

République algérienne démocratique et populaire Ministère de l'enseignement
supérieur et la recherche scientifique Université Abderrahmane Mira- Bejaia



Faculté des sciences économiques, commerciales et des sciences de gestion

Département des sciences financières et comptabilité

MÉMOIRE DE FIN DE CYCLE

En vue de l'obtention du diplôme de

Master en sciences financières et comptabilité

Spécialité : Comptabilité et Audit

THEME :

Elaboration d'un tableau de bord de
gestion

Cas : SPA CEVITAL

Réalisé par :



BENHACINE Cylina

BELHARET Imene

Sous la direction de :

Mr. ARAB Zoubir

Promotion 2021/2022

Remerciements

En tout premier lieu nous remercions Dieu, le tout puissant de nous avoir accordé santé, force et courage afin d'accomplir ce modeste travail.

Nous remercions infiniment Mr. ARAB Zoubir pour sa grande contribution à l'aboutissement de ce travail, sa disponibilité, ses judicieuses remarques et sa rigueur scientifique pour tout cela, nous tenons à lui exprimer nos profondes gratitude.

Nos profonds remerciements pour l'ensemble du personnel de la SPA CEVITAL, et tout le personnel de la direction des finances et comptabilités de nous avoir facilités la tâche et qui ne nous ont quittés jamais les yeux durant toute la période de stage.

Afin de n'oublier personnes, nos remerciements finales s'adressent à tous ceux qui nous ont soutenus au cours de l'achèvement ce travail, nous visons particulièrement par nos remerciements nos parents, nos sœurs, nos frères sans oublier nos chers amis (es).

Dédicace

Je dédie ce modeste travail:

À ma famille, elle qui m'a doté d'une éducation digne, son amour a fait de moi ce que je suis aujourd'hui.

Particulièrement à mon père Mokrane, qui est ma profonde gratitude pour ses sacrifices afin de m'offrir les conditions propices à ma réussite.

À ma mère, à qui je dois la réussite pour l'éducation qu'elle m'a accordée.

À la mémoire de mon grand-père Mahfoud, que dieu lui garde dans son vaste paradis.

À ma grand-mère, qui m'a accompagné par ses prières, sa douceur, puisse dieu lui prêter longue vie.

À mon soutien moral et source de joie, ma tante Kenza pour l'encouragement qu'elle m'a toujours accordé.

À mes sœurs Cylia, Amal, Louisa, pour l'amour qu'elles me réservent, bien aussi mes petits frères Rayan et Mazigh.

À Monia, qui est une amie chère pour laquelle je suis heureuse de formuler cette dédicace.

Sans oublier mon binôme Imene et sa jolie famille.

B.CYLINA.

Dédicace

Je dédie ce travail à tous mes proches qui m'ont tous apporté à leur manière un soutien inestimable

A ma mère qui m'a soutenue durant toute mon éducation et mes études, qui m'a aidé à devenir une personne dont j'espère elle est fière

A mon père qui m'a appris tous les fondements nécessaires que ce soit pour la vie ou après, et je souhaite le lui rendre au centuple

A mes très chers frères, Ferhat, Mohamed, Abderezak et ma petite sœur Aya, pour qui je souhaite de suivre la meilleure voie possible

A mon binôme et chère amie Cyline avec laquelle j'ai réalisé ce travail, ainsi que sa famille.

A mes amis, qui grâce à leur ambitions et leur envie de réussir les uns que les autres, m'ont poussé à donner le meilleur de moi-même.

IMENE.

Sommaire

Remerciements	
Dédicace	
Sommaire.....	0
INTRODUCTION GENERALE.....	1
CHAPITRE I Aspect théorique sur le contrôle de gestion	4
Introduction	5
Section 01 : Notions de base sur le contrôle de gestion.....	5
Section 02 : Le contrôle de gestion et l'organisation de l'entreprise.....	13
Section 03 : Méthodes et outils de contrôle de gestion.....	18
Conclusion.....	30
Chapitre II Conception et mise en place du tableau de bord de gestion.	31
Introduction	32
Section 01 : fondement théorique sur tableau de bord.....	32
Section 02 : Instruments et conceptions du tableau de bord de gestion.....	43
Section 03 : Principes et méthodes d'élaboration du tableau de bord	56
Conclusion.....	64
Chapitre III Mise en place dun tableau de bord de gestion au niveau de la SPA CEVITAL.....	65
Introduction	66
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil	66
Section 02 : Détermination des indicateurs clés du tableau de bord de gestion .	80
Section 03 : Elaboration d'un tableau de bord de gestion au sein de la SPA CEVITAL.....	84
Conclusion.....	96
CONCLUSION GENERALE.....	98
Bibliographie.....	102
Liste des abréviations	104
Liste des tableaux et figures	105

Annexes	107
Table des matières	111

INTRODUCTION GENERALE

INTRODUCTION GENERALE

De nos jours, avec la mondialisation de l'économie et l'ouverture des frontières après une crise sanitaire de 3ans, les entreprises se livrent une concurrence très agressive pour l'écoulement de leurs produits dans un marché où seules les entreprises bien organisées peuvent se permettre une bonne part de marché et un positionnement à la hauteur. La recherche d'avantage concurrentiel durable, d'une meilleure flexibilité et d'adaptabilité organisationnelle est plus que nécessaire pour toute entreprise.

L'efficacité d'une organisation dépend de la capacité des décideurs. Si les décisions ne sont pas pertinentes, c'est-à-dire qu'elles ne permettent pas de répondre favorablement et rapidement au défi du milieu, l'entreprise peut se trouver placée devant des difficultés qui la remettent en cause totalement.

En outre, la mission d'aide à la prise de décision qui permet de mettre les moyens aux services des objectifs stratégiques, le contrôle de gestion contribue à l'amélioration de l'efficacité. Le contrôle de gestion s'efforce par ses mécanismes de répondre aux besoins du gestionnaire dans les activités de prise de décisions, de pilotage, d'évaluation de performance ainsi s'assurer que les objectifs des dirigeants soient en convergentes avec ceux de l'entreprise.

En effet, le contrôle de gestion peut prendre une dimension à la fois plus opérationnelle et plus stratégique selon les services et la structure dans lesquels il est actif, sa position diffère d'une firme à une autre, et ce, selon plusieurs critères.

A cet effet, le décideur doit se doter d'un instrument de mesure rapide et fiable dont le tableau de bord qui constitue la véritable épine dorsale.

Destiné aux responsables de l'entreprise, le tableau de bord est parmi les outils privilégiés du contrôle de gestion. Il permet la maîtrise du système à piloter, puisqu'il représente l'évolution des activités et la mesure d'atteinte des objectifs tout en reflétant les conséquences des décisions prises. Grâce à des indicateurs présentés de manière synthétique, il permet de contrôler le fonctionnement de son système en analysant les écarts significatifs afin de prévoir et de décider pour un éventuel ajustement, voir réajustement des différents paramètres de gestion. Il réduit l'incertitude de la décision en stabilisant l'information et contribue ainsi à une maîtrise de risque.

INTRODUCTION GENERALE

C'est donc, le rôle que joue le tableau de bord au sein de l'entreprise et tout son intérêt qui a fait l'objet du moteur de motivation de notre étude.

Dans cette optique, le but de notre recherche est d'expliquer l'importance et la nécessité du tableau de bord dans le processus du contrôle de gestion au sein d'une organisation ; cela se fait à partir de la présentation et l'étude du tableau de bord de la SPA CEVITAL, en appliquant à la fois les fondements et règles théoriques universels de structuration d'un tableau de bord. Ce sujet est bien au cœur des préoccupations de nombreuses entités économiques.

Dès lors, notre problématique est exprimée par la question principale suivante :

- **En quoi consiste le tableau de bord de gestion et comment est-il élaboré au sein de la SPA CEVITAL ?**

A partir de cette dernière, quelques questions subsidiaires méritent réflexion, à savoir :

- ❖ Les cadres de CEVITAL sont-ils suffisamment formés sur le contrôle de gestion ?
- ❖ La direction générale de CEVITAL, compare-t-elle ses prévisions aux réalisations périodiquement ?

Nous allons émettre quelques hypothèses qui nous permettront de guider notre travail, qui seront à vérifier tout au long de notre étude :

Hypothèse 01 : les cadres de CEVITAL sont formés sur le contrôle de gestion.

Hypothèse 02 : le staff directoire de CEVITAL réalise des contrôles budgétaires périodiques.

Pour pouvoir répondre à notre problématique, nous adoptons la démarche suivante :

- Une recherche documentaire, en exploitant les ouvrages spécialisés en contrôle de gestion, disponibles au niveau de la bibliothèque, qui nous permettra de cerner le cadre théorique de notre problématique ;
- Une étude descriptive et analytique en même temps ;
- Observation participative, entretien, questionnaire et l'analyse du contenu qui nous permettra la collecte et le traitement des informations nécessaires à notre sujet de recherche.

Les éléments de réponses collectés dans le but de donner une suite à nos questions ont été structurés en trois chapitres :

INTRODUCTION GENERALE

- **Le premier chapitre**, portera sur une analyse théorique générale du contrôle de gestion, qui va nous permettre de faire une étude descriptive de ce procédé d'une part, d'étudier ses différents aspects d'une autre part, où nous avons indiqué que le tableau de bord est un outil des performances du contrôle de gestion
- **Le deuxième chapitre**, intitulé le tableau de bord de gestion dont on va commencer à donner un aspect général sur ce dernier, puis sa nécessité dans une entreprise et les différentes méthodes mises à sa disposition lors de sa conception.
- **Et le troisième chapitre**, va nous permettre de mieux comprendre l'objet de notre étude qui illustre un cas pratique réalisé au sein de la SPA Cevital, pour concrétiser nos connaissances théoriques acquises et voir plus clairement et réellement la réalisation du tableau de bord de gestion et son fonctionnement dans l'entreprise en utilisant une méthode propre à elle-même.

CHAPITRE I

Aspect théorique sur le contrôle de gestion

Introduction

L'entreprise représente une unité économique, une certaine puissance de production, une organisation de vente, mais elle constitue aussi un groupe humain, ou mieux encore un ensemble de groupe à l'intérieur lesquels il s'agit d'organiser des relations.

Pour ça, le contrôle de gestion a un rôle très important dans l'évolution d'une entreprise. , car c'est une discipline qui prend de plus en plus en compte le fait psychologique et les motivations des individus. Au-delà de son objectif de surveillance il s'efforce par ses mécanismes afin de répondre aux besoins des managers dans leur activités de prise de décisions, de pilotage et d'évaluation de performance, d'ailleurs ils est défini par le père de la discipline, Robert Anthony, comme : « 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 »¹

Afin de bien cerner la fonction de contrôle de gestion, nous avons consacré tout un chapitre qui se compose de trois section : notions de contrôle de gestion dans la première, le contrôle de gestion et l'organisation de l'entreprise dans la deuxième et enfin les méthodes et outils de contrôle de gestion dans la dernière.

Section 01 : Notions de base sur le contrôle de gestion.

Pour cerner la notion du contrôle de gestion, nous allons entamer cette présente section par ses définitions les plus courantes des grands auteurs, puis, ses caractéristiques, objectifs et ses missions.

1.1. Définition du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un domaine riche et complexe conçu pour anticiper les événements et les maîtriser en s'adaptant au comportement rationnel des organisations en évolution. En plus des objectifs de suivi, nous nous efforçons également de les atteindre grâce à ces mécanismes de gestion dans la prise de décision, la direction et l'évaluation des performances.

¹ ROBERT NEWTON Anthony, « Comptabilité, contrôle, audit », Tome15 volume2, Boston U.S.A, 1965, p.17.

Le contrôle de gestion est désormais une pratique courante dans de nombreuses organisations, avant de l'éclairer il est nécessaire de s'interroger au préalable sur la signification du terme contrôle lui-même et la gestion.

- **Contrôle** : il faut comprendre le mot « contrôle » dans le sens de maîtriser et non pas de surveiller. Les dirigeants d'une entreprise doivent avoir la maîtrise de sa gestion, de la même façon qu'un conducteur doit avoir la maîtrise de son véhicule. Donc, contrôler une situation c'est être capable de la maîtriser et de la diriger dans le sens voulu.
- Cependant **la gestion** : c'est l'utilisation d'une façon optimale des moyens rares mis aux dispositions d'un responsable pour atteindre les objectifs fixés à l'avance.

Définitions retenus par quelques auteurs :

Plusieurs spécialistes en gestion ont proposé de nombreuses définitions, nous citons parmi :

- R.N ANTHONY : « *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 des objectifs de l'organisation* », en 1988 il ajouta « *le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies* »².
- A. KHEMAKHEM : « *Le contrôle de gestion est le processus mis en œuvre au sein d'une entité économique pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre l'objectif que vise cette entité* »³.
- 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* »⁴.

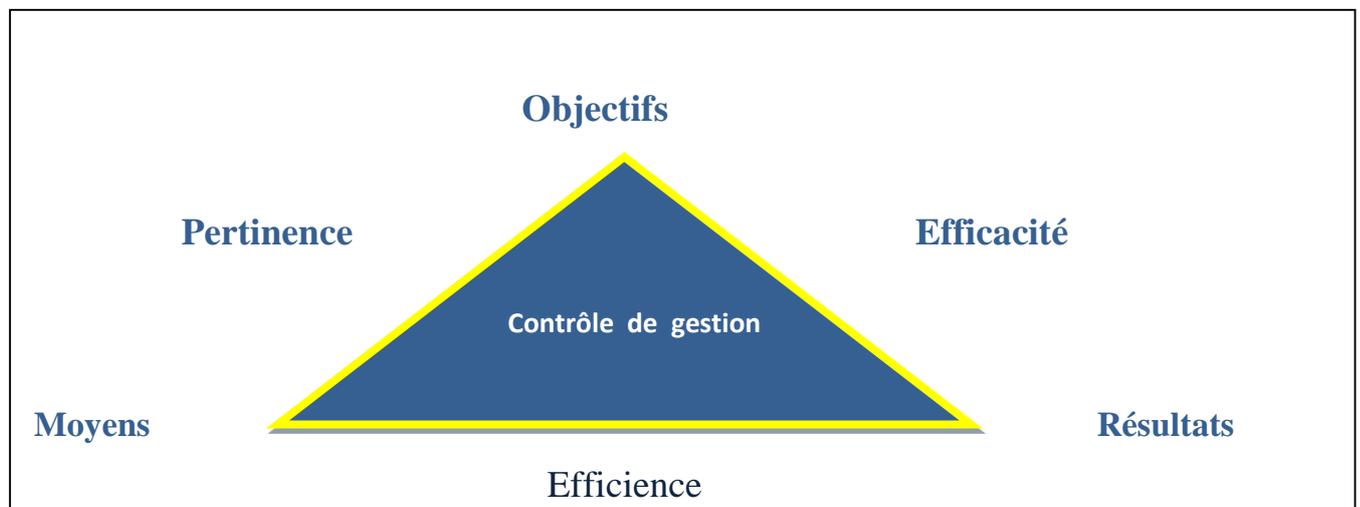
Tous les systèmes de contrôle de gestion reposent sur trois bases : Le but, les moyens et les résultats. Le lien entre ces trois éléments conduisant aux trois concepts nécessaires suivants : Efficacité / Efficience / Pertinence.

² ROBERT NEWTON Anthony, « Le contrôle de gestion ... en action », édition liaisons, Paris 5^e, 2001, P.8.

³ KHEMAHEM Abdellatif, « Le contrôle de gestion ... en action », édition liaison, Paris 5^e, 2001, p.9.

⁴ HENRI Bouquine, « Les fondements du contrôle de gestion », édition n°2898, Paris, 1994.

Figure n° 01 : Le triangle du contrôle de gestion



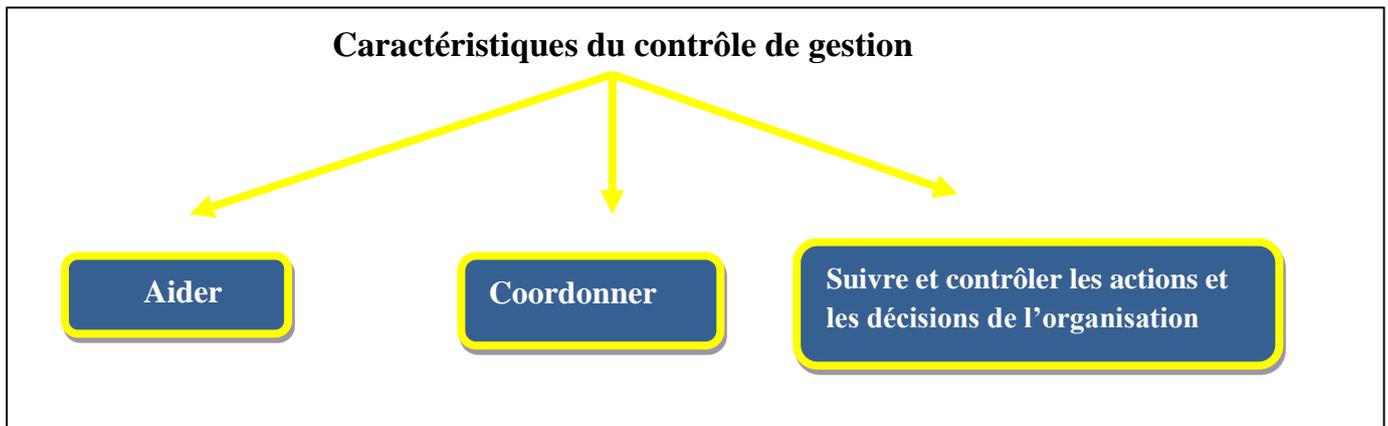
Source : « Contrôle de gestion et stratégie », Lomé Togo P.38.

- **L'efficacité** : est la capacité d'une organisation à atteindre des objectifs prédéfinis dans des conditions préétablies, c'est donc la prise en charge des enjeux de production et leur réalisation sous leurs propres paramètres.
- **L'efficience** : Répondre à la meilleure gestion possible des moyens capacitaires liés aux résultats.
- **La pertinence** : Les objectifs doivent être liés aux ressources disponibles ou aux ressources mobilisables à court terme.

1.2 Les caractéristiques du contrôle de gestion

Après la présentation des différentes définitions retenues par quelques auteurs et les formes du contrôle de gestion nous allons présenter les caractéristiques de cette discipline :

Figure n°02 : Caractéristiques du contrôle de gestion



Source : Réalisé par nous-même.

Nous pouvons dire donc que ce contrôle de gestion se caractérise par son système de régulation des comportements de l'homme dans l'exercice de sa profession, et plus particulièrement lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre d'une organisation.

1.3 Objectifs et missions du contrôle de gestion

Nous allons présenter les fondements du contrôle de gestion qui seront analysés à travers les objectifs et les missions comme suit :

1.3.1. Objectifs du contrôle de gestion :

Les objectifs du contrôle de gestion sont identiques pour toutes les entreprises, quel que soit leur secteur ou leur taille. Leur but principal est de maîtriser, non seulement l'exploitation courante mais également le plan de développement pour apporter le meilleur concours à la réalisation de ses objectifs et atteindre l'ensemble des buts visés par l'entreprise dans de bonnes conditions d'efficacité.

