



جامعة بجاية  
Tasdawit n Bgayet  
Université de Béjaïa

**UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA.  
FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET  
DES SCIENCES DE GESTION**

## **Mémoire de fin de Cycle**

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

**Filière : Finance et Comptabilité**

**Option : Finance d'entreprise**

# ***Thème :***

**Evaluation et suivi de la performance financière d'une entreprise  
à travers un tableau de bord financier : cas de l'entreprise Danone  
Djurdjura**

**Réalisé par :**

**Mlle BENMAMAS Nouara**

**M<sup>r</sup> ADJAOUD Zine dine**

**Encadré par :**

**Dr MAAMRI Moussa**

**Année Universitaire 2020/2021**

## Remerciements

*Au terme de ce travail, je tiens à remercier toutes les personnes ayant contribué, de près ou de loin, à la réalisation de cette étude durant ces précédents mois, avec lesquelles j'ai pu échanger, apprendre, me faire conseiller et m'améliorer. Ils furent une grande source d'aide, d'appui et de réponses pour la rédaction de ce mémoire.*

*Je remercie également la société DANONE Djurdjura du Akbou de m'avoir permis de réaliser mon projet professionnel en m'intégrant parmi ses équipes et plus particulièrement Monsieur Tamadartaza Blaid mon manager et maître d'apprentissage pour son accompagnement et son soutien ainsi que ses judicieux conseils, qui m'ont permis de m'améliorer et d'améliorer ma réflexion.*

*Chaque membre de l'entreprise a joué un rôle plus ou moins défini durant mon apprentissage, c'est pourquoi je remercie toute l'équipe pour l'accueil chaleureux qui m'a été accordée ainsi que l'aide que chacun des collaborateurs a pu m'apporter.*

*Je remercie aussi Monsieur Maamri Moussa mon encadreur pédagogique de l'Université A.MIRA-BEJAIA, pour sa patience, pour le temps qu'il m'a consacré et son aide pour la rédaction de ce mémoire.*

*Enfin, je remercie particulièrement mes parents qui m'ont toujours donné le maximum de ce qu'il pouvait, vous m'avez épaulé dans les moments difficiles et toujours été un exemple dans le travail.*

## **Dédicaces**

*Merci Allah de m'avoir donné la capacité d'écrire et de réfléchir, la force d'y croire, la patience d'aller jusqu'au bout du rêve.*

### *Je dédie ce travail :*

- ❖ *A ma très chère mère Farida, à laquelle aucune dédicace ne serait témoin de mon profond amour, et de mon plus grand respect car elle s'est toujours sacrifiée pour nous depuis notre enfance.*
- ❖ *A mon cher père Fouad qui m'a soutenu durant toutes mes études avec plein d'amour et de tendresse, que Dieu me le garde.*
- ❖ *A mes chers frères et sœur qui m'a beaucoup soutenu symbole de sacrifice, de tendance et d'amour. Sont les moindres sentiments que je puisse te témoigner.*
- ❖ *Aucune dédicace ne saurait exprimer mes grandes admirations, mes considérations et mes sincères affections pour vous.*

### *Je dédie aussi ce travail à :*

*A mes adorable amis Sabrina, Tarik, pour tous les moments de joie que nous avons partagés et ceux qui sont à venir*

*A toute ma famille sans exception, et particulièrement Mes grand parents Baya et Arezki que dieux les gardes inchallah.*

*A tous ce qui me sont chères*

**BENMAMAS NOUARA**

# *Dédicaces*

*Avec l'expression de ma grande reconnaissance, je dédicace se modeste travail :*

*D'abord à ma famille qui m'a dotée d'une éducation digne, son amour a fait de moi la femme que je suis aujourd'hui.*

*Particulièrement à mon père SMAIL qui m'a toujours épaulé pour que je puisse atteindre mes objectifs. Rien au monde ne vaut les efforts fournis jour et nuit pour mon éducation et mon bien être.*

*A ma maman TAOUS qui n'a jamais cessé de formuler des prières à mon égard, qui m'a toujours poussé de l'avant, soutenue et encourager durant ces années d'études. Tu représentes pour moi la source de tendresse et l'exemple de dévouement qui n'a pas cessé de m'encourager.*

*A mes chères amis*

*TEBBAL YACINE , FERGANE HANAFI ,SAIDI FAHEM.*

*zinnedine*

## SOMMAIRE

<b>Introduction Générale.....</b>	<b>0</b>
<b>Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation.....</b>	<b>03</b>
<b>Section 01 : Généralités sur le Contrôle de gestion.....</b>	<b>04</b>
<b>Section 02 : les outils et les fonctions organisationnels du Contrôle de gestion.....</b>	<b>16</b>
<b>Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.....</b>	<b>32</b>
<b>Section 01 : Approches théoriques et contexte évolutif des tableaux de bord.....</b>	<b>31</b>
<b>Section 02 : La notion de la performance.....</b>	<b>51</b>
<b>Section 03 : le tableau de bord financière et le pilotage de la performance d'une entreprise.....</b>	<b>60</b>
<b>Chapitre 03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entreprise DANONE Djurdjura.....</b>	<b>69</b>
<b>Section 01 : présentation générale de Danone Djurdjura.....</b>	<b>70</b>
<b>Section 02 : Elaboration d'un tableau de bord financier de l'entreprise Danone.....</b>	<b>80</b>
<b>Conclusion générale.....</b>	<b>97</b>

## **Liste des abréviations**

**AC** : Actif Courant ;

**BFR** : Besoin En Fond De Roulement ;

**BSC** : En Anglais Balance Scorecard ;

**CA** : Chiffre D'affaire ;

**CAF** : Capacité D'autofinancement ;

**CC** : Capitaux Circulant ;

**CG** : Contrôle De Gestion ;

**CI** : Capital Investis (Total Général Du Passif) ;

**CP** : Capitaux Propre ;

**DCT** : Dette A Court Terme ;

**DDA** : Danone Djurdjura Algérie ;

**DLMT** : Dette Long Et Moyen Terme ;

**FRN** : Fond De Roulement Net ;

**GIMSI** : Généralisation, Information, Méthode, Système, Individualité ;

**KP** : Capitaux Permanant ;

**KPI** : Key Performance Indicateurs ;

**MC** : Marge Commerciale ;

**OVAR** : Objectif, Variable D'action, Responsables ;

**RCAT** : Résultat Courant Avant Impôt ;

**RDCT** : Ratio Des Dettes A Court Terme ;

**RICC** : Ratio De L'importance Des Capitaux Circulant ;

**RICF** : Ratio De L'importance Des Capitaux Fixes ;

**RIF** : Ratio D'indépendance Financière ;

**ROE** : Le Ratio (Return On Enquit) ;

**RT Expo** : Résultat Exploitation ;

**RTT Net** : Résultat Nette ;

**RT Ope** : Résultat Opérationnel ;

**SIG** : Solde Intermédiaire De Gestion ;

**TA** : Total Actif ;

**TB** : Tableau De Bord ;

**TBS** ; Tableau De Bord Stratégique ;

**TP** : Total Passif ;

**TR** : Trésorerie ;

**VA** : Valeur Ajouté ;

**VD** : Valeur Disponible ;

**VE** : Valeur D'exploitation ;

**VI** : Valeur Immobilisé ;

**VR** : Valeur Réalisable.

## Liste des tableaux

<b>Tableau N° 1:</b> comparaison comptabilité généralité analytique.....	17
<b>Tableau N°02:</b> Présentation simplifié d'un tableau de bord.....	43
<b>Tableau N°03:</b> Les étapes d'élaboration de tableau de bord par la méthode GIMSL .....	50
<b>Tableau N°04:</b> présentation de la marge commerciale MC .....	66
<b>Tableau N° 05:</b> Gamme de produit de DDA.....	67
<b>Tableau N° 0 6 :</b> Bilan de grande masse de l'actif de l'entreprise DANONE. ....	82
<b>Tableau N°0 7 :</b> Bilan de grande masse de passif de l'entreprise DANONE. ....	83
<b>Tableau N°08:</b> les soldes intermédiaires de gestion.....	86
<b>Tableau N°0 9 :</b> les ratios structures de l'actif et le passif.....	88
<b>Tableau N°10:</b> détermination des ratios d'activité.....	89
<b>Tableau N°11 :</b> détermination des ratios de rentabilité.....	91
<b>Tableau N°12 :</b> la détermination et l'analyse des ratios de liquidité et de solvabilité pour la période 2012-2013.....	93
<b>Tableau N°13 :</b> Détermination de ROE .....	94
<b>Tableau N° 14 :</b> calcul de la CAF par deux méthode (additive et soustractive).....	95
<b>Tableau N°15 :</b> comparaison des charges entre 2012 et 2013.....	96
<b>Tableau N° 16 :</b> l'analyse des principaux indicateurs financiers .....	98
<b>Tableau N° 17 :</b> Taux marge bénéficiaire .....	98
<b>Tableau N°18 :</b> présente le tableau de bord financier de l'entreprise portuaire de Bejaia.....	100

## Liste des figures

<b>Figure N° 0 1:</b> Le triangle du contrôle de gestion.....	8
<b>Figure N°2:</b> Les six facteurs clés d'un contrôlé de gestion globale.....	10
<i>Figure N°3: Le contrôle de gestion dans une organisation.....</i>	15
<b>Figure N°04:</b> Le système d'information de controle de gestion .....	20
<b>Figure N°0 5:</b> Passage d'une économie de « production » à une économie de « sélection ». ....	23
<b>Figure N° 6:</b> Les dimensions de la gestion.....	28
<b>Figure N°0 7:</b> La chaine de valeur de M Porter .....	29
<b>Figure 8:</b> Les étapes de la démarche OVER.....	45
<b>Figure N°09:</b> Les étapes complémentaires de l'OVAR.....	46
<b>Figure N°10:</b> Les perspectives du bord selon navigateur SKANDIA .....	47
<b>Figure N°11:</b> La relation entre l'efficacité, d'effcience et la performance.....	53
<b>Figure N° 12:</b> Le pilotage de la performance .....	61
<b>Figure N° 13 :</b> La méthode de Gosse .....	78
<b>Figure N°14 :</b> la représentation graphique de l'actif du bilan de grande masse des exercices 2012 et 2013 (en DZD). ....	83
<b>Figure N°15:</b> la représentation graphique de passif du bilan de grande masse des exercices 2012 et 2013 (en DZD). ....	84
<b>Figure N° 16:</b> Indicateurs d'équilibre financière.....	84





## **Introduction générale**

Dans le cadre du management de l'entreprise et de sa performance, les outils comptables et budgétaire laissent apparaître des insuffisances, dues à la fois aux conditions concrètes de leurs mises en œuvre, mais aussi aux limites inhérentes à ces outils : informations uniquement financières, trop agrégées, souvent tardives et ne donnant pas une bonne vision des facteurs clés pour le pilotage de l'activité, ainsi la définition du contrôle de gestion a subi des modifications au fil du temps. À l'origine avec la définition de R. ANTHONY « le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour réaliser les objectifs de l'organisation »<sup>1</sup>, Actuellement, toutes les approches confirment que le système du contrôle de gestion est devenu un système stratégique orienté vers le pilotage de la performance. Il revient vers la fin des années 80, Anthony, « Le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation »<sup>2</sup>

Ainsi, il n'est plus question de se référer à une norme de gestion mais à des objectifs préalablement définis par les responsables de l'organisation d'une fonction de vérification, face à cette situation le manager devrait développer une capacité d'anticipation, d'adaptation et de réaction rapide lui permettant de maîtriser à tout instant les conséquences des décisions prises.

Avant la deuxième guerre mondiale, des T.B existaient déjà dans certaines entreprises. Ils permettaient aux responsables d'avoir « en temps réel », une vision synthétique des principaux indicateurs sur l'entreprise et sur son environnement.

Le tableau de bord est un outil du système de contrôle de gestion, visant la mise en œuvre un système d'information permettant de connaître le plus rapidement possible les indicateurs pertinents, indispensables pour contrôler la marche de l'entreprise à court terme.

Ceci étant, concevoir un tableau de bord, le construire et le faire vivre est une question qui, par essence, délicate car elle renvoie à des notions tirées du monde de l'entreprise qui doit instaurer un modèle de pilotage propre à son secteur, et qui tient compte de sa particularité et de son environnement.

La mise en place des T.B se déroule selon un processus de conception et de mise en application qui se compose de plusieurs étapes, comme objet ce présent mémoire.

---

<sup>1</sup> ANTHONY R. (1965)

<sup>2</sup> Ibidem, (1988)

Nous avons fait le choix de centrer le travail sur la dimension instrumentale du contrôle de gestion. Ce qui introduit les questions suivantes :

**Comment le contrôle de gestion est instrumentalisé et quels sont ses apports dans l'amélioration de la performance d'une entreprise ?**

Afin de répondre à cette question complexe ça requière de lever le voile sur des interrogations secondaire tel que :

**Qu'est-ce que le contrôle de gestion et quels sont ses outils ?**

**Quelle est le rôle du tableau de bord dans la mesure et l'amélioration de la performance d'une entreprise ?**

Ces interrogations nous amènent à poser des hypothèses suivantes :

**Hypothèse 01** : le terme contrôle de gestion a connu une évolution au fil des années voir des siècles cette notion de contrôle est née avec la révolution industriel. Le contrôle de gestion est imposé dans l'entreprise lors de la répartition des tâches et la division du travail. La mise en place systématique d'un système de contrôle des activités de chaque fonction s'est avérée indispensable pour piloter l'entreprise à être performante et à atteindre les objectifs prévus.

**Hypothèse 02** : Le tableau de bord est un outil d'exploitation des résultats obtenus par le contrôle de gestion, il permet de mieux piloter l'entreprise vers la performance.

Le thème que nous avons le privilège de développer dans ce travail de recherche revêt une importance majeure. Dans le cadre de notre réflexion nous articulerons notre travail en deux axes de recherches : une recherche documentaire et un stage de formation, c'est ainsi que la recherche documentaire nous permettra de comprendre les différents concepts liés au contrôle de gestion et son instrumentalisation à travers la consultation des ouvrages, articles scientifiques ainsi que les sites de finance et contrôle de gestion. L'enquête de terrain nous permettra d'une part de mettre en pratique les connaissances théoriques, concernant les outils de gestion de l'entreprise et les insuffisances liées à son contrôle de gestion et d'autre part collecter les données nécessaires à l'achèvement de notre travail de recherche. Afin de rapprocher à cet objectif nous intervenons dans une entreprise de prestation de service une entreprise nommée « DANONE ».

### Méthodologie du travail de recherche

La réalisation de notre travail est faite suivant deux étapes : la recherche documentaire et la formation sur le terrain :

- La recherche documentaire nous a permis de comprendre les différents concepts liés au contrôle de gestion et plus précisément au tableau de bord. Ceci est fait par la consultation des ouvrages, d'articles scientifiques, des sites officiels, de mémoires en finance et en contrôle de gestion ;
- La formation sur le terrain nous a offert l'opportunité d'une part, de voir la performance de l'entreprise DANONE Djurdjura Akbou, et les indicateurs liées au pilotage de son système de performance, et d'autre part, de collecter les données nécessaires afin de réaliser notre travail de recherche.

Structure de la recherche Le plan de notre recherche est organisé autour des axes suivants :

- **Introduction générale** : s'intéresse au cadre général dans lequel s'inscrit notre travail de recherche.
- **Le premier chapitre** : vise à éclairer le lecteur sur les différents aspects du contrôle de gestion à travers trois sections qui reprennent les concepts généraux du contrôle de gestion, ses outils et la performance et ses principaux critères
- **Le deuxième chapitre** : sera consacré à définir le tableau de bord et son instrumentalisation au fil du temps et son impact sur la mesure de la performance de l'entreprise.
- **Le troisième chapitre** : dernier chapitre sera réservé à notre cas pratique
- **Conclusion générale** : dans laquelle seront présentés les principaux résultats de l'étude.

# **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

# **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

## **Introduction chapitre 01**

Dans une entreprise, le contrôle consiste à vérifier si tout se passe bien conformément au programme adopté, aux ordres donnés et aux principes admis. Il a pour but de signaler les fautes et les erreurs afin qu'on puisse les réparer et en éviter le retour. Il s'applique à tout, aux choses, aux personnes, aux actes...etc. Le contrôle de gestion est très souvent présenté dans les manuels comme un système de gestion générique, standard, adaptable à toutes sortes d'entreprises et toutes formes d'organisation. Dans ce chapitre introductif nous devons présenter le contrôle de gestion en offrant une vision d'ensemble de ces concepts, afin de pouvoir traiter le thème d'une manière valide et efficace.

## **Section 01 : Généralités sur le contrôle de gestion**

Afin de mieux cerner la portée du contrôle de gestion, nous allons présenter, dans cette section l'historique du contrôle de gestion, ses différentes définitions, ses objectifs, ses différentes missions, et enfin la place et le rôle du contrôleur de gestion.

### **1. Historique et définition du contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion (CG) s'est développé tout au long du XX<sup>e</sup> siècle. Mais, ses origines remontent jusqu'avant cette date. Même s'il y a peu d'approches historiques du C.G. En revanche, il y a de nombreux travaux qui examinent sous un angle historique soit une époque, soit une pratique précise (le calcul des coûts, l'évaluation des investissements, le contrôle budgétaire...) communément considérée comme appartenant au contrôle de gestion. "Business Histoire" explique en partie l'importance que l'on accorde aux américains dans l'émergence de techniques managériales. Chandler<sup>3</sup> montre de quelle manière les outils de gestion modernes ont peu à peu pénétré dans les grandes entreprises américaines. En remontant jusqu'en 1790, Chandler "démonte la fonction managériale dans sa capacité à assurer les flux de matière et d'informations".

#### **1.1 Historique du contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion, qui a mis du temps à construire ses bases, ne s'est pas encore imposé dans toutes les entreprises. Selon Guy Dumas « le contrôle de gestion puise ses racines dans les systèmes comptables »<sup>4</sup> Les historiens des systèmes comptables rappellent qu'à chaque

---

<sup>3</sup> Alfred D. Chandler, Jr (1997). La main visible des managers, édition ECONOMICA, paris

<sup>4</sup> GUY Dumas D L. (2005). Contrôle de gestion, 2<sup>e</sup> édition Litec, paris

## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

fois que le processus d'accumulation du capital s'est profondément transformé, un nouveau système comptable s'est imposé. Vers 1880, les instruments du contrôle ne donnaient que des informations chiffrées sur le passé. Or, à cette époque, les industriels étaient déjà confrontés à de multiples problèmes : la recherche de gain de productivité, la croissance de la taille de leurs entreprises, le désir de standardiser leurs productions et d'allonger la taille des séries, la faible qualification du personnel. Les systèmes comptables élaborés durant le XIXe siècle ont été profondément remaniés au début du XXe siècle, lorsque les sociétés par actions se sont multipliées et que le capital financier s'est accumulé. Au début du XXe siècle, le contrôle de gestion s'est d'abord pratiqué dans les très grandes<sup>5</sup> entreprises industrielles américaines (General Motors, Standard Oil, etc.) qui éprouaient le besoin d'améliorer leurs structures, de disposer d'informations précises sur la réalisation des tâches des opérationnels et sur leur environnement. L'essentiel des missions de contrôle étaient de la responsabilité de l'encadrement qui rendait compte à la direction, conformément aux logiques exposées par Taylor. F ou Fayol. H Il s'agissait de motiver les personnels, d'identifier et de corriger les erreurs, d'anticiper pour les éviter. Au milieu des années 1960, le contrôle de gestion ne s'est imposé que dans les grandes entreprises industrielles. Il portait alors essentiellement son attention sur les performances de production. Le contrôle budgétaire des unités s'appuyait sur une comptabilité analytique dite « à couts standards » et fournissait régulièrement une analyse des écarts. Le problème majeur était d'obtenir les capacités de production nécessaires pour satisfaire la demande. On délaissait encore le suivi des activités commerciales, des coûts de distribution, de recherche et développement, et même les frais généraux. A cette époque, les premiers systèmes de contrôle de gestion ont pris la forme d'un ensemble de contrôle financier reposant sur des systèmes d'informations comptables et un langage commun, le langage financier, capable de rendre comparable entre elles un ensemble d'activités industrielles de plus en plus diversifiées conduites au sein d'une même entreprise. Anthony, le père incontesté de la discipline académique du contrôle de gestion, définit se dernier comme étant : « le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente, pour la réalisation des objectifs de l'organisation »<sup>6</sup> Anthony propose une structuration du contrôle organisationnel en trois niveaux.

---

<sup>5</sup> ROBERT N. ANTHONY (1965). Planning and control systems: a framework for analysis , edition Division of Research Harvard Business School .

<sup>6</sup> Ibidem, p.17



## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

- Un niveau de planification ou de contrôle stratégique qu'il définit comme étant « le processus qui consiste à décider des buts de l'organisation et des stratégies à employer pour atteindre ces buts. »<sup>7</sup> son orientation est essentiellement à long terme et centrée sur les évolutions de l'environnement externe.
- Un niveau de contrôle de gestion, doit assurer la cohérence entre la stratégie et le quotidien des actions des membres de l'entreprise. Il spécifie les modalités du contrôle Opérationnel pour assurer sa cohérence avec la réalisation des objectifs stratégique de l'entreprise.
- Un niveau de contrôle opérationnel, entendu comme « le processus qui consiste à garantir que les tâches spécifiques sont mises en œuvre de façon efficiente et efficace »<sup>8</sup> Son orientation est à court terme et il est exclusivement tourné vers le fonctionnement interne de l'organisation.

Le contrôle de gestion qui se développe au milieu du siècle dernier va privilégier un mode de contrôle par les résultats quantifiés. Son rôle est de contribuer à la réalisation des objectifs opérationnels par la mise en œuvre d'outils de gestion comptables et financiers (budgets, comptabilité, analytique, reporting) et par une mesure de performance de synthèse qui est le profil économique mesuré en terme financier aux différents échelons.

### **1.2 Définition du contrôle de gestion**

Définir le contrôle de gestion est un exercice particulièrement difficile, tant les pratiques au sein des entreprises et les conceptions exposées dans divers ouvrages et articles recouvrent des notions variées<sup>9</sup>. Dans toute organisation, le contrôle de gestion est utilisé pour le déploiement de la stratégie ainsi que son exécution par tous ses membres. Influencé par les courants comportementaux, le contrôle de gestion moderne s'est étendu au-delà de ses fonctions traditionnelles décrites comme instrumentales, pour devenir un outil global de pilotage des organisations.

A cet effet, de diverses définitions ont été proposées par plusieurs spécialistes en gestion :

- La définition que l'on retient généralement est celle proposé par Anthony en 1965, le contrôle de gestion est « le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation

---

<sup>7</sup> Anthony et al. (1985), Article universitaires, p.586

<sup>8</sup> ibidem

<sup>9</sup> CLAUDE GRENIER GEODE-GESTION, ECONOMIE, ORGANISATION ET DROIT DE L'ENTREPRISE 29/10/2003, ISBN 978-2-216-09380-9

## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

des objectifs de l'organisation »<sup>10</sup>, il devient dans les années quatre-vingt le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies, retenons le fait que le contrôle de gestion pour Anthony suppose l'existence des objectifs préalable que le manager chargé de réaliser

À travers l'action d'autre individus tout en s'assurant la mise en œuvre de stratégies définies et l'utilisation des ressources de manière efficace et efficiente.

- GRENIER C « le contrôle de gestion cherche à concevoir et à mettre en place les instruments d'information destinés à permettre aux responsables d'agir en réalisant la cohérence économique globale entre objectifs, moyens et réalisations. Il doit être considéré comme un système d'information utile au pilotage de l'entreprise, puisqu'il contrôle l'efficience et l'efficacité des actions et des moyens pour atteindre les objectifs»<sup>11</sup>.
- H. Bouquin « On conviendra d'appeler contrôle de gestion les dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes ». Pour ce dernier, les managers qui sont chargés de définir la stratégie ont besoins de dispositifs et processus pour s'assurer que l'action quotidienne des individus est cohérente avec la stratégie. Donc le contrôle de gestion est un régulateur des comportements<sup>12</sup>.
- Selon le plan comptable Français, « Le contrôle de gestion est l'ensemble de dispositions prises pour fournir aux dirigeants, aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant le marché de l'entreprise dont la comparaison avec des données passées ou prévues sert le cas échéant à inciter les dirigeants à déclencher rapidement les mesures correctives appropriées »<sup>13</sup>.
- Selon KHEMAKHEN « le contrôle de gestion est le processus mis en œuvre au sein d'une organisation pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre les objectifs que vise cette organisation ». Il insiste dans cette définition sur la flexibilité du contrôle de gestion pour tenir compte de spécificités de

---

<sup>10</sup> ROBERT N. ANTHONY (1965). Planning and control systems: a framework for analysis , edition Division of Research Harvard Business School

<sup>11</sup> Patrick Boisselier (2001). «Contrôle de gestion cours et application »,2ème Edition, VUIBERT, paris. P9

<sup>12</sup> BOUQUIN H (1994). « les fondements du contrôle de gestion ».Presse universitaire de France « Que sas-je » ; N°2892,Paris

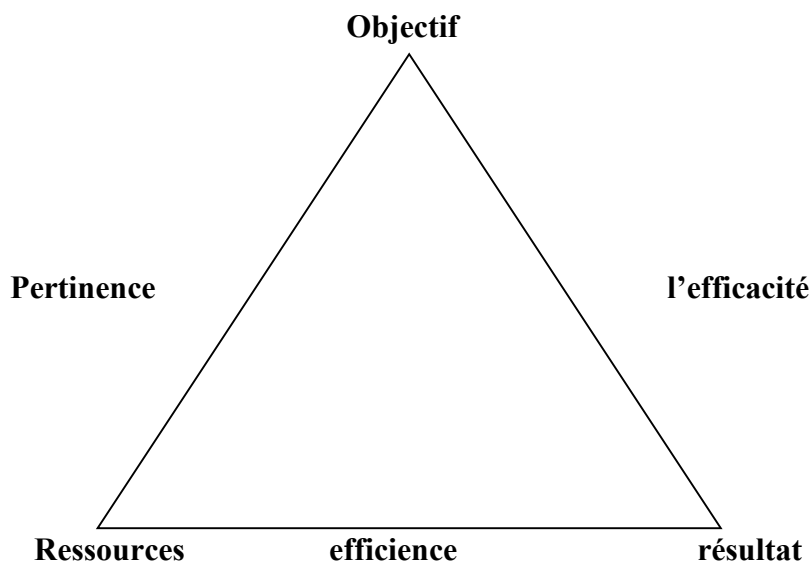
<sup>13</sup> Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, « contrôle de gestion MANUEL ET APPLICATIONS », 4ème Edition DUNOD, Paris 1998, p643 .

## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

chaque entreprise et de chaque situation, il insiste aussi sur la mobilité des énergies et des ressources pour atteindre les objectifs prévus l'organisation<sup>14</sup>.

