:** Key Performance Indicator.

**KDA :** Kilo Dinars Algérien.

**MC :** Marge Commerciale.

**NNA :** Niveau Normal d'Activité.

**NRA :** Niveau Réel d'Activité.

**OVAR :** Objectif, Variable d'Action, Responsabilité.

**RCAI :** Résultat Courant Avant Impôt.

**RE:** Résultat d'Exploitation.

**ROCE:** Return On Capital Employed.

**ROE:** Return On Equity.

**ROI:** Return On Investment.

**SI:** Système d'Information.

**SPA :** Société Par Action.

**SIG :** Soldes Intermédiaires de Gestion.

**SPI:** Schedule Performance Index.

**TB** : Tableau de Bord.

**TBG** : Tableau de Bord de Gestion.

**TR** : Trésorerie.

**VA** : Valeur Ajutée.

**VAR** : Variation.

**VD** : Valeurs Disponibles.

**VE** : Valeurs d'Exploitation.

**VI** : Valeurs Immobilisées.

**VR** : Valeurs Réalisables.



# *Sommaire*

**Remerciement**

**Dédicace**

**Liste des abréviations**

**Liste des figures**

**Liste des tableaux**

**Sommaire**

**INTRODUCTION GENERALE ..... 01**

**CHAPITRE I : ASPECTS G2N2RAUX DU CONTROLE DE GESTION ..... 04**

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

**Section 02 : Le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise .....17**

**Section03 : Les outils de contrôle de gestion. .... 25**

**CHAPITRE II : APPROCHES THEORIQUE DES TABLEAUX DE BORD..... 33**

**Section01 : Cadre conceptuel du tableau de bord ..... 33**

**Section 02 : Démarches de construction d'un tableau de bord ..... 45**

**Section 03 : Le tableau de bord outil de contrôle de gestion ..... 59**

**CHAPITRE III : L'EVALUATION DE PERFORMANCE FINANCIERE AU SEIN DE  
L'ENTREPRISE SPA CEVITAL ..... 71**

**Section 01 : Présentation générale de l'organisme d'accueil ..... 71**

**Section 02 : Elaboration d'un tableau de bord financier au sien de l'entreprise CEVITAL... 83**

**CONCLUSION GENERALE..... 105**

L'entreprise est un ensemble complexe qui met en œuvre des facteurs variés dans des procédures élaborées. Elle évolue dans un environnement mouvant et agressif dont ses actions rencontrent des obstacles. Et comme tous les grands ensembles technologiques modernes, elle est souvent dotée d'un dispositif de guidage et de contrôle, à savoir « le contrôle de gestion ».

Le contrôle de gestion est apparu dans les grandes entreprises américaines afin de répondre aux préoccupations des dirigeants. Le Contrôle de Gestion porte un œil bienveillant sur la structure d'une entité, sur ses politiques et techniques de gestion, sur ses méthodes et procédures, sur l'emploi de ses ressources humaines, financières et matérielles, ainsi que sur les décisions prises par ses dirigeants afin d'évaluer sa performance. Il s'agit d'un processus permanent qui permet à une organisation de s'assurer que les ressources qui lui sont confiées sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficacie afin d'atteindre les objectifs, et, qui permet de fournir aux dirigeants des données chiffrées périodiques. De ce fait, Le contrôle de gestion permet au dirigeant d'avoir une vision claire de son entreprise et de pouvoir comprendre son historique, afin de prendre des décisions. Il s'agit donc, d'une fonction d'aide à la décision pour la direction, et ce par l'évaluation des données financières, économiques, commerciales ou encore sociales de l'entreprise, le contrôle de gestion fournit des éléments permettant de bien mener la politique d'entreprise.

D'autre part, il faut savoir que le contrôle de gestion interagit avec les différentes fonctions de l'entreprise et non exclusivement à la direction et la fonction comptabilité, à laquelle il est trop souvent assimilé. De ce point de vue, nous pouvons affirmer que la fonction « contrôle de gestion » est un système de gestion de l'information à destination du pilotage de la performance d'entreprise, être performant signifie être à la fois efficace et efficient : la condition de l'efficacité est réalisée lorsque l'entreprise arrive à atteindre ses objectifs initialement définis, alors que l'efficience renvoie à la capacité d'atteindre ses objectifs avec le minimum de moyens possibles.

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

---

<sup>1</sup>. Gervais, M. « *Le contrôle de gestion* ». 7<sup>ème</sup> EDITION ECONOMICA. Paris. 2000, p.614.

Dans le cadre de notre mémoire, nous allons s'intéresser à l'un de ces outils qui est le tableau de bord.

Au début, le terme tableau de bord a souvent été utilisé pour décrire l'élaboration et la mise en circulation d'une masse de documents et d'informations au sein de l'entreprise, il vient pour répondre aux insuffisances des anciens outils (systèmes comptables et budgétaires) ces derniers offrent une vue régulière et synthétique mais en contre partie reste un peu ambigu, et donc cet outil de gestion est un complément de ces deux derniers.

Le tableau de bord est un outil de contrôle de gestion présentant un ensemble intégré d'indicateurs, directement liés à la stratégie de l'entreprise et permettant de piloter ce qui est considéré comme essentiel dans la performance de l'entreprise.

Le tableau de bord est un outil d'aide à la décision permettant au chef d'entreprise d'être réactif en cas de problème et de prendre des décisions en s'appuyant sur des éléments objectifs.

C'est alors le rôle que joue le tableau de bord au sein de l'entreprise et toute son importance, qui ont fait l'objet d'un moteur de motivation de notre étude.

Les premières mesures de la performance d'une entreprise ont été construites sur la base d'éléments financiers. C'est dans cette logique que le choix de notre étude de cas s'est porté sur la mesure de la performance financière d'une organisation en utilisant pour cet objectif un tableau de bord financier. Ce dernier centralise des informations financières permettant de juger l'évolution de la structure, de la rentabilité, des équilibres financiers de l'entreprise sur une courte période.

Dans cette perspective, nous orientons notre étude de compréhension de l'objet et du rôle du tableau de bord financier au sein de l'organisation, en tant qu'outil de pilotage de la performance financière d'une entreprise. Concernant, le lieu de stage, nous avons opté pour l'entreprise SPA CEVITAL leader dans le secteur agroalimentaire, qui est dotée d'un système de planification et d'une fonction de contrôle de gestion d'où vient notre choix.

L'objet de notre travail de recherche est de répondre à la problématique suivante :

❖ **Comment peut-on évaluer la performance financière de la SPA CEVITAL en utilisant un tableau de bord financier (indicateur de performance) ?**

De notre question principale découlent des questions secondaires à savoir :

- Comment le contrôle de gestion influence-t-il la performance de l'entreprise ?
- Quelles informations devrait-on trouver dans le tableau de bord ?
- Comment devrait-on mesurer la performance de l'entreprise et quelles sont les meilleures mesures susceptibles d'être utilisées ?

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

**H<sub>1</sub>** : Le contrôle de gestion améliore la performance de l'entreprise.

**H<sub>2</sub>**: Dans cet outil on peut trouver toute sorte d'informations qu'elles soient des données financières et non financières, monétaires et physique, quantitatifs et qualitatif, de court et de long terme,... et cela selon les besoins d'informations des responsables concernés.

**H<sub>3</sub>**: La performance est une variable mesurable à l'aide des tableaux de bord de gestion qui se composent d'un ensemble d'indicateurs. Le choix de ces indicateurs diffère d'un service à un autre.

Dans ce travail on a opté pour une démarche hypothético-déductive construite en deux axes, l'axe théorique dans lequel nous avons procédé à une recherche bibliographique et documentaire, des sujets ayant traités aux différents aspects, tels que le contrôle de gestion et le tableau de bord, et l'axe pratique dans lequel nous concrétiserons nos acquis théoriques par un stage pratique au niveau de l'entreprise SPA CEVITAL.

- ❖ Afin de vérifier ces hypothèses et de répondre à la problématique de recherche, nous avons tenté de cerner au mieux notre sujet d'étude à travers un plan qui trace en premier lieu un cadre **théorique**, clair et précis, qui se subdivise en deux grands chapitres :
  - **Le premier** intitulé « **Aspects généraux du contrôle de gestion** » est composé de trois sections : la première portera sur les notions de base de contrôle de gestion, la deuxième, sera consacrée à la présentation de la relation qui est entre la performance et le contrôle de gestion et enfin la dernière exposera les principaux outils du contrôle de gestion.
  - **Le second** chapitre intitulé « **Approches théoriques des tableaux de bord** » sera consacré, dans un premier temps, à la présentation du cadre conceptuel de tableau de bord. Après cela, on aura une deuxième section qui portera sur les démarches de construction d'un tableau de bord. Et enfin, la dernière section portera sur la relation entre le tableau de bord et le contrôle de gestion.
- ❖ Tandis que le **volet pratique** sera présenté en un seul chapitre dans lequel nous présenterons, en premier lieu, l'organisme d'accueil : à savoir SPA CEVITAL. Et dans la section suivante on procèdera à un calcul des indicateurs de performance financière et à une conception d'un tableau de bord financier au sein de l'entreprise CEVITAL.

Le contrôle de gestion est une discipline riche en outils et méthodes, complexe et en constante évolution. Au-delà de son objectif de surveillance, il s'efforce par ses mécanismes afin de répondre aux besoins des managers dans leurs activités de prise de décision, de pilotage et d'évaluation de performance.

Afin de bien cerner la fonction de contrôle de gestion, nous avons consacré tout un Chapitre qui se compose de quatre sections : présentation du contrôle de gestion dans la première, missions, le profil du contrôleur de gestion dans la deuxième, concept de performance dans la troisième et les outils de contrôle de gestion dans la dernière.

### ***Section 01 : Notion de base sur le contrôle de gestion***

Le contrôle de gestion est un processus visant à intégrer aux aïeux la complexité de l'environnement interne de l'entreprise, afin de maîtriser les activités de l'entreprise et d'améliorer sa performance.

#### ***1.1. Emergence et définition du contrôle de gestion***

Dans ce passage on va parler en premier de l'émergence du contrôle de gestion ainsi que les différentes définitions

##### **1.1.1. Emergence du contrôle de gestion<sup>1</sup>**

À l'origine, le contrôle de gestion a fait son apparition aux **États-Unis** dans les grandes firmes (fabricant du matériel militaire) au début du **XXème** siècle.

A cette période, le contrôle de gestion concerne l'activité de production avec les travaux de **Taylor (1905)** sur le contrôle de productivité, les recherches de **Gantt (1915)** sur les charges de structure et les choix de **général Motors (1923)** et de **Saint-Gobain (1935)** pour des structures par division.

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

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

---

<sup>1</sup> Alazar, C. et Separi, S. « *Contrôle de gestion : manuel et application* ». 5<sup>ème</sup> Edition Dunod. Paris. 2007, p.5.

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

### 1.1.2. Définition du contrôle de gestion

Le concept du contrôle de gestion est considéré par la majorité des économistes et spécialistes en sciences de gestion, comme un concept extrêmement vaste dans son champ d'action, et ses attributions. Avant de l'éclairer, il est nécessaire de définir ses composantes : contrôle / gestion.

#### ❖ définition du concept contrôle / gestion

- **Contrôle :** Selon, (Alazard, 2007), « *Contrôler une situation signifie d'être capable de la maîtriser et de la diriger dans le sens voulu* ». <sup>2</sup> Tout contrôle vise à mesurer les résultats d'une action et à comparer ces résultats avec les objectifs fixés a priori pour savoir s'il y a concordance ou divergence. Pour une entreprise, le contrôle est compris et analysé comme le respect d'une norme, c'est un contrôle de régularité. Il participe alors au processus de la gestion, comme suit :

**Figure N°01 : la place du contrôle dans le Processus de la gestion**



Source : Alazard, C. et Separi, S. « *Contrôle de gestion : manuel & applications* ». 5ème Edition. DUNOD. Paris. 2001, P15.

Au sens anglo-saxon du terme, le contrôle doit être élargi comme étant l'action de maîtriser, de piloter, c'est-à-dire comme le faite de dominer ou, d'avoir une certaine emprise sur un système. <sup>3</sup> Le mot contrôle a donc deux sens :

- **Vérifier** : pourquoi les coûts ont-ils augmenté ? Pourquoi le budget prévu pour la publicité d'un nouveau produit n'a-t-il pas été encore dépensé ?
- **Maîtriser** : des actions correctives permettant de revenir vers la situation désirée (lorsque la surveillance montre des écarts entre situation réelle et situation désirée).
- **Gestion** : c'est l'utilisation optimale des moyens rares mis à la disposition d'un responsable pour atteindre les objectifs fixés à l'avance. <sup>4</sup>

<sup>2</sup>. Alazard, C. et Separi, S. « *Contrôle de gestion : manuel & applications* ». 5ème Edition. Dunod. Paris.2001, P.715.

<sup>3</sup>. Laucate, P. « *Les principes et outils essentiels du contrôle de gestion* ». 12 ACOR RG F°CG. Guide V3.2012, P.8.

<sup>4</sup>. <https://www.petite-entreprise.net/P-220-84-G1-gestion-definition-de-gestion.html> consulté le 15/03/2019

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

Il existe de nombreuses définitions du contrôle de gestion. Chacune développe un aspect particulier de cette discipline en constatant une évolution.

**En 1965. Anthony, R.N.**, définit le contrôle de gestion comme étant : « *le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour réaliser les objectifs de l'organisation* ». <sup>5</sup>

Dans cette définition, le contrôle de gestion apparaît comme le «garant» du non gaspillage des ressources confiées à un manager. Il repose ainsi, sur trois éléments : les objectifs à atteindre, les ressources disponibles et les résultats obtenus. Aussi, cette définition est considérée par certains auteurs comme conventionnelle.

**Pour Khemakhem, A. (1976)**, le contrôle de gestion est « *le processus mis en œuvre au sein d'une entité économique pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre l'objectif que vise cette entité* ». <sup>6</sup>

Dans cette définition **Khemakhem Abdelatif** insiste sur la flexibilité du contrôle de gestion pour tenir compte de spécificités de chaque entreprise et de chaque situation, il insiste aussi sur la mobilisation des énergies et des ressources pour atteindre les objectifs prévus de l'entité.

**En 1988. Anthony, R.N.**, propose d'élargir sa première définition qui a été jusque-là considérée comme purement comptable et jugée trop restrictive. Elle incorpore le contrôle de gestion dans la réalisation de la stratégie de l'organisation pour la préciser de la façon suivante : « *le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre ses stratégies* ». <sup>7</sup>

Dans sa deuxième définition, l'auteur suppose l'existence des objectifs préalables dont le manager est chargé de réaliser à travers l'action d'autres individus. Il insiste également sur l'interaction entre les différents acteurs de l'entreprise afin de former le contrôle de gestion.

---

<sup>5</sup>. **Anthony, R.N.** « *Planning and Control Systems* ». A Framework for Analysis. Division of Research. Harvard University. Boston. 1965, P.17.

<sup>6</sup>. **Khemakhem, A.** « *La dynamique du contrôle de gestion* ». Edition DUNOD. Paris. 1976, P.16.

<sup>7</sup>. **Anthony, R. N.** « *The Management Control Function* ». The Harvard Business School. Press. Boston. 1988, P.10.

En 1997, Gervais, M. ajoute la notion de la pertinence et définit le contrôle de gestion comme « *Le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées, avec efficacité, efficacité et pertinence, conformément aux objectifs de l'organisation, et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie* ». <sup>8</sup>

Cette définition permet d'associer les objectifs de l'organisation par l'intermédiaire du suivi des résultats, à travers un système d'information.

EN 2011, Leroy, M. à son tour définit le contrôle de gestion comme étant : « *un système d'information et de communication qui grâce à ses procédures, ses méthodes et ses documents aide les opérationnels de tous les niveaux à définir des objectifs cohérents et conformes aux choix politiques de l'entreprise et en piloter la réalisation* ». <sup>9</sup>

Par sa définition, l'auteur qualifie le contrôle de gestion comme étant un ensemble de dispositifs d'information relié à la stratégie et aux actions quotidiennes de l'entreprise.

## 1.2. Objectifs, limites et missions du contrôle de gestion

La précision de la notion de contrôle de gestion et la mise en lumière de ses domaines d'appui permet d'aborder le volet objectif, le volet limite ainsi que le volet mission.

### 1.2.1. Objectifs du contrôle de gestion

Les objectifs du contrôle de gestion sont : <sup>10</sup>

- **Servir comme support de dialogue hiérarchique :** Le contrôle de gestion contribue au dialogue hiérarchique à deux étapes principales :

L'élaboration des prévisions et la fixation des objectifs puis le contrôle et l'évaluation des performances.

- **La performance de l'entreprise :** Dans l'environnement complexe et incertain, l'entreprise doit recentrer en permanence ses objectifs et ses actions. Le pilotage de la performance doit être un compromis entre l'adaptation aux évolutions externes et le maintien d'une cohérence organisationnelle pour utiliser au mieux les ressources et les compétences. On demande alors au contrôle de gestion d'aider à allouer les ressources aux axes stratégiques du moment. Le contrôle de gestion doit optimiser qualité, coût, délai, en utilisant tous les outils de résolution de problème tels que l'analyse de processus, les outils de gestion de la qualité... Le contrôle de gestion doit

<sup>8</sup>. Gervais, M. « *Contrôle de gestion* ». 6<sup>ème</sup> Edition. Economica. Paris. 1997, P 13.

<sup>9</sup>. Leroy, M. « *Le contrôle de gestion et ses évolutions* ». Edition. D'Organisation. 2012, p.12.

<sup>10</sup>. Alazadr, C. et Separi, S. « *contrôle de gestion : manuel et applications* ». 2<sup>ème</sup> Edition Dunod. Paris. 2010, P.20.



aussi aider au pilotage des variables de la performance sociale demandée par les parties prenantes.

➤ **L'amélioration permanente de l'organisation et La prise en compte des risques:**

Pour utiliser au mieux les ressources et les compétences, l'entreprise doit piloter son organisation comme une variable stratégique. La structuration par les processus semble être une voie pertinente pour la performance ; il s'agit de découper l'organisation en processus opérationnels et en processus supports pour ensuite modifier et améliorer ceux qui ne sont pas rentables. Le contrôle de gestion peut aider à formaliser ces processus et surtout à mesurer les coûts de ces processus pour déterminer les marges et les leviers d'accroissement possible de valeur ajoutée.

Dans le pilotage de la performance, le gouvernement de l'entreprise et le risque devient indissociable donc il est nécessaire de connaître les impacts des activités d'une entreprise sur ces parties prenantes en intégrant les risques liés.

### 1.2.2. Limites du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion a des limites qui peuvent entraver sa précision et son efficacité. En effet, Il existe plusieurs limites liées au contrôle de gestion, à savoir :<sup>11</sup>

- Tout n'est pas mesurable à un coût raisonnable, et pourtant il faut bien quand même piloter le système ;
- Une fois qu'un indicateur a été choisi, il devient très vite un objectif en soi, susceptible de toutes les manipulations. Cela limite la confiance qu'on peut accorder au système de contrôle de gestion, même si on peut mettre en place toutes sortes de parades (renouveler les indicateurs utilisés, les garder confidentiels, etc.). Et cela induit du stress, notamment lorsque les indicateurs sont mal choisis et conduisent à exiger l'impossible ;
- Les indicateurs ne sont pas suffisants pour établir un suivi précis. Les managers doivent se rendre sur place pour constater ce qui se passe dans les unités de l'entreprise et avec les clients ;
- De même il est difficile de mesurer les indicateurs qualitatifs.

<sup>11</sup>. <https://www.petite-entreprise.net/P-2717-84-G1-contrôle-de-gestion-missions-et-limites.html> consulté le 12-03-2019.

### 1.2.3. Les missions du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion a pour mission de :<sup>12</sup>

- 1) **Organiser un système d'information de gestion** : Piloter une organisation, c'est à la fois fixer des objectifs, se doter de moyens et prévoir les régulations assurant l'adéquation objectifs/moyens. Le pilotage s'appuie sur le système d'information de gestion et sur des outils comme la gestion prévisionnelle (gestion budgétaire), tableaux de bord ... etc.

En effet, le contrôle de gestion est un ensemble d'outils d'aide à la décision.

- 2) **Garantir la médiation entre stratégie et les opérations** : Les instruments du contrôle de gestion assurent la cohérence entre la stratégie et les opérations quotidiennes. Ils permettent de s'assurer que les actions quotidiennes mettent en œuvre la stratégie définie, mais également que l'approche stratégique prend en compte les faits constatés au niveau opérationnel.
- 3) **Assurer la convergence des objectifs des individus avec ceux de l'organisation par l'animation et la motivation du personnel** : Les individus ont des objectifs propres, différents de ceux de l'organisation. Ce problème de convergence des objectifs a été conceptualisé par la théorie de l'agence : une relation d'agence est celle qui lie un principal, qui délègue un pouvoir de décision à un agent. Le principal met en place des systèmes de contrôle et un système de rémunération motivant pour limiter l'opportunisme de l'agent. Les systèmes du contrôle de gestion ont pour objectifs de réduire les écarts entre les objectifs du personnel et ceux de l'organisation, car l'efficacité du contrôle de gestion dépend de la bonne compréhension des plans d'actions et de l'adhésion des acteurs aux objectifs de l'organisation. Par le dialogue avec les responsables opérationnels qui participent à la définition des objectifs et des indicateurs de performance, le contrôle de gestion contribue à la diffusion de la stratégie dans l'entreprise et implique ainsi les acteurs dans sa réalisation.
- 4) **Mesurer et améliorer la performance** : En sus de mesurer la performance de chaque centre de responsabilité à l'aide d'indicateurs, de ratios, le contrôle de gestion contribue à piloter la performance et à l'améliorer en détectant les écarts entre les objectifs prévus et les résultats obtenus, et en apportant les corrections adéquates.

---

<sup>12</sup>. Bouamama, M. «thèse de doctorat, Nouveaux défis du système de mesure de la performance : cas des tableaux de bord ».Université de Bordeaux. 15 décembre 2015, P.24-25.

### 1.3. Le processus du contrôle de gestion

Le processus du contrôle de gestion correspond aux phases traditionnelles du management : prévision, action, évaluation et apprentissage.<sup>13</sup>

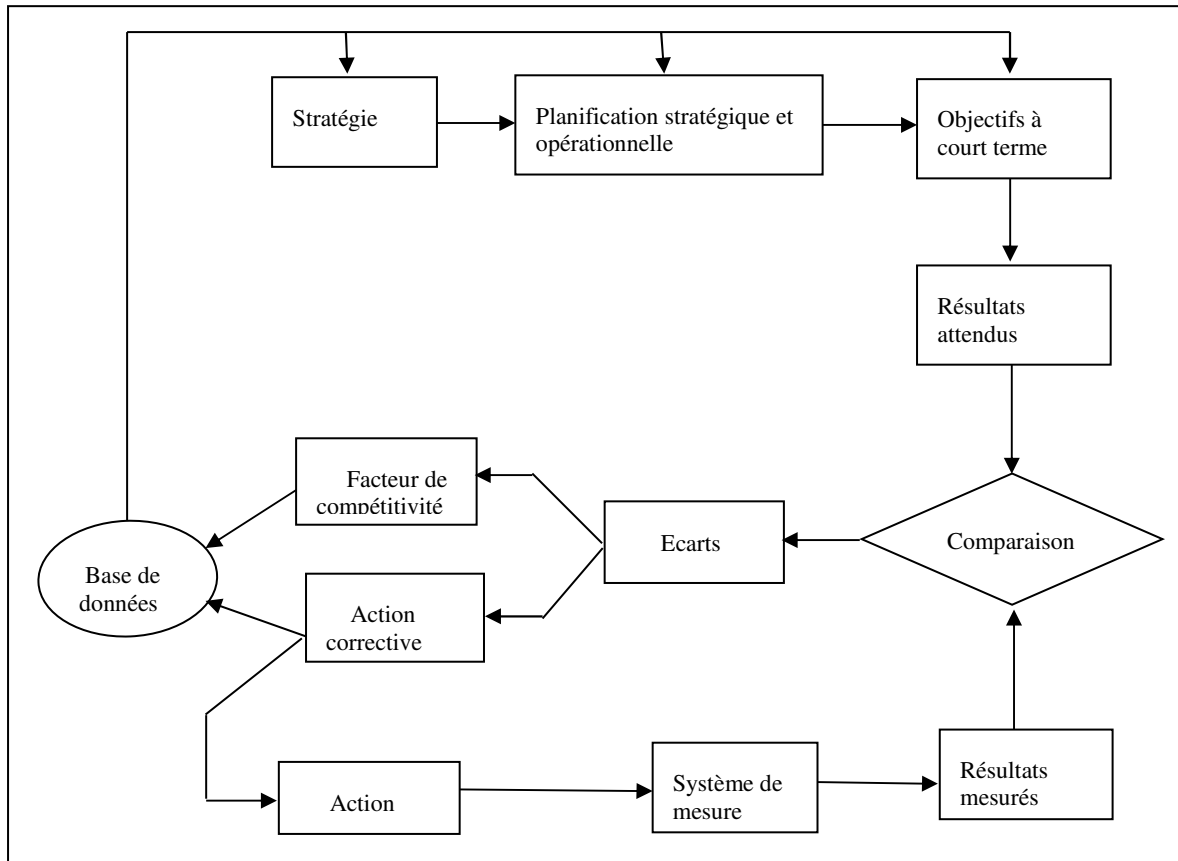
- **La phase de prévision** : Cette phase est dépendante de la stratégie définie par l'organisation. La direction prévoit les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par la stratégie dans la limite d'un horizon temporel. Les résultats attendus par la direction constituent un modèle de représentation des objectifs à court terme ;
- **La phase d'exécution** : Cette phase se déroule au niveau des entités de l'organisation. Les responsables des entités mettent en œuvre les moyens qui leur sont alloués, Ils disposent d'un système d'information qui mesure le résultat de leurs actions. 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) ;
- **La phase d'évaluation** : Afin d'évaluer la performance de l'organisation cette dernière procède a une comparaison entre les résultats obtenus et les prévisions préétablies. Cette étape de contrôle met en évidence des écarts et 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 ;
- **La phase d'apprentissage** : Cette phase permet, grâce à l'analyse des écarts, de faire progresser l'ensemble du système de prévision par apprentissage. Des facteurs de compétitivité peuvent être découverts ainsi que d'éventuelles faiblesses, Une base de données est constituée pour être utilisée en vue des futures prévisions.

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

---

<sup>13</sup>.Langlois, G. Bonnier, C. et Bringer, M. « Contrôle de gestion : manuel et application ».4<sup>ème</sup> Edition. Foucher. Paris. 2006, p.15-16.

## Schéma N°01 : Le processus du contrôle de gestion



Source : Langlois, G. Bonnier, C. et Bringer, M. « *contrôle de gestion : manuel et application* ». 4<sup>ème</sup> Edition Foucher. Paris, p. 15.

Cette visualisation explique que les bases de données sont constituées pour être utilisée en vue de réaliser les objectifs fixés à l'aide d'une stratégie définie par l'organisation, les objectifs à court terme présente des résultats prévus par la direction. Une comparaison par des écarts doit être effectuée entre les résultats réalisés et les résultats attendus, cette comparaison mènent les responsables a définir des facteurs de compétitivité et faire des mesures correctives qui mis en œuvre un système de mesure des résultats de leurs actions.

#### 1.4. Le Contrôle de Gestion et l'Audit :

L'audit est une forme de contrôle par les procédures. Au cours de ces dernières décennies, le domaine de l'audit s'est considérablement étendu. Il existe actuellement beaucoup de types d'audit (audit financier, audit fiscal, audit informatique, audit d'efficacité...etc.) qui

entretiennent une confusion entre l'audit et le contrôle de gestion. Parmi lesquels on distingue :<sup>14</sup>

- a) **Audit financier** : il a pour objectif de certifier l'image fidèle des comptes. Il nécessite, entre autres, la vérification de la conformité formelle des enregistrements comptables aux règles légales, l'évaluation du contrôle interne et l'analyse des risques potentiels.

L'auditeur financier doit mettre en œuvre des diligences qu'il juge nécessaires pour pouvoir certifier.

- b) **Audit opérationnel** : il contribue à l'amélioration des performances de l'entreprise dans tous les domaines de la gestion. Sa mission consiste :
- A élaborer un diagnostic en analysant les risques et les déficiences ;
  - A faire des recommandations ou à proposer la mise en place de procédures ou d'outils de gestion.

L'auditeur opérationnel est donc consulté pour donner des conseils et concevoir des procédés efficaces, réduire les coûts et améliorer la performance.

- **Le contrôle de gestion et l'audit opérationnel** : la distinction entre ces deux concepts n'est pas aisée. Dans certaines organisations, des fonctions relevant du contrôleur de gestion sont quelque fois assurées par l'auditeur opérationnel. Cependant, la principale différence entre ces deux disciplines est le caractère ponctuel de la mission de l'audit.

