

Université Abderrahmane Mira de Bejaïa



**Faculté des sciences économiques commerciales et des
sciences de gestion**

Département des sciences de gestion

Mémoire de Fin de Cycle

En vue de l'obtention du diplôme de :

Master en science de gestion

Spécialité : Finance et comptabilité

Option : Comptabilité, contrôle et audit

Thème

**Le tableau de bord et la performance
financière d'une entreprise**

- Cas de Sonelgaz -

Réalisé par :

M^{elle}. AICHE Kenza

Encadreur :

En : M^r. MAAMRI. M

Promotion juin 2019

Remerciements

Je rends grâce à Dieu le Tout Puissant de m'avoir donné le courage, la volonté et la force pour réaliser ce modeste travail.

Nous adressons nos sincères remerciements à nos parents pour leurs soutien moral et financier, c'est grâce à eux que nous avons fait ce parcours.

Je remercie Mr Mammeri Moussa pour sa contribution à l'aboutissement de ce travail.

Mes profonds remerciement pour tout le personnel de SDC pour leurs accueil, notamment M^r Hamitri Tarek, M^r Outaleb , ainsi mes encadreurs M^{me} Benkhodja Kahina et M^{me} Benabdelmoumene Nacima de m'avoir facilité la tâche et amener en meilleur mon travail.

Je tiens également à remercier toutes les personnes qui ont contribué de près ou de loin à réaliser ce modeste travail.

Dédicaces

Je dédie ce travail à ma très chère mère que j'aime beaucoup, qui m'a tant soutenue
et encouragée tout au long de mes études que dieu la garde et la protège
pour nous

A mon père que j'aime beaucoup qui m'a tout offert et qui m'a beaucoup soutenue et
encouragée jusqu' au bout de chemin que j'ai tracée, que Dieu le protège et le garde
pour nous

A mes adorables

frères Farid, Fayçal, Fateh et Khellaf

A ma chères sœurs Nabila, Lina et Mebrouka

A mes adorables et chers neveux et nièces Samy, Mohammed, Ilyane, Kais, Manel, Fatima,
Romaïessa et Amina

A mes beaux-frères et belle-sœur Nabil, Kamel et Katia

A mes chers grands parents dieu les gardent pour nous inchallah
A mes chers cousines et cousins

A mes chers oncles et tantes soit côté paternel ou maternel

A mes chers amis Hanane, Ferhat, Meriem, Yakhlef et Sarah et Adel

Sans oublier mes camarades de classe avec qui j'ai pu échanger des idées et des informations.

Liste des abréviations

A.B.C: Activity Based Costing.

BSC: balanced scorecard

TBG : tableau de bord de gestion

TBP : tableau de bord prospectif

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

JANUS : Justifier, Analyser, Normaliser, Unifier, Structurer

OVAR : Objectif, Variable D'action, Responsabilité

DD : direction distribution

DDB : direction distribution Bejaia

SDC : Société de distribution de l'électricité et du gaz du centre

SPA : Société par actions

ELEC : électricité

DTE : division technique électricité

DTG: division technique gaz

DEETEG : division exécution et travaux elic et gaz

DAM : division administration des marchés

DFC : Direction Finances et Comptabilité.

DG : Direction Générale

MT : moyenne tension

BP : basse pression

MP : moyenne pression

TR : taux de réalisation

T évol : taux d'évolution

CA : Chiffre d'Affaire.

MDA : million de dinar algérien

CO : Client Ordinaire

SE : secteur économique

ADM : administrative

PCX : précontentieux

DCC : Délai Crédit Client

Nbre jrs : nombre de jours

T ENCAIS : taux encaissé

SOL: Solde

MTH: thermie

GWH: gigawatt heure

Liste des figures

N°	Titre	Page
1	Les différents niveaux du contrôle	10
2	Le processus du contrôle de gestion	11
3	Les deux versants de la performance : coûts/valeur	36
4	Les sources de la performance	38
5	Les quatre axes du BSC (<i>Balanced Scorecard</i>)	59
6	L'organigramme général de l'entreprise	73
7	l'organigramme de la DAM	77
8	Organigramme de SDC	79
9	nombre de clients électricité	87
10	nombre de clients gaz	89
11	Délai de raccordement	92
12	délais de dépannage	95
13	taux de réclamation	96
14	évolution Achat, vente et taux de pertes	97
15	Les ventes BT et MT de l'année 2018	98
16	évolution Achat, vente et taux de rendement	100
17	Les ventes BP et MP de l'année 2018	100
18	chiffre d'affaires ELEC (unité de mesure MDA)	102
19	chiffre d'affaire gaz (unité de mesure MDA)	103

Liste des tableaux

N°	Titre	Page
1	Les qualités du contrôleur de gestion	14
2	Rôles du contrôleur de gestion	15
3	Tableau comparatif entre TBG & TBP	61
4	présentation de la méthode GIMSI	64
5	La méthode en 5 étapes et 15 outils	65
6	Délais de raccordement de la clientèle	81
7	apport abonnés électricité	86
8	nombre total clients électricité	87
9	apport abonnés gaz	88
10	nombre total clients gaz	88
11	instances par phases électricité	89
12	instances par phases gaz	91
13	délai de raccordement clients	92
14	délai de raccordement de branchement par phase	93
15	délai de raccordement d'extension par phase	93
16	délais de dépannage	95
17	Taux de réclamation	96
18	Achats, Ventes et Taux de Pertes Electricité	97
19	Achats, Ventes et Taux de rendement	99
20	Chiffre d'affaire électricité	101
21	chiffre d'affaires Gaz	102
22	Situation des soldes Globaux « ENERGIE »	104
23	délai crédit client (créances 2)	105
24	clients ordinaire	106
25	délai crédit client exigible	107
26	poids des soldes	108
27	taux d'encaissement par agence	108
28	abonnée FRM BT/ BP	109
29	Abonnée MT MP /SE	110
30	FSM ADM ET MT/MP ADM	110
31	tableau de bord « SYNTHÈSE »	112

Sommaire

Introduction général.....	1
Chapitre 01 : Généralités sur le contrôle de gestion	
Section 01 : Notions sur le contrôle de gestion.....	4
Section 02 : méthodes et outils du contrôle de gestion	18
Chapitre 02 : le tableau de bord et la performance de l'entreprise	
Section 01 : le concept de la performance.....	34
Section 02 : Les fondements de base du tableau de bord.....	48
Chapitre 03 : Le tableau de bord de la direction de distribution- Sonelgaz	
Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil.....	70
Section 02 : L'élaboration d'un tableau de bord de la direction de distribution-SDC.....	81
Conclusion générale	116
Références bibliographiques	
Table des matières	
Annexes	

INTRODUCTION GENERALE

Les entreprises évoluent dans un environnement ouvert, de plus en plus incertain et en perpétuel changement. La mondialisation a engendré des mutations, des évolutions, voir même des ruptures.

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

Le contrôle de gestion participe aussi à la définition et la mise en œuvre d'une structure organisationnelle cohérente, apte à soutenir l'exécution de cette stratégie. Il est défini comme « un processus par lequel les dirigeants influencent les membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de manière efficace et efficiente »¹. Donc le contrôle de gestion a pour objet la maîtrise de la performance; 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 contrôleur de gestion utilise des outils et instruments qui sont 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 »², 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.

De ce fait, le tableau de bord est un outil très important pour le chef d'entreprise, c'est aussi un outil de gestion qui présente synthétiquement les activités et les résultats de l'entreprise par

¹ R.N. Anthony, « contrôle ce gestion », Edition FOUCHER, Paris, 2006, Page:13.

² GERVAIS. M, « contrôle de gestion », 7 édition, ECONOMICA, France, 2000, Page: 595.

processus, sous forme d'indicateurs qui permettent de contrôler la réalisation des objectifs fixés et de prendre des décisions nécessaires, selon une périodicité appropriée et dans un délai limité.

En effet, le tableau de bord, maîtrise la gestion, la coordination des différentes actions, et la convergence des objectifs de chaque responsable opérationnel avec ceux de l'organisation. De même, le suivi des réalisations, l'aide à la décision et l'adoption de mesures correctives font partie de ses objectifs. Il est aussi, un dispositif d'aide au pilotage qui contribue à la réactivité de l'entreprise en optimisant l'efficacité, l'efficience et la qualité de service d'une entité. Il participe à améliorer le lien entre les objectifs, les moyens engagés et les résultats obtenus, dans un contexte budgétaire contraignant.

Evaluer, piloter et mesurer la performance au sein d'une organisation est l'un des objectifs primordial du tableau de bord. Comprendre comment les systèmes de mesure et de pilotage de la performance influent sur l'évaluation de la performance, est très important du point de vue managérial.

Dans les économies développées, le système de pilotage de la performance au sein de l'entreprise est valorisé en relation avec l'évolution de l'environnement. Les entreprises algériennes n'échappent pas à cette contrainte. En effet, la problématique du pilotage de la performance et principalement celle du tableau de bord comme outil à ce pilotage est posé avec acuité au sein de nos organisations.

En considération de l'importance du contrôle de gestion, voir ses outils, dans l'évaluation et l'amélioration de la performance de l'entreprise, nous avons décidé d'étudier plus précisément l'outil **tableau de bord** et la performance à travers l'étude de cas d'une société de distribution de l'électricité et du gaz du centre «SDC» dont la thématique est la suivante : « **le tableau de bord et la performance de l'entreprise** ».

Dans cette perspective, notre problématique de recherche à laquelle on tient à apporter des réponses est :

Comment peut- on évaluer la performance d'une entreprise à travers le tableau de bord ?

Pour pouvoir répondre à la question principale, il serait nécessaire de poser d'autres questions secondaires :

- Quels sont les préalables à la mise en place d'un tableau de bord ?

- Le choix des indicateurs est-il important ? Quels sont les instruments choisis ?
- Existe-t-il un tableau de bord au sein de la direction de distribution d'électricité et du gaz qui lui permet d'évaluer sa performance ?

Ces interrogations nous amènent à poser les hypothèses suivantes :

- La mise en place des tableaux de bord doit se dérouler selon un processus de conception et de mise en application qui se compose de plusieurs étapes.
- Le tableau de bord n'est pas un simple regroupement d'indicateurs, c'est un instrument cohérent et évolutif qui aide les responsables de la direction de distribution à faire une meilleure évaluation de la performance.
- Un tableau de bord permet de mesurer, d'évaluer et de surveiller les paramètres sensibles des activités opérationnelles, tactiques et stratégiques. Il rétablit l'articulation entre les différents niveaux (stratégiques, tactiques et opérationnels), il a aussi la spécificité d'avoir un effet miroir, il est le reflet du niveau de performance d'une organisation.

Pour mener à bien ce travail, la démarche méthodologique que nous avons optée s'articule autour de trois chapitres :

Le premier chapitre intitulé « les généralités sur le contrôle de gestion », qui porte sur deux sections, la première sera consacré aux notions du contrôle de gestion. Ensuite, nous développerons dans la deuxième section les méthodes et outils de contrôle de gestion.

Le deuxième chapitre : « le tableau de bord et la performance d'une entreprise », sera consacré aux concepts de la performance et aux fondements du tableau de bord. Nous essayerons de démontrer comment les indicateurs des tableaux de bord peuvent constituer une meilleure façon d'évaluer la performance dans l'entreprise. Nous aborderons les définitions, objectifs et les différents types des tableaux de bord comme outil de contrôle de gestion, les différentes méthodes d'élaboration de ces derniers, ainsi que le tableau de bord prospectif.

Enfin, **le troisième chapitre** est le dernier de ce travail intitulé « Le tableau de bord de la direction de distribution- SDC » sera consacré à présenter dans un premier temps la direction de distribution d'une manière générale. Dans un deuxième temps, sera consacré à l'étude pratique du tableau de bord. Dans ce chapitre, nous essayerons de montrer le rôle du tableau de bord de gestion dans le pilotage de la performance au sein de la direction de distribution. Notre travail sera achevé par une conclusion générale.

CHAPITRE I :
GENERALITES SUR LE CONTROLE
DE GESTION

Chaque entreprise justifie son existence à travers la poursuite de ses objectifs, et c'est en fonction de ses objectifs qu'on peut mener un contrôle. Le contrôle s'avère, dès lors, indispensable en vue de prévenir ou de découvrir ces erreurs. Le contrôle de gestion a pour mission de s'assurer de la mise en œuvre de la stratégie adoptée par l'entreprise, et les moyens mis en œuvre pour sa réalisation. Notre objectif dans ce chapitre est d'exposer les notions de base et les outils du contrôle de gestion.

Section 01 : Notions générales sur le contrôle de gestion

Afin de mieux comprendre la notion du contrôle de gestion, nous allons présenter, dans cette section l'historique du contrôle de gestion et quelques définitions citées par de nombreux auteurs, sa typologie, son processus et enfin le profil et le rôle du contrôleur de gestion.

1. Historique et définition du contrôle de gestion

Nous allons traiter l'historique du contrôle de gestion ainsi que ses différentes définitions.

1.1 Historique du contrôle de gestion

Le terme contrôle de gestion a connu la même évolution que celle de la comptabilité de gestion, autrement dit on ne peut effectuer un contrôle de gestion sans varier la maîtrise de la comptabilité de gestion. Cette notion de contrôle de gestion est née avec la révolution industrielle de la fin du XIXe siècle et surtout du début du XXe siècle.

Né de l'évolution du monde technique et économique avec les analyses de Taylor (1905)

Sur le contrôle de productivité, les recherches de Gant (1915) sur les charges de structure et les choix de General Motors (1923) et de Saint-Gobain (1935) pour des structures par division, le contrôle de gestion concerne alors principalement **l'activité de production** mais ne s'appelle pas encore ainsi.

Une première évolution dans les enjeux et le champ d'analyse des premières formes de contrôle de gestion va apparaître avec l'accroissement de la taille des unités de production et leur diversification. Il devient nécessaire de déléguer des tâches, de responsabilités tout en exerçant un contrôle sur les exécutants.

Ainsi, après l'analyse des coûts, les entreprises mettent en place des budgets prévisionnels et réels pour contrôler les réalisations et mesurer les écarts.

Ensuite, avec le développement des produits et des services dans une conjoncture en croissance, les gestionnaires vont chercher dans **le contrôle de gestion** une aide aux décisions ainsi que des pistes pour contrôler les acteurs dans la structure.

Jusqu'au début des années 70, les grandes entreprises françaises qui ont introduit un contrôle de gestion ont produit approximativement le modèle des firmes industrielles américaines :

- Un processus de **planification**, de gestion budgétaire, de contrôle budgétaire, allant du long terme au court terme ;
- Dans une **structure hiérarchique** découpée verticalement en centres de responsabilité ;

Ainsi, depuis le début du siècle, le contrôle de gestion a été conçu dans le cadre d'une gestion taylorienne fondée sur **quatre principes** :

- ✓ Stabilité dans le temps ;
- ✓ Informatique parfaite des dirigeants ;
- ✓ Recherche d'une minimisation des coûts ;
- ✓ Coût de production dominant dans le coût total.

Le contrôle de gestion est alors un modèle pour mesurer et contrôler la productivité industrielle et en particulier la productivité du travail direct.

A partir des années 70, les perturbations extérieures aux organisations obligent à une remise en cause assez profonde de ce modèle dans ces objectifs, ses outils, ses utilisations.¹

1.2 Définitions du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est désormais une pratique courante dans de nombreuses organisations, avant de l'éclairer il est nécessaire de définir ses composantes : contrôle/ gestion.

1.2.1 Définition du concept contrôle / gestion

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

Gestion : c'est l'utilisation d'une façon optimale des moyens rares mis à la disposition d'un responsable pour atteindre les objectifs fixés à l'avance.

¹ Claude ALZARD & Sabine SEPARI, « DCG 11 contrôle de gestion, manuel et applications », 2^e édition, édition DUNOD, Paris, 2010, pages:5 -6.

Partant de ce qui précède, « la fonction du contrôle de gestion peut être définie comme un ensemble de tâches permettant d'apprécier des résultats des centres de gestion en fonctions d'objectifs établis à l'avance ».²

Plusieurs spécialistes en gestion ont proposé de nombreuses définitions, on cite parmi : R.N. Anthony ; Claude ALZARD et Sabine SEPARI ; M.GERVAIS ...etc.

Selon Robert.N.Anthony (1965) « le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité (par rapport aux objectifs) et efficiente (par rapport aux moyens employés) pour réaliser les objectifs de l'organisation. »³. Pour Claud ALZARD & Sabine SEPARI(2010), « le contrôle de gestion est un processus, comprenant un ensemble d'outils de calcul, d'analyse, d'aide à la décision (quantitative et qualitative), pour piloter les produits, les activités et le processus d'une organisation, en fonction de ses objectifs, pour aider à la gestion de l'organisation et de ses acteurs (management des équipes et socialisations des acteurs), pour aider à la réflexion, aux décisions et aux actions des managers à tous les niveaux hiérarchiques.»⁴Ainsi Henri Bouquin & Catherine KUSZLA (2013) l'ont défini comme « le contrôle de gestion est un ensemble de dispositifs utilisant les systèmes d'information et qui vient ç assurer la cohérence des actions des managers.»⁵

M.GERVAIS a ajouté 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 **efficience**, **efficacité** et **pertinence**, conformément aux **objectifs** de l'organisation, et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie »⁶ Depuis cette définition précédente, nous allons ainsi définir ces six mots clés ; Processus, dirigeants, efficience, efficacité, pertinence et objectifs :

- **Processus** : un système de contrôle de gestion englobe à la fois un processus et une structure. Le processus donc est « l'ensemble des actions mises en œuvre ; la structure concerne les adaptations organisationnelles et les constructions d'information qui facilitent le processus »⁷.

² M'hamed Mekkaoui « Précis de contrôle de gestion » ; édition 2007 ; Page : 9.

³ R.N.Anthony, Planning and control Systems : a Framework for Analysis, Havard University, 1965.

⁴ Claude ALZARD & Sabine SEPARI, OP, Cit, Page: 28.

⁵ H.BOUQUIN & C. KUSZLA, « le contrôle de gestion, contrôle d'entreprise et gouvernance », édition presses universitaires de France, 10^{ème} édition, Paris, 2013, Page: 11.

⁶ M.GERVAIS : « contrôle de gestion », édition ECONOMICA, 8ème Edition, Paris, 2005, Page12.

⁷ Idem.

- **Les dirigeants** : le contrôle de gestion demande l'intervention de deux catégories de dirigeants aux rôles différents. Les dirigeants opérationnels incorporent leur jugement dans le système adoptent les plans d'action permettant d'atteindre les objectifs et voient leurs performances mesurées à partir de ceux-ci. Des dirigeants plus fonctionnels collectent, résument et présentent l'information utile au processus.
- **Efficienc**e : c'est la somme d'outputs obtenus par unité d'inputs engagés. Une machine efficiente est celle qui produit une quantité donnée d'outputs avec une consommation minimale d'inputs.
- **Efficacit**é : elle s'apprécie par rapport aux objectifs de l'organisation. Par exemple un système est efficace lorsqu'il permet d'atteindre les résultats les plus proches des objectifs tracés, c'est-à-dire la capacité à atteindre un résultat conforme à l'objectif.
- **Pertinenc**e : les objectifs (en niveau et en qualité) doivent être en rapport avec les moyens existants ou mobilisables en peu de temps.

2. Les objectifs de contrôle de gestion

Selon Claude ALZARD & Sabine SEPARI les objectifs du contrôle de gestion sont⁸ :

2.1 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 louer les ressources aux axes stratégiques du moment. Le contrôle de gestion doit optimiser qualité, coût, délai, en utilisant tous les outils de résolutions de problèmes tels que l'analyse de processus, les outils de gestion de la qualité...Le contrôle de gestion doit aussi aider au pilotage des variables de la performance sociale demandée par les parties prenantes.

2.2 L'amélioration permanente de l'organisation

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 opérationnel et en processus supports pour ensuite modifier et améliorer ceux qui ne sont pas rentable. Le contrôle de gestion peut aider à formaliser ses processus et surtout à mesurer les coûts de ses processus pour déterminer les marges et les leviers d'accroissement possible de valeur ajoutée.

⁸ Claude ALZARD & Sabine SEPARI, OP, Cit, Page :20-21

2.3 La prise en compte des risques

Dans le pilotage de la performance, gouvernement d'entreprise et risque deviennent indissociable et il est nécessaire de connaître les impacts des activités d'une entreprise sur ses parties prenantes en intégrant les risques liés. Pour utiliser, sans être exhaustif, Bouin et Simon proposent un tableau qui croise ses variables.

3. Les niveaux du contrôle de gestion

Les systèmes du contrôle sont construits de manière à garantir l'efficacité, l'efficience et l'économie de l'ensemble du processus de management, le contrôle donc s'exprime à trois niveaux⁹ :

- ✦ S'assurer de la pertinence des choix stratégiques à long terme : **contrôle stratégique** ;
- ✦ S'assurer de la pertinence et du suivi des plans opérationnels : **contrôle de gestion** ;
- ✦ Assurer l'efficacité et l'efficience des opérations : **contrôle opérationnel**.

3.1 Contrôle stratégiques

Le contrôle stratégique est le processus par lequel les buts de l'organisation sont définis ainsi que les stratégies pour les atteindre. Définir une stratégie, c'est choisir les domaines d'activité dans lesquels l'entreprise entend être présente et y allouer des ressources de manière à ce qu'elle se maintienne et se développe.

Les choix stratégiques s'appliquent à deux niveaux interdépendants : **niveau global** et **niveau domaine d'activité**.

Le processus de planification stratégique comporte quatre étapes :

- ✦ **Collecte d'information** : c'est un processus d'identification des menaces et des opportunités ;
- ✦ **Recherche de stratégies** : cette étape consiste à trouver de nouvelles lignes de conduite pour résoudre le problème posé par la menace ou pour tirer parti de l'opportunité ;
- ✦ **Évaluation** : c'est d'avoir estimé les conséquences de chacun de ces choix ;
- ✦ **Décision** : sélectionner un des choix.

⁹ F.GAUTIER & A.PEZET, « Contrôle de gestion », Edition PEARSON, Paris, 2006, Page :31.

3.2 Contrôle de gestion

La mission du contrôle de gestion est ainsi de décliner des stratégies de long terme dans les programmes à court terme, généralement sur une année.

Les décisions du contrôle de gestion sont prises dans le cadre de directives de la planification stratégique. Le processus de contrôle de gestion est systématique et consiste en un certain nombre de sous-processus, qui s'enchaînent dans une séquence prescrite : la programmation, la préparation des budgets, leur réalisations et l'évaluation des performances.

Le but principal du système est de faciliter la coordination :

- ✦ Entre des individus dont les buts personnels ne convergent pas avec ceux de l'organisation ; le contrôle de gestion doit minimiser les écarts ;
- ✦ Entre les individus qui peuvent ne pas être correctement informés sur les stratégies de l'organisation.

3.3 Contrôle opérationnel

Le contrôle des tâches est le processus consistant à s'assurer que les tâches spécifiques sont exécutées avec efficacité et efficience sur un horizon de très court terme :

- ✦ L'efficacité s'exprime par rapport à des objectifs définis ;
- ✦ L'efficience est mesurée par le volume d'output produit par unité d'input.

Des systèmes d'information existent pour de nombreux types de tâches : approvisionnement, ordonnancement, contrôle des stocks, contrôle de la qualité, paie, comptabilité analytique...

Ces trois grands types de contrôle (contrôle stratégique, gestion et opérationnel) se déroulent au sein des organisations selon un cycle temporel qui va du long au très court terme.

C. ALAZARD et S.SEPARI montrent qu'avec un découpage temporel de la gestion, clair plus que réaliste, il est possible de définir plusieurs contrôle corrélés à chaque niveau de gestion, le contrôle donc est à trois niveaux¹⁰ :

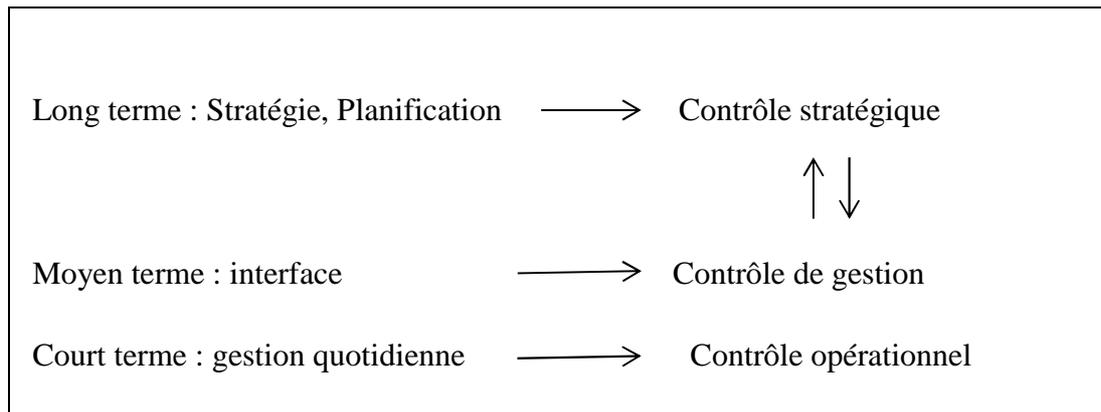
- ✦ **La gestion stratégique** : oriente les activités sur le long terme de l'entreprise : à ce niveau, un contrôle stratégique doit aider les prises de décision stratégiques par la planification stratégique, l'intégration de données futures en fonction d'un diagnostic interne et externe ;
- ✦ **La gestion quotidienne (courante)** : elle suit les actions de court terme (un an) ou très court terme (moins d'un an) : c'est alors contrôle d'exécution ou contrôle

¹⁰ C. ALAZARD et S. SÉPARI « Contrôle de gestion ; manuel et applications », 4^e édition, DUNOD, Paris, 1998, Page 16.

opérationnel qui doit permettre de réguler les processus répétitifs (productifs ou administratifs) en vérifiant que les règles de fonctionnement sont respectées ;

- ✦ **Le contrôle de gestion** : il est positionné comme interface entre le contrôle stratégique et le contrôle opérationnel. Il permettait de réguler sur le moyen terme en contrôlant la transformation des objectifs de long terme en actions courantes.

Figure N°01 : Les différents niveaux du contrôle



Source : Claude ALAZARD & Sabine SÉPARI, 2e édition, OP, Cit, Page 9.

4-Le processus du contrôle de gestion

Le processus du contrôle de gestion correspond aux phases traditionnelles du management, à savoir¹¹ :

4-1 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 la représentation des objectifs à court terme.

4-2 La phase d'exécution

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

¹¹ Langlois. L, Bonnier. C, Bringer. M, « Contrôle de gestion : corriger des exercices, sujets d'examens corrigés, sujets d'examens INTC », édition : Breteuil-Alger, 2008, Page :28

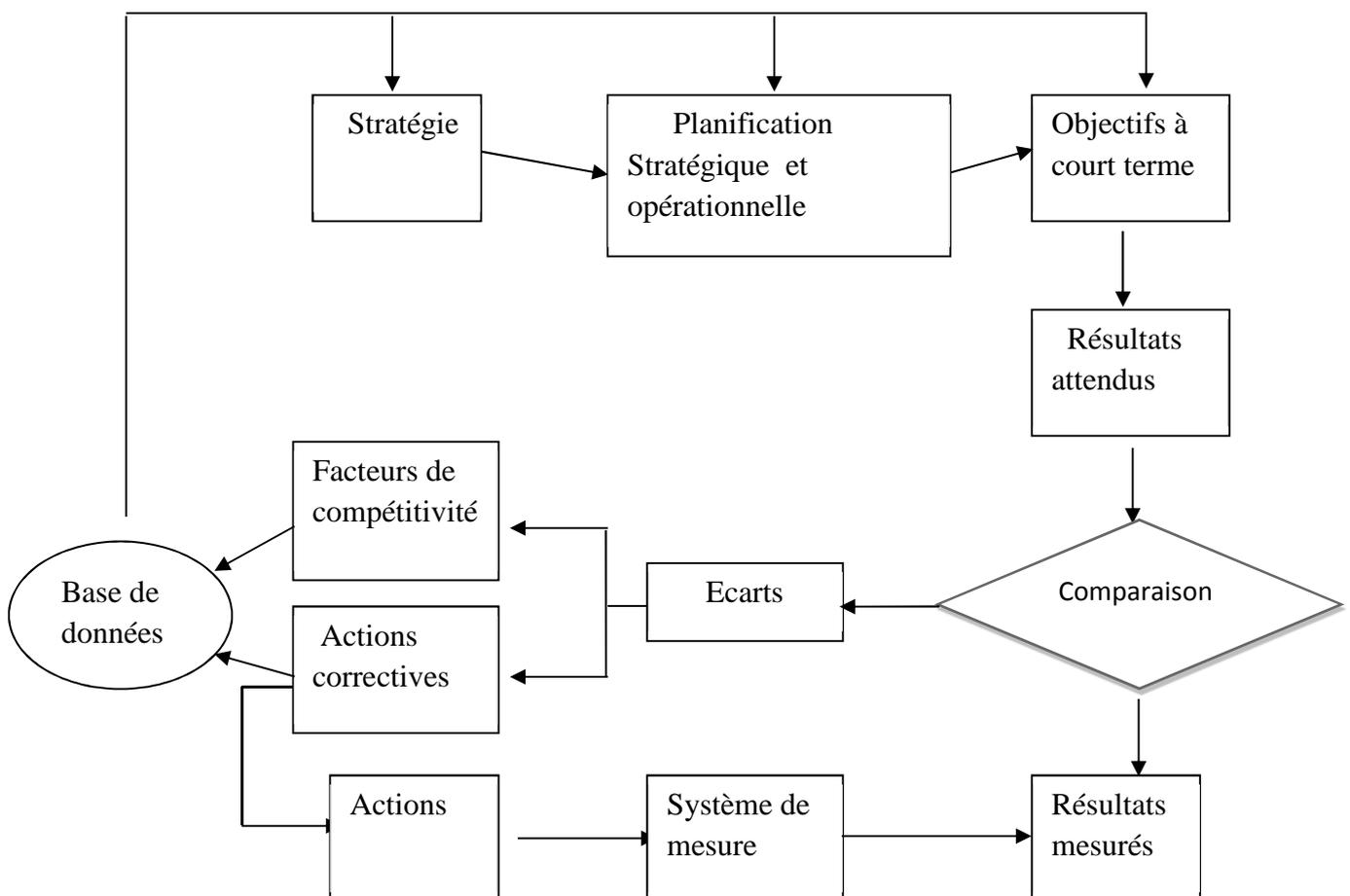
4-3 La phase d'évaluation

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

4-4 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 facteurs prévisions.

Figure N° 02 : le processus du contrôle de gestion



Source : Langlois, C. Bringer, Contrôle de gestion, édition BERTI, Paris 2006, Page.19.

5- Le métier du contrôleur de gestion¹²

Le contrôle de gestion est un outil qui permet le renforcement de la motivation, l'expression de la créativité, la circulation de l'information de l'appréciation des résultats par la sanction des performances réalisées.

En étudiant dans le détail chacun des utilités attendues de l'outil contrôle de gestion, on comprend mieux son importance et l'esprit dans lequel il peut être utilisé.

5-1 Le contrôle de gestion comme « outil de motivation »

Dans l'entreprise, le contrôle de gestion aide chacun non seulement à formaliser ses objectifs en termes financiers et donc à concrétiser ses prévisions, mais aussi à participer à la définition des objectifs de l'entreprise dans son ensemble, il renforce donc le sentiment d'appartenance. De plus, en valorisant ceux qui ont réussi à réaliser les objectifs fixés, ou qui ont obtenus tels ou tels résultats particuliers, rendent les tâches plus attrayantes et incitent à rechercher un accroissement des responsabilités.

5-2 Le contrôle de gestion comme « outil de décentralisation »

Les dirigeants doivent chercher la meilleure utilisation possible des ressources disponibles en encourageant l'initiative individuelle et en développant le sens des responsabilités de leurs collaborateurs.

A tous les niveaux de l'entreprise chacun, dans son domaine, est appelé à s'exprimer sur son activité, à donner son opinion et à proposer telles modifications qu'il juge utile. Le travail devient plus intéressant, puisque la personne qu'il concerne contribue ainsi à la définition des moyens nécessaires pour réaliser les objectifs.

5-3 Le contrôle de gestion comme « outil de créativité et de communication »

Il peut sembler paradoxal de considérer le contrôle de gestion comme un outil favorisant la créativité et la communication dans l'entreprise.

❖ **La créativité** : l'existence d'un système de contrôle dans l'entreprise favorise la créativité, cela s'exprime à la fois dans :

- Les supports d'information ;
- La recherche de solutions pour aider les responsables opérationnels à améliorer la gestion ;
- La définition des procédures simples mais efficaces.

De plus, le contrôle de gestion sert à la diffusion des informations.

¹² AMARA Azzedine, FRISSOU Souhila : « Analyse de la performance organisationnelle de l'entreprise à travers un tableau de bord de gestion, cas de l'entreprise portuaire de Bejaia EPB » mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en science de gestion, université de Bejaia, promotion 2016.

❖ **La communication** : la communication se trouve particulièrement favorisée par :

- Les liens créés entre la direction générale et les responsables de l'entreprise, tant au moment de la définition des objectifs qu'au moment de l'analyse des résultats obtenus ;
- La perception du contrôleur comme étant un véritable partenaire, et dont la mission est d'aider à la bonne marche de l'entreprise ;
- L'utilisation de procédures et de règles communes permettant une communication horizontale et une bonne circulation de l'information.
- Les rapports en analyses réalisés par le contrôleur de gestion à destination de la direction et des responsables de l'entreprise rendant possible une appréciation des résultats et permettent de prendre les décisions adéquates.

5-4 Le contrôle de gestion comme « outil de sanction »

Pour que la sanction soit acceptée et fasse partie intégrante du contrôle, il est nécessaire que les critères de jugement :

- Soient au préalable connus ;
- Aient fait l'objet d'une discussion ;
- Aient été acceptés par les parties concernées, en termes d'objectifs, de moyens, de résultats, etc..., c'est-à-dire par la DG et par les responsables de centre.