**Figure N° 0 1:** Le triangle du contrôle de gestion



**Sources :** LONING Hélène, PESQUEUX et al, le contrôle de gestion, édition DUNOD, paris 1998, p06

## **2 Objectifs et caractéristique du contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion offre plusieurs avantages à l'entreprise : Maîtriser les coûts et améliorer la performance : à travers l'amélioration de l'efficacité (relation entre les objectifs convoités et les résultats obtenus) et de l'efficience (relation entre les moyens engagés et les résultats obtenus).

### **2.1 Objectifs du contrôle de gestion**

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

- Accroître la motivation des responsables et à créer davantage de "convergence des buts" dans les organisations. Est la une autre composante essentielle du contrôle, déjà présenté dans la définition de Anthony R.N ;

---

<sup>14</sup> Hervé ARNOUD, « le contrôle de gestion...en action », édition Liaisons 2001, P9

## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

- La fonction du contrôle de gestion est de concevoir, formaliser, traiter les flux d'information vertical et horizontal dans le but d'améliorer la performance de l'organisation ;
- Il vient nourrir, documenter et objectiver le dialogue de gestion entre les différents niveaux de responsabilité ;
- Le contrôle de gestion a pour objet la réduction de l'incertitude, il s'interroge sur le risque qu'il soit stratégique, d'exploitation ou financier

On peut citer les objectifs du contrôle de gestion d'une autre façon :

- **Service du contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion contribue au dialogue hiérarchique par deux étapes principales : fixation des objectifs et l'élaboration des prévisions puis le contrôle et l'évolution des performances.

- **La performance de l'entreprise**

C'est un élément majeur que le contrôle de gestion fournit aux gestionnaires, il permet de leur donner des indicateurs de performance pour évaluer leur gestion.

- **L'amélioration performant de l'organisation**

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

- **La prise en compte des risques**

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

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

### **2.2 Les caractéristiques du contrôle de gestion**

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

## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

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

### **3. Le rôle et limites du contrôle de gestion**

#### **3.1 Le rôle du contrôle de gestion**

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

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

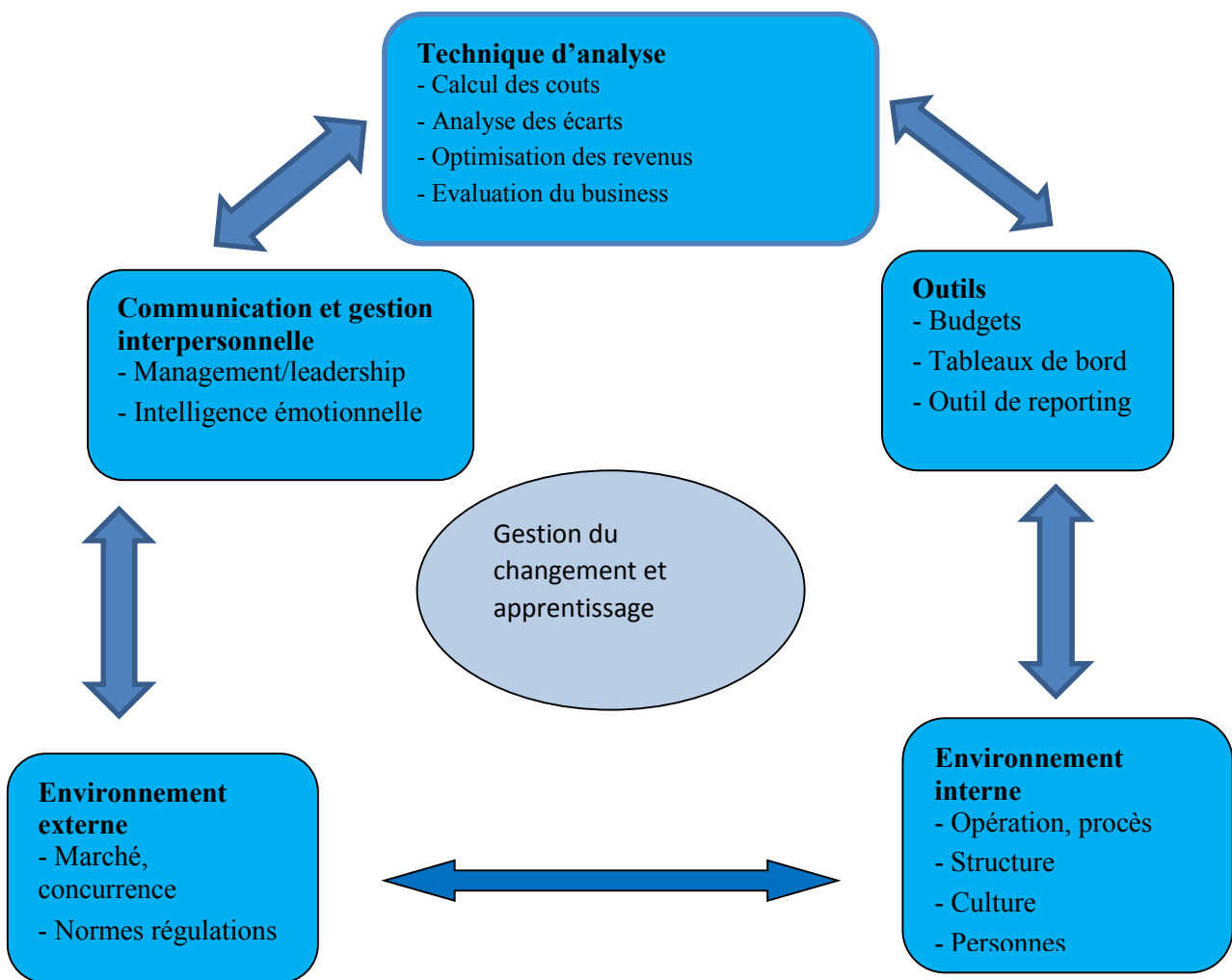
La complexité spécificités des entreprises de services rendent nécessaire une approche globale, allant au-delà de la simple animation des trois outils habituellement associé à la fonction que sont les budgets, les tableaux de bord et les calculs de coûts.

Cette approche globale passe par la maîtrise de plusieurs points clés :

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

**Figure N°2:** Les six facteurs clés d'un contrôlé de gestion globale

## Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation



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

Ces éléments sont organisés autour d'un pivot central, la gestion du changement et l'apprentissage permanent c'est ces derniers ingrédients qui permettent l'évolution et l'adaptation nécessaire pour l'organisation comme pour soi-même (nouvel environnement, changement d'hommes, d'organisations, de normes, de business model, ... etc.). Il s'agit là d'une condition fondamentale de la performance dans la durée.

En pratique, chacune des composants du modèle est nécessaire :

- Des tableaux de bord mal conçus ne vont pas permettre de mettre en évidence les factures clés de performance ou de risque.

## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

- Un manque d'empathie du contrôleur de gestion le laissera hermétique aux enjeux de la gestion des ressources humaines en univers de services et risquera entraîner des blocages et d'amplifier les réticences au changement.
- Une analyse des écarts mal communiquée ou mal présentée ne sera pas comprise ni exploitée.
- Une méconnaissance du secteur d'activité et des problématiques spécifiques aux services empêchera de focaliser les analyses sur les points décisifs, de jouer pleinement un rôle de conseil et d'apporter le maximum de valeur ajoutée.

### **3.2 Les limites du contrôle de gestion**

Les limites du contrôle de gestion généralement sont :

- La question de la rupture liée à la crise ;
- Les problèmes liés à la visibilité de la planification stratégique ;
- Les difficultés liées à la modélisation du processus de création de valeur ;
- Lorsque les indicateurs sont mal choisis, conduisent à exiger l'impossible cela limite la confiance qu'on peut accorder au système du contrôle de gestion.

## **4. Le processus et les formes du contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion est un processus permanent de pilotage global de l'entreprise et de mesure en temps réel des réalisations dans une optique de perfectionnement de la performance au sein de l'entreprise.

### **4.1 Le processus du Contrôle de gestion**

Le point de fusion entre le contrôle de gestion et la gestion de l'entreprise, en effet selon les orientations de la direction générale, les responsables opérationnels décident, agissent et interprètent les résultats partiels, décident à nouveau, agissent encore...le contrôle de gestion les aide à prévoir les effets de leurs décisions, à mesurer et à interpréter leurs résultats et les résultats futurs.

Les phases étapes du contrôle de gestion :

#### **4.1.1 Planification**

## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

Le point de départ du processus est une planification au cours de laquelle on définit les objectifs à long terme, puis on les traduit en actes opérationnels à travers les politiques de commercialisation, d'investissement, de gestion des ressources humaines (GRH) et de gestion financière. Dans cette phase il faut définir opérationnellement une stratégie :

- Choix des couples produit/marché ;
- Investissement et désinvestissement ;
- Organisation et gestion des ressources humaine (GRH) ;
- Adaptation de l'outil de production ;
- Financement (plan).

### **4.1.2 Budgétisation**

La phase budgétaire commence à partir de cette politique à moyen terme par la fixation des objectifs induits à court terme, qui découlent des programmes d'action à moyen terme, mais tiennent aussi compte des contraintes et des plans d'action décidés pour l'année à venir. L'essentiel de cette phase est dans la définition, la coordination et l'approbation des plans d'action de l'entreprise. C'est le stade de la mise en œuvre :

- Commerciale ;
- Production, achat ;
- Humaine ;
- Financière, investissement ;
- En évaluant les résultats futurs ;
- En vérifiant l'utilisation des moyens par rapport au plan de résultats ;
- En modifiant l'exécution et les plans d'action.

### **4.1.3 Action et suivi des réalisations**

La phase primordiale qui suit la budgétisation est celle de l'action ou de l'exécution des plans d'action, leur traduction en faits pour atteindre l'objectif fixé :

- En traduisant les faits en plans d'action ;
- En évaluant les résultats futurs ;
- En vérifiant l'utilisation des moyens par rapport au plan de résultats ;
- En modifiant l'exécution et les plans d'action.



## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

Le processus de contrôle est donc indissociable de la gestion de l'entreprise, il aide à la formalisation des phases d'activité en insistant sur l'aménagement des moments de réflexion/prévision qui permettent de choisir les meilleurs plans d'action. Cependant il faut souligner que le processus de contrôle est mis en œuvre dans le cadre d'un système de contrôle.

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

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

D'entre tous ces éléments, le système budgétaire est celui qui occupe la place prépondérante, mais on se gardera d'identifier un système de contrôle de gestion au système budgétaire. En effet, le système de contrôle de gestion correspond d'une part à toute la logistique technique et d'autre part à l'organisation administrative qui permet au processus de se dérouler dans Les meilleures conditions possibles d'information et de rapidité.

### **4.2 Les formes de CG**

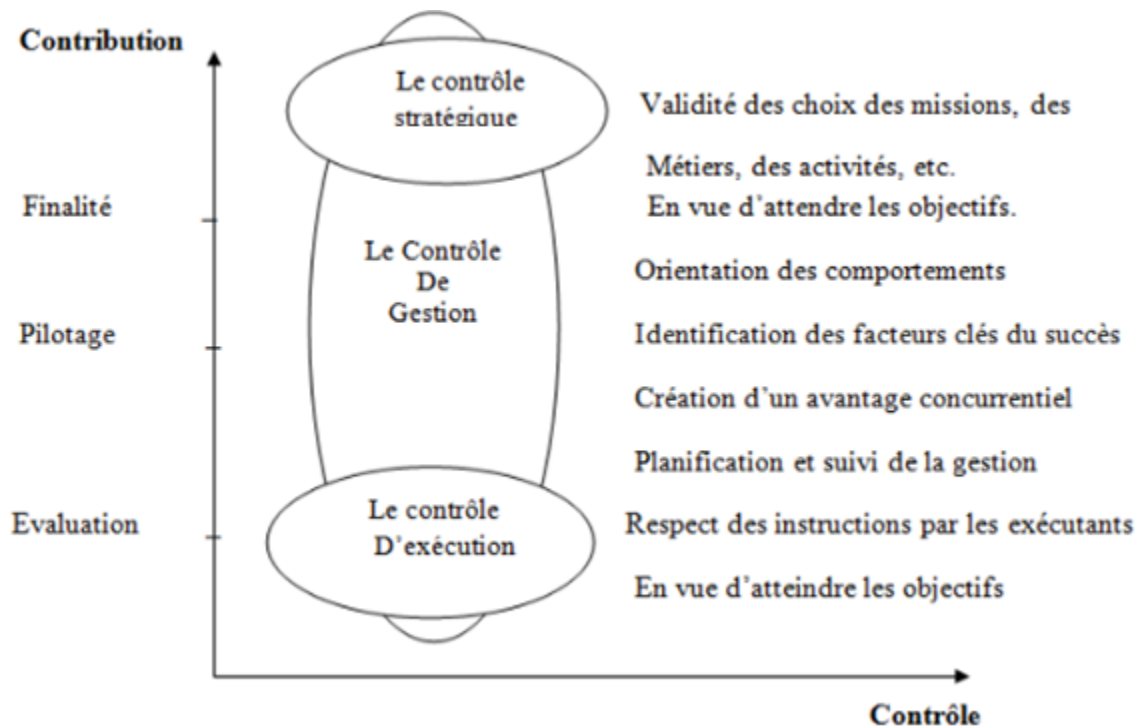
Nous distinguons :

- **Le contrôle stratégique** : oriente les activités sur le long terme de l'entreprise, à ce niveau, un contrôle stratégique doit aider les prises de décisions stratégiques par la planification stratégique, l'intégration de données futures en fonction d'un diagnostic interne et externe.
- **Le contrôle d'exécution** : suit les actions de court terme (un an) et très court terme (moins d'un an) : c'est alors un contrôle opérationnel qui doit permettre de réguler les processus répétitifs (production ou administratifs) en vérifiant que les règles de fonctionnement sont respectées.
- **Le contrôle de gestion** : il s'agit d'identifier les facteurs clés de succès et de s'assurer de la cohérence entre la stratégie de l'entreprise et les activités opérationnelles. Le

# Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation

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

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



Source : Guy Dumas, Daniel LARUE, Lite, 2005.

# **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

## **Section 2 : Les outils et les facteurs organisationnels du contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion apparaitre sous des formes et des outils plus ou moins élaborées selon le besoin et la nature pour piloter et prendre des décisions à court terme et à long terme, les gestionnaires élaborent et utilisent de nombreux outils d'aide à la décision.

### **1. Les outils du contrôle de gestion**

On démontre plusieurs types du CG :

#### **1.1 la comptabilité de gestion**

La comptabilité de gestion constitue un outil essentiel du contrôle de gestion, sans que l'un doive être assimilé à l'autre. Traditionnellement la comptabilité de gestion intégrée comptabilité analytique et comptabilité générale

##### **1.1.1 La comptabilité analytique**

A pris l'appellation de la comptabilité de gestion, qui est fondé sur l'analyse des coûts (prix, charge,...), cela peut se résumer comme objectifs de la comptabilité analytique qui sont :

- Calculer les coûts des différentes fonctions de l'entreprise et des différents biens produits ;
- Fournir une base d'évolution pour certains postes du bilan (stocks par exemple) ;
- Expliquer les résultats en comparant les coûts et les prix de vente ;
- Donner une base au contrôle de gestion et à l'analyse économique ;
- Eclairer les prises de décisions ;
- Faciliter l'élaboration des révisions budgétaires.

##### **1.1.2 La comptabilité générale**

La comptabilité générale est un outil de gestion qui permet d'enregistrer, classer et analyser toutes les opérations effectuées par l'entreprise. **Selon GERVAIS** : « la comptabilité générale rend compte des résultats d'une période (tableau de compte de résultat) et de la situation du patrimoine en fin de période (bilan). Elle a la particularité d'être confuse pour les opérationnels,

## Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation

exhaustive et complexe puisqu'elle est tenue par la législation économique et fiscale, ce qui la rend lourde et tardive, mais régulière et sincère »<sup>15</sup>.

**Tableau N° 1:** comparaison comptabilité généralité analytique

<b>Comptabilité générale</b>	<b>Comptabilité analytique</b>
- Finalité légale	- Finalité managériale
- Résultats annuels (année, semestre, trimestre, mensuel)	- résultats fréquents (journée, semaine, quinzaine, mensuel)
- A posteriori	- A posteriori et a priori
- Charge par nature	- Charges par destination
- Résultat global	- Résultat par produit, par section, par responsable, par activité
- Règles légales et rigides	- Règles souples et adaptées à l'évolution de l'entreprise
- Information monétaires	- Information également techniques et économique
- Information certifiées	- Information rapides et éventuellement auditées
- Information pour les actionnaires, les directeurs	- Information pour les responsables de l'entreprise
- Indicateurs comptable, fiscaux et financiers	- Indicateurs de gestion

**Source :** NORBERT GUEDJ, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », Edition d'organisation, paris, 2000 Page 132

### 1.2 La gestion budgétaire

La gestion budgétaire est outil de contrôle de gestion d'une entreprise. La gestion budgétaire a pour mission et but décliner le plan stratégique à long terme en pour les niveaux hiérarchiques plus bas « exécution du plan stratégique » et au court terme ; pour permettre un meilleur suivi

<sup>15</sup> Savall. H & Zardet. V (1992), « le nouveau contrôle de gestion, méthode des coûts –performances cachés ». Edition Eyrolles. Paris. Page 27.

## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

des réalisations périodique des données afin de pouvoir anticiper par des actions correctives. La gestion budgétaire consiste aussi à traduire la décision prises par les responsables, en programme d'action qui exprime les ressources à mettre en œuvre, et les résultats à obtenir ; pour but l'anticipation du futur, et les résultats à obtenir de réaction rapide afin de tirer les meilleurs résultats possibles.

### **1.3 Le reporting**

Est un ensemble de documents qui ont pour objectifs d'informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilité. Le développement de la croissance externe et du turnover des filiales au sein des groupes, le redéploiement des grands groupes et de recherche d'avantages juridico-financiers, l'importance grandissante des stratégies de partenariat, entraînent un développement important de la fonction reporting, y compris dans des sociétés de taille moyenne. L'avantage du reporting est qu'il donne un langage commun à des centres parfois très différents. Pour ce faire il a bien entendu une présentation surtout financière et budgétaire et par ailleurs répond à des normes juridiques. il comprend, en principe, des indicateurs extracomptables qui sont dans les tableaux de bord des centres de responsabilité rendant compte.<sup>16</sup>

### **1.4 Le système d'information**

Le système d'information de l'entreprise est un élément primordial dans sa performance. Dans cette étude, nous nous intéressons plus particulièrement à son influence par rapport aux missions du contrôleur de gestion. Une revue de la littérature nous permet de comprendre les liens qui unissent système d'information et contrôle gestion, ainsi que l'influence du premier sur le second. Dans ce cadre, nous évoquons diverses évolutions technologiques qui impactent ou impacteront dans le futur les missions du contrôleur. Cette étude se base également sur une approche « terrain » réalisée auprès de plusieurs contrôleurs de gestion, mais aussi d'experts des systèmes d'informations. Cela nous permet de comparer les réflexions issues de notre recherche avec la réalité de la pratique du métier. On le défini aussi comme l'ensemble des procédures organisées qui va permettre de fournir des informations nécessaires à la prise de décision dans l'entreprise, tous les données de la comptabilité de l'entreprise, les données de gestion des ressources humaines, les données techniques, économiques, financiers, juridiques,

---

<sup>16</sup>Source : NORBERT GUEDJ, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », Edition d'organisation, paris, 2000 Page 319

## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

démographiques qui vont venir de l'environnement externe sont étudiés, analysés dans le système d'information de l'entreprise. Le système d'information a besoin de personnel qualifié pour trier, analyser et communiquer toutes les informations utiles.

Le système d'information doit permettre de :

- Connaître le présent ;
- Prévoir ;
- Comprendre ;
- Informer rapidement.

Le système d'information doit être

- Adapter à la nature (taille, structure) de l'organisation ;
- Efficacité (rapport qualité-coût).

Le système d'information offre les informations nécessaires à la mise en œuvre du processus de contrôle de gestion et il effectue des traitements qui lui sont demandés.

- Contrôle : le système d'information doit être la mémoire de l'organisation en traitant les données passées ;
- Coordination : le système d'information doit permettre de suivre les actions présentées ;
- Décision : le système d'information traite des données prévisionnelles pour aider à préparer le futur.

Ces trois qualificatifs s'appliquent tout à fait au contrôle de gestion qui doit être un système d'information représentant le fonctionnement de l'entreprise pour le contrôle, pour le coordonner et pour aider à la prise de décision.

❖ Les Facteurs clés de la réussite d'un système de contrôle de gestion

- Avoir un bon système d'information qui pourra suivre toutes les évolutions de l'environnement interne et externe de l'entreprise ;
- Avoir des outils et des techniques de gestion qui vont servir de base pour la prise de décision (le tableau de bord, la comptabilité analytique et la gestion budgétaire) ;
- Avoir un système de communication pendant la planification, l'exécution, et le contrôle pour prendre des décisions correctives et cette communication permet d'avoir un bon climat du travail dans l'entreprise ;

## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

- L'obligation de la précision des responsabilités à tous les niveaux de l'entreprise et la bonne répartition des rôles et l'implication de tous les travailleurs :
  - Pour la direction générale en suite au niveau opérationnel parce que les opérationnels sont les principaux acteurs de la mise en place de fonctionnement de tous les systèmes.
  - Il faut aussi un style de direction démocratique qui va permettre la participation et l'implication de tous les travailleurs dans la prise de décision.
- Donner l'autorité nécessaire au responsable ;
- La disponibilité des ressources pour atteindre les objectifs fixés ;
- Il faut que les dirigeants sachent c'est quoi le contrôle de gestion et quels sont ses objectifs ;

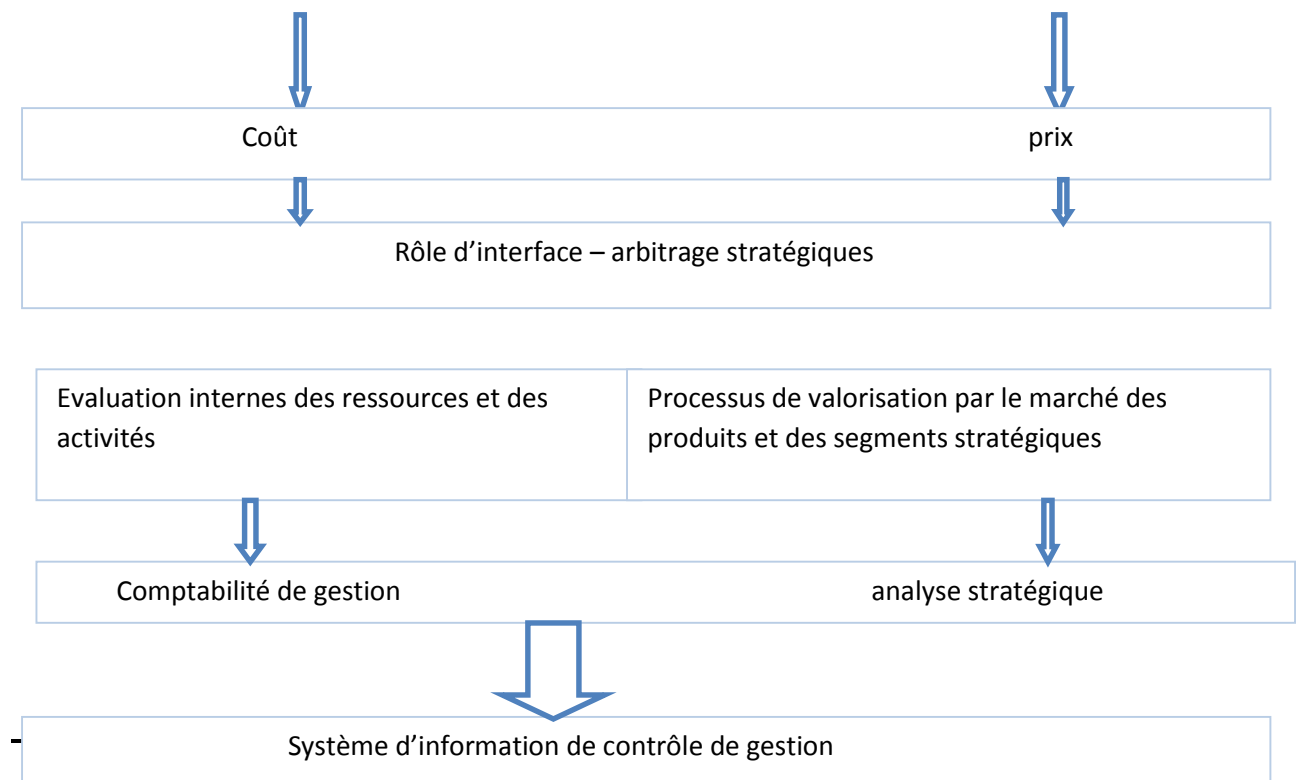
Et la détermination de ces facteurs permet de limiter la quantité d'information et d'en augmenter la pertinence, la méthode s'articule autour de chaque dirigeant et de ces besoins courants en informations qu'ils s'agissent d'informations subjectives ou objectives.

Elle permet d'identifier les besoins en information de la direction d'une manière claire et significative, comme l'indique le schéma suivant :

**Figure N°04:** Le système d'information de contrôle de gestion



## Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation



Source : R. TELLER, « Le contrôle de gestion pour un pilotage intégrant stratégie et finance », édition management et société, 1999, p8

### 1.5 Le tableau de bord

Parmi les outils de contrôle de gestion, le tableau de bord est un ensemble d'indicateur, peu nombreux devant donner aux responsables une information significative destinée au pilotage de leur activité autrement dit un tableau de bord est un ensemble d'indicateurs organisé en système suivi par la même équipe ou le même responsable pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service. Il doit donc être :

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

Il n'existe pas de modèle unique de tableau de bord, le bon tableau de bord est celui qui est suffisamment complet pour répondre aux questions que vous vous posez sur votre entreprise et suffisamment simple pour que vous l'utilisiez de façon systématique et permanente.

### 1.6 Les outils d'appui



## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

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

### **1.6.1 Le budget base zéro**

Il a pour but de définir le coût de fonctionnement optimal d'un service à partir d'une définition volontariste de l'activité souhaitée et de normes de qualité et de productivité.

### **1.6.2 Ré-engineering**

Selon LORINO « le ré-engineering consiste à analyser certains processus prioritaires identifier des imperfection et des dysfonctionnements majeurs dans la structure ou leur mode de fonctionnement (redondances, manque de coordination, mode opératoire inefficaces...) et réaliser des actions d'optimisation permettant des gains significatifs en terme de délais, de qualité ou de coût et une meilleure réponse aux attentes des clients »<sup>17</sup>.