Le contrôle de gestion doit, quant à lui :

- Animer de manière permanente les outils et les procédures ;
- Contribuer constamment à l'amélioration des performances.

### ***1.5. Le contrôle de gestion et le système d'information***

Le système d'information est un outil majeur du Contrôle de Gestion. Traditionnellement, les ressources de l'entreprise étaient définies comme les matières premières, le capital et des hommes qu'elle met en œuvre. Aujourd'hui, l'information est incontestablement une ressource vitale de 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 :

---

<sup>14</sup>. Langlois, G. Bonnier, C. Et Bringer, M. « contrôle de gestion ». collection LMD et professionnels. BERTI éditions. Alger. 2005, P15.

- le contenu en information des processus de production est essentiel à l'amélioration de qualité ;
- la rapidité de réaction est, plus 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.

### 1.6. Le profil du contrôleur de gestion

D'après les résultats d'une enquête menée par **Chiapello, E** sur le métier de contrôleur de gestion la direction générale et les opérationnels s'accordent à juger les qualités humaines du contrôleur comme primordiales.

Cependant, les opérationnels attachent d'avantage d'importance aux compétences techniques et aux qualités d'organisation et de rigueur du contrôleur.<sup>15</sup>

#### 1.6.1. Missions et compétences du contrôleur de gestion

##### A. Missions du contrôleur de gestion

En essayant de déterminer les nouveaux rôles assignés au contrôleur de gestion, au-delà de ses rôles traditionnels :<sup>16</sup>

**Tableau N°01** : le développement du rôle de contrôleur de gestion

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

Source : Alazard, C. Separi, S. «*contrôle de gestion : manuel et application* ». 2<sup>ème</sup> Edition Dunod. Paris.2010, P.29.

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

<sup>15</sup>. Langlois, G. Bonnier, C. et Bringer, M. op. cit. p.30.

<sup>16</sup>. Alazard, C. et Separi, S. op. cit. p.28-29.

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

Ses qualités de **communicateur** et de **pédagogue** sont alors essentielles :

- communiquer avec clarté :
- des informations fiables, pertinentes, utiles à tous les acteurs à tous les niveaux de l'organisation ;
- les évolutions nécessaires à mettre en œuvre ;
- les outils de résolution de problème pour aider à améliorer le pilotage ;
- pour faciliter le dialogue entre les acteurs ;
- expliciter avec rigueur : les objectifs, les contraintes, le contexte de l'entreprise pour justifier les orientations choisies ;
- les résultats et les écarts observés pour en analyser les causes et réfléchir à des solutions ;
- l'accompagnement des changements à mettre en place.

Au total, le contrôleur de gestion n'est plus seulement fournisseur d'information mais aussi animateur de processus.

### B. Compétences du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion doit être polyvalent. Il doit être en effet à la fois :<sup>17</sup>

- **spécialiste** : maîtriser les outils pointus ;
- **généraliste** : organiser, coordonner les procédures ;
- **opérationnel** : gérer l'exécution ;
- **fonctionnel** : conseiller les décideurs ;
- **technicien** : intégrer la dimension technique ;
- **humain** : gérer les hommes et les groupes.

Ainsi apparaissent une extension et une diversification des missions du contrôleur de gestion. Il doit :

- mettre en place les procédures de contrôle opérationnel nécessaires ;
- former et motiver les exécutants pour les responsabiliser ;

---

<sup>17</sup>. **Idem.**

- informer et conseiller les décideurs.

La diversité des missions du contrôleur de gestion montre le rôle stratégique de ce système d'information et les compétences tant techniques qu'organisationnelles et humaines requises par la fonction.

Ces missions nombreuses portant sur des procédures de travail des individus élargissent beaucoup le rôle initial du contrôleur de telle manière que l'on peut s'interroger sur le profil nécessaire.

Le contrôleur ne contrôle plus... il conseille, aide à la décision, conçoit des systèmes d'information, évalue les performances, met en place des indicateurs de qualité.

**Tableau N°02 :** Un tableau « idéal » des qualités du contrôleur de gestion est dressé par Bouin et Simon :

Qualité technique	Qualité humain
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Rigoureux, méthodique, organisé</li> <li>• Fiable, clair</li> <li>• Cohérent</li> <li>• Capable de synthèse</li> <li>• Faisant circuler l'information sélectionnée</li> <li>• Maitrisant les délais</li> <li>• Connaissant les outils</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Morale : honnêteté, humilité.</li> <li>• Communicantes : dialogue, animation, formation, Diplomatie, persuasion.</li> <li>• Mentales : ouverture, critique, créativité.</li> <li>• Collectives : écoute, accompagnement, Implication.</li> <li>• Sociales : gestion des conflits.</li> <li>• Entrepreneuriales : esprit d'entreprise.</li> </ul>

Source : Alazard, C. et Separi, S. « *contrôle de gestion : manuel et application* ». 2eme Edition Dunod. Paris. 2010, P.30.

Au total, le contrôleur de gestion doit connaître l'entreprise et ses acteurs, être positif et dynamique, tourné vers l'avenir

### 1.6.2. La position du contrôleur de gestion dans l'organisation

Il n'y a pas de règles et de normes pour positionner les contrôleurs de gestion dans l'organigramme d'une organisation, puisque de nombreux facteurs de contingence conditionnent sa place, notamment la taille, à la nature du pouvoir, à l'activité. Il est possible de repérer un certain nombre de critères qui influencent le rapport de force qui s'instaure entre le contrôleur et la direction : l'autorité, l'image, l'influence, la sanction, l'information, le temps.<sup>18</sup>

<sup>18</sup>. Alazard, C. et Separi, S. op. cit, P.30-31.



Ces curseurs de pouvoir (selon Bouquin et Simon) s'intègrent en fonction des trois composantes du pouvoir : le pouvoir intrinsèque, la volonté à utiliser ce pouvoir, la capacité à l'exercer.

Ainsi, il en ressort que différents rattachements sont possibles :

- **au directeur général** : c'est un signal fort pour lier contrôle de gestion et stratégie et donner un pouvoir et une légitimité certaine. Cette position se justifie par l'étendue de son champ d'action, tant stratégique qu'opérationnel. Cela dénote également un rôle plus important que celui du directeur financier ;
- **au directeur financier** : cette position illustre une certaine dépendance du contrôleur de gestion au directeur financier, ce qui peut nuire à la communication avec les autres services et restreindre son terrain à un domaine plus strictement financier, privilégiant des informations comptables au détriment des informations plus opérationnelles (qualité, délai...).

### 1.6.3. La fonction du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion est un cadre désigné dans une entreprise ou toutes autres organisations, pour créer, animer et faire évaluer les méthodes et les outils du contrôle de gestion et non pas pour contrôler lui-même la gestion des responsables de centres de résultats.<sup>19</sup>

De par l'importance des rôles qu'occupe le contrôle de gestion, il peut être considéré comme facteurs clés de succès.

Le contrôleur de gestion a besoin de reconnaissance est une légitimité constante. Ce qui, en fonction des entreprises et de leur organisation, lui attribue plusieurs rôles, Toutefois, pour pouvoir exercer ses fonctions dans les meilleures conditions, le contrôleur de gestion a besoin d'avoir un minimum de légitimité managériale par rapport aux opérationnels. La définition qu'il a de son poste va considérablement influencer ses méthodes et ses relations. Pour pouvoir approuver cette reconnaissance, il est donc important pour les entreprises de définir leurs besoins en gestion. Il est donc nécessaire de définir le cadre théorique des fonctions du contrôleur de gestion.

---

<sup>19</sup>. Guierc, J.C. et Guerny, J. «*Contrôle de gestion et choix stratégique*». 6ème Edition. Delmas. Paris. 1998, P.197.

**Section 02 : Le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise**

La performance est une notion globale résultante d'un ensemble d'améliorations et de progrès dans une entreprise.

**2.1. Définition de la performance**

La performance est souvent difficile à définir, mais certains auteurs ont pu définir cette notion de différentes manières :

Pour **Lorino** : « La performance dans une entreprise est tout ce qui, et seulement ce qui contribue à atteindre les objectifs stratégiques »<sup>20</sup>. En général, La performance globale est définie comme l'agrégation des performances économiques, sociales et environnementales, c'est un concept multidimensionnel difficile à mesurer techniquement.

Pour **Annick Bourguignon** : « La performance est la réalisation des objectifs organisationnels en matière de gestion ».<sup>21</sup>

Dans cette définition la performance c'est la réalisation des objectifs organisationnels, quels que soient la nature et la variété des objectifs, cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat (action).

Et pour **Langlois, G. et autres**. « Le concept de la performance n'est pas simple à cerner. Il existe néanmoins un consensus relatif aux conditions requises pour qualifier une organisation performante. Une organisation est **performante** lorsqu'elle est efficace et efficiente. Elle est **efficace** lorsqu'elle atteint les objectifs poursuivis et elle est **efficiente** lorsqu'elle maximise les quantités (ou les valeurs) obtenues à partir d'une quantité donnée de moyens ».<sup>22</sup>

**2.2. Caractéristiques de la performance :**

Le mot performance est polysémique, il prend des sens changeants, mais que l'on peut toujours rattacher à l'un ou/et l'autre des trois sens primaires ci-dessous (Bourguignon, 1995) :<sup>23</sup>

<sup>20</sup>. **Lorino, P.** « Méthode et pratique de la performance, le guide du pilotage », Organisation, 1998, p.18.

<sup>21</sup>. **Bourguignon, A.** « Peut-on définir la performance ». Revue française de comptabilité, 1998, p 269.

<sup>22</sup>. **Langlois, G. et All,** « Le contrôle de gestion : manuel et application ». 4<sup>ème</sup> Edition Foucher. Paris, 2010. P.13-14.

<sup>23</sup>. **Doriath, B. et Goujet, C.** « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 2<sup>ème</sup> Edition DUNOD, Paris, 2005, p.166.

**2.2.1. Elle se traduit par un résultat :**

La performance est donc le résultat d'actions coordonnées, cohérentes entre elles, qui ont mobilisé des moyens (personnel, investissement), ce qui suppose que l'organisation dispose d'un potentiel de réalisation (compétences du personnel, technologies, organisation, etc.).

**2.2.2. Elle s'apprécie par une comparaison :**

La réalisation est comparée aux objectifs, grâce à un ensemble d'indicateurs, chiffrés ou non. La comparaison suppose une forme de compétition : faire mieux que lors de la période précédente, rejoindre ou dépasser les objectifs. Elle donne lieu à des interprétations, jugements de valeur qui peuvent différer en fonction des acteurs concernés (actionnaires, dirigeants, syndicalistes).

**2.2.3. La comparaison traduit le succès de l'action :**

La notion de performance étant positive, la performance est donc une notion relative (résultat d'une comparaison), multiple (diversité des objectifs) et subjective (dépendant de l'acteur qui l'évalue).

**2.3. Principaux critères de la performance :**

Les notions suivantes sont couramment utilisées pour exprimer la performance. Elles ont chacune un sens précis :

- **L'efficacité** : l'efficacité est définie comme « *le rapport entre le résultat atteints par un système et les objectifs visés, de ce fait plus les résultats seront proches des objectifs visés, plus le système sera efficace. On s'exprimera donc par degré d'efficacité pour caractériser les performances d'un système* ». <sup>24</sup>

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

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

- **L'efficience** : dans le cadre de l'évaluation des performances d'un système, quel que soit sa nature, « *l'efficience exprime le rapport entre les objectifs visés et les moyens engagés pour les atteindre* ». <sup>25</sup>

<sup>24</sup>. Mathe, D. et Boislandelle, H. « Marché de l'art et gestion de patrimoine ». Edition ECONOMICA. Paris 2005. P.140.

<sup>25</sup>. Idem.

Nous pouvons simplifier la mesure de l'efficacité dans la formule suivante :

$$\text{Efficacité} = \text{résultats atteints} / \text{moyens mis en œuvre}$$

- **La pertinence** : la notion de pertinence reste toujours subjective et difficile à mesurer, toute fois on pourra admettre que la pertinence et la conformité des moyens et des actions mis en œuvre en vue d'atteindre un objectif donné. Autrement dit, être pertinent c'est atteindre efficacement et d'une manière efficace l'objectif fixé.
- **L'économie** : par économie, on entend les conditions dans lesquelles on acquiert les ressources humaines et matérielles. Pour qu'une opération soit économique, l'acquisition des ressources doit être faite d'une qualité acceptable et au coût le plus bas possible (Voyer, 2002). On peut ajouter que la performance oblige une vision globale de tous les paramètres internes et externe, quantitatifs et qualitatifs, techniques et humains, physiques et financiers de la gestion.

#### **2.4. Typologies de la performance :**

La performance tend à être abordée dans une logique plus globale que la seule appréciation de la rentabilité pour l'entreprise ou pour l'actionnaire. La performance de l'entreprise résulte aussi de son intégration dans un milieu ou il est important de comprendre et de maîtriser les règles du jeu. On peut distinguer trois types de performance, à sa voir :<sup>26</sup>

**2.4.1. La performance économique** : La performance économique convient aux résultats exposés par la comptabilité. Il s'agit essentiellement des soldes intermédiaires de gestion.

**2.4.1.1. Production et marge commerciale** : Pour les entreprises exerçant une mesure commerciale. Pour les entreprises exerçant une activité de production, ce flux correspond à la production.

**2.4.1.2. La valeur ajoutée**: Ce solde représente la contribution productive ou la valeur économique créée par l'entreprise.

**2.4.1.3. L'excédent brut d'exploitation**: Il correspond au résultat économique brut lié à l'activité opérationnelle de l'entreprise. L'excédent brut d'exploitation désigne la véritable rentabilité de l'exploitation.

<sup>26</sup>. **Hadjjar, A.** « Thèse de doctorat : gouvernance et performance des PME dans les pays en transition ». Tlemcen, 2016, p.81-87.

**2.4.1.4. Le résultat brut d'exploitation :** Ce solde correspond aux ressources supplémentaires permettant le financement des investissements futurs et l'efficacité de l'exploitation après le retranchement des charges financières.

**2.4.1.5. Le résultat net :** Ce solde permet aux actionnaires et aux analystes financiers d'estimer la performance et la rentabilité de l'entreprise.

**2.4.2. La performance financière :** La performance financière est étroitement liée à la performance économique ; elle est mesurée par plusieurs ratios qui vont venir prochainement; Le ratio le plus souvent utilisé est le ROE (Return On Equity).

$$\text{ROE} = \text{Résultat de l'exercice} / \text{Capitaux propres}$$

**2.4.3. La performance sociale :** Au niveau de l'organisation, la performance sociale est souvent définie comme le rapport entre son effort social et l'attitude de ses salariés. Cependant cette dimension de la performance est difficile à mesurer quantitativement.

La performance sociale est aussi définie comme le niveau de satisfaction atteint par l'individu participant à la vie de l'organisation ou encore l'intensité avec laquelle chaque individu adhère et collabore aux propos et aux moyens de l'organisation. Certains critères présentent le climat social et la satisfaction du personnel comme principaux indicateurs de la performance sociale. Afin d'évaluer cette performance, les critères suivants peuvent être utilisés :

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

**2.4.4. 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. Alors qu'à

l'ère de l'organisation taylorienne, on n'exigeait du salarié que sa force de travail, on exige de lui aujourd'hui une implication directe, intellectuelle et psychologique.

- Le leadership : Confiance en soi, communication, logique de raisonnement, capacité de conceptualisation.
- Gestion des ressources humaines : Utilisation sociale du pouvoir, gestion des processus et des groupes.
- Direction des subordonnés : Développement, aide, support des autres, autorité, spontanéité.
- Autres compétences : Contrôle de soi, objectivité relative, énergie et capacité d'adaptation...

La performance managériale peut aussi être appréhendée à travers la capacité du manager à répartir son temps et à coordonner les trois éléments suivants :

- L'esprit de conception : Orientation et ouverture d'horizon.
- L'habilité d'exécution : Application pure et simple.
- La doigtée d'arrangement : Conciliation et gestion des contradictions.

**2.4.5. La Performance organisationnelle :** Dans le domaine de la gestion, la performance organisationnelle est le résultat ultime de l'ensemble des efforts d'une organisation. Ces efforts consistent à faire les bonnes choses (efficacité), de la bonne façon (efficience), rapidement (pertinence), avec une optimisation des ressources financières (viabilité financière) et ce, pour produire les bons résultats répondant aux attentes des clients et autres parties prenantes de l'organisation, leur donner satisfaction et atteindre les objectifs fixés par l'organisation.

La performance organisationnelle concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs, et la façon dont elle parvient à les atteindre. Il existe quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle, à savoir :

- Le respect de la structure formelle ;
- Les relations entre les composants de l'organisation (logique d'intégration organisationnelle) ;
- La qualité de la circulation d'information ;
- La flexibilité de la structure.

Alors, pour atteindre un haut niveau de performance, il est nécessaire que chaque secteur stratégique (facteur de performance) soit performant, à savoir :

- Mission et objectifs ;

- Gestion ;
- Processus ;
- Produits ;
- Informations ;
- Ressources humaines ;
- Technologie ;
- Clients.

Pour ce faire, toute organisation dresse une liste d'indicateur de performance qui va lui permettre d'évaluer chaque facteur de performance, notamment :

- Nombre de clients servis ;
- Qualité des services ou des produits ;
- Nombre de brevets déposés ;
- Nombre de logiciels conçus ;
- Satisfaction des intervenants ;
- Degré de diversification des sources de financement.

Ces indicateurs vont apparaître dans le tableau de bord de gestion.

**2.4.6. La performance technologique :** La performance technologique peut être définie comme l'utilisation efficace des ressources de l'entreprise, le degré d'innovation dans le système de gestion, le processus de production ainsi que les biens et services produits par l'entreprise. Elle peut être mesurée par un certain nombre de critères :

- Veille technologique et bilans périodiques des innovations introduites dans les projets, les stages d'information et de formation sur les innovations ;
- Bilans d'activité des équipes traitant les innovations et la mise à disposition de « briques de logiciels » produits pour les autres ;
- Ajustements périodiques de l'organisation, des procédures en fonction du développement des projets et de l'entreprise ;
- Utilisation des modules e-learning et des résultats des tests d'acquisition de compétences.

**2.4.7. La performance commerciale :** La performance commerciale peut être définie comme la capacité de l'entreprise à satisfaire sa clientèle en offrant des produits et des services de qualité répondant aux attentes des consommateurs. Les entreprises visant la performance commerciale doivent se soucier des besoins de leurs clients, prendre en compte les stratégies de leurs concurrents afin de conserver, voire et développer leurs

parts de marché. Plusieurs indicateurs permettent de mesurer la performance commerciale, parmi lesquels on cite :

- La part de marche ;
- La fidélisation de la clientèle ;
- L'attrait de nouveaux clients ;
- La satisfaction des clients ;
- La rentabilité par segment, par client, par produit, par marché...

**2.4.8. La performance stratégique :** Pour assurer sa pérennité, une organisation doit se démarquer de ses concurrents et doit, pour ce faire, se fixer des objectifs stratégiques appropriés, tels que l'amélioration de la qualité de ses produits, l'adoption d'un marketing original ou l'adoption d'une technologie de fabrication plus performante.<sup>27</sup>

### *2.5. Principes de base de mesure de la performance*

L'instauration d'un système de mesure de performance afin de responsabiliser et motiver les acteurs est ambitieuse et tentante, mais doit être entourée de précautions.<sup>28</sup>

- **Principe de contrôlabilité**

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

- **Principe de pertinence**

« La mesure de performance d'une entité est considérée comme pertinente si elle oriente le comportement du manager dans le sens des objectifs de l'entreprise ». Ce qui veut dire que tous les objectifs individuels doivent converger vers un but commun, à savoir l'atteinte de la performance globale de l'entreprise.

- **Principe d'exhaustivité**

Dès lors que l'on introduit une mesure de performance, elle doit porter sur tous les éléments d'activité qui peuvent être contrôlés. Si des activités restent non éclairées

---

<sup>27</sup>.Barrette, J. et Berard, J. « Gestion de la performance : lier la stratégie aux opérations ». Revue Internationale de Gestion. Volume 24, numéro 4. 2000, p.15.

<sup>28</sup>.Giroud, F. et All. « Le contrôle de gestion et pilotage des performances », Gualino Editeur. France. 2002, p.72.



par les indicateurs choisis, elles seront naturellement par les acteurs au profit de celles mesurées.

- **Principe d'indépendance**

La mesure de performance du centre de responsabilité doit être indépendamment de celles des autres centres. Les résultats d'un acteur doivent pouvoir isolés des actions et des décisions d'autres membres de l'entité afin d'éviter des transferts de performance de centre à centre. Pour ce faire la mise place des prix de cession internes peut s'avérer judicieuse.

- **Principe de permanence des indicateurs**

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

- **Principe de cohérence organisationnelle**

La mesure de performance réalisée doit permettre l'attribution des responsabilités aux acteurs. Cette possibilité est obtenue grâce à une superposition des périmètres de l'organigramme et des tableaux de bord.

- **Principe de clarté et de sélection limitée d'indicateurs**

Le tableau de bord reste un instrument visualisable rapidement et comprenant donc un nombre limité d'information dont la définition est connue et précise.

## **2.6. Les domaines de la performance**

La performance s'applique aux domaines suivants :<sup>29</sup>

- a- La position de l'entreprise sur le marché :** La part de marché, la gamme de produits et services sur les marchés, la distribution, la tarification, la fidélisation et la satisfaction.
- b- L'innovation :** Les innovations pour atteindre :
  - les objectifs de la stratégie ;
  - l'évolution résultant des progrès technologiques ;
  - de nouveaux processus et des améliorations dans les principaux domaines d'activité de l'organisation.
- c- La productivité :** L'utilisation optimale des ressources, l'utilisation des techniques telles que : la recherche opérationnelle pour aider à choisir d'autres plans d'action, comprendre le ratio « valeur contribué » sur « l'ensemble des recettes ».

---

<sup>29</sup>. **Ledruc, M.** « *Capital- compétence dans l'entreprise* ». Edition ESF. Paris, 2007, p. 59.

- d- Les ressources financières et autres :** Les installations physiques telles que les machines, les bureaux et le remplacement des installations, l'obtention des capitaux et la mise en place d'un système de budgétisation, la planification de l'argent et l'achat de matériel.
- e- La performance du manager et son développement :** Le choix des propriétaires d'entreprises et la mise en place des emplois, la structure de gestion, le développement des futures managers.
- f- La responsabilité publique :** Les responsabilités envers la société et l'intérêt public, l'opinion publique et la loi.

### ***Section03 : Les outils de contrôle de gestion***

L'implantation de la fonction du contrôle de gestion dans une entreprise nécessite l'utilisation des différents outils qui sont : la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, le tableau de bord et les systèmes d'information.

#### **3.1. La comptabilité générale**

La comptabilité générale est un outil de gestion qui permet d'enregistrer, classer et analyser toutes les opérations effectuées par l'entreprise. Il s'agit des opérations d'achat, de vente, d'emprunt et de prêt, paiement des salaires et de crédits des fournisseurs.

**Levente, J.P.**, définit la comptabilité générale comme un « *système d'organisation et de traitement de l'information, permettant l'établissement des états de synthèse en conformité avec les dispositions du plan comptable* ». <sup>30</sup>

Elle renseigne sur la composition et la valeur du patrimoine, elle est la première source d'information de l'entreprise et permet :

- De constater les produits et charges que la firme génère au cours d'un exercice et de déterminer le résultat qui en découle ;
- De dresser, à la fin de chaque exercice, un état de sa situation patrimoniale (bilan) et éventuellement d'en étudier l'évolution (tableau de bord) ;
- Indiquer en permanence les dettes et les créances de l'entreprise.

La comptabilité générale représente un outil de contrôle de gestion, elle constitue la première source d'informations de l'entreprise.

---

<sup>30</sup>. **Levente, J .p.** «*Gestion comptable : 3 analyses* » Edition Foucher, Paris, P 9.

Cependant il présente des limites qui proviennent de sa lourdeur et de la complexité à laquelle elle se trouve tenue par la législation économique et fiscale. Il en résulte qu'il est le plus souvent tardif, trop détaillé et peu compréhensible pour les gestionnaires opérationnels.

La comptabilité générale constitue également un ensemble d'information de base pour la comptabilité analytique (éléments constitutifs des différents coûts). Cette dernière est l'un des plus intéressants outils du contrôle de la gestion d'une entité.

### **3.2.La comptabilité analytique**

La comptabilité analytique est un mode de traitement des données. La comptabilité analytique doit fournir les éléments qui permettent d'éclairer les prises de décisions à travers l'analyse des coûts qui jouent un rôle important dans les prises de décisions.

#### **3.2.1. Définition de la comptabilité analytique**

**Martin, B et SILEM, A**, l'ont défini comme étant : « *Un système de saisie et de traitement de l'information permettant une analyse et un contrôle des coûts dans l'entreprise par des reclassements, des regroupements, ventilations, abonnements, calculs de charges,..., en utilisant l'information comptable élémentaire rectifiée ou non* ». <sup>31</sup>

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

#### **3.2.2. Le rôle de la comptabilité analytique**

Le rôle de la comptabilité analytique appartient à trois grandes catégories : <sup>32</sup>

- **Constituer un système de mesure** : il faut qu'il soit neutre et objectif, La détermination des coûts reste un objectif principal de l'analyse des coûts, mais au-delà de l'utilisation simpliste que certains ont pu faire, il faut garder à l'esprit que la finalité d'un système de comptabilité de gestion est d'améliorer la gestion et non de calculer des coûts avec une grande exactitude ;
- **Aider à la prise de décision** : la comptabilité de gestion constitue une banque de données et un outil de traitement d'information ;

<sup>31</sup>. **Martinet, A.B Silem, A**. « *Lexique de gestion* ». DALLAZ. Paris.2003. P.115.

<sup>32</sup>. **Hlfer, J.P.et Orsoni, J**. « *t.o.g2 comptabilité analytique* ». Edition Vuibert, 1984, p.9.

- **Permettre le contrôle de gestion** : seule la comptabilité de gestion est en mesure d'analyser les résultats et d'en faire apparaître les éléments constitutifs, d'en fournir une décomposition, par produit, par branche ou par fonction.

### 3.2.3. Ses objectifs

- Réaliser le calcul et l'analyse des coûts qui sont nécessaires à la prévision, à la mesure et au contrôle des résultats ;
- Apporter aux dirigeants des informations utiles à leurs décisions alors contribué à améliorer la performance de l'organisation.

### 3.2.4. Les méthodes de calcul des coûts

Il existe plusieurs méthodes de calcul des coûts :

- Méthode des coûts complets : incorpore l'ensemble des charges dans les coûts des produits / activités / centres de responsabilité
- Méthode des coûts partiels : n'affecte qu'une partie des charges (variables et/ou directes) aux coûts
- Méthode ABC ...
- Méthode IRFF ...

#### A. Méthode des coûts variables simple

Le coût variable est formé des seules charges qui varient en fonction du volume d'activité que celles-ci soient proportionnelles à ce volume ou non.

Dans cette méthode seule les charges variables font l'objet d'une ventilation dans les comptes de produits, alors que les charges fixes ne sont qu'un tout indissociable. Cette méthode simplifie les calculs des coûts puisque l'imputation des charges indirectes est limitée aux charges variables. Elle permet aussi de mettre en évidence les produits les plus rentables, l'appréciation de la marge sur coût variable et la contribution du résultat.

#### B. La méthode de l'imputation rationnelle des frais fixes (IRFF)

La méthode l'IRFF consiste à inscrire dans les couts des charges de structure (fixes) calculées d'après le rapport suivant :

NRA / NNA

Avec :

**NRA** : niveau réel d'activité ;

**NNA** : niveau normal d'activité.

D'où :

$$\text{Les charges de structure imputées} = \text{charges de structure réelles} * (\text{NRA} / \text{NNA})$$

Le rapport  $t = \text{NRA} / \text{NNA}$  est appelé Coefficient d'imputation rationnelle (CIR) ou taux d'activité.

La méthode en question permet de neutraliser les effets de fluctuations de niveaux d'activité en inscrivant, dans les couts, un montant de charges de structure unitaires indépendant du niveau d'activité.

### C. La méthode ABC (Activity Based Costing)

La méthode ABC propose un nouveau mode de répartition des charges indirectes pour répondre aux limites de la méthode des couts complets (non-homogénéité des activités de chaque centre, l'unité d'œuvre ne peut pas représenter l'ensemble des activités du centre).

#### ➤ Principe de la méthode

Les charges directes sont affectées directement aux couts des différents produits (comme dans la méthode des centres d'analyse) ; par contre, les charges indirectes sont affectées aux activités avant d'être imputées aux couts des produits.

Ainsi, les activités consomment les ressources et les produits consomment les activités.

- Identification des charges indirectes ;
- Recensement des activités ;
- Affectation des ressources aux activités ;
- Identification des inducteurs ;
- Regroupement des inducteurs par activité ;
- Calcul des couts unitaires des inducteurs ;
- Imputation des couts des inducteurs aux couts de produits.