Les principaux objectifs du contrôle de gestion :

- **Prévoir :** Le contrôle de gestion intervient pour :
 - Elaborer les budgets pour prévoir les meilleures conditions financières, matérielles et humaines ;
 - Définir les moyens qui permettent d'atteindre ces objectifs : prévoir le personnel, les machines nécessaires, prévoir les dépenses du fonctionnement, d'où la nécessité d'établir des budgets ;

- Veiller à la cohérence des prévisions globales de l'entreprise ;
- Envisager plusieurs scénarios à utiliser en cas de modification de l'environnement économique ;
- Fixer les objectifs pour chaque département de l'entreprise, donc la nécessité de son découpage.

- **Contrôler :**

- Après avoir élaboré le budget et effectué les activités, il continue par comparer les résultats obtenus (réels) avec les prévisions afin de détecter les causes d'écart et informer les différents niveaux hiérarchiques, pour pouvoir agir rapidement pour prendre des mesures correctives nécessaires ou bien mettre à profit les écarts favorables.

- **Informier :**

- Le suivi des réalisations et l'analyse des écarts fait appel à une transition périodique et rapide d'information aux responsables opérationnels en vue de faciliter et d'améliorer leur prise de décisions.

- **Aider :**

- Parce que le contrôle de gestion est au cœur du processus de prévision, vérification et information, il bénéficie d'une position privilégiée pour aider les responsables opérationnels dans leurs fonctions. Cette aide peut se traduire aussi bien par des conseils d'ordre techniques que par l'analyse des dysfonctionnements nés de difficultés d'ordre humain.

1.3.2. Missions du contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion a pour mission de définir les finalités et les objectifs généraux de l'entreprise à long terme d'une part, et d'autre part la stratégie à adopter pour orienter la gestion vers la réalisation des objectifs fixés dans les meilleurs délais et au moindre coût et avec une qualité maximale conformément aux prévisions .

Nous allons citer deux catégories qui sont :

➤ **Aider au pilotage stratégique, opérationnel et à la prise de décision :**

- Formaliser les objectifs et indicateurs de performances ;
- Organiser le dialogue de gestion ;
- Produire les rapports de gestion et les tableaux de bord, pour aider à la prise de décision.

➤ **Assurer la mesure des activités, des produits, des coûts et des résultats**

- Mesurer les activités, les produits, les coûts et les résultats ;
- Définir et mettre en œuvre les méthodes de comparaison entre unités et les méthodes d'étalonnage.

De plus, en termes de positionnement, le contrôle de gestion est l'un des principaux organes de la Direction, même s'il a un lien fort avec les systèmes comptables ou financiers. Les managers opérationnels font également du contrôle de gestion, ce qui est une des difficultés de définition des missions spécifiques du contrôle de gestion.

1.3 Fonction du contrôleur de gestion :

Il faut savoir que le contrôleur de gestion n'est jamais le décideur, il doit se limiter à son domaine d'expertise qui est la gestion du système d'informations formalisés, mais précisément au service des décideurs, en étant d'une certaine objectivité et d'une transparence.

Les fonctions du contrôleur de gestion sont classées en cinq catégories⁵ :

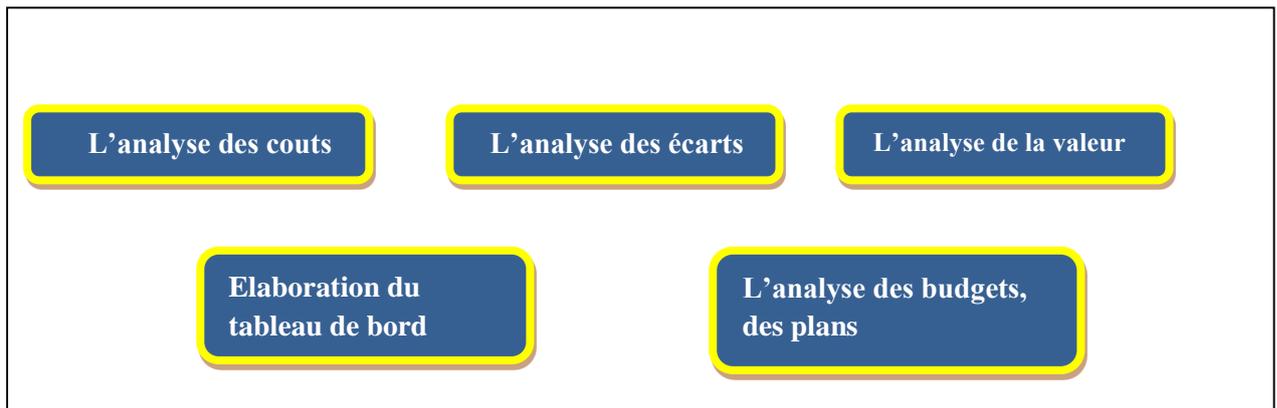
- Concevoir et faire fonctionner le système d'information ;
- Contribuer à la définition de la structure en favorisant la création du centre de profit ;
- Aider l'établissement de plans à moyen et court terme ;
- Contrôler les réalisations ;

⁵ HENRI Bouquin, « Le contrôle de gestion », Paris 5^e arrondissement, 1968, P.113.

- Mener les études économiques ou y participer.

Après cela, le contrôleur de gestion touche à toutes les fonctions de l'entreprise et fait appel à divers outils de gestion.

Figure n° 03 : Missions du contrôleur de gestion



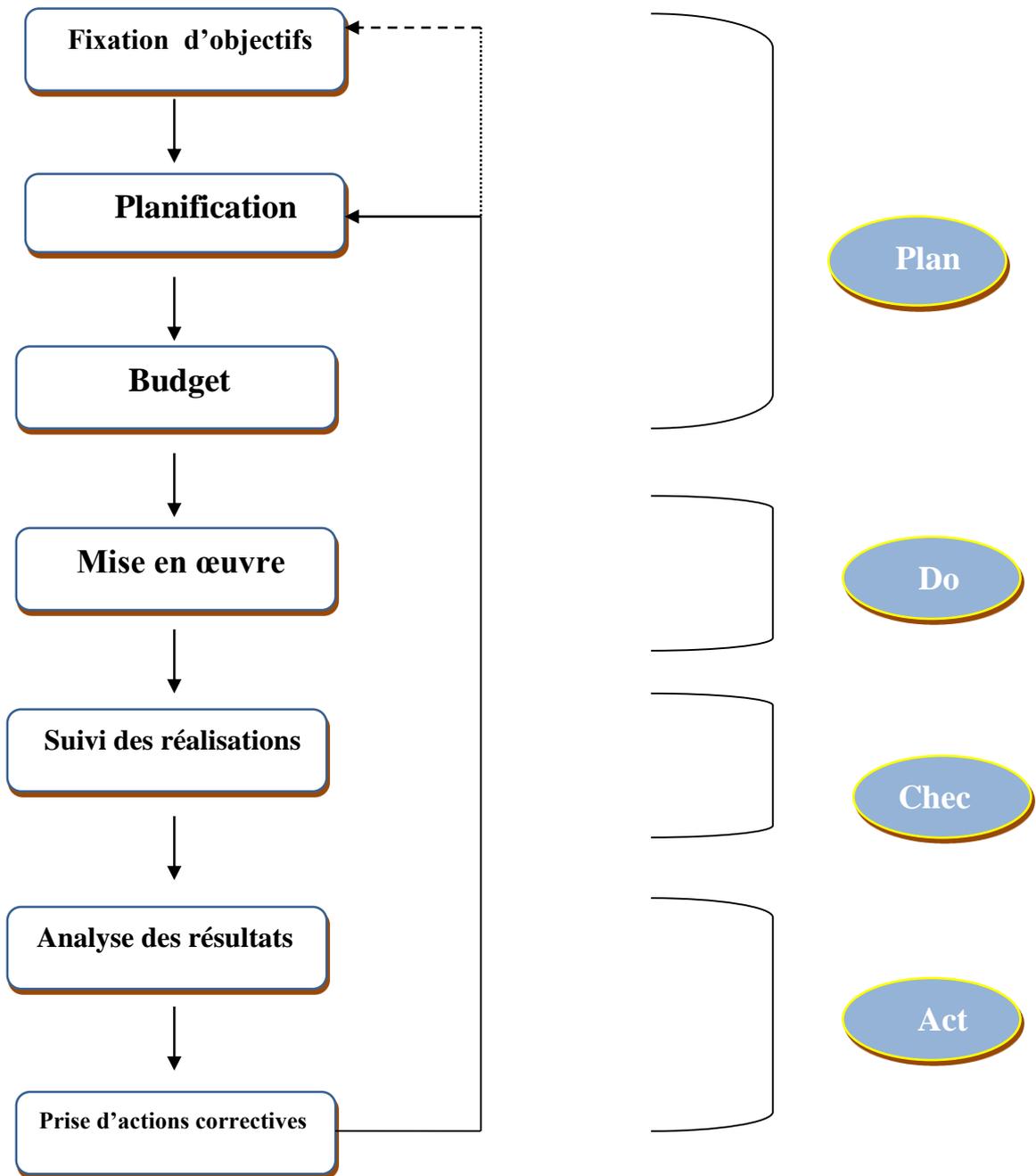
Source : Réalisé par nous même

De plus, en termes de positionnement, le contrôle de gestion est l'un des principaux organes de la Direction, même s'il a un lien fort avec les systèmes comptables ou financiers. Les managers opérationnels font également du contrôle de gestion, ce qui est une des difficultés de définition des missions spécifiques au contrôleur de gestion.

1.4 Processus du contrôle de gestion :

Le processus du contrôle de gestion passe par plusieurs étapes plus importantes les unes que les autres. Nous pouvons les résumer avec ce schéma :

Figure n°04 : Processus du contrôle de gestion

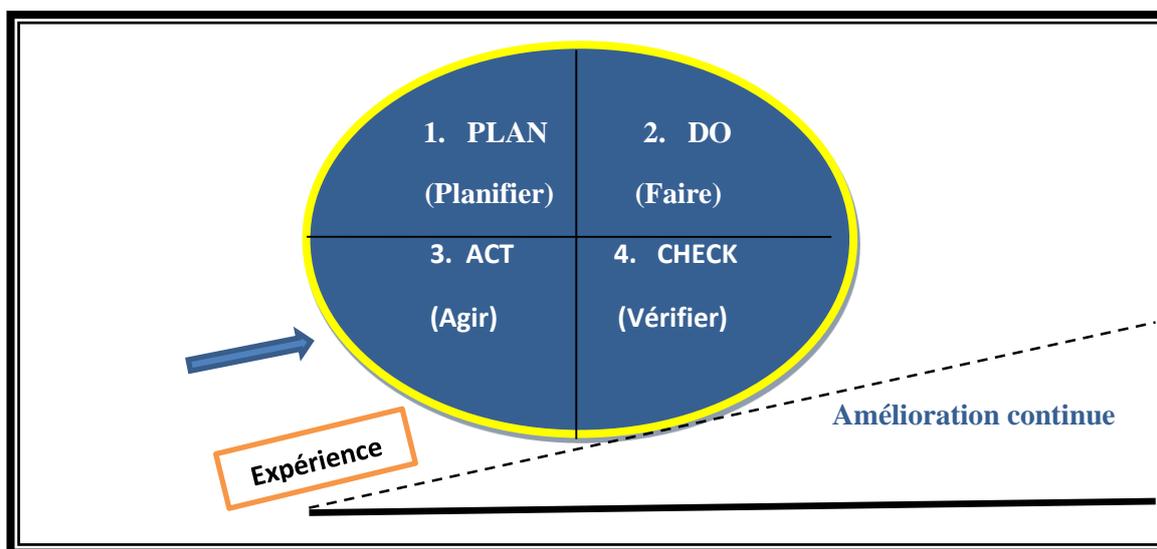


Source : LONING Hélène & All, « Contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques », Dunod Paris 3^e arrondissement, 2008, P.3.

Le fonctionnement de cette méthode peut être schématisé par une roue nommée « **La roue de Deming** » qui est composée de 4 quartiers, dont chacun représente une des 4 phases

précédemment citées. Les 4 étapes de la roue de Deming sont à mettre en œuvre dans l'ordre suivant :

Figure N°5 : La roue de Deming



Source : DUFOUR Laurent, « La roue de Deming pour améliorer le pilotage de votre entreprise », Bordeaux, 2020, p25.

Section 02 : Le contrôle de gestion et l'organisation de l'entreprise

Le contrôle de gestion est appliqué dans les entreprises, il a un rôle très important, il est le processus par lequel les contrôleurs de gestion et managers influent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de cette entreprise. Et il sert à l'évaluation de la performance de l'organisme.

2.1 Le contrôle de gestion dans les différents types d'entreprises :

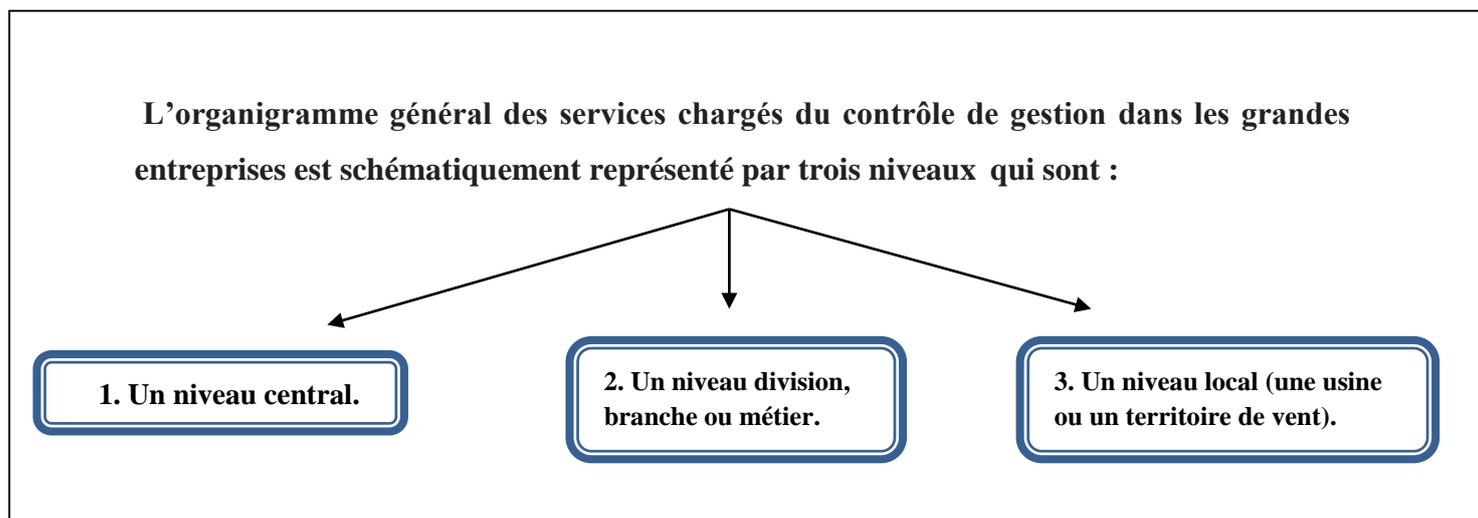
Les objectifs du contrôle de gestion sont identiques pour toutes les entreprises, quel que soit leur secteur ou leur taille : aider, coordonner, suivre et contrôler les actions et les décisions de l'organisation pour qu'elle soit la plus efficace et la plus efficiente possible. Mais la mise en place des outils et des procédures de contrôle de gestion varie selon les entreprises.

2.1.1 Le contrôle de gestion dans les grandes entreprises :

Dans une grande structure, le rôle du contrôle de gestion est variable selon la société et son secteur d'activité. Par ailleurs, il est considéré comme un support opérationnel et participe à l'élaboration des décisions stratégiques dans les grandes entreprises publiques et privés. Donc son rôle inclut :

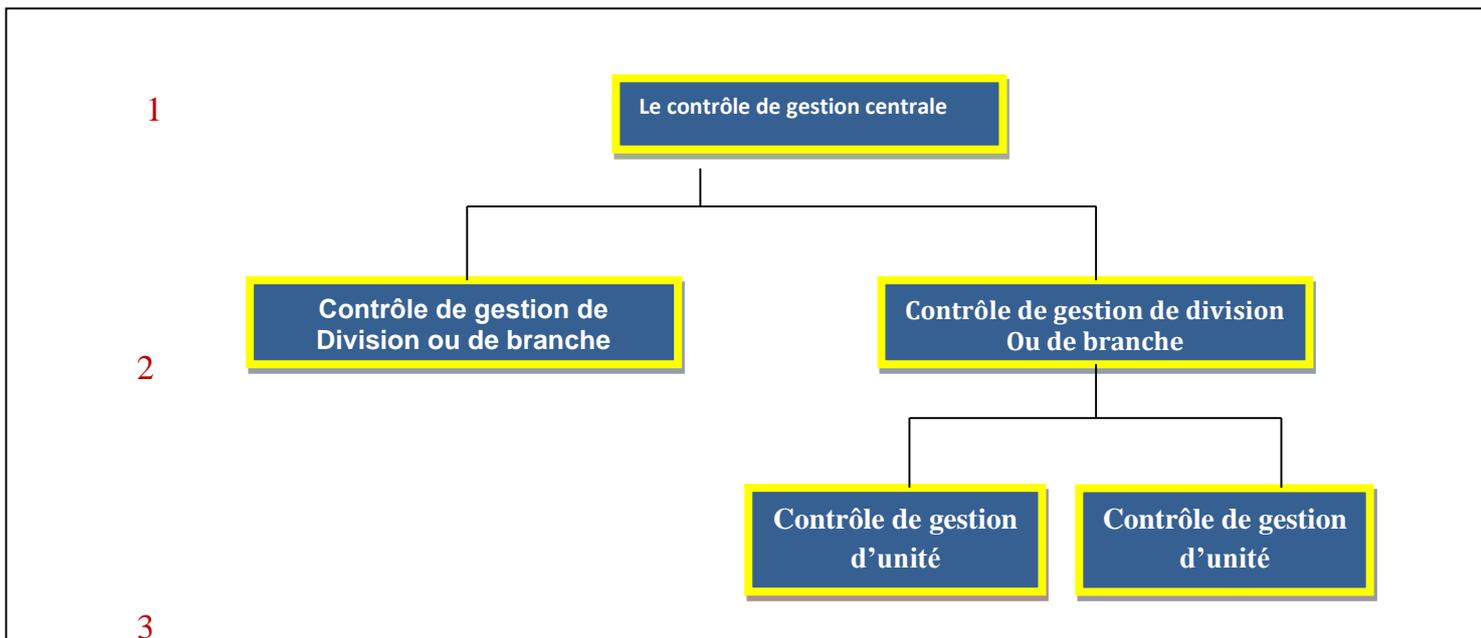
- La réalisation des budgets et de leur réajustement en cours d'année ;
- La remontée continue d'informations au directeur et l'alerte en cas de dépassement ;
- La mise en place des objectifs opérationnels ;
- La vérification des écarts ;
- La réalisation des clôtures mensuelles et trimestrielles ;
- L'analyse des résultats de l'entreprise ainsi que la rentabilité de chaque service;
- Le suivi des performances de l'entreprise à l'aide d'indicateurs et de tableaux de bords.