## **2. Les fonctions du C.G et la mesure de l'organisation**

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

### **2.1 L'environnement des entreprises**

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

#### **2.1.1 Environnement économique**

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

---

<sup>17</sup> LORINO P. (1997). Méthode et pratique de la performance, 3ème Edition d'organisation, paris, P344

## Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation

### ➤ L'offre

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

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

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

### ➤ La demande

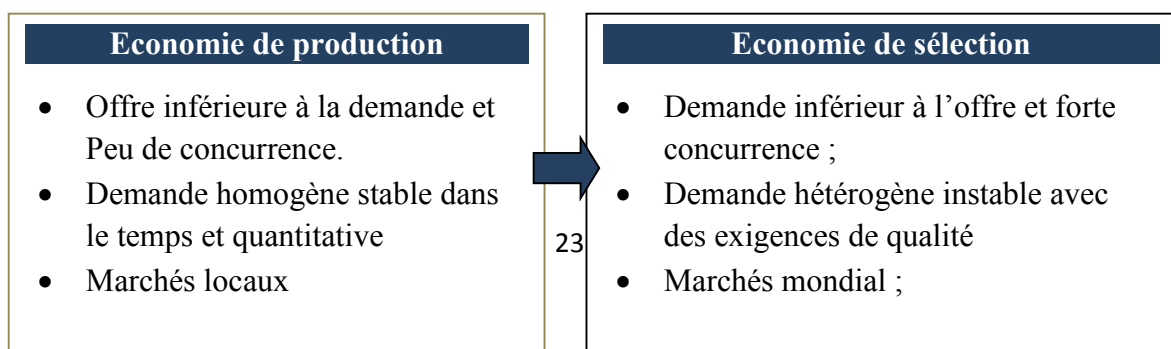
Avec l'industrialisation du début du siècle et l'apparition de produits satisfaisant des fonctions et des besoins nouveaux, la demande accepte et absorbe sans difficulté les productions des entreprises.

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

Les produits doivent être plus diversifiés et avec une dimension qualitative certaine.

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

Figure N°0 5: Passage d'une économie de production à une économie de sélection.



# **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

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

## **2.1.2 Environnement technologique**

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

## **2.2 Évolution des modes de production**

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

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

Aujourd'hui, les entreprises doivent souvent modifier leur organisation et leurs combinaisons productives pour une **production flexible**. Ainsi, l'environnement économique et technologique paraît aujourd'hui instable, en perpétuelle évolution dans le temps et dans

## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

l'espace. Il ressort que les qualificatifs qui caractérisent le mieux l'état actuel de l'environnement de la gestion sont : **complexe, turbulent, incertain.**

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

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

### **2.3 Le contexte stratégique actuel**

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

#### **2.3.1 Un système d'objectifs diversifiés et contradictoires**

L'entreprise doit essayer simultanément d'atteindre plusieurs objectifs pas toujours convergents :

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

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

#### **2.3.2 Un fort degré de concurrence**

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

## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

### **2.3.3 Un raccourcissement du temps de réaction**

Ces évolutions économiques et technologiques inhérentes à tout environnement d'entreprises se situent aujourd'hui dans une dimension temporelle différente de celle du début du siècle.

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

### **L'analyse stratégique comprend trois volets**

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

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

### **2.4 La gestion des entreprises**

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

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

#### **2.4.1 Les différentes dimensions de l'organisation**

## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

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

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

### **2.4.2 Relation stratégie – structure**

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

### **2.4.3 Organisation et contrôle de gestion**

Le manager demande aussi au contrôle de gestion d'être un outil d'animation de la structure, d'amélioration des processus de fonctionnement, de régulation des comportements des acteurs. Les systèmes classiques du calcul de coût se fondent sur les divisions traditionnelles des organisations (structure fonctionnelle, décisionnelle). Le contrôle de gestion élaboré dans un but de contrôle pour des organisations productives tayloriennes est perçu dorénavant avec des objectifs et un champ d'action beaucoup plus étendus. Ses techniques évoluent principalement en fonction des nouvelles structures organisationnelles, de la place accordée aux acteurs de l'organisation et aux orientations stratégiques des entreprises.<sup>18</sup>

### **2.4.4 La gestion des entreprises aujourd'hui**

La gestion, science des choix et de l'action, consiste à conduire une organisation en utilisant de nombreuses techniques et démarches pour aider aux décisions. La gestion est à la

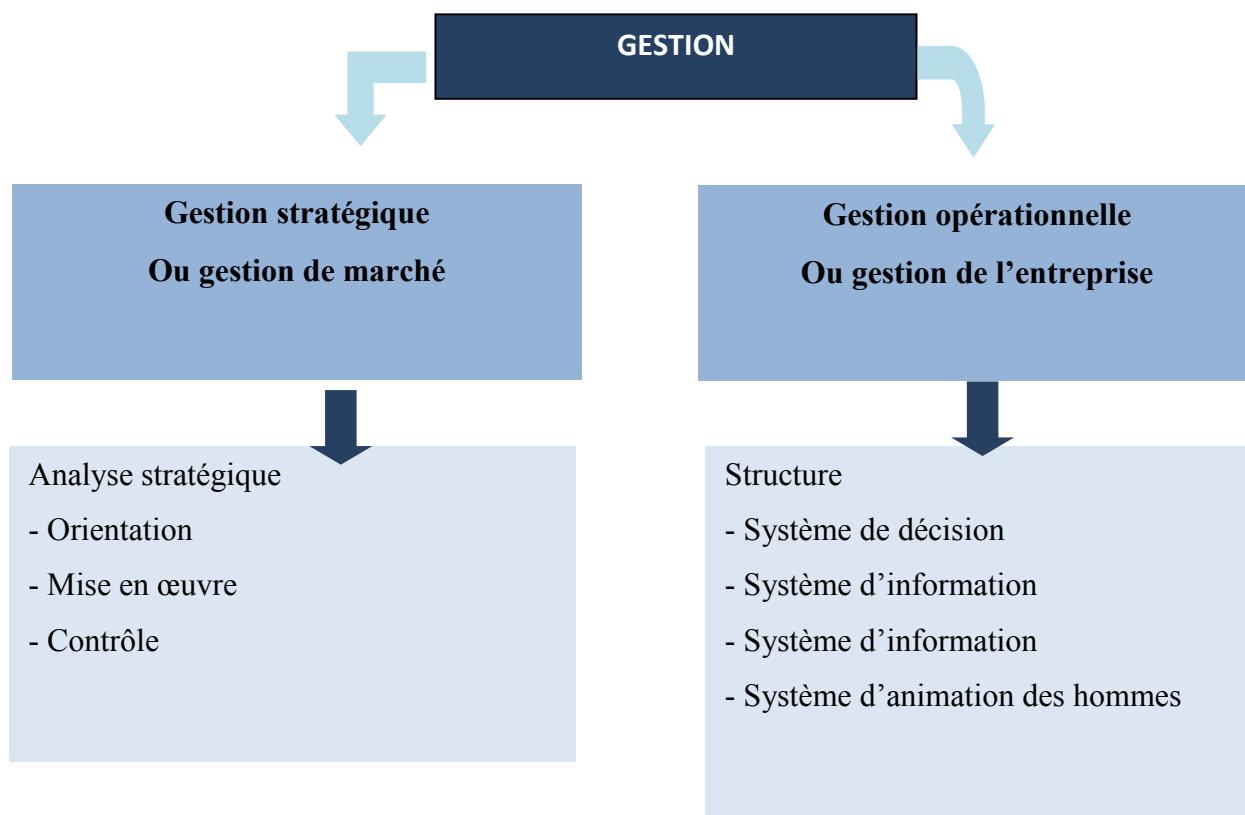
---

<sup>18</sup> Claud ALAZARD, Sabin SEPARI, Op cit. P.P.12\_20

## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

fois théories et pratiques, application de plusieurs sciences, hybride entre des sciences «dures» (sciences exactes) et des sciences «molles» (sciences humaines), carrefour de plusieurs disciplines (économie, histoire, géographie, sciences politiques, droit, sociologie, mathématiques). Dans son acception actuelle, **la gestion** (traduction du terme anglo-saxon management, lui-même issu du français « ménager ») regroupe deux dimensions : **la gestion stratégique et la gestion opérationnelle**.

**Figure N° 6:** Les dimensions de la gestion



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

**NB : la gestion voit son champ d'action s'agrandir tant à l'intérieur qu'à l'extérieur de l'organisation**

Dans ce contexte complexe et incertain, les variables à gérer comme leviers des décisions se multiplient et s'influencent réciproquement, parfois de manière contradictoire ; ainsi, par exemple, le gestionnaire doit piloter la qualité tout en minimisant les coûts, et réduire les délais tout en distribuant des produits et des services sur un espace plus grand. Le cadre actuel de la

## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

gestion est celui de la recherche d'une **compétitivité permanente**, c'est-à-dire d'une position concurrentielle forte tant par les prix que par d'autres paramètres. Liés à la compétitivité, deux concepts forts apparaissent aujourd'hui dans les objectifs de la gestion, nous allons les présenter avant d'en déduire les variables à piloter : **la valeur et la performance**.

### ➤ **La performance**

Pour être compétitive, toute entreprise doit être performante, c'est-à-dire meilleure que ses concurrents tant dans sa stratégie que dans son organisation. On va la détailler plus dans le deuxième chapitre

### ➤ **La valeur**

Aujourd'hui, la notion de valeur prend une importance cruciale dans la gestion, au-delà de son sens économique premier. La valeur concerne le produit et l'entreprise.

- La valeur d'un produit n'est pas seulement la différence entre un prix de vente et un coût de revient mais l'appréciation subjective et fluctuante, par la demande, de l'utilité apportée par les fonctions d'un produit.
- La valeur d'un produit ne s'obtient pas seulement par l'activité de transformation de matières premières en biens et ne se limite pas à la notion de valeur ajoutée ; elle découle aussi de l'apport de toutes les activités principales et de soutien de l'organisation comme l'analyse la notion de « chaîne de valeur » de **Michael Porter**.

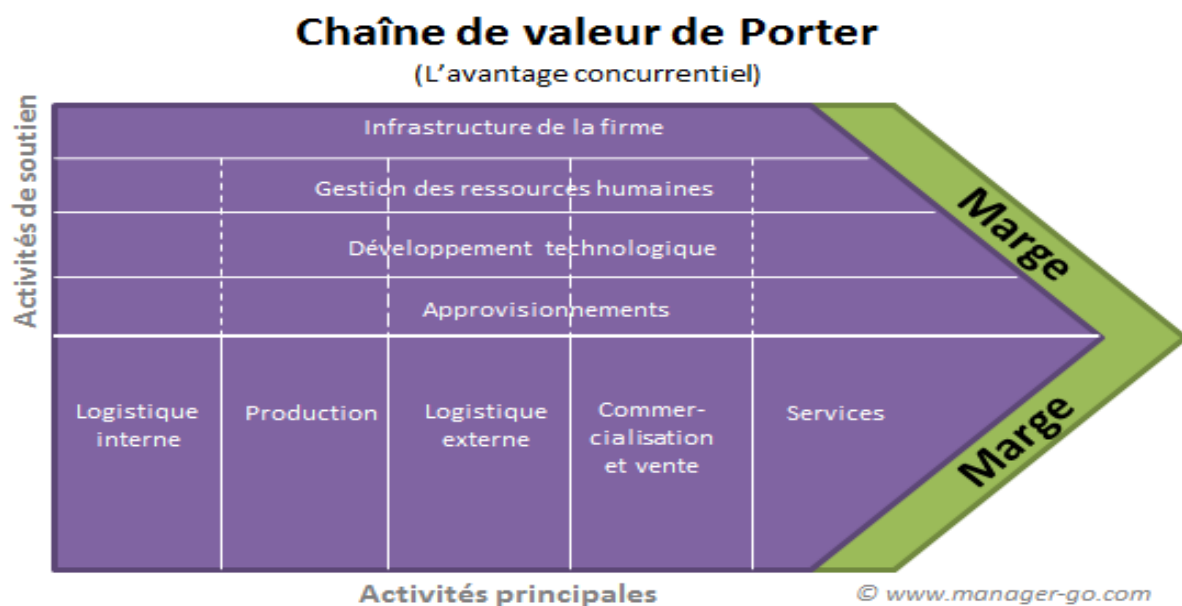
**Figure N°0 7:** La chaîne de valeur de M Porter<sup>19</sup>

---

<sup>19</sup> Claude ALAZARD, Sabine SÉPARI, « Contrôle de gestion MANUEL ET APPLICATIONS », Édition DUNOD, Paris, 2010, p18



## Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation



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

La valeur de l'entreprise dépendra ainsi, en partie, de la valeur de ses produits et de ses activités. Le gestionnaire n'agit plus seulement en fonction des coûts mais doit piloter **le couple valeur-coût**.

### Conclusion chapitre 01

Le contrôle de gestion est conçu pour être un processus permanent chargé d'intervenir avant, pendant et après l'action, il joue un grand rôle dans l'entreprise. Car cette mission est indispensable pour les décideurs pour garantir d'abord la pérennité de l'entreprise et d'atteindre les objectifs initiaux fixé préalablement. En règle générale, il apparaît souhaitable que le contrôleur intervienne comme un conseil auprès de la direction, mais aussi comme fonctionnel auprès des autres services de l'entreprise. Ce rôle le qualifie naturellement comme un interlocuteur privilégié, mais aussi un animateur dans l'entreprise.

En tant que processus, le contrôle de gestion intervient à tous les niveaux de l'organisation, il recouvre un domaine extrêmement large, est aussi limité dans son champ d'intervention : ainsi, les tâches de contrôle et d'audit du contrôle ne doivent pas incomber aux mêmes personnes. On distingue à ce stade l'audit, contrôle des contrôles, de la révision effectuée en général par un commissaire aux comptes et dont l'objectif est de s'assurer de la fiabilité du contrôle interne et dans une perspective de régularité et de sincérité des comptes sociaux. L'entreprise évolue dans un environnement instable. En effet, la mondialisation exige de cette dernière d'être

## **Chapitre 01 : La place du contrôle de gestion dans l'organisation**

---

compétitive et performante. Ainsi, l'environnement actuel est caractérisé par une crise de surproduction à laquelle s'ajoute un marché très turbulent.

L'ensemble de ces facteurs qu'ils soient d'ordre théorique ou d'ordres environnementaux ont conduit à des mutations dans les outils et les instruments de gestion afin de répondre aux changements dans les organisations. Dans ce contexte, il devient primordial pour l'entreprise d'accroître la finesse et la précision de son système d'évaluation de manière à ce qu'elle puisse prendre des décisions stratégiques visant l'amélioration de sa performance. Les entreprises sont contraintes de remettre en cause leurs pratiques de gestion, ainsi que leur modèle d'organisation afin d'améliorer leur performance et d'être compétitives.

## **Chapitre 02 : Le tableau comme outil d'évolution de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise**

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

### **Introduction chapitre 02**

Le tableau de bord est un outil de gestion permettant de mesurer la performance d'une entreprise. Dans ce sens, il permet un soutien informationnel à l'organisation pour une meilleure prise de décision et une direction plus réfléchie des opérations et de la stratégie d'ensemble. Un outil de gestion et de mesure de la performance permet, entre autres, à une entreprise de répondre aux questions suivantes : Avons-nous la bonne stratégie ? Avons-nous atteints nos objectifs ? Quels sont nos points faibles à corriger ? Les clients sont-ils satisfaits ? Quel contrôle avons-nous sur les opérations de l'entreprise ? Etc.

Une mesure de performance est une unité de mesure permettant d'évaluer un aspect spécifique de l'organisation. Elle est toujours liée à un objectif à atteindre. Elle peut prendre une dimension temporelle, dimensionnelle, monétaire, statistique ou autre. Un centre hospitalier pourrait avoir intérêt à connaître le nombre de patients par centre de service, par exemple. Cette information constitue une mesure de performance pour le cas étudié. Une bonne mesure de performance devrait avoir plusieurs qualités. Elle se doit, entre autres, d'être compréhensible, précise et compatible avec le système d'information interne, en plus de refléter fidèlement la réalité.

### **Section 01 : Approches théoriques et contexte évolutif des tableaux de bord**

Le contrôleur de gestion a besoin d'un outil qui lui permet d'avoir une connaissance sur les informations essentielles au pilotage et d'obtenir ces données le plus rapidement possible, et en permanence, cet outil s'appelle le tableau de bord. Il constitue un outil de pilotage mis à la disposition des responsables afin de leur permettre, de façon régulière et même constante le suivi des réalisations, l'identification des écarts et des tendances entre le prévu, le voulu et le réalisé.

Dans cette section, nous présenterons le tableau de bord outil de contrôle de gestion. Dans une première phase, nous allons voir les différentes définitions et contributions apportées par les auteurs. Dans une deuxième phase, les démarches et types du tableau de bord ensuite nous allons exposer son rôle, ses objectifs, les indicateurs et les outils, en fins on va voir les étapes d'élaboration et les fonctions d'un tableau de bord.

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

### **1. Notion sur tableau de bord**

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

#### **1.1 Généralité sur le Tableau de Bord**

Les premiers tableaux de bord sont apparus pour la première fois aux ETATS UNIS vers 1890, lors des premières constitutions de groupes d'entreprises.

Durant les années 1950-1960, les TB étaient restés très focalisés sur les indicateurs liés aux « monde » de la production industrielle ; soit les coûts de production de la productivité du personnel et des machines de l'entreprise « période dite souvent tayloriennes ». Mais il a fallu attendre les années 1970-1980 pour que ces indicateurs de gestion démontrent leurs limites, face à la montée en puissance de la « culture cliente ». En outre, d'un simple outil de contrôle, on est passé progressivement à un outil d'aide à la décision dans le périmètre s'est étendu à toutes les fonctions de l'entreprise (marketing, logistique, administration, direction, production, Ressource humaine, etc.) les entreprises sont passées d'une politique de l'action/ sanction/ récompense, à une politique de l'échange/ participation/ réflexion/ action.

La recherche de la performance n'est plus seulement industrielle et financière, elle est aussi commerciale, sociale, administratif, qualitatif et technologique.<sup>20</sup>

#### **1.2 Qu'est-ce que c'est un tableau de bord ?**

Plusieurs spécialistes en gestion ont proposé différentes définitions des TB on cite parmi eux :

Selon LEROY M. (2001) le TB «est une présentation synthétique et périodique des indicateurs de gestion qui permettent à un responsable de suivre la réalisation des objectifs de son unité de gestion et d'en rendre compte».<sup>21</sup> Alors que Pour BOUQUIN H (2001), le TB «est un ensemble d'indicateurs peu nombreux conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leurs fonctions». D'autre part FERNANDEZ A. (2005) considère le TB comme « un instrument de mesure de la performance

---

<sup>20</sup> Maurin P. (2009). « Le tableau de bord en clair » Edition Ellipses, Paris, p, 4/5.

<sup>21</sup> LEROY M. (2001). Le Tableau de Bord au service de l'entreprise», Edd'Organisation, 200, P.14.

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

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».<sup>22</sup> De leur côté ALAZARD. C et SEPARI S. (2010) ont défini le tableau de bord comme « un ensemble d'indicateurs organisés en système suivis par la même équipe ou le même responsable pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service. Le tableau de bord est un instrument de communication et de décision qui permet au contrôleur de gestion d'attirer l'attention du responsable sur les points clés de sa gestion afin de l'améliorer».<sup>23</sup> Dans le lexique de finance (2013), le tableau de bord est «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 démarché, 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».<sup>24</sup>

En effet, le tableau de bord, est l'outil qui répond le mieux aux besoins du pilotage des variables tant financières, quantitatives que qualitatives. Les informations fournies doivent aider le manager à prendre rapidement et efficacement des décisions, et de mettre en place de nouvelles actions ou de corriger celle déjà entamées, afin de réaliser leur besoin ou plus précisément des bénéfices.

### **2. Les dimensions et les types du tableau de bord**

En réalité, il n'existe pas de tableau de bord type mais tous s'appuient sur différents indicateurs et dimensions que peut contenir un tableau de bord. Cependant, certains éléments du tableau de bord sont plus ou moins les mêmes (standard).

#### **2.1 Les dimensions**

A partir des notions précédemment développées, on peut considérer le TB comme :

- Un outil à dimensions multiples assumant plusieurs fonctionnalités ;

---

<sup>22</sup> BOUQUIN H. (2003). « Le contrôle de gestion » Ed PUF, 2003P. 397-398

<sup>23</sup> FERNANDEZ A. (2005). «L'essentiel du tableau de bord,» Paris, Éd. d'organisations, P. 178

<sup>24</sup> DORIATH B. (2005). «Contrôle de gestion», 4ème, Ed Dunod.

## Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.

---

- Un instrument de contrôle et de comparaison. Il permet aux décideurs d'identifier les écarts le plus rapidement possible et d'effectuer des actions correctives ;
- Un instrument de mesure des performances « C'est les résultats (financier et non financier) ou les indicateurs, affiché par le TB, qui traduit la performance de l'entreprise réalisée, par rapport aux objectifs assignés » ;
- Un instrument de contrôle et de comparaison et d'amélioration ;
- Un outil d'alerte et de diagnostic (réaliser un diagnostic de la situation de l'entreprise et il Permet de prendre les mesures nécessaires lorsque des écarts sont constatés ;
- Un outil de dialogue et de communication entre responsables de différents niveaux ;
- Un outil d'aide à la décision et à la prévision LEROY M., souligne que «le tableau de bord constitue le pivot de la gestion prévisionnelle et contrôlée»<sup>25</sup>.
- Le tableau de bord est un outil de pilotage puisqu'il permet de définir les actions par rapport aux réalisations et aux objectifs fixés. C'est un instrument d'aide à la réflexion, qui permet d'obtenir une approche globale d'un système ;
- Le tableau de bord est un outil d'animation et de motivation (il 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, «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»<sup>26</sup>.
- Le tableau de bord est un outil d'organisation ;
- Un moyen d'appréciation et de délégation du pouvoir. Permet aux responsables de chaque niveau hiérarchique (d'unités), d'apprécier les résultats obtenus, au même temps, de rendre compte au délégant de la situation (Infra).

---

<sup>25</sup> M. LEROY [2001], «Le Tableau de Bord au service de l'entreprise», Ed d'Organisation, 2001, p.37

<sup>26</sup> S. A. LALAMA, [2006]; «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, P.13

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

### **2.2 Types du tableau de bord**

Il existe des tableaux de bord selon le domaine dans lequel on se trouve et qu'on peut ajuster aux différents projets ou services de l'organisation de l'entreprise. Un tableau de bord peut être ajusté à diverses situations et adapté à plusieurs environnements. Cependant, avant d'établir l'un de ces tableaux, il faut préalablement déterminer les objectifs assignés par l'entreprise et concevoir la méthodologie adéquate pour son élaboration.

#### **2.2.1 Tableaux de bord de gestion**

D'après GRANDGUILLOT.F. Et GRNADGUILLOT.B. : « Le tableau de bord de gestion rassemble des indicateurs significatifs à caractère commercial, financier, technique, humain utiles au pilotage de la performance à court terme. Il y a lieu d'établir un tableau de bord par centre de responsabilité ou par niveau hiérarchique avec ses propres spécificités ou encore par activité ou processus »<sup>27</sup>.

Ce type de tableau c'est un outil d'aide à la décision et de pilotage à moyen terme, affiche les principaux indicateurs que le manager doit savoir maîtriser et lui permettent de piloter l'activité de l'entreprise. Il permet à un gestionnaire de suivre l'évolution des résultats, les écarts par rapport à des valeurs de référence. L'élaboration de ce document se fait par le chef d'entreprise, le chef de projet ou le directeur administratif et financier.

#### **2.2.2 Tableau de bord stratégique**

Outil de pilotage à long terme, également appelé par certains auteurs (Tableau de bord prospectif ou équilibré) (BSC). Pour objectif de traduire le ou les projets du chef d'entreprise en un ensemble cohérent d'indicateurs de performance et de pilotage.

Un TBS viendra donner le résultat par rapport à un objectif de décisions. Il met de l'avant des indicateurs de performance clés (IPC ou képi). En effet, le but est d'avoir un regard global sur les résultats permettant de prendre des décisions ou de se questionner sur la stratégie. On affichera le moins possible des données secondaires, non nécessaires à la prise de décision, afin de se concentrer sur les choses importantes. On voudra avoir des vues périodiques qui permettent facilement d'avoir des comparaisons. Ainsi, on pourra facilement observer l'évolution des performances.

---

<sup>27</sup> « GRANDGUILLOT .F. & GRANDGUILLOT .B. (2016) .« l'essentiel du contrôle de gestion », Edition Gualino, paris,P.123



## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

### **2.2.3 Tableau de bord opérationnel**

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

Il permet de mettre l'opérationnel au service de la stratégie, et ainsi de valider et d'ajuster la stratégie. Dans ce type de tableau, l'indicateur décrit une situation de type qualitatif pour constater des résultats qualitatifs par rapport à des valeurs de référence établies. La collecte des données se fait par simple mesure et comptage<sup>28</sup>.

Parmi ces tableaux de bord de pilotage, nous avons le Tableau de bord budgétaire, le Tableau de bord commercial, le Tableau de bord ressources humaines (social)...etc. Malgré leurs différences, tous ces tableaux ont pour objectif de suivre la réalisation des objectifs et de prendre des décisions adaptées. A ce propos, B. FEMINIER .B & BOIX .D. déclarent dans leurs ouvrage, que le tableau de bord est «un outil destiné au responsable pour lui permettre grâce à des indicateurs présents de manière synthétique de contrôler le fonctionnement de son système en analysant les écarts significatifs afin de prévoir et de décider pour agir »<sup>29</sup>.

## **3. Objectifs et rôle du tableau de bord**

Le tableau de bord joue plusieurs rôles a fin de réalisé ses objectifs ou son but.

### **3.1 Objectifs du tableau de bord**

Un tableau de bord doit toujours avoir pour principaux objectifs :

- De permettre aux décideurs de se poser les bonnes questions ;
- D'attirer leur attention sur les aspects les plus importants de moment ;
- Des faires réfléchis utilement aux différents problèmes de l'entreprise ;
- De leur donné une vision transversale de l'activité de leur entreprise ;

---

<sup>28</sup> CLUSIF (Club de la Sécurité des Systèmes d'Informations Français), «Démarche de conception d'un Tableau de Bord qualité appliqué à la sécurité », Juin 1997, P. 9

<sup>29</sup> FEMINIER. B & BOIX .D.(2003); «Le tableau de bord facile: Manager d'équipe», Edition d'Organisation, Paris, 2003 p. 3

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

- De leur présenter une approche prospective, donc tourner vers l'avenir ;
- De leur faire prendre conscience des risques éventuels engendrés par une décision passée ou future ;
- De permettre aux chefs d'entreprise d'apprendre avec précision le degré d'efficacité de ses décisions et de ses responsables opérationnels ;
- De s'assurer que les procédures et règles de fonctionnements sont bien comprises et respectées par l'ensemble des acteurs de l'entreprise ;
- De permettre aux différents responsables de mesurer avec objectivité et intérêt l'évolution de leurs performances collectives ;
- D'aider les dirigeants à faire passer un message important à l'ensemble de personnel ;
- De leur permettre d'intéresser leur équipe à la stratégie de l'entreprise et de faire participer ces dernières à certaines prises de décision ;
- De présenter aux décideurs les principales tendances les plus marquantes ;
- De mettre l'accent sur aspects stratégique de l'activité de l'entreprise ;
- De favoriser l'échange et la concertation entre les différents responsables de l'entreprise.<sup>30</sup>

### **3.2 Le rôle des tableaux de bord**

On peut résumer le rôle du tableau de bord à travers d'opinions et d'avis d'Expert -Comptable -PRO en gestion<sup>31</sup>, comme suit :

#### **✓ Le tableau de bord de pilotage limite le facteur « incertitude »**

En structurant l'information, le tableau de bord la pilote et fournit à son utilisateur une certaine marge de manœuvres, limitant ainsi le facteur « incertitude ».