Après avoir donné un aperçu sur la comptabilité générale et la comptabilité analytique, nous allons faire une comparaison entre les deux types de comptabilité, le tableau suivant va nous le montrer :

**Tableau N°03** : La comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique :

La comptabilité générale	La comptabilité analytique
Finalité légale	Finalité managériale
Charge par nature (compte 60 « achat »)	Charge par destination (produit, service)
Résultats annuels (année, semestre, mensuel)	Résultat fréquents (journée, semaine, quinzaine)
Résultat globale	Résultat partiel (résultat par produit)
Règles légales, rigides et normative	Règles souples et évolutive
Information financier (monétaire)	Information technique et économique
Destine aux actionnaires et aux directeurs (tiers)	Destiné aux responsables de l'entreprise
Indicateurs comptable, fiscaux et financiers	Indicateurs de gestion
Information certifié, précise et formelle	Information rapide, approché et pertinente
Caractère obligatoire	Caractère facultatif

Source : **NORBERT, G.** «*le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise*». Edition D'ORGANISATION. Paris. 2000, P 132.

### 3.3. La gestion budgétaire

Le contrôle budgétaire appelé aussi suivi budgétaire, consiste à comparer les réalisations aux données prévisionnelles. L'analyse des écarts est indispensable à cette étape.

Le contrôle budgétaire nécessite la mise en place d'un système d'information de gestion de qualité.

Le système budgétaire est défini « comme un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'action chiffrés appelés « budget » les décisions prises par la direction avec la participation des responsables ». <sup>33</sup>

Les budgets, étant une traduction chiffrée de différents plans d'action, correspondent à : <sup>34</sup>

- ✓ Un acte de management, car ils traduisent des décisions sur ce qui va être fait demain et les conséquences de ces décisions ;

<sup>33</sup>. **Alazard, C. et Separi, S.** op cit, p. 341.

<sup>34</sup>. **Ardoin, J.L.** «*Encyclopédie de gestion* ». Edition ECONOMICA. Paris, 1989, p.78-86.

- ✓ Des outils de management parce qu'ils impliquent l'encadrement dans la préparation et l'étude des décisions budgétaire et nécessitent la coordination des différents centres de responsabilité de l'entreprise ;
- ✓ Des outils de contrôle de gestion, car les responsables opérationnels s'engagent sur les objectifs inclus dans les budgets. Ceux-ci serviront d'ailleurs comme base pour le suivi des réalisations et constituent les outils de référence pour les tableaux de bord et le système de reporting.

C'est justement dans cette dernière optique que **Claude Alazard** et **Sabine Separi**, préconisent d'ajouter, à la définition précédente, un aspect supplémentaire :<sup>35</sup>

Celui du contrôle à postériori des réalisations avec ces mêmes prévisions, par la mise en évidence d'écarts significatifs qui doivent entraîner des actions correctives. Selon ces derniers, la gestion budgétaire doit être envisagée comme un système d'aide à la décision et au contrôle de la gestion composé de trois phases distinctes :

- **Les prévisions** : élaborer des prévisions à partir des objectifs soulignés.
- **La budgétisation** : c'est –à dire l'élaboration des budgets (documents) ;
- **Le contrôle budgétaire** : constitué par le calcul des écarts et les actions correctives qu'il initie.

Selon **Michel. Gervais**, le contrôle budgétaire est la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions.<sup>36</sup>

Cette comparaison permet dans un contexte de contrôle de gestion de l'entreprise :

- à rechercher la cause ou les causes des écarts ;
- à prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires ;
- à apprécier l'activité des responsables budgétaires.

### **3.4. Le Tableau de Bord**

Il est fait par les contrôleurs de gestion, il permet le pilotage de son activité d'une façon plus efficace et plus efficiente.

---

<sup>35</sup>.Alazard, C.et Separi, S. op. cit, p. 341-342.

<sup>36</sup>. Gervais, M, « *Contrôle de gestion et planification de l'entreprise* », édition Economica, Paris, 1990, p.123.

### 3.4.1. Définition du tableau de bord

Selon **Grandguillot, F et Beatrice**, « *Le tableau de bord rassemble des indicateurs significatifs à caractère commercial, financier, technique, utiles au pilotage de la performance à court terme. Il ya lieu d'établir un tableau de bord par centre de responsabilité ou par niveau hiérarchique avec ses propres spécificités* ». <sup>37</sup>

Un tableau de bord est un ensemble d'informations présentées de façon synthétique et destinée au pilotage de l'entreprise et de ses centres de responsabilité.

Du fait de l'objet de notre mémoire, ce paragraphe est uniquement consacré à l'importance et la nécessité de la mise en place de ce dernier au sein de l'entreprise. Les définitions, les étapes d'élaboration ainsi que les missions et tous les points relatifs au tableau de bord sont détaillés dans le deuxième chapitre.

### 3.5. Le système d'information

Le système d'information comprend toutes les informations circulantes au sein de l'entreprise, ainsi que tous les moyens, procédures de saisie, de mémorisation et de traitement de ces informations, en vue de les restituer sous une forme directement utilisable permettant de prendre des décisions tactiques ou stratégiques et d'améliorer le fonctionnement opérationnel de l'entreprise.

Un système d'information peut être défini comme « *un ensemble structuré de ressources qui permettent d'acquérir, de traiter, de stocker et de diffuser les informations nécessaires pour prendre les décisions et agir* ». <sup>38</sup>

Selon **Alazard, C. Et Separi, S** « *Le système d'information est un élément essentiel du processus de gestion et à ce titre une composante fondamentale du système du contrôle de gestion, il fournit une description précise d'une évolution passée et permet un diagnostic grâce à des informations pertinentes* ». <sup>39</sup>

Les ressources d'un système d'information sont le personnel, le matériel, les procédures et logiciel ainsi que les données.

Toute entreprise nécessite des informations sur l'environnement externe et le fonctionnement interne. Face à ce besoin d'information, le système d'information permet :

<sup>37</sup>. **Grandguillot, F et Beatrice**. « *L'essentiel du contrôle de gestion* ». 4eme Edition Gualino, Lextenso. Paris, 2009, p. 121.

<sup>38</sup>. **Laurent, P. et Bouar, F**. « *Economie d'entreprise* ». Edition d'organisation. Paris, 1996, p. 65.

<sup>39</sup>. **Alazard, C. et Separi, S**. *op cit*, p. 86.



- **De contrôler** : Il traite les informations concernant sont passé et permet de constituer un historique qui servira comme base de comparaison afin de déceler toute anomalie dans le fonctionnement interne ;
- **De coordonner** : le SI traite les données relatives au présent, pour cela, il doit assurer la coordination entre les différents services ;
- **De décider** : grâce au traitement des données prévisionnelles le SI offre la possibilité de construire des scénarios sur la base d'hypothèse, et de mener des simulations pour choisir la solution la mieux adaptée au problème posé.

### *Conclusion*

A travers cette présentation du contrôle de gestion et ses outils, il nous parait évident, qu'aucune entreprise ou organisation ne peut s'en passer vu l'importance du rôle qu'il joue au sein de ces entités.

En effet, le contrôle de gestion est un système d'aide a la décision qui s'assure que les décisions de la direction générale sont, effectivement et efficacement, mises en œuvre dans le but de l'amélioration de la performance de l'entreprise.

Généralement le contrôle de gestion apparait ainsi comme une démarche globale permettant à une organisation de piloter la réalisation progressive de ses objectifs de performance, tout en assurant la convergence des actions engagées par les différentes entités de la structure, dans le but d'atteindre des principaux objectifs.

L'environnement de plus en plus concurrentiel dans lequel évoluent les entreprises, ce qui oblige les managers à mettre en place une gestion rigoureuse orientée vers la performance, et un suivi permanent des activités et des ressources, Ils sont appelés à une meilleure évaluation des résultats, le choix d'un outil qui permet de répondre à ces préoccupations à porté sur le tableau de bord, l'élaboration de cet outil nécessite d'abord l'acceptation de tous les acteurs de l'organisation et constitue une base de communication, c'est de façon synergique que l'on définit sa composition, sa période de définition et enfin sa compréhension. Il n'existe pas un type de tableau défini pour toutes les entreprises ni un tableau de bord « Prêt à porter » : il doit être adapté aux besoins de son destinataire, il est présenté de plusieurs manières en fonction des besoins exprimés. La compréhension peut connaître une divergence selon le milieu et le temps, Tout cela dépend des objectifs fixés au départ, de la destination de l'outil. Il faut aussi que son contenu permette d'atteindre la performance souhaitée.

Ce chapitre introduit et développe le concept de Tableau de Bord, Il est organisé en quatre sections, Dans la première section on traitera le concept de tableau de bord, démarches de construction d'un tableau de bord dans la deuxième section, le tableau de bord et le contrôle de gestion en troisième section.

### ***section01 : Cadre conceptuel du tableau de bord***

Dans cette section, nous présenterons le tableau de bord outil de contrôle de gestion. Dans une première phase, nous présenterons l'historique et les différentes définitions apportées par les auteurs. Dans une deuxième phase, les caractéristiques et les différents outils d'un tableau de bord et enfin nous allons exposer ses limites.

#### ***1.1. Evolution historique et définitions de tableau de bord***

Dans ce paragraphe on va aborder l'historique du tableau de bord ainsi que ses différentes définitions.

##### **1.1.1. Evolution historique de tableau de bord**

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

---

<sup>1</sup>. Volle, M. « histoire d'un tableau de bord ». Edition D'ORGANISATION. Paris. 2002, p.13.

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

C'est vers les années 40, aux Etats-Unis, que la notion de tableau de bord est apparue réellement. Au début, le terme «tableau de bord» signifie la mise en circulation d'une masse de données et de documents au sein de l'entreprise, il véhiculait l'information de la périphérie vers le centre.

Ce n'est qu'au début des années 60, certaines grandes firmes, ont conçu un système de saisie, de traitement et de diffusion interne d'informations quantitatives, qui correspond réellement à la notion du tableau de bord 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 été présenter comme un outil de reporting, et ce n'est que vers les années 90, que les notions tableaux de bord ont évolué vers une approche plus orientée sur des plans d'actions et plus engagées.

### **1.1.2. Définition du tableau de bord**

Plusieurs spécialistes de gestion ont proposé de nombreuses définitions du tableau de bord, nous citons ci- après certaines définitions qui nous paraissent nécessaires pour mieux cerner ce concept.

En **1989. Gervais, M**, « *le tableau de bord est l'instrument qui permet au responsable d'effectuer un contrôle sur les recettes et/ou les dépenses liées à sa zone d'investigation. Il attire son attention sur des points-clés, fait apparaître ce qui a un caractère anormal ou ce qui a une incidence importante sur le résultat de l'entreprise, en un mot il donne au responsable les informations qui lui sont indispensables pour agir à court terme* ». <sup>2</sup>

Cette définition nous montre que le tableau de bord permet de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre de la démarche budgétaire.

En **2001. Bouquin, H**, 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*». <sup>3</sup>

---

<sup>2</sup>. **Gervais, M.** « *Le contrôle de gestion par le système budgétaire* ». Edition Aubin imprimeur. Paris. 1989, p.162.

<sup>3</sup>. **Bouquin, H.** « *Le contrôle de gestion* ». Edition PUF. Paris. 2003, p.397-398.

L'auteur ici définit le tableau de bord comme un ensemble d'indicateur qui permet aux gestionnaires d'avoir une idée sur l'état et l'évolution de l'activité de l'entreprise.

En 2005. **Alazard, C** et **Separi, S**, « *le tableau de bord est un instrument de communication et de décision qui permet au contrôleur de gestion d'attirer le responsable sur les points clés de sa gestion afin de l'améliorer* ». <sup>4</sup>

Dans cette définition, l'auteur précise que le tableau de bord est un outil essentiel de communication et de prise de décision dans les entreprises.

En 2007. **Doriath, B**, définit le tableau de bord comme étant : «*un ensemble d'indicateurs qui informent les responsables d'un centre de responsabilité sur l'état du système qu'il pilote et sur les degrés de réalisation de ses objectifs* ». <sup>5</sup>

Pour cet auteur le tableau de bord regroupe un nombre d'indicateur qui transmet des informations aux responsables sur l'état des résultats réalisées et les résultats attendus.

Alors en 2011. **Caroline, S**, «*Le tableau de bord est un outil codifiant et structurant la communication. En effet, il fournit un langage commun à travers du suivi d'un nombre d'indicateurs limités et parfaitement normés. Il constitue également un facteur puissant de cohésion des équipes, en mettant sous tension les membres de l'entreprise autour d'indicateurs communs*». <sup>6</sup>

Cet auteur définit le tableau de bord comme étant un outil de communication qui produit un langage commun à travers un nombre d'Indicateurs. Il est aussi considéré comme un facteur puissant de cohésion.

## **1.2. Typologies et caractéristiques d'un tableau de bord**

### **1.2.1. Typologies du tableau de bord**

La finalité principale d'un TB est de piloter une activité, c'est-à-dire prendre des décisions pour agir à partir de résultats constatés. Il peut toutefois également être utilisé pour analyser une situation : comprendre les raisons d'un échec (ou même d'un succès), anticiper des menaces, etc. il y'a trois types principaux de tableaux de bord sont : <sup>7</sup>

#### **a. Les tableaux de bord opérationnels :**

Il assure le suivi de l'exécution des tâches au niveau des opérations, ils surveillent les processus opérationnels de base, et sont utilisés principalement par les travailleurs de

---

<sup>4</sup>. **Alazard, C. Separi, S.** op.cit, p.599.

<sup>5</sup>. **Doriath, B. Goujet, C.** «*Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*». Edition DUNOD. Paris. 2007, P.284.

<sup>6</sup>. **Selmer, C.** «*Concevoir le tableau de bord*». 3<sup>ème</sup> Edition DUNOD. Paris. 2011, P.61.

<sup>7</sup>. **Eckerson, W.** «*Performance dashboards: measuring, monitoring, and managing your business*». 2<sup>ème</sup> Edition NY:WILEY. United States of America. 2006, P.32.

première ligne et leurs superviseurs qui traitent directement avec les clients, ou la gestion de création et de livraison des produits et des services. Les tableaux de bord opérationnels fournissent principalement des informations détaillées qui ne sont que légèrement résumées.

En outre, la plupart des métriques dans un tableau de bord opérationnel sont mis à jour sur une base intra-jour, allant de minutes en heures, en fonction de l'application. En conséquence, les tableaux de bord opérationnels mettent l'accent sur la surveillance plus que l'analyse et la gestion.

**b. Les tableaux de bord stratégiques :**

Surveillent l'exécution des objectifs stratégiques et sont souvent mis en œuvre en utilisant une approche Balanced Scorecard (tableau de bord équilibré), bien que la gestion de la qualité totale, Six Sigma et d'autres méthodologies sont utilisées. L'objectif d'un tableau de bord stratégique est d'aligner l'organisation autour d'objectifs stratégiques et de faire avancer chaque groupe dans la même direction. Pour ce faire, les organisations déploient des tableaux de bord personnalisés pour chaque groupe dans l'organisation et parfois à chaque individu aussi bien. Ces "cascades" tableaux de bord, qui sont généralement mis à jour chaque semaine ou chaque mois, donnent aux outils puissants pour communiquer la stratégie, acquérir une visibilité sur les opérations et identifier les principaux facteurs de performance et de valeur commerciale, Tableaux de bord stratégiques met l'accent sur la gestion plus que sur le suivi et l'analyse.

**c. Les Tableaux de bord de gestion**

Il regroupe des informations nécessaires au pilotage des activités. Le temps de cet outil est donc différent du précédent (TB stratégique) : en générale, ils focalisent sur le court terme. L'objectif est ici de proposer aux différents responsables de l'entreprise des données actualisées régulièrement, qui permettent une réactivité suffisante pour modifier ou anticiper une action.

Chaque entreprise à son tableau de bord qui s'adapte à tous ces services. Se types contient d'autres types de tableau de bord (sous tableau de bord) selon ces fonctions :<sup>8</sup>

- **Commercial** : chiffre d'affaires, marge moyenne, nombre de nouveaux clients... ;
- **De management de la qualité**: nombre de réclamations clientèle, activité du service après-vente... ;

---

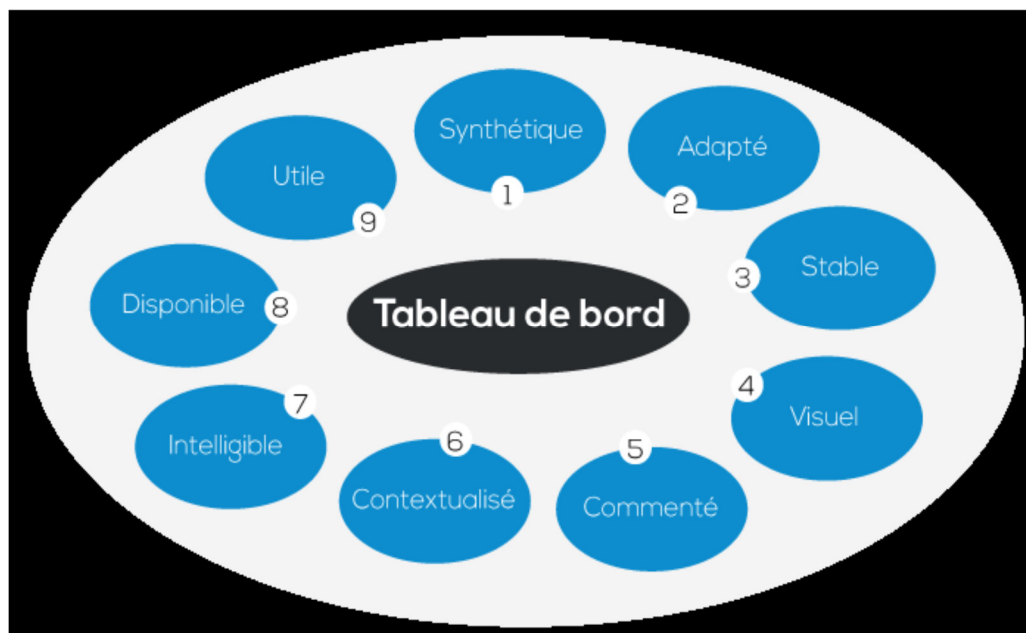
<sup>8</sup>. <http://www.gbo.tn/index.php/tableau-de-bord-par-service/> consulté le 13/04/2019.

- **De production** : productivité ,quantités produites, nombre de défauts en sortie, nombre d'heures supplémentaires, Taux de rendement synthétique, Taux de rendement global... ;
- **Logistique** : le taux de service, la rotation de stock, les dépenses d'exploitation... ;
- **De ressources humaines** : turnover, absentéisme, dépenses de formation, le taux de fréquence et de gravité (accidentalité du travail)... ;
- **De gestion de projets** : valeur acquise d'un projet, indicateur d'efficacité (Indicateur de Performance des Coûts (IPC) ou (*Cost Performance Index (CPI)* en anglais), indicateur d'efficacité (Indicateur de Performance des Délais (IPD) ou *Schedule Performance Index (SPI)* en anglais)... ;
- **Financier** : Flux de trésorerie, solde de trésorerie, volume des encours, délai de règlement clients, ROI (Retour sur investissement), etc.

### 1.2.2. Caractéristiques d'un tableau de bord

Un tableau de bord a un rôle de pilotage des activités avec la mise en avant des indicateurs clés de performance. Pour que celui-ci soit efficace, il est essentiel que les éléments clés soient partagés au sein de l'équipe afin de pouvoir les exploiter en profondeur et en collaboration.

**Schéma N°02** : Les caractéristiques d'un tableau de bord temps réel efficace.



Source : <https://www.pingflow.com/portfolio-view/tableau-de-bord-temps-reel/> consulté le 09/04/2019

Nous allons donc voir quels sont les éléments à prendre en compte lors de la création d'un tableau de bord en temps réel.<sup>9</sup>

➤ **Synthétique**

Le tableau de bord n'est pas un rapport et ne doit pas reprendre l'ensemble de données. Son objectif est d'être un outil de pilotage et de ce fait le surplus d'informations n'a aucun intérêt.

➤ **Adapté**

Affichez des données fiables pour les bons interlocuteurs, il n'existe pas de tableau de bord universel et ce dernier ne peut pas remplir son rôle s'il n'est pas adapté à sa cible. Afin de garantir la performance et la pertinence d'un tableau de bord, il faut avant tout s'assurer qu'il s'adapte au métier et aux besoins de chacun.

➤ **Stable**

Il faut que ces informations soient mises à jour en temps réel afin que le tableau de bord soit fiable. Les collaborateurs vont s'y référer tous les jours et toute donnée erronée pourrait avoir de lourdes conséquences. De plus, il faut éviter les changements afin de ne pas déstabiliser les utilisateurs.

➤ **Visuel**

Les utilisateurs disent sûrement qu'ils n'ont pas le temps de consulter les tableaux de bord et que ceux-ci sont trop compliqués. Pour cela, il suffit de jouer sur la data visualisation.

En effet, les graphiques et les jauges sont plus parlant que des suites de chiffres, Il faut utiliser plusieurs couleurs et mettre des conditions d'animation pour dynamiser le tableau de bord.

➤ **Commenté**

Même si les utilisateurs connaissent et disent comprendre les données mises en avant, il faut les commenter tous ensemble. Certaines personnes n'osent pas toujours poser des questions donc on doit prendre les devants et soyons à l'écoute. Enfin, ce n'est pas parce que les utilisateurs voient ces KPIs (indicateurs clés de performance) qu'ils vont forcément prendre le temps de les analyser et les réutiliser dans leur travail. Il faut Expliquer leur l'intérêt et commenter les évolutions avec un vocabulaire adapté à l'interlocuteur.

---

<sup>9</sup>. <https://www.pingflow.com/portfolio-view/tableau-de-bord-temps-reel/> consulté le 09/04/2019.

➤ **Contextualisé**

Une donnée n'a pas de valeur si elle n'est pas mise dans un contexte qui permette de l'évaluer et de la comparer. On doit toujours replacer les KPIs dans leur contexte. Cela nous permettra d'éviter toute mauvaise interprétation. Il faut Ajouter des informations complémentaires qui pourraient expliquer l'évolution des données à un moment t.

➤ **Intelligible**

Faites un tableau de bord temps réel simple et soignez l'aspect visuel pour un management visuel efficace. Le design du Dashboard (tableau de bord) est tout aussi important que les données qu'il contient. En effet, la lecture de celui-ci doit être compréhensible au premier coup d'œil. L'intuitivité est la clé de tout bon tableau de bord.

➤ **Disponible à la demande**

Dans un contexte de pilotage d'activité, la donnée doit être accessible immédiatement. Les données doivent être en temps réel peu importe que le tableau de bord soit consulté tous les jours ou toutes les semaines, L'utilisateur ne doit pas demander de mise à jour ou celui-ci perdrait tout son intérêt. Il faut faire en sorte qu'il soit mis à jour automatiquement.

➤ **Utile**

Le but du tableau de bord temps réel est de prendre des décisions tout en pilotant une activité. S'il n'est pas consulté ou que les informations ne sont pas simples, compréhensible et mises à jour régulièrement, alors il devient inutile.

Selon les auteurs, un bon tableau de bord obéit à la règle des **3U** :<sup>10</sup>

- Il est avant tout **utile**, permet au responsable d'évaluer une situation dans la perspective de décider des actions à entreprendre ;
- Il est ensuite **utilisable**, le responsable doit pouvoir facilement en extraire une information exploitable, a travers un support synthétique ;
- Il est enfin **utilise** : a travers la dimension d'animation, le tableau de bord peut devenir un véritable outil au service du management d'une structure.

---

<sup>10</sup>. <https://methodes-eng.com/metiers/tableaux-de-bord/> consulté le 29/05/2019.



**1.3. Rôles et objectifs du tableau de bord****1.3.1. Rôles du tableau de bord**

Le tableau de bord a dû d'abord compenser des limites d'autres outils et puis, au fur et à mesure, la souplesse de ses utilisations a suscité un développement de plus en plus large de ses rôles.

Les attentes associées au tableau de bord sont nombreuses :<sup>11</sup>

➤ **Le tableau de bord, instrument de contrôle et de comparaison**

Le tableau de bord permet de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre de la démarche budgétaire.

Il attire l'attention sur les points clés de la gestion et sur leur dérive éventuelle par rapport aux normes de fonctionnement prévues. Il doit permettre de diagnostiquer les points faibles et de faire apparaître toutes anomalies pouvant avoir une répercussion sur le résultat de l'entreprise.

La qualité de cette fonction de comparaison et de diagnostic dépend directement de la pertinence des indicateurs retenus.

➤ **Le tableau de bord, comme outil d'aide à la décision**

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

La connaissance des points faibles doit être obligatoirement complétée par une analyse des causes de ces phénomènes et par la mise en œuvre d'actions correctives suivies et menées à leur terme. Ce n'est que sous ces conditions que le tableau de bord peut être considéré comme une aide à la décision et prendre sa véritable place dans l'ensemble des moyens du suivi budgétaire.

De manière idéale, un tableau de bord devrait aider à :

- une prise de décision en temps réel dans l'entreprise ;
- une prise de décision répartie ;
- adapter l'information à chaque décideur ;
- un pilotage d'objectif diversifié.

Le tableau de bord, instrument clé de la prise de décision qui pourrait assurer de la justesse de l'effort fourni sans un instrument de mesure adéquat.

---

<sup>11</sup>. Alazard, C. Separi. S. op. cit, p. 634.

➤ **Le tableau de bord, outil de dialogue et de communication**

- Dès sa parution, le tableau de bord doit permettre un dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques ;
- Il doit permettre aux subordonnés de commenter les résultats de leurs actions, les faiblesses et les points forts ;
- Le supérieur hiérarchique doit coordonner les actions correctives entreprises en privilégiant la recherche d'un optimum global plutôt que des optimisations partielles ;
- En fin, en attirant l'attention de tous sur les mêmes paramètres, il joue un rôle intégrateur, en donnant à chaque niveau hiérarchique, un langage commun ;
- Il peut être un levier pour une coordination et une coopération des acteurs dans un consensus actif.

### 1.3.2. Objectifs du tableau de bord

Le tableau de bord est un outil d'aide au management, son objectif comporte deux volets distincts : un volet pour le constat, destiné au reporting, et un volet pour l'action, destiné au pilotage du service.<sup>12</sup>

- Son côté reporting (une vision verticale des résultats): permet à rendre des comptes sur les résultats obtenus et à dialoguer entre les différentes fonctions et les niveaux hiérarchiques de l'entreprise. Il contient des indicateurs stratégiques et opérationnels pertinents pour apprécier l'adéquation de l'action à l'objectif stratégique.

Il fournit des informations essentielles, significatives et rapides pour faciliter la prise de décision des responsables.

- Son côté de pilotage (une vision multidimensionnelle) les données qu'il contient permettent de prendre rapidement et efficacement des décisions, de mettre en place de nouvelles actions ou de corriger des actions déjà entreprises. Ces données permettant de suivre l'avancement des plans d'action et les résultats obtenus.

Selon (R.N. Anthony, 2010), l'objectif du tableau de bord «est de permettre au manager de montrer l'évolution d'un maximum d'indicateurs pour ne pas passer à côté d'un changement dans le business qui pourrait être dramatique. La data (donnée) est fournie de façon régulière (évolution des ventes, évolution de la marge par ligne de produits...) ».<sup>13</sup>

Le TB est un instrument d'information à court terme, de contrôle et d'aide à la décision, Il permet de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés

---

<sup>12</sup>. Fontaine, G. Zambeaux, K. A. «Bilan social et tableaux de bord : des outils de pilotage au service des ressources humaines». Collection : Les diagnostics de l'emploi territorial hors-série n°9. Décembre 2005, P 15.

<sup>13</sup>. Anthony, R.N. «Tableaux de bord et reporting ». Revue Finance & BI. Paris. 2010, p24.

dans le cadre des budgets. Il permet aussi de diagnostiquer les points faibles et de montrer ce qui est anormal et a des conséquences sur les résultats de l'entreprise, Des actions correctives pourront alors être mises en œuvre.<sup>14</sup>

#### **1.4. Fonctions et limites de tableau de bord**

La précision de la notion du tableau de bord et la mise en lumière de ses domaines d'appui nous a permis d'aborder le volet fonction ainsi que le volet limite.

##### **1.4.1. Les fonctions du tableau bord**

A partir des caractéristiques des tableaux de bord et leurs compositions précédemment développées, on peut les considérer comme un outil à dimensions multiples qui peut assumer les fonctionnalités suivantes :<sup>15</sup>

###### **A. Fonction de monitoring constant, de constat d'écart et d'alerte :**

Le tableau de bord permet de faire ressortir les tendances et les écarts significatifs ou exceptionnels, et d'avertir le gestionnaire de tout résultat ou écart indésirable, à la manière d'un système d'alarme. Ainsi, l'utilisation d'un bon système de tableaux de bord va permettre au moins de recevoir le message plus rapidement et de localiser la zone problème apparaissant de façon aléatoire, ou encore d'éliminer l'analyse des zones où le problème ne se situe pas. Le gestionnaire peut donc se concentrer sur l'exception. En fait, le tableau de bord constitue avant tout, par son approche éclair, un avertisseur, un détecteur rapide de problèmes, d'écarts, de variations ou de tendances entre le prévu, le voulu, le réalisé et le vécu. Ainsi se libéré de l'analyse de ce qui est normal pour se concentrer sur l'anormal, le gestionnaire a de meilleures chances de pouvoir cibler et de réagir plus vite et au bon endroit.