Figure n°6 : Les niveaux d'organigramme du contrôle de gestion dans les grandes entreprises



Source : GIRAUD François & All, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », édition Gualino éditeur, Paris, 2004, P.387-389.

Figure 03 : Organigramme général de la fonction contrôle de gestion dans les grandes entreprises.



Source : « Organisation générale de la fonction contrôle de gestion », P.388

- **Au niveau 3**, les appellations définissant le contrôleur de gestion ainsi que ses fonctions peuvent être assez variées. Celle-ci peut être limitée à des tâches routinières de production d'information de gestion et d'analyse des résultats ou, au contraire, inclure des tâches importantes de conseil auprès des responsables d'unités.
- **Le niveau 2**, concerne un niveau élevé de coordination, division ou branche. Le champ d'action du contrôle de gestion y est plus ou moins important suivant le degré de centralisation du groupe, mesuré par exemple par les niveaux de déterminations des stratégies industrielles et commerciales, et son éventuel degré d'intégration verticale
- **Le niveau 1**, celui du contrôle de gestion centrale, peut être organisé selon deux modalités types, suivant le degré de centralisation des décisions stratégiques et de leur suivi. Dans les situations à forte centralisation, les équipes de contrôle de gestion centrales sont importantes et traitent elles-mêmes une partie substantielle des

informations des divisions. Le contrôle de gestion de la division est utilisé comme relais d'information .⁶

Le contrôle de gestion dans les PME :

Le premier problème rencontré lors de l'étude de contrôle de gestion des PME concerne la définition même de ce type d'entreprise. Selon le critère le plus usité, les petites et moyennes entreprises sont composées de 10 à 500 salariés lorsque le nombre est moins de 10 salariés, il s'agit d'une entreprise artisanale, les petites entreprises « incluses dans les PME » sont celles qui emploient de 10 à 50 salariés.⁷

Pour la plupart des dirigeants, le système de contrôle de gestion est défini par le système de comptabilité conçu principalement pour rendre compte aux autorités fiscales. La fonction contrôle de gestion dans les PME est souvent assimilée à la fonction comptable et financière. Cependant on ne doit pas considérer que la fonction de contrôle de gestion dans les PME n'existe pas. Dans ce contexte particulier, elle est souvent associée à d'autres fonctions. La position dans l'organigramme est fonction de nombre de personnes et des services mis en place : d'une part, c'est peut être le comptable qui élabore les budgets et utilise les techniques du contrôle, et d'autre part, c'est le dirigeant personnellement qui souhaite coordonner et suivre les activités.

Les recherches relatives du contrôle de gestion dans les PME restent rares. Depuis quelques années, on a vu apparaître un certain nombre de travaux portant sur l'existence du contrôle de gestion dans le contexte des PME. (Chapellie, 1997 ; Fernandez et al. 1996 ; Van Caillie, 2002 ; Lavigne, 2002 ; Nobre 2001). Ces différentes recherches sont néanmoins contradictoires, certaines mettent en évidence un bon développement des outils de contrôle dans le contexte des petites et moyennes entreprises, D'autres présentent des résultats plus nuancés. ⁸

⁶ GIRAUD François, & All « Contrôle de gestion et pilotage de la performance » », édition Gualino éditeur, Paris, 2004. P. 387-389.

⁷ FREDIRIK Toulon, « vocabulaire économique », collection que sais-je ; édition. BOUCHENE. Alger 1996. P. 93.

⁸ ABI AZAR Jihan, « Les outils de contrôle de gestion dans le contexte des PME : Cas des PME au Liban », France, 2005, P.06.

2.2 Les différents systèmes du contrôle de gestion :

Il existe 5 grandes familles de système du contrôle de gestion très fréquents au sein des entreprises, qui sont :

2.2.1 Le système de planification :

- Les budgets ;
- Planification des opérations (production) ;
- Plan d'investissement (gestion budgétaire des investissements) ;
- Planification stratégique.

2.2.2 Le système de mesure de la performance :

- Mesure de la performance individuelle ou par équipe ;
- Mesure de la performance organisationnelle ;
- Mesure de la performance en termes de qualité ;
- Mesure de la performance en termes de satisfaction des clients.

2.2.3 Le système de coûts :

- Allocation directe des frais généraux de fabrication ;
- Allocation directe des coûts de marketing ;
- Allocation directe des autres frais généraux ;
- Prix de cession interne (département ou division).

2.2.4 Le système de rémunération :

- Les systèmes de primes – bonus ;
- Les systèmes de primes – paiement au résultat.

2.2.5 Système du Reporting :

- Les systèmes qui permettent un reporting plus fréquent de l'information ;

- Mesure de la performance non financière ;
- Les systèmes qui permettent un reporting plus large de l'information.

Section 03 : Méthodes et outils de contrôle de gestion

Pour orienter et prendre des décisions à court et à long terme, les gestionnaires développent et utilisent une variété d'outils à la décision qui fournissent des informations prédictives et outil de suivi des performances.

Plusieurs spécialistes de la gestion des organisations ont désigné en pratique les outils suivants :

3.1. La comptabilité générale

La comptabilité générale aussi connu « comptabilité financière » : « Est un système d'information se présentant sous la forme d'un ensemble de documents. Son but premier est de décrire les opérations de l'entreprise à l'intention des divers utilisateurs intéressés (associés, fournisseurs, clients, salariés, établissements financiers, Etat, organismes sociaux,...)»⁹.

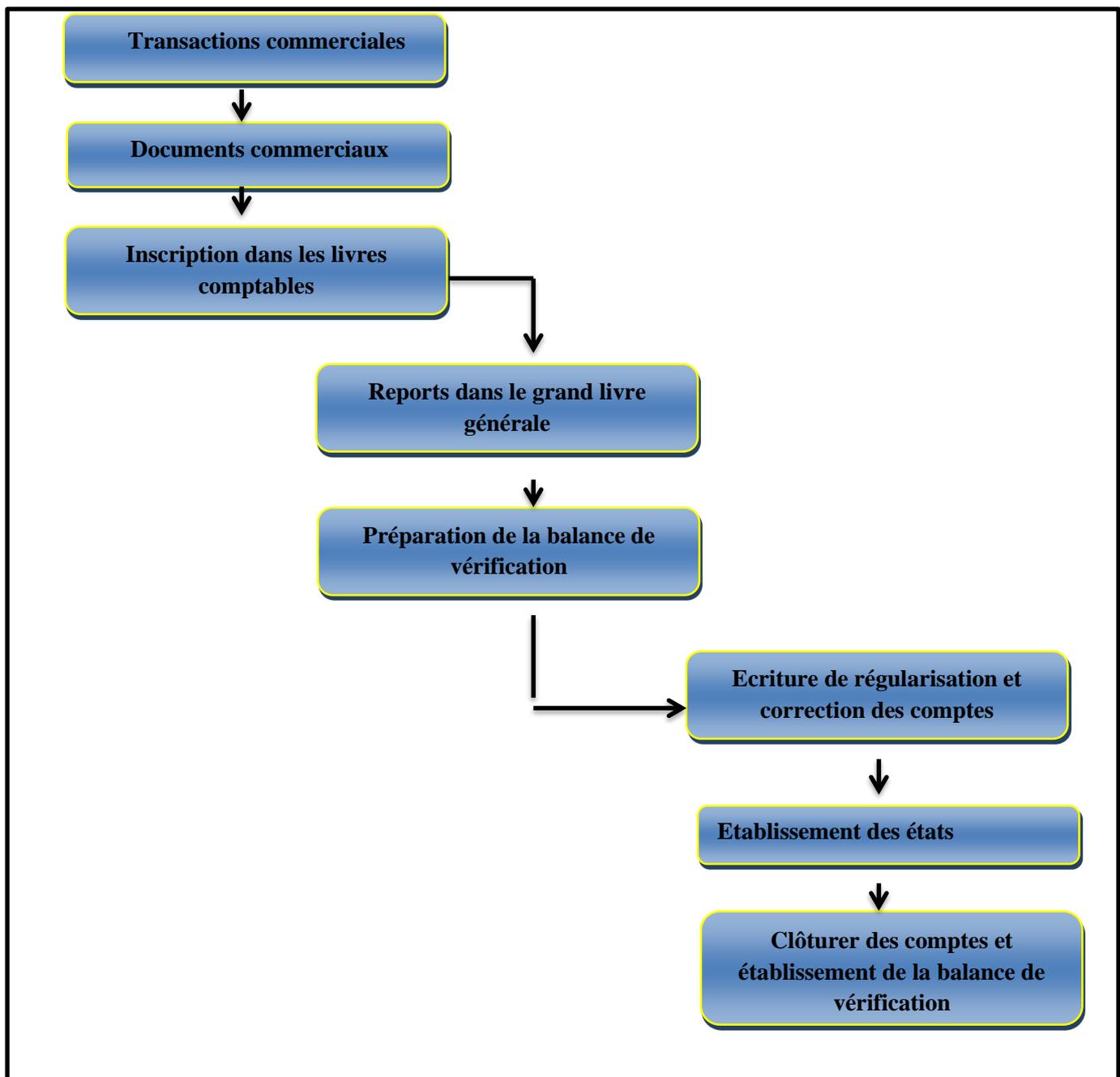
La comptabilité générale est une technique quantitative de traitement de l'information qui vise principalement à calculer périodiquement les actifs de l'entreprise et à mesurer les variations. Il s'agit d'une discipline pratique qui fournit un état continu et en temps réel de la situation financière de l'entreprise.

Donc La comptabilité générale est considérée comme la première source d'information de l'entreprise. Elle permet :

- d'enregistrer les produits et les charges réalisés par l'entreprise au cours de l'exercice et de déterminer le résultat qui en découle.
- de dresser à chaque fin d'exercice un état de sa situation patrimoniale et d'en étudier l'évolution.

⁹DEFFAINS C., RAPSKY C., (2006), « Comptabilité générale », 4^{ème} édition Bréal, Paris, Page 8.

Figure n°06 : cycle comptable



Source : micro vision 2015.

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

3.2. La comptabilité analytique

La comptabilité analytique est une méthode de calcul des coûts des produits d'une organisation. Elle est souvent présentée comme un outil d'aide aux décisions stratégiques de l'entreprise, et un outil indispensable au contrôleur de gestion.

3.2.1. Définition de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique peut être définie comme « un système d'information qui permet d'évaluer au stade prévisionnel, et de constater, en cours de réalisation, les coûts, les recettes et la rentabilité des activités (produits, services...) ainsi que l'efficacité de l'action des responsables. La comptabilité analytique est un outil de gestion destiné à suivre et à examiner les flux internes à l'entreprise afin de fournir les informations nécessaires à la prise de décision. »¹⁰.

3.2.2. Les objectifs de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique permet de :

- Clarifier la répartition des coûts des différences entre activités de l'organisation (par produit, activité, commande...);
- Réaliser, calculer, analyser des coûts qui sont nécessaires à la mesure et au contrôle des résultats;
- Amener aux dirigeants des informations essentielles précieuses à leurs décisions;
- Améliorer la performance de l'organisation;
- Déterminer les bases de calcul de certains éléments de bilan (amortissement, sortie de stock...);
- Comparer les prévisions et les réalisations;
- Dégager des écarts éventuels et les expliquer et de les corriger;
- Établir des prévisions des coûts et produits courants (coût préétabli, taux prévisionnels).

¹⁰CIBERT A., « Comptabilité analytique de gestion », 4^{ème} édition Dunod, Paris, 1987, P4.

3.2.3. Les méthodes de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique fait appel à plusieurs méthodes nous avons développé quelques une, mais avant d'appréhender ces méthodes nous allons d'abord donner des petites définitions des coûts et des charges et leurs types pour ne pas les confondre.

- **Une charge** : c'est une consommation de ressources par l'entreprise.
- **Un coût** :
« Un coût s'applique à tout objet par lequel l'entreprise juge utiles d'attribuer des charges : produit, fonction, atelier, opération... pour un produit (ou une matière ou un service), c'est la somme des charges qui lui sont incorporées à un stade donné de l'exploitation (achat, production ou distribution) »¹¹.

Nous avons principalement deux méthodes : méthode des coûts complets et la méthode des coûts partiels.

3.2.3.1. La méthode des coûts complets

Nous distinguons deux méthodes essentielles

I. Méthode des centres d'analyse

La méthode des centres d'analyse appelée aussi la méthode des sections homogènes est issue des travaux menés pendant la seconde guerre mondiale par le lieutenant-colonel RIMAILHO en France, dans le cadre de l'organisation d'ateliers de l'armée puis poursuivis dans le cadre de la commission générale d'organisation scientifique. Il est défini comme est une subdivision comptable de l'entreprise où sont analysés et regroupés les éléments de charges indirects préalablement à leurs imputation aux coûts.¹²

- **Objectifs de la méthode** : cette méthode a pour objectif de :
 - Faciliter la gestion donc la maîtrise des ressources consommées ;
 - Proposer un couple coût-valeur ;
 - Orienter les comportements des acteurs ;

¹¹ Thierry JACQUOT, Richard MILKOFF, « comptabilité de gestion : analyse et maîtrise des coûts », édition : Darios, France, 2007, P 73.

¹² Claude ALAZARD, Sabine SAPARI, Op.cit., 2010, P 69.

- Définir le processus qui permet la transformation des ressources obtenus de l'environnement en biens finals, c'est la notion de traçabilité des coûts.
- **La traçabilité des coûts** est : « *la capacité du système à suivre le cheminement des ressources de l'entrée à la sortie de l'organisation malgré leurs transformations progressives* »¹³.elle vise à définir le lien de causalité entre le volume de production et le volume de la ressource consommée.

II. La méthode ABC

C'est une méthode conçue dans les années 80 par le programme du qui est CMS. Parmi les chercheurs américains qui ont participé nous avons KAPLAN, PORTER, etc. Reprise en France par LORINO, MEVELLEC, MIDDLLER, LEBAS.

C'est une démarche qui vise à représenter l'ensemble de l'entreprise comme une série d'activités ayant des relations entre elles au sein de processus clairement identifiés.

- **Le principe de base** : on distingue deux principes de base :
 - Les activités réalisées dans les centres d'analyse « consomment » des ressources ;
 - Les produits/ services « consomment » des activités.
- **Définition de l'activité** : Une activité est définie comme l'ensemble des tâches homogènes caractéristiques d'un processus de réalisation de la chaîne de valeur et consommateur de ressources.¹⁴
- **La démarche de la méthode ABC** est la suivantes :
 - Identifier les activités ;
 - Evaluation des ressources consommées par chacune d'elle ;
 - Définition des inducteurs d'activités ;
 - Affectation du coût des activités aux objectifs de coût.
- **Objectifs de l'ABC** : cette méthode a plusieurs objectifs qui sont¹⁵ :
 - **Obtenir des coûts plus précis**

¹³ Ibid., P 63.

¹⁴ Ibid., P 530.

¹⁵ Jean-Louis MALO, Jean-Charles MATHE, « l'essentiel du contrôle de gestion », édition : Organisation, Paris, 2002, P : 208.

La répartition approximativement des importantes charges indirecte par des clefs très souvent volumiques conduit à sous-évaluer les coûts des articles produits en petites séries par rapport à ceux produites en garde série. L'imprécision des coûts peut même conduire l'entreprise à prendre des décisions dangereuses en matière de tarification et de développement de produits.

- **Rendre visibles des activités cachées**

Un découpage plus fin du fonctionnement permet de faire apparaître le coût des activités « accessoires », activités parfois coûteuses, alors qu'elles peuvent n'apporter que peu de valeur : exemple de la manutention interne à un atelier ou une entreprise.

- **Rendre « variables » les charges « fixes »**

Les charges fixes ne le sont pas souvent que par rapport au niveau d'activité générale : ainsi les frais d'un bureau d'études. Mais la charge du bureau d'études dépend du nombre de modèles qu'il conçoit ou améliore. Il faut donc déterminer un ou plusieurs inducteurs de coûts pour chaque activité afin d'obtenir une relation causale pertinente.

- **Donner un (nouveau) modèle de fonctionnement pertinent et cohérent**

A partir de l'activité, des applications multiples et flexibles peuvent être construites afin de déterminer des coûts par produits, par processus, par projet... de plus, dans le cadre d'un processus, peuvent être suivis de façon cohérente : les coûts, les délais, la qualité des produite empruntant le processus.

3.2.3.2 La méthode des coûts partiels

Nous avons quatre principales méthodes des coûts :

A. La méthode des coûts variables

Définition : « *la méthode des coûts variables ne retient que les charges variables, qu'elles soient directes ou indirectes, dans le coût des produits* »¹⁶.

L'objectif de cette méthode nous permet d'un jugement sur l'opportunité de supprimer ou de développer les ventes d'un ou des produits.

¹⁶ Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, Op.cit. P: 60.

La méthode des coûts variables est définie par le plan comptable. Elle est aussi connue sous d'autres appellations.

- Méthode des coûts proportionnels ;
- Directe costing, terme originaire des Etats-Unis.

B. La méthode des coûts directs

Définition : « *la méthode des coûts directs intègre dans les coûts uniquement les charges affectables sans ambiguïté qu'il s'agit de charges variables ou de charges fixes* »¹⁷.

Cette méthode est définie par le plan comptable. Sous cette forme, elle reste peu utilisée, les entreprises préfèrent une approche mixte de l'analyse des coûts combinant les deux classifications.

C. La méthode des coûts spécifiques

Définition : « *la méthode des coûts spécifiques prolonge la démarche de celle des coûts variable. Elle impute, à chaque produit, les charges directes fixes qui lui sont propres. Elle permet ainsi de dégager une marge sur coûts spécifique (du produit) qui doit permettre la couverture des charges fixes indirectes réputées charges commune à l'entreprise* »¹⁸.

Le principe de cette méthode est :

- Incorporer dans les coûts des produits des charges de structure directes ;
- Rejet des charges de structure communes.

Cette méthode est aussi appelée :

- Méthode du coût variable évolué ;
- Direct casting évolué ;
- Méthode de la contribution ou des apports.

¹⁷ Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, Op.cit. P161.

¹⁸ Ibid P 218.

D. La méthode du coût marginale

Définition : selon le plan comptable, le coût marginal est « *la différence entre l'ensemble des charges d'exploitation nécessaires à une production donnée et l'ensemble de celle qui sont nécessaires à cette même production majorée ou minorée d'une unité* »¹⁹.

▪ Composante du coût marginal

Le coût de la dernière unité produite se compose, comme tous les coûts, de charges de nature différente.