---

<sup>30</sup> Pierre Maurin, Op Cit, p16.

<sup>31</sup> [www.Petite-Entreprise.net](http://www.Petite-Entreprise.net). Fiche Pratique publiée le Jeudi 26 janvier 2012

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

### **✓ Le tableau de bord d'entreprise gère l'information en direct**

Le tableau de bord offre des informations non décalées (temporellement) les unes par rapport aux autres. Réduit ainsi l'instabilité de l'information. En fournissant une sorte «d'instantané» de la situation, permet ainsi, de voir globalement le contexte d'une situation donnée.

Comme il est bien expliqué : «Le tableau de bord de gestion permet de suivre le fonctionnement de l'organisation de façon dynamique et régulière -Feedback permanent – « Je vois bien ce qui se passe et ce que ça donne ».

### **✓ Le tableau de bord, un outil pour rationaliser la prise de risque**

Le tableau de bord de gestion, permet d'envisager la stratégie de l'entreprise en offrant une vue globale de la situation, ce qui, à terme, permettra de minimiser le risque de la décision.

### **✓ Le tableau de pilotage sert pour la communication et la réflexion**

Le tableau de bord est un outil d'échanges constructifs, mais aussi le déclencheur, pour le décideur, d'une réflexion plus approfondie en mettant en perspective les objectifs fixés et le parcours emprunté pour les atteindre.

Comme le souligne **R. AIM, 2011** : «le tableau de bord ne doit plus être simplement un outil de remontée des informations de surveillance le long de la ligne hiérarchique. A cette vision purement ascendante (reporting) doit se substituer celle d'un axe de communication bidirectionnel permettant aussi de propager la vision des managers dans toute l'entreprise». <sup>32</sup>En rendant compte de son action au responsable, il lui permet de suivre les résultats et la progression des activités en cours. Le tableau de bord constitue le pivot de la gestion prévisionnelle et contrôlée. En permettant de comparer en permanence les réalisations aux prévisions, suscite la réactivité des managers.

---

<sup>32</sup>AÏM .R. (2011). «100questions pour comprendre et agir : Indicateurs et tableaux de bord de gestion», Éditions AFNOR, Saint-Denis La Plaine, P.2

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

### **4. Indicateurs et instruments d'un tableau de bord**

À partir des notions précédemment développées, on peut identifier les indicateurs et les instruments d'un tableau de bord plus facilement.

#### **4.1 Les indicateurs**

Le mot indicateur est défini dans le (**Dictionnaire de la Qualité AFNOR, 1993**) comme la «Matérialisation d'un événement observé, mesuré, déterminé par le calcul et permettant d'identifier qualitativement ou quantitativement une évolution du comportement d'un processus»<sup>33</sup>. De notre côté l'indicateur représente comme un élément ou un ensemble d'éléments d'information significatifs, une statistique ciblée et contextualisée, qui résulte de la mesure d'un état ou d'une réalisation d'un résultat du fonctionnement d'une organisation, il peut être quantitatif (mesurable) ou qualitatif (observable). Son évolution sert à apprécier les résultats obtenus au regard des objectifs.

Le choix d'indicateurs est une étape très importante, lors de la conception d'un tableau de bord, (**Dictionnaire de la Qualité AFNOR, 1993**), expose les principaux attributs d'un indicateur, en soulignant qu'ils sont :

- Une procédure de mesure avec les modalités de collecte, de contrôle et de traitement de l'information ;
- Une périodicité de mesure ;
- Une unité de mesure ;
- Un référentiel d'analyse.<sup>34</sup>

##### **4.1.1 Types d'indicateurs de gestion**

Selon plusieurs dimensions, cinq grandes catégories d'indicateurs ont été identifiées dans l'Atlas du Management

---

<sup>33</sup> FROMAN B. & GOURDON C. (1993), Dictionnaire de la qualité AFNOR, 1993, SP.Cite par (In Construire des indicateurs et tableaux de bord / dir. Pierre Carbone. -Paris -Tec et Document ; Villeurbanne : Presses de l'ENSSIB, 2002, P.1

<sup>34</sup> M. Hammer, Cite par Baromètre de Gestion Stratégique, Pau sur le site <https://sites.google.com/site/barometredegestionstrategique/SD SP>

## Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.

---

- a) **Les indicateurs de coût** : ils mesurent la valeur des ressources consommées.
- b) **Les indicateurs de résultat** : ils apprécient en termes qualitatifs et/ou quantitatifs ce qui est réalisé.
- c) **Les indicateurs d'activité** : ils donnent des éléments relatifs à l'action réalisée pour l'obtention des résultats.
- d) **Les indicateurs de performance** : ils s'assurent de la réalisation de l'activité au moindre coût et du déploiement de la stratégie.
- e) **Les indicateurs stratégiques** : ils renseignent directement sur la réalisation de la stratégie et de ses objectifs<sup>35</sup>.

Cependant, il existe d'autres types de familles d'indicateurs généralement rencontrées pour la réalisation d'un tableau de bord tels que des :

- Indicateurs financiers ;
- Indicateurs économiques ;
- Indicateurs sociaux-indicateurs d'objectifs ;
- Indicateurs de pilotage ;
- Indicateurs de qualité ;
- Indicateurs de structurels ;
- Indicateurs de conjoncturels ;
- Indicateurs de moyens ;
- Indicateurs de fonctionnement ;
- Indicateurs d'alertes ;
- Indicateurs de pilotage ;
- Indicateurs environnementaux...etc.

---

<sup>35</sup> R. LANGLOIS (2006); «Les plans stratégiques des cégeps: Un premier bilan d'évaluation», Commission d'évaluation de l'enseignement collégial, Québec, P.29

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

Nous allons présenter les indicateurs de performance d'un tableau de bord dans une entreprise plus en détails dans le chapitre 3, de notre travail.

### **4.2 Les instruments d'un tableau de bord**

Différents instruments peuvent être mis en œuvre lors de la construction d'un tableau bord. Tableaux, graphique, valeurs et ratios en constituent l'essentiel.

#### **4.2.1 La valeur brute et les écarts**

Les valeurs brutes sont essentielles pour que le responsable puisse avoir une vision réaliste de son action, c'est-à-dire à la mesure des grandeurs sur lesquelles il travaille. Des écarts peuvent être calculés sur certaines valeurs. Ceux-ci constituent un outil de pilotage essentiel,

Puisqu'ils facilitent le constat de dérivé éventuel par rapport aux prévisions. Les écarts apparaissent dans le tableau de bord doivent cependant être peu nombreux, mais ciblés sur les besoins du responsable.

#### **4.2.2 Les ratios**

Les ratios facilitent une appréhension de la situation en termes relatifs et autorisent une mesure de la performance.

En règle générale, un ratio doit respecter les principes suivants :

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

#### **4.2.3 Les clignotants**

Sont une forme d'indicateurs extrêmement importante, car ils doivent attirer l'attention sur une information essentielle. Les clignotants se caractérisent par leur aspect visuel : il peut s'agir d'un indice, d'une valeur ou d'un pictogramme faisant ressortir un montant ou un écart significatif, l'aspect visuel du clignotant peut être :

- Un pictogramme : 😊😞 ;
- Une coloration de la valeur à l'écran pour avertir d'un écart significatif ;

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

- Un cadran ou une barre graduée qui donne la position relative par rapport à la normalité et la zone à éviter ;
- Une alarme sonore, etc.

### **4.2.4 Les graphes**

Sont un outil privilégié des tableaux de bord, car ils permettent de visualiser rapidement et efficacement l'évolution, la tendance ou la répartition entre divers éléments.

La mise en place de graphiques requiert quelques expériences. Il convient par conséquent de respecter un minimum de principes. Ainsi, pour comparer plusieurs séries de valeur, l'histogramme reste irremplaçable, leur forme peuvent être sous forme de :

- Histogramme ;
- Graphique en « camembert » ;
- Les courbes.

### **4.2.5 Les multimédias**

Image, voix, ils autorisent une perception plus riche de la situation, mais ils limitent la part d'interprétation de l'utilisateur.<sup>36</sup>

### **4.2.6 Les tableaux**

Sont en règle générale conçus sur un modèle permettant de mettre en évidence les écarts entre des objectifs ou des prévisions.<sup>37</sup> Les tableaux de bord peuvent être présentés de la manière suivante :

---

<sup>36</sup> GERVAIS M (2009), Op Cit, P 622.

<sup>37</sup> patrick boisselier, « contrôle de gestion cours et application », Op. Cit, P474/477.

## Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.

---

**Tableau N°02:** Présentation simplifié d'un tableau de bord

Libellé	Mois			
	Prévu	Réel	Ecart	Action correctrice
Indicateurs économique				
CA				
CA par client				
Nombre de clients				
Nombre de nouveaux clients				
CA par famille de produits				
Marge commerciale				
Charges fixes				
Charge variable				
Stock (en valeur)				
Indicateur physiques				
Délais de livraisons				
Satisfaction clients				

Source : C. ALAZARD & S. SEPARI, « contrôle de gestion », 2ème édition DUNOD, paris, 1993, P603

### 4.2.7 Les commentaires

Un tableau de bord contient des chiffres et des graphiques, leurs interprétations peuvent varier d'une personne à une autre de ce fait les commentaires doivent avoir une réelle valeur ajoutée et doivent apporter une explication supplémentaire afin de garantir une compréhension commune de la situation. Ils portent sur :

- Expliquer les faits marquants du mois ;
- Anticiper le futur ;



## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

- Information sur les écarts principaux ;
- Les décisions prises par le responsable ;
- Questions sur des décisions à prendre ;
- Justification sur les mois à venir ;
- Avancement des actions prises précisément ;
- Résumer les actions mises en œuvre, dans l'entreprise.

### **5. La méthodologie de construction d'un tableau de bord**

La littérature managériale propose différentes approches pour construire les outils de pilotage dans une entreprise. Parmi ces différents outils, nous distinguons deux catégories d'approches : la première, l'approche par les objectifs, est dite « méthodologique » qualifiée aussi, d'« approche française » et consiste à produire des indicateurs à partir d'objectifs. Illustrés par : la méthode OVAR et la Méthode OFAI. La seconde approche, par les modèles de pilotage ; (Qualifiée aussi par l'approche américaine). Cette dernière cherche à déterminer les variables à piloter, qui représentent l'activité opérationnelle de l'entreprise et les leviers de réalisation de la stratégie puis à trouver les indicateurs pertinents pour chacune de ces variables. Cette conception des outils de pilotage est illustrée par le tableau de bord prospectif le navigateur SKANDIA et le modèle MEF. Toutefois, il existe d'innombrables méthodologies de construction de tableau de bord. Toutes proposent un plan plus ou moins semblable des étapes à suivre et à réaliser le plus fidèlement possible. Tels que Jean-Yves SAULOU, Roger AÏM, de la méthode SIPOC et la méthode JANUS...etc.

#### **5.1 L'approche par les objectifs**

Cette approche détermine des variables d'action par rapport aux besoins exprimés. Pour chaque variable d'action, il faut déterminer les indicateurs qui répondent aux objectifs initiaux découlant de la stratégie. Pour déterminer des indicateurs selon cette logique, il existe deux méthodes : la méthode OVAR et la méthode OFAI.

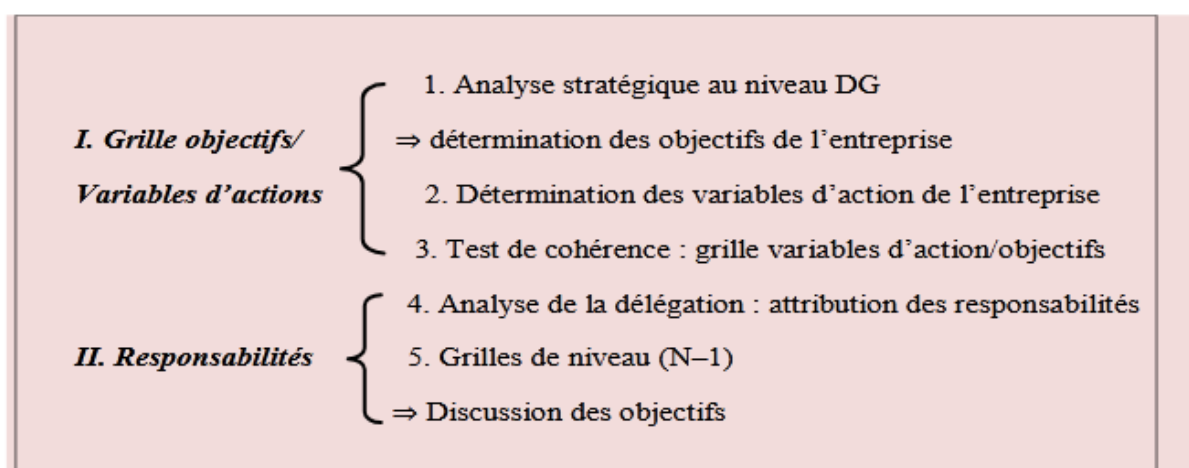
##### **❖ La méthode OVAR**

## Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.

OVER (Objectifs, Variable d'Action, Responsables), une méthode française conçue en 1981, par les professeurs du groupe (HEC)<sup>38</sup> MICHEL D., FIOL. M & JORDAN H. Cette méthode consiste à déterminer, pour un objectif donné, toutes les variables d'action et les indicateurs correspondants. Le choix des indicateurs se fait en fonction des objectifs à atteindre pour chaque centre de responsabilité et des variables d'action dont on dispose pour les atteindre. Les concepteurs de cette méthode souhaitaient donner un caractère moins « rétrospectif », davantage « prospectif » aux TB.

**La méthode OVAR** présente une démarche de conception d'un système de tableau de bord cohérent. Chaque responsable d'unité de gestion participe au développement de son tableau de bord. L'identification des indicateurs a fait à partir des variables objectives, sans axes stratégiques prédéfinis. Cette méthode permet également de concevoir des stratégies aux axes réellement spécifiques aux choix de l'entreprise, il n'y a aucun modèle « standard » de tableau de bord. La construction des tableaux de bord via la méthode OVAR, démarre par les dirigeants (top management) qui définissent les objectifs et les variables d'actions (OVAR) d'abord, alors que la responsabilité revient au rang inférieur au sein de l'entreprise, qui va à son tour créer son propre schéma OVAR et ainsi de suite jusqu'au rang le plus bas de la hiérarchie. Les étapes de la démarche OVAR en tant que méthode de conception de tableaux de bord stratégiques sont présentées de la façon suivante :

**Figure N°08:** Les étapes de la démarche OVER

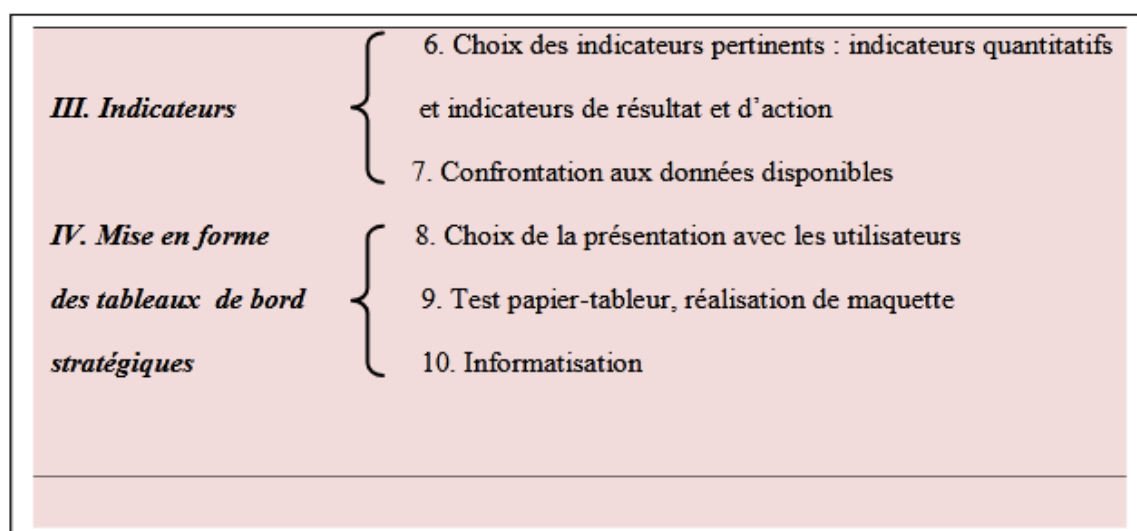


<sup>38</sup> LEROY.M(2001), « le tableau de bord au service de l'entreprise », Ed d'Organisation, 2001P.87.Op.cité P.62

## Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.

---

Figure N°09: Les étapes complémentaires de l'OVAR



### 5.2 L'approche par les modèles de pilotage

L'approche par les modèles de pilotage s'intéresse aux macro-objectifs d'une entreprise par lesquels la stratégie peut se décliner. Cette approche est complémentaire de l'approche par les objectifs. Elle cherche à compléter la mesure de la performance des entreprises par de nouveaux indicateurs non financiers. La méthode propose des nouveaux tableaux de bord, qui tentent de mesurer et de communiquer la stratégie de l'entreprise en arborant des indicateurs extracomptables comme la satisfaction client ou la qualité des collaborateurs de l'entreprise.

Les trois méthodes les plus connues sont le navigateur SKANDIA et le tableau de bord prospectif et le modèle d'évaluation fonctionnelle (MEF) et bien d'autres.

Les deux approches américaines et françaises convergent aujourd'hui vers le même objectif, le management de la performance. Mais, dans des contextes culturels manifestement différents.

## Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.

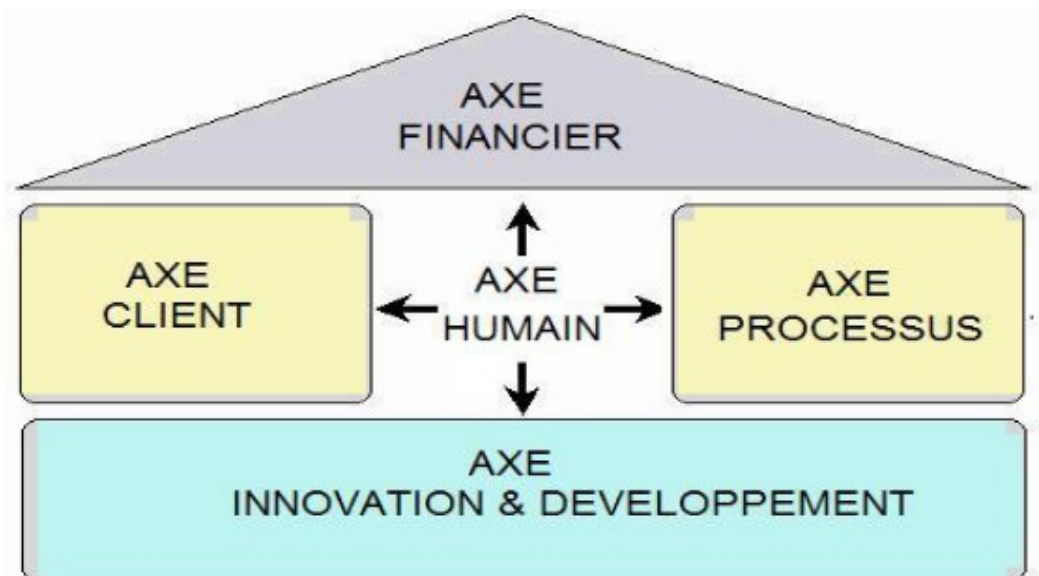
### ❖ Le navigateur SKANDIA (Suédois)

Conçu et théorisé par (L. EDVINSSON & M. MALONE) en 1997, pour le compte de la société Suédoise (à Stockholm), SKANDIA Multinationale d'Assurance et de Services Financiers, le navigateur SKANDIA se base sur deux variables : le capital structurel, il s'agit du capital financier (les clients/autres partenaires), l'organisation et l'innovation/développement, et le capital humain (il s'agit de l'attitude au travail, les compétences et l'agilité intellectuelle).

L'objectif du Navigateur SKANDIA est de dépasser la vision financière et privilégier le pilotage de l'immatériel et plus précisément du capital intellectuel, véritable moteur de la création de valeur et identifier des indicateurs de suivi du capital immatériel de l'entreprise. Ces indicateurs s'appuient sur la dimension prospective et sociale et place l'humain au centre de la démarche. En réalité, le navigateur SKANDIA reprend les quatre dimensions du tableau de bord prospectif en y ajoutant la dimension humaine, partant du principe, que le capital humain est le principal générateur de profit pour une entreprise.

Comme est présenté dans la figure suivante :

**Figure N°10:** Les perspectives du bord selon navigateur SKANDIA



Source : A.FERNANDEZ®(1998-2015) (<http://www.piloter.org/references/copyright.htm>)

Ses 5 axes sont regroupés dans une dimension temporelle de la manière suivante

- ❖ Axe financier : le long terme : qu'a-t-on fait hier ?

## Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.

---

- ❖ Axe client : le présent ;
- ❖ Axe humain : au centre de la démarche ;
- ❖ Axe processus : le présent ;
- ❖ Axe innovation et développement : que prépare-t-on pour demain ?
- ❖ **La Méthode GIMSI**

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

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

### a) Signification de l'acronyme GIMSI

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

La signification des premières lettres de la formule suivante :

Généralisation de l'accès aux Informations décisionnelles en s'appuyant sur une Méthodologie d'inscription Systémique facilitant l'expression des Individualités de l'entreprise<sup>39</sup>.

### b) Le concept de tableaux de bord par la Méthode GIMSI

A la base, la méthode **GIMSI** est présentée pour répondre à la question : Pourquoi centrer la réflexion sur les attentes spécifiques du décideur en situation ?

---

<sup>39</sup> A. FERNANDEZ [2013], «les Nouveaux tableaux de bord des Managers», 6èmeédition, 2013, P.38

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

Pour construire des instruments de pilotage envisageables et pratiques, il faut faire accorder théories et pratiques sur les besoins essentiels des utilisateurs en situation de décision.

Ce même principe s'accorde à la conception des TB de l'entreprise. Aussi, GIMSI est une méthode de conception et de réalisation du système de pilotage et d'aide à la décision à base de TB. C'est une démarche participative et à l'écoute des attentes de chacun. Cette méthode prend en compte les attentes et les besoins essentiels du manager exécutif, et de son équipe.

A ce propos (**A.FERNANDEZ, 2013**) souligne que : «pour construire des instruments de pilotage utilisables et utilisés, il faut recentrer théories et pratiques sur les besoins essentiels des utilisateurs en situation de décision. »<sup>40</sup>.

Car en réalité, le ou les utilisateurs au sein d'une entreprise n'ont besoin que de quelques indicateurs essentiels qui leur permettront de réagir beaucoup plus vite. Le but c'est d'établir un système de pilotage, facile à modifier par son utilisateur sans besoin de demande officielle, et sans devoir attendre son concepteur.

La méthode **GIMSI** développe une approche coopérative focalisée sur l'humain acteur, décideur et bien évidemment communicant. Aussi : «Ne perdons jamais de vue que ce sont les hommes qui prennent les décisions. Si les objectifs ne leur siéent pas, s'ils ignorent tout de la stratégie poursuivie, si le risque est difficile à évaluer ou encore si le système n'est pas adapté à leurs besoins précis, ils ne prendront pas les décisions. Point barre» [...] «Les décideurs ne sont pas isolés la méthode GIMSI favorise la coopération entre les décideurs, le partage de la connaissance et l'intégration performante des outils et techniques de la Business Intelligence».<sup>41</sup>

---

<sup>40</sup> A. FERNANDEZ, paru sur le Site (<http://www.piloter.org/references/copyright.htm>, ©copyright 1998-2016

<sup>41</sup> A. FERNANDEZ [2014]:«GIMSI le projet BI clés en main», ©Groupe Eyrolles <http://www.piloter.org>, 2014, P.4

## Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.

**Tableau N°03:** Les étapes d'élaboration de tableau de bord par la méthode GIMSL

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

*Source : A. FERNANDEZ©, L'essentiel du tableau de bord*

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

### **Section 02 : La notion de la performance**

Le terme « performance » est couramment utilisé dans les appréciations portées sur les entreprises et, plus particulièrement en contrôle de gestion : performance globale, performance financière, indicateurs de performance, rémunérer la performance, etc.

Chacun s'interroge cependant sur ce qu'est une entreprise ou une organisation « performante ».

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

#### **1. Présentation de la performance**

Bien que la notion de performance est souvent difficile à définir, certains auteurs ont réussi à avancer des définitions compréhensibles. Ainsi :

Pour Annick Bourguignon « En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels »<sup>42</sup> et pour A. Khemakhem, « l'efficacité et la productivité dans laquelle ce centre de responsabilité a atteint les objectifs qu'il avait acceptés ». L'auteur note aussi que « c'est le fait d'atteindre de manière pertinente l'objectif fixé, autrement dit, c'est la combinaison entre l'efficacité et l'efficience »<sup>43</sup> et Pour Marchesnay (1991), « la performance de l'entreprise peut se définir comme le degré de réalisation du but recherché »<sup>44</sup> Selon A. Bourguignon, (1995), en matière de gestion, « la performance est la réalisation des objectifs organisationnels »<sup>45</sup>.

Pour être compétitive, toute entreprise doit être performante, c'est-à-dire meilleure que ses concurrents tant dans sa stratégie que dans son organisation.

Pour un niveau de performance élevé, nous avons trois conditions fondamentales :

---

<sup>42</sup> Annick Bourguignon (1995), « peut-on définir la performance ? », Revue française de comptabilité, n°269

<sup>43</sup> A. khemakhem, « La dynamique du contrôle de gestion, 2ème édition, DUNOD, Paris, 1976, P311.

<sup>44</sup> Marchesnay, «Economie d'entreprise », édition EYROLLES UNIVERSITE, Paris, 1991, P38.

<sup>45</sup> Annick Bourguignon, « peut-on définir la performance », in revue française de comptabilité, 1995, P62 trouvé dans Brigitte Doriath, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », op.cit., P172.



## Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.