###### **B. Fonction de déclencheur d'enquête et de guide d'analyse :**

Le tableau de bord peut indiquer au gestionnaire la nécessité d'entreprendre une analyse plus approfondie dans le système d'information de gestion. Le tableau de bord, par sa capacité de ventilation, peut guider l'utilisateur jusqu'au secteur problématique en facilitant la localisation des informations pertinentes par une navigation plus cohérente parmi celles-ci, ou lui permettre de préciser les pistes à explorer ou les rapports supplémentaires à demander selon la situation.

De plus, la capacité du tableau de bord de mémoriser et de comparer les résultats à des balises permet de les comparer dans le temps, à des objectifs et à des normes, facilitant

---

<sup>14</sup>. **Peyrard, J.M.** « Dictionnaire de Finance ». 2<sup>ème</sup> Edition Vuibert. France. 2001, P.47.

<sup>15</sup>. **Leroy, M.** « Le tableau de bord au service de l'entreprise ». Édition D'ORGANISATION. Paris. 2001, p.42-43.

d'autant le constat et le calcul des écarts, des tendances et des exceptions. Le tableau de bord, en plus d'attirer l'attention sur les écarts significatifs, les présentes visuellement de façon à en faciliter la reconnaissance et l'interprétation.

### **C. Fonction de communication et de motivation**

La capacité du tableau de bord d'attirer l'attention sur certains indicateurs facilite d'abord l'entente sur un nombre restreint mais suffisant d'indicateurs. En facilitant à la fois la mesure de ses propres résultats et la consolidation des résultats pour l'ensemble de l'organisation, de même que leur comparaison pour un nombre significatif d'unités ou d'organismes comparables, le tableau de bord favorise la communication, l'échange d'information entre les gestionnaires, stimule la discussion en permettant de centrer le dialogue sur la performance.

Cela clarifie les relations en donnant une heure plus juste, incite à l'information par les faits, facilite la communication et le partage d'information, le reportage de gestion et la reddition de comptes, parce que l'on sait ce que l'on vise et ce que l'on mesure. En associant les gestionnaires à la réflexion sur la mesure, ils se sentent plus en contrôle surtout s'ils contribuent à la formulation des objectifs et résultats attendus et à l'identification des indicateurs qui serviront à en mesurer l'atteinte, Même la non atteinte d'objectif se replace mieux dans un contexte et s'explique mieux avec de bons indicateurs.

De plus, le tableau de bord motive l'ensemble du personnel par l'utilisation d'informations plus objectives pour l'évaluation du rendement, en permettant aux gestionnaires d'avoir accès à l'information essentielle pour apprécier dans leur contexte les résultats obtenus par eux-mêmes, leurs subordonnés et leurs équipes, ce qui entraîne, en général, une mobilisation accrue et constitue un encouragement à l'autocontrôle. Enfin, la méthodologie exige un tel niveau de précision pour chaque indicateur que la façon de le mesurer est claire, donc plus compréhensible et plus facile à partager entre les organisations. Les technologies de l'information peuvent en général fournir aux organisations le réseau de communication permettant de tels échanges comparatifs.

### **D. Fonction de contribution à la formulation des objectifs et des attentes**

Non seulement la façon de mesurer les résultats influe sur notre gestion, mais elle conditionne aussi le fonctionnement même et la formulation des objectifs de notre organisation. L'analogie avec le sport nous montre bien que c'est l'identification des zones de buts et la façon de les atteindre (de « scorer») qui déterminent le

comportement des joueurs, le système de jeu, et la façon de compter les points qui en illustre la mesure du succès ou de l'échec. « La mesure sous forme d'indicateurs clés de performance fait ressortir ce sur quoi le système organisationnel s'est entendu en termes d'imputabilité dans son comportement ».

L'identification d'indicateurs de mesure doit donc faire partie intégrante de la planification de l'organisation en complétant l'établissement des objectifs et l'organisation des activités par un cadre de référence pour en mesurer l'atteinte et pour en suivre le déroulement. « La section traitant du suivi des indicateurs doit préciser la cible visée ainsi que les indicateurs mis en place pour suivre les progrès accomplis et donner, le cas échéant, les résultats périodiques mis en lumière par ces indicateurs ».

Ce lien fondamental permet d'harmoniser ce que l'on cherche à faire à la manière dont on va s'y prendre et à celle dont on va mesurer notre succès. Un objectif bien formulé devrait comprendre son indicateur principal. En outre, cela facilite l'utilisation d'un langage commun, une uniformisation du vocabulaire de gestion à travers la détermination des préoccupations et des objectifs, des paramètres importants, des indicateurs, des nomenclatures de types de systèmes, de clientèles, d'activités, etc.<sup>16</sup>

#### **1.4.2. Les limites de tableau de bord de gestion**

Plusieurs insuffisances apparaissent dans la réalité de la pratique des tableaux de bord aux seins des organisations ou des entreprises, nous citons :<sup>17</sup>

- Les indicateurs utilisés sont parfois déconnectés de la stratégie globale et ne permettent pas d'orienter l'action au bon moment. Se baser sur les systèmes comptables et financiers a un autre inconvénient qui est la lenteur d'obtention des informations, Ce retard peut coûter cher à l'entreprise, car les mesures correctives adéquates n'ont pas été prises à temps;
- Le tableau de bord est utilisé pour plusieurs raisons, pas uniquement pour contrôler.
- Il n'y a pas de tableaux de bord adaptés à chaque service au niveau hiérarchique, mais un tableau unique qui ne correspond pas toujours aux spécificités de l'activité ;
- Le tableau de bord est souvent figé pendant des années sans souci d'adaptation à de nouveaux besoins, de nouveaux objectifs ou moyens ;

---

<sup>16</sup>. Voyer, P. « Tableaux de bord de gestion et indicateurs de performance ». 2<sup>ème</sup> Édition PRESSES, de l'Université du Québec. Canada. 2006, P.18.

<sup>17</sup>. Fernandez, A. «Les nouveaux tableaux de bord des managers». 4<sup>ème</sup> Edition D'ORGANISATION. Paris. 2008, P. 15.

- La conception du tableau de bord est trop souvent laissée à l'initiative de ceux qui vont les utiliser, mais plutôt centralisée loin du terrain ;
- La périodicité du tableau de bord est souvent la même pour tous les services alors qu'elle peut apparaître inadaptée pour certains métiers ;
- Les indicateurs ne sont pas remis en cause et le manque de recul sur une longue période conduit à une gestion routinière ;
- Les tableaux de bord sont souvent conçus de manière interne en fonction du style de gestion de l'entreprise sans souci de comparaison avec les meilleures entreprises concurrentes.

### **1.5. Les conditions de mise en œuvre d'un tableau de bord**

Pour faire un tableau de bord pour contrôler la gestion dont la dimension stratégique est adéquate, il faut :<sup>18</sup>

- Connaître la stratégie de son entreprise ;
- Connaître et maîtriser le système d'analyse stratégique ;
- Connaître les métiers des différents hommes de l'entreprise ;
- Connaître le métier de l'entreprise.

Il faut de plus :

- Penser « ouverture » (source d'information et suivi de l'extérieur) ;
- Penser « transversalité » et management de l'information ;
- Penser construction de tableau de bord au sens systémique ;
- Penser tableau de bord individuel : cause de convivialité ;
- Penser au tableau de bord de groupe : tableau de bord du comité de direction, tableau de bord du comité d'investissement...etc.

### **Section 02 : Démarches de construction d'un tableau de bord**

Comme tout outil de gestion, le tableau de bord a des principes de conception et suit une méthodologie bien précise, rigoureuse et bien structurée .Alors à travers cette section nous allons expliquer dans une première phase les étapes de conception d'un tableau de bord de gestion, dans une deuxième phase, les méthodes d'élaboration de ce dernier.

---

<sup>18</sup>. <https://www.petite-entreprise.net/P-3166-88-G1-tableau-de-bord-de-gestion-definition-generalites-mise-en-place.html> consulté le 29/05/2019.

**2.1. Les étapes de conception d'un tableau de bord de gestion****2.1.1. La fixation des objectifs**

«Un objectif se définit comme un but à atteindre et non une tâche à accomplir. C'est donc le résultat d'une prévision et d'un acte de volonté. Il va décrire un ensemble de résultats que le responsable doit se montrer capable d'atteindre pour être reconnu compétant, et qu'il s'engage à fournir à son «client» à une date donnée».<sup>19</sup>

Avant d'entamer son activité, l'entreprise doit fixer et rédiger les objectifs à atteindre pour mener à bien sa mission.<sup>20</sup>

Comment rédiger un bon objectif?

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

**2.1.2. Détermination des points clés**

Il s'agit de la phase la plus délicate dans la démarche de construction des tableaux de bord de gestion, Le but de cette étape est de définir les points clés que tout manager doit suivre de près, car leur évolution conditionne l'atteinte des objectifs, Il est nécessaire que le nombre de ses points soit relativement faible pour que l'attention et l'action du manager soient focalisées sur les quelques causes qui produisent l'effet le plus important de manière à optimiser les résultats obtenus.

La mise en évidence des points clés de gestion doit aboutir à :<sup>21</sup>

---

<sup>19</sup>. Selmer, C. «Concevoir les tableaux de bord». Édition DUNOD. Paris, 1998. P.28.

<sup>20</sup>. Idem.

<sup>21</sup>. Irbarne, P. C. «Les tableaux de bord de la performance». Édition DUNOD. Paris. 2003, P.56.

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

### **2.1.3. La recherche des indicateurs pertinents**

Un indicateur est un élément ou un ensemble d'éléments d'informations significatives, un indice représentatif, une statistique ciblée et contextuelle selon une préoccupation de mesure, résultante de la collecte de données sur un état, sur la manifestation observable d'un phénomène ou sur un élément lié au fonctionnement d'une organisation.<sup>22</sup>

### **2.1.4. La collecte des informations**

Une fois les indicateurs retenus, il s'agit maintenant de vérifier leur faisabilité informationnelle. Cela nous mène à définir, pour chaque indicateur :<sup>23</sup>

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

Afin de collecter l'information nécessaire, il faut :<sup>24</sup>

- En premier lieu, en établissant la liste, Le chargé du projet «tableau de bord» doit dresser dans un premier temps, l'inventaire des données requises pour chiffrer les indicateurs.
- En deuxième lieu, les responsables des services concernés doivent vérifier l'existence des données, les délais de leur obtention ainsi que le degré de fiabilité.
- En troisième lieu, le maître d'œuvre et les responsables doivent trouver des solutions pour élaborer des procédés d'estimation rapides des données tardives ou manquantes.
- En dernier lieu, il faut élaborer un cahier des charges des informations dans lequel sera précisée la façon de construire les indicateurs à partir des informations élémentaires et les sources de ces informations.

### **2.1.5. La mise en forme des tableaux de bord**

L'information, mise en perspective et fournie sous une forme visuelle agréable (graphique, pictogramme) signifie plus qu'une simple valeur absolue. Elle permet, à son

---

<sup>22</sup>. Voyer, P. «Tableau de bord de gestion et indicateurs de performance». Edition PADIE. Québec. 2006, P.61.

<sup>23</sup>. Lorino, P. Op.cit, P.130.

<sup>24</sup>. Idem.



utilisateur, de la décoder plus facilement et de réagir vite. La mise en forme du tableau de bord revient à :<sup>25</sup>

### **2.1.5.1. Personnaliser la présentation**

La forme de présentation du tableau de bord dépend des besoins de son utilisateur et de ses préférences :

- **La forme de présentation des indicateurs :** tout décideur peut choisir la forme de présentation qu'il juge la plus adéquate, là où certains préfèrent disposer de tableaux, d'autre préfèrent les graphiques.
- **Les caractéristiques des indicateurs :** C'est-à-dire la périodicité, le niveau de détail et la base de comparaison (avec des normes, l'objectif de la période ou le réalisé de la période précédente).
- **Le support de présentation:** Les possibilités offertes actuellement, par l'outil informatique permettent d'avoir des tableaux de bord sur écran et fonctionnant en temps réel, chose qui n'exclue pas l'utilisation du papier.

### **2.1.5.2. Personnaliser le contenu**

La personnalisation du contenu dépend du mode de gestion employé dans l'entreprise, des préoccupations du responsable et des données disponibles, afin de trouver un équilibre entre ces différents aspects ; **M. GERVAIS** distingue entre :<sup>26</sup>

- **Les indicateurs généraux** qui donnent une image globale de la situation a tous les membres de l'établissement.
- **Les indicateurs collectifs** qui sont communs à plusieurs gestionnaires.
- **Les indicateurs locaux** concernant, en particulier du responsable et qui représentent les objectifs à atteindre.
- **Les indicateurs individuels** choisis par le responsable pour sa propre gouverne, il peut s'agir d'indicateurs développés par lui-même et pour lesquels il possède des ressources spécifiques d'informations.

## **2.2. Choix des indicateurs**

Les tableaux de bord sont constitués d'indicateurs qui sont des informations précises, utiles, pertinentes pour le gestionnaire exprimés sous des formes et des unités diverses.

---

<sup>25</sup>. Gervais, M. Op.cit, P.619-622.

<sup>26</sup>. Gervais, M. op.cit, p.616.

**2.2.1. Définitions et fonctions d'un indicateur**

Dans cette partie on va donner des différentes définitions d'indicateurs ainsi que ses fonctions.

**A. Définition**

Selon **VOYER, P**, « *Un indicateur est un élément ou un ensemble d'éléments d'information significative, un indice représentatif, une statistique ciblée et contextualisée selon une préoccupation de mesure, résultante de la collecte de données sur un état, sur la manifestation observable d'un phénomène ou sur un élément lié au fonctionnement d'une organisation* ». <sup>27</sup>

Selon **Claude, A et Sabine, S**, Un indicateur « est une information, ou un regroupement d'information, précis, utile, pertinent pour le gestionnaire, contribuant à l'appréciation d'une situation, exprimé sous des formes et des unités divers ». <sup>28</sup>

Un indicateur donne une indication, c'est-à-dire une information incomplète du phénomène étudié. <sup>29</sup>

**B. Les fonctions des indicateurs<sup>30</sup>**

Les fonctions des indicateurs sont multiples :

- suivi d'une action, d'une activité, d'un processus ;
- évaluation d'une action ;
- diagnostic d'une situation, d'un problème ;
- veille et surveillance d'environnement et de changements.

Les champs d'analyse des indicateurs sont multiples, puisque tous les domaines peuvent être mesurés en fonction des besoins des utilisateurs par des paramètres qui portent sur toutes les variables d'action : rendement, temps, qualité, flux, productivité, taux de marge, stock, sécurité, service, complexité, etc.

Autrement dit, un indicateur est un outil ayant pour fonction de mesurer de la façon la plus appropriée qu'il soit la performance d'une entreprise selon les objectifs qu'elle a choisis afin de faciliter la prise de décision. Il est inséré dans le tableau de bord.

---

<sup>27</sup>. **Voyer, P.** « *Tableau de bord de gestion et indicateur de performance* », 2<sup>ème</sup> Edition Presse de l'université du Québec. Canada. 1999, p.61.

<sup>28</sup>. **Claude, A. Sabine, S.** « *DCG 11 contrôle de gestion* ». Edition DUNOD. Paris, 2000, p.643.

<sup>29</sup>. **Laboratoires de biologie médicale.** « *Tableaux de bord de gestion exercices financier* ». Edition Québec. 2011, p5.

<sup>30</sup>. **Claude, A. Sabine, S.** op.cit., P 644.

### 2.2.2. Typologies d'indicateurs

Il existe quatre grands types d'indicateurs pour les tableaux de bord :<sup>31</sup>

➤ **Indicateurs de pilotage**

Ils permettent la conduite d'un programme en évolution. Comme sur le tableau de bord d'un avion ce sont ceux qui permettent de vérifier que l'on va bien dans la bonne direction, selon le plan de vol ou la feuille de route établie, à la bonne vitesse et en s'assurant que tout fonctionne correctement. Si des écarts sont constatés, ou si des facteurs nouveaux risquent de compromettre la bonne marche, les données affichées apportent une aide à la décision pour un éventuel changement de cap ou pour prendre des mesures correctives. La réactivité implique que ces indicateurs soient continus ou relatives à des fréquences courtes : le mois, la semaine, voire la journée. Les indicateurs de pilotage incluent les suivis budgétaires.

➤ **Indicateurs d'anticipation**

Ils indiquent les évolutions probables du contexte et des comportements des différents acteurs pour aider à anticiper les événements.

Ils aident à adapter la stratégie et les plans d'action en fonction de l'évolution prévisible des événements ou du contexte voisin.

➤ **Indicateurs de résultat**

Ils sont utilisés à la fin d'un programme ou d'une période calendaire pour évaluer les résultats des actions mises en œuvre, par rapport aux objectifs fixés. Les renseignements tirés servent à la conception de la stratégie et du plan d'action suivants.

➤ **Indicateurs de performance**

Ils évaluent la qualité et l'efficacité technique de chacun des moyens de communication utilisés pour un programme. Les renseignements tirés servent à optimiser et à améliorer le ratio coût/ efficacité de ces moyens pour les nouveaux programmes. Par ailleurs, des indicateurs de performance peuvent être conçus pour évaluer les équipes de communication de chaque personne (entretiens d'évaluation individuelle), ainsi que les prestataires extérieurs.

---

<sup>31</sup>. **Thierry, L. Andre, M.** « *Les tableaux de bord de la communication : indicateurs de pilotage et évaluation des résultats* ».Edition DUNOD, Paris, 2006, p63-64.

Ces indicateurs doivent répondre à certains critères<sup>32</sup>

- **Clairs et simples** : ils doivent être clairs et simples pour les responsables auxquels ils sont destinés;
- **Pertinents** : répondent aux besoins des responsables et ils doivent être cohérents avec la stratégie de l'entreprise ;
- **Significatifs et durable** : chaque métier a recours à des unités d'œuvre qui traduisent d'une façon pertinente la relation entre l'activité exercée et les coûts ou les marges, qui s'appliquent aux points clés de la gestion. Retenir des indicateurs qui sont indépendants des choix techniques momentanés et une autre règle de bon sens évidente afin de disposer d'un référentiel stable ;
- **Prospectifs** : c'est-à-dire qu'ils sont les révélateurs rapides des phénomènes importants et facilitent ainsi une réactivité forte;
- **Accessibles** : l'obtention de l'information et son traitement doit se faire à un coût raisonnable et dans une durée acceptable ;
- **Personnalisés et motivants** : l'opérationnel concerné doit y reconnaître simultanément ce qui le différencie des autres responsables et ce qui traduit les résultats de ses efforts et de la qualité de sa gestion;
- **Cohérents entre eux** : d'une fonction à une autre et d'un niveau à un autre, ils doivent, d'une part, faciliter la compréhension simultanée des performances de toutes les fonctions et, d'autre part, s'agréger au fur et à mesure que les tableaux convergent vers le niveau de la direction générale;
- **Ponctuels** : Ils doivent être disponibles au temps voulu. Cela dépend en premier lieu de la performance du système d'informations mis en place au niveau de l'entreprise.

### 2.2.3. La forme des indicateurs utilisés

Pour présenter le tableau de bord à ses utilisateurs, plusieurs formes existent, telles que :

Les écarts, les ratios, les graphiques...; ces derniers sont utilisés dans le but d'attirer l'attention du responsable sur les informations clés pour faciliter l'analyse et le processus de décision.<sup>33</sup>

---

<sup>32</sup>. Leroy, M. «Le tableau de bord au service de l'entreprise ».Editions D'Organisation, 2001, P.87.

<sup>33</sup>. Leroy, M. Op.cit, p21.

**A. les écarts :** « *l'écart est la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée, écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée* ». <sup>34</sup>

Les écarts permettent de calculer sur certaines valeurs pour constater les dérives par rapport à la prévision.

L'objectif d'analyse d'écarts est de rechercher les causes de ces écarts et de mesurer leur impact, et informer les acteurs afin qu'ils prennent les mesures correctives nécessaires.

**B. les ratios :** « *sont des rapports de grandeurs significatives du fonctionnement de l'entreprise* » <sup>35</sup>. Ils facilitent l'appréhension de la situation en terme relatif, ils doivent être représentés de manière évolutive dans l'espace et de façon que la hausse signifie une amélioration et que la nature des ratios varie selon le destinataire et son niveau hiérarchique.

Réalisé à la fin de mois

Exemple : \_\_\_\_\_ x 100

Budget total de l'exercice

En règle générale, un ratio respecte les principes suivants : <sup>36</sup>

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

**C. Les graphiques :** sont des outils les plus privilégiés, ils présentent l'information d'une façon parlante et permettent de mieux visualiser l'évolution, la tendance, ou le changement de la situation, parmi les graphiques les plus utilisés sont :

- **Les courbes :** « *la courbe permet de suivre l'évolution d'une ou plusieurs valeurs dans le temps, ce mode de représentation autorise la projection de tendance* ». <sup>37</sup>
- **Les graphiques circulaires (camemberts)**
  - Relatives (pourcentage) ;
  - La part de marché ;
  - La répartition des charges par nature ;
  - La répartition des effectifs.

<sup>34</sup>. Doriath, B. « *Contrôle de gestion en 20 fiches* », Edition DUNOD, 5<sup>ème</sup> Edition, Paris, 2008. p.72.

<sup>35</sup>. Alazard, C. Separi, S. op.cit, p.641.

<sup>36</sup>. Idem

<sup>37</sup>. Fernandez, A. « *L'essentiel du tableau d bord* ». Edition EYROLLES. France, 2007, p.123.

- **Les histogrammes:** sont particulièrement adaptées pour suivre l'évolution de valeur au fil du temps et sont souvent utilisés pour comparer plusieurs séries de valeurs.

**D. les tableaux :** ils sont généralement utilisés pour mettre en évidence des écarts entre objectifs et réalisations. Ils permettent également de constater l'évolution et d'apprécier la tendance en juxtaposant les réalisations du mois en cours avec ceux du mois précédent ou du mois correspondant de l'année précédente<sup>38</sup>.

**Tableau N°04 :** Exemple d'un tableau de bord

	Mois : .....			
Indicateurs économique	Prévu	Réel	Ecart	Action correctrice
CA				
CA par client				
Nombre de clients				
Nombre de nouveaux clients				
CA par famille de produits				
Marge commerciale				
Charges fixes				
Charges variables				
Stock (en valeur)				
<b>Indicateur physiques</b>				
Délais de livraison				
Satisfaction client				

Source: Alazard, C. Separi, S. «Contrôle de gestion». 2ème édition DUNOD. Paris, 1993, P. 603.

**E. les clignotants :** sont des signaux visuels, qui font ressortir les écarts significatifs après comparaison de la valeur de l'indicateur avec seuil limité. L'avantage de cet outil est d'attirer l'attention du responsable sur les anomalies, ce qui lui permet de focaliser son action sur l'essentiel.

Les clignotants les plus classiques sont :

<sup>38</sup>. Alazard, C. Separi, S. «Contrôle de gestion». 2ème édition DUNOD. Paris. 1993, P 603.

- Les pictogrammes

Figure N°05: les pictogrammes



Source : Toumi (Khadija). « Mémoire de fin d'études pour l'obtention du diplôme supérieur des études bancaire : Conception et exploitation des tableaux de bord de gestion ». École Supérieure de Banque. Alger. 2003, p.17.

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

### ✚ Les méthodes d'élaborations de tableau de bord

#### 2.3. Méthode GIMSI

La méthode GIMSI, a été formalisée et publiée pour la première fois en 1998, sous le titre «les nouveaux tableaux de bord pour piloter l'entreprise», aux éditions d'organisation. Puis dans une dernière version en 2013 pour 6ème éditions, sous le titre :

«Les Nouveaux Tableaux 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.<sup>39</sup>

L'approche GIMSI est structurée en 10 étapes bien identifiées et regroupées en quatre (4) phases thématiques. Chacune de ces étapes traitant une préoccupation spécifique du projet

<sup>39</sup>. Fernandez, A. « Les Nouveaux tableaux de bord des Managers », 6ème Edition EYROLLES. Paris. 2013, p.116.

et empreinte un seuil identifiable dans l'avancement du projet. Comme l'indique le tableau suivant :

**Tableau N°05 :** Les phases et les étapes de la méthode GIMSI

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

Source : Fernandez, A. « Les nouveaux tableaux de bord des managers ». 6<sup>ème</sup> Edition EYROLLES. Paris. 2013, p.119.



#### 2.4. Présentation de la méthode OVAR : (Objectif, Variable d'Action, Responsabilité)

La méthode OVAR est une méthode française qui a été inventée et enseignée dès 1981 par trois professeurs du groupe HEC : Daniel Michel, Michel Fiore et Hugues Jordan.

Elle est enseignée et utilisée par de nombreuses organisations à travers le monde. Elle permet de structurer les objectifs opérationnels à court terme déclinés à partir de la vision stratégique, de les lier aux variables d'action ou leviers d'actions permettant d'atteindre les objectifs et de faire correspondre ces leviers aux responsables de ces actions au niveau organisationnel. La méthode OVAR est une démarche structurée qui peut répondre à trois types de besoins :<sup>40</sup>

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

La méthode OVAR est composée de 4 étapes importantes :<sup>41</sup>

**Etape 1** : Cette étape englobe deux phases du processus décisionnel expliquées dans les phases de prise de décision de Simon (la phase d'intelligence et la phase de la conception).

**Etape 2**: Attribution des responsabilités (phase de conception et choix de solution) dans cette phase on s'intéresse à l'analyse de la délégation.

**Etape 3** : Conception des grilles objectives / variables d'action : c'est une phase de conception du tableau de bord où les variables d'action de l'entreprise deviennent des objectifs pour les gestionnaires (Niveau N-1) et où on détermine les variables d'action des gestionnaires (Niveau N-1) pour pouvoir choisir les indicateurs de niveaux plus bas (Niveau N-1).

<sup>40</sup>. Fiore, M. et al. « Renforcer la cohérence d'une équipe ». Edition DUNOD, Paris. 2004, p.450.

<sup>41</sup>. Bourguignon, A. et al. « Balanced scorecard versus French tableau de bord : beyond dispute, a cultural and ideological perspective ». 2001, p.273.

**Etape 4:** Mise en forme du tableau de bord : c'est la phase de conception et implantation, elle se caractérise par le choix de la forme sous la quelles les indicateurs seront présentés.

### **2.5. Présentation de la méthode JANUS**

Une méthode proposée par Selmer Caroline 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 suit :<sup>42</sup>

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

---

<sup>42</sup>. Selmer, C. « *Concevoir le tableau de bord, outil de contrôle de pilotage et d'aide à la décision* », Edition DUNOD. Paris, 1998 p29.

**2.6. Présentation de la méthode de conception du TBG**

Cette méthode, proposée par Allain Fernandez, répond aux exigences fondamentales d'une entreprise actuelle: simplicité, rapidité et faible coût de réalisation. Elle est particulièrement adaptée aux structures légères dans un environnement concurrentiel, comme une PME ou une entité responsable d'un groupe plus important, fondée sur la méthode GIMSI elle est relativement rapide à mettre en œuvre pour un coût particulièrement réduit, un tableau de bord ne se construit pas sans méthode ni sans quelques outils, cette méthode est composée de 5 étapes et 14 outils à connaître pour construire un tableau de bord efficace.

Les étapes sont résumées dans le tableau suivant :

**Tableau N°06 : une méthode en 5 étapes**

<p><b>Etape 1</b> Sélectionner les axes de progrès</p>	<p>Identifier les principales sources de revenus Situer l'entreprise sur son marché Evaluer les attentes des clients Repérer les principaux leviers Evaluer et choisir les axes de progrès</p>
<p><b>Etape 2</b> Déterminer le point d'intervention</p>	<p>Identifier les processus et les activités critiques</p>
<p><b>Etape 3</b> Sélectionner les objectifs</p>	<p>Choisir les objectifs Mesurer les risques Elaborer les plans d'action</p>
<p><b>Etape 4</b> Sélectionner les indicateurs</p>	<p>Choisir les indicateurs Présenter l'indicateur sur le poste de travail</p>
<p><b>Etape 5</b></p>	<p>Construire le tableau de bord (vue de signalisation) Organiser le tableau de bord (vue d'analyse et de prospection) Maintenir le tableau de bord</p>

Source : Fernandez, A. «L'essentiel du tableau de bord ».Edition EYROLLES. Paris. 2005, P02.