6- Le profil du contrôleur de gestion

Selon C. ALZRD et Sabine SAPARI, le contrôleur de gestion doit être polyvalent. Il doit être en effet à la fois¹³ :

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

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

D'après Simon et Bouin, le contrôleur de gestion doit être armé par des qualités lui permettant de concrétiser ses missions

¹³ C.ALZARD, S.SEPARI, « contrôle de gestion », DUNOD, Paris, 2010, Page :29

Tableau N°1 : Les qualités du contrôleur de gestion

Qualité techniques	Qualité humaine
Rigoureux, méthodique, organisé	Morale: honnêteté, humilié
Fiable, claire	Communication: dialogue, animation, formation, diplomatie, persuasion
Cohérent	Collectives: écoute, accompagnement
Capable de synthèse	implication
Faisant circuler l'information sélectionnée	Sociales: gestion des conflits
Maitrisant les délais	Entrepreneuriales: esprit d'entreprise
Connaissant les outils	

Source: C.Alzard, S.Sépari, « Contrôle de gestion manuel et applications », Dunod, Paris, 2007, Page: 34

7- Rôle du contrôleur de gestion

Les contrôleurs de gestion sont les premiers auxiliaires (on pourrait dire les premiers outils) de la fonction contrôle de gestion. Ils doivent¹⁴ :

- Contribuer à la mise sous contrôle des activités de l'entreprise ;
- Apporter une connaissance à l'atteinte des objectifs fixés par l'entreprise.

Ils contribuent à la gestion de l'organisme dont ils dépendent par une action aux trois niveaux du tripôle de gestion : prévoir, mesurer, agir.

En essayant de délimiter les nouveaux rôles assignés au contrôleur de gestion, au-delà de ses rôles traditionnels :

¹⁴ M-N. DÉsirÉ-LUCIANIA, D.HIRCH, N.KACHER, M. POLOSSAT, « le grand livre du contrôle de gestion », édition EYROLLES, Paris, 2013, Page 55.

Tableau N°2: Rôles du 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, managé d'équipe et de projet

Source: ALZARD.C, SEPARIS, « contrôle de gestion : manuelle et application » édition Dunod, Paris, 2007, Page :32.

X. BOUIN & F-X. SIMON montrent que les attributions du contrôleur de gestion varient fortement ; dans tous les cas, le contrôleur de gestion¹⁵ :

- ✓ Participe à l'élaboration de la politique générale de l'entreprise exprimée dans le plan à long et moyen terme ;
- ✓ Traduit, avec l'aide des intéressés, les objectifs généraux en objectifs particuliers, plans d'actions et programmes ;
- ✓ Coordonne l'ensemble des programmes et budgets, et assure la cohérence du système ;
- ✓ Centralise les budgets partiels et en fait la synthèse pour la direction générale ;
- ✓ Assure la comparaison des réalisations avec les prévisions : calcul des écarts ;
- ✓ Réalise et met à jour les tableaux de bord des responsables qui doivent pouvoir y trouver rapidement les renseignements essentiels et les principaux «clignotants » ;
- ✓ Est responsable de l'information financière interne de l'entreprise ;
- ✓ Est l'homme des études économiques.

¹⁵ Xavier BOUIN & François-Xavier SIMON, «les nouveaux visages du contrôle de gestion », 4^e édition, édition DUNOD, Paris, 2015, Page: 44.

8. La place du contrôleur de gestion dans l'organigramme de l'entreprise

8.1 Rattachement de la fonction

Dans de nombreuses entreprises, le contrôle de gestion est encore rattaché **à la direction administrative et financière**. Compte tenu de la culture financière de cette direction, le contrôleur est amené à remplir des fonctions techniques traditionnelles.¹⁶

En revanche, lorsque celui-ci est rattaché directement à la direction générale, son rôle s'étend davantage vers les fonctions de conseil et de communication.

8.2 Différents niveaux de contrôleurs de gestion

Dans une organisation de grande taille, la fonction de contrôle de gestion est généralement décentralisée.

- Le contrôleur de gestion « siège » (ou central) assiste la direction générale dans la formalisation de la stratégie au travers du processus de planification.
- Le contrôleur de gestion « division » assiste les directeurs opérationnels dans l'élaboration de leur budget, de leur dossier d'investissement et de leurs tableaux de bord. Il contribue également à la rédaction des rapports analysant les causes d'écart entre les prévisions et les réalisations.

9. Missions et limites du contrôle de gestion

Nous allons présenter les missions ainsi que les limites du contrôle de gestion

9.1 Missions du contrôleur de gestion

Nous trouvons trois missions fondamentales du contrôle de gestion selon H. BOUQUI ¹⁷ :

- Assurer la cohérence entre la stratégie et les opérations : le contrôle de gestion doit assurer que les actions quotidiennes permettent de mettre en œuvre la stratégie définie ; mais également que la stratégie prend en compte les faits constatés au niveau opérationnel.
- Analyser les relations entre les résultats poursuivis et les ressources consommées afin de réaliser les objectifs (analyse des écarts prévisions, résultat, sanction des écarts...etc.)
- Orienter les actions et comportements d'acteurs autonomes (délégation de responsabilité en matière de ressources et de résultat).

¹⁶ Langlois. L, Bonnier. C, Bringer. M, OP, cit, Page : 30

¹⁷ Bouquin H, «le contrôle de gestion », Paris, 2006, P.34

9.2 Limites du contrôle de gestion

Il existe une multitude de limites fondamentales au contrôle de gestion¹⁸ :

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

¹⁸ Durand X et Helluy A, « Les fondamentaux du contrôle de gestion » ; Edition d'Organisation, Paris, 2009, Page : 60.

Section 02 : outils et méthodes du contrôle de gestion

La mise en place d'un système de contrôle de gestion fait appel à des modes de gestion qui utilisent des outils de prévisions, de suivi de réalisation et des outils d'appui.

1. Les outils prévisionnel : (le Plan et le budget), ils ont pour objectifs d'orienter le choix des axes stratégiques de l'entreprise, d'étudier le futur en matière des opportunités de l'environnement et de son savoir-faire au sein de l'entreprise ou de l'organisation. A court terme, ces outils servent à la fixation d'objectifs.

1.1 le plan

M.GERVAIS définit la planification comme « un processus systématique et contenu de préparation de l'avenir comprenant : une appréciation de l'évolution de l'environnement ; une juste mesure des possibilités de la firme, une mise en œuvre des choix effectués ainsi qu'un contrôle de leur réalisation ». ¹⁹

La planification permet de passer d'une réflexion générale sur les métiers et les stratégies, à une formalisation des objectifs et des actions. On distingue généralement:

1.1.1 Le plan stratégique

Le plan stratégique est donc l'outil de la prévision à long terme (5 à 10ans). Il a pour objectifs de favoriser la mise en cause permanente, de faciliter les adaptations aux variations de l'environnement et d'accélérer la saisie des nouvelles opportunités. Et il permet à l'entreprise de prendre un avantage décisif sur la concurrence et de progresser vers la victoire.

1.1.2 Le plan opérationnel

Selon (M.GERVAIS, 1990) un plan opérationnel est défini comme une tactique à laquelle une organisation s'intéressera aux modalités d'application pratique de la stratégie et à une meilleure combinaison des moyens lors de l'accomplissement des activités habituelles.²⁰ Pour (Y.DUPUY et G.ROLLAND 1994), le plan opérationnel décrit l'utilisation de moyens impliqués par le plan stratégique. Il prévoit les opérations imposées par la réalisation de ce plan.²¹

¹⁹ GERVAIS. M, « contrôle de gestion et de planification de l'entreprise », Edition Economica, 1990, Page: 24

²⁰ GERVAIS M, OP.Cit, Page: 330

²¹ DUPUY.Y, ROLLAND.G, « Manuel du contrôle de gestion », Dunod, Paris, 1994, Page :28.

Le plan opérationnel correspond à une valorisation détaillée²² :

- Du programme des investissements techniques, commerciaux ou financiers (plan d'investissement).
- Des modes de financement retenus pour compléter l'autofinancement (plan de financement).

Des comptes de résultat prévisionnels sous la forme de la comptabilité analytique (par produit, fonction ou activité) et de la comptabilité générale (résultat d'exploitation, financier, exceptionnel, résultat net).

1.2 Le budget

1.2.1 Définition

Selon (Bouquin.H, 1992) le budget est « une expression comptable et financière des plans d'actions retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme convergent vers les buts à long terme de l'organisation ». ²³ Aussi (Yves BERNARD et Jean-Claude COLLI, 1996), le définit comme « un état prévisionnel et limitatif, sanctionné par une décision le rendant exécutoire et l'assortissant de force contraignante, des dépenses et des recettes à réaliser au cours d'une période donnée par un individu ou une collectivité ». ²⁴

1.2.2 Typologie de budget

Michel GERVAIS a mentionné six types de budgets qui sont : ²⁵

- Les budgets commerciaux ;
- Les budgets d'investissement ;
- Les budgets de production ;
- Les budgets des approvisionnements ;
- Les budgets des frais généraux ;
- Les budgets de synthèse.

2. Les outils de suivi de réalisation

Ces outils permettent de comparer les résultats obtenus aux objectifs fixés. Ces outils sont utilisés pour mesurer, analyser et constater a posteriori, les performances de l'organisation. Le contrôle de gestion devient alors un facteur clé de l'entreprise. Pour cela, il va s'appuyer sur plusieurs outils :

²² Michel. LEROY, le tableau de bord au service de l'entreprise, les éditions d'organisation, 2^{ème} tirage 2001, Page : 21.

²³ Bouquin.H, « la maîtrise des budgets dans l'entreprise », Ediceef, 1992. Page :09

²⁴ BERNARD.Yet COLLI J.C, « Vocabulaire économique et financier », Paris, France, du Seuil 1996, Page : 246

²⁵ Michel. GERVAIS, 8^{ème} édition, OP,Cit, Page : 335

- La comptabilité générale
- La comptabilité analytique
- Le contrôle budgétaire
- Le reporting et le tableau de Bord

2.1 La comptabilité générale

La comptabilité générale est un outil de gestion qui permet d'enregistrer, de classer et analyser toutes les opérations effectuées par l'entreprise. Et aussi, considérée comme la première source d'information de l'entreprise, qui fournit des informations globales.

2.1.1 Définition

Selon le plan comptable général Français « la comptabilité est un système d'organisation financier permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et de présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et de résultat de l'entité à la date de clôture »²⁶. D'après cette définition on peut déterminer les objectifs de la comptabilité générale.

2.1.2 Les objectifs de la comptabilité générale²⁷

La comptabilité générale a pour objectif global de rendre comptes en termes monétaires de l'activité de l'entreprise, ceci afin d'apporter:

- Un moyen d'information et de protection des tiers.
- Un moyen de preuve.
- Un instrument de gestion.

Les objectifs de la comptabilité répondent à trois types de besoins:

- Aide à la décision (temps d'écoulement des stocks, délais de paiement des clients, mesure et prévision du résultat, position de la trésorerie vis-à-vis des dettes rapidement exigibles, capacité d'emprunt et de remboursement...).
- Evaluation des éléments de l'entreprise (actifs et passifs du bilan, charges et produits du compte de résultat, éléments complémentaires inscrits à l'annexe).
- Contrôle extérieur des dirigeants concernant les performances et les risques, la bonne qualité de leur gestion, la poursuite des objectifs annoncés, le bienfondé des décisions prises.

²⁶ Davasse.H,Parruite.M. « Introduction à la comptabilité », Foucher, 2011, Page:12

²⁷ Cyrille.M, « Comptabilité générale de l'entreprise : instrument et procédures », édition de Boeck, Paris, 2003, Page: 06

2.2 La comptabilité analytique

La comptabilité analytique est une discipline particulière issue de la comptabilité générale. Elle permet de procéder au calcul de différents coûts (coûts complets, coûts partiels) et constitue, à ce titre, un véritable outil de gestion et de pilotage de l'entreprise.

2.2.1 Définition

Plusieurs définitions ont été données à la comptabilité analytique, nous nous essayons de tirer les plus significatives :

A.B Martinet et A. SILEM 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, abandons, calculs de charges,..., en utilisant l'information comptable élémentaire rectifiée ou non. »²⁸ Ensuite L.DUBRULLE et D.JOURDAIN continue dans le même sens ; la comptabilité analytique « est un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats, de nature à éclairer les prises de décision. Le réseau d'analyse à mettre en place, la collecte et le traitement des informations qu'il suppose, dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs »²⁹.

2.2.2 Objectifs de la comptabilité analytique

Les objectifs de la comptabilité analytique sont multiples, on peut citer les plus essentiels³⁰:

- Connaitre les coûts des différentes fonctions assumées par l'entreprise pour sa politique générale (maîtriser des conditions de production, installation de nouvelles unités ou stratégie d'intégration...);

Déterminer les bases d'évaluations de certains éléments du bilan de l'entreprise (stock fabrique par elle-même ou immobilisation créée par ses propres moyens) ;

Expliquer les résultats en calculant les coûts des produits (biens et services) pour les comparer aux prix de vente correspondants (travaux sur devis, lancement de nouvelles fabrications, politique de prix de vente) ;

- Etablir des prévisions de charges et de produits courants (coûts préétablis et budgets d'exploitation...);

²⁸ A.B(Martinet) et A (SILEMA) : lexique de gestion. DALLAZ, Paris, 2003, p.115

²⁹ Dubrulle L , Jourdain D, «comptabilité analytique de gestion» , Dunod, Paris, 2007, p.11

³⁰ Guedj.N, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance d'une entreprise », organisation, Paris, 2000, Page: 130.

- En constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent.

2.2.3 Concepts de base de la comptabilité analytique

Deux notions sont présentées dans cette partie, la notion de charge et la notion de coût.

A. La notion de charge

a) Définition

En comptabilité une charge désigne « les consommations chiffrées en valeur monétaire. Les charges comprennent les achats consommés et les frais qui se rapportent à l'exploitation de l'exercice en cours ; ainsi que les dotations aux amortissements et de provisions »³¹. Sur le plan économique, elle « est une rémunération des ressources allouées à des fins de productions et de vente »³².

b) Typologie des charges

On distingue trois types de charges en comptabilité analytique: charges incorporables, charges non incorporables et charges supplétives:

- **Les charges incorporables :**

Ce sont « les charges enregistrées par la comptabilité générale et doivent être reprises en comptabilité analytique pour le calcul des coûts, puisqu'elles sont économiquement justifiées »³³, elles représentent la majorité des charges de la comptabilité générale qui répondent aux conditions normales d'exploitation.

- **Les charges non incorporables**

Les charges non incorporables sont « toutes les charge de la comptabilité générale qui, du fait de son caractère exceptionnel ou hors exploitation ne peuvent concourir à la formation des coûts et prix de revient »³⁴, ce sont par exemple, les **charges exceptionnelles**: les moins-values sur cession d'immobilisations, les dotations et provisions exceptionnelles. Aussi les pénalités et amendes, les charges comptabilisées pour raisons fiscales. Il faut **examiner ces charges** et décider de les incorporer ou non à l'aide de leurs bons sens.³⁵

- **Les charges supplétives**

Elles sont définies comme « des charges qui n'apparaissent pas en comptabilité générale (pour des raisons fiscales et juridiques), mais la recherche des coûts normaux et économique comparables au même type d'activité exige de retenir. (Les rémunérations de travail de

³¹ Lochard J, « la comptabilité analytique ou comptabilité de responsabilité », Organisation, Paris, 1998, Page: 14.

³² Cullman.H, la comptabilité analytique », édition Bouchène, Paris, Page : 23.

³³ PIGET.P, Comptabilité analytique, 3^{ème} édition Economica, Paris, 2001, Page: 09

³⁴ Thierry.J et M.Richard, la comptabilité de gestion « Analyse et maîtrise des coûts », 2007-Dareios & Pearson Education, Page: 78.

³⁵ www.finance-technique.com

l'exploitant et les rémunérations conventionnel des capitaux propres) »³⁶. Elles sont incorporées par la comptabilité analytique.

B. Notion des coûts

a) Définition

Selon N. GUEDJ le coût c'est « la somme de charge relatives à un élément défini au sein du réseau comptable »³⁷.

Un coût est défini par les trois caractéristiques suivantes ³⁸:

- Le champ d'application du calcul : un moyen d'exploitation, un produit, un stade d'élaboration du produit ;
- Le contenu : les charges retenues, en totalité ou en parties, pour période déterminée ;
- Le moment de calcul : antérieur (coût préétablie), à postériori (coût constaté) à la période considérée.

b) Typologie de coûts

Il existe de nombreuses classifications des coûts en comptabilité. La classification proposée ci-après consiste à distinguer deux grandes catégories de coûts : coût directe/coût indirecte et coût variable/coût fixe.

- **Les coûts directs et indirects**³⁹

➤ Le coût direct « est constituer des charges qu'il est possible d'incorporer immédiatement et sans calcul intermédiaire au coût au quelle se rapporte »⁴⁰. Les coûts directs sont ceux qu'il est possible d'affecter immédiatement, c'est-à-dire sans calcul intermédiaire, au coût d'un produit déterminé. Les matières premières incorporées au produit, les heures de main d'œuvre des ouvriers affectés à la fabrication du produit, constituent autant de coûts directement imputables aux produits.

➤ Coûts indirect « une charge indirecte est une charge Une charge indirecte est une charge qui n'est pas associée spécifiquement et uniquement à un objet de coût. Une charge peut aussi être indirecte parce qu'il est soit impossible, soit extrêmement coûteux, dans la pratique, de l'affecter directement à un objet de coût particulier.»⁴¹.

C'est la charge qui est consommée par plusieurs objets de coûts. Si on voulait la

³⁶ A. Martinet & A.Silem, « lexique de gestion », dolloz, 2000, Paris, Page: 77.

³⁷ GUEDJ N, *op.cit* ,P. 135.

³⁸ Rongé Y, Article in : Encyclopédie de comptabilité, « contrôle de gestion et audit », sous la direction de Collasse B, Economica, Paris, 2000, P. 559.

³⁹ M-N. DÉSIÉ-LUCIANIA, D.HIRCH, N.KACHER, M. POLOSSAT, ... Op, cit, Page 198.

⁴⁰ Dubrulle L, Jourdain D, « comptabilité analytique de gestion » Dunod, Paris, 2007, Page : 11.

⁴¹ Saada.T, Brulaud.A,Simon.C, « comptabilité analytique et contrôle de gestion », Vuibert, Paris, 2005.

rattacher, il faudrait mettre en place un système d'information qui coûte généralement cher et donc il est peu utilisé par les entreprises.

- **Les coûts fixes et les coûts variables**

- **Les coûts fixes**

Coût fixe « est constitué de charges réputées non variables pendant une période déterminée »⁴². Ce sont des coûts qui sont indépendant du niveau de production ou de vente, ils sont liés à l'existence de l'entreprise.

- **Les coûts variables**

Le coût variable est un « coût constitué seulement des charges qui varient avec le volume d'activité de l'entreprise sans qu'il y ait nécessairement une exacte proportionnalité entre la variation des charges et celle du volume des produits obtenus »⁴³.

2.2.4 Système de calcul des coûts

Il existe de très nombreuses méthodes permettant de calculer des coûts en comptabilité analytique. Nous ne présenterons que les principales d'entre elles: la méthode des coûts complets, la méthode des coûts partiels.

2.2.4.1 Système des coûts complet

Les coûts complets est une méthode de calcul avancée permettant de déterminer le cout de revient d'un produit vendu. Les couts complets correspondent à la somme de tous les coûts qui peuvent lui être rapporté par tout traitement analytique approprié, affectation, répartition et imputation sur tous les produits ou services, selon des clés de répartition ou des unités d'œuvre.

A-La méthode des sections homogènes (centres d'analyse)

Selon le plan comptable général Français, la méthode des sections homogènes communément appelée « centre d'analyse » est un compartiment comptable permettant de regrouper les éléments de charges indirectes avant d'imputer aux produits. Il correspond à une division de l'entreprise (atelier, service administratif, ...etc.). Plus le découpage en centre d'analyse sera fin, plus les résultats obtenus seront précis mais plus le coût du traitement sera élevé. Il faut donc l'adapter aux besoins de l'entreprise. L'entreprise est décomposée en plusieurs centres d'analyses. Nous distinguons deux types de centres d'analyse: les centres principaux (associés directement à la réalisation des produits) et les centres auxiliaires (offrants des prestations aux centres d'analyses principaux).

⁴² Lochard J, et all, *op. cit*, Page: 92.

⁴³ Alazard C, Sépari S, et all, *OP, cit*, Page: 48.

- Les charges incorporables en comptabilité analytique sont affectées aux centres d'analyses auxiliaires et principaux à l'aide des clés de répartition (c'est l'étape de répartition primaire des charges).
- Les coûts des centres auxiliaires sont répartis entre les centres principaux aux moyens d'unités d'œuvres ou taux de frais (c'est l'étape de répartition secondaire des charges).
- A l'issue de la répartition des coûts sur les centres d'analyses, les coûts définitifs des centres principaux sont imputés aux produits. La répartition est réalisée sur la base des unités d'œuvres consommées par ces produits (c'est l'étape d'imputation des charges aux produits).

➤ **Les limites de cette méthode**

Cette méthode présente les limites suivantes:

- ✦ Le découpage en centre suppose que les activités soient homogènes. Or, en fait, les activités sont rarement homogènes. Par exemple, pour un centre approvisionnement, l'activité concerne la réception et l'entreposage des marchandises ou matières premières, la recherche de fournisseurs et la gestion des commandes ;
- ✦ Les clés de répartition pour déterminer la consommation de chaque centre peuvent être définies plus ou moins arbitrairement. Dès lors la rationalité de l'analyse s'en trouve limitée;
- ✦ L'imputation des coûts par une seule unité d'œuvre peut alourdir le coût de certains produits en faveur d'autres et afficher des résultats apparents non représentatifs de la performance réelle de chaque production ;
- ✦ Avec l'évolution de l'activité, les innovations dans les modes de production, etc., la mise à jour des clés de répartition n'est pas toujours faite ;
- ✦ Les activités en amont et en aval de l'activité de production prennent de plus en plus d'importance par rapport au processus de production (recherches, études et méthodes, planification, contrôle de qualité, prospection de la clientèle, etc.).

B- La méthode des coûts activité ou, ABC (Activity Based Costing)

Selon la définition proposée par la Coopération Industrielle Américaine (CAM) : la méthode ABC est conçue pour : « mesure les performances d'activité et d'objets générateurs de coût (notamment les produit). Les coûts sont affectés aux activités en fonction de leur consommation de ressources ; les coûts sont affectés aux objets générateurs de coût en

fonction de leur utilisation d'activité, cette méthode identifie les relations causales entre facteur de coût et activité »⁴⁴.

➤ **Les étapes de cette méthode**

- Identifier les activités au sein de l'organisation
- Définir les inducteurs d'activité : pourcentages permettant d'allouer chaque ressource des différents processus sur les activités faisant partie de ce processus sur les activités faisant partie de ce processus en fonction de leur consommation.
- Affecter toutes les charges indirectes aux différents activités que l'on définit précédemment.
- Définir des inducteurs de coûts.
- Calculer le coût unitaire des inducteurs.
- Calculer le coût indirect.
- Calculer le coût de revient final en sommant le coût indirect et le coût direct.

➤ **Les avantages de la méthode ABC**

L'avantage que présente la méthode ABC, est d'affecter de manière plus précise les coûts aux produits. Selon C. Alazard et S. Sépari, la mise en œuvre d'un calcul des coûts par l'ABC permet :⁴⁵

- D'éviter la prise en compte des subventionnements éventuels entre produits ;
- De traduire la réalité de la diversité des conditions de fabrication des produits ;
- D'améliorer la modélisation de l'architecture des coûts de l'entreprise ;
- L'abandon d'une vision de "contrôle des ressources" au profit d'une vision "contrôle des activités".

➤ **Limites de la méthode ABC**

Cette méthode présente les limites suivantes:

- Problème des charges fixes et des charges variables ; les coûts d'une activité sont calculée à l'origine sur la base d'une structure, d'un niveau de production et de vente.
- La principale limite réside dans sa complexité. Sa mise en œuvre est très coûteuse en temps et en argent, et la qualité du modèle dépend de la façon dont il est défini ;
- Problème posé par l'évolution des activités du management.

⁴⁴ Martinet A, Silem A, ...op .cit, Page: 02.

⁴⁵ Alazard C, Sépari S, Op.cit. Page: 588.

2.2.4.2 Système des coûts partiels

Le cout partiel est obtenu en incorporant qu'une partie des charges jugées pertinentes en fonction du problème à traiter. Il existe deux catégories de couts partiels :

- Coûts variables.
- Coûts directs.

A- La méthode des coûts variables

Cette méthode consiste à ne retenir pour le calcul des coûts d'un produit que les charges qui varient avec le niveau d'activité de l'entreprise, qu'elle soit directes ou indirectes. Cette méthode revient à mettre en évidence la contribution de chaque produit à la réalisation de la marge globale de l'entreprise et à la couverture des charges fixes.

B - Méthode du coût direct

Le principe de la méthode des coûts directs est d'intégrer dans le coût du produit uniquement les charges directes c'est-à-dire, les charges qui sont affectables sans ambiguïté aux produits qu'ils s'agissent de charges variables ou de charges fixes. Comme cette méthode ne comprend que les coûts directs, donc elle a l'avantage de la simplicité, elle évite d'avoir à répartir les charges indirectes qui par définition même, ne sont pas affectables " sans ambiguïté ". Ces charges indirectes sont imputées globalement sur la somme des marges sur coûts directs générés par chaque produit.

2.3 Le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire a pour objectif de comparer le niveau des réalisations aux prévisions établies pour déterminer un pourcentage de réalisation. Il permet de constater les écarts et d'analyser leurs causes et origines pour prendre les mesures correctives.

2.3.1 Définition

Le contrôle budgétaire est une procédure qui confronte a posteriori les réalisations avec les prévisions du budget d'un centre de responsabilité. Cette procédure dégage : des écarts entre les montants réalisés et les montants budgétés (ou montants préétablis), identifie les causes de ces écarts et propose des actions correctives.⁴⁶

2.3.2 Les objectifs du contrôle budgétaire⁴⁷

Les objectifs du contrôle budgétaire sont multiples et variés, les principaux sont les suivants :

⁴⁶ Langlois G, Bonnier C, Bringer M,...*op.cit*, 2010, Page : 420.

⁴⁷ Loning. H et all, « *Le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques* », édition DUNOD, paris 2008. Page: 127 -128.

- Motiver les responsables et surveiller les délégations.
- Inciter au dialogue et à la communication.
- Coordonner les activités des différentes unités, cette activité consiste à s'assurer de la cohésion entre les centres de responsabilités, cela permet d'évaluer la maîtrise du processus de décentralisation.
- Mesurer la performance, il s'agit d'apprécier le résultat d'exécution budgétaire qui reflète le degré de maîtrise des principaux facteurs clés.
- Fournir des informations clés aux décideurs sur l'application et le suivi de la stratégie.
- Analyser les écarts significatifs.
- Réajuster les prévisions et mettre en place des actions correctives.
- S'assurer que les budgets seront préparés en utilisant les idées collectives formulées ou suggérées à tous les niveaux de gestion.
- S'assurer que chaque gestionnaire ayant une fonction de gestion budgétaire a une responsabilité entière dans son domaine d'activité.

2.3.3 Les procédures du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire consiste à faire des comparaisons, parfois à établir des corrélations à faire des analyses et à prendre des décisions. Il s'agit d'une fonction décentralisée au niveau de chaque responsable d'unité de gestion.⁴⁸ Il s'agit de :

- ❖ **Comparer** ce qu'on a prévu à la réalité (investissements, exploitation, coûts et prix), c'est-à-dire à détecter les écarts par rapport aux budgets et, de là, aux objectifs ;
- ❖ **Analyser** les évolutions et les écarts en valeurs absolues et en valeurs relatives sans trop s'attarder sur des chiffres et des écarts peu significatifs ;
- ❖ **Décider** ce qu'il y a lieu de faire pour parvenir à l'optimum en agissant vite avant que les actions correctives ne coûtent trop cher et qu'elles n'aient plus d'influence sur le respect des objectifs.

2.3.4 Les limites de contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire présente plusieurs limites⁴⁹ :

- C'est un contrôle effectué a posteriori qui peut être trop tardif dans un contexte qui exige de la réactivité ;

⁴⁸ Lochard J.,... *op. cit*, Page :37.

⁴⁹ Doriath B. ; Goujet C., « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3ème Edition, Dunod, Paris, 2007, Page :200.

- Il fournit une expression financière de la performance, qui met de côté les performances qualitatives telles que la qualité, la réactivité, le climat social ;
- Il peut être source de pesanteur dans la mesure où le système d'information permet le calcul d'un nombre important d'écart ;
- Il peut être source de démotivation dès lors que la performance est mal évaluée ou si des acteurs sont rendus responsables d'écart défavorables sur lesquels ils ne peuvent pas agir.

2.4 Le système d'information de gestion

2.4.1 Définition

Il se définit comme un « Ensemble organisé de ressources : matériel, logiciel, personnel, données, procédures... permettant d'acquérir, de traiter, stocker, communiquer des informations (sous formes données, textes, images, sons...) dans des organisations »⁵⁰.

Et aussi:

Comme un « Un système d'information se définit par l'information qu'il véhicule et par la manière dont il l'exprime sur ses différents supports. C'est un langage de communication d'une organisation, adapté à la nature plus ou moins répétitive de l'information que l'on veut y'échanger »⁵¹.

2.4.2 Les fonctions du système d'information

Pour assurer les finalités identifiées, un système d'information remplit six fonctions qui sont :

- ❖ **Écoute** : perception et formalisation des données, pour qu'elles puissent être mémorisées et utilisées ;
- ❖ **Saisie** : enregistrement des données, de manière formelle. Cette opération nécessite un rapport permettant la conservation ;
- ❖ **Collecte** : consiste à regrouper les données en vue d'une utilisation exigeant le traitement de l'ensemble des informations. On distingue la collecte à la demande de la collecte systématique ;
- ❖ **Mémorisation** : les données ne sont pas nécessairement utilisées au moment de leur collecte : il existe un stock de données mémorisées en attente d'utilisation ;

⁵⁰ REIX (R) : système d'information et management de l'organisation, Vuibert, 5^e édition, 2005, Page : 3.

⁵¹ MARSAL (C) et TRAVAILLE (D) : les systèmes d'information de pilotage, les tableaux de bord, FARGO-centre de recherche en finance, Architecture et gouvernance des organisations, cahier du FARGO, n°1060901, Septembre, 2006, Page :2.

- ❖ **Traitement** : transforme les données en informations utiles. Reposant sur des opérations de tri, de classement et de calcul, il peut être manuel ou automatisé ;
- ❖ **Transmission des informations** : qui peut être **verticale** (descendante sous forme d'ordres et de directives ou ascendante sous forme des comptes rendus, TB...) ou **horizontale** (circulation des informations entre services à des fins de coordination).

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

- **De contrôler** : le système d'information doit être la mémoire de l'organisation, en traitant les données passées et en constituant un historique qui servira de base de comparaison afin de déceler toute anomalie dans l'organisation, en ce sens le système d'information doit être fiable ;
- **De Coordonner** : le système doit traiter les informations concernant le présent afin de coordonner les opérations ou les flux entre les services de l'entreprise ;
- **De Décider**: le SI traite des informations prévisionnelles donnant une idée de l'impact qu'aurait telle ou telle décision.

Ces définitions qui mettent en avant les aspects prise de décision et communication montrent la place que peut avoir le système d'information dans les organisations. La représentation classique du système d'information distingue trois sous-systèmes:⁵²

- Le système opérant se composant de l'ensemble des ressources relatives à l'activité ;
- Le système de pilotage englobant l'ensemble des agents responsables de la conduite des opérations et de la mobilisation des moyens nécessaires ;
- Le système d'information vu comme outil de communication entre le système opérant et le système de pilotage.

2-5 Le reporting et le tableau de bord

Lorsqu'on s'engage dans la voie du contrôle de gestion, il est souvent nécessaire de compléter le système budgétaire et comptable par autres outils qui fournissent, plus rapidement et plus fréquemment, les informations essentielles pour conduire l'action. Ces outils ont pour nom le tableau de bord de gestion et le Reporting.

2.5.1 Le tableau de bord

Le tableau de bord permet d'appréhender une information plus opérationnelle que l'information comptable souvent transmise avec un certain délai. Il intègre de nombreuses données en amont de la comptabilité afin de préparer l'action grâce à un suivi d'éléments

⁵² LONING (Helene) et all..., Op, cit, Page :208.

extracomptables et notamment des éléments qualitatifs (objectifs de qualité du service rendu, de rapidité de réponse au client ou de rapidité de traitement d'un dossier...) la démarche « qualité », qui est devenue fondamentale dans la stratégie de nombreux établissements, peut trouver dans les tableaux de bord un support privilégié.⁵³

2.5.2 Le reporting

D'après P.CAMUS, «le reporting est un ensemble de documents qui ont pour objectifs d'informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilités»⁵⁴.Le reporting est un outil de contrôle a posteriori, primordial pour les entreprises dont la gestion est décentralisée.

Il y a beaucoup de ressemblances entre le Tableau de Bord et le Reporting. Ce sont deux outils d'aide à la décision constitués d'indicateurs peu nombreux, permettant de fournir des informations dans les délais brefs, afin de mesurer les réalisations et de les comparer aux objectifs. Mais il y a une distinction entre eux, c'est que le tableau de bord est un outil de pilotage, le reporting est un outil de contrôle.

3. Les outils d'appuis :

Ce sont les outils et les méthodes d'analyses, qui permettent au manager et son équipe, de constater les performances et tendent à fournir des explications. On interprétant les écarts et prendre les mesures correctives nécessaires, pour pouvoir agir à bon escient. Parmi ces outils.

3.1 Le Reengineering

Reconfiguration ou « réingénierie) concept introduit par (M. HAMMER & J. CHAMPY, 1993), c'est un outil qui permet de reconfigurer une fonction ou des processus afin d'améliorer la qualité du service rendu au client. Pour (HAMMER M. & J CHAMPY, 2000) « le Reengineering est une remise en cause fondamentale et une redéfinition radicale des processus opératoires visant à obtenir une amélioration spectaculaire des principales performances en matière de coût, de qualité, de service et de rapidité »⁵⁵.