---

- **Satisfaire les parties prenantes** : il s'agit pour les entreprises privées, des actionnaires, des clients, des fournisseurs et des distributeurs. Il faut donc essayer de les satisfaire tous ;
- **Améliorer le savoir-faire** : l'entreprise performante focalise son attention sur les savoir-faire, plutôt que les départements. On étudie les transactions interdépartementales et en créant des équipes multifonctionnelles déterminées à partir des savoir-faire nécessaires et des compétences existantes ;
- **Meilleure gestion des ressources et de l'organisation** : pour mettre en œuvre les savoir-faire, l'entreprise a besoin des ressources en énergie, en matières, en hommes, en machines et en informations. Il ne suffit pas de les posséder mais de les bien gérer, l'entreprise a besoin d'une dimension organisationnelle (sa structure, sa politique, sa culture, etc.).

### 2. Les critères de mesure de la performance

La performance peut être mesurée à l'aide de quatre (4) critères à savoir :

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

Pour H. Bouquin (2000), l'efficacité est « la capacité à obtenir un résultat »<sup>46</sup>

L'efficacité peut se calculer comme suit :

$$\text{Efficacité} = \frac{\text{résultats atteints}}{\text{objectifs visés}}$$

- **L'efficience** :

« Elle consiste à optimiser les ressources utilisées pour en tirer les meilleurs résultats »<sup>47</sup>.

---

<sup>46</sup> Henri BOUQUIN (2000), « Comptabilité de gestion », Edition ECONOMICA,.

<sup>47</sup> MALO J L & MATHÉ J C (2000). « L'essentiel du contrôle de gestion », 2ème Edition d'ORGANISATION, Paris, P.106

## Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.

---

Selon H. Bouquin (2000), l'efficacité est « la capacité de minimiser les moyens employés pour un résultat donné ». <sup>48</sup>

L'efficacité peut être définie par cette formule :

$$\text{Efficacité} = \frac{\text{objectifs visés}}{\text{moyens mis en œuvre}}$$

### ▪ La pertinence

La pertinence est difficile à expliquer ou à définir puisque elle est très subjective. Toutefois, la pertinence peut se définir comme étant la conformité des moyens et des actions mis en œuvre en vue d'atteindre un objectif donné. Autrement dit, être pertinent c'est atteindre efficacement et d'une manière efficace l'objectif fixé.

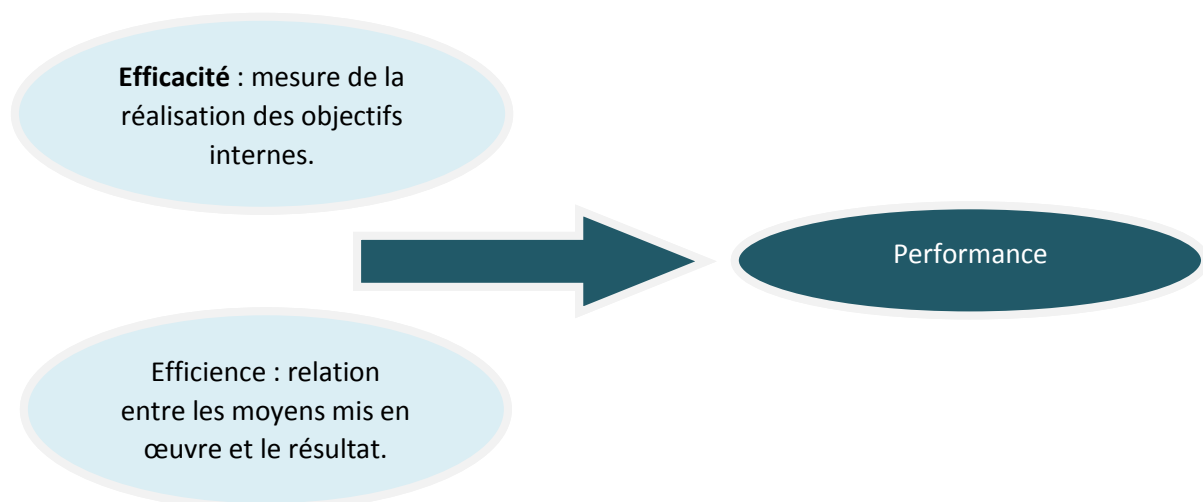
### ▪ L'économie

Désigne les conditions dans lesquelles on acquiert des ressources humaines et matérielles. Pour qu'une opération soit économique, l'acquisition des ressources doit être faite d'une qualité acceptable et au coût le plus bas possible.

Pour H. Bouquin (2000), l'économie consiste à « se procurer les ressources nécessaires au moindre coût ». <sup>49</sup>

P.L. Boscos (1997), montre la relation entre ces trois notions

**Figure N°11:** La relation entre l'efficacité, d'efficacité et la performance



<sup>48</sup> Henri BOUQUIN(2011), « comptabilité de gestion », Edition ECONOMICA, paris

<sup>49</sup> Henri BOUQUIN(2011), op.cit.

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

Source : BESCOS Pierre-Laurent, « contrôle de gestion et management », MONTCHRESTIEN, 4ème édition, Paris, 1997, P42.

### **3. Les types de la performance**

Il existe plusieurs types de performance parmi eux on cite quatre types ; économique, sociale, financière et organisationnelle.

#### **3.1 La performance économique**

Elle correspond aux résultats présentés par la comptabilité, il s'agit principalement du bilan des soldes intermédiaires de gestion (La production et la marge commerciales, La valeur ajoutée, L'excédent brut d'exploitation, Les différents résultats de l'exercice... etc.)

#### **3.2 La performance financière**

La performance financière est étroitement liée à la performance économique, elle est mesurée par plusieurs ratios, le ratio plus souvent utilisé est le ratio de la rentabilité, qui est le résultat du rapport entre le résultat de l'exercice sur les capitaux propres et qui rapporte des indicateurs relatifs au montant des ressources mises en œuvre.<sup>50</sup>

#### **3.3 La performance sociale**

C'est le rapport entre son effort social et l'attitude de ses salaires. Autrement dit c'est le niveau de satisfaction atteint par l'individu participant à la vie de l'organisation. Ou encore l'intensité ; avec laquelle chaque individu adhère et collabore aux propos et aux moyens de l'organisation.

Certains critères présentent les climats sociaux et la satisfaction personnelle comme principaux indicateurs de la performance sociale, afin d'évaluer cette performance, les critères suivants peuvent être utilisés :

---

<sup>50</sup> BERGERON, Henry Octobre 2002 « la gestion stratégique et les mesures de la performance non financière de la PME »6° congrès international francophone sur la PME. -HEC-Montréal.

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

- La nature des relations sociales et la qualité des prises de décisions collectives. - Le niveau de satisfaction des salariés mesurés par les sondages et les enquêtes d'opinion.
- Le degré d'importance des conflits et des crises sociales (grèves, absentéisme, accident de travail...etc.).
- La participation aux manifestations et aux réunions d'entreprise, ainsi que le dialogue avec les membres du comité de l'entreprise.<sup>51</sup>

### **3.4 La performance organisationnelle**

La performance organisationnelle est définie par KALIKA Michael comme « les mesures portant directement la structure organisationnelle et non pas sur ses conséquences éventuelles de nature sociale ou économique » Ces indicateurs sont intéressants dans la mesure où ils permettent de discerner les difficultés organisationnelles à travers leurs premières manifestations, avant que les effets induits par celles-ci ne soient ressentis d'un point de vue économique KALIKA Michael avance quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle :

- **Le respect de la structure formelle** : le non-respect de la structure annoncée par la direction, peut traduire un dysfonctionnement au sein de l'organisation.
- **Les relations entre les services** : la recherche de la minimisation des conflits reflète un besoin de coordination nécessaire à l'efficacité.
- **La qualité de la circulation de l'information** : l'organisation doit développer des systèmes d'information permettant d'obtention d'information fiable et exhaustive.

### **3.5 La performance humaine**

C'est une préoccupation fondamentale, ces dernières années, pour tous les acteurs de l'entreprise. Elle est perçue, aussi bien du côté des dirigeants de l'entreprise que du côté des salariés, comme le facteur essentiel qui contribue à la performance économique de l'entreprise. Avant, l'entreprise n'exigeait au salarié que sa force du travail mais aujourd'hui, il lui est exigé

---

<sup>51</sup> KALIKA.Michael ,1988 « structure de l'entreprise, réalité, déterminent et performances » Edition ECONOMICA. Paris.P.33

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

une implication directe, intellectuelle et psychologique dans son travail. Ceci concerne essentiellement les notions de motivation, d'autonomie et de responsabilisation ;

M. LEDRU considèrent que « si la compétence est toujours une source de performance, elles ne suffisent pas à elles seules à en déterminer le niveau »<sup>52</sup>.

### **3.6 La performance stratégique**

Où l'entreprise pour assurer la continuité de son activité, est tenue de se démarquer de ses concurrents et se fixer des objectifs stratégiques appropriés, tels que l'amélioration ET développement de la qualité de ses produits, ou l'adoption d'une technologie pour communiquer ses objectifs stratégiques et assurer leurs transformations en objectifs opérationnels afin d'atteindre la performance à long terme.

### **3.7 La performance technologique**

On peut la définir comme le degré d'innovation dans le système de gestion, le processus de production ainsi que dans les biens et les services produits par l'entreprise. Cette dimension de la performance peut être mesurée par certains critères comme :

- La veille technologique et les bilans périodiques des innovations introduits dans les projets, les stages d'informations et de formation sur les innovations ;
- Les bilans d'activité des équipes traitant les innovations ;
- Les ajustements périodiques de l'organisation, des procédures en fonction du développement des projets et de l'entreprise ;
- L'utilisation des modules e-learning (qui est un dispositif d'apprentissage à distance et en ligne à l'aide de l'outil informatique et qui consiste à mettre à disposition d'un apprenant des modules qui délivrent un contenu pédagogique) et des résultats des tests d'acquisition de compétences.

### **3.8 La performance commerciale**

---

<sup>52</sup> Michel S. et Ledru M1991., « Capital compétences dans l'entreprise », Édition ESF. Paris. P41.

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

C'est la capacité de l'entreprise à satisfaire sa clientèle en offrant des produits et des services de qualité répondant aux attentes des consommateurs ses besoins et prendre en compte les stratégies de leurs concurrents afin de conserver voire de développer leurs parts de marché. Ses indicateurs :

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

### **3.9 La performance managériale**

La capacité des managers et de l'équipe dirigeante à atteindre l'objectif fixé.

Les critères utilisés pour évaluer la performance managériale comme :

- L'entrepreneur hip : efficacité, efficience, proactivité ;
- Le leadership : confiance en soi, communication, logique de raisonnement, capacité de conceptualisation ;
- La gestion des ressources humaines : utilisation sociale du pouvoir, gestion des processus et des groupes ;
- La direction des subordonnés : développement, aide, support des autres, autorité, spontanéité ;
- Les autres compétences : contrôle de soi, objectivité relative, énergie et capacité d'adaptation.

### **4. Les objectifs de la performance**

- Améliorer des produits innovants (récents) ;
- Perfectionner le processus de fabrication ;

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

- Récompenser des performances individuelles ;
- Alléger le budget de fabrication ;
- Opter pour une ambiance conviviale au travail ;
- Consolider la sécurité au travail ;
- Création de nouveaux produits ;
- Respecter les délais de livraison ;
- Améliorer l'esprit créatif du personnel ;
- Augmenter la qualité du traitement des données ;
- Déterminer et calculé les compétences-clés.

### **5. Les caractéristiques de la performance**

- La performance est un support à des jugements

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

- Les composantes de la performance évoluent dans le temps

Les critères d'évaluation internes et externes changent. Ainsi des facteurs clés de succès d'une entreprise durant la phase d'innovation peuvent se révéler incompatibles avec ceux exigés pendant une phase de développement.

- La performance comme indicateur de pilotage

La performance se pilote. Plusieurs auteurs recommandent aux dirigeants une grille de lecture de l'entreprise contenant des indicateurs, qui complètent et s'éclairent mutuellement et qui sont reliés à des objectifs multiples. Ensuite, la performance a un effet rétroactif sur l'organisation, car elle opère sur le comportement des dirigeants lors du pilotage de celle-ci. Si les résultats sont en dessus des objectifs, les responsables vont réviser les choix stratégiques.

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

- La performance est riche de composantes "antinomiques"

Elle se compose d'un ensemble de paramètres complémentaires et parfois contradictoires, cela se vérifie quand le dirigeant cherche à minimiser les coûts tout en veillant à améliorer la qualité des produits et à maintenir la morale des salariés.



## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

### **Section 03 : Le tableau de bord financier et le pilotage de la performance de l'entreprise**

Le tableau de bord financier et le pilotage de la performance d'une entreprise feront l'objet de cette section en expliquant la performance et le pilotage (objets et indicateurs) en détaillons l'analyse de la performance financière, le lien qui attache entre eux est le tableau de bord.

#### **1. Notion sur le pilotage de la performance**

La performance est une notion polysémique donc, il y a lieu de la définir et de présenter les éléments qui la déterminent.

Le pilotage d'une compagnie d'assurances, que ce soit pour la surveillance de son développement ou de son redressement, doit mettre en place une procédure de surveillance. Il s'agit de surveiller la bonne efficacité des mesures prises que ce soit sur le plan commercial, de gestion administrative ou financière.

D'après Philippe Lorin : « Piloter c'est accomplir de manière continue deux fonctions complémentaires : déployer la stratégie en règle d'action opérationnelle et capitaliser les résultats et les enseignements de l'action pour enrichir la réflexion sur les objectifs»<sup>53</sup>.

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

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

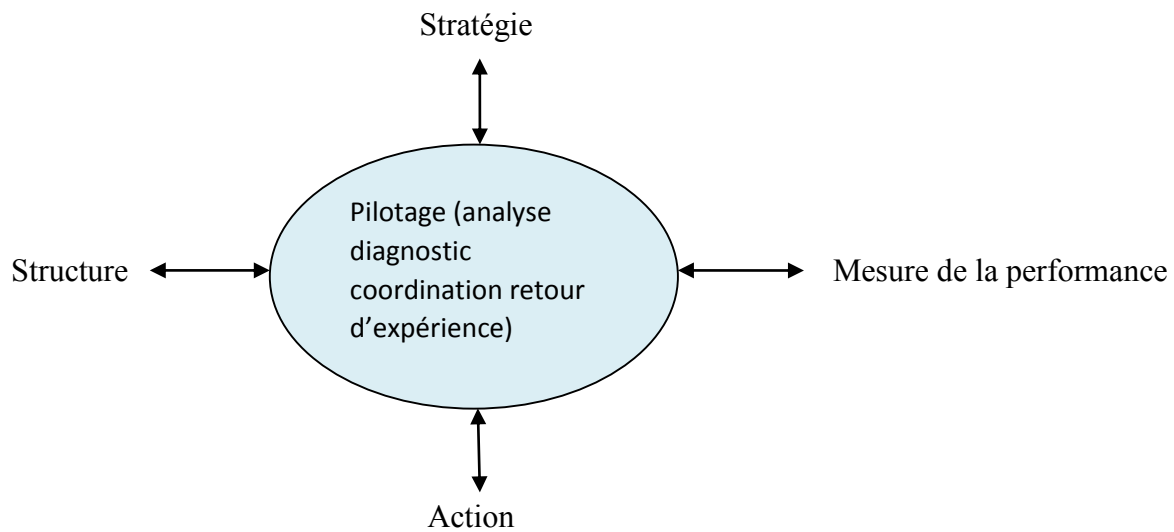
---

<sup>53</sup> Lorino.P, Op,cit, p. 11.

## Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.

---

Figure N° 12: Le pilotage de la performance



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

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

- **Entre stratégie et action d'une part** : la stratégie oriente l'action, en particulier dans le cadre de la planification, de l'établissement de plan d'action coordonnés, aux différents niveaux de la structure d'organisation ; l'action participe à, alimenter la stratégie à l'aide de diverses propositions, aussi à l'aide du retour d'expérience de l'action en général et de la mise en œuvre de la stratégie en particulier ;
- **Entre stratégie et mesure de la performance** : le système de mesure de la performance dépend des orientations stratégiques retenues. Il est construit en grande partie en fonction de celles-ci, afin de suivre leur mise en œuvre, mais, il peut également contribuer aux nécessaires diagnostics préalables à l'élaboration de la stratégie et à l'aider à tirer des engagements de l'action, pouvant conduire à la remise en cause des stratégies précédentes ;
- **Entre action et mesure de la performance** : le système de mesure de performances, décliné selon les différentes dimensions du pilotage (l'entreprise, ses centres de responsabilité, ses projets et processus, ses produits...etc.), contribue au pilotage de l'action des priorités retenues dans les différents plans d'action.

## Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.

---

### 2. Objectif du pilotage

L'expression américaine « *what Gets measured gets managed* », traduite en français « on ne gère bien que ce que l'on mesure », ce que veut dire que pour piloter, d'abord il faut bien mesurer. Autrement dit, l'appréciation et la mesure de la performance est un devoir essentiel pour toute organisation voulant gérer mieux son fonctionnement.

Effectivement, pour piloter la performance, ils ont besoin qu'elle soit mesurée, ce qui leur rend possible de conduire des analyses, des décisions et des plans d'action.

Le pilotage de la performance est à la fois :

- Un processus de diffusion dans l'entreprise, d'une information sur les objectifs et les moyens ;
- Un processus d'animation afin de coordonner les actions des acteurs pour atteindre les objectifs.

Pour éclaircir la notion de pilotage de la performance, on le résume en trois points :

- Définir la stratégie ;
- Mettre en œuvre la stratégie ;
- Contrôler et évaluer la croissance de l'entreprise.

### 3 Les indicateurs du pilotage de la performance

**Un indicateur** est un instrument statistique qui permet de mesurer un phénomène. C'est un outil de contrôle de gestion permettant de mesurer le niveau de performance atteint selon les critères d'appréciation définis.

Selon PH. LORINO (2003), 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'atteindre le résultat »<sup>54</sup>.

---

<sup>54</sup> Philip LORINO, « méthodes et pratiques de la performance », 3<sup>ème</sup> édition, ORGANISATION, Paris, 2003, P130.

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

Pour R. CLARKE (2004), « un indicateur est une valeur relative qui permet d'évaluer en quoi une activité participe à la réalisation d'un objectif, il est un repère chiffré qui peut être rapporté à un objectif, une moyenne, un standard et dont les valeurs dans le temps constituent une appréciation de l'évolution, il permet de mettre en œuvre des dispositifs de contrôle, il existe plusieurs catégories d'indicateurs comme les indicateurs de performance qui s'assurent de la réalisation de l'activité au moindre coût et de la réalisation de la stratégie». <sup>55</sup>

Les fonctions des indicateurs de performance doivent être

- Le suivi d'une action, d'une activité et d'un processus ;
- L'évaluation d'une action ;
- Le diagnostic d'une situation, d'un problème ;
- La veille et la surveillance de l'environnement et des changements.
- Pertinents, c'est-à-dire permettre d'apprécier les résultats réellement obtenus (cohérents avec l'objectif, se rapportant à un aspect substantiel du résultat attendu, permettant de porter un jugement, évitant les effets contraires à ceux recherchés) ;
- Utiles (disponibles à intervalles réguliers) ;
- Solides (durables, de fiabilité incontestable, tout en étant élaborés à un coût raisonnable) ;
- Vérifiables et peuvent être audités.

### **4 Comment peut-on traduire une entreprise performante**

On peut ainsi traduire une entreprise performante par :

- Une entreprise pérenne, qui gagne de l'argent et qui est durablement profitable ;
- Une entreprise qui défie ses concurrents en termes de qualité et de rapidité des services ;
- Une entreprise innovante, efficiente, réactive et qui évolue sûrement, constamment et durablement ;

---

<sup>55</sup> Rod CLARKE, «mesures de la performance, pilotage et avenir de l'entreprise », AFNOR, 2004, P31.

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

- Une entreprise qui crée de la valeur tout en répondant aux exigences du marché avec une longueur d'avance ;
- Une entreprise intelligente financièrement, socialement, environnementalement, technologiquement et qualitativement ;
- Une entreprise où règnent valeurs, motivation, compétences, intelligence collective et autonomie ;
- Une entreprise ayant réussi à fidéliser ses clients, remplir son portefeuille de commandes grâce à une veille permanente et à une projection continue dans le futur.<sup>56</sup>

### **5 L'analyse de la performance financière**

Il existe plusieurs méthodes qui permettent de définir et identifier la performance à savoir : par l'analyse de l'équilibre financier, analyse des soldes intermédiaires de gestion et l'analyse des ratios

#### **5.1 Analyse de l'équilibre financier**

L'équilibre financier peut se résumer comme suit

##### ➤ Le fond de roulement (FRN)

Le fond de roulement correspond à la somme dont dispose l'entreprise pour payer ses fournisseurs, ses employés, et l'ensemble de ses charges de fonctionnement, en attendant ses encaissements clients. Connaître son fonds de roulement permet de piloter son entreprise de manière efficace en connaissant la capacité de l'entreprise à couvrir ses dépenses sans avoir recours à un emprunt. Le fonds de roulement permet ainsi de financer les investissements nécessaires à l'activité sur plusieurs années.

#### **Le calcul du fonds de roulement**

Le fonds de roulement s'obtient par différence entre deux masses du bilan fonctionnel. Le calcul peut s'effectuer :

---

<sup>56</sup> TABET F le tableau de bord comme outil de pilotage de la performance de l'entreprise, master 2, comptabilité et Audit, université A.M.Béjaia 2019 P40.

## Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.

---

**Par le haut du bilan** : cette méthode permet de mesurer la part des ressources durables consacrée au financement de l'actif circulant.

$$\text{FRN} = \text{CAPIAUX PERMANENTS} - \text{ACTIFS IMMOBILISES NETS}$$

**Par le bas du bilan** : cette méthode permet de calculer la part de l'actif circulant qui n'est pas financée par le passif circulant.

$$\text{FRN} = \text{ACTIFS CIRCULANT} - \text{DETTES A COURT TERME}$$

### ➤ **Le besoin en fond de roulement (BFR)**

Le besoin en fonds de roulement est la somme nécessaire que l'entreprise doit posséder pour payer ses charges courantes en attendant de recevoir le paiement dû par ses clients. Le besoin en fonds de roulement montre l'autonomie financière de l'entreprise à court terme puisque cet indicateur représente la somme d'argent nécessaire pour financer ses charges sans qu'elle ait besoin d'encaisser ses clients en même temps.

$$\text{BFR} = (\text{valeur d'exploitation} + \text{valeur réalisable}) - (\text{dettes à court terme} - \text{dettes financières})$$

### ➤ **La trésorerie (TR)**

C'est l'ensemble des sommes d'argent mobilisables à court terme. Elle est un indicateur de santé financière d'une entreprise puisqu'elle met en vérifie l'équilibre de sa structure financière

La trésorerie est définie aussi comme étant l'excédent (si la trésorerie est positive), ou l'insuffisance (si la trésorerie est négative) des ressources longues disponibles après financement nés de l'activité.<sup>57</sup>

$$\text{TR} = \text{FRN} - \text{BFR}$$

## 5.2 L'analyse des soldes intermédiaires de gestion

Les soldes intermédiaires de gestion sont une transcription directe du compte de résultat. Ce sont des indicateurs synthétiques de l'activité de l'entreprise, SIG expliquent donc la formation du résultat de l'exercice en analysant les différentes étapes de création de valeur dans

---

<sup>57</sup> HAMOUDI Kamel(2001), « le diagnostic financier », Edition Salem, Alger, Page 87.

## Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.

---

l'entreprise, selon le découpage retenu dans le compte de résultat (exploitation, financier, exceptionnel). On distingue sept niveaux d'analyse.

### ➤ **Marge commerciale (MC) :**

La marge commerciale analyse l'activité de base d'une entreprise ; elle concerne uniquement l'activité de négoce (achat pour revente sans transformation). Elle représente le gain net que l'entreprise réalise sur la revente de produits achetés en l'état. Elle est déterminée par la différence entre les ventes de marchandises et le coût d'achat des marchandises à corriger de la variation des stocks de marchandises.

**Tableau N°04:** présentation de la marge commerciale MC

<b>Vente de marchandises</b>
<b>-achat de marchandise</b>
<b>± Variation des stocks de marchandises</b>
<b>= Marge commerciale</b>

Source : LEGROS Georges ; mini manuel de finance d'entreprise, Edition ; DUNOD .Paris 2010.

### ➤ **Le résultat d'exploitation (RE) ou résultat opérationnel (RO) :**

Est un solde intermédiaire de gestion. C'est une notion de la comptabilité qui détaille les produits et les charges de l'entreprise sur un exercice. Ce solde inclut tout le produit et tous les charges d'exploitation

$$\text{RO} = \text{EBE} + \text{Reprise sur charges et transferts de charges} + \text{autre produit opérationnels} - \text{dotation aux amortissements et aux provisions} - \text{autre charge opérationnelles.}$$

### ➤ **Résultat courant avant impôt (RCAI) :**

Son calcul tient compte des éléments financiers, mais il ne prend pas en considération les éléments de nature exceptionnelle et l'imposition des bénéfices.

$$\text{RCAI} = \text{RE} + \text{Quote-part du résultat sur opération faites en commun} + \text{produit financière} - \text{charge financières}$$

## Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.

---

### ➤ Le résultat de l'exercice

C'est le résultat dégagé dans le tableau de résultat et présent au passif du bilan.

$$\text{RN} = \text{RCAI} + \text{RHE} - \text{Participations des salariés} - \text{IBS}$$

### 5.3 L'analyse de la performance par la méthode des ratios

Les ratios c'est des rapports entre deux valeurs (grandeurs significatives d'un bilan ou d'un compte de résultat). On les utilise le plus souvent à titre d'indicateurs économiques ou de gestion de l'entreprise.

#### ❖ Les différents ratios de structure financière et leur calcul

- Le ratio d'indépendance financière  $\longrightarrow$  Capitaux propres / total passif.
- Le ratio de l'importance des capitaux fixes  $\longrightarrow$  ~~RICF~~ Valeurs Immobilisées / Total Actif.
- Le ratio de solvabilité  $\longrightarrow$  Total Actif / Total Dettes.
- Les ratios de liquidité  $\longrightarrow$  Actif Circulant / Dettes à Court terme.

#### ❖ Les ratios de rentabilité

- Ratio de rentabilité économique  $\longrightarrow$  (Résultat Net + IBS + Impôt et Taxes + Charge financières) / Capitaux Permanents
- Ratio de rentabilité commerciale  $\longrightarrow$  Résultat Net / CA
- Ratio de rentabilité financière  $\longrightarrow$  Résultat Net / Capitaux Propres



## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

### **Conclusion chapitre 02**

Il est en général admis que le tableau de bord aide à réduire les incertitudes dans un environnement dynamique tout en donnant des prévisions plus justes dans le processus budgétaire. Cependant, certains auteurs ont questionné le tableau de bord à propos de problématiques différentes. Voelpel et al. (2006) proposent une faiblesse quant à l'utilité et la bonne flexibilité du tableau de bord de Kaplan et Norton dans le passage d'une économie industrialisée à une économie de l'innovation. En bref, le principal apport du tableau de bord est de permettre une vision équilibrée de la performance d'une organisation grâce à quatre différents aspects de la chaîne de production de valeur d'une organisation. Le modèle suggère aussi un équilibre entre des indicateurs sur le court et le long terme. Enfin, il permet de s'assurer que chaque action stratégique aboutisse aux résultats escomptés.