**Section 03 : Le tableau de bord outil de mesure et de pilotage de la performance****3.1. La mesure de la performance : Approche Financière**

Toutes les entreprises utilisent des outils de mesure pour vérifier les progrès accomplis dans la réalisation de leurs objectifs. Cela permet de bien comprendre la performance de l'entité, de prendre des décisions dans les meilleures conditions et de positionner ses projets sur le chemin du succès.

**3.1.1. Les mesures comptables**

La production d'indicateurs comptables est le premier niveau des mesures traditionnellement développées par les entreprises.

**A. La mesure par les indicateurs du bilan**

**A.1. Le fond de roulement net (FRN) :** Issu du bilan fonctionnel, cet agrégat correspond à l'excédent de ressources durables après avoir financé les emplois stables. Il est le surplus de ressources durables qui permet de financer l'exploitation. Il représente une garantie pour l'entreprise.

→ Le calcul de **FRN** : Il existe deux (02) méthodes pour calculer le FRN.

**- Par le haut du bilan**

$$\text{FRN} = \text{Capitaux permanents} - \text{Actif immobilisé}$$

**- Par le bas du bilan**

$$\text{FRN} = \text{Actif circulant} - \text{DCT}$$

**A.2. Le besoin en fond de roulement (BFR) :** Le BFR correspond à un besoin de financement créé par l'activité de l'entreprise, principalement son activité d'exploitation. Il permet de mesurer les ressources financières que l'entreprise doit mobiliser pour couvrir ce besoin financier résultant des décalages des flux de trésorerie correspondant aux décaissements (dépenses) et aux encaissements (recettes) liés à son activité.

→ le calcul de **BFR** :

$$\text{BFR} = (\text{VE} + \text{VR}) - (\text{DCT} - \text{Dettes financières à court terme})$$

**A.3. La trésorerie nette (TR) :** La TR représente les liquidités qui sont à la disposition d'une entreprise et qui sont utilisables à court terme, c'est-à-dire facilement mobilisables pour payer une dette.

- Le calcul de la **TR** :

$$\text{Trésorerie Nette (TR)} = \text{FRN} - \text{BFR}$$

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

**Trésorerie Nette (TR) = Disponibilités – Dettes financières à court terme**

**B. La mesure par les soldes intermédiaires de gestion (SIG) :** Pour bien comprendre la formation du résultat net, les Soldes Intermédiaires de Gestion apportent un éclairage opérationnel : Démarrant du chiffre d'affaires, ils nous détaillent pas à pas les charges et produits formant des résultats intermédiaires, pour aboutir au bénéfice final et permettent ainsi de comprendre la provenance de la perte ou du bénéfice. Le tableau des soldes intermédiaires de gestion est établi à partir du compte de résultat et permet au chef d'entreprise d'analyser la structure du résultat afin d'effectuer des choix de gestion.

**B.1. La marge commerciale :** Ce solde n'existe que pour les entreprises ayant une activité commerciale (ou mixte). Il permet de mesurer la capacité de l'entreprise à dégager des profits sur la revente de marchandises.

**Marge commerciale(MC) = Prix de vente des marchandises – coût d'achat des marchandises vendues (achat des marchandises +/- variation de stocks de marchandises)**

**B.2. La production de l'exercice :** Ce solde concerne les entreprises qui réalisent des activités industrielles (fabrication de produit, construction, ...) et les prestataires de services (transport, ...) et il permet de mesurer ce que l'entreprise a réellement produit pendant l'exercice.

La production de l'exercice est le cumul de toutes les productions, quelle que soit leur destination : la vente, le stockage, l'immobilisation dans l'entreprise.

**Marge de production = production de l'exercice - coût d'achat des matières premières consommées (achats de matières +/- variation de stocks de matières).**

**B.3. La valeur ajoutée produite (VA) :** La valeur ajoutée (VA) est un indicateur financier qui exprime la création de richesse par une entreprise dans le cadre de son activité courante.

**VA = marge commerciale + production de l'exercice - consommation de l'exercice en provenance des tiers.**

**Consommation de l'exercice** = achat de matières premières et autres approvisionnements + variation de stocks de matières première et autres approvisionnements + autres achats et charges externes.

**B.4. Excédent ou insuffisance brut d'exploitation (EBE) :** L'EBE correspond à la ressource d'exploitation dégagée par l'entreprise sur une période d'activité. Il s'agit de la part de la valeur ajoutée produite qui revient à l'entreprise et aux apporteurs de capitaux. Un solde négatif indique une insuffisance brute d'exploitation, c'est-à-dire une impossibilité de dégager un potentiel de trésorerie au niveau de l'exploitation préjudiciable au développement de l'entreprise.

**EBE = VA + subventions d'exploitation – charges de personnel – impôts et taxes et Versements assimilés**

L'EBE est indicateur de rentabilité économique à partir duquel on peut calculer quelques ratios financiers :

- **Taux de rentabilité économique = EBE / CAHT.**

Le taux de rentabilité économique représente la capacité de l'entreprise à générer un résultat pour un niveau d'activité mesuré par le chiffre d'affaire, compte tenu uniquement de son activité d'exploitation (hors éléments financiers, fiscaux et d'autofinancement).

- **Taux de rentabilité économique brute (ROCE) = EBE / Capitaux investis.**

Ce ratio représente la rentabilité brute en fonction de l'ensemble des capitaux mobilisés (propres et empruntés).

**B.5. Résultat d'exploitation :** Le résultat d'exploitation (RE) mesure la performance économique des facteurs de production d'une entreprise en excluant l'impact de ses politiques financières ou fiscales car elles n'ont pas de lien direct avec le cycle d'exploitation.

**RE = EBE + reprises sur charges et transfert de charges + autres produits – dotations aux amortissements, dépréciations et provisions – autres charges.**

Ou : **RE = Produits d'exploitation – Charges d'exploitation.**

Les ratios financiers puisant leur source dans le résultat d'exploitation les plus rencontrés en pratique sont :

- **Taux de marge opérationnelle = (Résultat d'exploitation / Chiffre d'affaires hors taxes) x 100.**

Ce taux représente la marge du revenu qui revient à l'entreprise en ne tenant compte que de l'activité d'exploitation.

- **Poids des charges financières = Charges Financières / Résultat d'exploitation.**

Ce ratio mesure l'impact des charges financières sur l'activité de l'entreprise.

**B.6. Résultat courant avant impôt (RCAI) :** Le résultat courant avant impôts est déterminé en additionnant le résultat d'exploitation et le résultat financier, il permet ainsi de mesurer la performance opérationnelle et financière de l'entreprise.

**RCAI = RE + Résultat financier (produits financiers – charges financières).**

**B.7. Résultat exceptionnel :** Comme son nom l'indique, le résultat exceptionnel est composé d'éléments inhabituels et non récurrents.

**Résultat exceptionnel = produits exceptionnels – charges exceptionnelles.**

Un seul ratio financier est généralement calculé, il met en avant l'importance du résultat exceptionnel sur le chiffre d'affaires.

- **Rentabilité des opérations non courantes** = (Résultat exceptionnel / CA HT) x 100.

**B.8. Résultat net de l'exercice :** Le résultat net caractérise l'enrichissement ou l'appauvrissement de l'entreprise au cours d'une période considérée.

**Résultat net = RCAI + Résultat exceptionnel - participation des salariés – impôts sur les Bénéfices**

- **Taux de rentabilité économique globale nette** = résultat net / chiffre d'affaires HT.

Cet indicateur mesure la performance économique globale de l'entreprise, que ce soit sa rentabilité d'exploitation mais aussi ses résultats financiers et ses résultats exceptionnels.

**B.9. Plus ou moins-values sur cession d'éléments d'actifs :** Ce solde représente la part, résultant des plus ou moins-values de cessions d'immobilisations, extraite du résultat exceptionnel. Il s'agit d'une information complémentaire.

- ❖ **La capacité d'autofinancement (CAF) :** est un indicateur-clé de l'activité de l'entreprise, obtenue à partir du compte de résultat. Elle désigne l'ensemble des ressources internes générées par l'entreprise dans le cadre de son activité courante.

#### → Intérêt

La Capacité d'Autofinancement sert à :

- ✓ Augmenter ses fonds de roulement, pour sécuriser sa trésorerie ;
- ✓ Réaliser des investissements, pour renforcer sa compétitivité ;
- ✓ Rembourser ses emprunts et ses dettes, pour favoriser son indépendance financière ;
- ✓ Évaluer le montant des dividendes à verser aux associés ;
- ✓ Évaluer la santé financière de l'entreprise / le bon fonctionnement de son modèle économique.

→ **Calcul :** Deux (02) méthodes sont possibles pour calculer l'autofinancement :

- **approche soustractive :** (à partir de l'EBE)

**CAF = Excédent brut d'exploitation + Produits encaissables – Charges décaissables**

- **Produits encaissables :** il s'agit de tous les produits encaissés ou à encaisser situés en dehors du calcul de l'EBE.

- **Charges décaissées :** à l'inverse, il s'agit de toutes les charges décaissées ou à décaisser situées en dehors du calcul de l'EBE.

- **L'approche additive :** (à partir du résultat de l'exercice)

**CAF = résultat de l'exercice + dotations aux amortissements et provisions – reprise sur amortissements et provisions + Valeur comptable des éléments d'actifs cédés – produits de cession d'immobilisations – subvention d'investissements virées au résultat de l'exercice**

**C. La mesure par l'analyse des ratios :** « Un ratio exprime le rapport entre deux valeurs. Les ratios sont utilisés pour effectuer des comparaisons dans le temps et dans l'espace ». <sup>43</sup>

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

### **C.1. Les ratios de structure financière**

- **Le ratio de couverture des emplois stables :** Il mesure le taux de couverture des actifs détenus à long terme par des passifs ayant le même horizon.

**Ratio de couverture des emplois stables = capitaux permanents / VI**

Le ratio de couverture des emplois stables doit être au moins égal à 1 (100%). Il est même préférable qu'il soit supérieur à ce montant car cela signifie que les ressources stables de l'entreprise lui permettent de dégager un excédent de liquidité qui pourra servir à financer le besoin en fonds de roulement.

- **Le ratio d'endettement global :** Le taux d'endettement net est un ratio qui met en évidence le poids de l'endettement d'une entreprise par rapport à ses capitaux propres.

**Ratio d'endettement global = Dettes / fonds propres.**

**C.2. Les ratios de liquidité :** La liquidité du bilan traduit la capacité de l'entreprise à payer ses dettes à court terme à l'aide des actifs de même nature.

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

- **Le ratio de liquidité générale :** Le ratio de liquidité générale, appelé aussi ratio du fond de roulement, exprime la capacité d'une entreprise à faire face à son passif exigible de court terme avec son actif circulant.

Ce ratio doit toujours être supérieur à 1.

**Ratio de liquidité générale = Actif circulant / DCT.**

**DCT :** est une somme d'argent empruntée à court terme (à moins d'un an).

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

**Ratio de liquidité limitée = (VR + VD) / DCT.**

<sup>43</sup>. Buissart, C. « Analyse financière ». Editions FOUCHER. Paris. 1999, P.38.



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

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

**C.3. Les ratios de solvabilité :** La solvabilité exprime la capacité de l'entreprise à rembourser l'intégralité de ses dettes par la vente de tous ses actifs, elle est appréciée dans l'optique d'une liquidation de l'entreprise.

- **Le ratio de solvabilité générale :** Ce ratio doit être supérieur à 1 pour que l'entreprise soit jugée capable de payer ses dettes.

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

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

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

**C.4. Les ratios de rotation :** Ces ratios sont des indicateurs de la vitesse moyenne à laquelle payent les clients, sont réglés les fournisseurs, et tournent les stocks.

- **Le délai de rotation des stocks :** La rotation de stock correspond au nombre de fois où le stock est intégralement renouvelé au cours de l'année.

$$\text{Rotation des stocks de marchandises} = [\text{stock moyen de marchandises} / \text{coût d'achat}] * 360\text{j.}$$

$$\text{Rotation des stocks de produits finis} = [\text{stock moyen de produits finis} / \text{coût de production}] * 360\text{j.}$$

$$\text{Rotation des stocks de matières premières} = [\text{stock moyen de MP} / \text{coût d'achat}] * 360\text{j.}$$

$$\text{Le stock moyen} = (\text{valeur en début de période} + \text{valeur en fin de période}) / 2$$

- **Le délai de rotation du crédit clients :** C'est le délai moyen d'encaissement des créances clients.

$$\text{Délai de rotation clients} = [\text{créances et comptes rattachés} + \text{effets escomptés} / \text{CA TTC}] * 360\text{j}$$

- **Le délai de rotation du crédit fournisseurs :** Ce ratio mesure la durée moyenne en jours du crédit obtenu par l'entreprise de la part de ses fournisseurs. Il doit être, en principe, supérieur au ratio de crédit clients.

$$\text{Délai de rotation fournisseurs} = [\text{Dettes fournisseurs Et comptes rattachés} / \text{Achats en TTC}] * 360\text{j}$$

**3.1.2. Les indicateurs de rentabilité financière :** « D'une manière générale, la rentabilité est le quotient d'un résultat obtenu par le capital engagé pour obtenir ce résultat ». <sup>44</sup>

- **Le ROE (Return on Equity) rentabilité des fonds propres :** Le ratio le plus utilisé par les analystes financiers, le ratio de rentabilité des fonds propres (Return on Equity, ROE) ou ratio de rentabilité financière, a inspiré les premiers ratios de mesure de performance mis en place dans les grandes entreprises. Il permet mesurer la capacité des capitaux investis par les actionnaires et associés (capitaux propres) à dégager un certain niveau de profit. <sup>45</sup>

**ROE = résultat net / capitaux propres de l'entreprise**

Cependant, l'un des inconvénients du ROE est qu'il intègre les effets de la politique de financement de l'entreprise. En effet, au numérateur, le résultat courant ou le résultat net intègrent le coût des capitaux empruntés et au dénominateur, on ne tient pas compte de l'ensemble des capitaux puisque les emprunts sont exclus de la formule.

### **3.2. Pilotage de la performance de l'entreprise par les tableaux de bord**

Pour pouvoir réaliser le pilotage de ces systèmes, et assurer une cohérence globale du système décisionnel, les managers doivent avoir à leurs dispositions un système d'objectifs cohérent à tous les niveaux décisionnels, qui leur permettra d'atteindre la performance globale désirée.

#### **3.2.1. Le Système de Pilotage d'une entreprise :**

Piloter c'est définir, déclarer, choisir les informations dont on a besoin pour obtenir une vue de l'état du système modélisé<sup>46</sup>. Le pilotage de l'entreprise, c'est déployer sa stratégie en actions opérationnelles et de capitaliser les résultats. Il doit reposer essentiellement sur une gestion fiable et sur des indicateurs pertinents. Aussi, le rôle du contrôle de gestion doit répondre à certains objectifs. D'un côté il doit, comprendre si les objectifs poursuivis par l'entreprise sont atteints. Dans un autre côté, savoir si l'entreprise a orienté l'action vers l'amélioration des performances, pour être efficace.

Piloter au niveau du contrôle de gestion signifie le suivi, l'anticipation et l'engagement d'actions correctives. En dernière position.

<sup>44</sup>. Barreau, J et all. « DECF 4 Gestion Financière : manuel et applications ». 4<sup>ème</sup> Edition DUNOD. Paris. 2005, p.134.

<sup>45</sup>. Giroud F et all. « Le contrôle de gestion et le pilotage de la performance ». 2<sup>ème</sup> Edition EJA. Paris. 2005, p.78.

<sup>46</sup>. Peguiron, F. Thiery, O. « Modélisation des acteurs et des ressources : application au contexte d'un SIS universitaire ». Conférence « ISKO- France ». 28-29 Avril 2005, p.1.

Pour **lorino, ph. (1998)**: « piloter, c'est définir et mettre en œuvre des méthodes qui permettent d'apprendre ensemble : à agir ensemble de manière performante ; à agir ensemble de manière de plus en plus performante »<sup>47</sup>, en **2004 lorino, ph**, ajoute également que « le pilotage consiste à déployer la stratégie en règles d'actions opérationnelles et à capitaliser les renseignements de l'action pour en enrichir la réflexion sur les objectifs et les méthodes ».<sup>48</sup>

Le système de pilotage est défini comme étant « l'agrégation d'indicateurs qui permet de dégager l'information nécessaire à la prise de décision »<sup>49</sup>. La mise en œuvre d'un système de pilotage s'appréhende par une amélioration collective, qui se traduit à son tour par une évaluation des performances et une meilleure compréhension collective des objectifs et des facteurs qui y contribuent.

La mesure de la performance d'une entreprise est une question d'actualité. C'est un concept très important à prendre en compte et sa problématique l'est tout autant, en effet, comment évaluer la performance globale d'une entreprise? Dispose-t-on d'outils ou de méthodes pour réaliser cette appréciation? Peut-on réellement tout mesurer? Tous ces paramètres montrent bien que la performance est donc fortement liée à la notion de pilotage stratégique qui consiste, en pratique, à mettre à la disposition du manager et son équipe, un nombre réduit d'indicateurs de performance, rassemblés souvent dans un tableau de bord, qui leur permettra la prise de décisions stratégiques.

Aussi, plusieurs définitions sont apportées par des spécialistes en sciences de gestion, montrant ce lien fort qui existe entre le tableau de bord et le système de pilotage.

### **3.2.2. Tableau de bord et le pilotage de la performance :**

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

- **L'illustration des bonnes pratiques du pilotage de la performance :**

Puisque il y'a une différence entre les entreprises et les organisations le système se différent. Aussi, leur système de pilotage n'ont pas le même modèle de tableau de bord ni les mêmes indicateurs, Les indicateurs peuvent se révéler efficaces pour une entreprise et ne pas convenir pour une autre. Aussi, une entreprise doit donc avoir un système de mesure de la performance qui soit adapté à la maturité de son organisation.

---

<sup>47</sup>. **Lorino, P.** « *De la stratégie aux processus stratégiques* ». Revue Française de Gestion, n°119 Jan 1998, p.1.

<sup>48</sup>. **Lorino, P.** « *Méthodes et pratiques de la performance* ». Edition D'ORGANISATION. Paris. 2004, p.4.

<sup>49</sup>. **Fontaine, K. Zambeaux, G.** « *BILAN SOCIAL ET TABLEAUX DE BORD: des outils de pilotage au service des ressources humaines* ». Hors série n° 9. Déc 2005, p. 17.

- **Le tableau de bord et le processus de pilotage de la performance :**

En effet le tableau de bord est un outil principal du pilotage de la performance, il est important de l'intégrer même dans le processus 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. ».<sup>50</sup>

**Conclusion :**

Ce chapitre nous a permis de découvrir l'importance de tableau de bord dans la gestion d'une entreprise malgré certaines limites. La réussite du projet tableau de bord exige un travail important portant sur la mise en place des indicateurs pertinents et un suivi d'une démarche méthodologique précise.

Nous avons vu qu'il existe plusieurs méthodes d'élaboration de tableau de bord différente d'un auteur à un autre. En effet, il n'existe pas de maquette qui s'adapte à toutes les entreprises. Ces dernières définissent un mode de présentation pour engager le caractère opérationnel. La fréquence de la définition dépend du phénomène à observer et de la durée du cycle de décision et d'action de l'unité.

Le concept de performance doit passer par des résultats financiers compétitifs en même temps que par la préservation ou le développement des capacités et des compétences stratégiques de l'entreprise. La mesure de la performance ne se limite plus à la rentabilité et aux résultats financiers, d'autres facteurs doivent être pris en considération. Les décideurs en matière de gestion sont confrontés à plusieurs informations qui ne sont pas directement tirées d'indicateurs financiers issus du système d'information de gestion. En effet, ces indicateurs ne suffisent pas pour analyser et comprendre l'origine de leur réalisation ou leur variation.

Dans cette optique de mesure de la performance, le tableau de bord est l'une des résolutions qui permettent aux dirigeants d'être informés rapidement pour réagir vite, et si possible anticiper les événements. Cet outil déjà ancien, est actualisé et opère un retour en force, tant dans ses principes initiaux que dans sa mise en œuvre. Considéré comme l'outil de

---

<sup>50</sup>. Peguiron, F. Thiery, O. Op.cit, P.3.

pilotage de la performance par excellence, son installation devient indispensable, dans la mesure où l'environnement concurrentiel exige d'être « armé » de tout outil permettant de devancer son concurrent.

## Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise SPA CEVITAL.

---

L'entreprise SPA CEVITAL est une entreprise qui englobe plusieurs fonctions et une diversité d'activités qui nécessitent une maîtrise totale dans l'exécution des tâches et un contrôle efficace. À cet effet, l'entreprise a mis en place un système de tableaux de bord intégrant à la fois des éléments de sa stratégie globale et de son environnement et d'autres éléments extraient de ses activités opérationnelles.

La compréhension de la démarche de constitution de ce tableau de bord ainsi que le rôle qu'il peut jouer à l'intérieur de l'entreprise et sa contribution à l'amélioration des performances de celle-ci, nécessite de présenter un cas pratique où sera expliquée cette démarche.

L'objectif de ce chapitre est la mise en application des connaissances recueillies dans la partie théorique en les faisant appliquer sur les données d'une entreprise qui est CEVITAL, et dans lequel nous allons présenter, dans un premier point, un aperçu de son historique et de sa création, décrire ses différentes missions et activités ainsi que les différentes directions qui la composent. Après cela, nous allons montrer dans la deuxième section la conception d'un tableau de bord financier de CEVITAL et cela dans le but de répondre à notre problématique de recherche.

### ***Section 01 : Présentation générale de l'organisme d'accueil***

CEVITAL est l'une des entreprises les plus prospères en Algérie dont l'activité principale est centrée sur le secteur agroalimentaire : raffinage d'huile et de sucre, produits dérivés, négoce de céréales, distribution de produits destinés à l'alimentation humaine et animale. Cet ensemble industriel a connu une croissance importante et a consolidé sa position de leader dans le domaine agroalimentaire, et entend poursuivre sa croissance et exploiter les synergies en activités dans le secteur à fort potentiel de croissance.

#### ***1.1. Historique et évolution de CEVITAL***

CEVITAL, c'est une société par action (SPA) dont les actionnaires principaux sont Mr. REBRAB Et FILS, elle est l'un des fleurons de l'industrie agroalimentaire en Algérie qui est constituée de plusieurs unités de production équipées de la dernière technologie et poursuit son développement par divers projets en cours de réalisation. Son expansion et son développement durant les dernières années, font d'elle un important pourvoyeur d'emplois et de richesses.

## Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise SPA CEVITAL.

---

CEVITAL AGRO-INDUSTRIE est passé de 500 salariés en 1999 à 4300 salariés en 2010.

Elle a été créé en Mai 1998 avec un capital social qui est fixé 68 ,760 milliards de DA, elle se situe dans le nouveau quai de port de BEJAIA et s'étend sur une superficie de 76 156 M<sup>2</sup>.Sa proximité du port, de l'aéroport et de la zone industrielle d'Akbou lui offre des avantages économiques dans l'industrie Agro-alimentaire d'une part et d'autre part sa large gamme de produit de qualité lui a permis de s'imposer sur le marché national comme leader avec 80% des parts de marché.

- 1999 : entrée en production de la raffinerie d'huile de 570000 T/An et lancement de la première marque d'huile de table de haute qualité, 100% tournesol « FLEURIAL »,
- 2001 : entrée en production de la margarinerie de 180000 T/An et lancement de la première marque de margarine de table « FLEURIAL »,
- 2003 : entrée en production de la raffinerie de sucre (650000 T/An de sucre blanc et 25000 T/An de sucre liquide). Lancement de la margarine de feuilletage « LA PARISIENNE » pour les boulangeries pâtisseries.
- Avril 2005 : lancement de trois nouveaux projets dont deux sur le site LAARBA (verre plat, fabrication industrielle de produit manufacturé en béton) ; et l'acquisition des eaux minérales de LALLA KHEDIDJA (ex ETK) sise à l'est de la wilaya de Tizi-Ouzou.

Aujourd'hui connu sous la bannière de CEVITAL et plus précisément sous l'appellation CEVITAL Lalla khedidja; elle est entrée en production en Mars 2007, et l'acquisition de la conserverie d'El Kseur (ex COJEK) sise à 30KM du chef-lieu de la wilaya de Bejaia.

Grace à son chiffre d'affaire réalisé ; CEVITAL gagne la 3<sup>ème</sup> place au niveau national et la 10<sup>ème</sup> au niveau d'Afrique, cette entreprise s'est spécialisée dans l'industrie alimentaire telle que la raffinerie d'huile, distribution des produits dérivés à l'alimentation humaine.

CEVITAL contribue largement au développement de l'industrie agro-alimentaire national, elle vise à satisfaire le marché national et exporter le surplus, en offrant une large gamme de produits de qualité. Et pour s'imposer sur le marché international, CEVITAL négocie avec les grandes sociétés internationales de distribution telle que, Carrefour en France, Royale en Suisse et autres sociétés spécialisées dans l'import et l'export en Ukraine,

## Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise SPA CEVITAL.

---

Russie, ses produits se vendent dans différentes pays ainsi que dans différentes villes africaines telles que le Lagos, Bamako, Niamey, Tripoli...

Depuis sa création à ce jour, le groupe CEVITAL a consolidé sa position de leader dans le domaine de l'agroalimentaire et entend poursuivre sa croissance en investissant encore dans ce secteur pour renforcer sa position.

### *1.2. Situation géographique*

CEVITAL SPA est implantée à l'extrême du port de Bejaia à 3 Km au sud-ouest du centre-ville, une partie des constructions est située dans le port à 200 M du quai alors que la plus grande partie des installations est édifiée sur les terrains récupérés, situés à proximité du port, situé à 280 Km d'Alger donne l'avantage de proximité économique à celle-ci.

Elle occupe une place stratégique qui lui permet de faciliter les relations avec son environnement antérieur.

- A Bejaia :
  - CEVITAL fait la contribution des installations suivantes :
  - Raffinerie d'huile ;
  - Raffinerie de sucre ;
  - Margarinerie ;
  - Silos portuaires ;
- A EL Kseur :
  - Une unité de production de jus de fruit cojeck a été rachetée par le groupe CEVITAL dans ;
  - le cadre de la préservation des entreprises publiques algériennes en novembre 2006 ;
  - capacité de production est de 14 400 tonnes/an.
- A Tizi-Ouzou :
  - A Agouni Gueghane : au cœur du massif montagneux du Djurdjura qui culmine à plus de 2300 mètres, l'unité d'eau minérale Lalla Khedidja a été inaugurée en juin 2007.



### **1.3. Les activités de CEVITAL**

L'activité principale de l'entreprise CEVITAL est la production et la commercialisation des huiles, margarinerie et sucre, elle a principalement porté ces efforts sur le développement des technologies huilières avec une connaissance experte de l'art de la trituration et le raffinage d'huile en y intégrant toutes les technologies de pointes. Le Complexe Agroalimentaire est composé de plusieurs unités de production :

- **Huiles Végétales**

✓ **Les huiles de table** : elles sont connues sous les appellations suivantes :

- Fleurial plus : 100% tournesol sans cholestérol, riche en vitamine (A, D, E) ;
- (Elio et Fridor) : ce sont des huiles 100% végétales sans cholestérol, contiennent de la vitamine E ;

Elles sont issues essentiellement de la graine de tournesol, Soja et de Palme, conditionnées dans des bouteilles de diverses contenances allant de (1 à 5 litres), après qu'elles aient subi plusieurs étapes de raffinage et d'analyse.

- Capacité de production : 570 000 tonnes /an ;
- Part du marché national : 70% ;
- Exportations vers le Maghreb et le moyen orient, en projet pour l'Europe.

- **Margarinerie et graisses végétales**

L'entreprise CEVITAL produit une gamme variée de margarine, Certaines margarines sont destinées à la consommation directe telle que **Matina, Rania**, le beurre gourmand et **Fleurial**, d'autres sont spécialement produites pour les besoins de la pâtisserie moderne ou traditionnelle, à l'exemple de la parisienne et MEDINA « SMEN ».

- Capacité de production : 180.000 tonnes/an ;
- Part du marché national est de 30% sachant que l'entreprise exporte une partie de cette production vers l'Europe, le Maghreb et le Moyen-Orient.

- **Sucre Blanc**

Il est issu du raffinage du sucre roux de canne riche en saccharose .Le sucre raffiné est conditionné dans des sachets de 50Kg et aussi commercialisé en morceau dans des boites d'1kg.

- Entrée en production 2ème semestre 2009 ;
- Capacité de production : 650 000 tonnes/an avec extension à 1 800 000 tonnes/an ;
- Part du marché national : 85% ;

## Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise SPA CEVITAL.

---

- Exportations : 350 000 tonnes/an en 2010, CEVITAL prévoit 900 000 tonnes/an dès 2011.

- **Sucre liquide**

CEVITAL produit aussi du sucre liquide pour les besoins de l'industrie agroalimentaire et plus précisément pour les producteurs des boissons gazeuses.

- Capacité de production : matière sèche : 219 000 tonnes/an ;
- Exportations : 25 000 tonnes/an en prospection.