- Les charges variables qu'entraîne sa réalisation.
- Les charges fixes éventuellement nécessaires à ça si un changement de structure se révèle indispensable²⁰.

3.3. Système d'information

Le système d'informations est l'un des outils de contrôle de gestion le plus important. Pour cela, il faut définir et comprendre en quoi consiste ce système d'information.

3.3.1. Définition de l'information

L'information est un bien public qui doit être accessible à tous et n'exclure aucun domaine de la vie économique, sociale et politique.

Selon P.ROMAGNI & V.WILD, *l'information est considérée comme « un renseignement qui améliore notre connaissance sur un sujet quelconque »*²¹.

Davis affirme que, *l'information représente les données transformées sous une forme significative pour la personne qui les reçoit : elle a une valeur pour ses décisions et ses actions*²².

¹⁹ Ibid P 218.

²⁰ Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, Op.cit. P 219.

²¹ROMAGNI, (Patrick) et WILD, (Valérie) :l'intelligence économique au service de l'entreprise, éditions les presses du management, Paris, 1998, P92

²² Davis G.B, Olson M.H., Ajentat J, Peaucelle J-L, (1986), « système d'information pour le management », Economica. P: 7.

L'information à divers caractères qui lui permettent de bien définir cette information et de l'évaluer en matière de qualité soit le cout et l'utilité, ces caractères peuvent dépendre de plusieurs aspects à savoir²³:

- **La forme :**

- quantité globale de l'information ;
- intelligibilité : facilité de compréhension ;
- pertinence : utilité par rapport au besoin ;
- fiabilité : assurance que l'information est bonne ;

- **Le délai :**

- âge : de quand date l'information ?;
- durée de vie : temps de fiabilité et de pertinence ;
- vitesse d'accès/réponse : temps pour obtenir l'information ;

- **Le lieu :**

- conditions physiques d'accès : mode technique d'utilisation ;
- conditions juridiques d'accès : accès pour tous ou réservé à certains.

- **Contenu :**

- contenu sélectif : ce que l'on retient de l'information ;
- contenu structurel : comment l'information est décomposée, structurée ;
- contenu métrique : quel est le degré de précision nécessaire de l'information.

La valeur de l'information dépend donc de tous ces paramètres pondérés différemment selon les besoins de l'utilisateur et les spécificités du contexte.

²³ALAZARD C, SEPARI S, (2004), DECF« contrôle de gestion » édition Dunod, Paris, P.26

3.3.2. Définition du système d'information :

Plusieurs définitions peuvent être données au système d'informations. Nous nous limiterons à celles qui nous paraissent les plus significatives :

H. C. Lucas définit le système d'information comme étant :

*Ensemble des procédures organisées qui permettent de fournir l'information nécessaire à la prise de décision et/ou au contrôle de l'organisation*²⁴.

Le système d'information est un élément central d'une entreprise ou d'une organisation. Il permet aux différents acteurs de véhiculer des informations et de communiquer grâce à un ensemble de ressources matérielles, humaines et logicielles.

Une définition simple est donnée par **C. Dumoulin** (1986) « *Ensemble des informations circulant dans l'entreprise, ainsi que les procédures de traitement et les moyens octroyés à ces traitements* »²⁵.

A partir de ces définitions, nous identifions que la principale fonction du système d'informations est la production de l'information. Ce dernier dispose de quatre fonctions essentielles à savoir :

- la collecte de l'information ;
- la saisie ;
- le traitement ;
- la diffusion.

D'après ALAZARD C, SEPARI S (2004), un bon système d'information de qualité qui permet la bonne prise de décision doit :

- connaître le présent ;
- prévoir ;

²⁴ Lucas H.C, (1986), « système d'information pour le management », Edition d'organisation, Davis.P20.

²⁵Dumoulin C., (1986), management de système d'information, édition d'organisation, paris, P248.

- comprendre ;
- informer rapidement.

Le système d'information doit être :

- adapté à la nature (taille et structure) de l'organisation ;
- efficace (rapport qualité/coût).

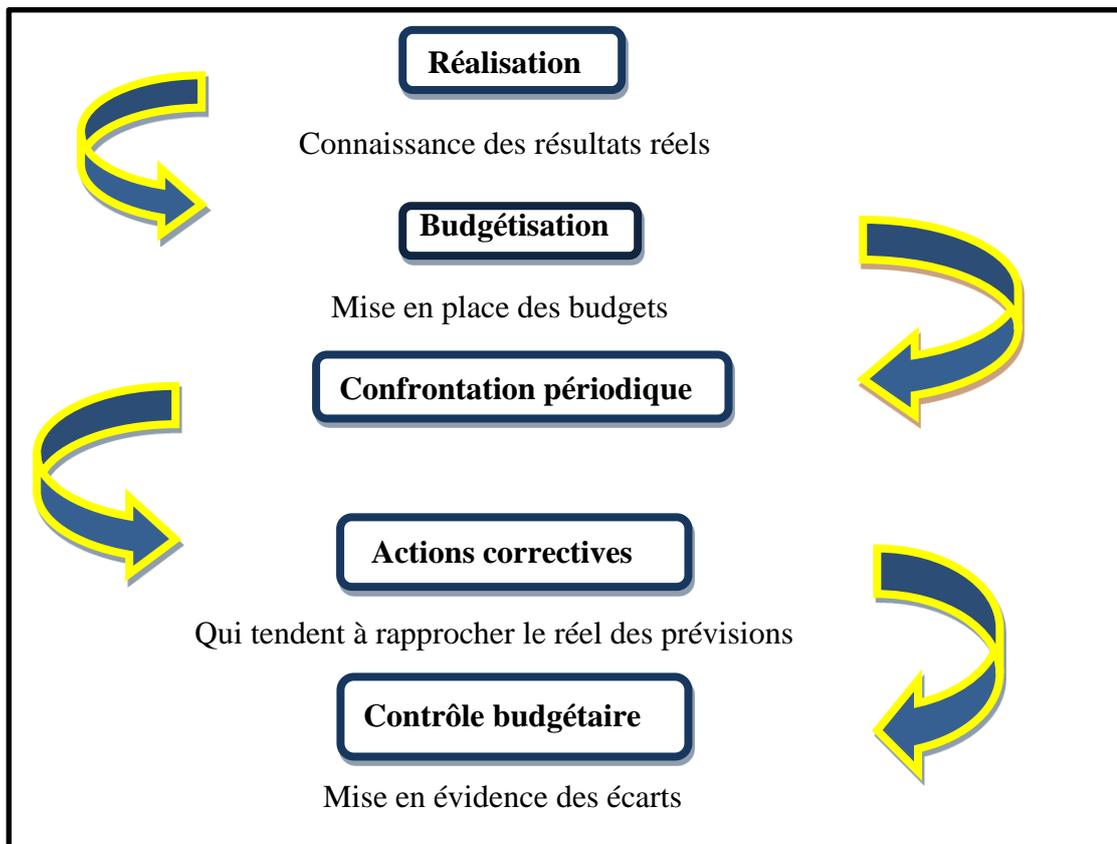
3.4. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire peut être définie comme « une gestion prévisionnelle, à court terme, dont l'instrument est le budget. Elle est donc une méthode de gestion prévisionnelle à court terme fondée sur l'évaluation des moyens à mettre à la disposition des responsables pour atteindre les objectifs fixés, issus du plan stratégique défini par la Direction. Elle représente une véritable modélisation de l'activité de l'entreprise et inclut un processus de contrôle budgétaire ».

En effet, cette gestion s'appuie sur un mode de pilotage de type boucle fermé à savoir :

- établir des prévisions ;
- Confronter périodiquement ces prévisions aux réalisations de la comptabilité général ;
- Mettre en évidence les écarts éventuels et mener des actions correctives qui tendent à rapprocher le réel de ces prévisions et cela pendant toute la durée de l'exercice.

Figure n°07 : la gestion budgétaire



Source : réalisé par nous même

3.5. Tableau de bord

La gestion d'une entreprise nécessite l'anticipation des risques et des besoins, afin de prévenir ces difficultés, il est recommandé d'établir un tableau de bord, cet outil permet de disposer d'informations pratiques à la demande et à mieux piloter son entreprise.

3.5.1. Définition

« Le tableau de bord est un outil basé sur l'action qui se bâtit sur la définition des évolutions prévisibles et l'incitation du chef d'entreprise à prendre des décisions ».

On compare souvent le tableau de bord de gestion à celui de renseignement requis pour nous situer pour le fonctionnement de notre voiture et nous conduire à bon port²⁶.

Le tableau de bord fourni au responsable de l'entité, les informations relatives ont cette dernière pour en assurer le contrôle et la maîtrise. Étant donné que notre travail portera sur le

²⁶ BOUIN Xavier et SIMON François-Xavier, P 11.

tableau de bord, les points nécessaires seront mis en évidence avec plus de précision dans le chapitre qui vient.

Concernant ce point, Il va être détaillé dans les chapitres qui suivent, car notre thème de recherche traite le tableau de bord.

3.6. Le reporting

Un autre outil qui permet de s'assurer de la bonne marche globale de l'entreprise.

3.6.1. Définition

« Le reporting est un ensemble de documents qui ont pour objectif d'informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilité »²⁷ .

Il peut également être défini comme un ensemble d'indicateurs de résultats, construits sur une base cyclique afin d'informer une hiérarchie de la performance de l'unité. Dans le cadre d'une gestion décentralisée, le reporting permet de vérifier que les centres de responsabilité respectent leurs engagements contractuels.

Le reporting est un système normalisé de remonté de l'information essentiellement, mais exclusivement, comptable et budgétaire après un travail de synthèse et de tri.

3.6.2. Les principes du reporting

On y trouve trois principes de base :

- ✓ **Contrôlabilité** : chaque rubrique a un responsable on ne juge les gens que sur quoi ils sont responsables ;
- ✓ **Détermination des écarts par exception** : pour faciliter la vérification par la direction générale, un seuil de tolérance est fixe.
- ✓ **Et correction des écarts** : s'il y a un écart, le responsable du centre doit pouvoir proposer une action corrective.

²⁷ GUEDJ Norbert, le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise , Edition l'organisation, 3eme édition, 4eme tirage ,2005, p 285.

3.7 Benchmarking :

Consiste à étudier, évaluer et comparer les processus de l'entreprise avec ceux d'entreprises de références ; autrement dit c'est la recherche de l'efficacité en ce qui concerne un meilleur choix par rapport aux concurrents.

Conclusion

Au terme de ce chapitre, nous avons pu comprendre que le contrôle de gestion est considéré comme un processus d'aide à la décision stratégique, il permet de favoriser la mise en œuvre de la stratégie, il est ainsi à la fois un processus d'aide au pilotage et un processus d'exécution de la stratégie définie.

Sa performance apparaît ainsi comme une variable déterminante de la réalisation des objectifs de l'entreprise. Celle-ci doit mettre en place des outils et méthodes qui lui permettent de piloter l'entreprise.

Chapitre II

Conception et mise en place du tableau de bord de gestion.

Introduction

Au fil des années, le terme « tableau de bord » est devenu très courant dans le monde professionnel. Diriger une organisation, c'est d'abord et avant tout la guider vers ses objectifs affichés, assurer et garantir sa pérennité en choisissant les technologies appropriées et selon sa mission. Les tableaux de bord occupent une place centrale dans l'outil de gestion de tout gestionnaire, cadre supérieur ou chef d'équipe.

Certes, de mauvais outils de gestion conduisent presque automatiquement à de mauvaises décisions, car ils sont censés aider le gestionnaire (ou le directeur des opérations) à trouver des réponses fiables et précises à bon nombre de ses problèmes, tant stratégiques que tactiques.

En effet, le tableau de bord doit fournir à chaque gestionnaire ou responsables, toutes les multiples données utiles à la bonne prise de décision. De même, afin de bien gérer leur entreprise, les chefs d'entreprise doivent avoir des mesures sur les éléments clés des opérations de l'entreprise, si possible indicateurs externes.

Certes, la gestion d'une entreprise est comparée à la conduite d'un avion moderne qui comporte un tableau de bord, donnant de multiples indications utiles au pilote pour atteindre ses objectifs. Les indicateurs peuvent être relatifs à l'appareil lui-même, données internes telles que : l'huile, essence, ...etc., ou bien des données externes telles que : température, pressions atmosphérique.

Dans ce chapitre, nous commencerons par le concept général d'un tableau de bord et ses définitions, caractéristiques, types et fonctions, puis nous ferons référence à ses outils et métriques, et enfin nous présenterons quelques pistes pour développer un tableau de bord.

Section 01 : fondement théorique sur tableau de bord

Dans cette section, nous allons voir les fondements théoriques du tableau de bord en premier lieu, instruments et conception du tableau de bord de gestion en deuxième lieu et enfin les principes et méthodes de conception d'un tableau de bord de gestion.

1.1 concept du tableau de bord

Nous allons présenter dans ce titre tous les fondements théoriques du tableau de bord.

1.1.1. L'historique du tableau de bord

Les tableaux de bord sont apparus au début du 20^e siècle, avec l'ère industrielle et les grands patrons sont obligés de contrôler les usines installées ici temps aux États-Unis. Entre les années 1920 et 1940, il y a eu une évolution des méthodes statistiques et mathématiques sont introduites dans le contrôle de gestion de l'entreprise. Mais à l'époque, les contrôles budgétaires prenaient le pas sur les tableaux de bord.

Dans les années 1940, le mot "tableau de bord" signifiait circulation de grande quantité de données et de documents au sein de l'entreprise, elle véhicule des informations au sein de l'entreprise périphérique au centre.

Ce n'est qu'au début des années 1960 que certaines grandes firmes, ont conçu un système de saisie, de traitement et de diffusion interne d'informations quantitatives, qui correspond réellement à la notion de tableau de bord ²⁸ indépendante du contrôle de gestion principalement, avec le développement des méthodes de gestion américaines (tels que la notion de centre de responsabilité).

Au milieu des années 1980²⁹, la technique de l'utilisation des tableaux de bord de gestion est en expansion rapide, ces derniers sont présentés comme un outil de reporting.

Le contexte actuel est encore plus propice à l'utilisation des tableaux de bord et les gestionnaires sont plus conscients de l'importance de la culture de la performance et de sa mesure. Vers les années 1990, les notions tableaux de bord vont évoluer vers une approche plus orientée sur des plans d'actions et plus engagés.

1.1.2. Etymologie du mot tableau de bord

Dans un passage, extrait du livre Louis XIV de Jean Christiane Petit fils, on peut situer l'origine du tableau de bord au XVII^e siècle. En effet, sans que le vocable de tableau de bord soit explicitement cité, Jean-Baptiste Colbert (1619-1683), homme de confiance de Louis XIV, contrôleur général des finances, adepte d'une approche synthétique et organisée de l'économie, est le précurseur des synthèses économiques, donc du tableau de bord.

²⁸ KAPLAN.R ET NORTON.J-P, « Comment utiliser le tableau de bord prospectif », édition d'organisation, Paris, 2003. P 7.

²⁹ VOLLE.V, « Histoire d'un tableau de bord », Edition d'organisation, Paris, 2002, p.29.

Nous découvrons dans ce passage, une volonté d'organisation et de synthèse économique : « ...Colbert établit trois registres, l'une pour les provisions des recettes, l'autre pour les provisions de dépenses, le troisième pour les ordonnances de dépense engagées. Les deux premiers seront fusionnés quelques années plus tard dans un « grand livre ».

Au début de chaque années, un bilan des douze mois précédents-« l'état du vrai » était soumis à l'examen de la chambre des comptes. En outre, le ministre fit dresser un tableau synoptique des recettes et des dépenses de l'état sous forme d'agenda, que le roi pouvait porter dans sa poche. » Cette dernière phrase caractérise, parfaitement bien, le tableau de bord, comme un document simple qui contient des données chiffrées et commentées permettant de contrôler les dépenses de l'Etat. Un document que le roi met dans sa poche (Document de confiance et ergonomique) et qui lui est dédié (un document confidentiel, sur mesure).³⁰

1.1.3 La définition du tableau de bord

Plusieurs spécialistes en gestion ont proposé différentes définitions des tableaux de bord ; dont nous citons : (SAULOU Jean-Y, GUEDJ Norbert, Caroline SELMER, M. Gervai, BOISSELIER Patrick) :

Pour (SAULOU Jean-Yves), le tableau de bord doit également être «*un outil d'aide à la prévision permettant d'extrapoler les tendances passées et les écarts du présent vers l'avenir, afin d'appréhender le futur avec moins d'incertitude*»³¹

GUEDJ Norbert, donne une définition plus détaillée : « *le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs et d'informations essentiels permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientation de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il doit aussi donner un langage commun aux différents membres de l'entreprise* »³².

D'après Caroline SELMER, le tableau de bord est « *un ensemble d'indicateurs et d'informations essentielles permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientation de la stratégie pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il est aussi un langage commun aux différents membres de*

³⁰ AIM.R, « Indicateurs et tableau de bord », Editions « afnor », Paris, 2003, p4.

³¹ SAULOU Jean-Yves, Le tableau de bord du décideur, Ed. D'ORGANISATION, Paris, 1982, P 4.

³² GUEDJ Norbert, le contrôle de gestion, 3ème Edition, Edition d'organisation, Paris, 2000, P 285.

l'entreprise et permet de relier le contrôle de gestion à la stratégie et aux opérations par le biais d'une liste non exhaustive d'indicateurs »³³.

Selon M. Gervais « le tableau de bord est l'instrument qui permet au responsable d'effectuer un contrôle sur les recettes et/ou les dépenses liées à sa zone d'investigation. Il attire son attention sur des points-clés, fait apparaître ce qui a un caractère anormal ou ce qui a une incidence importante sur le résultat de l'entreprise, en un mot il donne au responsable les informations qui lui sont indispensables pour agir à court terme »³⁴.

Dans un ouvrage, BOISSELIER Patrick, dit que le tableau de bord est : « *Un document synthétique rassemblant différents indicateurs sur des points clés de la gestion et destiné à un responsable désigné en vue de l'aide au pilotage de son action. Ces indicateurs sont non seulement quantitatifs, mais peuvent également être physiques ou qualitatifs* »³⁵.

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 gestionnaire à prendre rapidement et efficacement des décisions, et de mettre en place de nouvelles actions ou de corriger celle déjà entamées.

1.1.4. Le rôle du tableau de bord

Au fur et à mesure du temps la souplesse d'utilisation du tableau de bord suscite un développement de plus en plus large de ses rôles :

1.1.4.1 Le tableau de bord, instrument de mesure et de comparaison

Le tableau de bord permet de :

- Contrôler en permanence la réalisation par rapport aux objectifs fixés ;
- Il attire l'attention sur les points clés de la gestion ;
- Détecter les points faibles et anomalies qui ont une conséquence sur le résultat de l'entreprise.

³³SELMER.C, « Concevoir un tableau de bord de gestion », édition DUNOD, Paris, 1998, p.32.