## **Chapitre 02 : Le tableau de bord comme outil d'évaluation de suivi et de pilotage de la performance de l'entreprise.**

---

## **Chapitre 3 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entreprise Danone Djurdjura**

# **Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura**

---

## **Introduction chapitre 03**

Le tableau de bord de gestion est un outil d'aide à la décision qui oriente les dirigeants à partir d'une interprétation et analyse des écarts pour prendre des décisions. Pour répondre aux besoins des utilisateurs de ses documents en matière de l'information le tableau de bord doit être élaboré en suivant une méthodologie de construction, une forme adéquate et spéciale pour chaque centre de responsabilité.

Cette section sera consacrée à l'analyse des tableaux de bord existants dans cette organisation. Durant notre stage au sein de l'entreprise Danone Djurdjura nous avons analysé le tableau de bord de gestion l'entreprise qui se fait par le contrôleur de gestion de l'entreprise après avoir reçu les tableaux de bord, ce forme des rapports d'activités qu'ils font mensuellement.

## **Section 1 : Présentation générale de Danone Djurdjura Akbou**

Il est question dans un premier temps, de présenter les informations générales relatives à notre entreprise d'accueil à savoir ; son historique, son secteur d'activité, et dans un second temps, de découvrir le côté organisationnel de l'entreprise c'est-à-dire, son organigramme et les activités de ses différentes directions.

### **1. Historique Danone Djurdjura**

Danone, anciennement BSN-Gervais Danone, créé en 1973 en France est issue de la fusion d'un fabricant de verre ; le groupe « Boussois Souchon Neuvesel » (BSN) et d'une entreprise de l'agroalimentaire « Gervais Danone ».

Djurdjura, créée en 1984 par la famille Batouche à Ighzer Amokrane dans la wilaya de Bejaia était une petite laiterie. Démarrant avec une capacité de 1000 pots/heure, l'entreprise devait avoir deux ans plus tard sa première conditionneuse qui a quadruplé sa capacité de production.

Jusqu'à 1995, la SARL s'est dotée d'un atelier de fabrication de fromage fondu et de camembert, d'une ligne de production de crème dessert, d'une nouvelle conditionneuse de 9000 pots/heure et d'une remplisseuse de 7000 pots/heure. En 1996, Djurdjura inaugure une nouvelle unité dans la zone d'activités de taharachte à Akbou.

## **Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura**

---

C'est en octobre 2001 que les chemins du groupe Danone et de la SARL Laiterie Djurdjura se sont rencontrés pour donner naissance à un partenariat Algéro-français sous le nom de Danone Djurdjura. Le partenariat a été concrétisé sur le terrain en août 2002, lorsque le premier pot de yaourt Danone était dans les étals.

### **2. Situation géographique**

Danone Djurdjura Algérie est implantée :

- Dans la zone industrielle «TAHARCHT » qui est un véritable carrefour économique de la wilaya de Bejaia ;
- A 02 Km de l'agglomération (Akbou) ;
- A quelques dizaines de mètres de la voie ferrée.
- A 60 Km de Bejaia qui sont un pôle économique important en Algérie dotée d'un port à fort trafic et d'un aéroport international reliant divers destination (Paris, Marseille, Lyon, St Etienne et Charleroi) ;
- A 170 Km de la capitale d'Alger.

### **3. Secteur d'activité et infrastructure**

Danone Djurdjura Algérie est une entreprise industrielle spécialisée dans le secteur des produits laitiers frais (PLF). Sa superficie est estimée à 340 000 m<sup>2</sup> et contient plus de 900 travailleurs dont 600 travaillent à Akbou. Son capital social est de 2 700 000 000 DA.

Son usine dispose des machines suivantes :

- 04 machines de production du yaourt ferme (étuvé ou traditionnel) dont 02 d'une capacité de 20 000 pots/heure chacune. et les autres sont d'une capacité de 43 000 pots/heure pour l'une et de 36 000 pots/heure pour l'autre ;
- 02 machines de production de crème dessert (Danette), d'une capacité de 12000pots/heure chacune ;
- 01 machine de production du yaourt brassé (Fruit) d'une capacité de 38 000 pots/heure;
- 02 machines de fromage frais (Danino) d'une capacité de 14 tonnes par jour ;
- 01 machine de production du yaourt brassé liquide (Dan' up) d'une capacité de 25 tonnes/jours soit 8 500 bouteilles/heure ;
- 01 machine de production de jus lacté (Danao) d'une capacité de 12 tonnes/jour.

**Tableau N° 05:** Gamme de produit de DDA

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

---



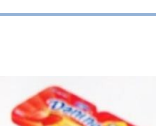
*Yaoumi : yaourt ferme (étuvé) aromatisé.*



*Fruix : yaourt brassé aromatisé.*



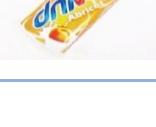
*Activai : lait fermenté au bifidus acti-regularis.*



*Danino : fromage frais*



*Dun 'up : yaourt liquide, à boire.*



*Danao : jus lacté.*



*Mini prix ferme.*



*Mini prix : yaourt liquide, à boire.*

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

---



Source : Journal interne de DDA, 2009



## **Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura**

---

### **5. Activités des différentes directions**

#### **5.1 Direction générale**

Son siège se trouve à Alger, le directeur général veille à la gestion optimale de ses ressources et applique les décisions prises lors des différents conseils d'administration. Pour assurer cette mission, la direction générale est subordonnée par quatre départements assistants:

- Assistante de direction ;
- Département travaux neufs ;
- Département projet ;
- Service juridique.

#### **5.2 Direction des ressources humaines**

Elle est chargée de :

- L'établissement de la paye ;
- Le suivi des indicateurs de performance du personnel (taux d'absentéisme, nombre d'accidents de travail, efficacité au travail, nombre d'heures de travail ....etc.) ;
- La gestion administrative du personnel ;
- Le recrutement de nouveaux salariés ;
- La formation et développement des compétences ;
- La rémunération des managers ;
- La communication interne (pointage, heures supplémentaires, absences....etc.) ;
- La responsabilité sociale et sociétale (aides, parrainages).

#### **5.3 Direction SSD (supplier sourcing development)**

Cette direction se compose d'un service collecte lait et d'un service achat

##### **5.3.1 Service Collecte lait**

Il se charge de l'affectation des professionnels de l'élevage vers les lieux de collecte où ces derniers accompagnent les éleveurs au quotidien dans le développement de leur exploitation, Il assure les bonnes conditions de collecte du lait cru, Il offre des aides aux éleveurs pour encourager le développement de la production laitière de qualité.

Comment le lait cru est collecté ?

Le lait provient des différentes laiteries de la région et d'une centaine d'éleveurs. Il est collecté par des professionnels du domaine. Après la collecte chez les éleveurs, le lait est tout d'abord conduit aux centres de collecte implantés dans différentes régions du pays (Tizi-



## **Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura**

---

Ouzou, Constantine, Sétif, Tlemcen, Ain Timouchent) puis acheminé vers l'usine par des camions citernes iso thermiques à une température qui varie entre 6 et 8°C.

### **5.3.2 Service Achat**

Le service achat s'occupe desancements des commandes de matières premières, d'investissement et de services auprès des fournisseurs.

Parmi les matières premières achetées on cite :

- Le lait cru
- La poudre de lait : deux types de poudres de lait sont utilisées dont la teneur en matières grasses est de 26% au minimum pour l'une et de 0.5% au maximum pour l'autre. Elles sont stockées dans des sacs de 25 Kg.
- Le sucre : deux types de sucre sont utilisés : saccharose et lactose.
- Les arômes : Les arômes qui sont souvent utilisés sont : fraise, framboise, banane, cerise, pêche, abricot, fruits des bois.
- Les ferments lactiques : les ferments sont des microorganismes ayant la capacité de fermenter les glucides en produisant de l'acide lactique. Ils sont conservés dans des congélateurs à -45°C.
- Matière grasse : stockée à une température ne dépassant pas 20°C.
- Les agents texturants : ce terme regroupe les épaississants, les émulsifiants et les gélifiants.
- L'eau : il provient de trois forages dont deux à quelques mètres de l'usine et l'autre à 6 km (à Ighzer Amokrane). Avant son utilisation, l'eau passe par plusieurs étapes de traitement

### **5.4 Direction industrielle**

La direction industrielle de DDA est chargée d'assurer tout ce qui est production, maintenance, performance, sécurité au travail.

#### **5.4.1 La production**

DDA produit deux types de yaourt : le yaourt ferme (étuvé ou traditionnel) dont la fermentation se fait dans les pots après le conditionnement, et le yaourt brassé dont la fermentation se fait dans des tanks avant le conditionnement. Ci-dessous les étapes du processus de production du yaourt ferme Yaoumi.

- La collecte lait : A l'arrivée du camion-citerne, le lait cru est analysé, refroidi et puis réceptionné dans un tank (réservoir) qu'on appelle TLC « tank lait cru ».
- Le pré pasteurisation : Le lait frais subit durant cette étape un traitement thermique, appelé le pré pasteurisation, à une température de  $78\pm 2^\circ\text{C}$  pendant quelques secondes. Le but est d'éliminer les germes susceptibles d'exister dans le lait collecté.

## **Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura**

---

- L'écémage : Dans cette étape, la crème sera séparée du lait pré pasteurisé dans une machine appelée l'écèmeuse. Le lait contiendra par la suite 0% de matière grasse. Les deux matières : le lait écémé et la crème, seront stockés dans deux tanks : un tank lait frais (TLF), et un tank stockage crème (TSC).
- Standardisation, poudrage et réhydratation : Le lait écémé sera acheminé vers le TLE (le tank lait étuvé) pour le transformer en lait en poudre ; c'est ce qu'on appelle l'étuvage. Les préparateurs se lancent par la suite dans le poudrage et la standardisation. La standardisation est l'action de rajouter de la poudre de lait (selon les recettes) dans les grands mélangeurs et de laisser un temps de réhydratation. Cette tâche est assurée par les préparateurs pour permettre la dissolution de cette poudre, compter en moyenne 3h.
- L'homogénéisation : cette étape consiste à rajouter de la matière grasse à la poudre de lait selon les recettes, cette action se fait au niveau de l'homogénéisateur et cela pour mieux faire éclater les globules gras et donner un produit homogène de lait et de matière grasse.
- La pasteurisation : Dans cette étape, on élimine les germes et on prépare la protéine.
- Module d'injection ferment (MIF) : le lait refroidi estensemencé par du ferment (bactérie lactique), et orienté vers les tanks yaourt étuvé (TYE) en attendant la disponibilité de la chaîne de fabrication pour son conditionnement.
- Réchauffage, conditionnement étuvage : Au besoin le lait sera chauffé au niveau du réchauffage à la température de développement et multiplication de ces bactéries ferments, puis sera mis en pot, et véhiculé vers les chambres chaudes pour l'étuvage (garder la même température qu'au conditionnement).
- Refroidissement : Une fois le PH (acidité) atteint en moyenne 5 à 6 h d'incubation, les palettes de yaourts sont dirigées vers les cellules de refroidissement rapide pour bloquer l'activité de ces bactéries lactiques et donc arrêter l'acidité du produit, cela se fait en moyenne en 2h.
- Stockage et distribution : A la fin de cette chaîne, le produit sera stocké au froid et distribué vers les dépôts.

NB : Tout au long de ces étapes de fabrication, le produit est contrôlé par les équipes qualité

## **Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura**

---

### **5.4.2 La maintenance**

Il s'agit de l'entretien des équipements (entretien curatif et préventif) en vue d'assurer une disponibilité opérationnelle maximale des moyens de production. Il est question également de l'installation des nouveaux équipements.

### **5.4.3 La performance**

Pour maintenir son niveau de performance. DDA utilise les méthodes suivantes :

DaMaWay (Danone manufacturing way) : permet le suivi des flux produit et personnels. Son but est de faciliter le travail et d'augmenter le rendement.

Cute (capacity utilization time effeincy) : il permet de mesurer la performance dans toutes les unités de l'usine et contribuer à l'augmentation de l'efficacité opérationnelle.

Perte : permet de comptabiliser les différentes pertes (lait, emballage, ingrédients ...etc.), d'expliquer les écarts enregistrés entre les quantités produites et les quantités sorties du magasin et de proposer des méthodes pour les minimiser.

### **5.4.4 Hygiène et sécurité**

Le projet « WISE » actuellement déployé à Danone Djurdjura s'inscrit dans une démarche globale de protection de tous les employés au travers de comportements et de bonnes pratiques, formalisées par des règles communes. Des passages piétons à l'intérieur de l'usine, des règles de sécurité propre à la conduite des chariots, respect des tenues de travail (combinaisons, bouchons d'oreilles, lunettes de protection, gans, chaussures de sécurité) sont autant de règles à respecter pour atteindre une ambition ; celle du « 0 accident ».

## **5.5 Direction commerciale**

La direction commerciale de DDA, elle se compose de deux grands pôles :

- Le pole développement commercial.
- Le pole opérationnel.

## **Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura**

---

### **5.5.1 Le pole développement commercial**

L'équipe du développement commercial dans son ensemble a pour mission de développer le business par des actions de promotion destinées aux clients directs et indirects (grossiste) dans le but de booster les ventes. Ainsi, elle assure la coordination entre le commercial, le marketing et la Supply Chain.

➤ Trade marketing :

IL lance des actions visant à booster les ventes à travers la force de vente et clients grossistes et détaillants, entre autres il aide au suivi et contrôle de l'exécution des promotions et activités Trade Marketing sur le terrain, il suit des indicateurs clefs des régionaux, des chefs de zone et des vendeurs, il établit des synthèses, des suivis des animations et des concours et il assure la communication avec le département marketing pour les activités et les besoins en chiffres.

➤ Assistance Trade Marketing :

En plus d'assister le Trade Marketing Manager, elle assure la coordination et le transfert entre l'agence et le pole développement et elle assure aussi la coordination entre les régions et le pole développement commercial pour le dispatching des outils d'aide à la vente.

➤ Analyse des ventes :

Il récolte les données des ventes, les analyse et les répartit par segments, par marques, par dépôts ou par région commerciale, par canal de distribution « direct ou indirect » et il définit les tendances de vente par rapport aux objectifs, de plus il travaille avec l'équipe marketing pour développer le suivi des marques.

➤ Le RTM Manager :

Ses principales missions sont de diriger et gérer le développement des projets RTM en Algérie, ainsi, il définit, met à jour et suit toutes les routes RTM et processus de routage et travaille avec l'équipe développement de la distribution et apporte sa contribution pour aider à définir le plan d'animation pour la RTM.

## **Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura**

---

- Le sale and distribution Managé :

Il assure le développement RTM sur tous les plans, par exemple projet pré vente et la facturation par codification, les animations des ventes à l'échelle nationale et la définition et mise en place des standards d'exécution de Danone, par exemple : la gamme recommandée.

### **5.5.2 Le pole opérationnel**

Si l'équipe du développement commerciale est le maître des animations sur les points de vente, l'équipe du pole opérationnel est le maître du terrain. L'équipe opérationnelle est composée de :

- Le Key Accourt Manager : Il établit une relation gagnant/gagnant avec les clients clefs (superette, super marché, hyper marché), en mettant en place des conventions de partenariat avec ses clients, et veille à la bonne exécution dans les points de vente, il a aussi pour ambition d'activer les circuits qui ne sont pas encore touchés par Danone, comme par exemple les hôtels.
- Les chefs de régions : Responsables d'une région commerciale selon un découpage prédéfini, de l'animation et management d'une équipe de chef de zone. Ils ont pour mission principale de proposer et recommander au directeur commercial des plans pour exploiter toutes les opportunités de marché sur sa région, et s'assurer que tous les plans approuvés sont connus et exécutés par son équipe commerciale. Ils ont également pour mission d'établir et améliorer une structure de distribution efficace et efficiente dans sa région.
- Le manager de la distribution directe : Il est le responsable de la mise en œuvre de la politique commerciale distribution directe en Algérie, il travaille en étroite collaboration avec les chefs de régions pour développer la distribution directe, il évalue avec eux les distributeurs directs actuels, mais aussi les nouveaux et il négocie avec eux les contrats.
- Le chef de zone : Les régions sont découpées en zones, pour chaque zone nous trouvons son responsable que nous appelons le chef de zone : il a pour mission essentielle de veiller à ce que le produit soit disponible au niveau de sa zone tout en animant une équipe de vendeurs et marchandiseurs.

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

---

- Le chef de zone indirecte : Il joue un rôle très important dans le développement du business, il passe 80% de son temps sur le terrain en contact avec des grossistes et semi-grossistes du territoire qu'il anime.
- Le chef de zone directe : Il s'occupe comme son nom l'indique de la distribution directe, il manage soit les vendeurs de Danone soit les vendeurs des distributeurs.
- Les vendeurs : Ils sont chargé de : Vendre les produits à travers les routes assignées , Vérifier et reporter l'état et niveau du stock dans le point de vente, Relayer toutes les informations émises par la direction aux clients (promotion Trade ou consommateur, nouveaux prix, changement de service... etc.) , Vérifier ses recettes journalières et leurs conformités avec les documents de versement, Exécuter le merchandising sur les points de vente, Exécuter les promotions Trade sur les lieux de ventes.
- Le marchandiseur : Il veille à ce que le produit soit visible, bien rangé, mis d'une façon à attirer le consommateur, il aide le vendeur à vendre plus et aide le point de vente à mieux revendre aux consommateurs. Comme il doit alerter le chef de zone en cas de rupture totale de produits Danone chez un détaillant.
- Le développeur des comptes : Il a pour mission de : Convertir les clients qui s'approvisionnent chez d'autres fournisseurs en clients RTM, Recruter de nouveaux clients et développer les clients existants, Collecter les informations sur les produits Danone et activités de la concurrence.

### 5.5.3 Direction Supplie Chain

Elle se divise en quatre services :

- ❖ **Service prévision** : IL prévoit les ventes en suivant les événements futurs (promotion, publicité).
- ❖ **Service planification** : Il se charge de l'achat à l'importation et le dédouanement de la gestion des stocks des matières premières et de la gestion des produits finis en suivant les prévisions.
- ❖ **Service transport/déploiement** : Il a pour mission d'alimenter les dépôts selon leurs besoins et de gérer les camions, les palettes et les transferts.
- ❖ **Service client** : il est chargé de : la gestion des commandes, la livraison pour les clients directs, la fidélisation des clients par des remises et ristourne, le suivi des réclamations et remboursement.

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

### 5.5.4 Direction financière

Elle est divisée en trois services : Service comptabilité, service contrôle de gestion et service audit interne.

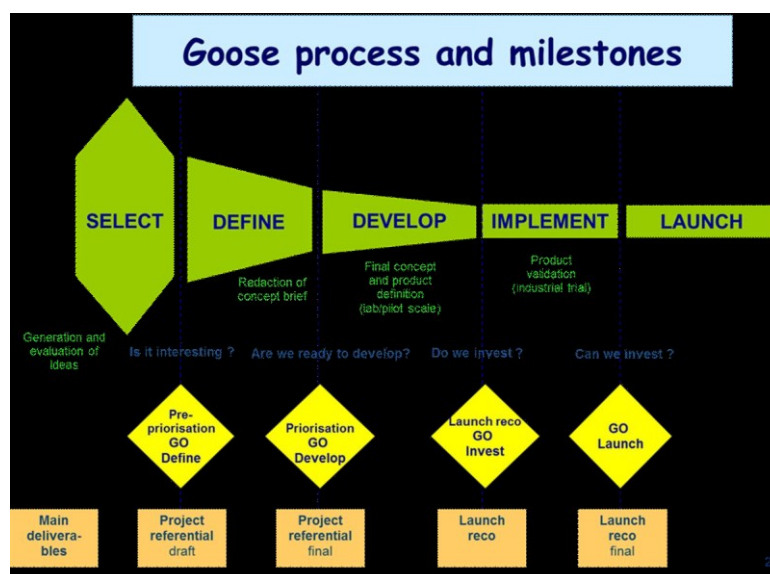
- ❖ **Service comptabilité** : Il s'occupe de la comptabilité générale et analytique de l'entreprise et surveille sa trésorerie.
- ❖ **Service contrôle de gestion** : Il établit des prévisions de charges, de constater la réalisation de ces prévisions et d'expliquer les écarts qui en résultent (contrôle des couts et du budget).
- ❖ **Service audit interne** : Il donne à l'entreprise une assurance sur le degré de maitrise de ses opérations et l'aide à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques et de contrôle

### 5.5.5 Direction Recherche et Développement

La direction R&D travaille en étroite collaboration avec la direction marketing, en effet le premier doit satisfaire les exigences de la deuxième qui à son tour doit satisfaire les exigences et les attentes des consommateurs. Le rôle principal de la R&D est de maintenir l'innovation, tout en contribuant à l'augmentation de la productivité et la part de marché de l'entreprise.

Pour réaliser les projets définis par la direction marketing, l'équipe R&D se base sur laméthode GOOSE qui se divise en cinq étapes :

Figure N° 13 : La méthode de Gosse



Source : direction R&D de DDA.

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

---

- ❖ La première étape du processus est « SELECT » à l'issue du brainstorming, on procède à la filtration des idées, on ne garde que les idées les plus innovantes.
- ❖ La deuxième étape : « DEFINE » : l'idée retenue va devenir par la suite un concept (à quoi ressemblera le nouveau produit, quelles seront ses caractéristiques).
- ❖ La troisième étape : « DEVELOP » : finaliser le concept, entreprendre la création du produit.
- ❖ La quatrième étape : « IMPLEMENT » : dans cette étape, on procède aux essais industriels et à la validation du produit.
- ❖ La cinquième étape : « LAUNCH » : C'est la dernière étape du processus, c'est là où on décide de lancer le produit sur le marché.

Ces étapes sont entreprises par l'équipe R&D qui se compose de :

- ✓ **Chef de département** : Il supervise et gère les activités des responsables Projet leader, Essais industriels et Packaging.
- ✓ **Responsables Projet leader** : Il y'a deux responsables qui mènent les projets définis par la direction marketing. Ces derniers peuvent être des projets de productivité (par exemple : essayer un nouvel arôme moins coûteux), ou des projets d'innovation (trouver de nouvelles recettes pour le lancement d'un nouveau produit). Les responsables projets leader participent également au brainstorming afin de proposer de nouvelles idées.
- ✓ **Responsable Essais industriels** : Il planifie et établit des protocoles d'essais et se charge du lancement des nouveaux produits.
- ✓ **Responsable packaging** : Il définit les plans des emballages, des maquettes et propose les bandes PS, c'est lui qui se charge également de la création des cahiers de charges relatifs aux emballages.

**NB** : tous les responsables de la direction participent au brainstorming.



## **Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura**

---

### **Section 02 : Elaboration d'un tableau de bord financier de l'entreprise Danone**

Le tableau de bord est considéré comme un outil indispensable au pilotage de l'entreprise, qui a pour objet de regrouper et de synthétiser des informations essentielles sous forme d'indicateurs qui sont des informations précises utiles et pertinentes pour le contrôleur de façon exploitable par le directeur général

Dans cette section, nous allons essayer de concevoir un tableau de bord financier qui retenait peu d'indicateurs, mais tous ceux qui sont essentiels pour la mesure et le suivi de la performance du l'entreprise.

Notre but est de présenter et d'élaborer un tableau de bord financier au niveau de Danone, en se basant sur les étapes de l'une méthode décrites dans la théorie, précisément la méthode GIMSI.

#### **1. Le contexte d'un tableau de bord**

Avant de procéder à la mise en forme d'un tableau de bord, nous avons opté pour rassembler les indicateurs nécessaires d'élaboration de ce dernier au niveau de l'entreprise Danone de Akbou.

##### **1.1 Le choix de la périodicité**

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

##### **1.2 Le contenu du tableau de bord**

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

##### **1.3 Les étapes de construction d'un tableau de bord financier**

## **Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura**

---

Notre but est de présenter et d'élaborer un tableau de bord financier au niveau de Danone en se basant sur les étapes de l'une des méthodes décrites dans la théorie, précisément la méthode GIMSI, rappelons-les :

- Etude des spécificités de l'entreprise Danone (ses produits, son environnement économique et concurrentiel) ;
- Etude approfondie des métiers de l'entreprise Danone et de ses activités afin d'identifier les processus critiques cibles du projet ;
- Identification des objectifs, une tâche réalisée afin de concevoir un instrument d'aide à la décision efficace ;
- Comprendre les principes du tableau de bord de pilotage afin de concevoir un instrument d'aide à la décision efficace ;
- Identification des indicateurs de performance ;
- Recherche et collecte des informations Indispensables pour le tableau de bord de pilotage ;
- Etude des interactions entre les tableaux de bord contrôle de la cohérence globale du système de pilotage ;
- Etude des besoins technologiques en matière de business intelligence ;
- Déploiement et mise en œuvre de la solution sur le terrain ;
- Vérification périodique de la parfaite adéquation entre le système de pilotage et les besoins exprimés.

### **2. Elaboration du tableau de bord**

Un tableau de bord en étant qu'un outil de pilotage, permet au contrôleur de gestion de réagir en temps réel par rapport à un objectif clairement fixé.

Son élaboration repose sur quelques principes simples à savoir :

- Il faut un destinataire qui exprime son besoin ;
- C'est un ensemble des données organisées ;
- Il est composé d'indicateurs pertinent, c'est-à-dire reliés à un objectif ;
- Sa présentation doit être simple et conviviale (n'importe qui doit le comprendre) ;
- Il doit être périodique à date fixe ;
- Il faut toujours joindre un commentaire aux chiffre ;

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

- C'est un outil d'anticipation et de de management participatifs (car il faut être d'accord sur un objectif).

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

### 2.1 Les bilans grands de masse

Nous avons établi ces bilans de grande masse à partir des bilans comptables des deux exercices (2012 et 2013) dans leurs deux parties actifs et passifs<sup>58</sup>.