⁵³ Caroline SELMER, « Concevoir le tableau de bord » 2 ème édition, Page : 48.

⁵⁴ Camus P, « le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise », 3émé Edition, Paris, Editions d'organisations. 2000, Page : 319.

⁵⁵ HAMMER M. & J CHAMPY,« Le Reengineering » Éd Dunod (mars 2000).

3.2 Le Benchmarking (l'étalonnage)

C'est le processus qui consiste à identifier, analyser et adopter les meilleures pratiques des autres (les plus performantes au monde) en vue d'améliorer les performances de sa propre organisation. En effet, il s'agit d'apprécier son niveau de performance par rapport à celui des autres pour s'interroger sur les gains possibles et rechercher des bonnes pratiques. Le Benchmarking est un dispositif de comparaison entre unités. La comparaison peut porter sur les marchés, les stratégies et le fonctionnement des entreprises. Ces études prennent la forme de rapports de comparaison permettant à chacun de s'interroger sur son niveau de performance au regard des autres.⁵⁶

⁵⁶ Atlas du Management 2010, Page: 24

Conclusion

Le contrôle de gestion connaît, depuis quelques années, des mutations importantes. Ces évolutions ont changé sa position dans le domaine théorique (académique) et dans le domaine pratique (l'entreprise). Ce qui lui a permis de s'enrichir et devenir une fonction stratégique. Le contrôleur de gestion s'intéresse ainsi davantage aux systèmes d'information, à la création de valeur, l'amélioration continue et contribue à maîtriser la turbulence de l'environnement de l'entreprise.

Le contrôle de gestion est un instrument et processus permanent qui intervient au cours de l'activité d'une entreprise afin d'évaluer et d'analyser les résultats, pour orienter les responsables à atteindre leurs objectifs. Cela est assuré par le biais de l'utilisation des différents outils, dont on peut citer la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord.

CHAPITRE II :

Le tableau de bord et la performance de l'entreprise

Pour étudier la performance d'une entreprise, les dirigeants ont besoins d'informations pertinentes relatives à cette dernière, qu'elles soient stratégiques ou opérationnelles, ces informations doivent être bien structurées pour faciliter la prise de décision, seul le tableau de bord répond à ce besoin. Ce chapitre se subdivise en deux sections dont la première est réservée aux concepts de la performance et en deuxième section nous aborderons la présentation des différentes notions du tableau de bord de gestion et prospectif.

Section 01 : Le concept de la performance

Le concept de la performance est un concept imprécis et multidimensionnel, qui ne se comprend que dans le contexte où il est utilisé: performance financière, économique, organisationnel... C'est cependant une notion à laquelle il est fait en permanence référence, dans une logique d'amélioration de la performance de l'entreprise.

Nous allons essayer d'éclairer cette notion de performance, en explicitant dans cette section les points suivants: sa définition, ses notions voisines, ainsi que sa typologie et

1- La performance de l'entreprise

La performance est un concept englobant et intégrateur, donc, difficile à définir de façon précise. Selon la majorité des écrits consultés, il existe plusieurs définitions conceptuellement acceptables mais distinctives de la performance selon le domaine touché et le contexte d'utilisation.

1-1 Définition de la performance

KHEMAKHEM a expliqué dans son ouvrage « dynamique de contrôle de gestion » la notion de performance de la manière suivante : « la performance est un mot qui n'existe pas en français classique. Il provoque beaucoup de confusion. La racine de ce mot est latine, mais c'est l'anglais qui lui a donné sa signification. Les mots les plus proches de performance sont « performar » en latin, « to perform » et « performance » en anglais ».Le rappel de ces mots suffira à préciser le sens donné à la performance en contrôle de gestion⁵⁷:

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

⁵⁷ KHAMAKHEM (A) : « la dynamique du contrôle de gestion », 2^{ème} édition, DUNOD, Paris, 1976, Page: 6.

donner effet à une obligation, réaliser une promesse, exécuter les clauses d'un contrat ou d'une commande.

Selon M. Lebas « En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels ».⁵⁸

En effet la performance peut revêtir plusieurs significations qui s'articulent autour de trois sens généraux⁵⁹ :

- ✦ Elle se traduit par une réalisation (ou 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, fournisseurs) ;
- ✦ Elle s'apprécie par une comparaison.

LORINO a écrit sur ce sujet « Est performant dans l'entreprise tout ce qui et seulement ce qui contribue à améliorer le couple **valeur/coût** c'est-à-dire à améliorer la création nette de valeur »⁶⁰.

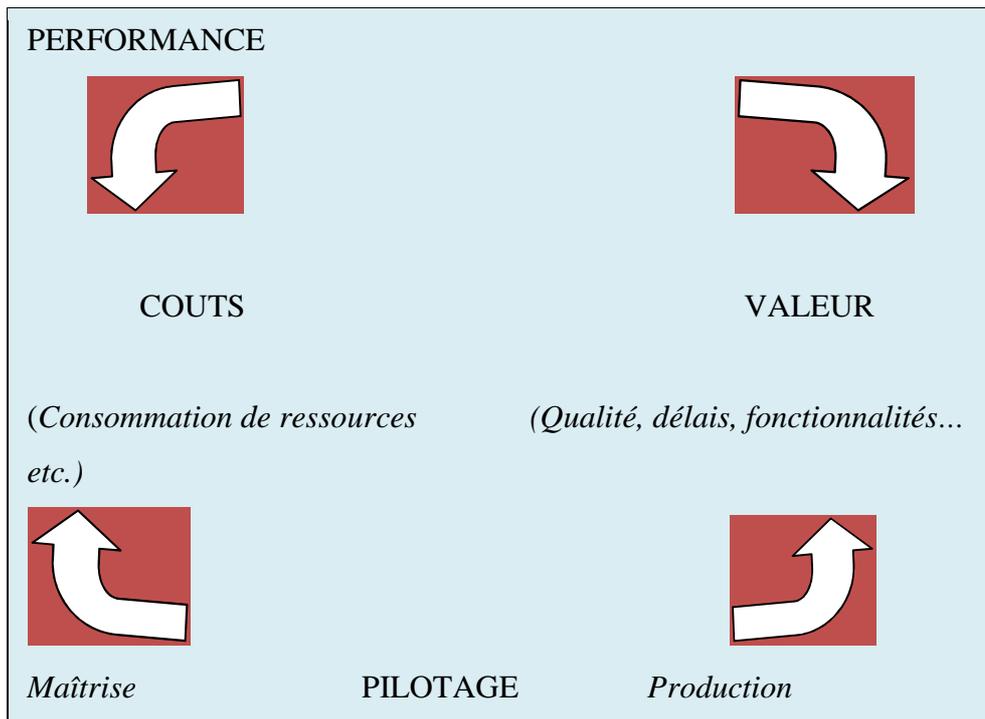
« La performance de l'entreprise est fondée sur le couple coût-valeur, dont les deux termes sont indissociables mais fondamentalement distinct. Est performance dans l'entreprise tout ce qui contribue à améliorer le couple coût-valeur. A contrario n'est pas forcément performance, ce qui contribue à diminuer le coût ou à augmenter la valeur, séparément. »⁶¹

⁵⁸ Alazard. C, Separis. S, Op.cit, Page: 17.

⁵⁹ Doriath B. ; Goujet C, Op.cit, Page: 172-173.

⁶⁰ LORINO Philips, « méthode et pratique de la performance », Edition les éditions d'organisations, Paris, 2003, Page: 5.

⁶¹ DEMEESTER, LORINO, MOTIS, « contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise », DUNOD, paris, 2006, Page :8.

Figure N° 03: Les deux versants de la performance : coûts/valeur

Source : (P. GILBERT, M. CHARPENTIER, « comment évaluer la performance RH ?

Questionnaire universelle, réponses contingentes », GREGOR, Paris, 2004, Page :03)

Donc on peut dire que La performance d'une organisation est la comparaison entre des résultats chiffrés, définis dans le cadre de sa stratégie, et leur évaluation par l'ensemble des parties prenantes.⁶²

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

- **Notion d'efficacité :** L'efficacité examine le rapport entre l'effort et la performance, de ce fait, L'efficacité d'une organisation est mesurée par sa capacité à atteindre les objectifs fixés. Donc, l'efficacité est défini comme : « le rapport entre les résultats 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 le degré d'efficacité pour caractériser les performances d'un système »⁶³. D'une manière brève nous pouvons récapituler l'efficacité dans la formule suivante :

Efficacité = Résultats atteints/ objectifs visés.

⁶² La Commission la FNEP (Fondation Nationale, Entreprise et performance): « Comment Accroître Les Performances Par Un Meilleur Management », Revue Pangloss n°35, France, Mai 2005, Page: 17.

⁶³ BOISLANDELLE, (H.M) : « gestion des ressources humaine dans la PME », Edition ECONOMICA, Paris, 1998, Page : 139.

- **Notion d'efficience** : Par efficience, on entend le rapport entre les biens ou les services produits, d'une part et les ressources utilisées pour les produire, d'autre part. Dans une opération basée sur l'efficience, pour l'ensemble de ressources utilisées le produit obtenu est maximum, ou encore les moyens utilisés sont minimaux pour toute qualité et quantité donnée de produits ou de services. « L'efficience exprime le rapport entre les objectifs visés et les moyens engagés pour les atteindre ». ⁶⁴ Résumant la formule de la mesure d'efficience comme suite :

Efficience = Résultats atteints / moyens mis en œuvre.

- **Notion de pertinence**

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

- **Notion d'économie**

L'économie Consiste à se procurer les ressources nécessaires au moindre coût ⁶⁵.

1-2 Les sources de la performance :

La performance perçue et mesurée au niveau de l'entreprise, trouve son origine dans deux sources dont l'indice est combiné : l'une est interne, l'autre est héritée de l'environnement.

D'un côté, une performance intrinsèque ou performance de l'entreprise qui résulte elle-même de la combinaison :

- ✓ D'une performance humaine : celle des collaborateurs de l'organisation à laquelle on rapportera prioritairement les améliorations d'efficacité parce que nos propos est celui de la gestion sociale et qu'il n y a pas de production sans hommes pour la concevoir ou la réaliser ;
- ✓ D'une performance technique : définie comme l'aptitude à mettre en œuvre avec efficacité les investissements ;
- ✓ D'une performance financière : décrivant l'efficacité dans la mobilisation et l'emploi des moyens financiers.

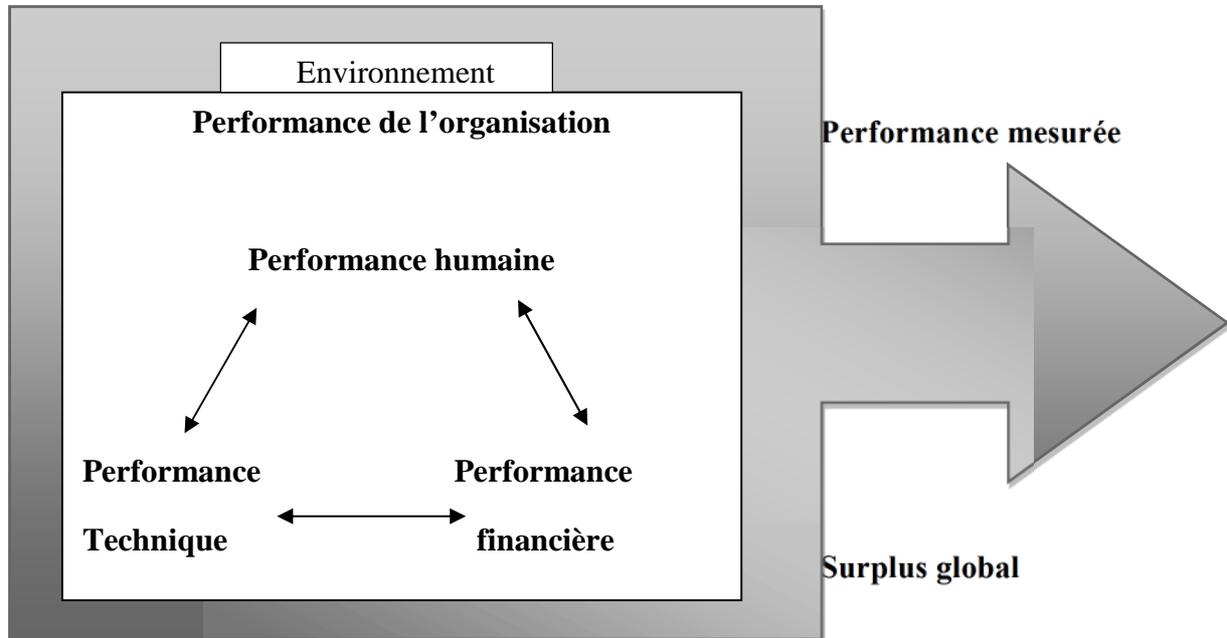
De l'autre côté, une performance extrinsèque ou héritée de l'environnement tient à l'ensemble des évolutions externes. Un vendeur voit s'ouvrir des marchés très porteurs, les

⁶⁴ BOISLANDELLE, (H.M)., Op.cit.,Page :139

⁶⁵ Doriath B et Goujet C., Op.cit., Page : 172.

prix de cession d'une filiale s'élève, une entreprise bénéficie d'exploitation temporaire, d'un brevet, autant de situations de vente qui ne sont pas attribuables à l'efficacité interne.

Figure N°04: Les sources de la performance



Source : B.Martory, D. Croset, 2002, (gestion des ressources humaines : pilotage sociale et performance), Dunod (5^{eme} édition), paris, p165.

1-3 Typologie de la performance

Il existe plusieurs types de performances, parmi lesquelles, on retrouve :

1-3-1 La performance organisationnelle

Concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs et la façon dont elle y parvient, il s'agit d'une performance portant directement sur l'efficacité de la structure organisationnelle et non pas sur ses éventuelles conséquences de nature sociale ou économique. Les facteurs qui permettent d'apprécier cette efficacité organisationnelle sont :

- Le respect de la structure formelle ;
- Les relations entre les composantes de l'organisation ;
- La qualité de la circulation de l'information ;
- La flexibilité de la structure, ajoutent l'influence du pouvoir du dirigeant. Malgré l'intérêt de ces facteurs pour l'efficacité structurelle, ils ne permettent pas une définition claire de la performance organisationnelle.

1-3-2 La performance stratégique et la performance concurrentielle

La performance est guidée par l'appréciation boursière de la valeur de l'entreprise, certaines entreprises ont toutes misé sur la performance à long terme, garantie de leurs continuités. C'est aussi le maintien avec les concurrents, à travers la logique de développement à long terme entretenue par une forte motivation de tous les membres de l'organisation. La performance à long terme est reliée à la capacité à remettre en cause des avantages acquis pour éviter l'échec d'un bon concept, à la définition d'un système de volonté visant le long terme et à la capacité de l'entreprise à trouver des ressources de valeur, créatrices de marge. C'est en détectant les caractéristiques changeantes des systèmes concurrentiels de chacune des activités d'entreprise, ou en anticipant sur des bases nouvelles de différenciation, que les entreprises peuvent s'approprier des sources potentielles de performance. La performance concurrentielle dépend essentiellement de l'analyse stratégique des règles du jeu concurrentiel. Mettant l'accent sur la compréhension de l'environnement, cette approche a eu, spontanément, une tendance à identifier la performance globale de la compétitivité.

1-3-3 La performance économique

La performance économique correspond aux résultats présentés par la comptabilité. Il s'agit généralement des soldes intermédiaires de gestion.

1-3-4 La performance financière

Une entreprise est dite performante financièrement, si elle assure un meilleur contrôle des opérations et particulièrement des opérations financières. Donc elle a besoin d'établir un budget et des plans, de contrôler et d'analyser l'activité financière, d'assurer une répartition, de faire la consolidation et réaliser des tableaux de bord décisionnels. La performance financière est mesurée à l'aide de plusieurs indicateurs tels que : le taux de rendement des capitaux investis (ROI), le résultat résiduel (RR) et la valeur ajoutée économique (EVA).

1-3-5 La performance sociale

Au niveau de l'organisation, la performance sociale est souvent définie comme la relation entre son effort social et le comportement de ces 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'organisation⁶⁶.

⁶⁶TEZENAS DU MONCEL, cité par Mohamed BAYED, « Performance sociale et performance économique dans les PME industrielles », Annales du Management, 1992, Page: 381.

Ou encore l'intensité avec laquelle chaque individu collabore avec les objectifs et les moyens de l'organisation⁶⁷.

1-3-6 La performance commerciale

Il s'agit de la prédisposition de l'entreprise à satisfaire les besoins de ses clients habituels et ceux des clients potentiels. Cela se traduit par sa capacité à proposer des produits et services adaptés à leurs attentes. Elle est reflétée par les parts de marché occupées par l'entreprise, le nombre de clients fidèles, l'opinion de la clientèle sur l'entreprise et la rentabilité dégagée par client, secteur d'activité...etc.

1-4 Objectifs de la performance

Les objectifs de la performance se présentent comme suit :

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

2- Les dimensions de la performance

On décline la performance et on étend son périmètre en distinguant plusieurs dimensions de la performance⁶⁸:

2-1 La performance et actionnaire : les actionnaires recherchent une performance au travers de la valeur de l'action, de la distribution des dividendes.

2-2 La performance et clients : le client évalue la performance au travers de sa satisfaction perçue dans la valeur apportée par le bien ou le service qu'il utilise.

⁶⁷ Ibidem.

⁶⁸ PASCAL FABRE & CATHERINE THOMAS, « management et contrôle de gestion » DSCG3, DUNO, 2007, Page :27-30.

2-3 La performance et personnel : le personnel perçoit la performance à partir du fonctionnement de l'organisation, de la qualité des conditions de travail et des relations ; il s'agit de développer la coopération, la motivation et l'implication par des incitations, de responsabiliser les acteurs et d'engendrer un apprentissage organisationnel.

2-4 La performance et partenaire : la performance totale passe par la performance locale de chaque acteur de la chaîne de valeur. Il s'agit alors de gérer et d'optimiser des flux plutôt que stocks. Manager la supply chain c'est gérer la flexibilité et la réactivité par un échange efficace et permanent des informations entre les différentes étapes, une gestion dynamique des flux et non plus de stocks.

2-5 La performance et public : pour le public, la performance consiste pour une entreprise à développer l'information sur ses produits, à préserver l'environnement, à savoir un comportement éthique et responsable vis-à-vis de la société.

2-6 La performance et système de qualité : il s'agit de respecter des procédures pour garantir la fiabilité, les coûts, les délais des biens et des services proposés aux clients, tant internes qu'externes à l'organisation.

A partir de ces définitions, on peut conclure que pour être performante, une entité doit réaliser la meilleure combinaison possible entre valeur et coût, autrement dit, elle doit atteindre des résultats satisfaisants tout en respectant et en tenant compte des ressources dont elle dispose, sans dépasser le budget qu'elle s'est fixé.

3- Les indicateurs de la performance

«Un indicateur de performance est une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat»⁶⁹.

3-1 La performance économique

La performance économique correspond aux résultats présentés par la comptabilité. Il s'agit généralement des soldes intermédiaires de gestion.

3-1-1 La production de l'exercice (PE)

C'est un indicateur de gestion pour les entreprises industrielles, artisanales et prestataires de services. Il évalue le niveau d'activité de production au cours de l'exercice.

⁶⁹ LORINO Philips, op, cit, Page :130.

Production de l'exercice = production vendue + production stockée + production immobilisée

3-1-2 La marge commerciale (MC)

Appelée aussi la marge brute, c'est un indicateur qui concerne les entreprises commerciales, qui se mesure par la différence entre les ventes de marchandises et le coût d'achat des marchandises vendues.

Marge commerciale = Ventes des marchandises - Coût d'achat des marchandises vendues.

3-1-3 La valeur ajoutée (VA) :

Elle est définie comme la valeur économique créée par l'entreprise. C'est le meilleur indicateur de mesure de l'activité de l'entreprise. Il traduit le supplément de valeur donnée par l'entreprise dans son activité⁷⁰.

Valeur ajoutée = (Production de l'exercice + marge commerciale) – consommation de l'exercice en provenance de tiers.

3-1-4 L'excédent brut d'exploitation (EBE)

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.

E.B.E = V.A + subventions d'exploitation - impôts, taxes et versements assimilés - charges du personnel.

3-1-5 Le résultat d'exploitation (RE)

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

R.E = (E.B.E + reprise de charges et transferts de charges + autre produits) – (dotations aux amortissements, dépréciation et provision + autre charges)

⁷⁰ VERNIMMEN Pierre, « finance d'entreprise », édition Dalloz, Paris, 2002, Page: 157.

3-1-6 Le résultat financier

C'est le résultat réalisé par l'entreprise en raison de sa situation financière et des choix effectués en termes de financement. Il ne comprend que les produits et charges financiers.

Résultat financier = produits financiers – charges financières.

3-1-7 Le résultat courant avant impôt (RCAI)

C'est le cumule du résultat d'exploitation et du résultat financier, indépendamment des opérations exceptionnelles.

RCAI = résultat d'exploitation + produits financiers + reprise sur provisions financières – charges financières – dotations aux provisions financières.

3-1-8 Le résultat exceptionnel

C'est le résultat hors exploitation de l'entreprise, autrement dit des opérations dont la réalisation n'est pas liée à l'exploitation ordinaire.

Résultat exceptionnel = produits exceptionnels – charges exceptionnelles.

3-1-9 Le résultat net (RN)

Il est déterminé sur une période donnée, ce solde permet aux actionnaires et aux analystes d'apprécier la performance et la rentabilité de l'entreprise.

Résultat net = RCAI + Résultat exceptionnel – participations des salariés – Impôt sur le bénéfice des sociétés.

3-2 Les indicateurs financiers

Historiquement, et au moins aux Etats-Unis, la performance a depuis longtemps été mesurée grâce à des indicateurs financiers dont le but est de donner une image de l'entreprise qui soit le reflet de la richesse des actionnaires. Il existe trois types d'indicateurs financiers : le taux de rendement des capitaux (ROC), le résultat résiduel (RR), la valeur ajoutée économique (EVA).

3-2-1 Le taux de rendement des capitaux investis :

Le taux de rendement des capitaux investis (ou rendement de l'investissement « RDI » ou retour on investissement « ROI ») est le rapport entre une évolution comptable du résultat et une évolution comptable des capitaux investis. Sa formule est la suivante :

$$\text{ROI} = \text{résultats} / \text{capitaux investis}$$

Ce taux de rendement est le plus répondeur pour joindre les capitaux investis dans un indicateur de performance. Aussi, il peut être comparé aux taux de rendement des autres possibilités d'investissement dans l'entreprise ou à l'extérieur. On peut le décomposer en un produit de deux rapports :

$$\text{Résultat} / \text{capitaux investis} = \text{chiffres d'affaires/capitaux investis} * \text{résultat/résultat investis}$$

Cette formule nous montre qu'il y'a existence de deux facteurs essentiels qui déterminent l'indicateur ROI qui sont : l'emploi des actifs pour générer le chiffre d'affaires et le résultat engendré par ce chiffre d'affaires.

3-2-2 Le résultat résiduel (RR):

Le résultat résiduel est le résultat diminué du rendement minimal exigé des capitaux. Il est calculé comme suit ⁷¹:

$$\text{Résultat résiduel} = (\text{taux de rendement exigé} * \text{capitaux investis})$$

3-2-3 La valeur ajoutée économique (EVA)

La valeur ajoutée économique est une forme de bénéfice résiduel modernisé. Elle a été développée et commercialisée par le cabinet américain du consultant Stern Stewart, et considérée comme un excellent indicateur pour les décisions de gestion et e suivi de performance. L'EVA est égale au résultat d'exploitation après impôt moins le cout moyen

⁷¹ G.LONGLOIS, « contrôle de gestion et contrôle budgétaire »,3eme édition, pearson éducation, France, 2006, Page : 41.

pondéré (après impôt) du capital qu'on multiplie par l'actif total (soustraire les dettes circulantes):

$$\text{EVA} = \text{Résultat d'exploitation après impôts} - (\text{coût moyen du capital pondéré} \times (\text{actif total} - \text{dettes circulantes})).$$

3-2-4 Le taux de marge bénéficiaire :

Le taux de marge bénéficiaire est un indicateur financier très utilisé. Il est l'une des deux composantes de ROI et nous permet d'apprécier le rendement de chaque dinar du chiffre d'affaire engagé.

$$\text{Taux de marge bénéficiaire} = \text{résultat de l'exercice} / \text{chiffre d'affaire}$$

3-2-5 Taux de rendement financier (ROE)

Ce ratio rapporte des indicateurs de résultat à des indicateurs relatifs au montant des ressources mise en œuvre.

$$\text{ROE} = \text{résultat de l'exercice} / \text{capitaux propres}$$

3-2-6 Le ratio Q :⁷²

Le ratio Q proposé par Tobin, constitue dans son principe une mesure de l'ensemble des rentes anticipées sur un horizon infini. Cette mesure se fait en rapportant la somme des valeurs des titres détenus par les investisseurs financiers (actionnaires et créanciers) au montant des capitaux qu'ils ont investis. La valeur des capitaux investis est mesurée par le coût de remplacement des actifs financiers, le plus souvent évalué à partir des immobilisations.

$$\text{Q de Tobin} = \text{valeur du marché (capitaux propres} + \text{dettes financières} / \text{coût de remplacement des actifs}$$

⁷² CHUNGG. H et PRUITT S.W, « A simple approximation of Tobin's Q, financial management, volume 23, n°3, 1994, Page : 71- 74.

4- Mesure de la performance

La mesure de la performance est un mécanisme de contrôle qui sert à attirer l'attention des responsables de l'entreprise sur les éléments de situation qui ont été contrôlés. Elle sert à mobiliser les membres de l'entreprise afin d'atteindre les objectifs fixés.

4-1 Les principes de base de mesure de 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 précautions⁷³ :

- **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 par les indicateurs choisis, elles seront naturellement par les acteurs au profit de celles mesurées ;
 - **Principe de contrôlabilité**: la mesure de performance ne doit porter que sur des éléments sur lesquels le responsable peut agir. Il doit donc maîtriser l'ensemble des variations à l'origine du couple coût /performance. Cela suppose donc une délégation de pouvoir et contrôle fondé sur les résultats dont les objectifs ont été fixés conjointement au préalable entre les parties. La délimitation des attributions et des responsabilités doit être sans ambiguïté afin d'éviter des biais dans la mesure de performance ;
 - **Principe d'indépendance**: la mesure de performance du centre de responsabilité doit être indépendante de celle des autres centres. Les résultats d'un acteur doivent pouvoir isoler 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 dualité** : le contrôleur de gestion peut faire cohabiter un double système de performance :
 - Un instrument officiel visant à responsabiliser l'acteur mesuré en le sensibilisant à un indicateur flatteur : "votre unité est assimilée à une micro entreprise que vous dirigez, par conséquent, vous dégager un profit".
- Cependant, il est rare que le responsable maîtrise toutes les variables (produits et charges du centre) du fait de l'imbrication du centre dans l'entreprise.
- Une mesure officielle mais davantage pertinente qui est basée uniquement sur les variables réellement maîtrisées par les responsables du centre.

⁷³ Eric MARGOTTEAU, «contrôle de gestion», ED Ellipses, Paris, 2001

- **Principe de permanence des indicateurs:** un tableau de bord doit présenter des indicateurs faisant l'objet de mesures 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.

Section 02 : Les fondements de base du tableau de bord

Le tableau de bord a pour vocation d'aider au pilotage de l'entreprise et sert dans cette perspective à mesurer le chemin parcouru et celui qui reste à parcourir vers l'atteinte des objectifs.

Dans cette section, nous allons aborder : l'évolution et cadre conceptuel du tableau de bord, définition, caractéristique et typologies du tableau de bord.

1 Évolution et cadre conceptuel du tableau de bord

Nous allons traiter l'évolution du tableau de bord ainsi que son cadre conceptuel.

1-1 Évolution de la notion du tableau de bord

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

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

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

1-2 Le cadre conceptuel du Tableau de Bord

Selon (J.L. MALO, 2008), le tableau de bord «est un instrument ou outil de gestion, participant à la vague de «management par les chiffres» qui a commencé à déferler dès la fin du XIX^{ème} siècle»⁷⁴. (MALO 1992) a exposé deux conceptions du tableau de bord⁷⁵ :

⁷⁴ J.L. MALO, «Les tableaux de bord», Revue la nouvelle Encyclopédie Comptable Economica, 2008.

⁷⁵ Th. NOBRE, «Quels tableaux de bord de Pilotage pour l'hôpital ?», 21^{ème} Congrès de L'AFC, France May (2000) ; Submitted on 20 Apr 2011. Page: 4.

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

Dans le cadre d'un contrôle de gestion centralisé (BOUQUIN 1994 & DELMOND 1994), l'objectif du contrôle de gestion signifie seulement la «vérification», ce qui a longtemps conduit à adopter les tableaux de bord et le reporting interne à partir d'indicateurs purement financiers. Alors que les approches par les processus et les activités, (LORINO 1993, JOHNSON et KAPLAN 1987), le contrôle de gestion se base sur des problématiques d'actions «de maîtrise» de l'évolution de l'organisation et de sa performance. A partir de ce type d'informations que les tableaux de bord sont établis. (LORINO, MOTTIS 1997). Intégrant ainsi, des indicateurs quantitatifs, physiques et également qualitatifs (LAVERTY & BOUQUIN 1993, GRAY).

A cet égard, (M. BOITIER, 2002) rapporte dans sa thèse de doctorat que : «dans les années 1990, le couplage entre la stratégie et l'action est resserré notamment grâce à la mobilisation de nouvelles représentations de l'organisation et grâce à la mise en œuvre de nouveaux outils de contrôle. Il s'agit en particulier de la comptabilité fondée sur les activités et des tableaux de bord tenant compte des dimensions qualitatives intervenant dans la gestion des processus »⁷⁶. L'auteur souligne également que : «cette redécouverte du tableau de bord est allée de pair avec la préoccupation de définir un contrôle de gestion qui coordonne les processus, en incitant à agir sur les causes et ce, dès l'amorce des dérives. Les tableaux de bord permettent un suivi des phénomènes générant les éventuelles dérives avant qu'elles n'apparaissent en termes comptables. Ces tableaux ont la particularité de permettre de contrôler des indicateurs de nature variés»⁷⁷.

Le tableau de bord, occasionne ces dernières années différentes contributions très fluctueuses. A ce propos (D. BESSIRE, 2011) annonce que «le tableau de bord, suscite aujourd'hui un grand intérêt auprès de la communauté académique, des cabinets de conseil et des entreprises. Les différentes approches ont leurs forces et leurs faiblesses»⁷⁸.

⁷⁶ M. BOITIER, «Le contrôle de gestion : une fonction aux prises avec les transformations organisationnelles et techniques des entreprises : L'exemple des systèmes de gestion intégrés» : Thèse de doctorat en Sciences de gestion présentée et soutenue le 18 décembre 2002, Université de Toulouse UT1 ; Page : 119.

⁷⁷ Op,cit, Page : 120.

⁷⁸ D. BESSIRE, «Du Tableau De Bord Au Pilotage : L'entreprise Au Risque De Se Perdre», HAL, Archives- ouvert.fr, du 18 May 2011, Page : 8.

2- Notions et définitions de tableau de bord

Plusieurs spécialistes en gestion ont proposé différentes définitions des tableaux de bord ; on cite parmi eux : P.LURKIN, C.SELMER, A.FERNANDEZ... ect.

Le tableau de bord « le tableau de bord est, avant tout, des instruments de gestion interne à l'entreprise, facilitant l'action du dirigeant ou du responsable de service en vue de la réalisation des objectifs finaux. Les tableaux de bord éclairent le dirigeant sur la qualité de la gestion en confrontant la réalité aux prévisions. Ils faciliteront la détection des erreurs de parcours et des écarts ». ⁷⁹ (P.LURKIN 1990). Pour (C.SELMER 1998) « Le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs et d'information essentielles permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientation de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il est aussi un langage commun aux différents membres de l'entreprise qui permet de relier le contrôle de gestion à la stratégie ». ⁸⁰

Par ailleurs A.FERNANDEZ « un tableau de bord est un instrument de mesure de la performance facilitant le pilotage "proactif" d'une ou plusieurs activités dans le cadre d'une démarche de progrès. Il contribue à réduire l'incertitude et faciliter la prise de risque inhérente à toute décision. C'est un instrument d'aide à la décision ». ⁸¹

En 2013, Le lexique de finance, le définit comme étant : « Un document établi avec une fréquence rapprochée, souvent le mois, et qui liste un certain nombre d'indicateurs financiers ou non financiers (ventes, carnets de commandes, parts de marché, nombre de réclamations clients, niveaux de trésorerie, résultats...). Et qui a pour vocation d'éclairer la direction de l'entreprise sur la marche des affaires afin de lui permettre de prendre des décisions rapides sans attendre la publication des documents comptables complets qui peuvent être plus longs à venir » ⁸².

En effet, grâce au tableau de bord le responsable peut ainsi comparer ses performances réelles à ses objectifs et ainsi réagir en conséquence à son niveau. A ce titre, comme le souligne Leroy le tableau de bord constitue le pivot de la gestion prévisionnelle et contrôlée puisqu'il compare en permanence les réalisations aux prévisions afin de susciter la réaction des managers ⁸³.

⁷⁹ LURKIN P, « États financiers, analyse et interprétation », Bruxelles : Boeck-Wesmack, 1990, Page: 88.

⁸⁰ Caroline SELMER, « concevoir le tableau de bord », Edition DUNOD, Paris, 1998, Page 3.

⁸¹ A. FERNANDEZ, « L'essentiel du tableau de bord, » Paris, Éd. d'organisations, 2005, Page: 178.

⁸² Lexique de finance, paru dans le site www.vernimmen.net, le 24 février 2013.

⁸³ Leroy M, Le Tableau de bord, Ed, Organisation, Paris, 1991, Page: 45.