- **Silos Portuaires**

Le complexe CEVITAL dispose d'une capacité maximale 182 000 tonnes et d'un terminal de déchargement portuaire de 2000 T par heure. Un projet d'extension est en cours de réalisation.

- La capacité de stockage actuelle est de 120 000T en 24 silos verticaux et de 50000 T en silos horizontaux ;
- La capacité de stockage Horizon au 1 er trimestre 2013 est de 200000 T en 25 silos verticaux et de 200 000 T en 2 silos horizontaux ;

- **Boissons (Eau minérale, Jus de fruits, Sodas)**

L'eau minérale Lalla Khedidja depuis des siècles prend son origine dans les monts enneigés à plus de 2300 mètres du Djurdjura qui culminent.

En s'infiltrant très lentement à travers la roche, elle se charge naturellement en minéraux essentiels à la vie (Calcium53, Potassium0.54, Magnésium7, Sodium5.5 Sulfate7, Bicarbonate162,...) tout en restant d'une légèreté incomparable.

L'eau minérale Lalla Khedidja pure et naturelle est directement captée à la source au cœur du massif montagneux du Djurdjura.

Lancement de la gamme d'eau minérale « Lalla Khedidja » et de boissons gazeuses avec capacité de production de 3 000 000 bouteilles par jour.

- ❖ **Nos clients :**

La satisfaction du client est la devise de l'entreprise. La raison de vivre de l'entreprise est de vendre.

Les clients de l'entreprise sont divers et variés:

- Représentants
- Grossistes
- Industriels

### ➤ Institutionnels et administrations

Ils sont pour la grande majorité des industriels de l'agroalimentaire et des distributeurs, ces derniers se chargent de l'approvisionnement de tous les points de vente ou qu'ils soient.

#### ❖ **Notre Devise : des produits de Qualité :**

CEVITAL FOOD donne une grande importance au contrôle de qualité de ses produits. Cela s'est traduit par l'engagement de la direction dans le Processus de certification ISO 22000 version 2005.

Toutes les unités de production disposent de laboratoires (micro biologie et contrôle de qualité) équipés d'outils d'analyse très performants.

#### ❖ **Les capacités du complexe CEVITAL**

Dans cette partie, les différentes capacités en matière de distribution, commerciale, financière et humaine, sont passées en revue de manière à faire des suggestions en matière de leur exploitation et possibilités d'amélioration de la production, de la qualité, et la présentation des produits.

#### • **Les capacités de stockage :**

Cevital dispose en dehors du complexe, de plusieurs lieux de stockage pour chaque produit, répartis comme suit :

- Elle dispose d'une surface de stockage de 1600palettes, et d'une chambre froide d'une capacité de 1400 palettes.
- Pour ce qui s'agit du stockage du sucre : Cevital assure le stockage du sucre blanc dans des silos d'une capacité de 120000 tonnes.
- SILOS de 3000 tonnes ;
- 1 SILO de 50000 tonnes.

La capacité de stockage de sucre roux est de 200000 tonnes et d'une centrale à vapeur d'une capacité de 160 tonnes/heure

Autres lieux de stockage

- 2442 tonnes à ICOTAL ;
- 5130 tonnes au JUTE ;
- 15955 tonnes à ENAEB.

- **Capacité de production :**

Le complexe dispose de trois unités de production dont les capacités sont :

- **La raffinerie d'huile :**

Mise en production en aout 1999 avec une capacité de 1800 tonnes /jour, elle dispose de 3 bacs de stockage pour huile brute, 2 lignes de raffinage de 400 tonnes et une troisième ligne de 1000 tonnes et 2 bacs de stockage d'huile raffinée.

- **La margarine :**

Mise en production en novembre 2001, elle dispose de 2 cuves d'émulsion d'une capacité de 600 litres la cuve, et 5 lignes de production avec 2 lignes pour la fabrication de margarine en plaquette, 1 ligne pour chacun des produits restant c'est-à dire le feuilletage, Smen et la shortening.

- **Le sucre :**

Mise en production fin 2002, sa capacité de production actuelle est de 5000 tonnes/jour avec deux lignes : une ligne d'une capacité de 2000 tonnes/ jour pour sacs de 50KG, big bag, et les sacs d'1kg et 5kg, et l'autre ligne doté d'une capacité de production de 3000tonnes/jour.

- **Capacités de chargement :**

- Pour le sucre :**

La capacité de chargement du sucre varie d'une gamme à une autre :

- Pour 1kg sa capacité de chargement est de 1300tonnes/jour ;
- pour 5kg sa capacité de chargement est de 120tonnes/jour ;
- Et pour les sacs de 50kg sa capacité de chargement est 1200tonnes/jour.

- Pour les huiles :**

Cevital est dotée d'une capacité de chargement de 1200tonnes/jour.

- Pour la margarine :**

Pour ce qui concerne la margarine sa capacité de chargement est de 600tonnes/ jour.

- **Les capacités commerciales:**

Le complexe, conscient de l'augmentation de la demande du marché a revu ses capacités commerciales en transformant le service commercial en direction commerciale mieux étoffée.

Cette nouvelle organisation a permis de faire face à la tendance des exigences du marché et des capacités de production.

### ❖ **Les missions et objectifs :**

L'entreprise a pour mission principale de développer la production et d'assurer la qualité et le conditionnement des huiles, des margarines et du sucre à des prix nettement plus compétitifs et cela dans le but de satisfaire le client et le fidéliser.

### ➤ **Les objectifs** visés par Cevital peuvent se présenter comme suit :

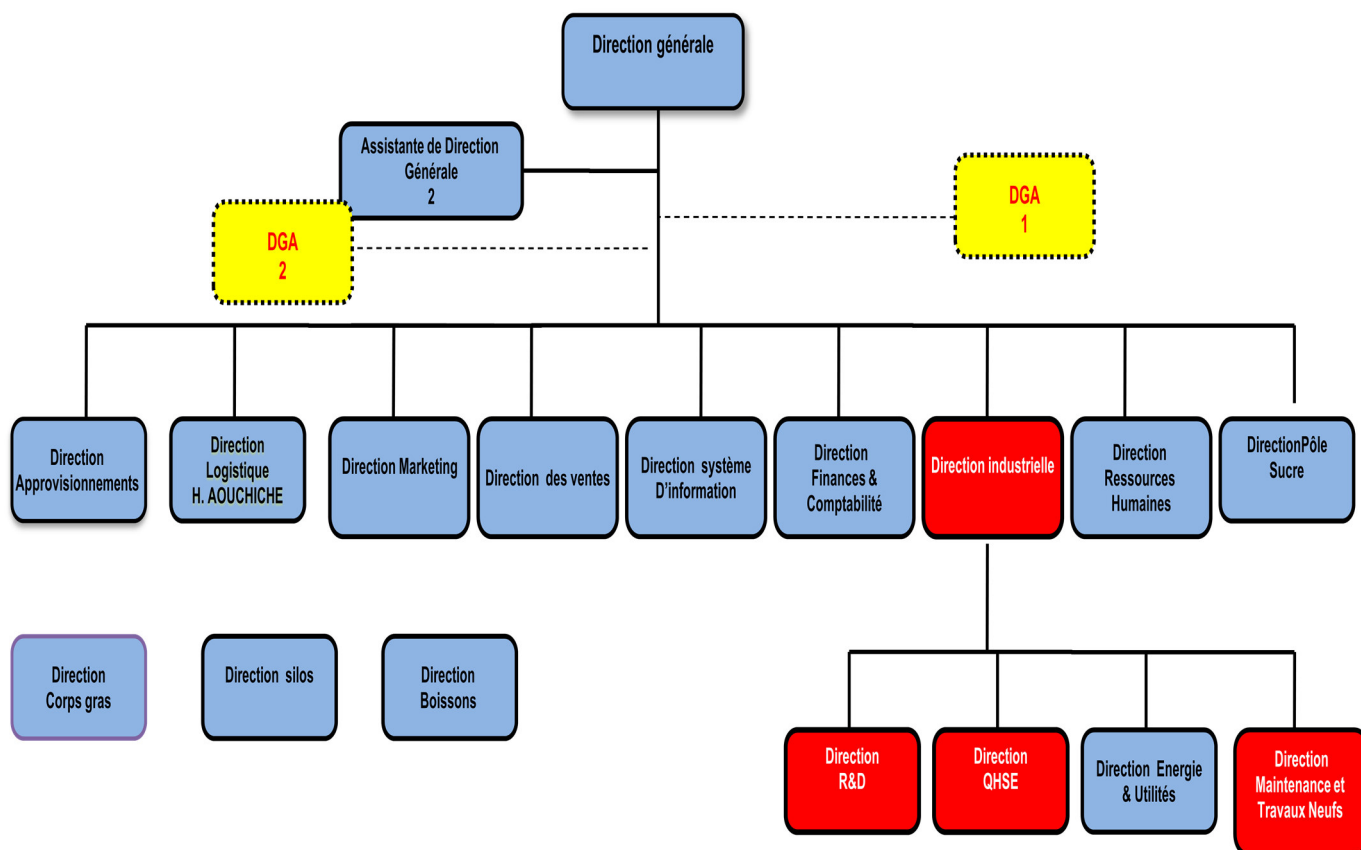
- L'extension de ses produits sur tout le territoire national ;
- L'importation de graines oléagineuses pour l'extraction directe des huiles brutes ;
- L'optimisation de ses offres d'emploi sur le marché du travail ;
- L'encouragement des agriculteurs par des aides financières pour la production locale des graines oléagineuses ;
- La modernisation de ses installations en termes de machine et des techniques pour augmenter le volume de sa production ;
- Le positionnement de ses produits sur le marché étranger par leurs exportations.

### ❖ **Les atouts de l'entreprise ou ses facteurs clés de succès :**

- Capacité à manager des projets, dans la production et la distribution de grandes envergures;
- Maitrise de la technologie ; les unités industrielles utilisent les dernières innovations en matière d'automatisation des processus ;
- Jeunesse des salariés ; moyenne d'âge : 35 ans, encadrement à fort potentiel pour assurer une gestion pérenne de l'entreprise ;
- Choix du site ; l'avantage de la localisation est un facteur clé de succès car il représente un avantage compétitif de taille sur le plan logistique (proximité des installations portuaires réduisant les couts des matières importées et des produits finis exportés ;
- Force de négociation ; la taille de l'entreprise, en raison des parts de marchés investis ;
- comparativement aux entreprises évoluant dans les mêmes secteurs d'activité ;
- Présence d'un réseau de distribution couvrant l'ensemble du territoire national.

### 1.4. Structure de l'encadrement

L'organigramme de l'entreprise se présent comme suit :



#### ➤ La direction Marketing:

Pour atteindre les objectifs de l'Entreprise, le Marketing Cevital pilote les marques et les gammes de produits. Son principal levier est la connaissance des consommateurs, leurs besoins, leurs usages, ainsi que la veille sur les marchés internationaux et sur la concurrence. Les équipes marketing produisent des recommandations d'innovation, de rénovation, d'animation publi-promotionnelle sur les marques et métiers Cevital. Ces recommandations, validées, sont mises en œuvre par des groupes de projets pluridisciplinaires (Développement, Industriel, Approvisionnement, Commercial, Finances) coordonnés par le Marketing, jusqu'au lancement proprement dit et à son évaluation.

#### ➤ La direction des Ventes & Commerciale:

Elle a en charge de commercialiser toutes les gammes des produits et le développement du Fichier clients de l'entreprise, au moyen d'actions de détection ou de promotion de projets à base de hautes technologies.

En relation directe avec la clientèle, elle possède des qualités relationnelles pour susciter l'intérêt des prospects.

➤ **La direction Système d'informations:**

Elle assure la mise en place des moyens des technologies de l'information nécessaires pour supporter et améliorer l'activité, la stratégie et la performance de l'entreprise.

Elle doit ainsi veiller à la cohérence des moyens informatiques et de communication mises à la disposition des utilisateurs, à leur mise à niveau, à leur maîtrise technique et à leur disponibilité et opérationnalité permanente et en toute sécurité.

Elle définit, également, dans le cadre des plans pluriannuels les évolutions nécessaires en fonction des objectifs de l'entreprise et des nouvelles technologies.

➤ **La direction des Finances et Comptabilité:**

- Préparer et mettre à jour les budgets
- Tenir la comptabilité et préparer les états comptables et financiers selon les normes
- Pratiquer le contrôle de gestion
- Faire le Reporting périodique.

➤ **La direction Industrielle:**

Chargé de l'évolution industrielle des sites de production et définit, avec la direction générale, les objectifs et le budget de chaque site.

Analyse les dysfonctionnements sur chaque site (équipements, organisation...) et recherche les solutions techniques ou humaines pour améliorer en permanence la productivité, la qualité des produits et des conditions de travail.

Anticipe les besoins en matériel et supervise leur achat (étude technique, tarif, installation...).

Est responsable de la politique environnement et sécurité

Participe aux études de faisabilité des nouveaux produits.

➤ **La direction des Ressources Humaines**

Définit et propose à la direction générale les principes de Gestion ressources humaines en support avec les objectifs du business et en ligne avec la politique RH groupe.

Assure un support administratif de qualité à l'ensemble du personnel de cevital Food.

Pilote les activités du social.

Assiste la direction générale ainsi que tous les managers sur tous les aspects de gestion ressources humaines, établit et maîtrise les procédures.

Assure le recrutement.

Chargé de la gestion des carrières, identifie les besoins en mobilité.

Gestion de la performance et des rémunérations.

Formation du personnel

Assiste la direction générale et les managers dans les actions disciplinaires

Participe avec la direction générale à l'élaboration de la politique de communication afin de développer l'adhésion du personnel aux objectifs fixés par l'organisation

### ➤ **La direction Approvisionnements**

Dans le cadre de la stratégie globale d'approvisionnement et des budgets alloués (investissement et fonctionnement).

Elle met en place les mécanismes permettant de satisfaire les besoins matière et services dans les meilleurs délais, avec la meilleure qualité et au moindre coût afin de permettre la réalisation des objectifs de production et de vente.

### ➤ **la direction Logistique**

- Expédie les produits finis (sucre, huile, margarine, Eau minérale, ...), qui consiste à charger les camions à livrer aux clients sur site et des dépôts Logistique ;
- Assure et gère le transport de tous les produits finis, que ce soit en moyens propres (camions de CEVITAL), affrétés ou moyens de transport des clients. ;
- Le service transport assure aussi l'alimentation des différentes unités de production en quelques matières premières ;
- Intrants et packaging et le transport pour certaines filiales du groupe (MFG, SAMHA, Direction Projets, NUMIDIS, ....) ;
- Gère les stocks de produits finis dans les différents dépôts locaux (Bejaia et environs) et Régionaux (Alger, Oran, Sétif, ...).

### ➤ **La direction des Silos:**

- Elle décharge les matières premières vrac arrivées par navire ou camions vers les points de stockage ;
- Elle stocke dans les conditions optimales les matières premières;
- Elle Expédie et transfère vers les différents utilisateurs de ces produits dont l'alimentation de raffinerie de sucre et les futures unités de trituration ;
- Elle entretient et maintient en état de services les installations des unités silos



### ➤ **La direction des Boissons**

Le Pôle Boissons et plastiques comprend trois unités industrielles situées en dehors du site de Béjaia :

Unité LALLA KHEDIDJA domiciliée à Agouni-gueghrane (Wilaya de TIZI OUZOU) a pour vocation principale la production d'eau minérale et de boissons carbonatées à partir de la célèbre source de LLK ;

Unité plastique, installée dans la même localité, assure la production des besoins en emballages pour les produits de Margarine et les Huiles et à terme des palettes, des étiquettes etc ;

Unité COJEK, implantée dans la zone industrielle d'El Kseur, Cojek est une SPA filiale de Cevital et qui a pour vocation la transformation de fruits et légumes frais en Jus, Nectars et Conserves. Le groupe ambitionne d'être Leader dans cette activité après la mise en œuvre d'un important plan de développement.

### ➤ **la direction Corps Gras :**

Le pole corps gras est constitué des unités de production suivantes :une raffinerie d'huile de 1800 T/J, un conditionnement d'huile de 2200T/J, une margarinerie de 600T/J qui sont toutes opérationnelles et une unité inter estérification – Hydrogénation –pate chocolatière –utilités actuellement en chantier à El kseur. Notre mission principale est de raffiner et de conditionner différentes huiles végétales ainsi que la production de différents types de margarines et beurre. Tous nos produits sont destinés à la consommation d'où notre préoccupation est de satisfaire le marché local et celui de l'export qualitativement et quantitativement.

### ➤ **la direction Pôle Sucre :**

Le pôle sucre est constitué de 04 unités de production : une raffinerie de sucre solide 2000T/J, une raffinerie de sucre solide 3000T/J, une unité de sucre liquide 600T/J, et une unité de conditionnement de sucre 2000 T/J qui sera mise en service en mars 2010.Sa vocation est de produire du sucre solide et liquide dans le respect des normes de qualité, de la préservation du milieu naturel et de la sécurité des personnes.nos produits sont destinés aux industriels et aux particuliers et ce pour le marché local et à l'export ».

### ➤ **La direction QHSE:**

- Met en place, maintient et améliore les différents systèmes de management et référentiels pour se conformer aux standards internationaux ;

## Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise SPA CEVITAL.

---

- Veille au respect des exigences règlementaires produits, environnement et sécurité ;
- Garantit la sécurité de notre personnel et la pérennité de nos installations ;
- Contrôle, assure la qualité de tous les produits de CEVITAL et réponse aux exigences clients.

### ➤ **la direction Energie et Utilités:**

C'est la **production et la distribution** pour les différentes unités, avec en prime une qualité propre à chaque Processus : D'environ 450 m<sup>3</sup>/h d'eau (brute, osmosée, adoucie et ultra pure) ; de la vapeur **Ultra haute pression** 300T/H et **basse pression** 500T/H. De l'Electricité **Haute Tension, Moyenne Tension** et **Basse Tension**, avec une capacité de 50MW.

### ➤ **La direction Maintenance et travaux neufs:**

- Met en place et intègre de nouveaux équipements industriels et procédés ;
- Planifie et assure la Maintenance pour l'ensemble des installations ;
- Gère et déploie avec le Directeur Industriel et les Directeurs de Pôles les projets d'investissement relatifs aux lignes de production, bâtiments et énergie/utilité (depuis la définition du processus jusqu'à la mise en route de la ligne ou de l'atelier) ;
- Rédige les cahiers des charges en interne ;
- Négocie avec les fournisseurs et les intervenants extérieurs.

### ***Section 02 : Elaboration d'un tableau de bord financier au sien de l'entreprise CEVITAL***

Pour la pertinence des indicateurs financiers et pour donner une image fidèle du bilan de notre entreprise, nous avons pris, dans notre étude de cas, le cumul de tous les mois pour deux années consécutives. Sachant qu'au 31/12 les entreprises procèdent aux travaux de fin d'exercice (inventaire, amortissement et réajustement des provisions).

#### ***2.1. Les indicateurs du bilan***

Ce volet comprend :

- Les bilans financiers des grandes masses ;
- Les indicateurs de l'équilibre financier.

##### **2.1.1. Présentation des bilans financiers de grandes masses pour les années 2016 et 2017**

Cette présentation du bilan financier facilite l'analyse de l'équilibre financier de l'entreprise car elle permet une étude du financement de l'entreprise en faisant une distinction entre les cycles longs (investissement et financement) et les cycles court d'exploitation

## Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise SPA CEVITAL.

**Tableau N°07** : bilan en grandes masses de l'année 2016 :

**KDA**

<u>Actif</u>	<u>Montant</u>	<u>%</u>	<u>Passif</u>	<u>Montant</u>	<u>%</u>
<b>VI</b>	165 343 546	46,3	<b>CP</b>	237 135 847	66,40
<b>VE</b>	38 802 396	10,9	<b>DLMT</b>	14 371 573	4,02
<b>VR</b>	144 291 473	40,4	<b>DCT</b>	105 626 795	29,58
<b>VD</b>	8 696 801	2,4	-	-	-
<b>TOTAL</b>	357 134 215	100	<b>TOTAL</b>	357 134 215	100

*Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.*

**Tableau N°08** : bilan en grandes masses de l'année 2017 :

**KDA**

<u>Actif</u>	<u>Montant</u>	<u>%</u>	<u>Passif</u>	<u>Montant</u>	<u>%</u>
<b>VI</b>	215 057 219	46,7	<b>CP</b>	262 575 728	56,99
<b>VE</b>	35 990 174	7,8	<b>DLMT</b>	20 788 728	4,5
<b>VR</b>	152 038 538	33	<b>DCT</b>	177 344 630	38,49
<b>VD</b>	57 623 154	12,5	-	-	-
<b>TOTAL</b>	460 709 086	100	<b>TOTAL</b>	460 709 086	100

*Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.*

### Interprétation

Le bilan de grande masse reflète l'activité de l'entreprise et ses choix stratégiques en termes de politique d'investissement, de politique de financement mais aussi de décisions affectant l'activité quotidienne de l'entreprise. Dans le cas de CEVITAL, on remarque que durant les deux années d'exercices 2016 et 2017, les valeurs immobilisées constituent plus de **46%** du total actif, il s'agit d'entreprise dont les besoins en investissements sont importants. Autrement dit les entreprises de production vont avoir un **actif immobilisé** nettement plus important que des entreprises de négoce.

## Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise SPA CEVITAL.

### 2.1.2. Les indicateurs de l'équilibre financiers

L'équilibre financier est représenté par l'interaction de trois variables : le FRN, le BFR et la TR.

- **Le fond de roulement :**

**Tableau N°09: le calcul du FRN**

**KDA**

<u>Désignation</u>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>Variation</b>	<b>%</b>
Capitaux permanents (1)	237 135 847	262 575 728	25 439 881	10,73
VI(2)	165 343 546	215 057 219	49 713 673	30,07
<b>FRN(1)-(2)</b>	<b>71 792 301</b>	<b>47 518 509</b>	<b>- 24 273 792</b>	<b>-33,81</b>

*Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.*

#### **Interprétation :**

- A partir du tableau N°09, nous remarquons que pour les (02) exercices, l'entreprise a réussi à dégager un fond de roulement positif : soit **71 792 301 KDA** pour l'année **2016** et **47 518 509 KDA** pour **2017** ; c'est à dire un surplus de ressources permanentes par rapport à l'actif fixe. Et de là, on peut affirmer que les ressources stables financent en intégralité les emplois durables et l'excédent va financer le BFR (en totalité ou partiellement).
- Le FR de l'entreprise a toutefois connu en 2017 une baisse de l'ordre de **- 33,81 %** par rapport à 2016, qui es dû à une évolution significative des immobilisations incorporelles et au lancement de nouveaux projets d'investissement.

## Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise SPA CEVITAL.

- **Le besoin en fond de roulement**

**Tableau N°10 : Le calcul du BFR**

**KDA**

<u>Désignation</u>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>Variation</b>	<b>%</b>
<b>VE (1)</b>	38 802 396	35 990 174	-2 812 222	-7,2
<b>VR(2)</b>	144 291 473	152 038 538	7 747 065	5,4
<b>DCT(3)</b>	105 626 795	177 344 630	71 717 835	67,9
<b>BFR(1+2)-(3)</b>	77 467 074	10 684 082	-66 782 992	-86,2

*Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.*

### Interprétation

Pour les deux exercices 2016 et 2017, CEVITAL a enregistré des BFR positif : soit **77 467 074 KDA** pour **2016** et **10 684 082 KDA** pour **2017**, ce qui signifie que l'entreprise dispose de liquidité potentielle (VE+VR) suffisant pour honorée ces engagements a l'échéance (remboursé ces dettes à court terme).

Cependant, les BFR ont connu une diminution de **66 782 992 KDA** en 2017 soit de **-86,2 %** par rapport à 2016 en raison d'une augmentation importante de l'actif circulant.

- **Trésorerie nette**

**Tableau N°11 : Le calcul de la TR**

**KDA**

<u>Désignation</u>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>Variation</b>	<b>Evolution %</b>
FRN(1)	71 792 301	47 518 509	-24 273 792	-33,8%
BFR(2)	77 467 074	10 684 082	-66 782 992	-86,2%
<b>TR(1)-(2)</b>	-5 674 773	36 834 427	42509200	-749,1%

*Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.*

### Interprétation :

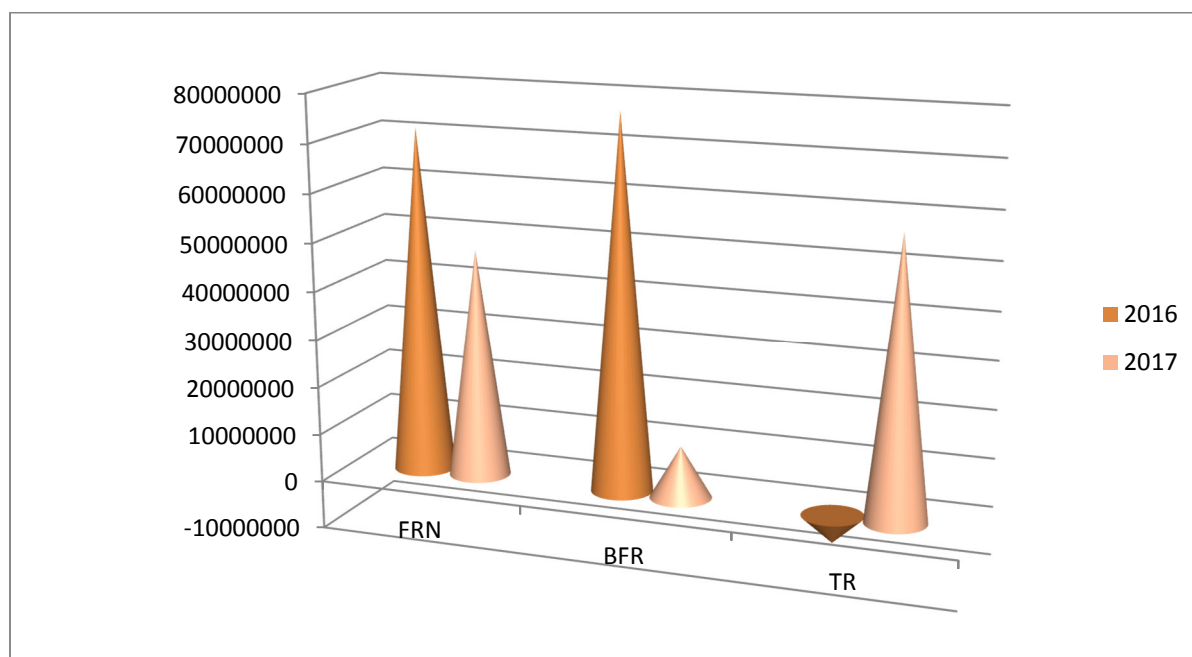
Après les calculs, nous avons obtenu pour les deux années, à savoir : **-5 674 773 KDA** en **2016** et **36 834 427 KDA** en **2017**. Ce qui indique que notre entreprise dispose de suffisamment de ressource pour financer l'intégralité de ses besoins (d'investissement et d'exploitation) et réussi à dégager un excédent de trésorerie. L'entreprise semble donc saine financièrement.

## Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise SPA CEVITAL.

Néanmoins, la trésorerie nette a enregistré une hausse de **-749,1%** en 2017 par rapport à 2016 en raison de la hausse du fond de roulement de **-33,8%** et une baisse du besoin en fond de roulement de **-86,2%**.

- A partir des observations ci-dessus, il est possible de représenter graphiquement les variations du FR, BFR et de la TR :

**Figure N°06: représentation graphique de l'évolution des ratios d'équilibre financier**



*Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.*

### **2.2. Les indicateurs du compte de résultat**

Ce volet comprend essentiellement :

- Les soldes intermédiaires de gestion (SIG) ;
- La capacité d'autofinancement (CAF).

#### **2.2.1. Les soldes intermédiaires de gestion (SIG)**

Les soldes intermédiaires de gestion (SIG) permettent d'analyser le résultat de l'entreprise en le décomposant en plusieurs indicateurs important, ce qui permet d'obtenir de l'information sur l'activité d'une entreprise et la formation de son bénéfice (ou déficit).

Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise  
SPA CEVITAL.

Tableau N°12 : Le calcul des SIG

KDA

Opération	2016	2017	Variation	Evolution %
-chiffre d'affaires	174 273 413	177 726 355	3 452 942	1,98
-Variation stocks produits et en cours	3 201 665	2 345 102	-856 563	-26,8
- Production immobilisée	118 693	370 924	252 231	212,5
<b>Production de l'exercice</b>	<b>177 593 771</b>	<b>180 442 382</b>	<b>2 848 611</b>	<b>1,6</b>
- Achats consommés	130 150 923	144 086 216	13 935 293	10,7
- Services extérieurs et autres consommations	14 486 458	12 849 770	-4 936 688	-34,08
<b>Consommation de l'exercice (-)</b>	<b>144 637 381</b>	<b>156 935 986</b>	<b>12 298 605</b>	<b>8,5</b>
<b>VA</b>	<b>32 956 390</b>	<b>23 506 396</b>	<b>-9 449 994</b>	<b>-28,7</b>
-Subventions d'exploitation (+)	-	-	-	-
- Charges de personnel (-)	5 670 365	5 540 623	-129 742	-2,29
-Impôts, taxes et versements assimilés (-)	1 500 875	1 413 401	-87 474	-5,8
<b>EBE</b>	<b>25 785 149</b>	<b>16 552 371</b>	<b>-9 232 778</b>	<b>-35,8</b>
-Reprise sur pertes de valeur et provisions (+)	2 956 711	2 748 425	-208 286	-7,04
- Autres produits opérationnels (+)	170 202	943 036	772 834	454,07
-Dotations aux amortissements et aux provisions (-)	5 769 660	6 492 150	722 490	12,52

Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise  
SPA CEVITAL.