**Tableau N° 06 :** Bilan de grande masse de l'actif de l'entreprise DANONE.

« structure Actif »					
Libellé		Valeur		Pourcentage %	
		2013	2012	2013	2012
Actif fixe	VI	4 229 262 427	3 940 370 013	49,41%	59,70%
Actif courants	VE	2 328 163 890	1 000 433 264	27,20%	15,16%
	VR	790 629 013	826 797 688	9,24%	12,53%
	VD	1 212 250 993	833 210 794	14,16%	12,62%
Total		8 560 306 322	6 600 811 758	100%	100%

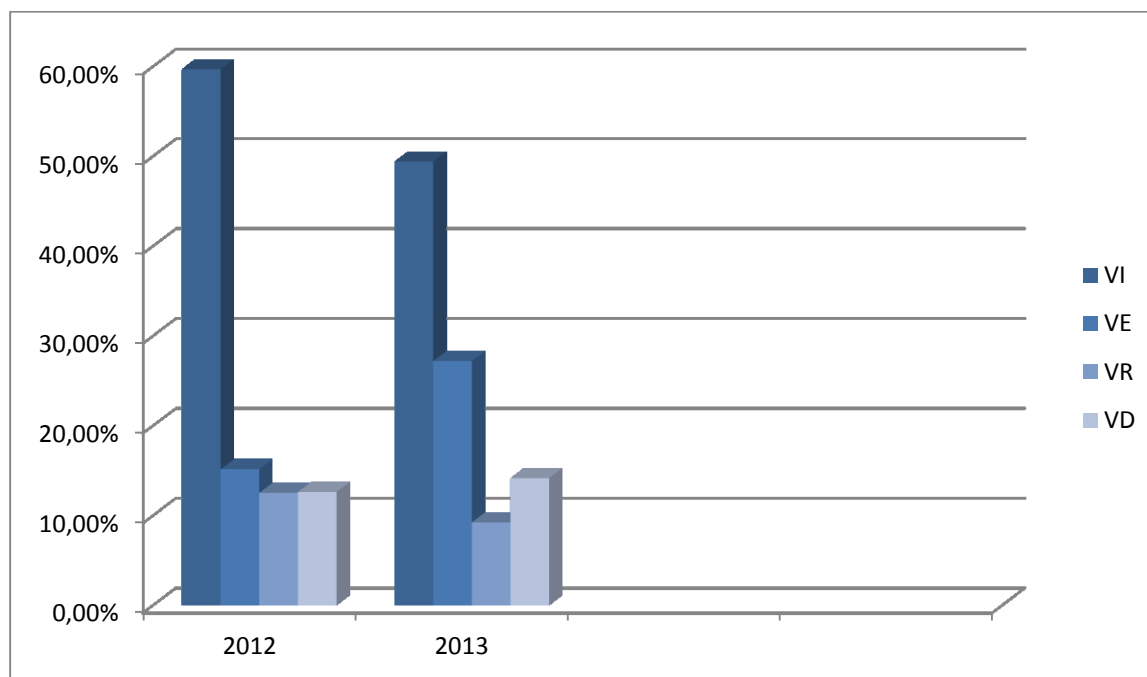
Source : Elaboré par nous même à partir des documents internes de Danone

On remarque que pour l'année 2012, les valeurs immobilisées occupent la plus grande partie de l'actif puis VD qui, elles aussi, occupent une grande partie de l'actif. Cela s'explique par les efforts de commercialisation que fait l'entreprise DANONE. Le tableau montre aussi une progression remarquable des valeurs réalisables, passent de 833 210 794 DZD en 2012 à 1 212 250 993DZD en 2013. Cela est dû à une accumulation des dettes à court terme (DCT) accordées à ses clients. Pour mieux illustrer aussi la structure du l'actif nous avons élaboré le graphe suivant :

<sup>58</sup> Voir annexe n°1

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

**Figure N°14** : la représentation graphique de l'actif du bilan de grande masse des exercices 2012 et 2013 (en DZD).



Source : établie par nous-même.

**Tableau N°07** : Bilan de grande masse de passif de l'entreprise DANONE.

« structure passif »					
Libellé		Valeur		Pourcentage %	
		2013	2012	2013	2012
Capitaux permanents	CP	4 161 303 694	3 491 100 837	48,61%	52,89%
	DLMT	62 149 220	65 904 220	0,72%	0,99%
Passif courants	DCT	4 336 853 408	3 043 806 702	50,67%	46,11%
Total		8 560 306 322	6 600 811 759	100%	100%

Source : Elaboré par nous même à partir des documents internes de Danone 2012-2013.

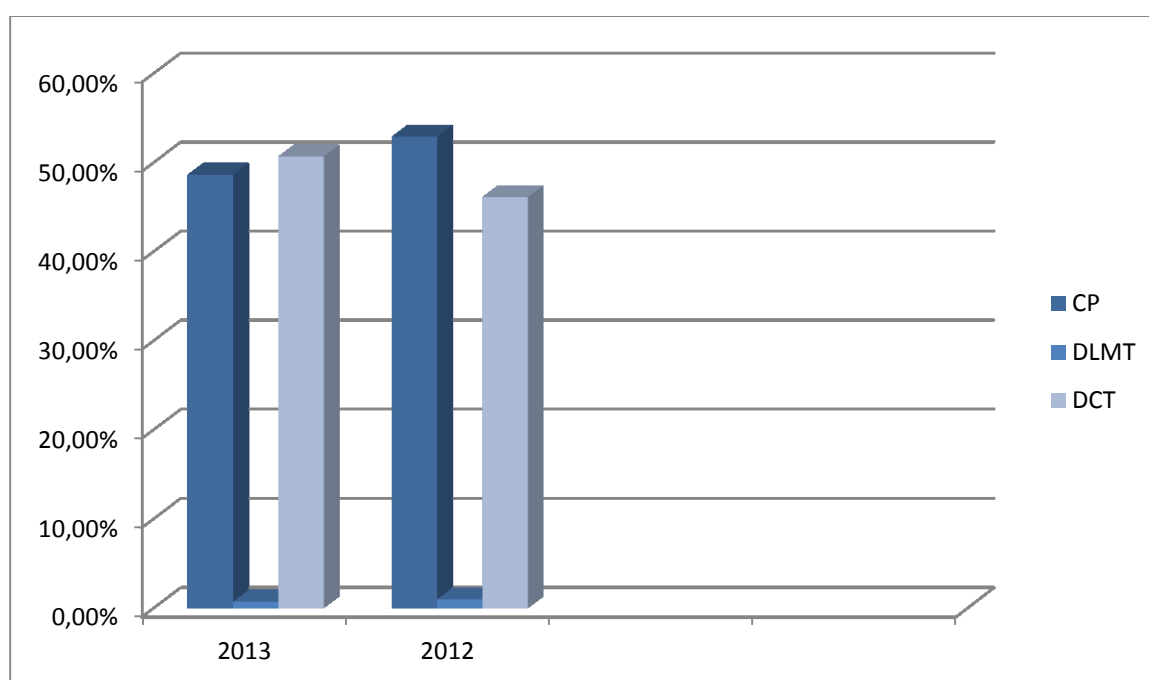
Quant au passif, il est dominé par les capitaux propres à hauteur de 48,62% en 2012 et 52,89% en 2013. Cela signifie que le financement de l'entreprise est essentiellement assuré par ses propres ressources. Elles complètent son financement par le recours aux DCT à raison de

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

(46,11%) en 2012 et (50,67%) en 2013. En revanche, le recours aux DLMT est moins important (0,72%) en 2012 et (0,99%) en 2014.

Pour mieux illustrer aussi la structure du passif nous avons élaboré le graphe suivant :

**Figure N°15:** la représentation graphique de passif du bilan de grande masse des exercices 2012 et 2013 (en DZD).



Source : établie par nous-même.

### 2.2 Les indicateurs d'équilibre financière

Trois éléments important de gestion financière qu'on peut déterminer à partir de l'état financier bilan de l'entreprise ces trois éléments sont le fonds de roulement, besoin en fonds de roulement et la trésorerie nette.

**Figure N° 16:** Indicateurs d'équilibre financière

	Méthode du calcul	2013	2012	Ecart	EN %
FRN	$(KP-VI) = (AC-DCT)$	-5 809 513	-383 364 957	377 555 444	-98%
BFR	$(VE+VR)-DCT$	-1 218 060 505	-1 216 575 750	1 484 755	-0,12%
TR	$FRN-BFR$	1 212 250 993	833 210 794	379 040 199	31%

Source : Elaboré par nous même à partir des documents internes de Danone.

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entreprise Danone Djurdjura

---

Ces soldes s'appuient sur la formulation théorique suivante :

$$\mathbf{FRN (2013)} = (4\,161\,303\,694 + 62\,149\,220) - 4\,229\,262\,427 = 4\,331\,043\,895 - 4\,336\,853\,408 = -5\,809\,513$$

$$\mathbf{BFR (2013)} = (2\,328\,163\,890 + 790\,629\,013) - 4\,336\,853\,408 = -1\,218\,060\,505$$

$$\mathbf{TR (2013)} = (-5\,809\,513) - (-1\,218\,060\,505) = 1\,212\,250\,993$$

$$\mathbf{FRN (2012)} = (3\,491\,100\,837 + 65\,904\,220) - 3\,940\,370\,014 = 2\,660\,441\,745 - 3\,043\,806\,702 = -383\,364\,957$$

$$\mathbf{BFR (2012)} = (1\,000\,433\,264 + 826\,797\,688) - 3\,043\,806\,702 = -1\,216\,575\,750$$

$$\mathbf{TR (2012)} = -383\,364\,957 - (-1\,216\,575\,750) = 833\,210\,794$$

### Explication

**FRN** : si FRN supérieur à BFR  $\longrightarrow$  TR supérieur à 00

Et si FRN inférieur au BFR  $\longrightarrow$  TR inférieur à 00

Dans ce cas on a trouvé le FRN négatif et cela signifie que l'Actif immobilisé est financé partiellement par des capitaux étrangers (DTLM) et l'Actif circulant est financé par le passif circulant.

**BFR** : l'entreprise possède un BFR négatif.

Cela dit, que les besoins d'exploitation de l'EPB sont moins importants que les ressources d'exploitation, ce qui signifie que les dettes circulantes arrivent à couvrir l'ensemble de l'actif circulant, ainsi que l'excédent de liquidité dégagé servira à alimenter la trésorerie nette. Dans ce cas, on ne parle plus d'un Besoin en Fond de Roulement (BFR), mais d'une Ressource en Fond de Roulement (RFR).

**TR** : D'après les calculs effectués, on est arrivé à s'apercevoir que l'entreprise a pu dégager des montants très satisfaisants de trésorerie durant les trois exercices. Ce qui indique que notre entreprise dispose de suffisamment de ressources pour financer l'intégralité de ses besoins, et permet de financer le cycle d'exploitation. Donc l'analyse bilancielle révèle une bonne performance de la société.

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

### 2.3 Les soldes intermédiaires de gestion (SIG)

Le solde intermédiaire de gestion est un des éléments intermédiaires du compte de résultat utilisé pour apprécier les performances de l'entreprise. Ce sont des soldes car ils représentent des différences entre des produits et des charges (2012 et 2013)<sup>59</sup>.

**Tableau N°08:** les soldes intermédiaires de gestion

Libellé	2012	2013
+Vente de marchandises	/	/
-Coût d'achat de marchandises vendues	/	/
Marge commerciale	<b>00</b>	<b>00</b>
+Production stocké ou déstocké	11 376 390	2 289 481
+Production immobilisé	/	/
+Production vendue	12 072 893 164	13 996 057 089
Production de l'exercice	<b>12 084 264 554</b>	<b>13 998 346 570</b>
+Marge commerciale	/	/
+Production de l'exercice	/	/
-Consommation de l'exercice en provenance de tiers	-2 895 513 957	-3 477 948 086
Valeur ajouté	<b>2 895 513 957</b>	<b>3 577 948 086</b>
+Valeur ajouté	2 895 513 957	3 577 948 086
+Subvention d'exploitation	/	/
-Charge de personnel	994 120 260	1 065 227 776
-Impôt et taxes et versements assimilés	304 164 220	257 308 745
Excédent brut d'exploitation	<b>1 597 229 477</b>	<b>2 255 411 565</b>
+EBE	1 597 229 477	2 255 411 565
+Reprise sur pertes de valeur et provision	142 599 680	31 842 209
+Autres produits opérationnelles	122 236 009	126 204 454
-Autres charges opérationnelles	530 876 993	741 897 443
-Dotation aux amortissements et provision	445 785 025	413 654 929
-Pertes de valeur	95 370 904	12 172 428

<sup>59</sup> Voir annexes n°3

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

Résultat d'exploitation	<b>790 032 244</b>	<b>1 245 733 429</b>
+Résultat d'exploitation	790 032 244	1 245 733 429
+Produits financiers	124 949 871	111 119 018
-Charges financiers	170 353 886	162 456 805
Résultat courant avant impôt	<b>744 628 229</b>	<b>1 194 395 642</b>
Eléments extraordinaires (produits)	/	/
Eléments extraordinaires (charges)	/	/
Résultat exceptionnel	<b>00</b>	<b>00</b>
+Résultat courant avant impôt	744 628 229	1 194 395 642
+Résultat exceptionnel	/	/
-Impôt sur les bénéfices	175 494 245	254 936 457
-Participation des salariés	/	/
Résultat de l'exercice	<b>569 133 985</b>	<b>939 459 185</b>

Source : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise DANONE : 2012-2013.

### Interprétation

- **Marge commerciale** : Danone a enregistré une marge commerciale nulle, car elle a un caractère industriel.
- **Production de l'exercice** : La production de l'exercice représente, entre outre, l'activité industrielle d'une entreprise de transformation, et les prestations produites par une société de services, elle constitue le second solde intermédiaire de gestion. On remarque dans notre cas que ce solde a enregistré une augmentation, pour l'année 2012 est d'ordre de 12 084 264 554DZD. Et en 2013 le montant a été augmenté à 13 998 346 570 DZA, donc elle a réalisé une hausse de 1 914 082 016 DZD soit (16%) cette variation est due à l'influence positive du dollar sur les prestations fournies aux navires.
- **Valeur ajoutée** : représente la richesse nouvelle produite par l'entreprise lors du processus de production pour une période donnée. L'entreprise générer une valeur ajoutée d'ordre d'un montant de 2 895 513 957 DDZ en 2012, en 2013 on remarque un accroissement de 24% le montant de 3 577 948 086 DZD cette hausse résulte de l'augmentation du chiffre d'affaire, et à légère hausse des consommations de l'exercice.
- **EBE** : un solde qui montre la richesse dégagée par une entreprise grâce à son simple système de production, il représente le premier indicateur de rentabilité économique. L'entreprise a enregistré au cours des deux exercices 2012 et 2013 un EBE positif, ce qui signifie que l'EPB est financièrement fiable, en 2012 on a réalisé un montant du 1 597



## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

229 477 DZD, et une augmentation de 41% en 2013 d'un montant 2 255 411 565 DZD due à une hausse très importante de la valeur ajoutée.

- **Résultat d'exploitation** : mesure la performance de l'activité de l'entreprise, il inclut l'ensemble des produits et charges d'exploitation. D'après les calculs, on a enregistré des résultats positifs durant les deux exercices ce qui montre que l'entreprise est bénéficiaire avec en 2012 un montant de 790 032 244 DZD et en 2013 le montant a été élevé 1 245 733 429 DZD un accroissement de 58%.
- **RCAI** : est un indicateur de gestion particulièrement indispensable pour l'analyse de l'activité et de la rentabilité de l'entreprise, Danone a généré un résultat positif durant les deux années, il a connu une valeur de 744 628 229 DZD en 2012 puis il a augmenté à 1 194 395 642 DZD en 2013, cela se justifie par l'augmentation des produits financiers.
- **Résultat de l'exercice** : correspond à la somme d'argent qu'une entreprise a réellement gagné. Il se compose des résultats d'exploitation, financière, et exceptionnelle, auquel il faut retirer les impôts. Pour notre cas le résultat de l'exercice généré pour l'entreprise un montant positif durant les deux exercices, d'un montant de 569 133 985 DZD en 2012 qui s'est élevé à 939 459 185 DZD en 2013 soit une augmentation de 65% cela montre que la société DANONE est bénéficiaire et performante.

### 2.4 Les ratios d'analyse des bilans

Un ratio est un rapport entre deux grandeurs servant à mesurer la rentabilité, la structure des coûts, la productivité, la solvabilité, la liquidité, l'équilibre financier, etc.

#### 2.4.1 Les ratios de structure d'actif et de passif

Déterminer un tableau des ratios de structure d'actif et de passif de Danone pour la période considérée dans notre étude 2012 et 2013 :

**Tableau N°09** : les ratios structures de l'actif et le passif

Eléments		Formules	Année	
			2012	2013
Actif	RICF	Actif non courant/ Total Actif	59,69%	49,41%
	RICC	Actif Courant/Total Actif	40,31%	50,59%
Passif	RIF	Capitaux Propres/Total Passif	52,89%	48,61%
	RDCT	DCT/TP	46,11%	50,66%

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

Source : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise DANONE : 2012-2013.

### Interprétation

- **Le Ratio de l'importance des capitaux fixes** : ce ratio traduit essentiellement le poids des capitaux fixe dans le patrimoine de l'entreprise. Le ratio de l'importance des capitaux fixes représente une part importante 59% en 2012 Suivie d'une baisse à 49% pour l'année 2013.
- **Le Ratio de l'importance des capitaux circulants** : ce ratio il mesurer l'importance des actifs liés à l'exploitation et à la trésorerie dans l'ensemble des avoir et créances de l'entreprise. Le ratio l'importance des capitaux circulants il a connu une hausse importante 40% en 2012 Suivie d'une hausse accroissement les 10% pour atteindre les 50% en 2013, ce dernier représente une part plus importante que le ratio d'importance des capitaux fixes.
- **Le ratio d'indépendance financière appelé également le ratio d'autonomie financière** : il mesure le degré d'endettement, d'après l'étude de tableau en remarque que le ratio d'indépendance financière pour l'année 2012 et de 52% est une baisse en 2013 à 48%.
- **Le Ratio des dettes à court terme** : représente une part moins importante dans le passif du bilan, il est égal à 46% en 2012 on remarque une hausse pour l'année 2013 à 50%, par ailleurs l'entreprise DANONE à bien consacrées les DCT pour financer le cycle d'exploitation.

### 2.4.2 Les ratios d'activités et de rentabilités

Le calcule de ses deux ratios se présente comme suit :

#### A. ratios d'activité :

Exprimé en pourcentage, exprime la variation de chiffre d'affaire d'une entreprise entre deux périodes, on peut le calculer à partir d'un compte de résultat.

**Tableau N°10:** détermination des ratios d'activité

Elément	Formule	Année	
		2012	2013

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

Taux de profitabilité économique	EBE/CA*100	1 597 229 477/12 072 893 164 *100 = <b>13,23%</b>	2 255 411 565/13 996 057 089 *100 = <b>16,11%</b>
Taux de profitabilité économique Nette	Résultat d'expo/CA *100	790 032 244/12 072 893 164 *100 = <b>6,54%</b>	1 245 733 429/13 996 057 089 *100 = <b>8,9%</b>
Taux de profitabilité financière	RCAI/CA*100	744 628 229/12 072 893 164 *100 = <b>6,17%</b>	1 194 395 642/13 996 057 089 *100 = <b>8,53%</b>

Source : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise DANONE : 2012-2013.

### Interprétation

- **Taux de profitabilité économique** : Ce ratio mesure la contribution des ventes à la réalisation de l'EBE, il correspond au taux de marge brute d'exploitation. Ce ratio est positif durant les deux exercices, est égal à un pourcentage de (13,23%) en 2012 et (16,11%) en 2013, on remarquant une augmentation significative dans le temps due à une hausse de l'excédent brut d'exploitation.
- **Taux de profitabilité économique Nette** : Ce ratio mesure la contribution des ventes à la réalisation du résultat d'exploitation, indépendamment de la politique financière et fiscale de l'entreprise et de l'impact des éléments non courants. Ce ratio est positif durant les deux exercices il a augmenté de 6,54% en 2012 à 8,54% en 2013, ce qui implique que l'entreprise est capable de maîtriser son cycle d'exploitation (charges d'exploitation) et dégager une profitabilité à partir de son chiffre d'affaire.
- **Taux de profitabilité financière** : Ce ratio est positif durant les deux exercices, il représente la capacité de l'entreprise DANONE a généré un résultat pour un niveau d'activité mesuré par le chiffre d'affaire. On remarque que le pourcentage de l'année 2012 a augmenté de (6,17%) à (8,53%) en 2013, on remarque que le taux de profitabilité financière est moins compétent que celui de profitabilité économique.

### B. ratios de rentabilité

Sont des indicateurs permettant de mettre en évidence la profitabilité d'une entreprise à différents niveaux : sur le plan global c'est-à-dire au niveau de l'entreprise, sur le plan de son activité ou sur le plan de son exploitation. Autrement-dit les ratios de rentabilité sont des indicateurs permettant d'examiner la performance de l'entreprise. Dans le cadre de notre travail l'analyse est limitée à trois nature des ratios de rentabilité aux taux de la rentabilité économique qui mesure la performance de l'exploitation et aux taux de rentabilité

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entreprise Danone Djurdjura

économique nette ainsi que le taux de rentabilité financière qui mesure la rentabilité des capitaux investis par les associés.

**Tableau N°11 : détermination des ratios de rentabilité**

Elément	Formule	Années	
		2012	2013
Taux de rentabilité économique	$EBE/kp*100$	$1\ 597\ 229\ 477/3\ 557\ 005\ 057 = 44,9\%$	$2\ 255\ 411\ 565/4\ 223\ 452\ 914 *100= 53,4\%$
Taux de rentabilité économique nette	$Résultat\ d'exp/kp*100$	$790\ 032\ 244/3\ 557\ 005\ 057 = 22,21\%$	$1\ 245\ 733\ 429/4\ 223\ 452\ 914 =29,49\%$
Taux de rentabilité financière	$Résultat\ nette/CP *100$	$569\ 133\ 985/3\ 491\ 100\ 837 = 16\%$	$939\ 459\ 185/4\ 161\ 303\ 694 =22,57\%$

Source : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise DANONE: 2012-2013.

### Interprétation

- **Le taux de rentabilité économique** : est positif durant les deux exercices, ce qui implique que l'entreprise est capable de maîtriser son cycle d'exploitation (charges d'exploitation), et dégage une rentabilité à partir de ses ressources stables soit 44,9% en 2012, 53,4% en 2013, nous constatons que la rentabilité économique à augmenter en 2013.
- **Le taux de rentabilité économique nette** : Ce ratio est positif durant les deux exercices, ce qui confirme l'amélioration de la performance industrielle et commerciales pour les deux années 2012,2013 notre l'entreprise à enregistre une augmentation du taux de rentabilité économique nette qui a passer de 22,21% en 2012 à 29,49% en 2013. Il reste toujours satisfaisant (supérieur à 5%) durant les deux exercices.
- **Le taux de rentabilité financière** : est positif durant les deux exercices, ce qui confirme que le résultat net de l'exercice permet de mesurer la rentabilité des capitaux investis par les associés. A note l'entreprise DANONE à enregistre une augmentation du taux de rentabilité financière qui à passer de 16% en 2012 à 22,57% en 2013, cela vu dire que les associés actuels sont confiants.

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

---

### 2.4.3 Les ratios de liquidité et de solvabilité

Le calcul de ces deux ratios se présente comme suivant :

#### A. Le ratio de liquidité

Il traduit la solvabilité à court terme, c'est-dire sa capacité à régler ses dettes à moins d'un an à l'aide de ses actifs liquides (stock et créance) ou ses disponibilités (trésorerie actif)

- **La liquidité générale** : ce ratio mesure l'aptitude de l'entreprise à faire face à ses dettes à court terme au moyen de la réalisation de son actif circulant. Il doit être supérieur à 1 Pour être satisfaisant.
- **Le ratio de liquidité réduite ou à échéance** : ce ratio mesure la capacité de l'entreprise à faire face à ses dette à court terme au moyen de ses liquidités (créance et la trésorerie actifs ou les disponibilités) si on le trouve supérieur à 1 donc on peut dire que ce ratio est un bonne indicateur de liquidité.
- **Le ratio liquidité immédiate** : ce ratio mesure la capacité de l'entreprise à honorer ses engagements à court terme grâce à ses moyens disponibles si on le trouve supérieur à 1 donc c'est un bonne indicateur par rapport à les banque et a les prêteurs par contre à l'entreprise c'est un mauvais indicateur.

#### B. Le ratio de solvabilité

Ce ratio détermine les ressources dont dispose un particulier ou une entreprise pour être en capacité d'assumer ces dettes, une entreprise est solvable veut dire qu'elle peut honorer sans ce mettre en danger.

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

**Tableau N°12** : la détermination et l'analyse des ratios de liquidité et de solvabilité pour la période 2012-2013

Elément		Formule	Années	
			2012	2013
Ratio de liquidité	Ratio de liquidité général	Actif circulant/ DCT	0,87	0,99
	Ratio de liquidité réduite	(VR+VD)/ DCT	0,55	0,46
	Ratio de liquidité immédiate	VD/DCT	0,27	0,28
Ratio de solvabilité		Total Actif /Total Dettes	2,12	1,95

Source : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise DANONE 2012-2013.

**Ces soldes s'appuient sur la formulation théorique suivante :**

$$RLG\ 2013 = 4\ 331\ 043\ 895 / 4\ 336\ 853\ 408 = 0,99$$

$$RLG\ 2012 = 2\ 660\ 441\ 745 / 3\ 043\ 806\ 702 = 0,87$$

$$RLR\ 2013 = (790\ 629\ 013 + 1\ 212\ 250\ 993) / 4\ 336\ 853\ 408 = 0,46$$

$$RLR\ 2012 = (826\ 797\ 688 + 833\ 210\ 794) / 3\ 043\ 806\ 702 = 0,55$$

$$RLI\ 2013 = 1\ 212\ 250\ 993 / 4\ 336\ 853\ 408 = 0,28$$

$$RLI\ 2012 = 833\ 210\ 794 / 3\ 043\ 806\ 702 = 0,27$$

$$RS\ 2013 = 8\ 560\ 306\ 322 / (62\ 149\ 220 + 4\ 336\ 853\ 408) = 1,95$$

$$RS\ 2012 = 6\ 600\ 811\ 759 / (65\ 904\ 220 + 3\ 043\ 806\ 702) = 2,12$$

### Interprétation

- **Le ratio de liquidité générale** : Dans toute la période étudiée (0,99) en 2013 et (0,87) en 2012 donc le fond de roulement financier est négatif. Danone ne peut pas être considérée comme solvable à court terme, elle n'est pas capable d'assumer toutes ses dettes à court terme.

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

- **Le ratio de liquidité réduite** : Ce ratio en 2013 est inférieur à 1 donc l'entreprise n'a pas assez de liquidité pour payer ses dettes dues à court terme et en 2012 c'est le même cas aussi.
- **Le ratio de liquidité immédiate** : Les valeurs de ces ratios générés par Danone durant les deux exercices suit de (0,28) en 2013 et (0.27) en 2012 sont Sensiblement inférieur à (0,50) donc la trésorerie est serrée ou tendue c'est-à-dire insolvable de ne pas payer ses dettes à court terme.
- **Le ratio de solvabilité** de l'entreprise Danone pendant la période d'étude et positive, à noter une augmentation du (1.95) en 2013 à (2,12) en 2012. Le ratio de solvabilité est supérieur à 1 donc l'entreprise Danone elle est en mesure de rembourser ses dettes à long terme.