3- Rôle et objectifs

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

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

Selon (R.N. ANTHONY, 2010), l'objectif du tableau de bord «est de permettre au manager de montrer l'évolution d'un maximum d'indicateurs pour ne pas passer à côté d'un changement dans le business qui pourrait être dramatique. La donnée est fournie de façon régulière (évolution des ventes, évolution de la marge par ligne de produits...) »⁸⁴

Ainsi, le tableau de bord de gestion, permet de visualiser, d'un coup d'œil, une série de données stratégiques, de mesurer l'impact des actions entreprises et de dégager les évolutions prévisibles. Il fournit des informations essentielles, significatives et rapides. Cette définition résume bien le rôle et les objectifs du tableau de bord : « **management chart**, qui est un instrument d'information à court terme, de contrôle et d'aide à la décision. Il permet de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre des budgets. Il permet aussi de diagnostiquer les points faibles et de montrer ce qui est anormal et a des conséquences sur les résultats de l'entreprise. Des actions correctives pourront alors être mises en œuvre »⁸⁵.

Ainsi, on peut résumer le rôle du tableau de bord de pilotage, au travers d'opinions et d'avis des auteurs, comme suit :

⁸⁴ R.N. ANTHONY, «Tableaux de bord et reporting : Quelles différences ?» Revue Finance & BI, n°24, 2010.

⁸⁵ J. & M. PEYRARD, Dictionnaire de Finance, 2ème Ed. Vuibert, 2001.

1- Le tableau de bord est un outil de dialogue et de communication :

Le tableau de bord utilise des outils de dialogue et de communication pour atteindre les objectifs fixés par l'entreprise parmi ces outils :⁸⁶

- Le tableau de bord, dès sa parution, doit permettre un dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques ;
- Il doit permettre au subordonné de commenter les résultats de son action, les faiblesses et les points forts. Il permet des demandes de moyens supplémentaires ou des directives plus précises ;
- Le supérieur hiérarchique doit coordonner les actions correctives entreprises en privilégiant la recherche d'un optimum global plutôt que des optimisations partielles ;
- En attirant l'attention de tous sur les mêmes paramètres, il joue un rôle intégrateur, en donnant à un niveau hiérarchique donné, un langage commun.

2- Le tableau de bord est un instrument de contrôle et de comparaison :

Pour piloter la performance de l'entreprise, le tableau de bord a pour mission de ⁸⁷:

- Permettre de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre de la démarche budgétaire ;
- Attirer l'attention sur les points clés de la gestion et sur leur dérive éventuelle par rapport aux normes de fonctionnements prévues ;
- Permettre de diagnostiquer les points faibles et de faire apparaître ce qui est anormal et qui a une répercussion sur le résultat de l'entreprise.

3- Le tableau de bord est un outil d'aide à la décision et à la prévision

Le tableau de bord permet à son utilisateur, de se projeter en avant et d'obtenir ainsi des informations afin d'établir des prévisions. A ce propos (M. LEROY, 2001), souligne que « le tableau de bord constitue le pivot de la gestion prévisionnelle et contrôlée »⁸⁸. En attirant en permanence les responsables sur points importants de leur gestion et après analyse des valeurs cruciaux (clignotantes), cet outil contribue à la mise en œuvre des actions correctives de décisions fixées par l'entreprise et à leurs réalisations.

4- Le tableau de bord est un instrument de mesure des performances

C'est les résultats (financier et non financier) ou les indicateurs, affiché par le tableau de bord, qui traduit la performance de l'entreprise réalisée, par rapport aux objectifs assignés.

⁸⁶ Alazard Claude et Separi Sabine ; « DECF Contrôle de gestion » ; 5^{ème} édition, Dunod, Paris, Page: 600.

⁸⁷ Claude Alazard et Sabine Separi, DCG11 « contrôle de gestion », Ed Dunod, Paris, 2006, Page: 634.

⁸⁸ M. LEROY, « Le Tableau de Bord au service de l'entreprise », Ed d'Organisation, 2001, Page: 37.

5- Le tableau de bord est un outil d'animation et de motivation

Le tableau de bord développe une réflexion collective et organisée qui permet d'animer une équipe et d'installer une animation entre les différents acteurs d'une même unité. Car en fournissant des informations objectives sur les performances des responsables, et de leurs équipes d'une même unité ou direction, les tableaux bord stimulant ainsi leurs motivations et leur cohésion. Il offre à ces derniers la possibilité de s'autocontrôler et les aide ainsi à atteindre leurs objectifs stratégiques. « De nombreux cadres des organisations ont confirmé que le système de tableau de bord leur avait permis de mieux intégrer les améliorations opérationnelles à la stratégie globale de l'organisation »⁸⁹.

4- Typologies du tableau de bord

Il existe trois types de tableaux de bord, selon SAULOU Jean-Yves⁹⁰

4-1 Tableau de bord stratégique

Ce type du TB est dédié aux membres de la direction générale. Il se donne comme objectif, à partir d'un nombre limité de données, de juger la mise en place de la stratégie. L'horizon retenu est le moyen ou le long terme. Le TB stratégique présente une synthèse des informations contenues au sein des TB des échelons hiérarchiques inférieurs.

4-2 Tableau de bord de pilotage

Ce dernier, regroupe des informations nécessaires au pilotage des activités. Il se focalise sur le moyen terme, son objectif est de proposer aux différents responsables de l'entreprise des données actualisées régulièrement, qui permet une réactivité suffisante pour modifier ou anticiper une action.

4-3 Tableau de bord d'activité

Ce TB est destiné aux opérationnels (ouvriers, comptables,...), qui ont pour mission de gérer l'activité quotidienne de l'entreprise. Le TB d'activité doit être très réactif afin de permettre à ses utilisateurs d'adapter leurs comportements, mais aussi de comprendre comment leurs actions individuelles s'inscrivent dans la performance de l'organisation.

5- Les instruments du tableau de bord

Pour présenter le tableau de bord à ses utilisateurs, plusieurs formes existent, telle que: les écarts, les ratios, les graphiques... etc. ; sont utilisées dans le but d'attirer l'attention du responsable sur les informations clés pour faciliter l'analyse et le processus de décision.⁹¹

⁸⁹ S. A. LALAMA, « Conception et Mise en Place des Tableaux de Bord de gestion : cas d'une société de confection », Mémoire de Mastère e Contrôle de Gestion, Maroc, Sept 2004, Page: 13

⁹⁰ J-Y.SAULOU., « le tableau de bord du décideur », édition d'Organisation, Paris, 1982, Page : 30.

⁹¹ LOROY.M, OP.Cit, Page : 76.

➤ **Les écarts**

« L'écart est la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée, l'écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée »⁹². Permettre de constater rapidement les indicateurs sur lesquels ils s'expriment habituellement en pourcentage ou en valeur.

➤ **Les ratios**

Les ratios sont des rapports de grandeurs significatives du fonctionnement de l'entreprise⁹³.

En règle générale, un ratio obéit aux principes suivants :

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

La nature des ratios varie selon le destinataire et son niveau hiérarchique.

➤ **Les graphiques**

Un graphique est une traduction visuelle de données numériques. Il facilite la compréhension de la situation en faisant parler les chiffres. Les graphiques permettent la comparaison entre plusieurs valeurs, l'évolution d'une ou plusieurs valeurs dans le temps, la décomposition d'une valeur totale en différentes parties (pourcentage du chiffre d'affaire par pays.), la répartition d'un ensemble par tranche (effectif par tranche d'âge.), la corrélation entre deux séries de valeurs (évolution du prix de vente et des quantités vendues.).

➤ **Les clignotants**

Ce sont des seuils limite définis par l'entreprise et considérés comme variables d'action. Leur dépassement oblige le responsable à agir et mettre en action des œuvres correctives.

Toute difficulté de l'utilisation de tels indicateurs réside dans leur définition, puisqu'il faut choisir l'information pertinente parmi la masse d'informations disponibles. Les clignotants s'allument lorsqu'il y a une anomalie, une dégradation ou d'un écart par rapport à l'objectif. Si les clignotants ne s'allument pas, cela signifie que le fonctionnement est correct. Les clignotants du tableau de bord logistique fonctionnent

⁹² DORIATH. B, « Contrôle de gestion en 20 fiches », édition Dunod, Paris, 2008, Page : 72.

⁹³ Claude ALZARD & Sabine SEPARI, OP, Cit, Page: 558.

avec un code couleur : la couleur rouge signifie le danger, la couleur verte signifie que tout se passe comme prévu.

➤ **Les commentaires**

Ils apportent une valeur ajoutée par rapport aux chiffres et aux graphiques qui figurent sur le tableau de bord. Ils sont sous forme télégraphique (petit texte qui mentionne l'essentiel), il y a deux possibilités pour les commentaires dans un tableau de bord, soit le commentaire est insérer à coté de chaque chiffre ou graphique, soit l'ensemble des commentaires sont regrouper sur une même page au début du tableau de bord. Les commentaires peuvent se porter sur sept rubriques⁹⁴ :

- Faits marquants du mois ;
- Activités du mois;
- Explications des écarts constatés;
- Décision prise par les responsables;
- Avancement des actions de progrès prises précédemment;
- Questions sur les précisions à prendre ;
- Justifications des tendances sur les mois à venir.

➤ **Les multimédias**

C'est ce qui permet d'intégrer sur un même support des données de différentes natures (son, texte, image), consultable de manière interactive. Ils autorisent une perception plus riche de la situation.

6. Les conditions de mise en œuvre d'un tableau de bord

6.1 Les conditions générales

On peut les récapituler comme suit :

- ✓ Des ressources importantes, d'autant plus que la démarche est rentable
- ✓ Un travail rigoureux de réflexion et d'adaptation à chaque situation, car il n'existe pas de tableaux de bord universels applicables mécaniquement et automatiquement ;
- ✓ On ne peut se contenter d'acquérir un système informatisé de production de tableau de bord, car un tableau de bord n'est pas un système informatique mais un système de gestion qui peut être informatisé ;
- ✓ Faire correspondre le système de tableaux de bord aux besoins des managers et au contexte de l'organisation ;

⁹⁴ Caroline SELMER, « concevoir le tableau de bord », 2011, Page: 94.

- ✓ Le tableau de bord ne compense pas l'absence d'une réelle volonté de performance et de la culture de la mesure qui doit la sous-tendre ;
- ✓ S'assurer d'intégrer harmonieusement les tableaux de bord dans le fonctionnement et la gestion des secteurs choisis, car l'implantation des tableaux de bord ne doit pas être considérée comme un exercice à la mode. C'est la seule façon de justifier l'investissement ;
- ✓ Suivre une approche formative et participative pour garantir une utilisation adéquate des systèmes que les gestionnaires se sont donnés en partage ;
- ✓ Le tableau de bord doit être situationnel et évolutif pour demeurer pertinent ; car c'est un outil en constante évolution qui doit s'améliorer avec l'organisation et correspondre aux changements de priorités, à l'apparition de nouveaux acteurs, activités, ainsi qu'aux modifications du contexte de gestion et des objectifs qui font surgir, à leur tour, d'autres préoccupations ;
- ✓ Effectuer la démarche de réalisation des tableaux de bord dans un esprit de changement positif à valeur ajoutée⁹⁵.

6.2 Les conditions spécifiques

Pour lancer correctement un projet de tableau de bord, l'entreprise devra réunir les conditions spécifiques pour faciliter et satisfaire les exigences suivantes :

- ✓ L'organisation doit être prête et suffisamment mature ;
- ✓ Les systèmes de gestion et d'information doivent être suffisamment articulés ;
- ✓ Les divers intervenants et les utilisateurs doivent être mûrs ;
- ✓ Le projet du tableau de bord doit avoir une vision claire et partagée ;
- ✓ Les ressources nécessaires doivent être mises à la disposition des intéressés.⁹⁶

7. Les limites de tableau de bord de gestion

Plusieurs insuffisances apparaissent, dans la réalité des entreprises, parmi elles nous citons⁹⁷:

- Il n'y a pas de tableaux de bord adaptés à chaque service ou 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 ;

⁹⁵ Voyer Pierre, « Tableaux de bord de gestion et indicateurs de performance », presse de l'Université du Québec, Québec, 1999, Page : 146.

⁹⁶ Pierre VOYER..., OP, Cit, Page: 160.

⁹⁷ Alazard C, Sépari S, op.cit., Page: 565.

- L'objectif du tableau de bord reste trop souvent celui du contrôle sans aide au changement ou aux améliorations ;
- La périodicité du tableau de bord est souvent la même pour tous les services alors qu'elle peut apparaître inadaptée pour certains métiers ;
- La conception du tableau de bord est trop souvent laissée à l'initiative de ceux qui vont les utiliser, mais plutôt centralisés loin du terrain ;
- Les indicateurs utilisés sont parfois déconnectés de la stratégie globale et ne permettent pas d'orienter l'action au bon moment ;
- 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 ;
- Les tableaux de bord ne mettent pas assez en évidence les interactions entre les indicateurs ne favorisent pas la gestion transversale ;
- Les indicateurs ne sont pas remis en cause et le manque de recul sur une longue période conduit à une gestion routinière.

8. Le Tableau De Bord Prospectif (BSC)

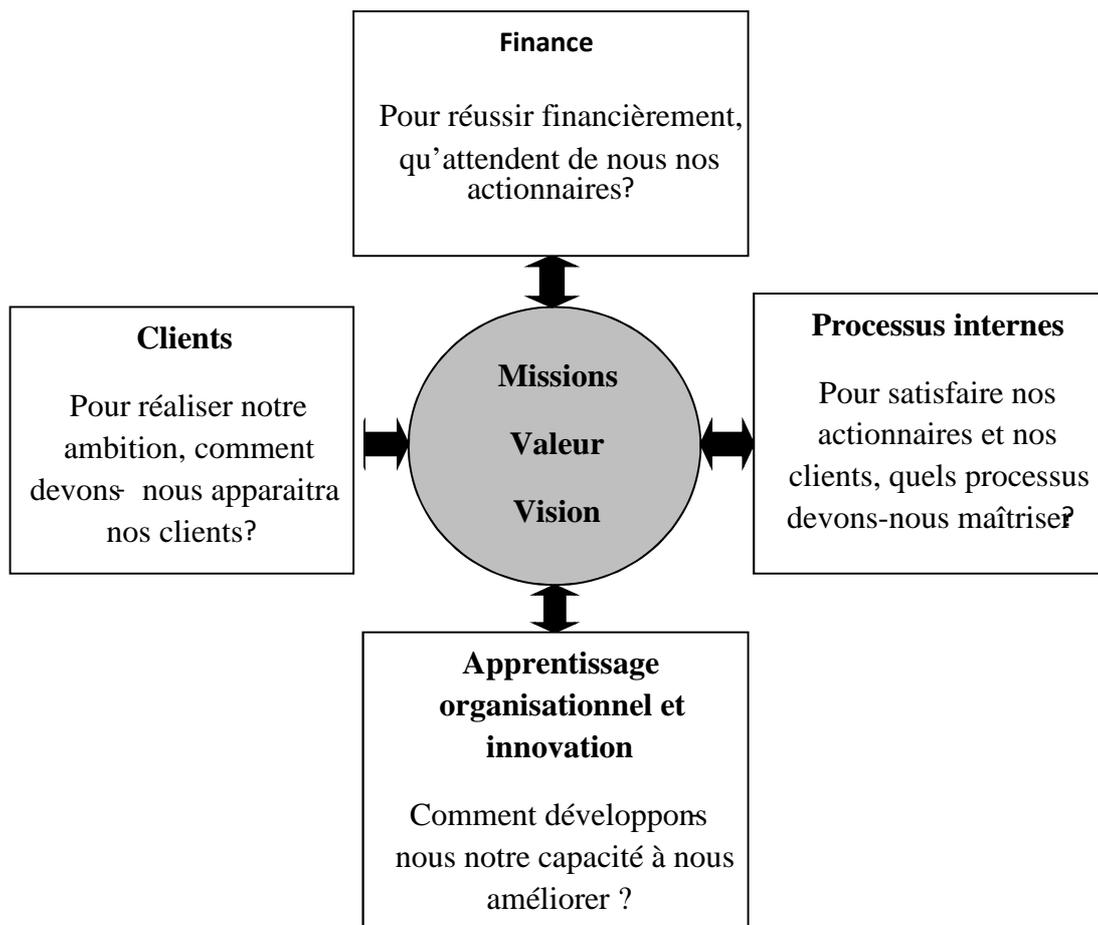
Mis en œuvre en 1992 par les deux chercheurs américains, (Robert Kaplan et David GERMAIN (Christophe) : tableau de bord, édition éthique, Lille, 2003, p.52.Norton), en élaborant une méthode de conception d'un tableau de bord prospectif, en s'inspirant des travaux de (M. PORTER) relatifs à la chaîne de valeurs dans l'entreprise.

Le TBP traduit la mission et la stratégie de l'entreprise en un ensemble d'indicateurs de performance qui constitue la base d'un système de pilotage. Il mesure la performance de l'entreprise selon quatre axes équilibrés : les résultats financiers, la performance vis-à-vis des clients, les processus internes et l'apprentissage organisationnel. Il permet aux entreprises de suivre les résultats financiers, mais aussi, simultanément, les progrès dans le développement des compétences et l'acquisition des actifs intangibles dont elle aura besoin pour asseoir leur croissance future.

Les tableaux de bord prospectifs sont organisés autour de **quatre axes principaux** (financier, clients, processus internes et apprentissage organisationnel). Ils regroupent les indicateurs suivants :

- ✓ **des indicateurs financiers**, qui rendent compte de l'opinion que les actionnaires se font de l'entreprise ; mesurant le niveau et l'évolution des performances financières de l'entreprise) ;

- ✓ **des indicateurs tournés vers le marché**, rendant compte et regroupant les indicateurs qui permettent d'évaluer ce qui génère une satisfaction présente ou future du client) ;
- ✓ **des indicateurs internes**, sur l'efficacité et l'efficience **des processus** clés; il s'agit de s'interroger sur la façon dont la gestion des opérations et des processus peut contribuer à fournir un avantage concurrentiel à l'entreprise) L'axe des processus internes est subdivisé en trois branches qui sont :
 - a- **processus d'innovation** : création de produits et de processus qui correspondront aux besoins des clients. Chez Chipset, c'est essentiellement en améliorant la technique de production que l'on baissera les coûts et que l'on favorisera la croissance ;
 - b- **Processus opératoire** : production et livraison aux clients des produits déjà existants. Les actions concrètes stratégiques essentielles de Chipset consistant à améliorer la qualité de la fabrication, à réduire les délais de livraison aux clients et à livrer aux dates convenues.
 - c- **Service après-vente** : fourniture des services et de l'assistance au client après la vente ou la livraison d'un produit. Les vendeurs de Chipset collaborent étroitement avec les clients pour suivre et comprendre dans quelle mesure les caractéristiques de CXI répondent aux besoins du client.
- ✓ **des indicateurs de progrès continu**, indiquant le degré d'innovation. Cet **axe «apprentissage organisationnel** » (concerne essentiellement la façon dont on gère les moyens humains et les savoirs en vue d'atteindre les objectifs stratégiques définis précédemment).

Figure N°05 : Les quatre axes du BSC (*Balanced Scorecard*)

Source: D. HIRSCH, M-N. Désiré- LUCIANI, N. KACHER & M. POLOSSAT, *OP, Cit, Page 313.*

8.1 Les caractéristiques du tableau de bord prospectif

D'après GERMEIN, le tableau de bord prospectif dispose de trois caractéristiques⁹⁸:

- ✦ Il sert à piloter les activités de l'organisation dans le but de créer de la valeur financière ;
- ✦ Il permet de diffuser la stratégie de l'organisation ;
- ✦ Il constitue un outil de management global.

⁹⁸ GERMAIN Christophe « tableau de bord », édition éthique, Lille, 2003, page : 52.

8.2 Avantages et inconvénients du Tableau de bord prospectif (TBP)

D'après tout ce qui a été développé sur le Tableau de bord prospectif, On peut déduire **les avantages** suivants⁹⁹ :

- ❖ TBP présente donc de nombreux atouts pour piloter et mesurer la performance ainsi que pour aligner les plans d'action avec les objectifs stratégiques ;
- ❖ En offrant une vue globale, équilibrée et synthétique des objectifs à long terme, des cibles, des plans d'action sur le terrain et des indicateurs de suivi, il se distingue des tableaux de bord classique, qu'ils soient financiers ou opérationnels ;
- ❖ Le TBP rend aussi les réunions mensuelles ou trimestrielles du comité de direction plus efficaces celles-ci ne servent plus uniquement à résoudre les problèmes opérationnels, mais aussi à discuter de la stratégie ;
- ❖ Le TBP a aussi des potentialités importantes dans le cadre du management stratégique: la majorité des entreprises ayant conçu et implanter un TBP l'ont fait au départ pour revoir leur méthode de mesure de la performance. Ensuite, elles l'ont fait vivre et évoluer pour en faire un véritable système de gestion stratégique.

Les inconvénients :

- ❖ L'utilisation complète de ses potentialités en tant que véritable système de management stratégique peut nécessiter un temps d'adaptation pouvant aller de quelques mois à deux ou trois années ;
- ❖ Le coût de conception, d'implémentation, le suivi et les diverses adaptations nécessaires pour faire constitue aussi fréquemment un frein important.

8.3 Comparaison entre le TBG & TBP

Dans le tableau suivant, sont récapitulés, les points communs et les différences entre le tableau de bord prospectif et le tableau de bord de gestion :

⁹⁹ NIESSEN W, ANNE C, «Les tableaux de bord et business plan», Revue de la chambre de commerce et industrie de Wallonie, Bruxelles, 2005, Page: 343.

Tableau 03: Tableau comparatif entre TBG & TBP

Balanced Scorecard	Tableau de bord de gestion
<p>Point communs :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Combinaison d'informations financières et non financières. • Recherche d'information ne se contentant pas de constater les résultats à postériori, mais permettant de prendre des décisions à temps. • Limitation du nombre d'informations pour ne pas disperser l'attention. 	
<p>Différences :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Modèle reposant sur des facteurs performance et des relations causales prédéfinis. • Démarche "top down". les objectifs et Cibles sont déclinés et imposés du niveau supérieur au niveau inférieur. • Objectifs majeurs : calcul des rémunérations. <p>Sous-jacentes cultures :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Logique de contrat le modèle explicite et clarifie les termes du contrat. • Statut social fondé sur les résultats obtenus la mesure des performances du manager doit être juste et fiable ; • Pragmatisme---préférence pour les outils prêts à l'emploi. • Faible protection sociale---le salarié a besoin de certitudes sur les objectifs de l'entreprise et sa contribution à leur réalisation. 	<ul style="list-style-type: none"> • Aucun modèle préétabli. Chaque responsable effectue les analyses nécessaires pour découvrir les facteurs de succès qui lui sont pertinents. • Démarche à la fois "top down" et "Bottom down". Concertation et négociation. Les responsables déterminent eux-mêmes les variables à mesurer dans leurs domaines pour atteindre les objectifs fixés par l'échelon supérieur. • Objectif majeur : apprentissage. • Logique de caste et d'honneur, propre à chaque caste impose un modèle d'analyse et de comportement à un responsable revient à nier son sens de l'honneur. • Statut social fondé sur les diplômes et le cursus scolaire faible besoin d'un système de mesure de la performance et d'intéressement. • Intellectualisme importance accordée au processus de construction du tableau de bord. • Forte protection sociale-faible besoin de sécurisation par rapport à la direction de l'entreprise.

Source: BHIMANI. A, DATAR. S, FOSTER. G, HORNGREN. C, «Contrôle de gestion et gestion budgétaire», édition Pearson Education, Paris, 2006, Page : 98.

9. Les étapes de conception d'un tableau de bord

La conception d'un tableau de bord passe généralement par plusieurs étapes¹⁰⁰ :

9.1 La fixation des objectifs

Toute la construction d'un TB est basée sur la formation des objectifs. Il décrit un ensemble de résultat à atteindre plutôt que le moyen d'y parvenir. La formalisation d'objectifs est très importante dans une organisation, que ce soit dans une entreprise privée, une entreprise publique ou une administration.

Chaque objectif doit être réaliste et réalisable pour pouvoir être considéré, et sera accompagné des moyens adéquats pour les concrétiser. Il peut être quantitatif, mais aussi qualitatif.

L'objectif s'inscrit dans le cadre d'une politique générale. C'est la manifestation concrète de la réalisation d'une politique choisie. Cependant l'atteinte de l'objectif ne peut se réaliser qu'à la participation de tous.

9.2 Identification des points clés

Il s'agit de la phase la plus délicate dans la démarche de construction des tableaux de bord, elle consiste à déterminer les facteurs clés de succès, nécessaire à la réalisation des objectifs.

En d'autres termes, retenir les sous objectifs à suivre, afin d'atteindre les objectifs globaux. On possède à cette sélection, car il est impossible de retenir tous les objectifs, du fait qu'ils n'ont pas la même importance.

9.3 La recherche des indicateurs pertinents

La recherche d'indicateurs est l'étape la plus importante, car cette dernière nécessite un travail de réflexion afin de trouver les indicateurs qui conviennent le mieux à mesurer les points clés précédemment déterminés.

9.4 La collecte des informations

Une fois les indicateurs définis, le responsable est donc en mission d'obtenir des informations. Pour qu'elles deviennent opérationnelles, il est indispensable de pouvoir les situer (informations) par rapport à une échelle de référence. L'information devient utile lorsqu'elle permet de situer certaines caractéristiques de systèmes, par rapport à des valeurs attendues.

¹⁰⁰ Claude ALAZARD & Sabine SÉPARI, 4^e édition, OP, Cit, Page 554.

9.5 La mise en forme du tableau de bord

Outre la facilité de lecture, la manière dont est préparée l'information a une influence sur le comportement des destinataires du TB. Il est donc nécessaire, de structurer de manière opérationnelle le support d'information, qui est le tableau de bord.

La démarche consiste, à élaborer techniquement le dispositif, à vérifier son caractère opérationnel, puis à en faire un dispositif d'explication courante.

10. Méthodes et étapes d'élaboration du tableau de bord

La mise en œuvre d'un système de TB est un choix stratégique, de l'entreprise ayant pour but l'amélioration de sa réactivité et ses performances. Il existe différentes méthodes d'élaboration d'un TBG, à savoir, 5 étapes et 14 outils, GIMSI, JANUS et OVAR.

10.1 Méthode GIMSI (G: Généralisation, I: Information, M: Méthode et Mesure, S: Système et Systématique, I : Individualité et Initiative).

ALAIN Fernandez a mis en place la méthode GIMSI pour la conception des tableaux de bord de pilotage. GIMSI est une méthode de conception globale de pilotage et de mesure de la performance. Cette méthode est destinée à l'accompagnement des projets décisionnels conséquents.

La méthode GIMSI est une méthode coopérative de conception du système de pilotage, elle est structurée en dix étapes, chacune traite une préoccupation particulière du projet et marque un seuil identifiable dans l'avancement du système.

Tableau N°04: présentation de la méthode GIMSI

Phase	N°	Etape	Objectif
Identification	01	Environnement de l'entreprise	Analyse de l'environnement économique et de la stratégie de l'entreprise afin de définir le périmètre et la portée de projet
	02	Identification de l'entreprise	Analyse des structures de l'entreprise pour identifier les processus, activités et acteurs concernés.
Conception	03	Définition des objectifs	Sélection des objectifs tactiques de chaque équipe.
	04	Construction du tableau de bord	Définition du tableau de bord de chaque équipe.
	05	Choix des indicateurs	Choix des indicateurs en fonction des objectifs choisis.
	06	Collecte des informations	Identification des informations nécessaires à la construction des indicateurs.
	07	Système du tableau de bord	Construction du système du tableau de bord, contrôle de la cohérence global.
Mise en œuvre	08	Choix des progiciels	Elaboration de la grille sélection pour le choix des progiciels adéquats.
	09	Intégration et déploiement de la solution	Implantation des progiciels, déploiement à l'entreprise.
Suivi permanent	10	Audit du système	Suivi permanent du système.

Source : FERNANDEZ A., «Les nouveaux tableaux de bord des managers » Sixième édition d'Organisation, paris, 2013, Page : 119.

10.2 Méthode 5 étapes et 15 outils

La méthode de conception des tableaux de bord en 5 étapes et 15 outils proposée par Alain FERNANDEZ dans son nouvel ouvrage répond aux exigences d'une entreprise actuelle. Cette méthode est particulièrement adaptée aux structures légères en environnement concurrentiel.

➤ **Concevoir le TB en 5 étapes et 15 outils**

Un tableau de bord ne se construit pas sans méthode ni quelques outils. Dans cela nous aurons détaillé les 5 étapes incontournables pour tous les projets et présente les 15 outils à connaître pour mener à son terme cette entreprise. Le tableau ci-dessous résume cette méthode¹⁰¹ :

Tableau N° 05 : La méthode en 5 étapes et 15 outils

Étapes	Objectifs	Outils
Étape 1 Sélectionner les axes de progrès	<ul style="list-style-type: none"> • Identifier les principales sources de revenus ; • Situer l'entreprise sur le marché ; • Évaluer les attentes des clients ; • Repérer les principaux leviers ; • Évaluer et choisir les axes de progrès. 	Outil n°1 Outil n°2 Outil n°3 Outil n°4 Outil n°5
Étape 2 Déterminer les points d'intervention	<ul style="list-style-type: none"> • Identifier les processus et les activités critiques. 	Outil n°6
Étape 3 Sélectionner les objectifs	<ul style="list-style-type: none"> • Choisir les objectifs ; • Mesurer les risques ; • Élaborer les plans d'action. 	Outil n°7 Outil n°8 Outil n°9
Étape 4 Sélectionner les indicateurs.	<ul style="list-style-type: none"> • Choisir les indicateurs ; • Présenter l'indicateur sur le poste de travail. 	Outil n°10 Outil n°11
Étape 5 Structurer le tableau de bord	<ul style="list-style-type: none"> • Adopter les principes ergonomiques de conception des interfaces visuelles ; • Construire le tableau de bord ; • Organiser le tableau de bord ; • Maintenir le tableau de bord. 	Outil n°12 Outil n°13 Outil n°14 Outil n°15

Source : Alain FERNANDEZ, OP, Cit, Page 18.

¹⁰¹ Alain FERNANDEZ, « l'essentiel du tableau de bord », 4^{ème} édition, édition EYROLLES, Paris, 2013, Page 17.

10.3 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 suit¹⁰² :

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

10.4 Méthode OVAR

OVAR (Objectifs, Variable d'Action, Responsables), est une méthode française conçu en 1981 par les professeurs du groupe (HEC¹⁰³) : (D. MICHEL, M. FIOL et H. JORDAN). Cette méthode consiste à déterminer pour un objectif donné, toutes les variables d'action et les indicateurs correspondants. Le choix des indicateurs se fait en fonction des objectifs à atteindre pour chaque centre de responsabilité et des variables d'action dont on dispose pour

¹⁰² SELMER. C, « Concevoir le tableau de bord, outil de contrôle de pilotage et d'aide à la décision », édition Dunod, Paris, 1998, Page: 29.

¹⁰³ Hautes Ecoles de Commerce de Paris

les atteindre. Les concepteurs de cette méthode souhaitent donner un caractère moins rétrospectif et davantage prospectif aux tableaux de bord.

La construction des tableaux de bord via la méthode OVAR, démarre par les dirigeants qui définissent les objectifs et les variables d'actions (OVAR) d'abord, alors que la responsabilité revient au rang inférieur au sein de l'entreprise, qui va à son tour créer son propre schéma OVAR et ainsi de suite jusqu'au rang le plus bas de la hiérarchie. La méthode OVAR est composée de quatre (4) étapes importantes :

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

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

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

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

Conclusion

Le tableau de bord est un outil essentiel à la bonne gestion de l'entreprise, il permet donc aux dirigeants de transmettre les données indispensables en vue de prendre une décision, orienté vers le contrôle, la mesure et le pilotage de la performance au sein de l'entreprise.

Il nous a permis aussi de présenter la nouvelle approche de l'élaboration du tableau de bord prospectif (Balanced scorecard), ainsi que ses différents axes de succès pour bien piloter la performance de l'entreprise.

CHAPITRE III:

LA MISE EN PLACE D'UN TABLEAU DE BORD BUDGÉTAIRE AU SEIN DE LA DD

Les entreprises algériennes, à l'instar des entreprises du reste du monde, sont appelées aussi à se doter d'un outil fiable pour mesurer et suivre leurs performances. C'est dans cette optique de réflexion qu'on choisit de mettre de mettre la lumière sur une entreprise publique, étant, la SDC qui opère dans la distribution de l'électricité et du gaz. Nous nous sommes fixé l'objectif d'élaborer un tableau de bord budgétaire pour cette entreprise et ce entre 2017 et 2018.

Le présent chapitre va mettre en évidence les paramètres de la direction de distribution de Béjaia, entrant dans les performances au 31.12.2018 en comparaison avec l'exercice 2017 à la même période.

Pour mener à bien la réalisation de ce chapitre, nous avons procédé dans un premier lieu à la présentation de l'organisme d'accueil. En second, lieu, voir l'application du tableau de bord au sein de celle-ci à travers la consultation d'un ensemble de documents contenant les informations nécessaires pour son application.

Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil

Sonelgaz, acronyme de Société Nationale de l'Electricité et du GAZ, est une compagnie chargée de la production, du transport et de la distribution de l'électricité et du gaz en Algérie. Nous allons consacrer cette section à présenter quelques informations concernant cette entreprise.

1. Historique

Aux débuts du 20^{ème} siècle 16 sociétés se partageaient les concessions électrique en Algérie, au centre et à l'ouest le groupe Lebon et la société d'éclairage et de force, à l'est la compagnie du bourbonnais et les usines Levy à Constantine. Par décret du 16 août 1947, ces 16 compagnies concessionnaires sont transférées à EGA. Elles détenaient alors 90% des propriétés industrielles électriques et gazières du pays.

L'entreprise a été créée par l'ordonnance N69/59 du 28/07/1969 en substitution à l'électricité et gaz d'Algérie (EGA) dissoute par le même décret. En 2002 devient SPA. En 2004 l'entreprise se restructure en 03 grande filiale : -SPE (Production)

GRTE (transport d'électricité), GRTG (transport de gaz)

En 2006, cinq (5) autres sociétés sont créées. Il s'agit de : opérateur du Système Electrique (OS), chargé de la conduite du système Production / Transport de l'électricité.

-Société Algérienne de Distribution de l'Electricité et du Gaz d'Alger (SDA).

-Société Algérienne de Distribution de l'Electricité et du Gaz du Centre (SDC).