- Autres charges opérationnelles (-)	1 850 579	1 774 505	-76 074	-4,11
<b>RE</b>	21 291 822	11 977 177	-9 314 645	-43,7
-Produits financiers (+)	2 671 150	19 501 589	16 830 439	630,08
-Charges financières (-)	1 454 889	4 661 968	3 207 079	220,4
<b>Résultat financier</b>	1 216 260	14 839 621	13 623 361	1120,1
<b>RCAI</b>	22 508 083	26 816 799	4 308 716	19,1
-Produits exceptionnels	-	-	-	-
- Charges exceptionnelles	-	-	-	-
<b>Résultat exceptionnel</b>	-	-	-	-
<b>-RCAI (+)</b>	22 508 083	26 816 799	4 308 716	19,1
-R-exceptionnel (+)				
- Impôts exigibles sur résultats ordinaires (-)	2 852 464	1 084 710	-1 767 754	-61,97
- Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires (-)	227 361	205 826	-21 535	-9,5
<b>Résultat de l'exercice</b>	19 428 258	25 526 262	6 098 004	31,4

*Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.*

### Interprétation

- **La valeur ajoutée:** indique le montant de la création ou de l'accroissement de valeur apportée par l'entreprise à son stade d'activité. Pour notre cas, la VA a connu une diminution de l'ordre de **28,7%** par rapport à 2016 en raison d'une hausse importante des consommations.

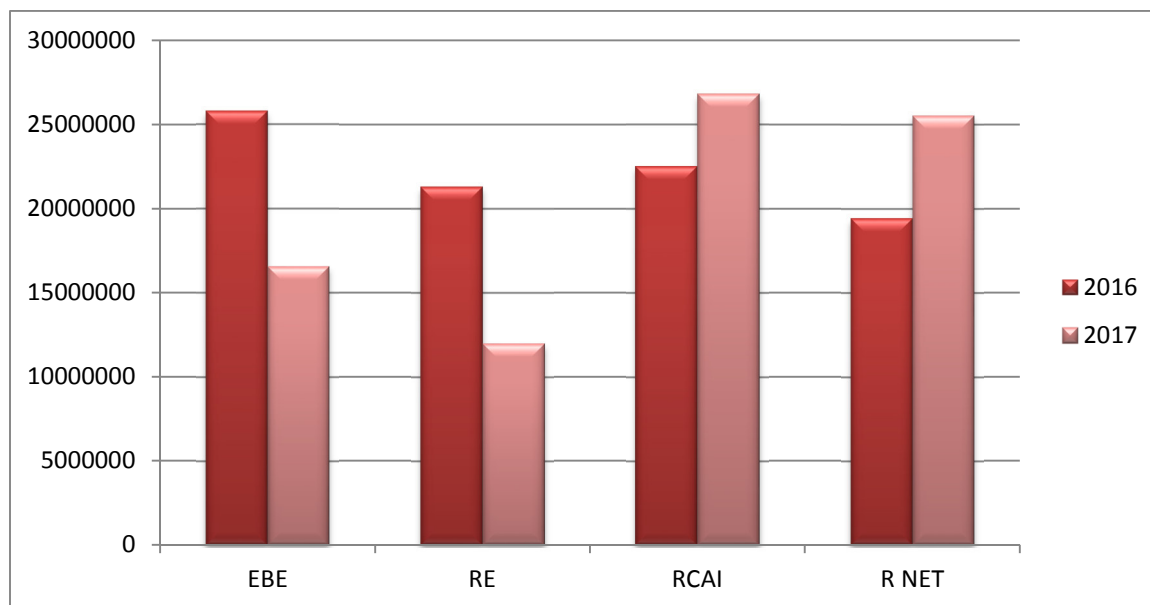


### Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise SPA CEVITAL.

---

- **L'excédent brut d'exploitation (EBE) :** L'EBE est le premier indicateur de rentabilité économique de l'entreprise, il exprime la capacité de l'entreprise à engendrer des ressources monétaires, destinées à maintenir ou à accroître son outil de production, ou à rémunérer ses capitaux propres ou empruntés. Durant la période 2016 et 2017, l'EBE a diminué de **9 232 778 KDA** soit de **35,8%** : Une conséquence de la diminution de la valeur ajoutée.
- **Le résultat d'exploitation (RE) :** le résultat d'exploitation inclut l'ensemble des charges et des produits d'exploitation par nature. Après calcul, nous avons obtenu des résultats d'exploitation positifs pour les deux exercices : soit **21 291 822 KDA** pour **2016** et **11 977 177 KDA** pour **2017**. Cependant, nous détectons une baisse de l'ordre de **9 314 645 KDA** soit de **43,7%** qui sont dues essentiellement à la diminution importante de la VA et EBE ainsi que la diminution des reprises sur pertes de valeurs et provisions, et une augmentation importante des dotations aux amortissements et aux provisions.
- **résultat courant avant impôt (RCAI) :** le RCAI mesure la performance de l'activité économique et financière de l'entreprise. Dans notre cas, il est évalué à **22 508 083 KDA** en 2016 et à **26 816 799 KDA** en 2017 ; il a donc connu une augmentation de **19,1%** en raison de l'évolution des produits financiers de **16 830 439 KDA** (les charges ont également augmenté mais d'une manière moins proportionnelle que les produits).
- **Le résultat net de l'exercice :** il représente le cumul des résultats précédents d'exploitation, financière et exceptionnelle après déductions des impôts. À partir de nos calculs, CEVITAL a réussi à dégager des résultats nets positifs pour les deux exercices **19 428 258 KDA** en 2016 et **25 526 262 KDA** en 2017. Le résultat de cette période s'est donc amélioré de **31,4%** grâce à une baisse importante des impôts exigibles sur résultats ordinaires de **1 767 754 KDA** soit de **61,97%**.

**Figure N°07 : représentation graphique de l'évolution des principaux SIG**



Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.

### 2.2.2. Le calcul de la capacité d'autofinancement (CAF)

**Tableau N°13 : le calcul de la CAF**

Désignation	2016	2017	Variation	Evolution %
Résultat de l'exercice (1)	19 428 258	25 526 262	6 098 004	31,4
Dotations aux amortissements et aux provisions (2)	5 769 660	6 492 150	722 490	12,52
<b>CAF (1) + (2)</b>	<b>25 197 918</b>	<b>32 018 412</b>	<b>6 820 494</b>	<b>27,07</b>

Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.

### Interprétation

La capacité d'autofinancement désigne l'ensemble des ressources de financement internes dégagé par l'entreprise durant l'exercice, dans le cadre de son activité qui permettent d'assurer son financement. A travers notre tableau de calcul, on remarque que CEVITAL a réussi a généré une CAF de l'ordre de **25 197 918 KAD** en **2016** et de **32 018 412 KDA** en **2017**. Cette amélioration de **6 820 494 KDA** est principalement due à l'augmentation du résultat net de l'exercice de plus de **31%**. Ce surplus monétaire servira donc à financer des investissements futurs ou à rembourser ses emprunts.

## Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise SPA CEVITAL.

- **L'autofinancement :**

**Tableau N°14 : le calcul de l'autofinancement**

Désignation	2016	2017	Variation	Evolution %
CAF (1)	25 197 918	32 018 412	6 820 494	27,07
Dividendes payés en « N » (2)	319 323	145 401	-173 922	-54,5
<b>Autofinancement (1)-(2)</b>	<b>24 878 595</b>	<b>31 873 011</b>	<b>6 994 416</b>	<b>28,1</b>

*Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.*

### Interprétation

C'est la capacité d'autofinancement de l'entreprise après avoir distribué les dividendes aux associés; dans notre cas on a obtenu des résultats positif pour les deux exercices de l'ordre de **24 878 595 KDA** pour 2016 et **31 873 011 KDA**, l'entreprise a généré une augmentation de **28,1 %** cela veut dire que l'entreprise peut financier ces investissements avec ses propres moyen interne.

### 2.3. Les ratios de structure

On trouve deux types de ratios : le ratio de financement permanent et celui de l'endettement global.

**Tableau N°15 : Le calcul des ratios de structure**

**KDA**

Type de ratio	2016	2017	Variation	Evolution %
Capitaux permanent (1)	237 135 847	262 575 728	25 439 881	10,73
VI(2)	165 343 546	215 057 219	49 713 673	30,07
<b>R. de financement permanent (1/2)</b>	<b>1,43</b>	<b>1,22</b>	<b>-0,21</b>	<b>-14,69</b>
Dettes (3)	119 998 368	198 133 358	78 134 990	65,11

### Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise SPA CEVITAL.

Capitaux propres (4)	237 135 847	262 575 728	25 439 881	10,72
<b>R. de l'endettement global (3/4)</b>	<b>0,5</b>	<b>0,75</b>	<b>0,25</b>	<b>50</b>

Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.

#### Interprétation

- **R. de financement permanent**

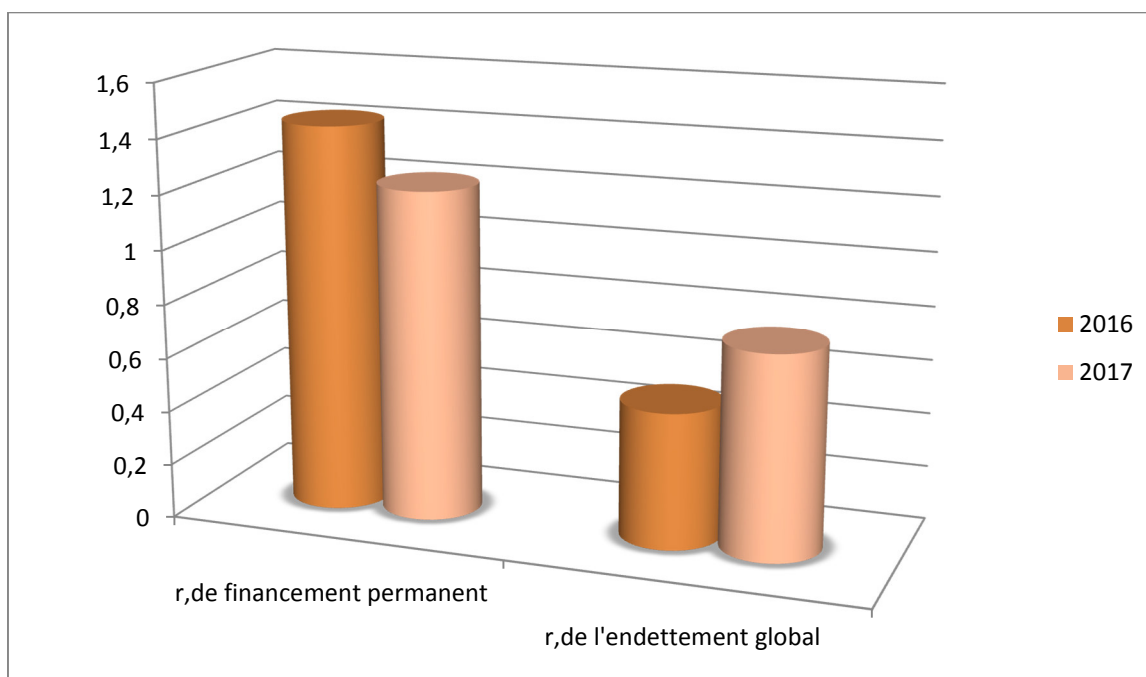
Le ratio de financement permanent intervient pour appuyer nos résultats précédents concernant le FRN, en nous assurant de l'existence d'un fond de roulement positif signe d'une certaine sécurité en matière de financement. Pour le cas de notre entreprise, ce ratio est **supérieur à 1** durant les deux exercices : il est de **1,43** en **2016** et de **1,22** en **2017**, ce qui signifie que l'entreprise arrive à financer l'intégralité de ses immobilisations aux moyens de ressources stables tout en dégagant une marge de sécurité.

Toutefois, ce ratio a connu une légère baisse de **0,21%** dues essentiellement à une augmentation des investissements.

- **R. d'endettement global**

Ce ratio compare les dettes de l'entreprise à ces propres moyens en matière de financement : (les ressources externes par rapport aux ressources internes). Le niveau d'endettement de CEVITAL pour les exercices **2016** et **2017** est de **50%** et **75%** respectivement, Il reste satisfaisant. On a donc enregistré une hausse de **25%** par rapport à l'année 2016, due essentiellement à l'augmentation des dettes (nouveaux projets d'investissement).

Figure N°08: représentation graphique de l'évolution des ratios de structure



Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.

#### 2.4. Les ratios de liquidité

La liquidité du bilan traduit la capacité d'une entreprise à régler ses dettes à **court** terme arrivées à échéance. Son évolution est appréciée dans le temps et dans l'espace à l'aide de trois ratios, on distingue : le ratio de liquidité générale, le ratio de liquidité limitée et le ratio de liquidité immédiate.

Tableau N°16 : le calcul des ratios de liquidité

KDA

Type de ratio	2016	2017	Variation	Evolution %
AC (1)	191 790 670	245 651 867	53 861 197	28,08
VR (2)	144 291 473	152 038 538	7 747 065	5,4
VD(3)	8 696 801	57 623 154	48 926 353	562,6
DCT(4)	105 626 795	177 344 630	71 717 835	67,9
<b>R. de liquidité générale (1/4)</b>	<b>1,8</b>	<b>1,4</b>	<b>-0,22</b>	<b>-12,3</b>

## Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise SPA CEVITAL.

<b>R.de liquidité limitée ((2+3)/4)</b>	<b>1,45</b>	<b>1,18</b>	<b>-0,27</b>	<b>-18,6</b>
<b>R. de liquidité immédiate (3/4)</b>	<b>0.08</b>	<b>0,32</b>	<b>0,24</b>	<b>3</b>

Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.

### Interprétation

- **Le ratio de liquidité générale**

Le calcul de ce ratio du fond de roulement nous permet d'apprécier dans quelle mesure l'actif à court terme finance les engagements à court terme. Nous avons obtenu, pour les deux exercices, des ratios supérieurs à 1 : **1,8** pour **2016** (c.-à-d. que l'actif courant est **1,8 fois** les DCT) et **1,4** pour **2017**. On remarque, toutefois, une baisse de **12,3%** en raison d'une hausse des dettes à court terme de plus de **67%** par rapport à l'exercice précédent.

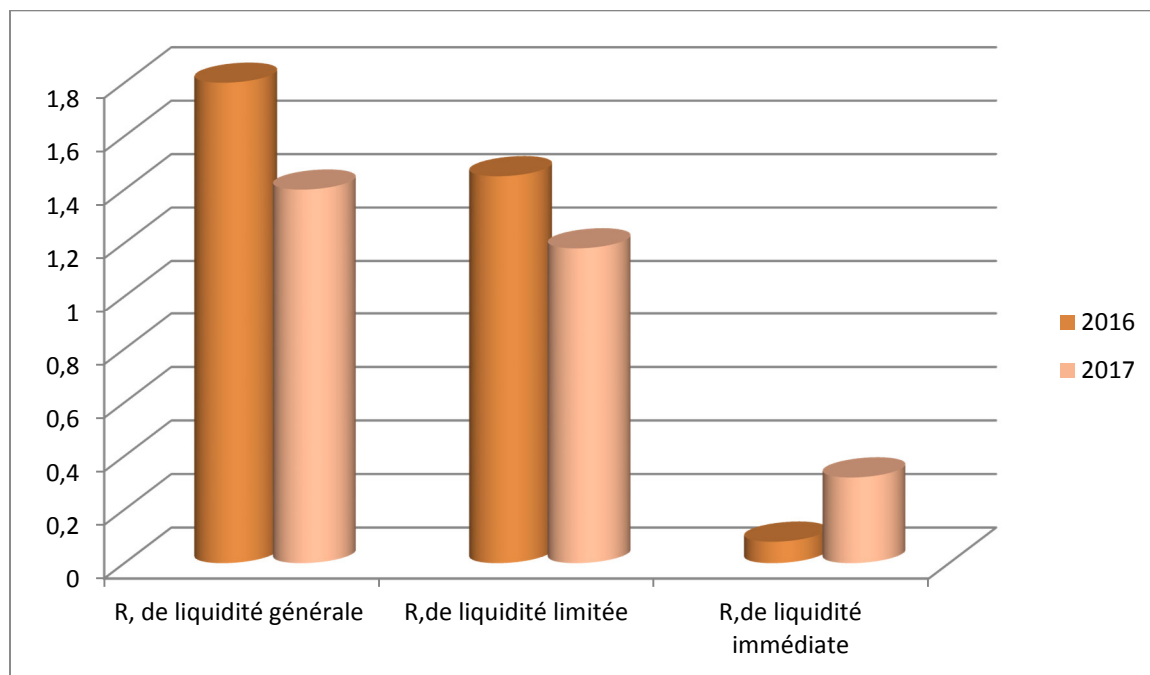
- **Le ratio de liquidité limitée**

Ce ratio mesure le degré de couverture des dettes à court terme par les valeurs réalisable et les valeurs disponible. Dans notre cas, pour les deux années, le ratio est positif : **1,45** pour **2016** avec une diminution de **-18,6%** en **2017**. Ce qui indique que l'entreprise est, en principe, capable de rembourser ses **DCT** aisément.

- **Le ratio de liquidité immédiate**

Ce ratio permet de constater si les dettes à court terme peuvent être remboursées uniquement grâce à de l'argent déjà disponible. Pour notre cas, CEVITAL a enregistré un ratio inférieur à 1 pour les deux années soit **0,08** en **2016** et **0,32** en **2017**. Ses résultats restent satisfaisants car ils signifient que l'entreprise ne possède pas de surplus d'argent inutile.

**Figure N°09 : représentation graphique de l'évolution des ratios de liquidité**



Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.

### 2.5. Ratios de solvabilité :

Le ratio de solvabilité permet d'établir une estimation de la capacité à long terme d'une entreprise à rembourser ses dettes. Pour notre analyse, nous avons choisi le ratio de solvabilité générale.

**Tableau N°17: le calcul des ratios de solvabilité**

**KDA**

Type de ratio	2016	2017	Variation	Evolution %
Total actif (1)	357 134 215	460 709 087	103 574 872	29
Total dettes (2)	119 998 368	198 133 358	78 134 990	65,11
<b>R.de solvabilité générale (1/2)</b>	<b>2,98</b>	<b>2,33</b>	<b>-0,65</b>	<b>-21,81</b>

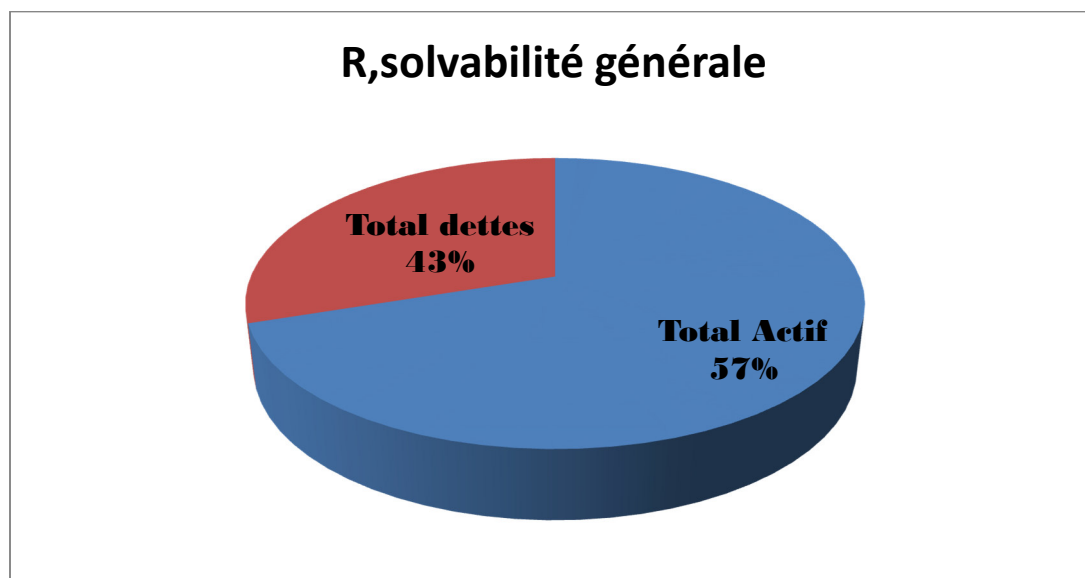
Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL..

### Interprétation

- **Le ratio de solvabilité générale**

Ce ratio permet d'apprécier la capacité de l'entité à payer l'ensemble de ses dettes à échéance. Dans le cas de notre entreprise CEVITAL, nous avons obtenu des résultats positifs pour les deux exercices qui sont de **2,98** en **2016** (c.-à-d. l'actif est 2,98 fois dettes) et de **2,33** en **2017**. On constate, cependant, une baisse de **21,81%** la deuxième année : une conséquence d'une augmentation de **65,11%** des dettes et cela malgré l'augmentation de l'actif mais d'une manière moins proportionnelle (uniquement de **29%**). CEVITAL est donc solvable durant les deux années.

**Figure N°10 : comparaison graphique entre total actif et les dettes pour 2017**



*Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.*

### 2.6. Ratios de rotation

On distingue deux types de ratios de rotation : ratio de rotation du crédit clients et ratio de rotation du crédit fournisseurs.

**Tableau N°18 : le calcul des ratios de rotation**

**KDA**

Type de ratio	2016	2017	Variation	Evolution %
Créance clients(1)	24 119 270	23 906 315	-212 955	-0,88
CA TTC (2)	207 385 362	221 494 364	14 109 002	6,8



## Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise SPA CEVITAL.

<b>R. de rotation du crédit clients (1/2)*360j</b>	<b>42</b>	<b>39</b>	<b>-3</b>	<b>-7,1</b>
Fournisseurs et compte rattachés(3)	37 169 853	35 656 571	-1 513 282	-4,07
<b>R. de rotation du crédit fournisseurs (3/2)*360j</b>	<b>65</b>	<b>58</b>	<b>-7</b>	<b>-10,8</b>

*Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.*

### Interprétation

- **Le ratio de rotation du crédit clients :**

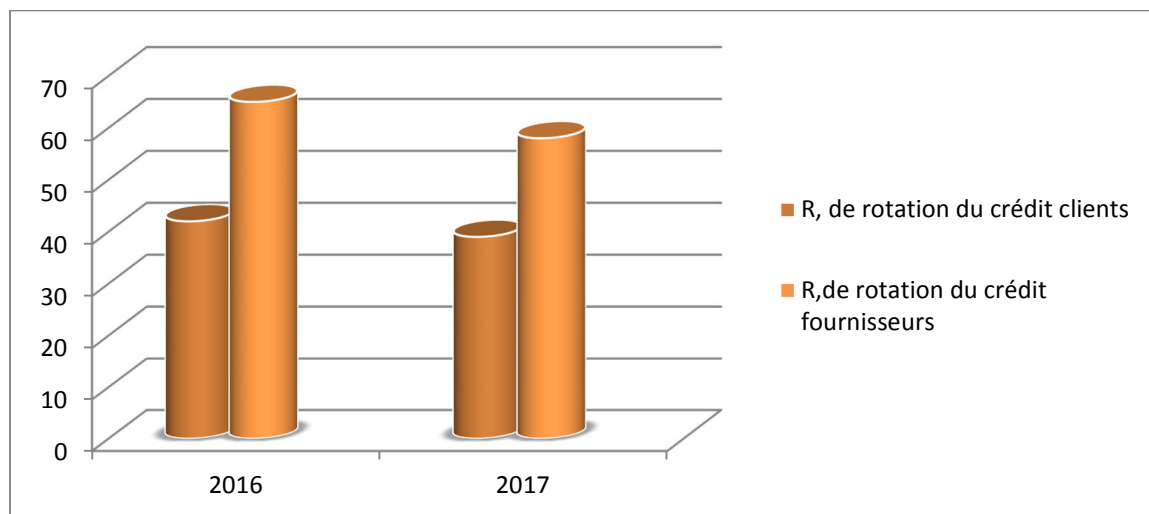
Ce ratio mesure la durée moyenne en jours du crédit consenti par l'entreprise à ses clients. D'après nos calculs, en **2016** CEVITAL a accordé un délai moyen de **42 jours** à ses clients pour régler ce qu'ils doivent à l'entreprise. Ce ratio a enregistré une légère diminution en **2017** de **7,1%** c'est-à-dire 3 jours de moins. Ce qui indique l'efficacité des politiques de crédit pratiquées par l'entreprise.

- **Le délai de rotation crédit fournisseur**

Ce ratio mesure la durée moyenne en jours du crédit obtenu par l'entreprise de la part de ses fournisseurs. CEVITAL a eu donc un délai moyen de **65 jours** en **2016** pour honorer ses engagements auprès de ses fournisseurs. Cette durée a connu une diminution de 7 jours durant **2017**.

A travers ses deux indicateurs, nous apercevons que CEVITAL a su améliorer sa politique de crédit : en diminuant les délais accordés aux clients.

Figure N°11 : comparaison graphique entre les deux délais de paiement



Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.

### 2.7. Les indicateurs de rentabilité

On a principalement deux différents types de rentabilité :

- ✓ La rentabilité financière : représentée par le ROE.
- ✓ La rentabilité économique : représentée par le ratio de rentabilité économique nette et le ROCE.

Tableau N°19 : le calcul des ratios de rentabilité

KDA

Type de ratio	2016	2017	Variation	Evolution %
Résultat net (1)	19 428 258	25 526 262	6 098 004	31,39
Capitaux propres (2)	237 135 847	262 575 728	25 439 881	10,72
<b>ROE (1/2)</b>	<b>0.08</b>	<b>0.1</b>	<b>0.02</b>	<b>25</b>
CA HT (3)	174 273 413	177 726 356	3 452 943	1,98
<b>Rentabilité économique nette (1/3)</b>	<b>0.11</b>	<b>0.14</b>	<b>0.03</b>	<b>27.27</b>
EBE (4)	25 785 149	16 552 371	-9 232 778	-35,8

## Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise SPA CEVITAL.

Capitaux investis (5)	251 983 633	283 927 050	31 943 417	12,68
<b>ROCE (4/5)</b>	<b>0.1</b>	<b>0.06</b>	<b>-0.04</b>	<b>-40</b>

Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.

### Interprétation

- **Le ratio de rentabilité financière (ROE)**

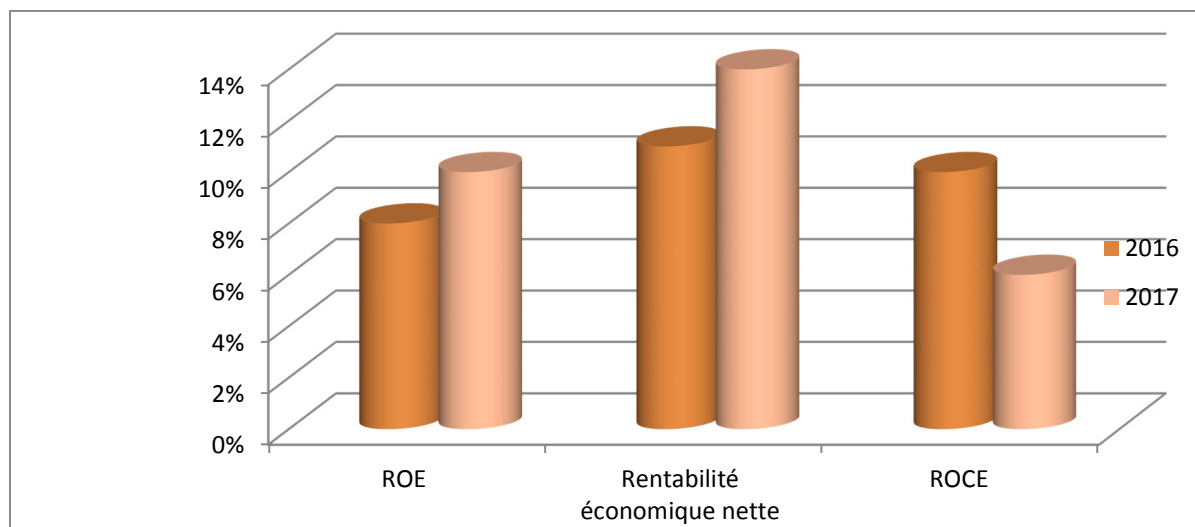
Ce ratio constitue un élément privilégié pour évaluer la performance d'une entreprise vu qu'il mesure la capacité de cette dernière à générer des profits à partir uniquement de ses capitaux propres. Pour le cas de notre entreprise, le résultat généré pour chaque **100 dinars** investis (des capitaux propres) est de **8 da** en **2016** et de **10 da** en **2017** y'a eu donc une amélioration de **2 DA** qui résulte d'une augmentation de **25 %** du résultat net.