### 2.4.4 Le ratio (Return on Equity)

Le **ROE** est un sigle anglais "Return On Equity", soit en français (RCP) «Rentabilité des Capitaux Propres ".Il mesure à quel point l'entreprise peut générer des profits à l'aide des capitaux propre (l'argent ou les ressources qui appartiennent aux actionnaires)

**Tableau N°13** : Détermination de ROE

Elément	Formule	2012	2013	Ecart	%
ROE	$\frac{Rt \text{ net } N}{CP \text{ N-1}}$	$\frac{569\ 133\ 985}{3\ 139\ 441\ 862}$ = 0,1812	$\frac{939\ 459\ 185}{3\ 491\ 100\ 837}$ =0,2691	0,0879	8%

Source : établi par nos soins selon les bilans de l'entreprise DANONE 2012-2013.

### Interprétation

Le **ROE** traduit la rentabilité annuelle des capitaux propres par rapport aux bénéfices réalisés par l'entreprise Danone, cette dernière a enregistré un taux de 18,12% en 2012 vers une augmentation à 26,91% en 2013.

### 2.5 La capacité d'autofinancement (CAF)

C'est une ressource de financement générée par l'activité de l'entreprise au cours de l'exercice, avant toute affectation du résultat net, et que l'entreprise peut consacrer à l'autofinancement

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

Tableau N° 14 : calcule de la CAF par deux méthode (additive et soustractive).

### a) La méthode soustractive :

Désignation	2012	2013
+ EBE	1 597 229 477	2 255 411 565
+Autre produits d'exploitation	122 236 009	126 204 454
+Transfert de charges d'exploitation	00	00
+Produit exceptionnels encaissable	00	00
-Autre charges d'exploitation	530 876 993	741 897 443
-Charge financiers décaissable	170 353 886	162 456 805
+Participation des salariés	00	00
-Impôt sur les bénéfices	175 494 245	254 936 457
+Produits financières encaissable	124 949 871	111 119 018
-Charge exceptionnels décaissable	00	00
<b>CAF</b>	<b>967 690 233</b>	<b>1 333 444 332</b>

Source : établie par nos soins, selon les bilans de l'entreprise Danone 2012-2013

### b) La méthode additive :

Désignation	2012	2013
Résultat net	569 133 985	939 459 185
+Dotation aux amortissements, provision et perte de valeur	541 155 929	425 827 357
+Valeur nette comptable des actifs cédés	00	00
-Reprise sur perte de valeur et provisions	142 599 680	31 842 209
-Quote-part des subventions d'investissement viré au résultat	00	00
Produits de cession d'éléments de l'actif	00	00
<b>CAF</b>	<b>967 690 233</b>	<b>1 333 444 332</b>

Source : établie par nos soins, selon les bilans de l'entreprise Danone 2012-2013

## Interprétation

L'entreprise Danone Djurdjura a enregistré une capacité d'autofinancement nettement positif pendant les deux exercices 2012 et 2013, ce qui signifie un surplus monétaire potentiel dégagé par l'activité de l'entreprise, cette dernière dispose de possibilité de financement pour de nouveaux investissements.



## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

### 2.6 L'évolution des charges d'exploitation

Les charges d'exploitation sont des dépenses indispensable à la création de richesses produites par l'entreprise Danone, cet indicateur permet de mesurer les différentes charges d'exploitation pour l'année 2013 par rapport à 2012, ce dernier est présenté dans le tableau qui suit :

**Tableau N°15** : comparaison des charges entre 2012 et 2013.

Désignation	Réalisation 2012	Réalisation 2013	Ecart	Evolution En %
<b>Achats consommés</b>	6 636 032 608	7 716 978 314	1 080 945 706	16%
<b>Services extérieurs et autres consommations</b>	2 216 545 339	2 439 805 858	223 260 519	10%
<b>Charges de personnel</b>	994 120 260	1 065 227 776	71 107 516	07%
<b>Impôt, taxes et versements assimilés</b>	304 164 220	257 308 745	-46 855 475	-15%
<b>Autre charge opérationnelles</b>	530 876 993	741 897 443	211 020 450	40%
<b>Dotations aux amortissements, provision et pertes de valeur</b>	541 155 929	425 827 357	-115 328 572	-21%
<b>Charges financières</b>	170 353 886	162 456 805	-7 897 081	-5%
<b>TOTAL</b>	11 393 249 235	12 809 502 298	1 416 253 063	12%

Source : établie par nos soins, selon les bilans de l'entreprise Danone 2012-2013

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

---

### Interprétation

- **Achats consommés** : on remarque que l'écart est positif ce qui signifie que la valeur des achats consommés sont augmentées de 2012 à 2013DZD de 1 080 945 706DZD soit16% en 2012 une valeur de 6 636 032 608DZD et en 2013 une valeur de 7 716 978 314DZD cette augmentation est dû principalement à l'augmentation du coût de la matière première sur le marché ;
- **Services extérieurs et autres consommations** : on constate un écart de 223 260 519DZD, une augmentation de 10%, qui s'explique par rapport au service de Service extérieurs et autre consommations ;
- **Charges de personnel** : on remarque un écart positif d'une valeur 71 107 516DZD (07%) par rapport à l'exercice précédent qui s'explique par l'augmentation des salaires ;
- **Impôt, taxes et versements assimilés** : écart négatif de -46 855 475 dite (-15%) dû aux règlements des impôts exigibles ;
- **Autre charge opérationnelles** : un écart positif de 2211 020 450 dit (40%) en 2012 une valeur de 530 876 993 et en 2013 une valeur de 741 897 443 ;
- **Dotations aux amortissements, provision et pertes de valeur** : un écart négatif d'une valeur de -115 328 572 dite (21%) ;
- **Charges financières** : on a enregistré un écart de négatif de -7 897 081, soit d'un taux de (-5%).

### 3. L'analyse des principaux indicateurs financiers

- **Le chiffre d'affaire** : correspond au montant total des ventes de biens et de service facturés par une entreprise sur un exercice facturé par une entreprise sur un exercice comptable, sur une période de temps délimitée (mesure la valeur des ventes de l'entreprise)

Le chiffre d'affaire est considéré l'un des plus importants indicateurs de pilotage de la performance de l'entreprise Candia. Il permet d'étudier l'évolution d'une valeur variable sur une période donnée

- **La valeur ajoutée** : ensemble de la richesse produite par une entreprise publique ou privée(les administrations, les ménage ...) à l'échelle de l'entreprise, elle se définit comme la différence entre la production et les consommations intermédiaires utilisées.

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

Autrement dit la (VA) est un Solde Intermédiaire de Gestion (SIG) qui détermine la richesse brute réalisé par l'entreprise, (sa capacité à générer de la richesse par son cycle de production).

- **Taux de marge bénéficiaire** : permet de savoir combien une société gagne à chaque fois qu'elle vend sa production. Une marge bénéficiaire est un solde intermédiaire de gestion qui se détermine par la déférence entre le prix de vente et le prix d'achat imputé des coûts directs annexes.

**Tableau N° 16** : l'analyse des principaux indicateurs financiers

Elément	Formule	Années		Ecart	En %
		2013	2012		
Taux de variation du CA	$CA(n) - CA(n-1) / CA(n-1) * 100$	13 996 057 089	12 072 893 164	1 923 163 925	16%
Taux de variation de la VA	$VA(n) - VA(n-1) / VA(n-1) * 100$	3 577 948 086	2 895 513 957	682 434 129	24%

Source : établie par nos soins, selon les bilans de l'entreprise Danone 2012-2013

**Tableau N° 17** : Taux marge bénéficiaire

**Taux de marge bénéficiaire** = Résultat de l'exercice/chiffre d'affaire \*100

Elément	2013	2012
Résultat de l'exercice	939 459 185	569 133 985
Chiffre d'affaire	13 996 057 089	12 072 893 164
Evolution	7%	5%

Source : établie par nos soins, selon les bilans de l'entreprise Danone 2012-2013

### Interprétation

- **Taux de variation du CA** : Ce ratio permet de mesurer la variation du CA correspond aux vente des prestations et des services du chiffre d'affaire de Danone. Dans ce cas l'entreprise a enregistré une hausse de 16% du chiffre d'affaire.

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

---

- *Taux de variation de la valeur ajoutée* est un indicateur de croissances de l'activité liée aux moyennes matérielles et humaines. A noter que l'entreprise Danone a enregistré une croissance de (24 %).
- *Le taux de marge bénéficiaire* permet de savoir si l'entreprise à réaliser des gains durant ses exercices, En effet le résultat d'exercice a augmenté pour les deux exercices pour cela que L'entreprise Danone à dégage un taux de (7%) en 2013et un taux de (5%) en 2012.

### 4. L'élaboration de tableau de bord financier Tableau

Le tableau de bord n'intervient pas pour résoudre les problèmes mais pour dresser un état des lieux sur mesure. Car au-delà de sa clarté et de sa pertinence, le tableau de bord destiné aux responsable regroupe des indicateurs sous forme de pictogrammes nécessaires au pilotage et à la prise de décision pour attendre les objectifs prévus. Après avoir construit un tableau de bord financier qui analyse des risques pour le contrôleur budgétaire et des entretiens avec l'entreprise Danone pour la période d'étude de l'exercice de 2013 par rapport à celui de 2012. Nous avons calculé les écarts et taux d'évolution qui nous ont permis d'avoir une forme visuelle facilement compréhensible sur la situation des indicateurs.

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

## Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

**Tableau N°18** : présente le tableau de bord financier de l'entreprise portuaire de Bejaia.

Libellé	Indicateur / ratios	Année 2013				
		Réalisation 2012	Réalisation 2013	Ecart	En %	Pictogramme
Chiffre d'affaire	CA HT	12 072 893 164	13 996 057 089	1 923 163 925	16%	😊
Charges d'exploitation	Charges d'exploitation	11 393 249 235	12 809 502 298	1 416 253 063	12%	😊
Les indicateurs d'équilibre financier	FRNG	-383 364 957	-5 809 513	3 77 555 444	-98%	😞
	BFR	-1 216 575 750	-1 218 060 505	-1 484 755	0,12%	😊
	TR	833 210 794	1 212 250 993	379 040 199	31%	😊
Principaux soldes intermédiaires de gestion	VA	2 895 513 957	3 577 948 086	682 434 129	24%	😊
	EBE	1 597 229 477	2 255 411 565	658 183 088	41%	😊
	Résultat d'exploitation	790 032 244	1 245 733 429	455 701 185	58%	😊
	RCAI	744 628 229	1 194 395 642	449 767 413	60%	😊
	Résultat net de l'exercice	569 133 985	939 459 185	370 325 200	65%	😊
Ratio de l'activité	TPE	0,1323	0,1611	0,0288	22%	😊

### Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjura

	TPEN	0,654	0,89	0,234	36%	😊
	TPF	0,617	0,853	0,236	38%	😊
Ratio de rentabilité	TRE	0,449	0,534	0,085	19%	😊
	TREN	0,2221	0,2949	0,0728	33%	😊
	TRF	0,16	0,2257	0,0657	7%	😊
Ratio de liquidité	RLG	0,87	0,99	0,12	14%	😊
	RLR	0,55	0,46	-0,09	-16%	😞
	RLI	0,27	0,28	0,01	4%	😊
Ratio solvabilité	RS	2,12	1,95	-0,17	-8%	😞
Ratio (ROE)	ROE	0,1812	0,2691	0,0879	8%	😊
Capacité d'autofinancement	CAF	967 690 233	1 333 444 332	365 754 099	38%	😊
Taux de variation de la VA	TVVA	2 895 513 957	3 577 948 086	682 434 129	24%	😊
Taux de marge bénéficière	TMB	5%	7%	0,02	2%	😊

### **Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entreprise Danone Djurdjur**

---

D'après les données recueillies de l'analyse des déléments écarts du tableau de bord, on premier lieu on remarque l'augmentation du chiffre d'affaire de l'année 2013 par rapport à l'année de 2012, cela a engendré un écart positif, grâce à l'augmentation de la production de l'entreprise Danone. Cela signifie que les réalisations de l'année 2013 sont supérieures à celles de l'année 2012 durant laquelle on a assisté à une hausse importante des achats consommées.

En outre, durant les deux années étudiées on a constaté que les trois indicateurs d'équilibre financier le FRN et le BFR sont négatif ainsi que l'écart entre eux réalise une trésorerie positive, donc le FRN finance l'intégralité de BFR ce qui signifie que l'entreprise Danone jouit d'une bonne santé financière. D'après l'analyse des ratios d'activité nous avons exprimé un pourcentage positif qui indique une progression positive de l'activité. A travers l'analyse du ratio de rentabilité économique qui mesure la performance d'exploitation de l'entreprise, Danone a enregistré des niveaux de rentabilité important durant les deux exercices de notre étude. Les ratios de liquidité et de solvabilité sont des indicateurs majeurs de la santé financière de l'entreprise Danone le RLG et le RLI sont positive mai le FRN est négatif cela veut dire que cette dernière ne peut pas faire face à ses dettes à l'échéance.

On peut ressortir par le constat global que l'entreprise est performante dans son ensemble, néanmoins elle peut rencontrer des difficultés liées à sa solvabilité à court terme à cause du poids des dettes à court terme qui affectent négativement les ratios de solvabilité.

## **Chapitre03 : Essai d'élaboration du tableau de bord financier de l'entrepris Danone Djurdjur**

---

### **Conclusion chapitre 03**

Durant notre période du stage pratique passé au sein de Danone Djurdjura, nous avons essayé d'élaborer un tableau de bord financier et d'étudier quelques indicateurs de performance de son activité.

En premier lieu on a procédé à une prise de connaissances générale de l'entreprise. En deuxième lieu, nous avons détecté et calculé les différents indicateurs qui doivent être figuré dans le tableau de bord à savoir : Les indicateurs financiers Le FRN, Le BFR, la trésorerie. En suit les soldes intermédiaires de gestion (SIG) qui sont considérés comme des indicateurs de la performance économique, l'étude de ces soldes nous a permis de connaitre les éléments qui ont constitué les différents résultats de l'entreprise et de les interpréter. En troisième lieu, nous avons calculé quelques ratios à savoir : Les ratios structures de l'actif et le passif, Les ratios d'activité, de rentabilité, de liquidité et de solvabilité, en dernier lieu on a calculé la CAF par les deux méthodes.

Après le calcul de tous ces indicateurs, nous avons élaboré un tableau de bord financier composé des indicateurs cité auparavant. Et nous avons choisi un pictogramme pour identifier la situation du chaque indicateur.

À travers notre étude, nous avons conclu que l'entreprise est performante et rentable financièrement, économiquement et commercialement sur toute la période de l'étude car la majorité des résultats obtenus sont positive et conformes aux objectifs de l'entreprise Danone Djurdjura Akbou.



# **Conclusion général**

## **Conclusion générale**

---

Les entités économiques ne peuvent se gérer efficacement sans un ensemble cohérent d'objectifs et de prévisions, de chiffres permettant d'identifier les résultats et les cause d'écarts pour pouvoir agir au bon moment, La gestion budgétaire occupe une place prédominante parmi les techniques de contrôle de gestion qui sont susceptibles d'être utilisées pour faciliter et améliorer la prise de décisions à l'intérieur de l'entreprise. Son utilité générale peut être envisagée simultanément comme un instrument de planification de coordination et de contrôle. Le contrôle de gestion d'une entité porte un œil bienveillant sur sa structure, sur ses politique et technique de gestion, sur ses méthodes et procédure, sur l'emploi de ses dirigeants, afin d'évaluer l'efficacité et l'efficience ; il utilise de nombreux outils aidant à la mesure de la performance de l'entreprise, parmi ces outils on trouve le tableaux de bord qui fournit un ensemble d'informations quantitatives et qualitatives nécessaires pour le pilotage de la performance de l'entreprise grâce à son rôle important comme élément de contrôle, de dialogue, de communication et d'aide à la prise de décisions.

Ce qui ressort des différentes perspectives que nous avons présentées sur les outils du contrôle de gestion, c'est leur nature profondément imparfaite et toujours en construction. Le contrôle de gestion existe maintenant depuis de nombreuses décennies et, malgré cela, ses outils semblent encore évoluer, et même plus, ils semblent parfois continuellement en cours de réinvention.

L'amélioration du contrôle de gestion, ou tout au moins une interrogation sur sa validité, est donc une nécessité permanente, même dans une entreprise dont on connaît la qualité des systèmes. Le contrôle de gestion offre aux entreprises des instruments et outils pour mesurer et piloter la performance de l'entreprise.

- La méthode de calcul des coûts ABC nous rappelle qu'il est primordial d'identifier les lois des coûts et de la recherche, au-delà de l'imputation des charges aux objets de coûts, aussi la méthode de calcul des coûts ABC permet de mieux saisir l'évolution des coûts et par conséquent de mieux les piloter.
- La gestion budgétaire connaît des dérives critiques depuis plusieurs années. Elle est devenue de plus en plus technicienne.
- Aussi, il ne faut pas perdre de vue que la conception des tableaux de bord est un point de départ essentiel dans le contrôle de gestion à travers lequel on analyse les données, puis l'interprétation des écarts ; l'élaboration de reporting et enfin la prise de décisions correctives.

Au terme de notre étude, nous pouvons dire que le tableau de bord est un outil orienté vers le pilotage et la prise de décision, il se focalise sur les points clés de la gestion et des indicateurs financiers et non financiers. Il induit une analyse dynamique et suscite des réponses, un retour d'informations et des débats afin d'amener le manager à se prononcer et à prendre une décision pertinente. Nous devons proposer quelques recommandations :

- Choisir des indicateurs de décisions en commençant par recueillir et définir les besoins des gestionnaires ;
- Faire évoluer le tableau de bord à chaque fois que les orientations stratégiques ou les objectifs changent ;
- Faire participer l'ensemble des concernés dans l'élaboration du tableau de bord et dans l'interprétation des résultats.

Pour atteindre un niveau satisfaisant de performance, les entreprises portuaires ont remis en cause toutes leurs modalités de gestion. Ils se sont intéressés alors à l'optimisation des ressources, à la maximisation de la capacité d'exploitation, à l'introduction de la concurrence et à coordonner les différents métiers portuaires.

Nous recommandons aussi de :

- Faire évoluer l'outil informatique et mettre un réseau internet ;
- Installation d'une comptabilité analytique adaptée ;
- Réaliser des formations de cadres spécialisés dans les outils de contrôle de gestion.
- Désigner un contrôleur de gestion ;
- Les budgets devront être établis par la Direction Organisation et Contrôle de Gestion et non par Direction des Finances et de la Comptabilité ;
- Prendre en considération chaque outil à son niveau.

Aussi pour la maîtrise de la performance de l'entreprise il est primordial de mettre l'accent sur la relation étroite entre le contrôle de gestion et les différents services de l'entreprise tel que la fonction stratégie, la fonction marketing, etc. Le contrôle de gestion en collaboration avec ces différents services de l'entreprise permet d'éclairer les divers aspects de la performance de l'entreprise, cela montre qu'il est une fonction transversale et de support. Au vue de l'étude

qu'on a eu à mener au sein de Djurdjura, il ressort clairement que le système de contrôle de gestion de par sa complexité joue un rôle très important dans l'entreprise car il permet de sensibiliser l'ensemble du personnel et lui permet de mieux appréhender les problèmes d'exploitation, de prendre des décisions de gestion, de redressement et de mieux mesurer la performance de l'entreprise, pour cela nous avons procédé au calcul des indicateurs financiers afin de porter un jugement sur sa performance. D'après les résultats obtenus, on peut dire que le système de contrôle de gestion de Djurdjura est bien mis en place et contribue à une performance financière satisfaisante.

# Bibliographie

# **Annexes**

## **Table des matières**

<b>REMERCIEMENTS</b> .....	<b>0</b>
<b>DEDICACES</b> .....	<b>1</b>
<b>SOMMAIRE</b> .....	<b>3</b>
<b>LISTE DES ABREVIATIONS</b> .....	<b>4</b>
<b>LISTE DES TABLEAUX</b> .....	<b>6</b>
<b>LISTE DES FIGURES</b> .....	<b>6</b>
<b>INTRODUCTION GENERALE</b> .....	<b>0</b>
<b>CHAPITRE 01 : LA PLACE DU CONTROLE DE GESTION DANS L'ORGANISATION</b> .....	<b>3</b>
<b>INTRODUCTION CHAPITRE 01</b> .....	<b>4</b>
<b>SECTION 01 : GENERALITES SUR LE CONTROLE DE GESTION</b> .....	<b>4</b>
<b>1. HISTORIQUE ET DEFINITION DU CONTROLE DE GESTION</b> .....	<b>4</b>
<b>2. OBJECTIFS ET CARACTERISTIQUE DU CONTROLE DE GESTION</b> .....	<b>8</b>
<b>3. LE ROLE ET LIMITES DU CONTROLE DE GESTION</b> .....	<b>10</b>
<b>4. LE PROCESSUS ET LES FORMES DU CONTROLE DE GESTION</b> .....	<b>12</b>
<b>SECTION 2 : LES OUTILS ET LES FACTEURS ORGANISATIONNELS DU CONTROLE DE GESTION</b> .....	<b>16</b>
<b>1. LES OUTILS DU CONTROLE DE GESTION</b> .....	<b>16</b>
<b>2. LES FONCTIONS DU C.G ET LA MESURE DE L'ORGANISATION</b> .....	<b>22</b>
<b>CONCLUSION CHAPITRE 01</b> .....	<b>30</b>
<b>CHAPITRE 02 : LE TABLEAU COMME OUTIL D'EVOLUTION DE SUIVI ET DE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE DE L'ENTREPRISE</b> .....	<b>32</b>
<b>INTRODUCTION CHAPITRE 02</b> .....	<b>31</b>
<b>SECTION 01 : APPROCHES THEORIQUES ET CONTEXTE EVOLUTIF DES TABLEAUX DE BORD</b> .....	<b>31</b>
<b>1. NOTION SUR TABLEAU DE BORD</b> .....	<b>32</b>
<b>2. LES DIMENSIONS ET LES TYPES DU TABLEAU DE BORD</b> .....	<b>33</b>
<b>3. OBJECTIFS ET ROLE DU TABLEAU DE BORD</b> .....	<b>36</b>
<b>4. INDICATEURS ET INSTRUMENTS D'UN TABLEAU DE BORD</b> .....	<b>39</b>
<b>5. LA METHODOLOGIE DE CONSTRUCTION D'UN TABLEAU DE BORD</b> .....	<b>44</b>
<b>SECTION 02 : LA NOTION DE LA PERFORMANCE</b> .....	<b>51</b>
<b>1. PRESENTATION DE LA PERFORMANCE</b> .....	<b>51</b>
<b>2. LES CRITERES DE MESURE DE LA PERFORMANCE</b> .....	<b>52</b>
<b>3. LES TYPES DE LA PERFORMANCE</b> .....	<b>54</b>
<b>4. LES OBJECTIFS DE LA PERFORMANCE</b> .....	<b>57</b>
<b>5. LES CARACTERISTIQUES DE LA PERFORMANCE</b> .....	<b>58</b>
<b>SECTION 03 : LE TABLEAU DE BORD FINANCIER ET LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE DE L'ENTREPRISE</b> .....	<b>60</b>
<b>1. NOTION SUR LE PILOTAGE DE LA PERFORMANCE</b> .....	<b>60</b>
<b>2. OBJECTIF DU PILOTAGE</b> .....	<b>62</b>
<b>3. LES INDICATEURS DU PILOTAGE DE LA PERFORMANCE</b> .....	<b>62</b>
<b>4. COMMENT PEUT-ON TRADUIRE UNE ENTREPRISE PERFORMANTE</b> .....	<b>63</b>
<b>5. L'ANALYSE DE LA PERFORMANCE FINANCIERE</b> .....	<b>64</b>
<b>CONCLUSION CHAPITRE 02</b> .....	<b>68</b>

<b>CHAPITRE 3 : ESSAI D'ELABORATION DU TABLEAU DE BORD FINANCIER DE L'ENTREPRISE DANONE DJURDJURA.....</b>	<b>69</b>
<b>INTRODUCTION CHAPITRE 03.....</b>	<b>66</b>
<b>SECTION 1 : PRESENTATION GENERALE DE DANONE DJURDJURA AKBOU.</b>	<b>66</b>
1. <b>HISTORIQUE DANONE DJURDJURA .....</b>	<b>66</b>
2. <b>SITUATION GEOGRAPHIQUE.....</b>	<b>67</b>
3. <b>SECTEUR D'ACTIVITE ET INFRASTRUCTURE .....</b>	<b>67</b>
4. <b>STRUCTURE ORGANISATIONNELLE DE DDA .....</b>	<b>70</b>
5. <b>ACTIVITES DES DIFFERENTES DIRECTIONS .....</b>	<b>71</b>
<b>SECTION 02 : ELABORATION D'UN TABLEAU DE BORD FINANCIER DE L'ENTREPRISE DANONE .....</b>	<b>80</b>
1. <b>LE CONTEXTE D'UN TABLEAU DE BORD.....</b>	<b>80</b>
2. <b>ELABORATION DU TABLEAU DE BORD .....</b>	<b>81</b>
3. <b>L'ANALYSE DES PRINCIPAUX INDICATEURS FINANCIERS .....</b>	<b>97</b>
4. <b>L'ELABORATION DE TABLEAU DE BORD FINANCIER TABLEAU.....</b>	<b>99</b>
<b>CONCLUSION CHAPITRE 03.....</b>	<b>97</b>
<b>CONCLUSION GENERAL .....</b>	<b>97</b>
<b>BIBLIOGRAPHIE .....</b>	<b>4</b>
<b>ANNEXES.....</b>	<b>3</b>
<b>TABLE DES MATIERES .....</b>	<b>4</b>



## Résumé

Le contrôle de gestion est une démarche permettant à une organisation de clarifier ses objectifs de performance et d'en piloter la réalisation progressive, en assurant la convergence des actions engagées par les différentes entités qui la composent. Il mobilise un certain nombre d'outils et qui peut répondre à des finalités multiples tout en conservant son identité et ses particularités irréductibles qui permettent de l'identifier.

Dans ce travail, nous avons mis l'attention de démontrer l'importance du tableau de bord au sein de l'entreprise, en sa qualité d'outil de pilotage de la performance. Pour ce faire, nous avons réalisé un stage pratique au sein de Danone Djurdjura, où nous avons élaboré un tableau de bord financier en appliquant la méthode GMSI.

Les conclusions de notre recherche ont confirmé le rôle que joue cet outil dans le pilotage de la performance d'une entreprise, pour laquelle la plupart des indicateurs ont révélé une bonne santé financière. D'après la recherche on peut dire que l'élaboration d'un tableau de bord au sein de l'entreprise exige un travail sérieux et demande beaucoup de réflexion, du temps et une connaissance précise de l'activité de celle-ci.

**Mot clés** : performance, Tableau de bord, GMSI, SIG, Danone Djurdjura.