En 2011- Amendement des statuts de Sonelgaz : les statuts de Sonelgaz, adoptés en 2002, ont été révisés et approuvés par le conseil des Ministres, le lundi 2 mai 2011 et deviennent, de ce fait, en conformité avec le dispositif de la loi N°02-01 du 5 février 2002 relative à l'électricité et la distribution du gaz par canalisations.

Désormais, Sonelgaz. Spa est organisée en «société holding » sans création ailleurs, la société holding Sonelgaz et ses sociétés filiales forment un ensemble dénommé « Groupe Sonelgaz. ».

Dans les statuts amendés, Sonelgaz conserve le rôle de détenteur du portefeuille des actions constituant le capital social de ses filiales.

Les conseils d'administration des filiales, constituent les relais incontournables permettant à la société holding de suivre et d'orienter le pilotage des filiales.

2. Présentation de l'unité d'accueil

La SDC est une société de distribution d'Électricité et du Gaz Du Centre et un regroupement de filiales qui ont l'objectif la distribution de l'Électricité et du Gaz à l'Est du territoire Algérien, elle regroupe 19 directions de distribution parmi lesquelles figure la direction de distribution de Bejaia (DDB).

La direction de distribution de Bejaia a été créée en 1976, celle-ci est rattachée à la direction générale de Sonalgaz de distribution Est à Constantine.

La wilaya de Bejaia est alimentée en énergie électrique par 10 postes sources HTB/HTA ayant une puissance installée de 560 MVA.

La longueur du réseau total en 2018 est de 7 334 KW.

2.1 Domiciliation

Direction de distribution (DD)

Cité Tobbal BP 315 RP Bejaia 06000

Tel : 034 16 08 20/22

Fax : 034 16 07 70

2.2 Statut juridique

Sonalgaz est une société par actions (SPA) qui dispose d'un capital social de 24 milliard de dinars, reparti en 24 mille actions, d'un million de dinars.

2.3 Effectif

L'effectif total de la DD Bejaia est de 685 agents au 31/12/2018 dont :

- 685 agents statutaires ;
- 0 agent contractuel.

2.4 Les attributions de direction de distribution

- Participer à l'élaboration de la politique de la direction générale en matière de prestations rendues aux clients, développement des ventes, recouvrement des créances ;
- Mettre en œuvre la politique commerciale de l'entreprise et le contrôle de

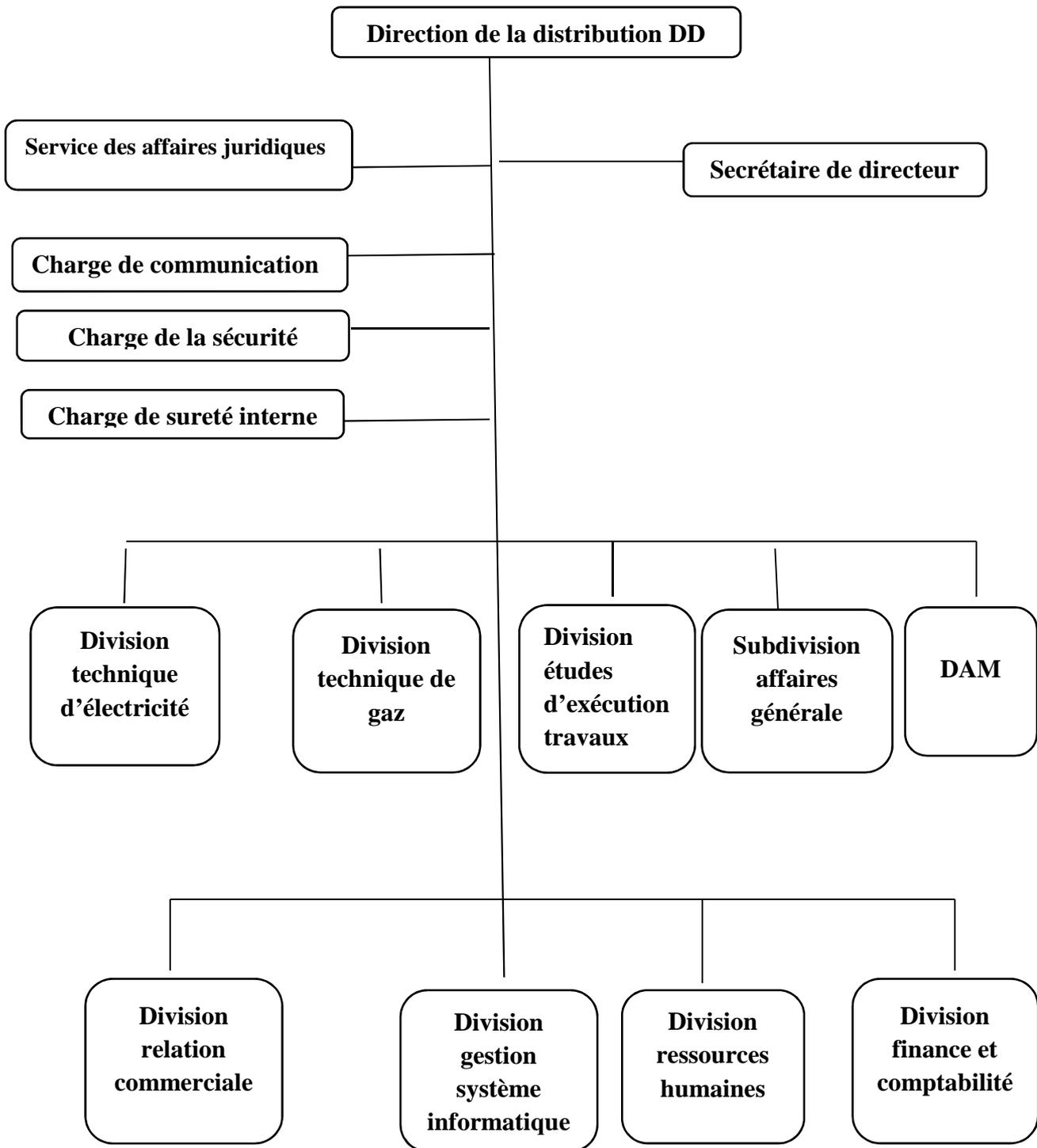
l'application ;

- Satisfaire aux meilleures conditions par rapport aux coûts et délais de la demande de raccordement des clients MT/BT et MP/BP et des installations annexes ;
- Élaborer et mettre en œuvre le développement de la construction et la maintenance et l'exploitation des ouvrages ;
- Établir les programmes des travaux qui se rapportent à ses missions tout en assurant la maîtrise d'œuvre ;
- Assurer la représentation de Sonelgaz au niveau local.

2.5 La présentation de l'organigramme de l'entreprise

La Sonelgaz a mis en place plusieurs services auxquels les fonctions spécifiques leur sont attribuées, pour être en mesure de répondre à chaque besoin exprimé tout en veillant à mettre en relation directe entreprise et client. C'est ainsi que la direction de Bejaia a dressé l'organigramme suivant :

Figure N°06: L’organigramme général de l’entreprise



Source : document interne de la DD Bejaia.

❖ Description de l'organigramme générale de la direction de la distribution.**1. Le directeur de distribution**

Son rôle est :

- Il veille au bon fonctionnement de l'entreprise et coordonne les différents sévices ;
- Il assure la représentation de Sonelgaz au niveau local ;
- Ils mettent en œuvre la politique commerciale de l'entreprise et le contrôle de son application.
- Il participe à l'élaboration, à la politique de la direction générale.

2. Secrétaire de directeur

Elle est chargée de la réception, de transmission, de l'enregistrement et de dispatching du courrier et des appels téléphoniques de la direction.

3. Service des affaires juridiques :

Son rôle est :

- D'assister les structures dans la prise en charge des problèmes à caractère juridique;
- Représentez Sonelgaz par la délégation du directeur régionale devant les difficultés juridiques et prennent ses mesures amiables dans l'intérêt de Sonelgaz ;
- Suit l'exécution des décisions de justice ;
- Prends des mesures permettant d'assurer le renouvellement des créances de toutes natures ;
- Formaliser et contrôler les dossiers inquiétants ;
- Examiner et traiter les demandes d'indemnisation de toutes natures ;
- Vulgariser et diffuser l'information à caractère juridique en tant que besoins ;
- Participer à la rédaction des cahiers de charge, de contrats et à la commission des marchés.

4. Chargé de la communication :

À plusieurs rôles :

- Il conçoit et il organise l'information destinée aux publics et aux clientèles en utilisant les supports appropriés (dépliants, les affiches, presse, radio locale...etc.), en s'appuyant sur la politique arrêtée par l'entreprise ;
- Il participe avec la direction régionale aux manifestations commerciales ;
- Il propose des thèmes sur la publicité et l'information de la clientèle sur la base d'observation locale ;
- Il fait des entretiens et des relations étroites avec les médias (Télévision, radio, presse...etc.).

5. Chargé de la sécurité :

Son rôle est de :

- Faire un planning des visites avec programmation des actions de sensibilisation ;
- Visiter les chantiers (ouvrages neufs et les installations existantes) ;
- Préparer des simulations d'incidents gaz et d'électricité avec les districts ;
- Mise en application de toutes les directives et prescriptions concernant la sécurité ;
- Diffuser les fiches d'accidents de tous types ;
- Mettre au point le programme annuel d'action ;
- Participer aux prévisions des matériels de la sécurité.

6. Chargé de la sureté interne

A pour tâche principale de suivre de manière permanente des aspects de la sureté interne de la direction de la distribution, des services techniques d'électricité é et de gaz ainsi que les services commerciaux.

7. Division technique Électricité (DTE)

Elle est chargée à la conception des études, à l'exploitation et à la maintenance des ouvrages d'électricité dans le cadre de qualité et de continuité de service, elle s'appuie aussi sur les structures suivantes :

- Le Service contrôle d'exploitation ;
- Le service développement réseaux électricité ;

- Le service travaux sous tension ;
- Le service maintenance électricité ;
- Le service télé conduit

La division technique électricité gère 05 agences

8. Division technique gaz (DTG)

Elle est chargée de la conception des études, de l'exploitation et de la maintenance avec l'équipement des ouvrages gaz dans le cadre de qualité et continuité de service. Elle a comme mission :

- La conception des études de développement des réseaux ;
- L'établissement des plans de développement retenus à court et moyen terme;
- La maintenance des équipements, appareils et appareillages divers ;
- Veiller à une exploitation optimale des réseaux dans le cadre de règles et objectifs de qualité et continuité de service.

La division technique gaz gère 05 agences

9. Division études d'exécution travaux (DEET) :

Cette structure est chargée de la maîtrise d'œuvre du programme de réalisation d'ouvrages RCN avec les DP et les centres électrification ruraux. Cette division est composée de :

- Service étude et travaux Electricité et Gaz ;
- Service de gestion de l'investissement ;
- Service pour la programmation des réalisations ;
- Service marchés ;
- Service gestion des crédits et d'ordonnancement.

10. Subdivision affaires générale

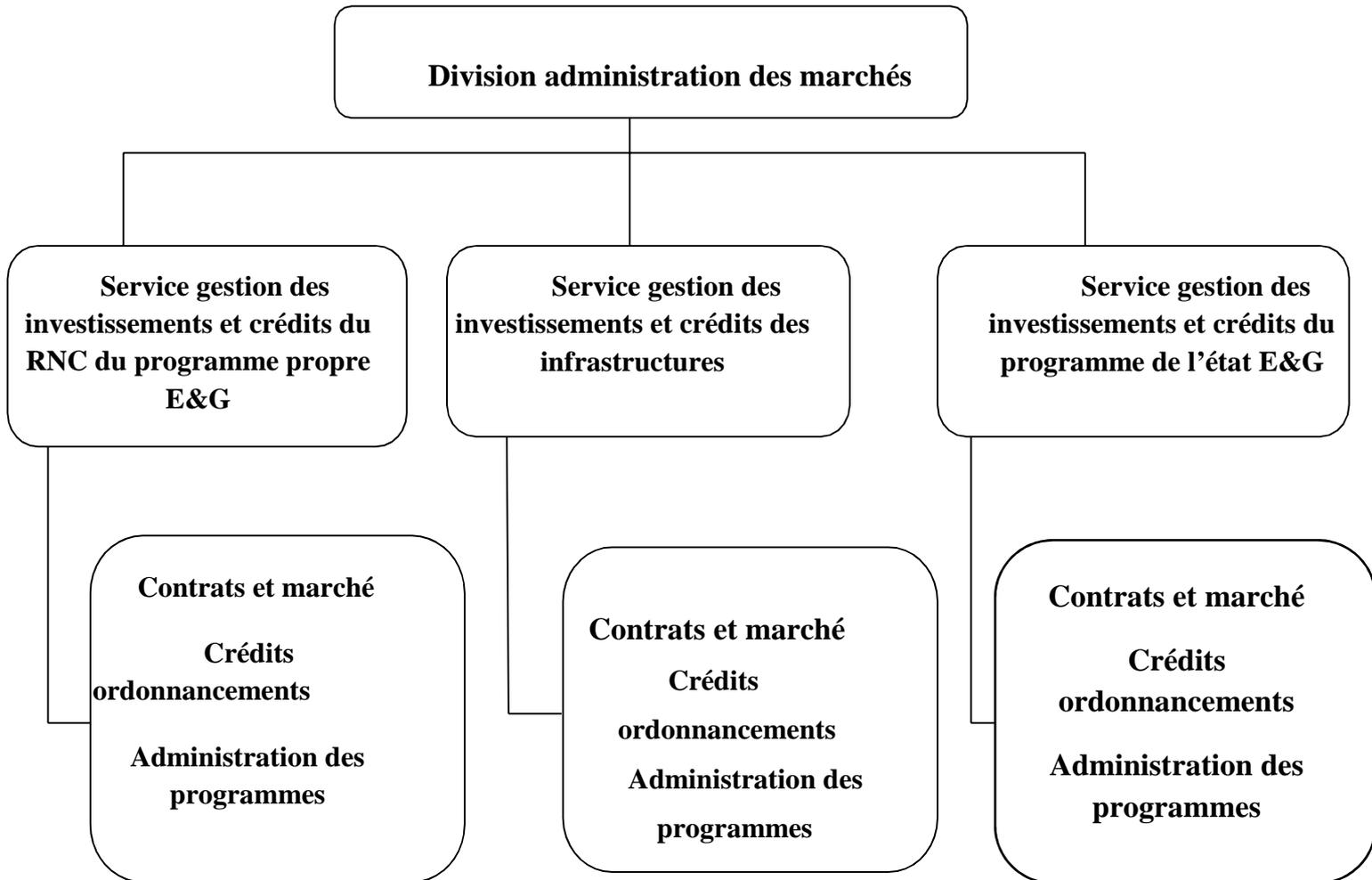
Elle est chargée d'assurer :

- L'approvisionnement en matière et fourniture de bureau et à la réparation ;
- La gestion du parc infrastructures immobilières de la direction ainsi que son parc auto ;
- La gestion des crédits ;
- La gestion de la direction (courriers, archive, documentation, reprographie, voyage...etc.).

11. Division administration des marchés (DAM)

C'est une nouvelle division de la direction de distribution de Bejaia, cette DAM est divisé en sous services qui sont figurés dans l'organigramme qui suit :

Figure N°07 : l'organigramme de la DAM



Source : document interne de la DD Bejaia.

12. Division relation commerciale

Elle est chargée de la gestion des clients en matière de raccordement en Electricité et Gaz et le suivi de la facturation MT/MP et BT/BP en relation avec les districts et le service de gestion de système informatique.

La division relation commerciale gère 10 agences commerciales.

13. Division gestion du système informatique DGSi

Ce service s'occupe de :

- La gestion des groupes de facturation BT/BP en respectant le calendrier de relevé et de la facturation ;
- La facturation des clients MT/MP avec la nouvelle version (système de gestion des clients) ;
- La gestion du centre informatique et la promotion du système au niveau de la direction de la distribution.

14. Division ressource humaine

Elle est chargée d'assurer la politique de la gestion du personnel en matière de recrutement, mutation, paye, la survie de la carrière des agents...etc. Cette division est composée de :

- La Service administration et personnel ;
- Service carrière et formation ;
- Agence commerciale ;
- Subdivision moyenne générale.

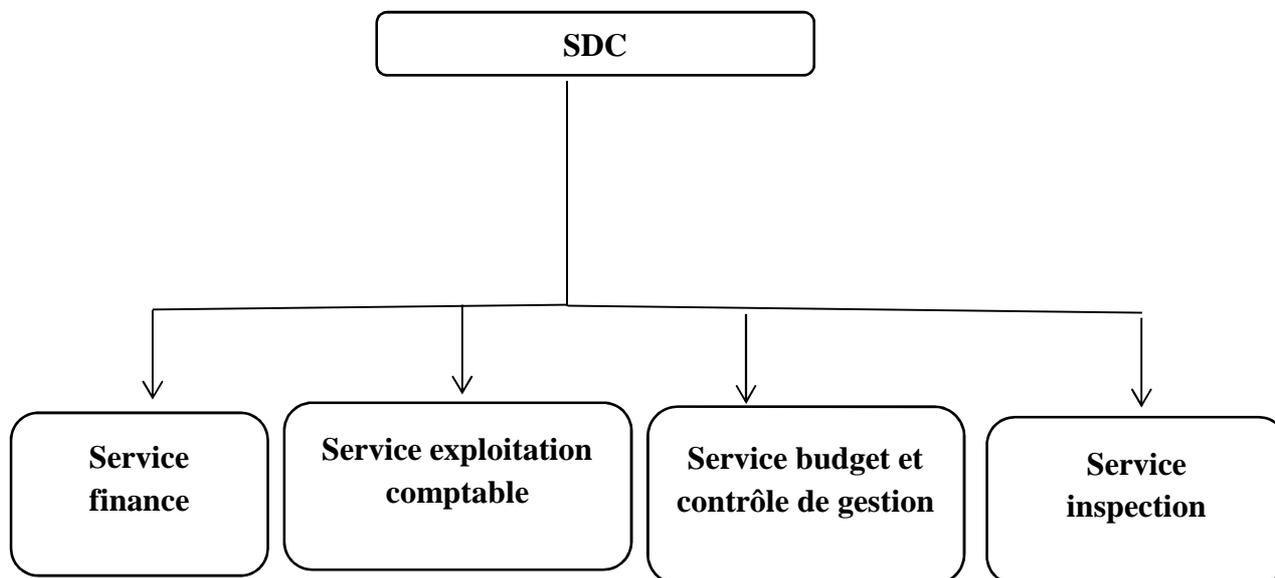
15. Division finance et comptabilité

Elle est chargée :

- D'assurer le contrôle, la comptabilisation des opérations comptable ;
- De la vérification et de payement de toutes les factures ;
- D'assurer l'activité fiscale décentralisée ;
- Élaborer le budget annuel de la DD et son suivi ;
- Réaliser le tableau de bord, états de synthèse et le bilan de la DD ;
- Rapprochement des comptes.

a. La présentation de l'organigramme de la DFC

Figure N° 08 : Organigramme de DFC



Source : document interne de la DD Bejaia.

b. Attributions et missions de chaque service

• **Service finance**

A pour rôle :

- D'établir la prévision de trésorerie et le suivi accréditifs ;
- Paiement des factures fournisseurs et autres opérations ;
- Rapprochement des comptes financiers ;
- Suivi des opérations des flux financiers ;
- Assurer les relations avec les institutions financières.

• **Service exploitation comptable**

A pour mission :

- Comptabilisation et contrôle de l'ensemble des opérations ayant trait aux caisses et journaux divers ;
- Comptabilisation des opérations de la trésorerie (paiement des factures, impôts et taxes, charge sociale...etc.) ;

- Traitement et comptabilisation des factures fournisseurs et filiales ;
 - Établissement des travaux fins d'année (amortissement, provision, rapprochement des comptes de dette et de créances) ;
 - Rapprochement du fichier central par rapport à l'inventaire physique ;
 - Établissement des états synthèses (bilan, échanges inter unités) ;
 - Suivi et mise à jour du fichier tableau de bord.
- **Service budget et contrôle de gestion**

A pour mission :

- D'assurer le suivi de la réalisation des objectifs par l'établissement des tableaux de bord mensuel, trimestriel, semestriel et les bilans annuels;
 - D'assurer le suivi des engagements et les dépenses des opérations sur les crédits d'investissement par l'établissement des visas d'engagement et le rapprochement des dépenses par rapport aux états comptables ;
 - Assurer le suivi des paramètres de gestion ;
 - Préparation de la révision budgétaire de l'exercice en cours ;
 - Élaboration du budget annuel de la direction.
- **Service inspection**
- Fait un programme de contrôle au niveau des services en vue d'examiner
 - Possède à des contrôles inopinés sur instruction de sa hiérarchie
 - Assiste les structures

Section 02 : Elaboration d'un tableau de bord au sein de la direction de distribution

Pour piloter correctement une organisation, le manager doit disposer, parmi d'autres outils de gestion, d'un tableau de bord réunissant des informations essentiels sur la situation et l'évolution.

Lors de notre stage au sein de la direction de distribution, nous avons eu un aperçu sur l'élaboration des tableaux de bord qui facilitent la lecture des données.

La lecture répétée des TDB permet de voir, comprendre et réfléchir à son amélioration par des corrections simples et judicieuses. Les indicateurs de performances des TDB sont utiles pour voir et corriger les données.

1. Fixation des objectifs

Le comité de direction communique les objectifs à court terme en termes de résultat de manière à permettre :

- D'établir les liens entre stratégie et objectifs au niveau des activités
- Garantir **l'objectivité de l'appréciation** des performances.

Ceci se fait par le biais du contrat de gestion entre le président directeur général et le directeur de distribution.

En ce qui concerne la fonction commerciale, il on découle :

1.1 La qualité des services fournis à la clientèle

1.1.1 Délais de raccordement de la clientèle

Pour l'année 2018, les cibles fixées en termes de délai moyen et les pourcentages de raccordement hors délais à ne pas dépasser se présentent comme suit:

Tableau N° 06 : délais de raccordement de la clientèle

	Branchement électricité	Branchement gaz	Extension électricité	Extension. Gaz
Objectif	7	8	45	40

Source : document interne de DD Bejaia

1.1.2 Délais de dépannage

Le délai de dépannage est de dix(10) heures au maximum après réception de l'appel.

1.1.3 Délais de réclamation écrite

Le délai de réclamation est de dix(10) heures maximum

1.1.4 Délais crédit client

Son objectif est fixé à 50 jours.

1.2 Mesure de la performance**1.2.1 Chiffre d'affaires**

Le chiffre d'affaires pour l'année 2018 est fixé pour

La BT : 2005.22 MDA

La MT : 5 535.49MDA

La BP : 423 ,74 MDA

La MP : 105,36 MDA

1.2.2 Pertes d'énergies électriques

Constituant une préoccupation majeure de la société, les pertes d'énergies impactent lourdement sur les résultats et devraient par conséquent retenir une attention particulière de la part des gestionnaires à tous les niveaux.

Il est donc attendu pour ce paramètre une diminution par rapport au niveau probable de l'exercice 2017 soit 13.46%.

1.2.3 Pertes d'énergies gazières

Cet objectif est exprimé en taux de rendement avec un pourcentage de 97% pour l'année 2017.

2. Le choix et le calcul des indicateurs

L'élément essentiel dans la mise en place d'un tableau de bord réside dans la recherche des indicateurs de performance qui la composent. En effet les indicateurs d'un tableau de bord sont sensés encadrer le travail d'un employé. Les indicateurs attirent l'attention de l'employé sur les tâches et les processus que la direction trouve indispensable pour la réussite de

l'entreprise. Bien choisir les indicateurs de performance d'un tableau de bord peuvent devenir de puissants agents de changement.

Tout comme les objectifs, les indicateurs sont proposés par la direction générale de Constantine.

Les indicateurs fixés pour l'activité commerciale sont principalement :

- **Apport abonnés** : Cet indicateur doit être calculé pour la basse/ moyenne tension et Basse/moyenne pression
- **Les délais** : Pour que le tableau de bord de gestion joue son rôle d'outil d'informations et d'actions, il est nécessaire que les données soient fournies très rapidement. L'absence d'une information ne doit retarder en rien la parution du tableau de bord.

- **Délais crédit client**

Ce ratio exprime le nombre de jours que mettent les clients pour le paiement de leurs factures.

Le Délai Crédit Client (DCC), est l'indicateur financier qui mérite beaucoup plus de projecteurs, car il mesure le délai moyen de paiement de factures par la clientèle de Sonelgaz.

Il se calcul comme suit :

$$\text{Délai crédit client} = \frac{\text{Créances}}{\text{Chiffre d'affaire en TTC}} \times \text{Nombre de jours}$$

- **Les délais de raccordement**

Dont l'objectif est à minimiser, il est exprimé en jours.

C'est le délai global qui commence à partir de la date de réception de la demande client jusqu'à la date de la mise en service et d'intégration.

Il est scindé en différentes phases (études, établissement des devis, paiement, réalisation et mise en service).

- **Les délais de réclamation**

Le traitement des réclamations est un indicateur de qualité de service qui permet d'évaluer la prise en charge des réclamations.

- **Les délais de dépannage**

Dont l'objectif est à minimiser, il est traduit par le temps qui s'écoule entre la date de la survenue de la panne et son rétablissement.

→ **Achats, Ventes et Taux de Pertes Electricité et Gaz**

- **Les ventes**

C'est l'énergie vendue aux abonnés calculée sur la base de la relève des indexes.

- **Les achats**

C'est l'énergie relevée au niveau des compteurs GRTE, GRTG.

- **Taux de perte**

Les pertes sont séparées entre pertes techniques et pertes de gestion.

Les pertes techniques : sont des pertes tolérables et inévitables avec un seuil de tolérance de l'ordre de 7%.

Les pertes non techniques : elles sont induites par la manière avec laquelle les clients sont gérés (relève, facturation, traitement des signalés ...).

-PERTE= Achats Nets - Ventes.

-Taux de perte= perte(Gwh)/ achats(Gwh)*100

- **Taux de rendement**

Le taux de rendement nous renseigne sur les pertes de l'énergie gazière.

Taux de rendement (%)= 100%- (achats- ventes) / achats)*100

→ **Chiffre d'affaire :**

C'est les ventes d'énergie et les travaux entrepris aux profits des clients.

→ **Les créances clients :**

Cet indicateur représente les créances de l'entreprise vis-à-vis de ses clients, ces créances représentent des fonds appartenant à la société mais qui ne sont pas à sa disposition, et pour des besoins de trésorerie, l'entreprise a intérêt de recouvrer ces créances à terme.

→ **Le taux d'encaissement**

Dont l'objectif est à maximiser. Cet indicateur nous renseigne sur le pourcentage de règlement des créances par les abonnés.

3. Mise en œuvre et suivi des tableaux de bord

3.1 La périodicité : Il ne peut y avoir de règle stricte dans ce domaine ; la périodicité doit correspondre aux besoins et aux caractéristiques de chaque entreprise. Il est possible que les fréquences de mise à jour ne soient pas les mêmes aux différents niveaux. Certains responsables opérationnels ont besoin d'informations plus rapides que le chef d'entreprise lui-même. Il est important dans ce cas que la périodicité choisie soit telle qu'il soit aisément possible de regrouper les sous périodes pour établir en fin de mois (par exemple) le tableau de bord de l'entreprise.

3.2 Utilisation du tableau de bord

Les tableaux de bord étant destinés aux utilisateurs, il leur revient de les alimenter. Toute personne est utilisatrice si elle se sert de cet indicateur comme un instrument d'éclairage, de pilotage, d'orientation, de performance.

Un tableau de bord n'est pas fait uniquement par et pour les dirigeants. Il doit permettre de communiquer sur la stratégie de la structure et de montrer comment à chaque niveau, chaque unité, structure ou service peut mener à bien cette stratégie.

Il permet un dialogue permanent instauré entre les différents niveaux hiérarchiques, une réunion périodique est alors programmée pour le suivi de l'atteinte des objectifs fixés.

Le tableau de bord de gestion est pour le chef d'entreprise aussi que pour les responsables opérationnels un outil pour l'action.

3.3 Mise A Jour Du Tableau De Bord

Pour garantir la bonne orientation prise par la conjugaison des actions locales, l'entreprise procédera à des contrôles périodiques. Un compromis entre une périodicité trop faible et une périodicité trop forte est à trouver. La périodicité généralement retenue est de un mois. Cependant, certaines informations doivent être modifiées chaque jour et peuvent faire l'objet d'une mise à jour séparée qui est grandement facilitée par l'utilisation de l'informatique.

Ce contrôle devrait surtout porter sur la révision des indicateurs et sur les évolutions indispensables du Tableau de bord, il doit toujours être en harmonie avec l'équipe l'utilisant, avec le système à contrôler et avec les objectifs fixés. Chaque évolution de ces paramètres doit impérativement entraîner une modification de tableau de bord et de même, la définition des

indicateurs, leur choix et leur construction doivent suivre l'apprentissage du groupe qui les affinera et les ajustera au fur et à mesure de son expérience.

🚩 Liste des indicateurs directs et indirects

Dans cette partie, il s'agit de déterminer un maximum d'indicateurs nous permettant la mesure d'objectifs fixés précédemment.

1. Apport abonnés électricité et gaz par type d'abonnement

Cet apport est le nombre de clients nouveaux qui nous permettent d'apprécier l'avancement des raccordements en électricité et gaz.

→ Accroissement des clients

Il est exprimé en nombre, c'est l'apport ou le surplus de clients intégrés au titre de l'année N par rapport à l'année N-1.

C'est à partir de cet indicateur qu'un plan prévisionnel est défini sur le plan énergétique les besoins qui seront exprimés sont les investissements à réaliser.

1.1 Accroissement clients électricité

Tableau N°07 : apport abonnés (nouveaux clients) électricité

	2017	2018	T évol %	Objectifs	TR %
BT	12 190	15 908	30.50	11 334	140.35
MT	52	31	-40.38	44	70.45
Total	12 242	15 958	30.35	11 378	140.25

Source : document interne de la DD Bejaia.

On observe une stabilité dans l'évolution mensuelle de l'apport abonné, et une évolution de 30% sur le cumul. L'objectif d'apport abonné MT et BT est largement réalisé grâce à la dynamique d'absorption du portefeuille demandé.

• **Nombre clients ELEC**

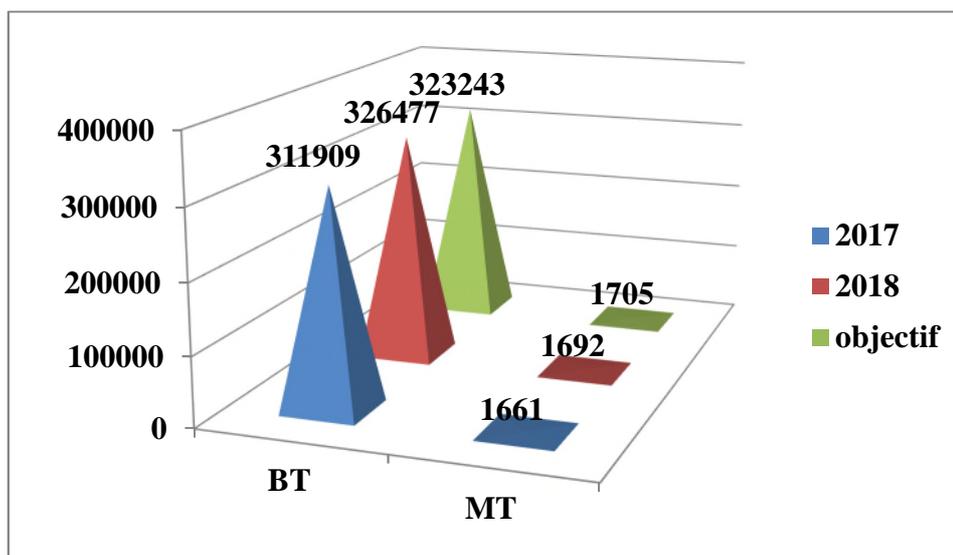
Représente le nombre total des clients gérés par la DD, cette dernière prévoit le nombre total de ces clients en analysant leurs taux d'évolution et en intégrant les nouveaux clients probablement réalisés durant l'année 2018.

Tableau N°08 : nombre total clients électricité

	2017	2018	T évol %	Objectifs	TR%
BT	311 909	326 477	4.67	323 243	101
MT	1661	1692	1.86	1705	99.23
Total	313 770	328 169	4.58	324 948	101

Source : document interne de la DD Bejaia.

Figure N°09 : Nombre de clients électricité



Source : établi par nos soins selon les données de la DD Bejaia: 2017-2018

On enregistre une évolution en nombre de clients de **5 %** par rapport à l'année précédente et un taux de réalisation de **101 %** par rapport à l'objectif fixé et ce suite aux réalisations précitées et le nombre insignifiant de résiliation **1 935 clients** ; dont **1 911(BT)** et **24 (MT)**.

1.2 Accroissement clients gaz

Tableau N°09 : apport abonnés gaz

	2017	2018	T évol %	Objectifs	T R %
BP	7 948	9 844	23.85	12 024	81.87
MP	10	10	-	10	100
Total	7 958	9854	23.83	12035	81.88

Source : document interne de la DD Bejaia.

L'apport client BP a enregistré un taux d'évolution de 23.85% par rapport à l'exercice précédent et un taux de réalisation de 81.87 % de l'objectif fixé qui est de 12 024.

Nous enregistrons toujours une lenteur de réactivité des clients pour le payement et la réalisation de leurs installations intérieures, aussi, L'objectif de mise en service d'une nouvelle distribution publique en 2018 a été chevauché sur janvier 2019.

Le taux de réalisation en apport client MP est de 100% par rapport à l'objectif fixé.