³⁴ GERVAIS.M, « Le contrôle de gestion par les systèmes budgétaires », édition Aubin imprimeur, France, 1989, p.162.

³⁵ BOISSELIER Patrick, Contrôle de Gestion, cours et applications, Edition Vuibert, Paris, 1999, P 70.

1.1.4.2 Le tableau de bord aide à la décision

Le tableau de bord donne des informations sur les clés de la gestion. La connaissance des points faibles doit être obligatoirement complétée par une analyse des causes de ses phénomènes et par une suivie d'action corrective. De manière idéale, un tableau de bord devrait aider :

- Pour une prise de décision en temps réel de l'entreprise ;
- Pour une prise de décision répartie ;
- Pour des informations adaptées à chaque décideur ;
- Pour le pilotage d'objectifs diversifiés.

1.1.4.3 Le tableau de bord, outil de dialogue et de communication :

- Doit permettre un dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques ;
- Permet aux subordonnés de commenter les résultats, les faiblesses et les points forts ;
- Joue un rôle intégrateur, en donnant à un niveau hiérarchique donné, un langage commun.

1.1.5 Avantages et conditions de réussite d'un tableau de bord

Ce titre contient les avantages et les conditions qui mènent vers un tableau de bord réussi.

1.1.5.1. Les avantages du tableau de bord

Les avantages du tableau de bord sont assez nombreux citons quelques-uns ;

- La possibilité d'assurer le suivi et le contrôle des activités majeurs de chaque service ;
- Anticiper les dysfonctionnements éventuels qui peuvent surgir au niveau des services ;
- L'analyse de la performance des activités des services ;
- Permettre via les écarts et les constatations obtenus de formuler des décisions.

1.1.5.2. Les conditions de réussite

- La coopération primordiale des responsables lors de la collecte des informations ;
- Obligation d'avoir un esprit de synthèse d'analyse ;
- La nécessité d'assimiler le vocabulaire de l'activité de chaque service avant d'entamer la conception.

1.1.6 Objectifs et limites du tableau de bord

En mettant en lumière les avantages précédents, nous pouvons dégager les objectifs et les limites du tableau de bord :

1.1.6.1. Les objectifs du tableau de bord

Avant tout, Les tableaux de bord ont vocation à servir à des responsables clairement identifiés et sont conçus à leur intention.

- Le premier point à respecter est donc d'indiquer le responsable auquel s'adresse le tableau de bord ;
- Les tableaux de bord synthétisent les informations propres à chaque responsables (c'est un outil de pilotage) ;
- C'est un document de travail qui permet d'apprécier :
 - Les résultats d'actions engagées antérieurement ;
 - De dissimiler les actions correctives ;
 - De rendre compte à l'autorité qui a délégué les responsables.
- Indique des données opérationnelles plutôt que des données financières, données quantitatives et qualitatives ; chiffrées ou non, mais qui portent sur l'entreprise et son environnement.
- Permet de localiser les points faibles et les points forts de l'entreprise et constitue une base de prise de décision ;
- Le tableau de bord apparaît comme un instrument de maîtrise de l'action des responsabilités en première approximation et permet aux responsables d'agir le moment venu. Assure la nécessaire solidarité inter centre, une mission peut faire l'objectif d'une responsabilité partagée entre différents départements, ainsi les décisions nécessaires doivent être prises conjointement.

1.1.6.2. Les limites du tableau de bord

- Les tableaux de bords s'inscrivent dans une vision analytique de l'entreprise, c'est-à-dire sur une analyse cloisonnée des centres ; or la dépendance de ces derniers peut difficilement être neutralisée, il convient donc de tendre vers une perception systématique en raisonnant par processus transversal, inter-centres, en identifiant les responsables du processus ;
- Il n'y a pas de tableau de bord adapté à chaque service au niveau hiérarchisé mais un tableau de bord unique qui ne correspond pas toujours aux spécificités de l'activité ;
- Le tableau de bord est souvent figé pendant des années sans ce souci d'adaptation aux nouveaux besoins, nouveaux objectifs ou moyens ;
- Les indicateurs utilisés sont parfois déconnectés de la stratégie globale et ne permettent pas d'orienter l'action au bon moment ;
- La mesure de performance se heurte souvent aux comportements déviant, les auteurs cherchent naturellement à soigner les activités éclairées par les indicateurs, voir, recourir à des raisonnements malveillants pour l'entreprise, mais dictés par une rationalité individuelle. (Les responsables des achats gérant des milliers de références).

1.1.7 Types et caractéristiques du tableau de bord

1.1.7.1 Les différents types du tableau de bord

Toutes les principales fonctions de l'entreprise sont concernées, à un moment ou à autre, par l'usage d'un ou plusieurs tableaux de bord. Cependant, suivant les fonctions, l'approche du tableau de bord peut différer du fait notamment des particularités propres à leur(s) métier(s).

Certes, un tableau de bord peut être adapté à diverses situations et environnements. Il existe, en effet, plusieurs types de tableaux de bord que l'on peut ajuster aux différents projets/services. Mais, il faut préalablement déterminer ses objectifs et bien comprendre

la méthodologie de leur création afin de les traiter correctement. Il est possible de distinguer trois types de tableau de bord :

a. Les tableaux de bord opérationnels

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

Ce type de tableau de bord permet de mettre l'opérationnel au service de la stratégie, et ainsi de valider et d'ajuster la stratégie. Dans ce type de tableau, l'indicateur décrit une situation de type qualitatif pour constater des résultats qualitatifs par rapport à des valeurs de référence établies. La collecte des données se fait par simple mesure et/ comptage³⁶.

b. Le tableau de bord stratégique

Le tableau de bord stratégique a pour objectif de traduire le ou les projets du chef d'entreprise en un ensemble cohérent d'indicateurs de performance et de pilotage. Il doit permettre de mettre en évidence les paramètres indispensables que l'entreprise doit maîtriser pour qu'elle puisse prendre les décisions nécessaires à l'atteinte de ses objectifs sur le long terme. Ces paramètres sont appelés « facteurs clés de succès ».

c. le Tableaux de bord de gestion

Il regroupe des informations nécessaires au pilotage des activités. Le temps de cet outil est donc différent du précédent (TB stratégique) : en général, ils focalisent sur le court terme. L'objectif est de proposer aux différents responsables de l'entreprise des données actualisées régulièrement, qui permettent une réactivité suffisante pour modifier ou anticiper une action. Chaque entreprise a son tableau de bord qui s'adapte à tous ces services. Cette catégorie de TB contient plusieurs types de tableau de bord (sous tableau de bord) selon ces fonctions :³⁷

- **Commerciale** : chiffre d'affaires, marge moyenne, nombre de nouveaux clients... ;

³⁶ 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. 94.

³⁷ <http://www.gbo.tn/index.php/tableau-de-bord-par-service/> consulté le 13/04/2019.

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

Même si ces 3 tableaux de bord ne sont pas conçus pour le même niveau (stratégie, budget et plan d'action), ils ont tous pour objectif de suivre la réalisation des objectifs et de prendre des décisions adaptées.

1.1.7.2 Les caractéristiques du tableau de bord

Ce titre s'intéresse à la présentation des caractéristiques du tableau de bord

a) Un tableau de bord utile contient généralement quatre (4) éléments essentiels :

- Un tableau rassemblant les indicateurs pertinents ;
- Un graphique pour présenter l'information la plus représentative des données du tableau ;
- Un commentaire clair, précis et concis donnant des indications sur les actions achevées, en cours et à venir ;
- Un écart de références avec les coordonnées de l'émetteur et les sources utilisées.

b) Une bonne conception implique

- Une qualité des données ;
- Une limitation à l'essentiel ;
- Une présentation lisible et interprétable, accessible à ses destinataires qui ne sont pas forcément des techniciens des chiffres ;
- Une mise à jour périodique régulière adaptée aux besoins ;
- Qu'il soit évolutif, c'est-à-dire qu'il prévoit des modalités d'actualisation ;
- Un raisonnement en termes prévisionnels en pensant toujours à l'adaptation aux évolutions futures et en ne se contentant pas d'accumuler des informations sur le passé ;
- Une restitution à faibles coûts et dans des délais corrects permettant la fonction d'alerte ;
- Et un climat de confiance et une adhésion à l'outil, sont essentiels.

1.2 Les fonctionnalités du tableau de bord³⁸

Le tableau de bord peut être considéré comme un instrument à dimensions multiples, en plus de son rôle d'outil de contrôle de gestion, de pilotage et d'aide la prise de décision.

1.2.1. Outil de diagnostic

Il attire l'attention sur les phénomènes « anormaux », c'est-à-dire, qui sont au-delà d'un seuil de tolérance défini en valeur absolue ou relative pour chaque indicateur.

Ainsi, les responsables cherchent les causes des dérives et imaginent les actions correctives possibles en simulant leur impact sur les résultats. Le tableau de bord est, en générale, un excellent révélateur des points faibles dans l'organisation (doubles emploi, définition insuffisantes des responsabilités...).

³⁸ LEROY M, le tableau de bord au service de l'entreprise, 2ème Edition, d'ORGANISATION, Paris, 2001, page 42-43.

1.2.2. Outil de dialogue et de réactivité

Si nous revenons à la définition du tableau du bord de **Guedj Norbert**, nous constatons qu'il sert de langage commun aux différents membres de l'entreprise. Il sert ainsi à instaurer le dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques de cette dernière. Chaque responsable analyse, dès lors, ses écarts et tente d'expliquer les causes, il demande alors, des directives ou des moyens supplémentaires. C'est à la direction générale de veiller à la cohérence des actions correctives.

1.2.3. Outil de motivation des responsables

Il constitue un miroir qui reflète les performances des dirigeants et leur aptitude à relever les défis qui leur sont posés. Il montre donc, l'évolution et les progrès vers la réalisation des objectifs par la création d'une sensation de maîtrise qui stimule la motivation des individus et la cohésion des équipes.

1.2.4. Outil d'information

Tout en se nourrissant lui-même d'information, le tableau de bord permet aussi d'informer en temps réel du fonctionnement de l'entreprise et suivre son activité, d'une part, et d'informer l'encadrement des performances obtenues par d'autres départements ou par l'ensemble de l'entreprise, d'autre part.

Le tableau de bord s'insère dans la mission de suivi. Il contribue aussi à faire progresser une culture forte de gestion d'une organisation. Il permet une gestion prévisionnelle et non pas seulement curatif. Ses missions principales peuvent être résumées comme suit :

- Alerter un responsable ;
- L'alerter rapidement, en temps réel ;
- L'aider à redresser la barre vers les objectifs fixés ;
- Eclaircir les points à redresser ;
- L'aider au pilotage de son activité.

Section 02 : Instruments et conceptions du tableau de bord de gestion.

Le « tableau de bord de gestion » reste encore aujourd'hui une abstraction pour un nombre d'acteurs d'entreprise. Outil mal connu, trop souvent réduit à des notions financières, centré sur la rentabilité et donc peu parlant pour l'action quotidienne, le tableau de bord n'est pas un outil obligatoire, ni courant chez tous les managers. La fiabilité de l'information qu'il contient, sa clarté, sa fréquence élevée de production et son suivi rigoureux sont donc garants de son utilité au sein de l'entreprise³⁹.

La mise en œuvre d'un tableau de bord nécessite un certain nombre d'outils ou d'instruments, mais aussi, des indicateurs pertinents et efficaces.

Dans ce qui suit, nous allons faire apparaître ces derniers et les expliquer avec plus de détail.

2.1 Les instruments d'un tableau de bord de gestion :

Différents outils peuvent être mis en œuvre lors de la conception d'un tableau de bord tels que : les valeurs, les écarts, les graphiques, les ratios, les tableaux et les clignotants.

2.1.1 Les valeurs brutes et les écarts :

2.1.1.1 Les valeurs brutes :

Les valeurs brutes sont essentielles pour que les managers obtiennent une image réaliste de leur comportement. En d'autres termes, cela convient à l'échelle de son œuvre. Les écarts peuvent être calculés à l'aide de valeurs spécifiques. C'est un outil de gestion essentiel car il permet de suivre les écarts par rapport aux prévisions.

2.1.1.2 Les écarts :

« L'écart est la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée ; écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée ». ⁴⁰

³⁹ <https://www.doc-etudiant.fr/Gestion/Contrôle-de-gestion/Autre-Elaboration-dun-tableau-de-bord-111396.html>

⁴⁰ DORIATH Brigitte « Contrôle de gestion en 20 fiches » édition Dunod, Paris 5^e arrondissement, 2008, P.8.

2.1.2 Les ratios :

Ce sont des pourcentages importants des opérations de l'entreprise, ils sont limités aux facteurs clés, généralement exprimés en unités physiques, qui facilitent la compréhension. Toutes proportions gardées, et permettent de mesurer les performances.

Exemple : le chiffre d'affaires par vendeur, le taux de marge du chiffre d'affaires...etc.

➤ *Les ratios respectent quelques principes :*

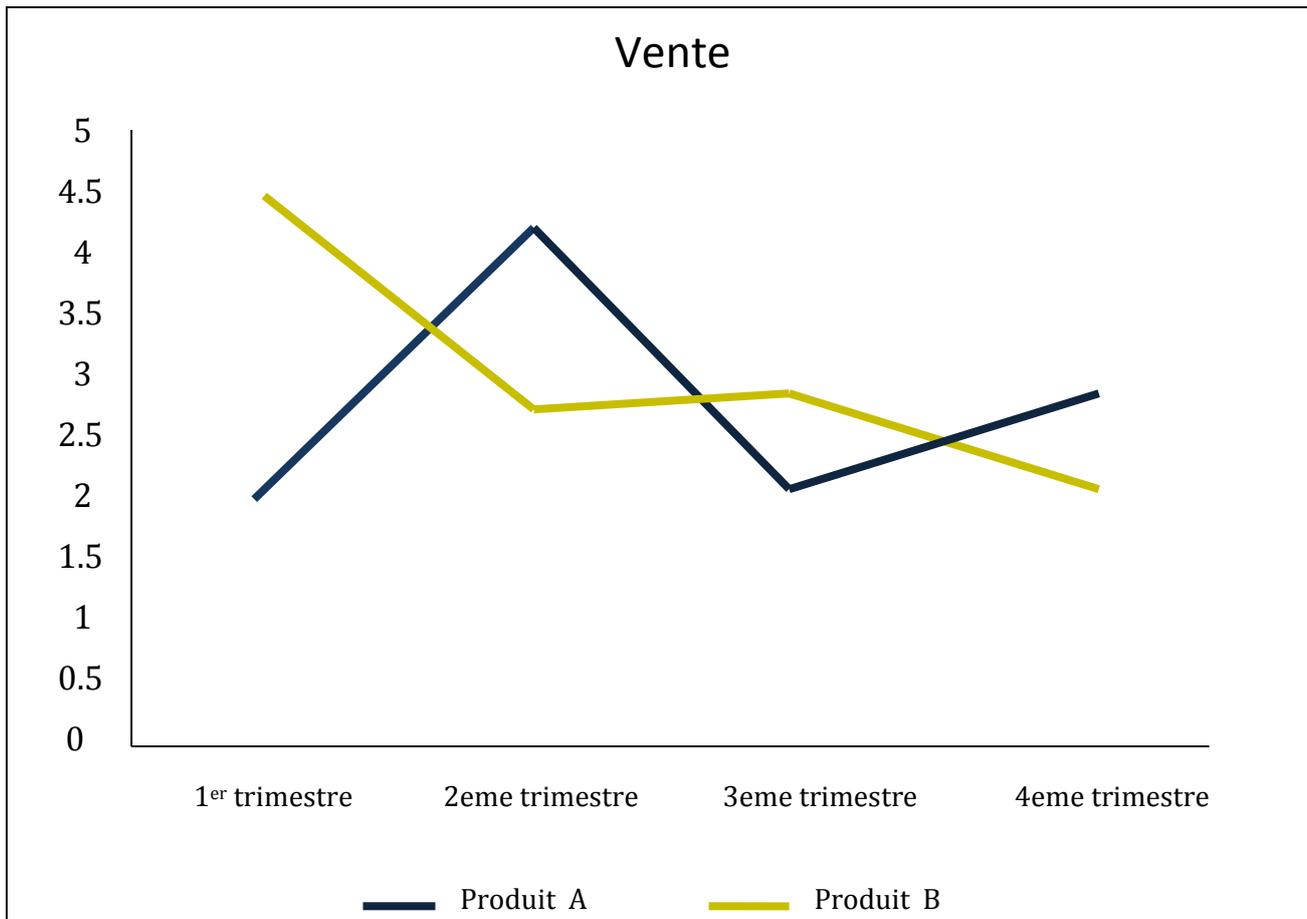
- Un ratio seul n'est pas significatif, c'est son évolution dans le temps et dans l'espace qui l'est ;
- Il faut définir le rapport de telle sorte qu'une augmentation de ratio soit une amélioration de la situation et une diminution soit une dégradation ;
- La nature des ratios varie selon le destinataire et son niveau hiérarchique.

2.1.3 Les graphiques :

Ils permettent de visualiser l'évolution et de mettre en évidence les changements Rythmes, tendances, ou répartitions aux différents éléments, c'est un outil privilégié. Un tableau de bord, nous pouvons y trouver différentes formes, les plus couramment utilisées sont : courbes, Histogrammes et camemberts.

2.1.3.1 Les courbes : Permettent de visualiser l'évolution de l'indicateur dans le temps, ce qui facilite l'étude de la progression et l'analyse de la tendance.

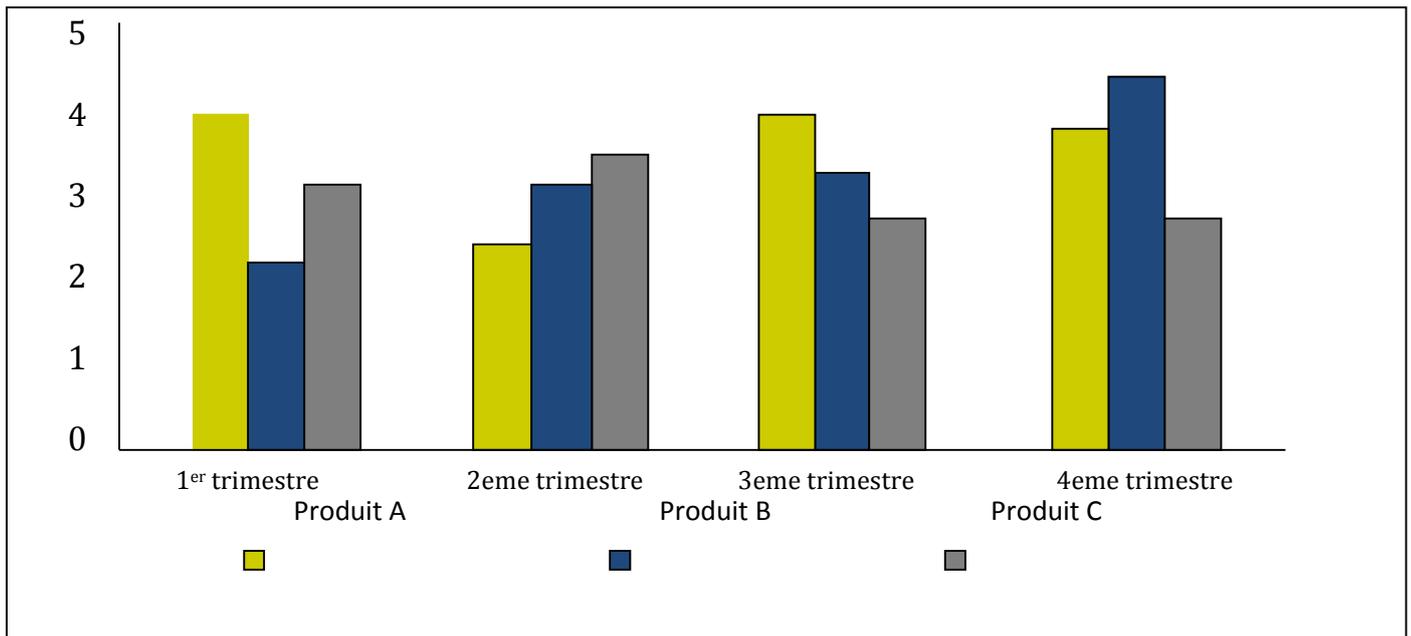
Figure n°08 : Représentation des courbes



Source : Microsoft office Word.