- **Le ratio de rentabilité économique nette**

Ce ratio exprime la rentabilité de l'entreprise en fonction de son volume d'activité mesuré par le chiffre d'affaire. CEVITAL a réalisé des ratios positifs durant les deux années : **11%** en **2016** et **14%** en **2017**. Ce taux d'évolution est de **27.27%** est une conséquence de l'augmentation du résultat net.

- **Le ratio de rentabilité économique brute (ROCE)** Ce type de rentabilité représente la capacité de l'entreprise à dégager un résultat à partir d'un montant de capital engagé pour l'exploitation, il mesure donc la performance de son activité d'exploitation. Dans notre cas, CEVITAL a enregistré un résultat de **10 %** durant l'exercice **2016** et de **6 %** en **2017**, cette baisse est due principalement à la diminution de l'excédent brute d'exploitation de l'ordre de **9 232 778 KDA** et à l'augmentation des capitaux investis de **31 943 417 da**.

**Figure N°12** : représentation graphique de l'évolution des ratios de rentabilité





*Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.*

### **2.8. Conception d'un tableau de bord Financier de CEVITAL :**




Ce tableau de bord financier regroupe des indicateurs de résultats et des ratios de gestion permettant de reconnaître et de valoriser les performances de CEVITAL.






Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise  
SPA CEVITAL.

Tableau N° 20 : tableau de bord financier





Rub- rique	Indicateur /ratio	Unité	Réalisat- ion 2016	Réalisati- on 2017	Ecart	Varia- tion %	Picto- gramm e	
Indicateur du compte de résultat	Les soldes intermédiaires de gestion	CA HT	KDA	174 273 413	177 726 355	3 452 942	1,98	
		VA	KDA	32 956 390	23 506 396	-9 449 994	-28,7	
		EBE	KDA	25 785 149	16 552 371	-9 232 778	-35,8	
		R d'expl	KDA	21 291 822	11 977 177	-9 314 645	-43,7	
		RCAI	KDA	22 508 083	26 816 799	4 308 716	19,1	
		R NET	KDA	19 428 258	25 526 262	6 098 004	31,4	
		CAF	KDA	25 197 918	32 018 412	6 820 494	27,07	
	Autofin- ancement	KDA	24 878 595	31 873 011	6 994 416	28,1		



Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise  
SPA CEVITAL.

Indicateur du Bilan	Equilibre financier	FRN	KDA	71 792 301	47 518 509	- 24 273 792	-33,81%	
		BFR	KDA	77 467 074	10 684 082	-66 782 992	-86,2%	
		TR	KDA	-5 674 773	36 834 427	42509200	-749,1%	

Structure financière	R. financement Permanent	KDA	1,43	1,22	-0,21	-14,69	
	R. endettement global	KDA	0,5	0,75	0,25	50	
Rentabilité	ROE	KDA	0,08	0,1	0,02	25	
	Rentabilité économique nette	KDA	0,11	0,14	0,03	27,27	
	ROCE	KDA	0,1	0,06	-0,04	-40	

### Chapitre III : L'évaluation de performance financière au sien de l'entreprise SPA CEVITAL.

<b>Liquidité</b>	L. générale	<b>KDA</b>	<b>1,8</b>	<b>1,4</b>	<b>-0,22</b>	<b>-12,3</b>	
	L. limité	<b>KDA</b>	<b>1,45</b>	<b>1,18</b>	<b>-0,27</b>	<b>-18,6</b>	
	L. immédiate	<b>KDA</b>	<b>0,08</b>	<b>0,32</b>	<b>0,24</b>	<b>3</b>	
<b>Solvabilité</b>	S. générale	<b>KDA</b>	<b>2,98</b>	<b>2,33</b>	<b>-0,65</b>	<b>-21,81</b>	

<b>Délais de crédit</b>	Client	<b>Jours</b>	<b>42</b>	<b>39</b>	<b>-3</b>	<b>-7,1</b>	
	Fournisseurs	<b>Jours</b>	<b>65</b>	<b>58</b>	<b>-7</b>	<b>-10,8</b>	

*Source : réalisé par nos soins à partir des données de CEVITAL.*

Arrivés à terme de notre travail, on a pu constater, grâce aux différents calculs et analyses que nous avons effectués, que CEVITAL est financièrement performante :

- Elle possède une structure financière assez équilibrée ;
- Elle arrive à dégager une rentabilité satisfaisante, ainsi qu'une CAF qui lui permet d'investir davantage ;
- En termes de solvabilité et de liquidité, elle affiche des ratios satisfaisants qui traduisent sa capacité à faire face à ses engagements.

Néanmoins, il faudrait garder un œil sur les taux d'évolution des différents indicateurs du tableau de bord financier notamment ceux qui connaissent des diminutions significatives.

L'environnement actuel des entreprises est devenu incertain et turbulent. En conséquence, il est impératif à ces dernières d'être plus flexibles et plus réactives face à certaines exigences qu'elles soient d'ordre opérationnel ou stratégique.

Dans un sens large, la performance est reconnue par tous comme le moteur de la société, celui qui pousse l'homme à se développer et améliorer son entreprise.

Et pour démarrer ce moteur, la fonction de contrôle de gestion doit être mise en place. Cette dernière consiste en un processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation à mettre en œuvre la stratégie qui suppose l'enrichissement et l'apprentissage progressif pour répondre à un objectif fixé, à travers des méthodes et des outils qui permettent non seulement de mesurer les résultats, mais aussi de les analyser et les piloter vers un meilleur niveau.

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

Et parmi ces outils, le tableau de bord qui répond à ce besoin, car c'est un document de référence, outil de pilotage et de mesure de performance, et d'aide à la décision, permet par ce contenu documenté et structuré d'anticiper les obstacles (alertes, clignotantes) de conduire l'entreprise sur la bonne route avec la meilleure visibilité possible pour atteindre la bonne destination (respect des objectifs).

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

Pour vérifier l'utilité d'élaboration d'un TB de gestion dans une entreprise et son application. Nous avons mené une étude quantitative au niveau de la SPA CEVITAL, notre cas pratique nous a permis d'appuyer nos connaissances théoriques sur la conception d'un tableau de bord financier avec le choix d'indicateurs pertinents afin de mesurer la performance financière de cette organisation.

Pour revenir à notre problématique et nos hypothèses de départ, nous avons, grâce aux résultats obtenus et à l'aide des documents fournis au niveau de service concerné, pu tirer les conclusions suivantes :



- ✓ On peut dire que l'harmonie entre la fonction du contrôle de gestion et sa contribution à l'amélioration de la performance ne peut être un succès sauf si le manager obtient des données le plus rapidement possible et en permanence. Ce qui ne peut être assuré qu'à travers l'élaboration d'un certain nombre d'outils de pilotage rapides et synthétiques facilitant ainsi la prise de décision. ce qui nous amène à confirmer la première hypothèse.
- ✓ Le tableau de bord disposent de tout type d'information ne fera que réduire l'esprit du manager et diminuer sa capacité d'assimilation des informations. Par conséquent, elle doit être pertinente, synthétique et fiable, et permet à son utilisateur de prendre la bonne décision au bon moment. C'est dans ce cadre que s'inscrit le tableau de bord. ce qui nous amène à confirmer la deuxième hypothèse.
- ✓ Le tableau de bord de gestion est l'outil le plus pertinent pour la mesure de performance, les indicateurs de tableau de bord de gestion diffèrent d'un service à un autre comme dans l'entreprise CEVITAL chaque service a des indicateurs spécifiques selon les objectifs prévus. ce qui nous amène à confirmer la troisième hypothèse.
- ❖ Nous avons constaté au cours de notre travail de recherche et grâce aux déferents calculs obtenus à l'aide des documents accorder par la SPA CEVITAL que sa structure financière est équilibrer et que ces ratios de rentabilité et de solvabilité sont positifs ce qui nous permet de dire que cette dernière arrivent a dégager une rentabilité satisfaisante, ainsi que sa CAF est positif ce qui lui permet de faire face a ces engagements ainsi d'investir d'avantage.

De ce qui précédent on a conclus que la SPA CEVITAL est performante financièrement.

Cependant, malgré que notre analyse sur la performance financière de l'entreprise CEVITAL à travers la réalisation d'un tableau de bord financier, soit bien détaillée et riche en informations, on représente quelque recommandations :

- ❖ Concernant les ratios utilisés, ils ne prennent sens que s'ils sont comparés aux ratios des années précédentes et autres ratios des entreprises du même secteur d'activité ;
- ❖ Ce tableau de bord est un outil conçu en interne, alors que dans la mesure où on cherche l'anticipation et l'adaptation, il faut inclure des indicateurs ouverts vers l'extérieurs (concurrence, politique...);
- ❖ Il est également important de prendre en compte des instruments non financiers (tel que : la satisfaction clients et les innovations) dans l'évolution de la performance de

l'entreprise : la firme qui réussit une performance financière sans maintenir ou améliorer les domaines non financiers risque de devenir non compétitive.

Au cours de notre travail de recherche nous avons rencontré des difficultés qui nous ont empêchés de recueillir autant d'informations à savoir le non obtention du stage et les obstacles d'accès à certaines données qui sont considérés comme étant confidentielles. Ce travail nous a permis d'acquérir de nouvelles connaissances et les mettre en pratique dans le cadre de la gestion des entreprises, nous espérons que ce travail contribuera à identifier les priorités de l'entreprise CEVITAL pour un meilleur avenir de cette dernière.

## *Bibliographie*

### Ouvrages

- ALAZADR, C. SEPARI, S. « contrôle de gestion : manuel et applications ». 2<sup>ème</sup> Edition DUNOD. Paris.2010;
- ALAZARD, C. et SEPARI, S. « Contrôle de gestion : manuel et application ». 5<sup>ème</sup> Edition DUNOD. Paris. 2007 ;
- ALAZARD, C. Separi, S. « DCG 11 contrôle de gestion ». Edition DUNOD. Paris. 2000 ;
- ANTHONY, R. N. «The Management Control Function». The Harvard Business School. Press. Boston. 1988;
- ANTHONY, R.N. « Planning and Control Systems ». A Framework for Analysis. Division of Research. Harvard University. Boston. 1965;
- ANTHONY, R.N. «Tableaux de bord et reporting ». Revue Finance et BI. 2010 ;
- ARDOIN, J.L. « Encyclopédie de gestion ». Edition ECONOMICA. Paris, 1989 ;
- BARREAU, J et AL. « DECF 4 Gestion Financière : manuel et applications ». 4<sup>ème</sup> Edition DUNOD. Paris. 2005 ;
- BESCOS, P.L, DOBLER, P.L. « Contrôle de gestion et management » ; 2<sup>ème</sup> Edition, Paris 1995 ;
- BOUQUIN, H. «Le contrôle de gestion». Edition PUF. Paris. 2003 ;
- BOURGUIGNON, A. et all. « Balanced scorecard versus French tableau de bord: beyond dispute, a cultural and ideological perspective». Paris. 2001;
- BUISSART, C. « Analyse financière ». Editions FOUCHER. PARIS. 1999 ;
- DARBELET, M.L. SCARAMUZZA, M. « L'essentiel sur management ». Editions BERTI. Alger. 2011 ;
- DORIATH, B. et GOUJET, C. «Contrôle de gestion en 20 fiches». 5<sup>ème</sup> Edition DUNOD. Paris, 2008;
- DORIATH.B.et GOUJET. C, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 2ème Edition DUNOD, Paris, 2005 ;
- ECKERSON, W. «Performance dashboards: measuring, monitoring, and managing your business». 2<sup>ème</sup> Edition NY:WILEY. United States of America. 2006;
- FERNANDEZ, A. «L'essentiel du tableau d bord». Edition EYROLLES. Paris, 2007 ;

- FERNANDEZ, A. «les Nouveaux tableaux de bord des Managers».6ème Edition Eyrolles. Paris. 2013 ;
- FERNENDEZ, A. «Les nouveaux tableaux de bord des managers». 4ème Edition D'ORGANISATION. Paris. 2008 ;
- FIOL, M. et all. « Renforcer la cohérence d'une équipe ». Edition DUNOD, Paris, 2004;
- GERVAIS, M. « Le contrôle de gestion par le système budgétaire». Edition AUBIN imprimeur. paris. 1989 ;
- GERVAIS. M, « Contrôle de gestion et planification de l'entreprise », Edition ECONOMICA, Paris, 1997 ;
- GIROUD F ET AL. « Le contrôle de gestion et le pilotage de le performance ». 2<sup>ème</sup> Edition EJA. Paris. 2005 ;
- GRANDGUILLOT, F. et BEATRICE. « L'essentiel du contrôle de gestion ». 4eme Edition GUALINO, LEXTENSO. Paris, 2009 ;
- GUIRIERC, J.C. et GUERNY, J. «Contrôle de gestion et choix stratégique». 6ème Edition. DELMAS. Paris. 1998 ;
- HLFER, J.P. ORSONI, J. «t.o.g2 comptabilité analytique ». Edition VUIBERT. paris 1984 ;
- IRBARNE, P. C. «Les tableaux de bord de la performance». Edition DUNOD. Paris. 2003 ;
- KHEMAKHEM, A. « La dynamique du contrôle de gestion ». Edition DUNOD. Paris. 1976;
- Laboratoires de biologie médicale, «tableaux de bord de gestion exercices financier». Edition Québec. 2011 ;
- LANGLOIS, G. BONNIER, C.et BRINGER, M. « Contrôle de gestion : manuel et application». Edition. FOUCHER. Paris. 2006 ;
- LANGLOIS.G. et All. « Le contrôle de gestion : manuel et application ».4<sup>ème</sup> Edition FOUCHER. Paris, 2010 ;
- LAURENT, P. BOUAR, F. « Economie d'entreprise ». Edition D'ORGANISATION. Paris, 1996 ;
- LEROY, M. « Le contrôle de gestion et ses évolutions ». Edition. D'ORGANISATION. Paris 2012 ;
- LEROY, M. « Le tableau de bord au service de l'entreprise ». Édition D'ORGANISATION. Paris. 2001 ;

- LEVENTE, J.P. «Gestion comptable : 3 analyses » Edition FOUCHER, Paris. 2000;
- LORINO, Ph. «Méthode et pratique de la performance, le guide du pilotage ». Edition ORGANISATION. Paris, 1998 ;
- LORINO, Ph. « Méthodes et pratiques de la performance ». Edition D'ORGANISATION. Paris. 2004 ;
- MARTINET, A.B. SILEM, A. «Lexique de gestion ». DALLAZ. Paris.2003 ;
- MATHE, D. et BOISLANDELLE, H. « Marché de l'art et gestion de patrimoine». Edition ECONOMICA. Paris 2005 ;
- NORBERT, G. «Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise». Edition D'ORGANISATION. Paris. 2000 ;
- PEGUIRON, F. THIERY, O. « Modélisation des acteurs et des ressources : application au contexte d'un SIS universitaire ». Conférence « ISKO- France ». 28-29 Avril 2005 ;
- PEYRARD, J.M. « Dictionnaire de Finance». 2<sup>ème</sup> Edition Vuibert. Paris. 2001 ;
- SELMER, C. « Concevoir le tableau de bord, outil de contrôle de pilotage et d'aide à la décision », Edition DUNOD. Paris, 1998 ;
- SELMER, C. «Concevoir le tableau de bord». 3<sup>ème</sup> Edition DUNOD. Paris. 2011;
- THIERRY, L. ANDRE, M. « Les tableaux de bord de la communication : indicateurs de pilotage et évaluation des résultats ». Edition DUNOD. Paris. 2006 ;
- VOLLE, M. « histoire d'un tableau de bord ». Edition D'ORGANISATION. Paris. 2002 ;

### Articles

- FONTAINE, K. ZAMBEAUX, G. « Bilan social et tableaux de bord: des outils de pilotage au service des ressources humaines ». Hors série n° 9. Déc 2005;
- VOYER, P. « Tableaux de bord de gestion et indicateurs de performance ». 2<sup>ème</sup> Édition PRESSES, de l'Université du Québec. Canada. 2006 ;

### Reuves

- BARRETTE, J. et BERARD, J. « Gestion de la performance : lier la stratégie aux opérations». Revue Internationale de Gestion. Volume 24, numéro 4. 2000 ;
- BOURGUIGNON, A. « Peut-on définir la performance ». Revue française de comptabilité, 1998 ;
- CHUNG, K.H. et PRUITT S.W. « A simple approximation of Tobin's ». Financial Management, Vol 23, n°3, 1994 ;

- LAUCATE, P. «Les principes et outils essentiels du contrôle de gestion». 12 ACOR RG F°CG. Guide V3.2012;

### **Mémoires et thèses de doctorat**

- BOUAMAMA, M. «thèse de doctorat, Nouveaux défis du système de mesure de la performance : cas des tableaux de bord ».Université de Bordeaux. France. 15 décembre 2015 ;
- HADJAR, A. « Thèse de doctorat : gouvernance et performance des PME dans les pays en transition». Université abou bakr belkaid. Tlemcen. 2016 ;
- HAMADOUCHE, M. «Mémoire de Magister : Le contrôle de gestion dans les entreprises publics ».Ecole supérieure de Commerce. Alger. 2000 ;
- TOUMI, K. « mémoire de fin d'études pour l'obtention du diplôme supérieur des études bancaire : conception et exploitation des tableaux de bord de gestion ». École Supérieure de Banque. Alger. 2003 ;

### **Sites internet**

- <https://methodes-eng.com/metiers/tableaux-de-bord/>
- <https://www.petite-entreprise.net/P-220-84-G1-gestion-definition-de-gestion.html>
- <https://www.petite-entreprise.net/P-2717-84-G1-controle-de-gestion-missions-et-limites.html>
- <https://www.petite-entreprise.net/P-3166-88-G1-tableau-de-bord-de-gestion-definition-generalites-mise-en-place.html>
- <https://www.pingflow.com/portfolio-view/tableau-de-bord-temps-reel/>

# *Table de matières*

**Remerciement**

**Dédicace**

**Liste des abréviations**

**Liste des figures**

**Liste des tableaux**

**Sommaire**

<b>INTRODUCTION GENERALE.....</b>	<b>01</b>
<b>CHAPITRE I : ASPECTS GÉNÉRAUX DU CONTRÔLE DE GESTION.....</b>	<b>04</b>
Introduction.....	04
<b>Section 01 : Notion de base sur le contrôle de gestion.....</b>	<b>04</b>
1.1. Emergence et définition du contrôle de gestion.....	04
1.1.1. Emergence du contrôle de gestion.....	04
1.1.2. Définition du contrôle de gestion.....	05
1.2. Objectifs, limites et missions du contrôle de gestion.....	07
1.2.1. Objectifs du contrôle de gestion.....	07
1.2.2. Limites du contrôle de gestion.....	08
1.2.3. Les missions du contrôle de gestion.....	09
1.3. Le processus du contrôle de gestion.....	10
1.4. Le Contrôle de Gestion et l'Audit .....	11
1.5. Le contrôle de gestion et le système d'information .....	12
1.6. Le profil du contrôleur de gestion .....	13
1.6.1. Missions et compétences du contrôleur de gestion .....	13
1.6.2. La position du contrôleur de gestion dans l'organisation .....	15
1.6.3. La fonction du contrôleur de gestion .....	16
<b>Section 02 : Le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise .....</b>	<b>17</b>
2.1. Définition de la performance .....	17
2.2. Caractéristiques de la performance .....	17
2.2.1. Elle se traduit par un résultat .....	18
2.2.2. Elle s'apprécie par une comparaison .....	18
2.2.3. La comparaison traduit le succès de l'action .....	18

2.3. Principaux critères de la performance .....	18
2.4. Typologies de la performance .....	19
2.4.1. La performance économique .....	19
2.4.1.1. Production et marge commerciale .....	19
2.4.1.2. La valeur ajoutée .....	19
2.4.1.3. L'excédent brut d'exploitation .....	19
2.4.1.4. Le résultat brut d'exploitation .....	20
2.4.1.5. Le résultat net .....	20
2.4.2. La performance financière.....	20
2.4.3. La performance sociale La performance humaine .....	20
2.4.4. La Performance organisationnelle .....	20
2.4.5. La performance technologique .....	21
2.4.6. La performance commerciale .....	22
2.4.7. La performance stratégique .....	22
2.4.8. La performance stratégique .....	23
2.5. Principes de base de mesure de la performance.....	23
2.6. Les domaines de la performance .....	24
<b>Section03 : Les outils de contrôle de gestion.....</b>	<b>25</b>
3.1. La comptabilité générale .....	25
3.2.1. La comptabilité analytique .....	26
3.2.2. Définition de la comptabilité analytique .....	26
3.2.3. Le rôle de la comptabilité analytique.....	26
3.2.4. Ses objectifs .....	27
A. Les méthodes de calcul des coûts .....	27
B. Méthode des coûts variables simple .....	27
C. La méthode de l'imputation rationnelle des frais fixes (IRFF) .....	27
3.3. La méthode ABC (Activity Based Costing) .....	28
3.4. La gestion budgétaire .....	29
3.4.1. Le Tableau de Bord .....	30
3.4.2. Définition du tableau de bord .....	31
3.5. Le système d'information .....	31
Conclusion .....	32
<b>CHAPITRE II : APPROCHES THEORIQUE DES TABLEAUX DE BORD.....</b>	<b>33</b>
<b>Section01 : Cadre conceptuel du tableau de bord.....</b>	<b>33</b>



1.1. Evolution historique et définitions de tableau de bord.....	33
1.1.1. Evolution historique de tableau de bord.....	33
1.1.2. Définition du tableau de bord.....	34
1.2. Typologies et caractéristiques d'un tableau de bord.....	35
1.2.1. Typologies du tableau de bord.....	35
1.2.2. Caractéristiques d'un tableau de bord.....	37
1.3. Rôles et objectifs du tableau de bord.....	40
1.3.1. Rôles du tableau de bord.....	40
1.3.2. Objectifs du tableau de bord.....	41
1.4. Fonctions et limites de tableau de bord.....	42
1.4.1. Les fonctions du tableau bord.....	42
1.4.2. Les limites de tableau de bord de gestion.....	44
1.5. Les conditions de mise en œuvre d'un tableau de bord.....	45
<b>Section 02 : Démarches de construction d'un tableau de bord.....</b>	<b>45</b>
2.1. Les étapes de conception d'un tableau de bord de gestion .....	46
2.1.1. La fixation des objectifs .....	46
2.1.2. Détermination des points clés .....	46
2.1.3. La recherche des indicateurs pertinents.....	47
2.1.4. La collecte des informations.....	47
2.1.5. La mise en forme des tableaux de bord.....	47
2.1.5.1. Personnaliser la présentation.....	48
2.1.5.2. Personnaliser le contenu.....	48
2.2. Choix des indicateurs.....	48
2.2.1. Définitions et fonctions d'un indicateur.....	49
A. Définition.....	49
B. Les fonctions des indicateurs.....	49
2.2.2. Typologies d'indicateurs .....	50
2.2.3. La forme des indicateurs utilisés .....	51
• Les méthodes d'élaborations de tableau de bord .....	55
2.3. Méthode GIMSI.....	55
2.4. Présentation de la méthode OVAR : (Objectif, Variable d'Action, Responsabilité).....	56
2.5. Présentation de la méthode JANUS .....	57
2.6. Présentation de la méthode de conception du TBG .....	58
<b>Section 03 : Le tableau de bord outil de contrôle de gestion.....</b>	<b>59</b>

3.1. Le tableau de bord comme outil de prise de décision .....	59
3.1.1. La notion de la décision .....	59
3.1.2. Les types de la décision .....	60
3.1.3. L'aide à la décision et ses actions correctives .....	60
3.2. La mesure de la performance : Approche Financière .....	61
3.2.1. Les mesures comptables.....	61
A. La mesure par les indicateurs du bilan .....	61
A.1. Le fond de roulement net (FRN) .....	61
A.2. Le besoin en fond de roulement (BFR) .....	61
A.3. La trésorerie nette (TR) .....	62
B. La mesure par les soldes intermédiaires de gestion (SIG) .....	62
B.1. La marge commerciale .....	62
B.2. La production de l'exercice .....	62
B.3. La valeur ajoutée produite (VA) .....	62
B.4. Excédent ou insuffisance brut d'exploitation (EBE) .....	63
B.5. Résultat d'exploitation .....	63
B.6. Résultat courant avant impôt (RCAI) .....	64
B.7. Résultat exceptionnel .....	64
B.8. Résultat net de l'exercice .....	68
B.9. Plus ou moins-values sur cession d'éléments d'actifs .....	64
❖ La capacité d'autofinancement (CAF) .....	64
C. La mesure par l'analyse des ratios.....	65
C.1. Les ratios de structure financière .....	65
C.2. Les ratios de liquidité.....	65
C.3. Les ratios de solvabilité .....	66
C.4. Les ratios de rotation.....	66
3.2.2. Les indicateurs de rentabilité financière.....	67
➤ Le ROE (Return on Equity) rentabilité des fonds propres.....	67
3.3. Pilotage de la performance de l'entreprise par les tableaux de bord.....	67
3.3.1. Le Système de Pilotage d'une entreprise .....	67
3.3.2. Tableau de bord et le pilotage de la performance .....	68
Conclusion .....	69
<b>CHAPITRE III : L'EVALUATION DE PERFORMANCE FINANCIERE AU SEIN DE L'ENTREPRISE SPA CEVITAL .....</b>	<b>71</b>

Introduction .....	71
<b>Section 01 : Présentation générale de l'organisme d'accueil.....</b>	<b>71</b>
1.1. Historique et évolution de CEVITAL.....	71
1.2. Situation géographique.....	73
1.3. Les activités de CEVITAL.....	74
• Huiles Végétales.....	74
• Margarinerie et graisses végétales.....	74
• Sucre Blanc.....	74
• Sucre liquide.....	75
• Silos Portuaires.....	75
• Boissons (Eau minérale, Jus de fruits, Sodas).....	75
❖ Nos clients.....	75
❖ Notre Devise : des produits de Qualité.....	76
❖ Les capacités du complexe CEVITAL.....	76
• Les capacités de stockage.....	76
• Capacité de production.....	77
• Capacités de chargement.....	77
• Les capacités commerciales.....	77
❖ Les missions et objectifs.....	78
❖ Les atouts de l'entreprise ou ses facteurs clés de succès.....	78
1.4. Structure de l'encadrement.....	79
<b>Section 02 : Elaboration d'un tableau de bord financier au sien de l'entreprise</b>	
<b>CEVITAL .....</b>	<b>83</b>
2.1. Les indicateurs du bilan .....	83
2.1.1. Présentation des bilans de grandes masses pour les années 2016 et 2017 .....	83
2.1.2. Les indicateurs de l'équilibre financier.....	85
• Le fond de roulement .....	85
• Le besoin en fond de roulement.....	86
• Trésorerie nette .....	86
2.2. Les indicateurs du compte de résultat .....	87
2.2.1. Les soldes intermédiaires de gestion (SIG) .....	87
2.2.2. Le calcul de la capacité d'autofinancement (CAF) .....	91
2.3. Les ratios de structure .....	93

2.4. Les ratios de liquidité.....	94
2.5. Ratios de solvabilité.....	96
2.6. Ratios de rotation.....	99
2.7. Les indicateurs de rentabilité.....	100
2.8. Conception d'un tableau de bord Financier de CEVITAL.....	102
<b>CONCLUSION GENERALE.....</b>	<b>107</b>

## **Résumé :**

L'objectif de cette recherche est de montrer que les responsables cherchent à piloter leurs unités, leurs équipes, leurs tâches d'où ils ont besoin d'un ensemble d'indicateurs, de techniques qui permettent un contrôle efficace de leurs activités et une mesure de leur performance afin d'atteindre les objectifs fixés. C'est dans cette optique que nous allons définir un outil de contrôle et de mesure de la performance pour l'entreprise CEVITAL, en vue d'une conception d'un tableau de bord financier et d'indicateurs pertinents, permettent au responsable de maintenir l'activité sur la bonne voie et prendre les décisions nécessaires. Les conclusions de nos recherches ont confirmé le rôle central que joue le tableau de bord financier dans le pilotage de la performance d'une entreprise.

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

## **Abstract:**

The aim of this research is to show that managers seek to drive their units, their teams, their tasks from where they need a set of indicators, techniques that allow effective control of their activities and a measure their performance in order to achieve the objectives set. It is with this in mind that we will define a monitoring and performance measurement tool for the company CEVITAL, with a view to designing a financial dashboard and relevant indicators, allow the manager to maintain activity on the right track and make the necessary decisions. The findings of our research confirmed the central role played by the financial dashboard in steering the performance of a company.

**Key words: management control, dashboard, indicators, performance.**