- **Nombre clients gaz**

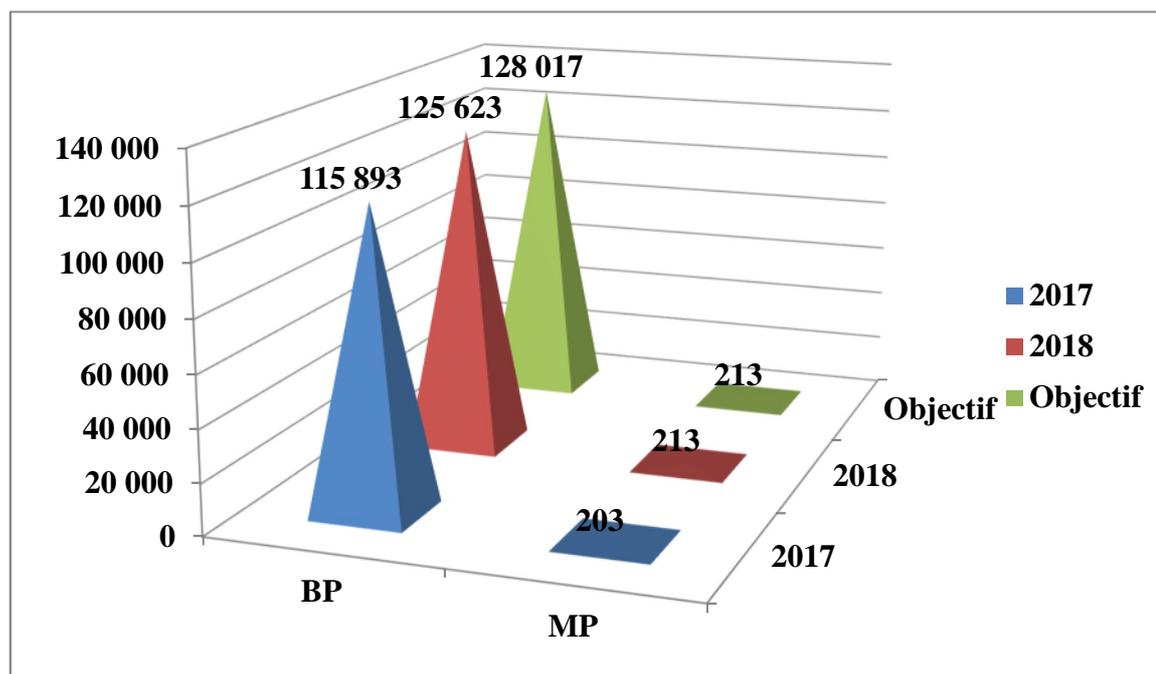
Représente le nombre total des clients gérés par la DD, cette dernière prévoit le nombre total de ces clients en analysant leurs taux d'évolution et en intégrant les nouveaux clients probablement réalisés durant l'année 2018.

Tableau N° 10: nombre total clients gaz

	2017	2018	T évol%	Objectifs	T R %
BP	115 893	125 623	8.30	128 017	98.13
MP	203	213	4.93	213	100
Total	116 096	125 836	8.39	128 230	98.13

Source : document interne de la DD Bejaia

Figure N°10: nombre de clients gaz



Source : établi par nos soins selon les données de la DD Bejaia: 2017-2018

Nous constatons une évolution du nombre de clients en gaz de 8.30% en 2018 par rapport à l'année précédente et une réalisation cumulé de 98% par rapport à l'objectif fixé.

2- Raccordement clientèle nouvelle et qualité de service

2-1 Portefeuille raccordement clientèle nouvelle

Tableau N°11 : instances par phases électricité

Désignation	Branchement		Extension	
	NBR	Poids	NBR	Poids
Instances d'études	1407	49%	1355	55
Instances établissement devis	157	6%	67	03
Instances d'accord ou de paiement	695	24%	125	05
Instances de réalisation	435	15%	428	17

En cours de réalisation	121	4%	398	16
Instances de Mise en service	34	1%	111	04
TOTAL DD	2849	100%	2484	100

Source : document interne de la DD Bejaia.

Intépretation

Branchement électricité :

Le portefeuille global branchement electricité totalise un nombre de 2849 affaires, dont 1407 affaires en instance d'étude ce qui represente 49% du portefeuille cela s'explique par le nombre important de demande reçues mensuellement, dont on enregistre 1521 pour le mois de décembre , le manque de moyen roulants et d'agents ajouter a cela la lenteur des reponses des collectivités notamment les autorisations.

Extension électricité :

Le portefeuille global extention totalise un nombre de 2 484 affaires, dont 1 355 affaires en instance d'étude ce qui represente 55% du portefeuille cela s'explique par le nombre important de demande reçues mensuellement, dont on enregistre 1 842 affaires pour le de decembre mois, ajouter à cela la lenteur de traitement des demandes dans la phase etude qui est du essentiellement au manque manque d'agents et de moyen roulants, et au delai d'attente entre le devis et le payement du clients afin d'entamer les travaux.

Il y a lieu aussi de préciser que 429 affaires, soit 17% du portefeuille sont en instance de réalisation suite à la lenteur :

- De l'obtention des permis de construire et des autorisations de voiries et de passages nécessaires à l'extention de ouvrages, aupres des différentes autorités ;
- De la procédure d'attribution des affaires (consultation, evaluation des commissions et attribution).

- Tableau N°12 : instances par phases gaz

Désignation	Branchement		Extension	
	NBR	Poids	NBR	Poids
Instances d'études	405	35%	105	27%
Instances établissement devis	70	6%	5	1%
Instances d'accord ou de paiement	165	14%	30	8%
Instances de réalisation	398	35%	127	32%
Instances de Mise en service	72	6%	100	26%
En cours de réalisation	34	3%	24	6%
TOTAL DD	1144	100%	391	100%

Source : document interne de la DD Bejaia.

Interprétation

Branchement GAZ

Le portefeuille global branchement gaz totalise un nombre de 1144 affaires, dont 405 affaires en instance d'étude ce qui représente 35% du portefeuille, cela s'explique par le nombre important de demandes reçues mensuellement, dont ont enregistré 349 pour ce mois, le manque de moyens roulant et humains, l'absence complétement des agents OPPI pur certains agences (notamment Aoukas et Kherrata et EL Kseur pour le gaz), ajouter à cela la lenteur de traitement des demandes qui est du essentiellement aux efforts consacrés pour l'exercice des autres activités notamment la programmation des compteurs.

Extension GAZ

Le portefeuille global extension totalise un nombre de 391 affaires, dont 105 affaires en instance d'étude ce qui représente 27% du portefeuille cela s'explique par la lenteur de

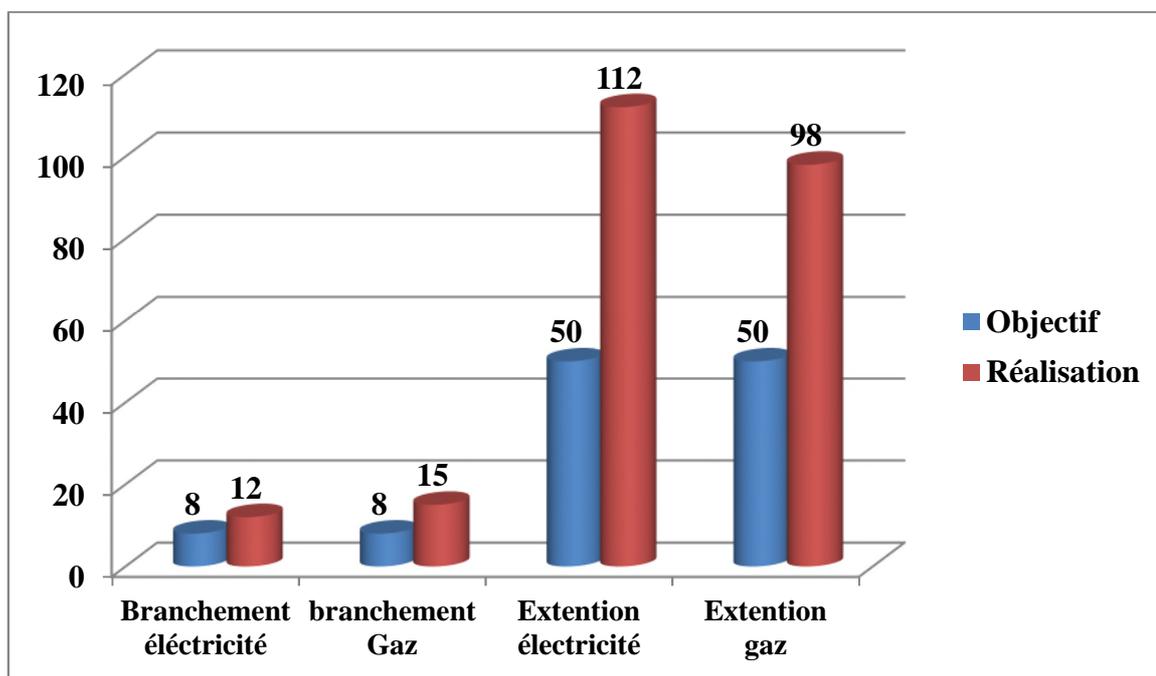
traitement des demandes dans la phase étude qui est dû essentiellement au manque de moyens roulants et aux efforts déployés aussi pour le suivi des affaires en cours qui sont en nombre de 127 affaires soient 32% du portefeuille.

Tableau N° 13 : délai de raccordement clients

	2017	2018	T évol %	objectif	T R%
Branchement ELEC	18	11	-39%	7	157%
Branchement gaz	18	15	-17%	8	188%
Extension ELEC	199	139	-30%	45	309%
Extension Gaz	152	113	-26%	40	283%

Source : document interne de la DD Bejaia

Figure N°11 : Délai de raccordement



Source : établi par nos soins selon les données de la DD Bejaia: 2017-2018

Tableau N°14 : délai de raccordement de branchement par phase

ORDRE DES PHASES	PHASES	TOTAL DD	
		ELEC	GAZ
1	Réception Demande/ Début Etude	2,56	2,2
2	Début Etude /Fin Etude	4,05	1,5
3	Fin Etude / Chiffrage	0,35	0,3
4	Chiffrage /Transmission Devis au client	0,30	0,4
5	Accord ou paiement/Instance Programmation	0,52	0,4
6	Instance Programmation /Début Travaux	0,76	6,8
7	Début Travaux /Fin Travaux	1,38	2,3
8	Fin travaux /Réception Provisoire	0,60	0,3
9	Réception Provisoire	0,50	0,9
Total délais en jours		11.03	15.08
OBJECTIF Délais		7	8

Source : document interne de DD Bejaia

Tableau N°15: délai de raccordement d'extension par phase

ORDRE DES PHASES	PHASES	DELAI DD	
		ELEC	GAZ
1	Réception Demande/ Début Etude	5	0
2	Début Etude /Fin Etude	51	22
3	Fin Etude / Chiffrage	4	4
4	Chiffrage /Transmission Devis au client	4	5
5	Accord ou paiement/Instance Programmation	8	10

6	Instance Programmation /Début Travaux	9	13
7	Début Travaux /Fin Travaux	11	8
8	Fin travaux /Réception Provisoire	0	0
9	Réception Provisoire/Etablis.Facture Définitive	45	50
10	Etablis.Facture Définitive/ Mise en service	2	1
Total délais en jours		139	113
Objectif Délais		45	40

Source : document interne de la DD Bejaia

Interprétation

En analysant le délai moyen de satisfaction électricité et Gaz on constate que les phases les plus importantes sont :

-La phase d'études : ce délai est de 51 jours pour l'électricité et 22 jours pour le Gaz, il est important suite :

- A l'importance de notre portefeuille notamment les instances d'études.

-Au manque de moyens roulants au niveau de la DEETEG.

-Au nombre important des affaires en cours de réalisation qui nécessite, un suivi et une surveillance des travaux à travers tout le territoire de la WILAYA, ce qui engendre une lenteur remarquable dans la phase étude.

- La phase de transmission des documents de fin travaux par la DEETEG : ce délai est de 4 jours pour l'électricité et 5 jours pour le Gaz, et ce suite à la lenteur de transmission des plans conformes à exécution par les entreprises réalisatrices.

Qualité de service

2.2.1 Les délais de dépannage

Dont l'objectif est à minimiser, il est traduit par le temps qui s'écoule entre la date de la survenue de la panne et son rétablissement.

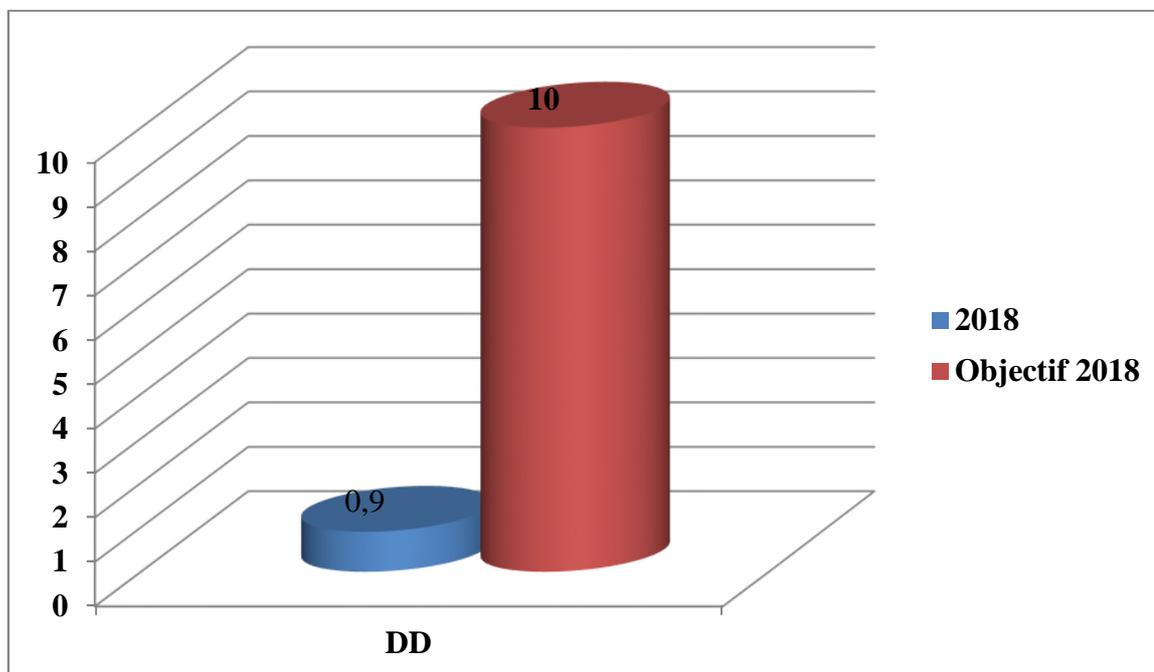
Tableau N°16 : délais de dépannage

Délai dépannage	2018	Objectif 2018	T R %
DD	0.9	10	9%

Source : document interne de la DD Bejaia.

D’après ce tableau nous constatons que le délai de dépannage est minimisé grâce à la très bonne prise en charge des réclamations des pannes.

Figure N°12 : délais de dépannage



Source : établi par nos soins selon les données de la DD Bejaia: 2017-2018

2.2.2 Le taux de réclamation

Le traitement des réclamations est un indicateur de qualité de service qui permet d’évaluer la prise en charge des réclamations

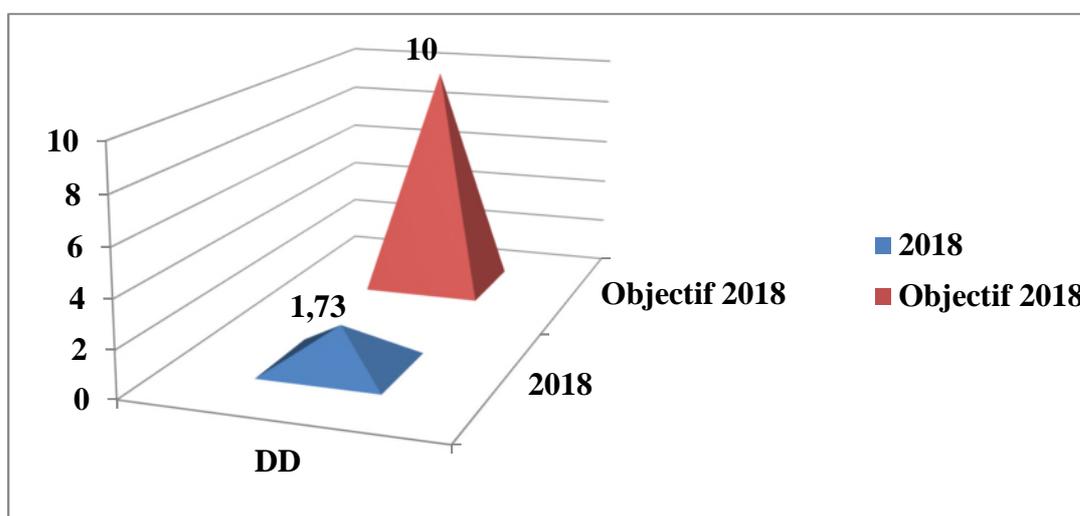
Tableau N°17 : Taux de réclamation

Taux de réclamation	2018	Objectif 2018	T R %
DD	1.73%	10%	17.3%

Source : document interne de la DD Bejaia.

D’après ce tableau nous déduisons que le nombre de réclamation atteint 1.73% du nombre total des abonnées étant inférieur à l’objectif fixé cela permet de démontrer qu’il y a une satisfaction du service fait.

Figure N°13 : taux de réclamation



Source : établi par nos soins selon les données de la DD Bejaia: 2017-2018

3. Achats, Ventes et Taux de Pertes Electricité et Gaz

3.1 Achats, Ventes et Taux de Pertes Electricité

L’électricité est une énergie non stockable, pour cela l’entreprise se trouve face à un indicateur de performance qu’on appelle le taux de perte qui représente le pourcentage de l’énergie perdue (non vendue), ce taux se calcule comme suit :

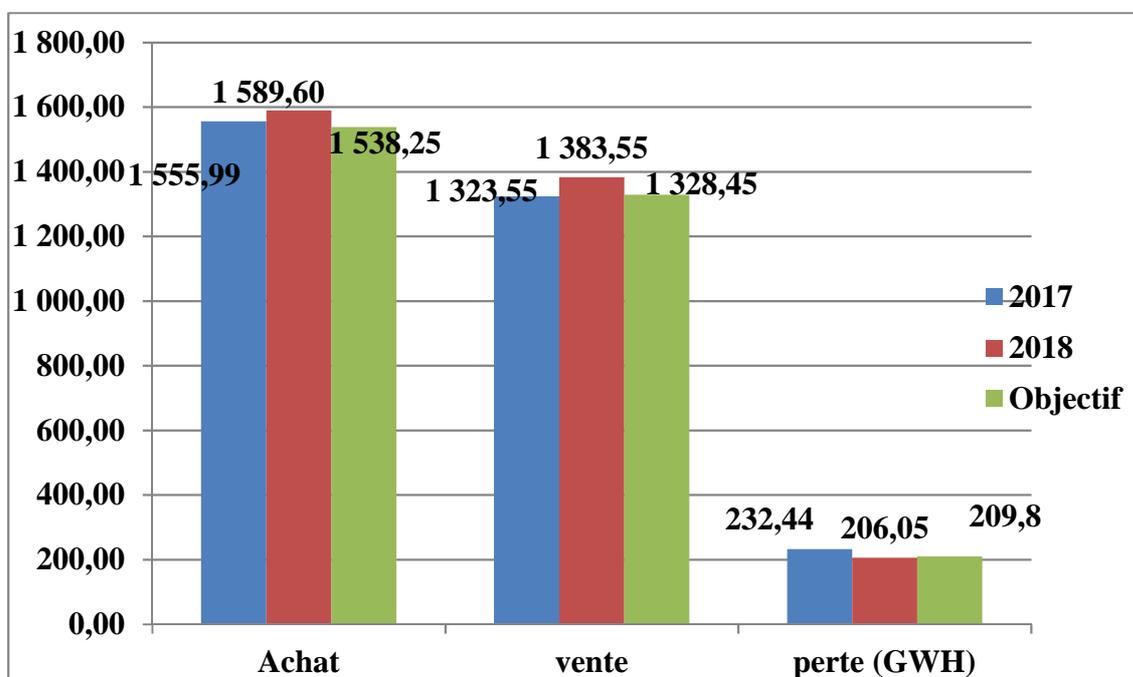
Tableau N°18 : Achats, Ventes et Taux de Pertes Electricité

	2016	2017	2018	T évol %	Objectif	T R %
Ventes (GWh)	1262,74	1323,55	1383,55	4,53%	1 355,45	102,73%
BT	720,71	743,18	781,16	5,11%	736,53	106,06%
MT	542,03	580,37	602,39	3,79%	591,92	101,77%
Achats Nets (GWh)	1 447,23	1 555,99	1589,6	2,16%	1 538,25	103,34%
Pertes (GWH)	184,49	232,44	206,05	-11,35%	209,8	98,21%
TAUX DE PERTE%	12,59%	14,75%	12,78%	-13%	13,46%	94,98%

Source : document interne de la DD Bejaia.

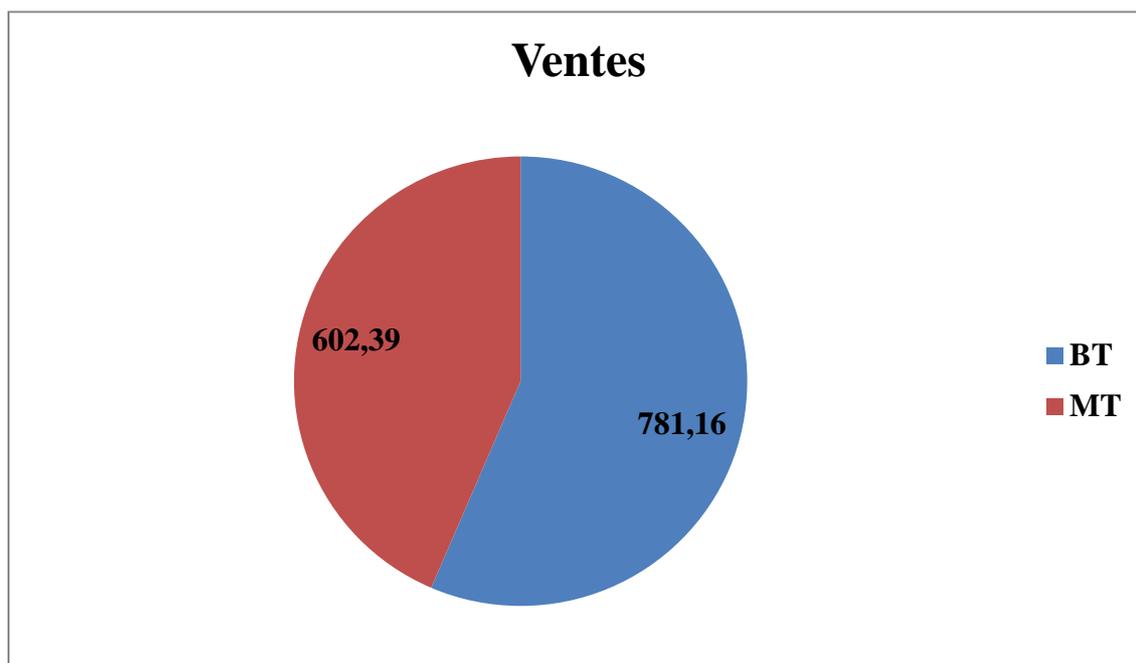
D'après le tableau au-dessus, nous essayerons d'établir la figure suivante qui expose plus précisément la différence entre les deux années et l'objectif fixé.

Figure N°14 : évolution Achat, vente et taux de pertes



Source : établi par nos soins selon les données de la DD Bejaia: 2017-2018

Figure N°15 : Les ventes BT et MT et de l'année 2018



Source : établi par nos soins selon les données de la DD Bejaia: 2017-2018

Interprétation

La DD a atteint les objectifs assignés par rapport au taux de pertes grâce à la bonne vigilance du collectif du commercial DRC et agences qui ont su profiter de la clémence du climat qu'a connu l'année 2018.

En 2018, on constate pratiquement une évolution positive des achats d'énergie électrique par rapport à 2017, dont le taux d'évolution n'est que de 2.16%.

Le plan d'action pour la réduction des pertes en électricité

- Relève réelle et facturation de la clientèle ;
- Prise en charge des signalés de la relève ;
- Maîtriser les consommations nulles ;
- Poursuivre la généralisation des comptages électroniques pour les abonnés spécifiques ;
- Assainir la situation des compteurs inactifs ;
- La mise en conformité des équipements constatés en défaut pour les comptages MT ;

- Bannir par tous les moyens réglementaires les fraudes d'énergies.

3.2 Achat, Vente et Taux de rendement

Le gaz est une énergie stockable, contrairement à l'électricité l'entreprise se trouve face à un indicateur de performance appelé taux de rendement qui mesure la proportion des ventes de gaz par rapport aux achats.

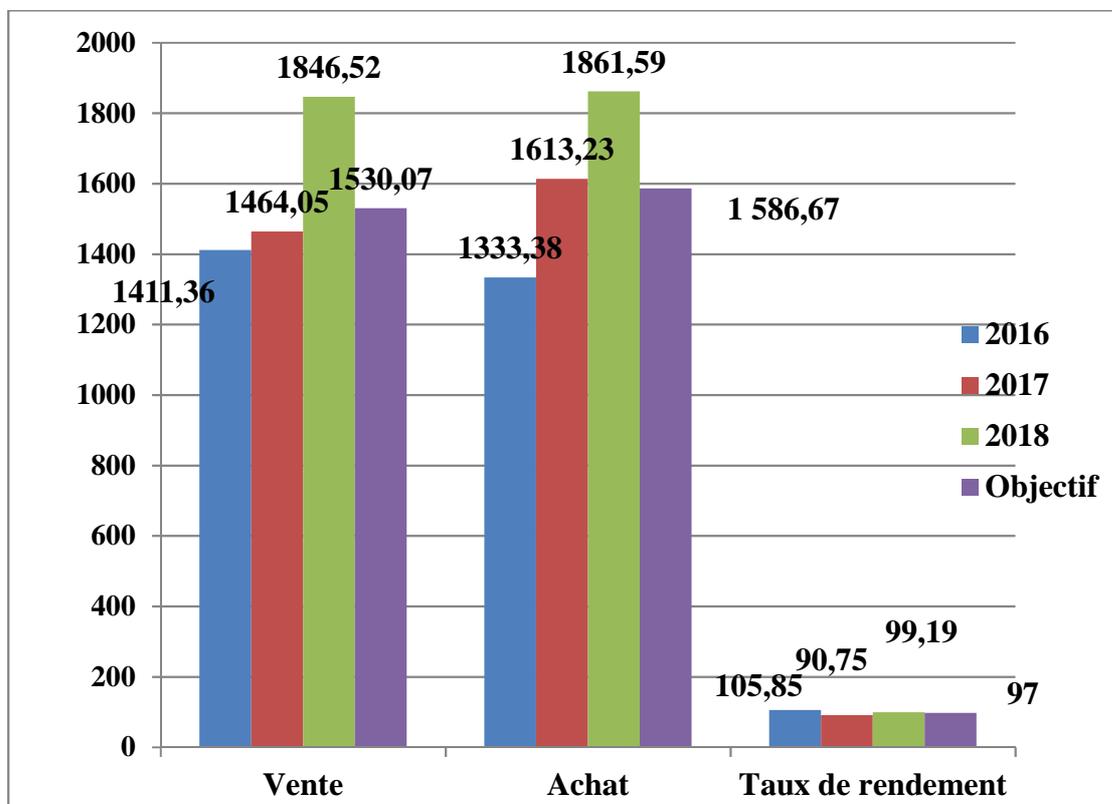
Tableau N°19 : Achats, Ventes et Taux de rendement

	2016	2017	2018	Tévol %	Objectif	T R %
Ventes (th)	1411,36	1464,05	1846,52	26,12%	1530,07	120,68%
BP	1158,68	1156,68	1506,01	30,20%	1209,04	124,56%
MP	252,68	307,37	340,51	10,78%	321,03	106,07%
Achats Nets (th)	1333,38	1613,25	1861,59	15,39%	1 586,67	117,33%
Pertes (th)	-77,98	149,2	15,07	-89,90%	56,6	26,63%
Taux de rendement %	105,85%	90,75%	99,19%	9,30%	97%	102,26%

Source : document interne de la DD Bejaia.

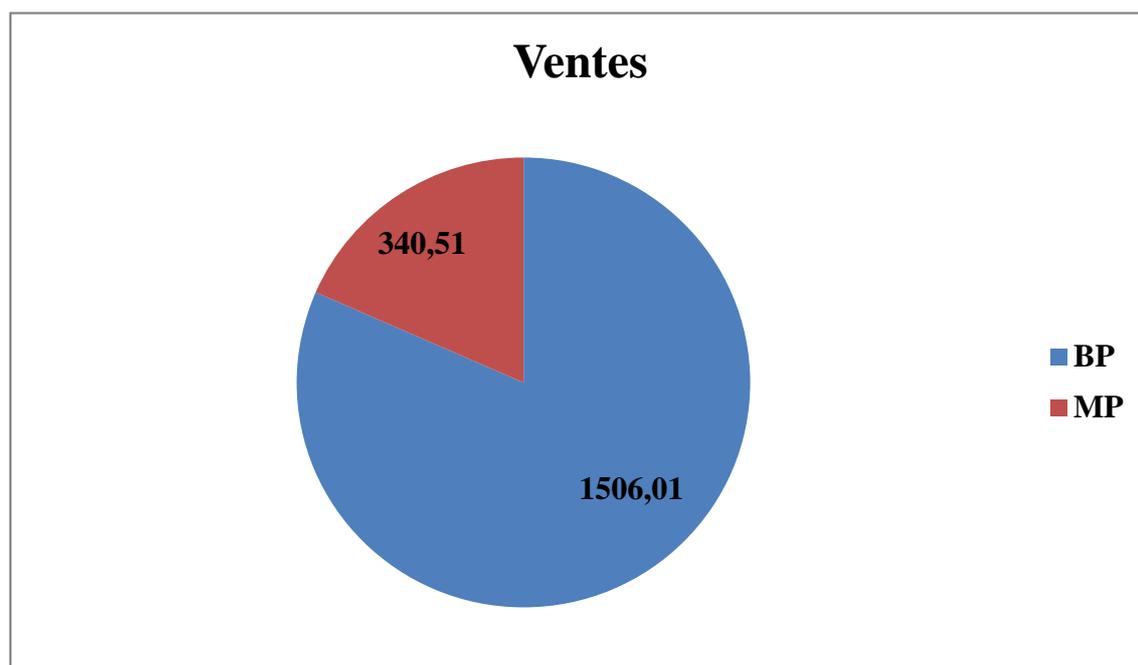
A partir des données de ce tableau, nous allons procéder à la représentation graphique des achats, des ventes ainsi que le taux de rendement.

Figure N° 16 : évolution Achat, vente et taux de rendement



Source : établi par nos soins selon les données de la DD Bejaia: 2017-2018

Figure N°17 : Les ventes BP et MP de l'année 2018



Source : établi par nos soins selon les données de la DD Bejaia: 2017-2018

Objectif atteint en taux de rendement gaz, ainsi qu'une nette amélioration comparativement à 2017, grâce à l'évolution des ventes BP de 30 % par rapport à l'année précédente et un taux de réalisation de 102.26 % par rapport à l'objectif.

Plan d'action pour la réduction des pertes gaz :

- Contrôle des groupes avant toute facturation.
- Vérification des consommations nulles et faibles.
- Traitement définitif des signalés de relève et redressement avant facturation du groupe.

4. Chiffre d'affaires

C'est la facturation émise au titre de l'exercice et qui concerne les consommations énergétiques (électricité et gaz) plus les différentes prestations travaux fournis aux clients (cas de déplacement de réseau).

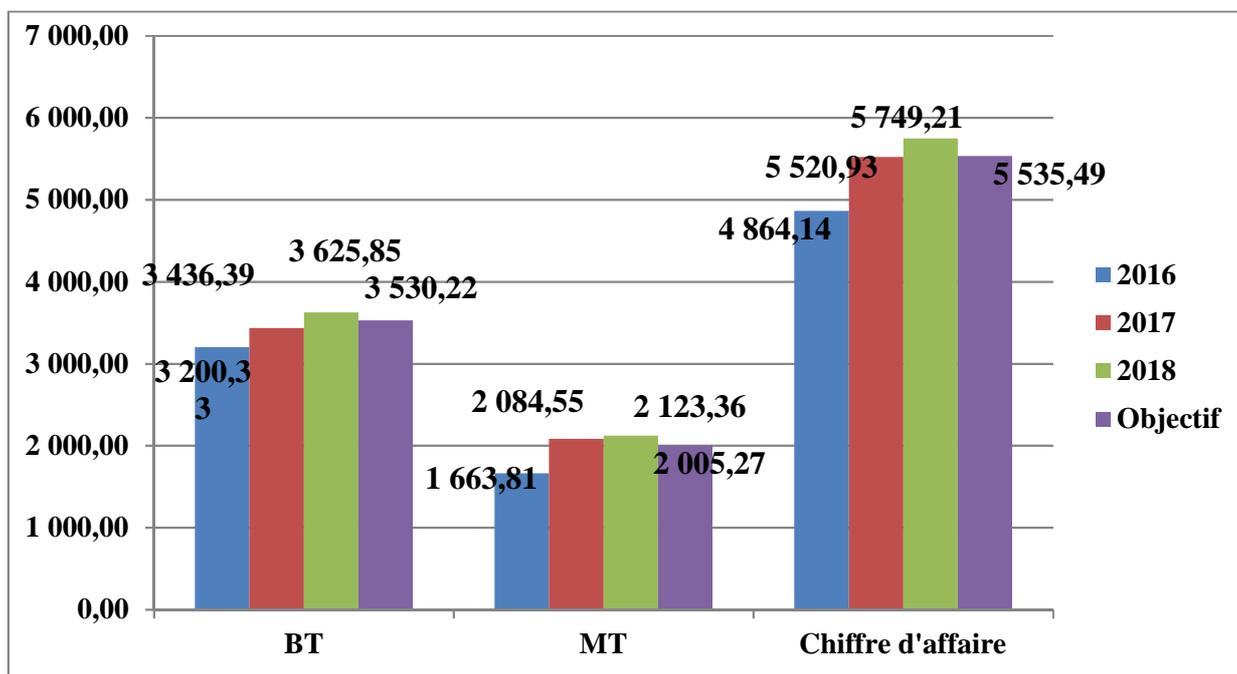
4.1 Chiffre d'affaire électricité

Tableau N°20 : Chiffre d'affaire électricité MDA

	2016	2017	2018	T évol %	Objectif	T R%
CA BT	3 200,33	3 436,39	3 625,85	5,51%	3 530.22	102.71
CA MT	1 663,81	2 084,55	2 123.36	1.86%	2005.27	105.88
CA total	4 864,14	5 520,93	5 749.21	4.13%	5 535.49	103.86

Source : document interne de la DD Bejaia.