2.1.1.1. L’histogramme : Il se traduit par un segment de droite ou un rectangle dont la largeur est proportionnelle à sa valeur absolue ou relative, et permet de comparer plusieurs séries de valeurs.

Figure N°09: la représentation des histogrammes (les produits par trimestre)

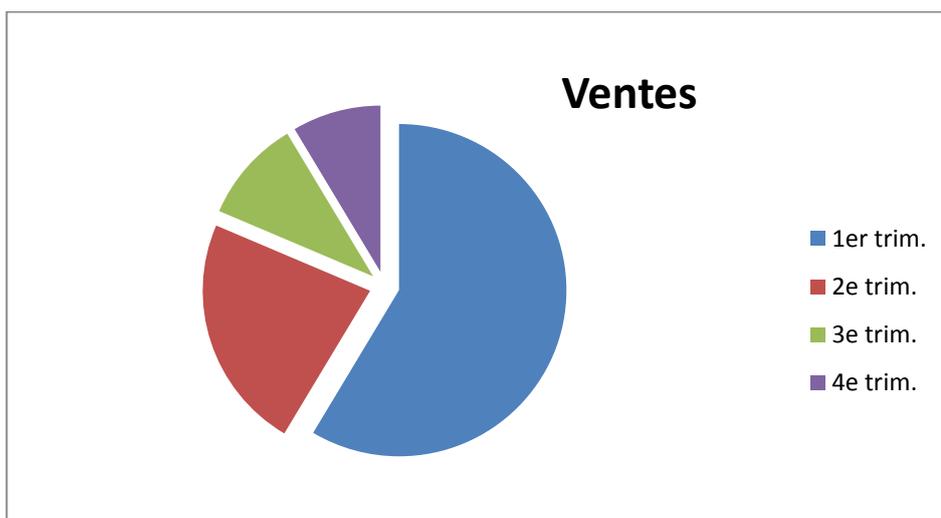


Source : Microsoft Office Word.

2.1.1.2. Les camemberts: Ils sont utilisés pour visualiser :

- Les parts de marchés ;
- La répartition des charges par nature (personnelle, matière première;...) ;
- La répartition du chiffre d'affaires (pour produit, client,...) ;
- La répartition des effectifs.

Figure N°10 : la représentation du camembert (les ventes par trimestre)



Source : Microsoft Office Word

2.1.2. Les tableaux : Souvent conçu sur des modèles pour mettre en évidence les différences écarts entre les objectifs ou les prévisions et les réalisations, ou réalisation de l'année N à l'année N-1, et le cumul.

Tableau n°01 : représentant les prévisions et les réalisations

A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	
Réalisé en M	Réalisé en M-1	Réalisé en MN-1	Réalisé fin M	Objectif en M	Objectif à fin M cumulé	Objectif fin M	A/E	D/F	D/G	Commentaire

Indice 1

Indice 2

Indice 3

.....

M : mois considéré
N : année en cours

M- 1 : le mois précédent
MN-1 : le mois correspondant de l'année précédente

Source : Boisselier Patrick, « Contrôle de gestion cours et application », Edition VUIBERT, Paris 2005, P.478.

- La mise en regard des réalisations du mois N de la colonne B ou avec celle du mois N de l'année antérieure de la colonne C permet de mettre en exergue et d'apprécier les tendances (sans considérer les effets de saisonnalité).
- La comparaison entre les réalisations du mois N de la colonne A avec l'objectif du mois de la colonne E offre la possibilité de calculer un taux de réalisation de l'objectifs mensuel du taux de réalisation de l'objectif depuis le début de l'année (colonne I) et le taux de réalisation de l'objectif annuel prévu de la colonne J pour un calcul à partir des montants cumulés.

2.1.4 Les clignotants :

« Ce sont des seuils limites définis par l'entreprise et considérés comme variables d'action. Leur dépassement oblige le responsable à agir et mettre en œuvre des actions correctives. »⁴¹

Ce sont des formes d'indicateurs extrêmement importantes qui se caractérisent par un aspect visuel, un indice, une valeur ou un pictogramme mis en évidence un montant ou une différence significative.

Le contenu d'un TDB varie selon, le type de TDB utilisé et les informations qu'on veut véhiculer, et l'utilisation des instruments qui seront en adéquation avec l'objectif visé de son construction.

➤ Principes de base pour la constitution d'un tableau de bord de gestion :

- Choisir des informations significatives pour les responsables, en fonction de situations: il est préférable de fournir des informations quantitatives à l'encadrement (atelier ou entrepôt) Le chef d'atelier ou le patron de la préparation peuvent jouer sur le nombre d'heures et non pas sur les taux horaires sur lesquels il n'a aucune décision
- Utiliser des données générées par les services spécialisés, par exemple utiliser les informations du service du personnel, celles de la comptabilité analytique et budgétaire ou celle du service commercial.
- Harmoniser les définitions, la périodicité et la présentation des principales informations afin d'établir des comparaisons dans l'espace et de réaliser des compilations plus faciles.
- Permettre la rapidité de présentation et d'exploitation qui suppose une relative simplicité et un travail allègé d'élaboration des données.
- Distinguer les informations permanentes des informations temporaires: Un tableau de bord doit rester simple et léger. Un tableau de bord trop riche, donc lourd à élaborer est inutile.

⁴¹ Claud.Alazard et Sabine Sépari « Contrôle de gestion », édition Dunod, Paris, P.559

Pour mieux cerner l'essentiel de ces instruments dans l'élaboration nous allons présenter dans le deuxième point les différentes étapes à suivre pour la conception et construction d'un tableau de bord.

2.2 Méthode de conception d'un tableau de bord :

Les dirigeants d'une entreprise ont besoin d'autres données que celles financières comme la fiabilité de la clientèle, la qualité du service, la valeur des processus de fabrication ou de commercialisation et la motivation ou l'état d'esprit du personnel. Cette dimension multilatérale du tableau de bord est théorisée par Kaplan et Norton⁴², et pour la conception de ce dernier il faut suivre quelques étapes qui sont :

2.2.1 Organisation du projet du tableau de bord :

C'est l'étape des études d'opportunités, de faisabilités et de proposition d'un plan de réalisation.⁴³

2.2.2 Détermination des objectifs :

Les objectifs constituent la raison d'être des tableaux de bord. Surtout, ils ne doivent pas être confondus avec les missions. Les objectifs doivent être quantifiables et déterminables dans le temps. Ça doit être aussi Raisonnable et de préférence discuté ou négocié avec la direction pour maintenir les décisions tout en restant réaliste et motivés.⁴⁴

2.2.3 Identification des points clés pour atteindre des objectifs :

Dans l'étape précédente, nous avons identifié l'objectif. La deuxième étape de la création du tableau de bord consiste à identifier les principaux facteurs de succès nécessaires pour les atteindre. Le degré d'importance de chaque objectif est la raison pour laquelle nous procédons à cette sélection.

⁴² Robert KAPLAN et David NORTHAN, « Les tableau de bord », édition Eyrolles, 2009, p.61.

⁴³ Voyer Pierre « tableau de bord » presse de l'université de Québec, 1999, P. 153

⁴⁴ Patrick Boisselier « contrôle de gestion », Edition Vuibert, Paris, 1999, p.76.

(*Ex* : réduire les frais généraux implique de déterminer quels sont les éléments sur lesquels il est possible d'agir. il faut ainsi identifier les frais qui concourent à la croissance des dépenses : frais de déplacement, frais de communication, entretien des bureaux, etc.)

2.2.4 Recherche et choix des indicateurs pertinents :

C'est l'étape la plus importante, sa réussite est l'un des points sensibles de l'élaboration d'un tableau de bord, ainsi il faudra choisir des indicateurs pertinents à chacun de ces derniers.

2.2.5 La collecte des informations :

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

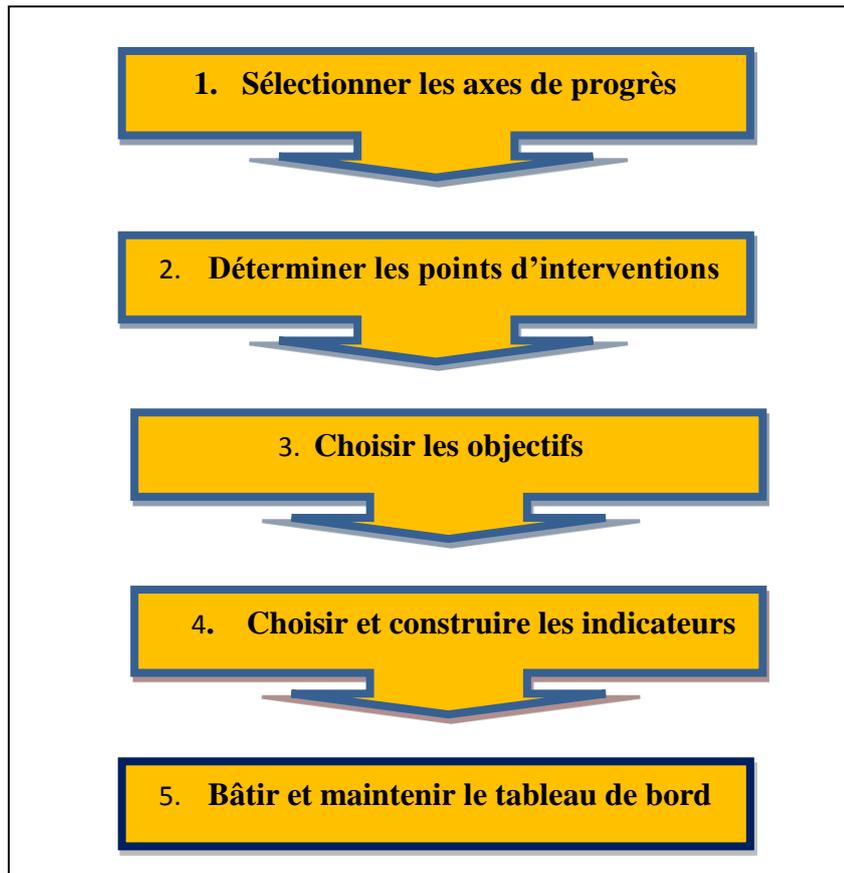
2.2.6 Choisir les présentations adaptées :

Une fois les informations sont collecté il faut construire des tableaux de bords adaptés en Choisissant notamment les outils, qu'on a vu précédemment, qui permettront de visualiser Aisément les indicateurs nécessaires au suivi de l'action. Il peut s'agir de graphiques, de ratios ou des valeurs entières ...etc. on notera que les indicateurs doivent demeurer relativement, peu nombreux pour être efficaces.

2.2.7 La mise en forme du tableau de bord :

Cette dernière phase vise à élaborer techniquement le dispositif, à vérifier son caractère opérationnel, puis à en faire un dispositif d'explication courante. Pour cela, il faut personnaliser la présentation, et personnaliser le contenu.

Figure n°10: Démarche de construction du tableau de bord



Source : réalisé par nous-même.

2.3 Les indicateurs du tableau de bords :

La difficulté d'élaborer un tableau de bord réside dans la sélection des indicateurs et des Informations fournies par les systèmes comptable et de contrôle de gestion. Pour être efficace le tableau de bord doit avoir des indicateurs pertinents, utiles aux membres de la direction générale pour anticiper les problèmes et prendre des décisions .Un tableau de bord qui contient trop d'indicateurs n'est pas lu ainsi.

Exemple : La performance d'un centre de profit est évaluée par une marge, indicateur de résultat ; les indicateurs mesurant le niveau d'activité, les coûts des moyens mis en œuvre, la satisfaction des clients, constituent des indicateurs de suivi.

2.3.1 Définition d'un indicateur :

« Un indicateur peut être défini comme une information qui permet de connaître l'état du système à un instant *T* et de pouvoir en déduire très rapidement une amélioration ou une dégradation de la situation. Dans ce dernier cas, il doit permettre au responsable de mettre en œuvre les actions correctives nécessaires »⁴⁵.

LORINO (2001) définit l'indicateur de performance comme suit : « une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat »⁴⁶.

- De par ces définitions, les indicateurs sont donc :
- Un élément ou un ensemble d'informations significatives;
 - Ils peuvent être exprimés en :
 - unités monétaires: par exemple, chiffre d'affaires, marges, résultat...;
 - unités physiques: quantité en nombre d'unités vendues, nombre de clients...
 - Ils ont pour fonction :
 - Suivi d'une action, d'une activité, d'un processus;
 - Evaluation d'une action;
 - Diagnostic d'une situation, d'un problème;
 - veille et surveillance d'environnements et de changements.

2.3.2 Les typologies d'indicateurs :

Parmi les typologies existantes, celle qui nous paraît plus pratique et plus intéressante pour notre étude de cas, c'est -à-dire à la conception d'un tableau de bord, est la typologie de CAROLINE SELMER. Cette dernière scinde les indicateurs en deux catégories, les indicateurs de performance et les indicateurs de pilotage.⁴⁷

⁴⁵ HÉNOT.C, HÉMICL.F, « *Contrôle de gestion* », Lexi Fac, 2007, P.140.

⁴⁶ ZIAN Houda, « thèse Doctorat en sciences de gestion, *Contribution à l'étude des tableaux de bord dans l'aide à la décision des PME en quête de performances*, Thèse dirigée par M. Jean-Guy DEGOS », UNIVERSITÉMONTESQUIEU - BORDEAUX IV, 2013, p42.

⁴⁷ SELMER C « *concevoir le tableau de bord* » Edition DUNOD, Paris, 1998, p. 42-54.

2.3.2.1 Les indicateurs de performances :

La performance est définie comme l'association de l'efficacité et l'efficience. Les indicateurs de performance mesurent la réalisation des objectifs, tout en respectant les contraintes de coûts.

2.3.2.2 Les indicateurs de pilotage :

Les indicateurs de pilotage sont concentrés d'informations particulièrement significatives, qui ont un sens immédiat par celui qui les regarde, ils permettent d'anticiper les événements et d'activer les responsables à temps. En d'autres termes les indicateurs de pilotage renseignent sur les conditions de réalisation d'une action, une activité, ils indiquent ou il faut agir pour que les résultats soient atteints : stock, sécurité, service ...etc.

2.3.3 Les Fonctions d'un indicateur :

Parmi les fonctions les plus importantes d'un indicateur sont :

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

2.3.4 Les critères de qualité d'un bon indicateur :**✓ Clair et simple :**

Ils doivent être clairs et simples pour l'administrateur cible.

✓ Significatif et durable :

Chaque métier repose sur une unité de travail qui est traduite de manière pertinente La relation entre l'activité réalisée et le coût ou la marge appliquée au point clé La gestion. Choisir un indicateur indépendant de la décision technique momentanée est Une autre règle de bon sens évidente pour avoir un référentiel stable.

✓ Cohérent entre eux :

D'une fonction à l'autre, d'un niveau à l'autre, ils doivent favoriser d'une part la compréhension de la performance de toutes les fonctions en même temps, d'autre part, rapprocher les tableaux pour les converger au niveau de la direction Général.

✓ **Personnalisé et motivant :**

Les opérateurs concernés doivent en même temps reconnaître qu'ils sont différents des autres centres de responsabilité et des facteurs qui reflètent les résultats de leurs efforts et la qualité de leur gestion.

✓ **Prospectifs :**

Ils alertent les décideurs sur l'émergence d'un problème avant que les conséquences Irréversibles n'aient pu se manifester. Ils sont donc, les révéléateurs rapides des phénomènes importants, ils impliquent ainsi une réactivité forte.

✓ **Ponctuel :**

Ils doivent être disponibles au moment opportun. Cela dépend en premier lieu de la performance du système d'informations mis en place au niveau de l'entreprise.

✓ **Accessible :**

L'obtention de l'information et son traitement doit se faire à un coût raisonnable et dans une durée acceptable.

✓ **Mesurable :**

Ils permettent de mesurer les éléments simples et suivre les différentes activités de l'entreprise.

Figure n°11 : Comment choisir un bon indicateur ?

Que devons-nous mesurer ?	Définir clairement et précisément le phénomène sur lequel nous voulons avoir des informations
Quelle est la meilleure façon de mesurer ?	Définir un indicateur qui représente le plus exactement ce que nous voulons mesurer (ratio, taux, nombre, etc...)
Comment allons-nous le mesurer ?	Déterminer les données à recueillir, organiser la collecte et préciser le mode de calcul
Comment interpréter ce qui a été mesuré ?	Clarifier les interprétations des indicateurs, déterminer l'utilisation des résultats

Source : élaboré par nous-même.

➤ En général un bon indicateur doit :

- Répondre aux besoins de mesure, avoir une signification dans le contexte d'étude ou de gestion ;
- Etre précis dans son désigne et clair dans ses formulation ;
- Etre le plus objectif possible, difficile à biaiser, fiable et homogène ;
- Etre simple, clair et compréhensible d'une manière à ce que son interprétation doit être commune et partagée et à la mesure des capacités des utilisateurs.
- Obtenus rapidement afin de mener à temps les actions correctives. On privilégie la rapidité d'obtention à la précision de l'information.

Section 03 : Principes et méthodes d'élaboration du tableau de bord

Nous allons intéresser dans cette section à la présentation des principes de conceptions d'un tableau de bord ainsi que ses méthodes.

3.1 Les principes de conception d'un tableau de bord

La conception d'un système de tableaux de bord doit répondre à certaines règles de concision et de pertinence pour assurer l'efficacité du système. La définition même des tableaux de bord impose ces principes de conception⁴⁸ :

- Une cohérence avec l'organigramme ;
- Un contenu synoptique et agrégé ;
- Une rapidité d'élaboration et de transmission ;
- Et les tâches qui interviennent après l'édition du tableau de bord.