Figure N°18 : chiffre d'affaires ELEC (unité de mesure MDA)



Source : établi par nos soins selon les données de la DD Bejaia: 2017-2018

Nous constatons une légère évolution des prix moyens de ventes enregistré par rapport à l'exercice 2017

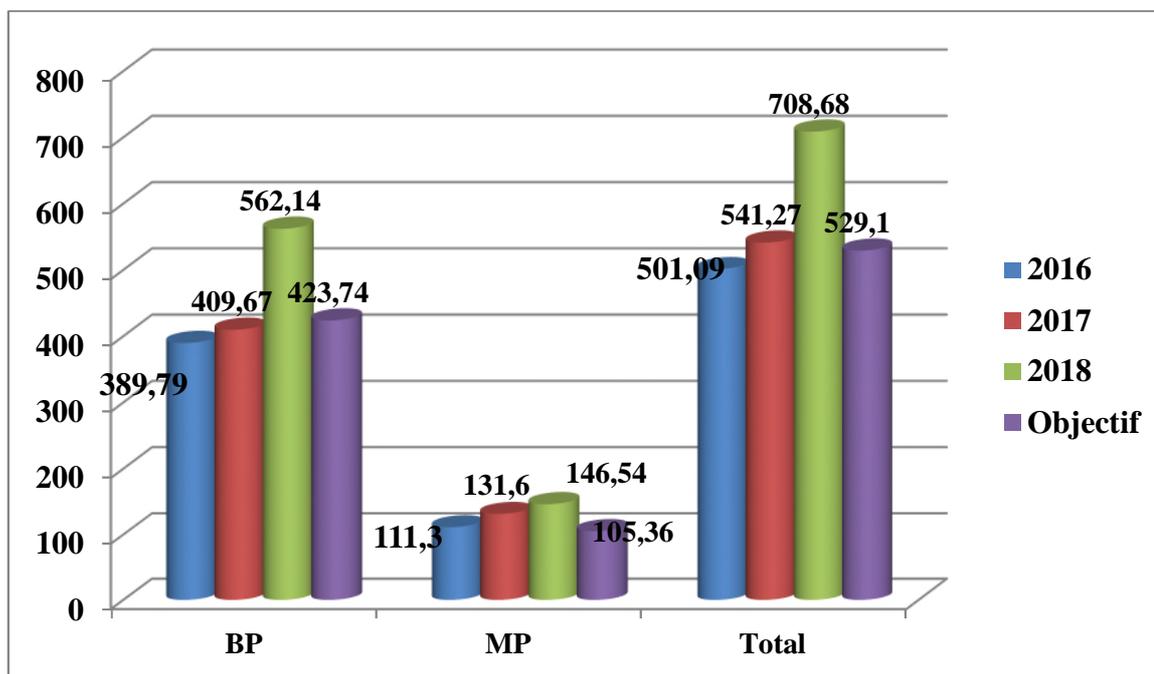
4.2 Chiffre d'affaire Gaz

Tableau N°21 : chiffre d'affaires Gaz MDA

	2016	2017	2018	Tévol %	Objectif	T R %
CA BP	389,79	409,67	562,14	37,22%	423,74	133%
CA MP	111,3	131,6	146,54	11,35%	105,36	139%
CA Total	501,09	541,27	708,68	30,93%	529,1	134%

Source : document interne de la DD Bejaia

Figure N°19: chiffre d'affaire gaz (unité de mesure MDA)



Source : établi par nos soins selon les données de la DD Bejaia: 2017-2018

Interprétation

On note une évolution en chiffre d'affaires BP par rapport à la même période de l'année écoulée de **37%**. Pour un objectif de **423.74** MDA, le taux de réalisation enregistré est de **133%**.

Le chiffre d'affaires MP a enregistré un taux de réalisation de **139%** par rapport à l'objectif.

Pour optimiser le chiffre d'affaires, le gestionnaire est amené à pousser l'analyse vers :

- Les instances d'intégration en facturation des abonnés (consommations non facturées, nouveaux clients)
- Les redressements à effectuer en terme de rattrapage d'énergie (compteurs défectueux, fraude....)
- Une qualité de relève (indexe reel).

5. Recouvrement des créances

5.1 Évolution des créances

➤ Les soldes en fin de période

C'est les créances détenues par type d'abonnés (abonnés ordinaires, administration, travaux, MT/MP.....).

Tableau N°22 : Situation des soldes Globaux « ENERGIE »

	Année 2017	Année 2018	T evol %	EV. Financière	Poids
AO	860 531 168,88	761 018 693,79	-11,56%	-99 512 475,09	
AO avec PCX	931 658 665,51	854 742 385,23	-8,41 %	- 76 876 280,28	34%
MT/MP ACI	174 177 114,61	164 413 540,70	-5.61 %	-9 763 573,90	07%
FRM	19 795 029,73	26 301 401,17	32.87 %	6 506 371,44	01 %
Privé	1 127 156 420,69	1 045 457 327,10	-7,25 %	-81 699 093,58	42%
FSM ADM	612 806 206,06	748 583 251,93	22.16%	135 777 045.87	30 %
MT/MP ADM	583 140 515,84	704 213 609,05	20.76 %	121 073 093.21	28 %
Public	1 195 946 721,90	1 452 796 860,98	21.48 %	256 850 139.08	58 %
TOTAL DD	2 323 103 142,59	2 498 254 188,08	7.54 %	175 151 045.49	100%

Source : établi par nos soins selon les données de la DD Bejaia: 2017-2018

Interprétation

Le tableau récapitulatif ci-dessus montre que le solde global énergie de la DD de Bejaia s'est aggravé de 8 %, et ce par rapport au 31/12/2017. Cette aggravation a engendré un surplus financier de 175 MDA contre un surplus de 760 MDA réalisé l'année passée.

Néanmoins, le tableau ci-dessus dégage clairement que ce même solde a connu une amélioration dans le solde Client Ordinaire (CO), atteignant un taux de – 11.56 % (sans PCX), et - 8% avec PCX.

Cette même amélioration s'est prolongée aux clients MT/MP SE, réalisant un taux d'évolution de – 6%, et ce par rapport au 31/12/2017.

Sauf que, il est à préciser que les soldes des autres types de client ont subi une aggravation.

Les clients BT/BP FRM L'aggravation a atteint un taux de 33%, avec un surplus financier de 6.50 MDA.

Quant au secteur administratif (BT/BP FSM et MT/MP ADM), son solde global a subi à son tour une aggravation de 21 %, réalisant ainsi un surplus financier de 256.85 MDA et ce par rapport au 31/12/2017.

Dans Ce même prolongement, cette aggravation de solde du secteur administratif (ADM) qui est qualifié d'un payeur administratif, a poussé sa quote-part en solde à atteindre **58%** du solde global énergie de la DD.

5.2 Délais crédit client

Le tableau ci-dessous montre que le DCC global réalisé en 2018 est de 108 jours, contre 100 jours en 2017, avec 08 Jours de perte, et cela signifie que le délai moyen de paiement des factures est allongé.

La dégradation du DCC énergie de la DD Bejaia est le résultat de la dégradation subie par ce même indicateur au niveau du secteur administratif. Car il est remarquable que ce dernier a connu une amélioration au sein du secteur privé avec un gain en jour de 05 par rapport à l'exercice de 2017.

Tableau N°23 : délai crédit client par portefeuille (créances 2)

	2017	2018	Evol en jours
AO	70	63	-07
FRM (FSM NON ADM)	50	59	-09
MT/MP ACI	25	24	-01
TOTAL PRIVES	55	50	-05
FSM ADM	433	485	+ 52
MT/MP ADM	365	429	+ 64
TOTAL ADM	397	456	+ 59
TOTAL ENERGIE	98	104	+ 06
TOTAL GENERAL	100	108	+ 08

Source : document interne de la DD Bejaia

Répartition du portefeuille

La première analyse qu'il convient de souligner est, comme le tableau ci-dessous affiche, que l'ensemble des paramètres de la Direction relatifs aux CO sont en amélioration :

Tableau N° 24: clients ordinaire

PARAMETRE A/O	2017	2018	T évol %	FINANCE (DA)
Solde AO (sans PCX) DD	785 241 236,21	685 247 355,11	-12,73%	- 99 993 881,10
Encaissement	3 527 582 244,25	4 257 211 358,28	21%	+ 729 629 114,03
CA	3 717 832 506,05	4 009 992 966,95	+ 08 %	+ 292 160 460.90
Solde exigible EX 47004	602 019 415,2	547 166 071,8	-9%	- 54 853 343,38
DCC EXIGIBLE	81	67	- 16 Jrs	
DCC GLAOTAL	165	123	- 42 Jrs	

Source : établi par nos soins selon les données de la DD Bejaia: 2017-2018

En terme d'amélioration du solde CO (sans PCX) qui a atteint un taux de -12 %, réalisant ainsi une réduction en solde de l'ordre de 99.51 MDA ; il est peut être le premier constat positif et important de signaler.

D'abord, il est à notifier que la stabilité qu'a connu l'année 2018, a participé, heureusement, à l'amélioration de l'ensemble des paramètres de notre DD, à savoir :

- Les encaissements CO ont connu une évolution de l'ordre de +10 %, atteignant en surplus financier un montant de 650 MDA, et ce par rapport au 31/12/2018.
- Le chiffre d'affaire CO, à son tour, a atteint une évolution de +08 %, avec un 292 MDA de plus, et ce par rapport au 31/12/2017.
- Sans omettre de signaler, que le solde du portefeuille exigible (EX 47004) de la DD a été amélioré de - 08 %, avec une réduction de 55 MDA en finance.
- L'amélioration de l'ensemble des paramètres cités ci-dessus a contribué à réduire le délai crédit client exigible des clients ordinaires de - 16 Jrs (T2), ce qui confirme que le délai moyen de paiement des factures est réduit.

- Vu le poids important du solde des Clients Ordinaires est de 34 %, et ce par rapport au solde global énergie de la DD, et représente 73 % par rapport au solde privé, ce qui a influencé positivement sur le solde global de la DD.

5.3 Classement des agences en délai crédit client

A la lumière des éléments affichés dans le tableau ci-dessous, le DCC Exigible est en nette amélioration au niveau de toutes les agences commerciales, et ça indique que le délai de paiement des factures est réduit par rapport à l'année passée.

Dans ce même prolongement, il y a lieu aussi de signifier que le DCC est un ratio financier indicateur, qui est calculé par le rapport entre deux grandeurs, le solde (TTC)/CA(TTC)* Nbre jrs ; l'amélioration du DCC Exigible CO de la DD de -16 jours s'explique par la progression des encaissements relatifs aux Clients Ordinaire de l'ordre de +21%, atteignant un montant de **4 257 MDA**, cette tendance de progression des encaissements a contribué à la diminution du solde, et cela, en dépit de l'évolution qu'a connu le chiffre d'affaire.

L'analyse des poids des agences affiché dans le tableau ci-dessous, donne à constater que les trois agences accaparent Tazmalt, Kherrata et Aokas **45 %** du solde global CO de la DD, Cette donnée impose à renforcer ces dernières agences en matériels humains et roulants.

Tableau N° 25 : délai crédit client exigible par agence

	Délai Crédit Client		
	Exigible		
	2017	2018	T.évol %
SEDDOUK	16	14	- 12,50
QUATRE CHEMINS	18	16	- 11,11
SIDI AICH	26	24	- 7,69
AKBOU	29	22	- 24,14
BEJAIA	34	27	- 20,59
EL-KSEUR	52	31	- 40,38
AMIZOUR	58	42	- 27,59
TAZMALT	128	100	- 21,88
AOKAS	118	104	- 11,86
KHERRATA	104	134	28,85
DD	81	67	- 17,28

Source : document interne de la DD Bejaia

Tableau N° 26 : poids des soldes

Agences	Solde 31/12/2018	Poids solde
BEJAIA	76.35	10,03%
AKBOU	59.31	7,79%
SIDI AICH	40.73	5,35%
AMIZOUR	53.04	6,97%
KHERRATA	163.62	21,50%
SEDDOUK	20.59	2,71%
AOKAS	131.45	17,27%
ELKSEUR	43.29	5,69%
TAZMALT	123.10	16,18%
4 CHEMINS	49.52	6,51%
DD	761.02	100%

Source : document interne de la DD Bejaia

6. Le taux d'encaissement

Dont l'objectif est à maximiser. Cet indicateur nous renseigne sur le pourcentage de règlement des créances par nos abonnés

Tableau N°27 : taux d'encaissement par agence

Agence	Taux D'encaissement		
	2017	2018	T evol %
BEJAIA	87.68	91.31	4.15
AKBOU	90.31	91.80	1.65
SIDI AICH	91.01	92.61	1.76
AMIZOUR	83.31	88.35	6.05
KHERRATA	73.50	70.00	- 4.76
SEDDOUK	93.45	93.88	0.46
AOKAS	70.37	76.89	9.26
EL-KSEUR	86.15	89.65	4.07
TAZMALT	67.14	79.35	18.18
QUATRE CHEMINS	92.47	93.89	1.53
DD	84.31	87.15	3.36

Source : document interne de la DD Bejaia

A la lumière des éléments mis en exergue dans la partie commentaire CO, il serait bien illustré de l'évaluation des performances de chaque agence commerciale.

A cet effet, l'analyse de la situation financière cumulée au 31/12/2018 des agences commerciales montre que le taux d'encaissement de la DD durant cet exercice a enregistré une évolution de (+) 3.36 % avec un taux d'encaissement de 87.15% contre 84.31 % en 2017.

L'interprétation objective à ce taux d'encaissement, est le résultat de l'évolution réalisée au niveau de toutes les agences commerciales, à l'exception l'agence de Kherrata, ou son taux d'encaissement a subi une dégradation de l'ordre de – **3.36%**.

6.1 Portefeuille FRM BT/BP

Tableau N°28: abonnée FRM BT/ BP

Abonné FRM	Encaissement (MDA)	CA (MDA)
2017	109	103
2018	120	122
Tévol%	10 %	18 %
Finance	11	19

Source : document interne de la DD Bejaia.

Interprétation :

Le portefeuille FRM (FSM NON ADM) englobe les clients Basse Tension et Basse Pression (BT/BP) du secteur économique à caractère lucratif.

Cette année, ce portefeuille a connu une dégradation de l'ordre de **32.87 %**, %, représentant ainsi une aggravation en solde **6.51 MDA** par rapport au 31/12/2017.

Toutefois, il est important de faire une petite comparaison des réalisations entre 2017 et 2018, il s'avère du tableau ci-dessus que le chiffre d'affaire a enregistré un taux d'évolution de **18 %**, tandis que, les encaissements ont évolué de **9 %**, engendrant un gain financier respectivement de : **19 MDA**, et **11 MDA**.

6.2 Portefeuille MT/MP SE

Le portefeuille MT/MP Secteur Economique a enregistré à son tour, une amélioration de : - **6 %**, passant de **174.18 MDA** à **164.41 MDA**, soit une réduction de l'ordre de **9.76 MDA** en finance par rapport à l'année écoulée.

Les créances MT/MP Secteur économique représentent le poids de

7 % du portefeuille privé, et **16 %** des créances globales de la DD.

Tableau N°29 : Abonnée MT MP /SE

Abonné MT MP /SE	Encaissement (MDA)	CA (MDA)
2017	2 309	2 184
2018	2 513	2 521
T évol%	+ 9 %	+15 %
Finance	204	337

Source : établi par nos soins selon les données de la DD Bejaia: 2017-2018

Le tableau ci-dessus affiche que les encaissements dudit portefeuille enregistrent un taux d'évolution signifiant de **9%**, aussi, le Chiffre d'Affaire est en évolution de **15%** par rapport à l'année écoulée, avec un financier en plus respectivement de **204 MDA** et **337 MDA**.

6.3 Portefeuille FSM ADM ET MT/MP ADM

Pour cette catégorie de clients étant qualifiée de payeurs administratifs, on remarque une dégradation respective des soldes de : **22 %** et **21%** par rapport au 31/12/2017.

Sauf que, il y a lieu de préciser que les clients contenus dans le portefeuille ADM (fsm-mt/mp) ont un mode de paiement procédural, source d'aggravation des soldes, qui ne cesse de prendre des seuils intolérables, affectant même l'équilibre financier de cette direction.

Cependant, la DD a fourni des efforts afin de recouvrer ses créances en sollicitant l'intervention du premier responsable de la Wilaya, en lui adressant des situations contenant le détail des créances des administrations concernées.

Malgré les efforts déployés, les résultats restent toujours insuffisants par rapport au poids du portefeuille ADM qui atteint **58%** du solde global énergie de la DD.

Tableau N°30: FSM ADM ET MT/MP ADM

Type Abonné	Encaissement 18 (MDA)	CA/18 (MDA)	T ENCAIS %
FSM ADM	423	553	76 %
MT/MP ADM	471	600	78 %

Source : établi par nos soins selon les données de la DD Bejaia: 2017-2018

Interprétation :

L'analyse des données du tableau ci-dessus, indique que le Chiffre d'Affaire réalisé pour l'année 2018 n'a pas été intégralement encaissé, qui donne un taux d'encaissement) relatif à ces clients de : **76%** pour les FSM et **78 %** pour les clients ADM, ces deux derniers taux d'encaissement illustrent clairement que la capacité de la DD à transformer son chiffre d'affaire en trésorerie est faible et difficile.

Tableau N° 31: tableau de bord « SYNTHÈSE »

Rubriques	Indicateur / Ratios	Unité	2017	2018	T évol %	Objectifs	T R %	Pictogrammes
Accroissement client ELEC								
-Apport abonnés	Total	Nombre	12 242	15 958	30,35	11 378	140,25	😊
	BT	Nombre	12 190	15 908	30,5	11 334	140.35	😊
	MT	Nombre	52	31	-40.38	44	70.45	😞
Nombre clients	Total	Nombre	313 770	328 169	4,58	324 948	101	😊
	BT	Nombre	311 909	326 477	4,67	323 243	101	😊
	MT	Nombre	1 661	1 692	1,86	1 705	99.23	😞
Accroissement Client GAZ								
-Apport abonnés	Total	Nombre	7 958	9 854	23,83	12 035	81.88	😞
	BP	Nombre	7 948	9 844	23,85	12 024	81.87	😞
	MP	Nombre	10	10	-	10	100	😊
Nombre clients	Total	Nombre	116 096	125 836	8,39	128 230	98.13	😞
	BP	Nombre	115 893	125 623	8,3	128 017	98.13	😞
	MP	Nombre	203	213	4,93	213	100	😊
Délai de raccordement branchement	ELEC	Jours	18	11	-39	7	157	😞
	GAZ	Jours	18	15	-17	8	188	😞
Délai de raccordement extension	ELEC	Jours	199	139	-30	45	309	😞
	GAZ	Jours	152	113	-26	40	283	😞
Délai de dépannage	Délai de dépannage	Heures	3.23	0.9	-72,14	10	9	😊
taux de réclamation	taux de réclamation	Taux	13	1.73	-86.69	10	173	😊
Achats, Vente et taux de pertes								
Ventes	Total	En GWHS	1 323.55	1 383.55	4.53	1 355.45	102.73	😊

	BT	En GWHS	743,18	781,16	5,11	763.53	106.06	😊
	MT	En GWHS	580.37	602.39	3.79	591.92	101.77	😊
Achats nets (GWH)	Achats	En GWHS	1 555,99	1 589.6	2.16	1 538.25	103.34	😊
Taux de perte	Taux de perte	Taux	14.75	12.78	-13	13.46	94.98	😊
Achats, Ventes et taux de rendement								
Ventes	Total	En M/THS	1 464.05	1 846.52	26.12	1 530.07	120.68	😊
	BP	En M/THS	1 156.68	1 506.01	30.20	1 209.04	124.56	😊
	MP	En M/THS	307.37	340.51	10.78	321.03	106.07	😊
Achats nets (GWH) taux de rendement %	Achats	En M/THS	1 613.25	1 861.59	15.39	1 586.67	117.33	😊
	Taux de rendement	Taux	90.75	99,19	9.30	97	102.26	😊
chiffre d'affaire ELEC	Total	Millions de DZD	5 520.93	5 749.21	4.13	5 535.49	103.86	😊
	CA BT	Millions de DZD	3 436.39	3 625.85	5.51	3 530.22	102.71	😊
	CA MT	Millions de DZD	2 084.55	2 123.36	1.86	2 005.27	105.88	😊
Chiffre d'affaire gaz	Total	Millions de DZD	541.27	708.68	30.93	529.1	134	😊
	CA BP	Millions de DZD	409.67	562.14	37.22	423.74	133	😊
	CA MP	Millions de DZD	131.6	146.54	11.35	105.36	139	😊
Recouvrement des créances	créances	Millions de DZD	2 323.10	2 498.25	7.54	-	-	😞

Source : établi par nos soins selon les résultats obtenus.

Interprétation

La Direction de distribution de BEJAIA affiche des résultats satisfaisants, qui comparés à l'objectif assigné pour la plus part des paramètres, affiche des points positifs pour la plus part et notamment les objectifs à maximiser tels que l'accroissement clients donc le nombre d'abonnés, ce qui va dans le sens de maximiser les ventes en physique (GWHS et Millions de Thermies).

Ce qui va dans le sens d'augmenter le chiffre d'affaire réalisé au cours de cet exercice.

Pour les objectifs à minimiser tels que le taux de pertes, le délai de dépannage, taux de réclamation, ces derniers affichent des points positifs car les réalisations sont en deçà de l'objectif.

Par contre et pour les mêmes paramètres à minimiser, le délai de raccordement et le recouvrement des créances affichent des insuffisances car pour le premier, le délai de raccordement des clients est loin de l'objectif, et pour les créances détenues auprès des clients, ces dernières ont augmenté.

Ceci nous renvoient à prendre des mesures nécessaires par un plan d'actions devant réduire les délais de raccordement et le volume de créances par un diagnostic et une analyse par type de client devant permettre de recenser les causes et les insuffisances pour engager par la suite un plan d'action tout au long de l'exercice qui suit .

Pour les paramètres positifs, il y a lieu de les maintenir ou de les améliorer encore plus en mettant les moyens nécessaires et en encourageant l'effectif pour plus d'efforts.

Conclusion

Le tableau de bord de la direction de distribution de BEJAIA donne un aperçu détaillé des réalisations qu'elles soient mensuelles, trimestrielles, semestrielles et annuelles à travers des points des situations montrant les paramètres de performance à une période donnée.

Son traitement au temps opportun permet d'entrevoir des actions d'amélioration de certains paramètres particulièrement s'ils sont constatés comme faibles par l'analyse et la mise en place par la suite d'un plan d'actions avec son suivi tout au long de l'année.

C'est dans cette optique que la majeure partie des paramètres affichés sont satisfaisants , reste à redresser les délais de raccordement et le recouvrement des créances considérés comme maillons faibles, par un diagnostic qui va remettre en cause la stratégie adoptée pour ces objectifs et des mesures de gestions adéquates .

CONCLUSION GENERALE

Les entreprises sont amenées à procéder intelligemment afin d'assurer leurs survies puis leurs rentabilités tout en s'adaptant aux exigences de la globalisation car la performance de l'entreprise, ne pourra pas être estimée seulement en terme de productivité et de bénéfice financier. De ce fait, l'objectif de l'organisation doit dépasser ce cadre pour toucher à l'instauration de la culture « performance » pour tout le système de l'entreprise, et elle se voit dans l'obligation de mettre en œuvre la fonction contrôle de gestion.

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 de pilotages qui rend le processus du contrôle de gestion une réelle problématique de la créativité au sein de l'entreprise, car ce processus s'attache à la fois à la réduction des coûts et à la réallocation des ressources mesurées. Par conséquent, la problématique de l'évaluation de la performance s'est largement enrichie.

Dans la perspective de garantir sa pérennité et demeurer leader dans le domaine de la distribution et de la commercialisation de l'électricité et du gaz, la DD a adopté une démarche de modernisation. Celle-ci est passée par la rénovation de ses installations de stockage, une automatisation de ses processus et la commercialisation de ses énergies. Elle s'est également intéressée à l'élaboration d'outils de gestion appropriés à sa taille et qui répondent aux exigences des objectifs tracés.

Pour que la direction de distribution puisse affronter les difficultés à venir. Il est nécessaire de mettre en place une vraie gestion organisationnelle basée sur l'information. En s'appuyant sur des outils de gestion telle que le tableau de bord qui lui permettra de traverser certaines difficultés qu'elle pourrait rencontrer dans l'avenir.

En effet, la performance globale de l'entreprise est totalement dépendante de son système d'information. Il est donc important que chaque acteur du système qu'il puisse disposer à tout moment d'une information fiable à temps réel, nous cherchons donc à améliorer en permanence la disponibilité, la cohérence et l'intégrité des informations à tous les niveaux de l'entreprise. La technologie d'information est aujourd'hui parfaitement capable de construire des systèmes décisionnels. Avec plus de données pertinentes et garantes de la bonne décision.

Chaque information est traduite de manière différente pour chaque décideur. Pour être efficace, le tableau de bord devra répondre aux besoins d'information et être ajustés aux

objectifs poursuivis, à la personnalité et aux attentes du/ou des décideurs concernés. C'est un outil de gestion à court terme, il constitue un support, à la fois, léger, rapide et dynamique. Il facilite à son destinataire la compréhension de la situation en présentant une idée globale de l'état de système géré et fait ressortir les dérives susceptibles d'entraver sa bonne marche. Néanmoins, disposer de tableau de bord n'a d'intérêt que dans la mesure où l'outil est, effectivement exploité par les gestionnaires. Cet outil doit apporter des mesures en termes de fonctionnement et d'amélioration continue dans tous les niveaux de l'entreprise.

Notre objectif de recherche est d'élaborer un tableau de bord de gestion pour la direction de distribution dans laquelle on a pu construire une image plus en moins générale sur son fonctionnement et ses caractéristiques, lors de notre stage pratique effectué au sein de la société et les documents reçus de la part de cette dernière. Cela nous a permis de faire une analyse sur l'application de la notion du tableau de bord de gestion, et son apport pour la performance de l'entreprise, mais aussi de confirmer nos hypothèses de travail citées au début de notre mémoire à savoir :

Hypothèse N°01 : suite aux entretiens réalisés avec les cadres la direction de distribution nous avons déduit que la mise en place des tableaux de bord se déroule selon un processus de conception et de mise en application qui se compose de plusieurs étapes; ce qui confirme l'hypothèse N°01.

Hypothèse N°02 : Ce présent travail nous a montré que le tableau de bord n'est pas un simple regroupement d'indicateurs, c'est un instrument cohérent et évolutif qui aide les responsables de la direction de distribution à faire une meilleure évaluation de la performance, ce qui confirme l'hypothèse N°02.

Hypothèse N°03 : Ce travail nous a aussi montré qu'il existe un tableau de bord au sein de la direction de distribution d'électricité et du gaz qui lui permet d'évaluer sa performance, ce qui confirme l'hypothèse N°03.

Néanmoins certaines recommandations nous paraissent utiles à présenter pour la DD à s'avoiron :

Volet commercial (ELEC &G AZ) :

Amélioration des processus de raccordement de tous types clients

-Minimiser les contraintes administratives par anticipation des éventuel blocages notamment s'assurer la bonne conformité du dossier administratif.

-Améliorer la transparence du processus interne en mettant en place des indicateurs pertinents

-Sensibilisation de l'ensemble des intervenants la nécessité d'accomplir dans les délais chaque étapes de processus et ne pas perdre de vue le rôle principale qui est de satisfaire le client.

Développement de la relation client :

-Mettre en place un moyen moderne de communication et d'information tel qu'un site Web et mobile offrant les services de partage d'informations.

-Aller vers le rapprochement de client en assurant la meilleure transition de la décentralisation de l'activité en usant de tous les moyens matériels et d'accompagnement

- S'appuyer sur les méthodes de marketing notamment focus groupe afin de sonder les besoins de nos client et de maintenir ainsi un meilleur indice de satisfaction client.

Volet financier

Actions cible pertes:

-Aller vers la maîtrise des pertes en mettant en place un moyen de pilotage efficace des actions notamment en réussissant la mise en œuvre sur le terrain.

-Modernisation la relève, en mettant en œuvre les projets qui permettent d'améliorer la qualité et de réduire les délais la de facturation.

-Renforcer la lutte contre la fraude par les moyens juridiques et lutter contre les causes de fraude notamment réduction des délais de raccordement.

Actions recouvrement

-Réaliser une bonne qualité de relève implique une bonne facturation ajoutant à cela une distribution ponctuelle entrainera sans doute à réaliser l'objectif de la DD en terme de recouvrement.

-Organisation des campagnes de sensibilisation et d'information) au profit des clients potentiels (MT-MP).

-Conjuguer les efforts et améliorer la qualité de communication entre les différents structures (Divisions) de la DD, afin d'atteindre les objectifs tracés (satisfaction client, délai de branchement/extension).

Ce travail nous a permis de déduire que le tableau de bord de gestion reste un excellent exemple du contrôle de gestion, car il diagnostique toute la situation de l'entreprise et met des plans d'action pour chaque indicateur défaillant afin d'améliorer les écarts et prendre des bonnes décisions.

Pour conclure, notre thème étant intitulé « le tableau de bord et la performance financière d'une entreprise » n'a pas pu être traité qu'en partie. Un sujet demande l'accès aux différentes informations qui concernent la direction de distribution pour toucher les points liés à notre thème.

Nous n'avons pas pu réaliser notre ambition autant que nous le souhaitons, des contraintes très importantes liées à la durée limitée du stage et le manque de données financières, mais toutes ses contraintes nous n'ont pas empêchés de mener à bien notre travail.

Autres voies de recherches

Nous proposons aux futurs chercheurs voudrions traiter le tableau de bord au sein de la D.D de se pencher sur le tableau de bord financier en prenant en considérations plusieurs années, voire plusieurs mois dans le but d'étudier l'effet de la saisonnalité.

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

Bibliographie

Les ouvrages

- Claude ALZARD & Sabine SEPARI, « DCG 11 contrôle de gestion, manuel et applications », 2^e édition, édition DUNOD, Paris, 2010, pages: 5 -6
- M'hamed Mekkaoui « Précis de contrôle de gestion », édition 2007, Page : 9.
- R.N.Anthony, Planning and control Systems: a Framework for Analysis, Havard University, 1965.
- H.BOUQUIN & C. KUSZLA, « le contrôle de gestion, contrôle d'entreprise et gouvernance », édition presses universitaires de France, 10^{ème} édition, Paris, 2013, Page: 11.
- M.GERVAIS : « contrôle de gestion », édition ECONOMICA, 8^{ème} Edition, Paris, 2005, Page12.
- F.GAUTIER & A.PEZET, « Contrôle de gestion », Edition PEARSON, Paris, 2006, Page :31.
- C. ALAZARD et S. SÉPARI « Contrôle de gestion ; manuel et applications », 4^e édition, DUNOD, Paris, 1998, Page 16.
- Langlois. L, Bonnier. C, Bringer. M, « Contrôle de gestion : corriger des exercices, sujets d'examens corrigés, sujets d'examens INTC », édition : Breteuil-Alger, 2008, Page :28
- C.ALZARD, S.SEPARI, « contrôle de gestion », DUNOD, Paris, 2010, Page :29
- M-N. DÉsirÉ-LUCIANIA, D.HIRCH, N.KACHER, M. POLOSSAT, « le grand livre du contrôle de gestion », édition EYROLLES, Paris, 2013, Page 55
- Xavier BOUIN & François-Xavier SIMON, «les nouveaux visages du contrôle de gestion », 4e édition, édition DUNOD, Paris, 2015, Page : 44.
- Durand X et Helluy A, « Les fondamentaux du contrôle de gestion » ; Edition d'Organisation, Paris, 2009, Page : 60
- ALAZARD C, SEPARI S, « contrôle de gestion : manuel et applications », édition DUNOD, Paris, 2007.
- GERVAIS. M, « contrôle de gestion et de planification de l'entreprise », Edition Economica, 1990, Page: 24
- DUPUY.Y, ROLLAND.G, « Manuel du contrôle de gestion », Dunod, Paris, 1994, Page :28.

- Michel. LEROY, le tableau de bord au service de l'entreprise, les éditions d'organisation, 2^{ème} tirage 2001, Page : 21.
- Bouquin.H, « la maîtrise des budgets dans l'entreprise », Ediceef, 1992. Page :09
- BERNARD.Yet COLLI J.C, « Vocabulaire économique et financier », Paris, France, du Seuil 1996, Page : 246
- Davasse.H,Parruite.M. « Introduction à la comptabilité », Foucher, 2011, Page:12
- Doriath B. ; Goujet C., « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance», 3ème Edition, Dunod, Paris, 2007, Page: 200.
- REIX (R) : système d'information et managemente l'organisation, Vuibert, 5eédition, 2005, Page :3.
- Caroline SELMER, « Concevoir le tableau de bord » 2 ème édition, Page : 48.
- Camus P, « le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise », 3ème Edition, Paris, Editions d'organisations. 2000, Page : 319.
- HAMMER M. & J CHAMPY,« Le Reengineering » Éd Dunod (mars 2000).
- Atlas du Management 2010, Page: 24
- Cyrille.M, « Comptabilité générale de l'entreprise : instrument et procédures », édition de Boeck, Paris, 2003, Page: 06
- A.B (Martinet) et A (SILEMA) : lexique de gestion. DALLAZ, Paris, 2003, p.115
- Dubrulle L, Jourdain D, «comptabilité analytique de gestion» , Dunod, Paris, 2007, p.11
- Guedj.N, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance d'une entreprise », organisation, Paris, 2000, Page: 130.
- Lochard J, « la comptabilité analytique ou comptabilité de responsabilité », Organisation, Paris, 1998, Page: 14.
- Cullman.H, la comptabilité analytique », édition Bouchène, Paris, Page : 23.
- PIGET.P, Comptabilité analytique, 3^{ème} édition Economica, Paris, 2001, Page: 09
- Thierry.J et M.Richard, la comptabilité de gestion « Analyse et maîtrise des coûts », 2007-Dareios & Pearson Education, Page: 78.
- Martinet & A.Silem, « lexique de gestion », dolloz, 2000, Paris, Page: 77.
- Rongé Y, Article in : Encyclopédie de comptabilité, « contrôle de gestion et audit », sous la direction de Collasse B, Economica, Paris, 2000, P. 559.
- Saada.T, Brulaud.A,Simon.C, « comptabilité analytique et contrôle de gestion », Vuibert, Paris, 2005.

- Loning. H et all, « *Le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques* », édition DUNOD, paris 2008. Page: 127 -128.
- KHAMAKHEM (A) : « la dynamique du contrôle de gestion », 2^{ème} édition, DUNOD, Paris, 1976, Page: 6.
- LORINO Philips, « méthode et pratique de la performance », Edition les éditions d'organisations, Paris, 2003, Page: 5.
- DEMEESTER, LORINO, MOTIS, « contrôle de gestion et pilotage de l'entreprise », DUNOD, paris, 2006, Page :8.
- BOISLANDELLE, (H.M) : « gestion des ressources humaine dans la PME », Edition ECONOMICA, Paris, 1998, Page : 139.
- PASCAL FABRE & CATHERINE THOMAS, « management et contrôle de gestion » DSCG3, DUNO, 2007, Page :27-30.
- VERNIMMEN Pierre, « finance d'entreprise », édition Dalloz, Paris, 2002, Page: 157.
- G.LONGLOIS, « contrôle de gestion et contrôle budgétaire », 3^{ème} édition, pearson éducation, France, 2006, Page : 41.
- CHUNKG. H et PRUITT S.W, « A simple approximation of Tobin's Q, financial management, volume 23, n°3, 1994, Page : 71- 74
- Eric MARGOTTEAU, «contrôle de gestion», ED Ellipses, paris, 2001
- D. BESSIRE, «Du Tableau De Bord Au Pilotage : L'entreprise Au Risque De Se Perdre», HAL, Archives- ouvert.fr, du 18 May 2011, Page : 8.
- LURKIN P, « États financiers, analyse et interprétation », Bruxelles : Boeck-Wesmack, 1990, Page: 88.
- Caroline SELMER, « concevoir le tableau de bord », Edition DUNOD, Paris, 1998, Page 3.
- FERNANDEZ, « L'essentiel du tableau de bord,» Paris, Éd. d'organisations, 2005, Page: 178.
- Leroy M, Le Tableau de bord, Ed, Organisation, Paris, 1991, Page: 45.
- J. & M. PEYRARD, Dictionnaire de Finance, 2^{ème} Ed. Vuibert, 2001.
- Alazad Claude et Separi Sabine ; « DECF Contrôle de gestion » ; 5^{ème} édition, Dunod, Paris, Page: 600.
- Claude Alazard et Sabine Separi, DCG11 « contrôle de gestion », Ed Dunod, Paris, 2006, Page: 634.

- M. LEROY , « Le Tableau de Bord au service de l'entreprise », Ed d'Organisation, 2001, Page: 37.
- J-Y.SAULOU., « le tableau de bord du décideur », édition d'Organisation, Paris, 1982, Page : 30.
- DORIATH. B, « Contrôle de gestion en 20 fiches », édition Dunod, Paris, 2008, Page : 72.
- Voyer Pierre, « Tableaux de bord de gestion et indicateurs de performance », presse de l'Université du Québec, Québec, 1999, Page : 146.
- GERMAIN Christophe « tableau de bord », édition éthique, Lille, 2003, page : 52.
- Alain FERNANDEZ, « l'essentiel du tableau de bord », 4^{ème} édition, édition EYROLLES, Paris, 2013, Page 17.
- TEZENAS DU MONCEL, « Performance sociale et performance économique dans les PME industrielles », Annales du Management, 1992.

Reuves

- La Commission la FNEP (Fondation Nationale, Entreprise et performance): « Comment Accroître Les Performances Par Un Meilleur Management », Revue Pangloss n°35, France, Mai 2005, Page: 17.
- J.L. MALO, «Les tableaux de bord», Revue la nouvelle Encyclopédie Comptable Economica, 2008.
- Th. NOBRE, «Quels tableaux de bord de Pilotage pour l'hôpital ?», 21ème Congrès de L'AFC, France May (2000) ; Submitted on 20 Apr 2011. Page: 4.
- R.N. ANTHONY, «Tableaux de bord et reporting : Quelles différences ?» Revue Finance & BI, n°24,2010.
- NIESSEN W, ANNE C, «Les tableaux de bord et bisness plan», Revue de la chambre de commerce et industrie de Wallonie, Bruxelles, 2005, Page: 343.
- MARSAL (C) et TRAVAILLE (D) : les systèmes d'information de pilotage, les tableaux de bord, FARGO-centre de recherche en finance, Architecture et gouvernance des organisations, cahier du FARGO, n°1060901, Septembre, 2006, Page : 2.

Sites internet

- www.finance-technique.com
- Lexique de finance, paru dans le site www.vernimmen.net, le 24 février 2013

Mémoires et thèses :

- AMARA Azzedine, FRISSOU Souhila : « Analyse de la performance organisationnelle de l'entreprise à travers un tableau de bord de gestion, cas de l'entreprise portuaire de Bejaia EPB » mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en science de gestion, université de Bejaia, promotion 2016.
- M. BOITIER, «Le contrôle de gestion : une fonction aux prises avec les transformations organisationnelles et techniques des entreprises : L'exemple des systèmes de gestion intégrés» : Thèse de doctorat en Sciences de gestion présentée et soutenue le 18 décembre 2002, Université de Toulouse UT1 ; Page : 119.
- S. A. LALAMA, « Conception et Mise en Place des Tableaux de Bord de gestion : cas d'une société de confection », Mémoire de Mastère e Contrôle de Gestion, Maroc, Sept 2004, Page: 13

TABLE DES MATIERES

Table des matières

Introduction générale	1
Chapitre I: Généralités sur le contrôle de gestion	
Introduction	4
Section 01 : notions sur le contrôle de gestion.....	4
1. Historique et définitions du contrôle de gestions.....	4
1.1 Historique	4
1.2 Définitions	5
2. Les objectifs de contrôle de gestion.....	7
2.1 La performance de l'entreprise.....	7
2.2 L'amélioration permanente de l'organisation.....	7
2.3 La prise en compte des risques.....	8
3. Les niveaux du contrôle de gestion.....	8
3.1 Contrôle stratégiques.....	8
3.2 Contrôle de gestion.....	9
3.3 Contrôle opérationnel.....	9
4. Le processus du contrôle de gestion.....	10
4.1 La phase de prévision.....	10
4.2 La phase d'exécution.....	10
4.3 La phase d'évaluation.....	11
4.4 La phase d'apprentissage.....	11
5. Le métier du contrôleur de gestion.....	12
5.1 Le contrôle de gestion comme « outil de motivation »	12
5.2 Le contrôle de gestion comme « outil de décentralisation »	12
5.3 Le contrôle de gestion comme « outil de créativité et de communication ».....	12
5.4 Le contrôle de gestion comme « outil de sanction ».....	13
6. Le profil du contrôleur de gestion.....	13

7. Rôle du contrôleur de gestion.....	14
8. La place du contrôleur de gestion dans l'organigramme de l'entreprise.....	16
8.1 Rattachement de la fonction.....	16
8.2 Différents niveaux de contrôleurs de gestion.....	16
9. Missions et limites du contrôle de gestion.....	16
9.1 Missions du contrôleur de gestion.....	16
9.2 Limites du contrôle de gestion.....	17
Section 02 : outils et méthodes de contrôle de gestion.....	18
1. Les outils prévisionnels.....	18
1.1 Le plan.....	18
1.1.1 Le plan stratégique.....	18
1.1.2 Le plan opérationnel.....	18
1.2 Le budget.....	19
1.2.1 Définition.....	19
1.2.2 Typologie de budget.....	19
2. Les outils de suivi de réalisation.....	19
2.1 La comptabilité générale.....	20
2.1.1 Définition.....	20
2.1.2 Les objectifs de la comptabilité générale.....	20
2.2 La comptabilité analytique.....	21
2.2.1 Définition.....	21
2.2.2 Objectifs de la comptabilité analytique.....	21
2.2.3 Concepts de base de la comptabilité analytique.....	22
2.2.4 Système de calcul des coûts.....	24
2.2.4.1 Système des coûts complet.....	24
2.2.4.2 Système des coûts partiels.....	27
2.3 Le contrôle budgétaire.....	27
2.3.1 Définition.....	27
2.3.2 Les objectifs du contrôle budgétaire.....	27

2.3.3 Les procédures du contrôle budgétaire.....	28
2.3.4 Les limites de contrôle budgétaire	28
2.4 Le système d'information de gestion.....	29
2.4.1 Définition.....	29
2.4.2 Les fonctions du système d'information.....	29
2.5 Le reporting et le tableau de bord.....	30
2.5.1 Le tableau de bord	30
2.5.2 Le reporting.....	31
3- Les outils d'appuis.....	31
3.1 Le Reengineering.....	31
3.2 Le Benchmarking.....	32
Conclusion partielle	33

Chapitre 02 : le tableau de bord et la performance de l'entreprise

Introduction	34
Section 01 : concepts de la performance.....	34
1. La performance de l'entreprise.....	34
1.1 Définition de la performance	34
1.2 Les sources de la performance.....	37
1.3 Typologie de la performance.....	38
1.3.1 La performance organisationnelle.....	38
1.3.2 La performance stratégique et la performance concurrentielle.....	39
1.3.3 La performance économique.....	39
1.3.4 La performance financière.....	39
1.3.5 La performance sociale	39
1.3.6 La performance commerciale.....	40
1.4 Objectifs de la performance.....	40
2. Les dimensions de la performance.....	40
2.1 La performance et actionnaire.....	40

2.2 La performance et clients.....	40
2.3 La performance et personnel.....	41
2.4 La performance et partenaire.....	41
2.5 La performance et public.....	41
2.6 La performance et système de qualité	41
3. Les indicateurs de la performance	41
3.1 La performance économique	41
3.2 Les indicateurs financiers.....	43
4. Mesure de la performance	46
4.1 Les principes de base de mesure de performance	46
Section 02 : Fondements de base du tableau de bord	48
1. Évolution et cadre conceptuel du tableau de bord.....	48
1.1 Évolution de la notion du tableau de bord.....	48
1.2 Le cadre conceptuel du tableau de bord.....	48
2. Notions et définitions de tableau de bord.....	50
3. Rôle et objectifs.....	51
4. Typologies du tableau de bord.....	53
4.1 Tableau de bord stratégique.....	53
4.2 Tableau de bord de pilotage.....	53
4.3 Tableau de bord d'activité.....	53
5. Les instruments du tableau de bord.....	53
6. Les conditions de mise en œuvre d'un tableau de bord.....	55
6.1 Les conditions générales.....	55
6.2 Les conditions spécifiques.....	55
7. Les limites de tableau de bord de gestion.....	56
8. Le Tableau De Bord Prospectif.....	57
8.1 Les caractéristiques du tableau de bord prospectif.....	58

8.2 Avantages et inconvénients du Tableau de bord prospectif.....	59
8.3 Comparaison entre le TBG & TBP.....	60
9. Les étapes de conception d'un tableau de bord.....	62
9.1 La fixation des objectifs	62
9.2 Identification des points clés	62
9.3 La recherche des indicateurs pertinents.....	62
9.4 La collecte des informations	62
9.5 La mise en forme du tableau de bord	63
10. Méthodes et étapes d'élaboration du tableau de bord.....	63
10.1 Méthode GIMSI.....	63
10.2 Méthode 5 étapes et 15 outils.....	64
10.3 Méthode JANUS.....	66
10.4 Méthode OVAR.....	66
Conclusion partielle.....	68
Chapitre 03 : La mise en place d'un tableau de bord budgétaire au sein la DD	
Introduction.....	69
Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil.....	70
1. Historique.....	70
2. Présentation de l'unité d'accueil.....	71
2.1 Domiciliation.....	71
2.2 Statut juridique.....	71
2.3 Effectifs.....	71
2.4 Les attributions de DD.....	71
2.5 La présentation de l'organigramme de l'entreprise.....	72

Section 02 : Elaboration d'un tableau de bord pour la direction de distribution.....	81
1. Apport abonnés électricité et gaz par type d'abonnement.....	86
1.1 Accroissement clients électricité.....	86
1.2 Accroissement clients gaz.....	87
2. Raccordement clientèle nouvelle et qualité de service	89
2.1 Portefeuille raccordement clientèle nouvelle	89
2.2 Qualité de service.....	94
2.2.1 Les délais de dépannage.....	94
2.2.2 Taux de réclamation.....	96
3. Achats, Ventes et Taux de Pertes Electricité et Gaz.....	96
3.1 Achats, Ventes et Taux de Pertes Electricité.....	96
3.2 Achat, Vente et Taux de rendement	99
4. Chiffre d'affaires.....	101
4.1 Chiffre d'affaire électricité.....	101
4.2 Chiffre d'affaire Gaz.....	102
5. Recouvrement des créances.....	104
5.1 Évolution des créances.....	104
5.2 Délais crédit client.....	104
5.3 Classement des agences en délai crédit client.....	107
6. Le taux d'encaissement.....	108
6.1 Portefeuille FRM BT/BP.....	109
6.2 Portefeuille MT/MP SE.....	109
6.3 Portefeuille FSM ADM ET MT/MP ADM.....	110

LES ANNEXES



Abonnements Electricité Clients nouveaux et résiliés				T.E.	Objectif	Taux Réal
		2017	2018	Cumul	2018	
Clients Nouveaux	AO	12 037	15 630	29,85%		
	FSM	153	278	81,70%		
	BT	12 190	15 908	30,50%	11 334	140.36 %
	MT	52	50	- 3,85%	44	113.64 %
	HT	-	-	-	-	#DIV/0!
	Total	12 242	15 958	30,35%	11 378	140.25 %
	Clients résiliés	AO	1 894	1 911	0,90%	
FSM		2	-	- 100,00 %		
BT		1 896	1 911	0,79%		
MT		21	24	14,29%		
HT		-	-	#DIV/0!		
Total		1 917	1 935	0,94%		
Clients Réintégrés		AO	485	571	17,73%	
	FSM	-	-	#DIV/0!		
	BT	485	571	17,73%		
	MT	-	5	#DIV/0!		
	HT	-	-	#DIV/0!		
	Total	485	576	18,76%		
Accroissement	AO	10 628	14 290	34,46%		
	FSM	151	278	84,11%		
	BT	10 779	14 568	35,15%		



	MT	31	31	-
	HT	-	-	#DIV/0!
	Total	10 810	14 599	35,05

Nombre de clients	Nombre Abonnés			Taux Evol 3/1	Taux Evol 3/2	Objectif 2 018	Taux Réal
	AU 31/12/2017 (1)	A la fin du mois JANVIER					
		2 017	2 018				
AO/BT	224 984	202 458	225 523	0,24	11,39		#DIV/0!
FSM/BT	8 005	7 585	8 014	0,11	5,66		#DIV/0!
Basse Tension	232 989	210 043	233 537	0,24	11,19	334 577	69,80
Moyenne Tension	1 419	1 325	1 423	0,28	7,40	1 749	81,36
Haute Tension	1	1	1	-	-	1	100
TOTAL	234409	211 369	234 961	0,24	11,16	336 327	69,86

Nombre de clients par agence
(commune)

COMMUNE		Electricité				
CODE COMMUNE	LIB COMMUNE	AO	FSM	BT	MT	HT
06201	BEJAIA	33 514	1 021	34 535	182	1
BEJAIA		33 514	1 021	34 535	182	1
06105	CHELATA	1 738	70	1 808	7	-
06106	TAMOKRA	1 698	22	1 720	6	-
06115	IGHREM	3 057	50	3 107	15	-
06125	AKBOU	11 703	389	12 092	189	-
06136	OUZELLAGUEN	6 997	150	7 147	32	-



AKBOU		25 193	681	25 874	249	-
06714	TIFRA	2 147	74	2 221	1	-
06742	AKFADOU	5 254	100	5 354	8	-
06807	TIMZIRT	1 350	220	1 570	31	-
06810	THINABDHER	1 986	40	2 026	3	-
06821	SIDI AYED	4 170	41	4 211	3	-
06829	CHEMINI	2 583	163	2 746	11	-
06830	SOUK OUFELLA	2 584	92	2 676	7	-
06832	TIBANE	4 306	60	4 366	2	-
06839	SIDI AICH	2 756	218	2 974	33	-
06843	EL FLAYE	2 047	37	2 084	5	-
SIDI AICH		29 183	1 045	30 228	98	-
06302	AMIZOUR	7 762	376	8 138	76	-
06303	FERRAOUN	3 359	104	3 463	9	-
06312	SEMAOUN	2 653	99	2 752	18	-
06313	KENDIRA	1 325	45	1 370	2	-
06323	BENI DJELLIL	1 598	71	1 669	11	-
06334	BARBACHA	2 492	135	2 627	16	-
AMIZOUR		19 189	830	20 019	132	-
06520	DARGUINA	3 070	149	3 219	3	-
06531	TASKRIOUT	1 784	150	1 934	11	-
06544	KHERRATA	7 773	394	8 167	43	-
06545	DRAA EL GAID	5 546	227	5 773	15	-
06547	AIT SMAIL	2 550	76	2 626	2	-
KHERRETA				21 719		



		20 723	996		74	-
06609	SIDI SAID	1 733	69	1 802	3	-
06616	AMALOU	1 532	98	1 630	10	-
06626	SEDDOUK	5 771	163	5 934	28	-
06637	BOUHAMZA	2 586	84	2 670	14	-
06650	BENI MAUCHE	3 789	145	3 934	9	-
SEDDOUK		15 411	559	15 970	64	-
06411	TICHI	4 483	123	4 606	43	-
06422	AOKAS	4 482	198	4 680	41	-
06448	BOUKHLIFA	3 505	117	3 622	16	-
06449	TIZI N BERBER	2 453	99	2 552	2	-
06508	SOUK EL TENINE	5 236	147	5 383	40	-
06541	MELBOU	3 413	139	3 552	18	-
06546	TAMRIDJET	1 587	57	1 644	4	-
AOKAS		25 159	880	26 039	164	-
06319	TOUDJA	1 024	138	1 162	30	-
06340	EL KSEUR	6 510	202	6 712	85	-
06704	TAOURIRT IGHIL	1 755	69	1 824	4	-
06724	ADEKAR	2 275	150	2 425	22	-
06735	BENI KSILA	1 250	116	1 366	19	-
06818	FENAIA EL MATHE	1 534	89	1 623	24	-
ELKSEUR		14 348	764	15 112	184	-
06117	IGHIL ALI	1 833	131	1 964	12	-
06127	TAZMALT	4 236	195	4 431	42	-
06128	AIT RZINE	1 602	143	1 745	23	-



06138	BENI MELIKECHE	2 584	67	2 651	7	-
06152	BOUDJELLIL	1 602	160	1 762	22	-
TAZMALT		11 857	696	12 553	106	-
06202	BEJAIA2	24 485	301	24 786	110	-
06433	TALA HAMZA	2 958	59	3 017	14	-
06451	OUED GHIR	3 503	182	3 685	46	-
Quatre Chemins		30 946	542	31 488	170	-
TOTAL DD		225 523	8 014	233 537	1 423	1



Abonnements Gaz
Clients nouveaux et
résiliés

		Mois de Janvier		T.E. Mois	CUMUL A Janvier		T.E. Cumul	Objectif 2 018	Taux Réal
		2 017	2 018		2 017	2 018			
Clients Nouveaux	AO	1 025	1 250	21,95	1 025	1 250	21,95		
	FSM	5	12	140,00	5	12	140,00		
	BP	1 030	1 262	22,52	1 030	1 262	22,52	13 295	9,49
	MP	1	-	- 100,00	1	-	- 100,00	6	-
	HP							1	
	Total	1 031	1 262	22,41	1 031	1 262	22,41	13 302	9,49
Clients résiliés	AO	13	8	- 38,46	13	8	- 38,46		
	FSM								
	BP	13	8	- 38,46	13	8	- 38,46		
	MP								
	HP	-	-		-	-			
	Total	13	8	- 38,46	13	8	- 38,46		
Clients Réintégrés	AO	3	17	466,67	3	17	466,67		
	FSM	-	-		-	-			
	BP	3	17	466,67	3	17	466,67		
	MP	-	-		-	-			
	HP	-	-		-	-			



	<i>Total</i>	3	17	466,67	3	17	466,67
<i>Accroissement</i>	<i>AO</i>	1 015	1 259	24,04	1 015	1 259	24,04
	<i>FSM</i>	5	12	140,00	5	12	140,00
	<i>BP</i>	1 020	1 271	24,61	1 020	1 271	24,61
	<i>MP</i>	1	-	100,00	1	-	100,00
	<i>HP</i>	-	-		-	-	
	<i>Total</i>	1 021	1 271	24,49	1 021	1 271	24,49

Nombre de clients

	Nombre Abonnés			Taux Evol 3/1	Taux Evol 3/2	Objectif 2 018	Taux Réal
	AU 31/12/2 018 (1)	A la fin du mois JANVIER					
		2 017	2 018				
AO/BP	99 193	92 352	100 452	1,27	8,77		#DIV/0!
FSM/BP	940	835	952	1,28	14,01		#DIV/0!
Basse Pression	100 133	93 187	101 404	1,27	8,82	121 012	83,80
Moyenne Pression	194	168	194	-	15,48	205	94,63
Haute Pression	11	11	11	-	-	12	91,67
TOTAL	100 338	93 366	101 609	1,27	8,83	121 229	83,82



Nombre de clients par agence/commune

COMMUNE		GAZ				
CODE COMMUNE	LIB COMMUNE	AO	FSM	BP	MP	HP
06201	BEJAIA	25 246	334	25 580	50	1
BEJAIA		25 246	334	25 580	50	1
06105	CHELATA	-	-	-		-
06106	TAMOKRA	-	-	-		-
06115	IGHREM	4 126	6	4 132		-
06125	AKBOU	8 542	72	8 614	21	6
06136	OUZELLAGUEN	3 142	28	3 170	6	-
AKBOU		15 810	106	15 916	27	6
06714	TIFRA	-	-	-		-
06742	AKFADOU	-	-	-		-
06807	TIMZIRT	2 532	76	2 608	2	-
06810	THINABDHER	-	-	-		-
06821	SIDI AYED	326	8	334	2	-
06829	CHEMINI	63	-	63		-
06830	SOUK OUFELLA	536	10	546	2	-
06832	TIBANE	-	-	-		-
06839	SIDI AICH	2 863	62	2 925	10	2
06843	EL FLAYE	-	-	-		-
SIDI AICH		6 320	156	6 476	16	2
06302	AMIZOUR	5 124	62	5 186	11	-
06303	FERRAOUN	-	-	-		-
06312	SEMAOUN	-	-	-		-
06313	KENDIRA	-	-	-		-
06323	BENI DJELLIL	-	-	-		-
06334	BARBACHA	-	-	-		-
AMIZOUR		5 124	62	5 186	11	-
06520	DARGUINA	-	-	-		-
06531	TASKRIOUT	-	-	-		-



06544	KHERRATA	5 321	61	5 382	7	-
06545	DRAA EL GAID	1 352	19	1 371	2	-
06547	AIT SMAIL	-	-	-	-	-
KHERRETA		6 673	80	6 753	9	-
06609	SIDI SAID	305	5	310		-
06616	AMALOU	925	7	932		-
06626	SEDDOUK	3 124	19	3 143	3	1
06637	BOUHAMZA	-	-	-		-
06650	BENI MAOUCHE	234	-	234		-
SEDDOUK		4 588	31	4 619	3	1
06411	TICHI	2 435	21	2 456	9	-
06422	AOKAS	2 045	9	2 054	5	-
06448	BOUKHLIFA	4 063	4	4 067		-
06449	TIZI N BERBER	51	-	51		-
06508	SOUK EL TENINE	8	-	8		-
06541	MELBOU	-	-	-		-
06546	TAMRIDJET	-	-	-		-
AOKAS		8 602	34	8 636	14	-
06319	TOUDJA	-	-	-		-
06340	EL KSEUR	4 853	29	4 882	19	1
06704	TAOURIRT IGHIL	-	-	-		-
06724	ADEKAR	-	-	-		-
06735	BENI KSILA	-	-	-		-
06818	FENAIA EL MATHE	254	7	261	1	-
ELKSEUR		5 107	36	5 143	20	1
06117	IGHIL ALI	-	-	-		-
06127	TAZMALT	3 024	35	3 059	8	-
06128	AIT RZINE	-	-	-		-
06138	BENI MELIKECHE	-	-	-		-
06152	BOUDJELLIL	983	8	991		-
TAZMALT		4 007	43	4 050	8	-



06202	BEJAIA2	15 325	50	15 375	28	-
06433	TALA HAMZA	1 235	8	1 243	2	-
06451	OUED GHIR	2 415	12	2 427	6	-
Quatre Chemins		18 975	70	19 045	36	-
TOTAL DD		100 452	952	101 404	194	11



Tableau des créances (MDA)

DESIGNATION	Année 2018										DC C 2017	DC C 2018
	Solde Global sans CX 2017	Emis. Man.	Emis. Info.	Encais.	Annul a	Transf CX	Solde Global sans CX	T. E. %	Solde Exigible sans CX	CX		
AB. AO	933,18	340	5 001,49	5 284	136,23	0.0	854,74	-8,41	641,42	8,85	70	63
FRM (FSM NOM ADM)	19,79	10,12	122,23	119.76	6.09	00	26,30	32,87	15,66	0,00	50	59
MT/MP ACI	174,18	1 977	2 522	2 513	16.31	3.60	164,41	-5.61	80,97	33.35	25	24
TOTAL PRIVES	1 127,16	352,11	7 645,10	7 917	158,62	3,60	1 045,46	-7.25	738	42.20	55	50
FSM ADM	612,81	39,56	553,17	423.19	34	0	748,58	22,16	695,62	0,00	433	485
MT/MP ADM	583,14	2,93	600	471.55	10	0	704,21	20,76	650,23	3,53	365	429
TOTAL ADM	1 195,95	42,49	1 153	895	43.82	00	1 453	21,48	1 346	3.53	397	456
TOTAL ENERGIE	2 323,10	394,60	8 798	8 811.43	202.44	3.60	2 498,25	7,54	2 084	45.72	98	104
TRAVAU X ACI	21,32	332	0	333	0	0	20,42	-4,18	20,42	0	19	36
TRAVAU X ADM	131.65	396	0	377	0	0	151,12	15	151,12	0	116	265
Paiement Échelonné												
TOTAL.T RAVAUX	152.96	728,15	0	709.57	00	00	171,55	12,15	171,55	-	135	300
T.GENERAL	2 476	1122,75	8 798	9 521	202,44	0	2 670	7,82	2 255	46	100	108



Région de Distribution de l'Electricité et du Gaz de l'Est
Direction de la Distribution De Bejaia
Division Finances/Comptabilité

VISA SUR LES ENGAGEMENTS
« Opérations d'investissement »
Réf. : Note n° 125/SDE/DFC du 19 Avril 2006

VISA N° /2019/.du

Objet du marché ou de la commande et de la lettre de commande :.....

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

Structure :.....

Cocontractant :.....

Numéro du marché, la commande ou de la lettre de commande :.....

Montant (en chiffres et en lettres) :.....

.....

Imputation budgétaire avec chapitre article :.....

Date d'examen du marché ou de la commande par la commission :.....

Numéro et date du PV de la commission compétente :

Etablit en seul exemplaire original à : BEJAIA, le :

Délais :

LE CHEF DE DIVISION FINANCES ET COMPTABILITE



PREVISION ENERGITIQUES ELECTRICITE

Bejaia	Prévisions		
	Prévision 2017	Prévision 2018	Prévu 2018
APPORT EN ABONNES NOUVEAUX			
AO	7543	7604	7756
FSM	126	65	66
Total BT	7669	7669	7822
apport MT	42	42	43
Apport BT+MT	7711	7711	7865
TOTAL ABONNES			
Abonnés BT	258 882	258 925	266 747
Abonnés MT	1459	1455	1498
Abonnés BT+MT	260 341	260 380	268 245
ENERGIE FACTUREE EN Gwh			
FAC. BT	582	596,25	651,43
A.O	513,25	525,59	576,58
F.S.M	69	70,66	74,84
FACT. MT	508,3	520,52	559,52
FACT. BT+MT	1 090,55	1116,78	1210,95
Achat Brut (gwh)	1282,92	1313,86	1408,08
ECHANGES inter DRD			
Emission	6,58	6,58	
Réception	1,71	1,71	
ECHANGES inter SD			
Emissions	3,4		
Réception	0,85		
Total Emission	9,98	0	0
Total Réception	2,56	0	0
ACHATS NETS	1275,5	1313,86	1408,08
Perte Brute en Gwh	192,37	197,08	197,13
Perte nettes en Gwh	184,95	197,08	197,13
TAUX DE PERTES %	14,50%	15%	14%
CHIFFRE D'AFFAIRES EN MDA			
Basse Tension	2295,2	2359,97	2578,35
Moyenne tension	1683	1 721,37	1850,33
MT+BT	3 978,20	4081,34	4428,68
PRIX MOYENS de vente En CDA/Kwh			
Basse Tension	394,2	395,8	395,8
Moyenne tension	331,1	330,7	330,7
COUT D'ACHATS ET DE TRANSIT (en MDA)			
COUT D'ACHATS	2549,99	3087,61	3515,81
COUT DE TRANSIT GRTE	841,83	867,14	929,33



PREVISIONS ENERGITIQUES GAZ

Bejaia	Prévisions		
	prévisions 2017	Prob	Prévisions 2018
Apport BP	12 750	12 750	13 005
AO	12 688	12 709	12 963
FSM	62	41	42
Apport MP	11	11	10
Apport BP+MP	12 761	12761	13005
TOTAL ABOONES			
Abonnés BP	85949	80732	93737
AO	85030	79847	92810
FSM	919	885	927
Abonnés MP	150	153	163
Abonnés BP+MP	86099	80885	93900
ENERGIE FACTURE EN Mth			
FAC BP	499,54	509,74	571,61
AO	461,4	470,82	532,88
FSM	38,14	38,92	38,73
FACT MP	500,56	510,78	518,86
FACT BP+MP	1000,1	1020,52	1090,47
Total Achats (Mth)	1052,7	1074,23	1147,87
Perte en Mth	52,6	53,71	57,4
RENDEMENT EN %	95%	95%	95%
CHIFFRE D'AFFAIRE EN MDA			
Basse pression	159,85	163,12	182,92
Moyenne pression	164,18	167,54	170,19
MP+BP	324,04	330,65	353,1
PRIX MOYENS de vente EN CDA/th			
Basse pression	32	32	32
Moyenne pression	32,8	32,8	32,8
COUT D'ACHAT ET DE TRANSIT(en MDA)	274,11	32,8	370,09
COUT D'ACHAT SONATRACH	96,86	99,39	122,86

Le tableau de bord et la performance financière d'une entreprise

Cas : Direction de distribution de l'Electricité et du Gaz-Sonelgaz (SDC)

Résumé

Le contrôle de gestion est le processus par lequel les contrôleurs obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie. Dans la perspective d'avoir une image exhaustive de l'état de santé de l'entreprise, le contrôle de gestion dispose de nombreux outils lui permettant de bien cerner l'activité de son entreprise tels que : la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, le tableau de bord, et le reporting.

Ce travail de recherche tente de mettre la lumière sur le tableau de bord, en tant que l'outil d'aide au pilotage des activités de l'entreprise, et ce en essayant de présenter un cadrage théorique adéquat à cette thématique, et de présenter les différentes méthodes et approches d'élaboration d'un tableau de bord. De même, qu'on a pu élaborer un tableau de bord d'une entreprise publique étant la Direction de la Distribution de l'Electricité et du Gaz de la wilaya de Bejaia. A l'issue de ce travail de recherche, nous avons pu constater que le tableau de bord est un outil d'information léger, rapide et synthétique, généralement adapté au découpage de l'entité en centres de responsabilité. C'est aussi un instrument de mesure pour la performance de l'entreprise, il attire l'attention sur des écarts par rapport aux objectifs et incite à étudier les actions correctives possibles. Le rôle principale que joue le tableau de bord de au sein d'une entreprise et sa contribution à la réalisation de ses objectifs et l'amélioration de sa performance.

Par ailleurs, et à travers le stage qu'on a effectué au niveau de la direction de la distribution de l'électricité et du gaz de Bejaia, que cette dernière jouit d'une bonne performance financière durant la durée de notre étude (2017-2018).

Mots clés : contrôle de gestion, tableau de bord, la performance, indicateurs, objectifs, solvabilité, S.D.C.

The scoreboard and the financial performance of a company

Case: Distribution Department of Electricity and Gas-Sonelgaz (SDC)

Summary

Management control is the process by which auditors gain the assurance that resources are obtained and used efficiently and effectively for the achievement of the organization's objectives and that ongoing actions are in line with the strategy. In order to have a comprehensive picture of the state of health of the company, the management control has many tools allowing him to understand the activity of his company, such as: cost accounting, budget management, the dashboard, and the reporting.

This work attempts to shed light on the dashboard, as a tool to help pilot the activities of the company, and this by trying to present a theoretical framework appropriate to this theme, and to present the different methods and approaches for developing a dashboard. Similarly, it was possible to draw up a dashboard of a public company being the directorate of distribution of electricity and gas of the wilaya of Bejaia. At the end of this research work, we noticed that the dashboard is a light, fast and synthetic information tool, generally adapted to the division of the entity into responsibility centers. It is also a measurement tool for the performance of the company, it draws attention to deviations from the objectives and encourages to study possible corrective actions. The main role that the dashboard plays within a company and its contribution towards the achievement of its performance.

In addition, and through the internship that has been carried out at the level of Bejaia's electricity and gas distribution department, the latter enjoys a good financial performance during the course of our study (2017-2018).

Key words: management control, dashboard, performance, indicators, objectives, solvency, S.D.C.