3.1.1 La cohérence avec l'organigramme de gestion

Vis-à-vis du découpage des responsabilités et de la forme de délégation décidée par la direction générale, cette cohérence existe à deux niveaux :

- Au niveau de l'ensemble, le réseau de tableaux de bord épouse parfaitement l'articulation des niveaux hiérarchiques et des fonctions. L'organigramme de gestion dresse la cartographie de tous les centres d'activité et de leur emboîtement successif. Mécanisme gigogne constitue une des caractéristiques du système de tableaux de bord ;
- Au niveau de chaque tableau de bord, les informations retenues concernent spécifiquement la gestion du responsable, qui en est le premier destinataire et couvre les points clés de la délégation qu'il a reçue. Dans cette perspective, il est aisé de constater qu'il ne saurait exister de tableaux de bord types, du moins dans leur détail. Il faut donc, dans ce domaine, plus encore que dans les autres, se garder de plaquer sur une organisation des maquettes qui auraient donné entièrement satisfaction dans une autre organisation même s'il s'agit d'une activité identique.

⁴⁸ LEROY M, op .cité, pp 38-41.

3.1.2 Une présentation agrégée, synoptique et convergente

La construction gigogne permet de concilier trois exigences :

- Donner à chaque responsable les indicateurs pertinents par rapport à son champ d'action, aux axes clefs de son pilotage et aux objectifs qu'il a contractés avec le niveau supérieur ;
- Procéder par additions successives d'informations cohérentes entre elles pour agréger des indicateurs de plus en plus synthétiques ;
- Servir de support au reporting mensuel, chaque responsable faisant remonter au niveau supérieure son tableau de bord accompagné de ses commentaires et analyses. Négliger la qualité de la présentation physique d'un tableau de bord serait une grossière erreur. Les indicateurs qu'il contient doivent être peu nombreux et mis en valeur, car, à sa manière, il s'agit d'un véritable document pédagogique qui attire l'attention sur l'important, l'urgent, le décisif.

3.2.3 La rapidité d'édition et de transmission avec précision

Dans la pratique, les tableaux de bord doivent être confectionnés dans les dix jours qui suivent la période concernée. De ce fait, de nombreux indicateurs doivent être estimés. La fiabilité de ces estimations dépend d'abord de la rapidité avec laquelle les responsables peuvent caractériser l'activité économique qu'ils pilotent grâce aux informations issues de systèmes de base formalisés (facturation, paie,...) ou non formalisés. Mais, la fiabilité dépend également des derniers résultats connus, diffusés par la comptabilité générale et analytique. Un résultat estimatif utilise souvent des standards ou des coûts historiques issus des derniers arrêtés comptables.

Le tableau de bord joue un rôle décisif dans cette démarche, puisque pour corriger la trajectoire compte tenu de la vitesse acquise, il faut prendre très vite les bonnes décisions.

3.1.4 Les tâches qui interviennent après l'édition du tableau de bord

Dès que le gestionnaire dispose de son tableau de bord, plusieurs tâches importantes lui incombent :

- Analyser ou faire analyser les écarts importants (seuils définis dans le cadre d'une gestion par exception) ;

- Expliquer les causes de ces écarts, qu'elles soient externes (conjoncture, concurrence, parités monétaires,...) ou internes (rupture de livraison, panne de machines, changement de matière première, modification de procédures.....) ;
- Mettre en œuvre les décisions et obtenir l'adhésion de ses équipes : l'expérience montre que l'efficacité de ce processus de réaction est étroitement dépendante de la qualité du contrôle de gestion et de la collaboration entre les contrôleurs de gestion et les opérationnels.

3.2 Les méthodes de conception d'un tableau de bord

Il existe plusieurs approches d'élaboration du tableau de bord tel que les méthodes GIMSI, BSC, JANUS ..., chacune a sa propre spécificité, dans notre travail nous allons accorder de l'intérêt à ces différentes méthodes et leurs étapes d'élaboration avec plus de détail quelque fois même avec des exemples illustratifs.

3.2.1 Présentation de la méthode GIMSI

GIMSI est une méthode coopérative de conception du système de pilotage, point central du Business ou Corporate Performance Management. C'est une méthode centrée sur l'homme, décideur en situation.

3.2.1.1 Définition de la méthode

Signification de l'acronyme GIMSI⁴⁹

G : comme Généralisation

La méthode **GIMSI** est utilisée dans différents domaines tels que la production, les services, l'administration... etc. Aussi, dans différents types d'organisations, de la grande structure à la PME en passant par les coopératives.

I: comme Information,

L'accès à l'information pertinente est le fondement d'aide à la prise de décision.

M: comme Méthode et Mesure,

GIMSI est une méthode dont la mesure est le principe.

⁴⁹ <http://tagna-nice.e-monsite.com/pages/le-tb-et-le-bsc/la-methode-gimsi.html>

S: comme Système et Systématique,

La méthode permet de construire le Système de pilotage et de l'intégrer au cœur du Système d'information. Elle est fondée sur un concept d'inspiration Systémique.

I : comme Individualité et Initiative

La méthode permet de construire un Système de pilotage et de l'intégrer au cœur du Système d'information. Elle est fondée sur un concept d'inspiration Systémique.

✚ Définition

Alain Fernandez (consultant, concepteur de systèmes décisionnels pour de grandes entreprises et des PME, chargé de cours dans le cadre du 3^{ème} cycle d'architecture des systèmes de l'Université Technologique de Compiègne) a mis en place la démarche GIMSI pour la conception des tableaux de bord de pilotage que nous allons utiliser dans notre travail.

La Démarche GIMSI est censée guider le concepteur du système de mesure de performance sous forme de phases séquentielles. En proposant de suivre le chemin tracer par la méthode.

3.2.1.2 Les étapes d'élaboration de la méthode

La démarche est structurée en **10 étapes**, chacune traitant une attention particulière du projet et chacune marquant un seuil identifiable dans l'avancement du système. Pour faciliter l'étude, les **10 étapes** peuvent être regroupées **en quatre phases principales**.

Tableau N°02 : les dix (10) étapes de la méthode GIMSI

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

toujours aux attentes?			
------------------------	--	--	--

3.2.2 Présentation de La méthode JANUS

Une méthode proposée par **Selmer Caroline** dans son ouvrage « concevoir le tableau de bord ». Elle se caractérise par sa simplicité dans son processus de mise en œuvre et la distinction très utile, qu'elle opère entre les indicateurs de performance et les indicateurs de pilotage. La démarche de cette méthode se représente comme suit⁵⁰ :

a. Jalonner les étapes du projet

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

b. Justifier d'un cadre pour l'action Intégrer

Les spécificités de l'organisation, formaliser les missions des responsables et formaliser les enjeux des processus ;

c. Analyser les besoins des utilisateurs

Recenser les besoins des utilisateurs et cataloguer les informations existantes ;

d. Architecturer le réseau des tableaux de bord

Veiller à la cohérence des informations et définir des règles communes de remontée des informations;

e. Normaliser les différentes mesures de performance

Choisir les indicateurs de performance appropriés ;

f. Normés les liens entre performance et pilotage

A partir des déterminants de la performance, déterminer les indicateurs de pilotage pertinents ;

⁵⁰ SELMER C, Op. Cit, p. 29.

g. Unifier les modes de représentation

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

h. Utiliser un système informatique adapté

La démarche de choix du support informatique ;

i. Structurer la mise en œuvre du tableau de bord

Formaliser la procédure de gestion du tableau de bord et déterminer les règles d'ajout de nouveaux indicateurs.

3.2.3 La méthode OVAR:**3.2.3.1 Définition**

La méthode OVAR est une méthode française conçue par les professeurs Daniel MICHEL, Michel FIOL et Hugues JORDAN en 1981. Cette méthode a pour but de déterminer, pour un objectif donné, toutes les variables d'action et les indicateurs correspondants. Quant au choix des indicateurs, il 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 et davantage plus prospectif aux tableaux de bord.

La construction des tableaux de bord via la méthode OVAR, démarre par les dirigeants qui définissent les objectifs et les variables d'actions 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.

3.2.3.2 Objectifs de la méthode OVAR

Les objectifs de cette démarche sont les suivantes:

➤ Traduire une stratégie en objectifs opérationnels:

Une stratégie non transformé en objectifs opérationnels est inutile. C'est ainsi que la démarche OVAR a été créée, c'est avant tout pour essayer de décliner, tout en veillant sur la cohérence, les objectifs globaux ou stratégiques en objectifs opérationnels.

➤ Renforcer la cohérence des équipes:

Cette méthode s'inscrit dans une démarche de réconciliation entre la direction générale et ses objectifs stratégiques, avec les opérationnels et leurs plans d'actions.

OVAR se propose ainsi de créer un climat de responsabilités individuelles et de solidarité collective

➤ Augmenter la convergence des actions:

La démarche OVAR pousse les différents acteurs de l'entreprise à faire converger leurs objectifs et leurs plans d'action vers les mêmes buts globaux. Sa mise en place accroît donc l'efficacité des Entreprises.

➤ Accroître la qualité de la communication interne et externe sur la stratégie et les objectifs de l'entreprise.

3.1.1.3. Les étapes de conception selon la méthode OVAR

Il existe 03 étapes pour cette démarche qui sont les suivantes⁵¹:

Étape 1 : Définir les objectifs

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

Étape 2: Déterminer les variables d'actions

Cette seconde étape, se traduit par la sélection d'indicateurs permettant d'appréhender les composantes de la performance. Il s'agit de faire des choix pertinents, les responsables des

⁵¹ David AUSTISSIER, op.cit., p30.

centres doivent déterminer les indicateurs qui représentent le mieux le comportement de la variable dans l'atteinte de l'objectif.

Étape 3 : Déterminer les responsabilités

Dans cette dernière étape, il s'agit de déterminer les responsabilités pour chaque variable d'action, et donc pour chaque indicateur. L'objectif est de responsabiliser les managers sur leurs objectifs et donc sur leur performance.

Étape 4 : Sélection des indicateurs

- Choix des indicateurs pertinents, quantitatifs et qualitatifs, de résultat et d'action.
- Confrontation aux données disponibles.

Étape 5 : Mise en forme des tableaux de bord

- Choix de la présentation.
- Réalisation de la maquette.
- Informatisation.

On peut conclure qu'à chaque conception d'un tableau de bord, il faut suivre certaines règles et principes tels que la cohérence et la rapidité de transmission et qu'il y a peu de différence entre les méthodes déjà citées au-dessus, mais elles se rejoignent, le principe de l'élaboration reste toujours le même pour tous leurs auteurs.

Elles reposent sur le choix des indicateurs qui sera déterminant pour la conception des tableaux de bord. Nous pouvons dire, que chaque entreprise applique sa propre méthode selon les besoins de son utilisateur.

Conclusion

D'après ce que nous avons développé tout au long de ce chapitre, nous constatons, bien plus qu'un simple document qui contiendrait une information figée et définitive, le tableau de bord, mis à jour périodiquement, doit être façonné comme un outil, sa finalisation exige un travail important portant sur la mise au point d'indicateurs pertinents et sur la bonne présentation des données.

Le tableau de bord doit être conçu méthodiquement en tenant compte de la voie de progrès retenue, des spécificités de l'entreprise et des attentes précises de chaque décideur. Pour la conception d'un tableau de bord, il existe diverses méthodes, l'important c'est qu'elles soient suivies et pratiquées suivant les étapes.

Cependant, un tableau de bord est bien plus qu'un « simple tableau ». Non seulement il véhicule l'information, mais aussi, une philosophie de gestion, dans le sens que le même tableau de bord peut constituer, pour les gestionnaires, un facilitateur pour le suivi, le contrôle et l'évaluation.

Le chapitre à venir, sera une étude de cas dans une entreprise agroalimentaire dont nous allons voir l'élaboration du tableau de bord.

Chapitre III

Mise en place dun tableau de bord de gestion au niveau de la SPA CEVITAL

Introduction

L'évolution de l'économie algérienne et l'ouverture de ses systèmes pour s'intégrer en économie du marché a permis la naissance de nouveaux projets d'entreprise. Parmi lesquels, on retrouve la société par action CEVITAL. Qui a su faire valoir par sa taille et son volume de production sur le marché algérien et international d'agroalimentaire.

Le tableau de bord de gestion marque une place importante chez CEVITAL permettant à chaque direction d'avoir des indicateurs clés qui permettent une vision claire sur chaque processus mais aussi en permettant d'anticiper les défaillances et ainsi y remédier le plus tôt possible.

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

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil

CEVITAL est un groupe familial qui s'est bâti sur une histoire et un parcours et des valeurs qui ont fait sa réussite et sa renommée. Première entreprise algérienne à avoir investi dans des secteurs d'activités diversifiés elle a traversé d'importantes étapes historiques pour atteindre sa taille et sa notoriété actuelle.

Dans l'objectif de mieux connaître l'entreprise qui fait objet de notre étude nous allons dans la présente section aborder en premier lieu l'historique du groupe CEVITAL, présentation du complexe agro-alimentaire, son environnement, ses missions et ses objectifs, puis nous nous arrêterons sur mission et services des composants de la DG de l'entreprise CEVITAL.

1.1 Historique du groupe CEVITAL :

L'entreprise CEVITAL est une société par action (SPA) au capital privé de 68,760 milliards de DA. Elle a été créée en Mai 1998 Bejaia spécialisée dans l'industrie agroalimentaire Ses

principaux actionnaires sont Mr. ISSAD REBRAB et fils. Elle prend aussi la forme d'une entreprise familiale.

Elle se situe dans le port de BEJAIA à 3 Km sud ouest de la ville et a 230Km de l'est d'Alger D'une surface de 45000m² sa proximité du port de l'aéroport et de la zone industrielle d' KBOU lui offre des avantages économiques lui permettant d'être l'une des fortes industrielles et économique dans l'industrie agro-alimentaire. Elle est composée de plusieurs unité de production équipée d'une technologie évoluée telle que :

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

Aujourd'hui connu sous la bannière de CEVITAL et plus précisément sous l'appellation CEVITAL Lalla khedidja; Elle poursuit son développement par des projets en cour de réalisation. Le groupe CEVITAL représente le fleuron de l'économie algérienne

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

1. Ou se situe l'entreprise CEVITAL ?

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



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

- A bejaia :

Elle a entrepris la construction des installations suivantes :

- Margarinerie
- Raffinerie de sucre
- Silos portuaires
- Raffinerie d'huile

- A El-Kseur :

- Une unité de production de jus de fruits cojek a été rachetée par le groupe Cevital dan le cadre de la privatisation des 'entreprises publiques algériennes en novembre 2006 ;
- Sa capacité de production est de 14400 T par an .Le plan de développement de cette unité portera à 150 000/an en 2010 ;
- Nouvelle unité des sauces mayonnaise ketchup moutard .

- A Tizi-ouzou :

A Agouni Gueghane : au cœur du massif montagneux du Djurdjura qui culmine à plus de 2300 mètres :

- l'unité d'eau minérale Lalla Khedidja a été inaugurée en juin 2007.

1.1.1 Les activités de l'entreprise :

Le Complexe Agro-alimentaire est composé de plusieurs unités de production :

- a. Huiles Végétales.
- b. Margarinerie et graisses végétales.
- c. Sucre blanc.
- d. Sucre liquide.
- e. Silos portuaires.
- f. Boissons.

a. Huiles Végétales :

Ce sont les huiles de tables , elles sont connues aussi sous le nom :

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

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

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

b. Margarine et graisse végétale :

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

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

c. Sucre blanc :

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

- ✓ Entrée en production 2ème semestre 2009 ;
- ✓ Capacité de production : 650 000 tonnes/an avec extension à 1 800 000 tonnes/an ;
- ✓ Part du marché national : 85% ;
- ✓ Exportations : 350 000 tonnes/an en 2010, CEVITAL prévoit 900 000 tonnes/an dès 2011.

d. Sucre liquide :

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

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

e. Silos Portuaires :

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

- ✓ Sucre Blanc : 12 000 tonnes en 24 silos verticaux ;
- ✓ Sucre Roux : 50 000 tonnes en silos horizontal .

f. Boissons :

L'eau minérale Lalla Khedidja depuis des siècles prend son origine dans les monts enneigés à plus de 2300 mètres du Djurdjura qui culminent. En s'infiltrant très lentement à travers la roche, elle se charge naturellement en minéraux essentiels à la vie (Calcium53, Potassium0.54, Magnésium7, Sodium5.5 Sulfate7, Bicarbonate162,...) tout en restant d'une légèreté incomparable.

- ✓ Lancement de la gamme d'eau minérale « Lalla Khadidja » et de boissons gazeuses avec capacité de production de 3 000 000 bouteilles par jour.
- ✓ Réhabilitation de l'unité de production de jus de fruits « EL KSEUR »

1.2 Environnement de Cevital :

L'environnement c'est l'ensemble des facteurs extérieurs à l'entreprise et qui ont une influence directe ou indirecte sur elle. Cette partie concerne la présentation de l'environnement de CEVITAL en décrivant les principaux éléments qui le constituent. Nous allons faire une analyse globale de l'environnement qui va nous permettre de comprendre et de juger la stratégie de l'entreprise.

Les principaux éléments constituant l'environnement de l'entreprise sont :

1.2.1 La clientèle :

La satisfaction du client est la devise de l'entreprise. La raison de vivre pour l'entreprise est de vendre. Les clients de l'entreprise sont divers et variés :

1.1.1.1. Les clients locaux : Les entreprises industrielles ; Les grossistes ; Les demi-grossistes ; Les dépositaires

1.1.1.2. Les clients étrangers : la mélasse du sucre vers la grande Bretagne ; L'huile à l'ide vers la Tunisie ; Les huiles vers la Tunisie ; La margarine vers la Lybie.

1.1.2. Les fournisseurs de Cevital :

- Alfa lavale (Allemagne) ;
- West falia (Allemagne) ;
- SIDEL (France) ;
- LOOS (France) ;
- Water technologie (Italie).

1.1.3. Les conquérants :

Après avoir assuré son premier objectif, celui de satisfaire les besoins de marché local en huiles raffinés et alléger les caisses de l'Etat en faisant disparaître de la sphère économique de l'importation des huiles CEVITAL jouit d'un statut d'une image de marque et d'une réputation à l'échelle nationale et internationale privilégiée

Tableau N °01 : Principaux concurrents et parts de marché de la SPA CEVITAL.

Métiers	Principaux concurrent	Part de marché
Production de sucre	La belle, Nouara, Sucréme	85%
Huile végétale	Afia, La belle	65%
Margarine et graisse végétale	La belle, sol, Margarine many , chef	25%
Eau minérale	Ifri, ngaous, iffri, saida, neslé	22%
Eau fruité	Ifri, ngaous, rouiba, hamoud, touja	20%

Source : Réalisé grâce aux données fournis par Cevital

1.3 Analyse SWOT de l'entreprise :

Le SWOT est un outil de stratégie de l'entreprise inventé par un groupe de professeurs de Harvard : Learned, Christensen, Andrews, et Guth destiné à identifier les options stratégiques d'une entreprise ou d'un projet. Il permet de définir les objectifs en se basant sur les facteurs internes et externes pour les atteindre. Elle aide mieux à comprendre le marché et permet d'analyser les forces et les faiblesses en interne et d'évaluer les menaces et les opportunités en externe.

De ce fait on va citer les différentes forces, faiblesses ainsi que les menaces et opportunités qu'a l'entreprise Cevital .

1.1.4. Force :

- Produit de qualité ;
- Marque mondialement reconnue
- Effectifs jeunes ;
- Recherche et développement
- Innovation ;
- Proximité des marchés demandeurs ;
- La veille technologique ;
- Recherche et développement ;
- Notoriété ;
- Organisation très flexible ;
- Diversification des produits.

1.2.2. Faiblesse :

- Absence de la logistique vers pays à fortes demande ;
- Faible maîtrise de la gestion rationnelle de la ressource ;
- Forte concentration sur le marché extérieure ;
- Absence d'un système d'information intégré .

1.2.3. Opportunité :

- Volonté politique pour le développement des exportations.
- Fort accroissement de la demande ;
- Arrivés de nouveau marchés importateurs .

1.2.4. Menace :

- pollution (emballage) ;
- Arrivés de nouveaux concurrents ;
- Exigence plus en plus en qualités ;
- La marque de contrôle sur les prix des matières premières.

1.4 Mission et objectifs de Cevital :

1.1.5. Mission de Cevital :

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

1.1.6. Objectifs de Cevital :

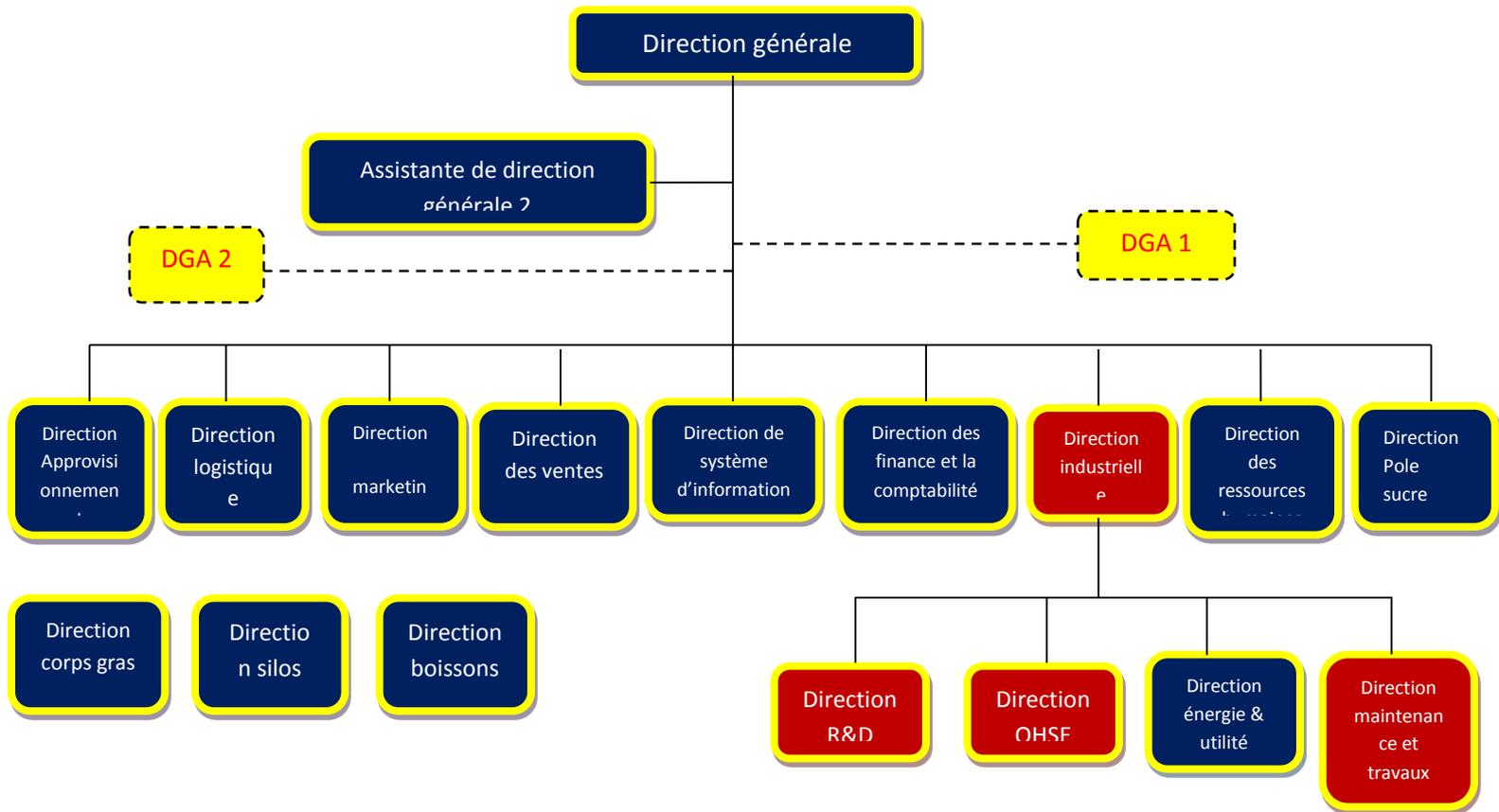
- L'encouragement des agriculteurs par des aides financiers pour la production locale de graine oléagineuses.
- la modernisation de ses équipements industriels et de ses modes de gestion pour améliorer sa production.
- La positionnement de ses produits sur le marché étrange par leurs exportations.
- L'extension de ses produits sur tout le territoire national ;
- L'optimisation de ses offres d'emploi sur le marché du travail ;
- La modernisation de ses installations en termes de machine et technique pour augmenter le volume de sa production ;

1.5 L'organisme structurel et les différents services

Le complexe CEVITAL fonctionne selon une structure hiérarchique et fonctionnelle tout en bénéficiant des avantages de cette combinaison, l'organisation mise en place consiste en la mobilisation des ressources humaines, matérielles et financières pour atteindre les objectifs demandés par le groupe.

❖ **Structure de l'encadrement :**

Figure N 1 : L'organigramme de l'entreprise se présente comme suit :



Source : Document interne de la SPA CEVITAL

1.6 Mission et service des composants de la DG :

1.6.1 La direction de marketing :

Pour atteindre les objectifs de l'Entreprise, le Marketing Cevital pilote les marques et les gammes de produits. Son principal levier est la connaissance des consommateurs, leurs besoins, leurs usages, ainsi que la veille sur les marchés internationaux et sur la

concurrence. Les équipes marketing produisent des recommandations d'innovation, de rénovation, d'animation publi-promotionnelle sur les marques et métiers Cevital. Ces recommandations, validées, sont mises en œuvre par des groupes de projets pluridisciplinaires (Développement, Industriel, Approvisionnement, Commercial, Finances) coordonnés par le Marketing, jusqu'au lancement proprement dit et à son évaluation.

1.6.2. La direction des ventes et commerciales :

Elle a en charge de commercialiser toutes les gammes des produits et le développement du Fichier clients de l'entreprise, au moyen d'actions de détection ou de promotion de projets à base de hautes technologies. En relation directe avec la clientèle, elle possède des qualités relationnelles pour susciter l'intérêt des prospects.

1.6.3 La direction système d'information :

Elle assure la mise en place des moyens des technologies de l'information nécessaires pour supporter et améliorer l'activité, la stratégie et la performance de l'entreprise. Elle doit ainsi veiller à la cohérence des moyens informatiques et de communication mises à la disposition des utilisateurs, à leur mise à niveau, à leur maîtrise technique et à leur disponibilité et opérationnalité permanente et en toute sécurité. Elle définit, également, dans le cadre des plans pluriannuels les évolutions nécessaires en fonction des objectifs de l'entreprise et des nouvelles technologies.

1.6.4 La direction des finances et comptabilité :

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

1.6.5 La direction industrielle :

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

- Elle analyse les dysfonctionnements sur chaque site (équipements, organisation...) et recherche les solutions techniques ou humaines
- Elle veille pour améliorer en permanence la productivité, la qualité des produits et des conditions de travail.
- Elle anticipe les besoins en matériel et supervise leur achat (étude technique, tarif, installation...).
- Elle est responsable de la politique environnement et sécurité
- Elle Participe aux études de faisabilité des nouveaux produits.

1.6.6 La direction des ressource humaine :

- Définit et propose à la direction générale les principes de Gestion ressources humaines en support avec les objectifs du business et en ligne avec la politique RH groupe.
- Assure un support administratif de qualité à l'ensemble du personnel de cevital food.
- Pilote les activités du social.
- Assiste la direction générale ainsi que tous les managers sur tous les aspects de gestion ressources humaines, établit et maitrise les procédures.
- Assure le recrutement.
- Chargé de la gestion des carrières, identifie les besoins en mobilité.
- Gestion de la performance et des rémunérations.
- Formation du personnel
- Assiste la direction générale et les managers dans les actions disciplinaires
- Participe avec la direction générale à l'élaboration de la politique de communication afin de développer l'adhésion du personnel aux objectifs fixés par l'organisation

1.6.7 La direction d'approvisionnement :

Dans le cadre de la stratégie globale d'approvisionnement et des budgets alloués (investissement et fonctionnement). Elle met en place les mécanismes permettant de satisfaire les besoins matière et services dans les meilleurs délais, avec la meilleure

qualité et au moindre coût afin de permettre la réalisation des objectifs de production et de vente.

1.6.8 La direction logistique :

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

1.6.9 La direction des silos :

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

1.6.10 La direction des boissons :

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

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

- Unité plastique, installée dans la même localité, assure la production des besoins en emballages pour les produits de Margarine et les Huiles et à terme des palettes, des étiquettes etc.
- Unité COJEK, implantée dans la zone industrielle d'El Kseur, Cojek est une SPA filiale de Cevital et qui a pour vocation la transformation de fruits et légumes frais en Jus, Nectars et Conserves. Le groupe ambitionne d'être Leader dans cette activité après la mise en œuvre d'un important plan de développement

1.6.11 La direction corps gras :

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

1.6.12 La direction pôle sucre :

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

1.6.13 La direction QHSE :

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

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

1.6.14 La direction énergie et utilité :

c'est la production et la distribution pour les différentes unités, avec en prime une qualité propre à chaque Procès : D'environ 450 m³/h d'eau (brute ,osmosée , adoucie et ultra pure) ; de la vapeur Ultra haute pression 300T/H et basse pression 500T/H. De l'Electricité Haute Tension, Moyenne Tension et Basse Tension, avec une capacité de 50MW.

1.6.15 La direction maintenance et travaux neufs :

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

Section 02 : Détermination des indicateurs clés du tableau de bord de gestion

Le groupe CEVITAL est classé parmi les entreprises de grande taille, il commence à diversifier ses produits cela lui a permis d'envahir le marché local et d'implanter de nouvelles filiales, alors des situations deviennent de plus en plus complexes, en effet pour les maîtriser et contrôler les résultats obtenus ,L'entreprise adopte le nouveau plan comptable SCF ,et créer une fonction du contrôle de gestion qui veille sur le bon fonctionnement de ses directions et activités. L'entreprise a met en place en 2010 la fonction du contrôle de gestion qui est devenu

une arme fondamentale par son apport de rationalité économique et par la rigueur introduit à tous les niveaux de l'entreprise.

En effet, le tableau de bord de gestion vise à en mettre une préparation systémique et coordonnée, par la mise en œuvre des méthodes valables aussi bien à moyen et à long terme, qu'à court terme. Ce dernier permet aux dirigeants de mieux piloter et orienter l'activité de l'entreprise " CEVITAL " pour réagir en temps opportun et apporter des mesures correctives aux défaillances.

L'objectif principal du tableau de bord de gestion au sein de cette entreprise est la mesure et le suivi réguliers des performances de la société. Cette mesure sera présentée sous forme de tableaux et de graphes intégrant les différents indicateurs dont nous cherchons à suivre l'évolution.

1 Les indicateurs sélectionnées pour des tableaux de bord de gestion au sein de l'entreprise CEVITAL sont les suivants :

- Indicateurs des ressources humaines ;
- Indicateurs commerciaux ;
- Indicateurs financiers ;
- Indicateurs d'exploitation ;
- Indicateurs de synthèse.

2. Indicateurs des ressources humaines :

Etant donné que le facteur ressources humaines constitue le capital principal de la société, il est primordial de le suivre avec une grande attention. En effet, c'est lui qui est l'origine de la création de la valeur pour la société. Plusieurs ratios sont importants parmi lesquelles :

La masse salariale : la masse salariale représente la somme des rémunérations versées aux salariés au cours d'une période donnée, l'objectif est de chiffrer le coût global et réel de salaires ;

Le salaire moyen : c'est la somme des salaires versés pendant une période donnée par rapport à l'effectif global , son mode de calcul est :

$$\text{Salaire Moyen} = \text{Masse Salariale} / \text{Effectif}$$

Effectif par catégorie : c'est les moyens humains dont disposent l'entreprise pour accomplir des tâches ou des fonctions bien déterminé selon un niveau hiérarchique;

Pourcentage de la masse salarial par rapport au chiffre d'affaire : c'est le pourcentage de contribution de la masse salarial par rapport au chiffre d'affaire ;

Ratios de productivité du personnel : ils renseignent sur la productivité du personnel employé. Son mode de calcul est comme suit :

$$R_1 = VA / \text{Effectif} \quad R_2 = CA / \text{Effectif} \quad R_3 = RN / \text{Effectif}$$

3. Indicateurs commerciaux :

Les indicateurs commerciaux sont utilisés par le directeur commercial ; ils servent d'une part à évaluer l'efficacité du service commercial de l'entreprise et d'autre part, à mesurer la satisfaction du client. Ces indicateurs sont les suivantes :

Le chiffre d'affaire par produit : c'est un indicateur important, représentant l'ensemble des encaissements des ventes au cours d'une période déterminée, cet indicateur permet de juger l'efficacité de la politique commerciale de l'entreprise " CEVITAL " et suivre l'évolution de ses parts de marché. Il se calcul comme suit :

Quantités vendues : C'est un indicateur qui renseigne sur les ventes en terme de quantité, il permet de mieux suivre l'évolution de la part de marché :

$$\text{Quantité vendues} = \text{Nombre d'unités vendues}$$

Ratio d'évolution des ventes par produit : il permet d'évaluer l'évolution des ventes des différents produits de l'entreprise et d'évaluer l'efficacité des actions commerciales entreprises, son mode de calcul est :

$$\text{Ratio d'évolution de ventes par produit} = \frac{\text{Quantités vendue}}{\text{Quantité vendue la période précédent}}$$

La marge brute : C'est la différence obtenu entre le prix de vente et le coût d'achat des marchandises vendues ou bien c'est la différence entre le chiffre d'affaires et la valeur des ventes valorisées par le coût de revient, son mode de calcul est :

$$\text{Marge brute} = \text{Prix de vente} - \text{Prix d'achat des marchandises}$$

Le seuil de rentabilité : Le seuil de rentabilité est le chiffre d'affaires, niveau d'activité, que l'entreprise doit atteindre pour couvrir l'intégralité de ses charges. Il nous permet donc de savoir quel est le chiffre d'affaires minimum pour que le produit soit rentable, ce calcul est comme suit :

$$R = \frac{CA \times CF}{M / CV}$$

Par ailleurs, L'entreprise réalise ces différents budgets pour fixer son objectif qu'elle souhaite atteindre durant toute l'année, ce budget est comparé par rapport aux réalisations de chaque mois, pour dégager un taux d'évolution. On remarque que l'entreprise utilise les calculs suivants :

$$\text{Ecart} = \text{réalisations} - \text{prévisions}$$

$$\text{Taux d'évolution} = \left(\frac{\text{cumul de réalisation de mois} - \text{cumul de mois de l'année précédente}}{\text{cumul de mois de l'année précédente}} \right) \times 100.$$

$$\text{Taux de réalisation} = (\text{réalisations} / \text{prévisions}) * 100$$

Commentaire :

On remarque une insuffisance des écarts calculés par l'entreprise, puisqu'elle se limite à la différence entre les réalisations et les prévisions soit des ventes (en valeur et en volume), de productionetc. Il faut signaler que l'analyse ignore les écarts suivants :

Ecart/CA :

$$E/\text{Prix} = (\text{prix réel} - \text{prix prévu}) * \text{quantité réelle}$$

$$E/\text{Quantité} = (\text{quantité réelle} - \text{quantité prévue}) * \text{prix prévu}$$

Ecart/Marge :

$$E/\text{Quantité} = (\text{quantité réelle} - \text{quantité prévue}) * \text{marge prévue}$$

$$E/\text{Marge unitaire} = (\text{marge réelle} - \text{marge prévue}) * \text{quantité réelle}$$

$$E/\text{Composition des ventes} = (\text{prix composé} - \text{prix prévu}) * \text{quantité réelle}$$

Ecart/ Production :

$$E/\text{Quantité} = (\text{quantité réelle} - \text{quantité prévue}) * \text{coût prévu}$$

$$E/\text{Coût} = (\text{coût réel} - \text{coût prévu}) * \text{quantité réelle}$$

L'analyse de l'écart global :

$$E/\text{Budget} = \text{charges réelles constatées} - \text{budget flexible de l'activité réelle}$$

$$E/\text{Activité} = \text{budget flexible de l'activité réelle} - \text{coût préétabli de l'activité réelle}$$

$$E/\text{Rendement} = \text{coût préétabli de l'activité réelle} - \text{coût préétabli de l'activité préétabli}$$

L'entreprise doit contrôler sa gestion , pour identifier les causes des écarts calculés (favorable ou défavorable), et définir les actions correctives nécessaires. Pour cette raison on recommande à l'entreprise d'utiliser les écarts cités au dessus pour mieux maîtriser son budget.

De plus, une présentation graphique est indispensable à fin de simplifier la lecture des données et des résultats calculés .

Section 03 : Elaboration d'un tableau de bord de gestion au sein de la SPA CEVITAL.

Dans cette section nous allons essayer d'élaborer un tableau de bord de gestion et l'analyser à partir des données quantifiable que la SPA CEVITAL nous a fournies, qui reflète la situation de l'entreprise durant les deux périodes Mai et Juin de l'année 2021, dont : CA, la production, la consommation, VA, EBE et la trésorerie.

Notre étude de ce cas consiste à traiter et analyser les informations clefs que nous allons ressortir du tableau présenté, la procédure se présente comme suit :

- Les écarts ;
- Les taux d'évolutions ;
- Les taux de réalisations ;
- Les graphiques.

Tableau n° 04 : le tableau de bord de gestion de la SPA CEVITAL représentant le produit « Sucre ».



Tableau de bord de gestion « Sucre »

Désignation		Mai 2021		Juin 2021		Cumuls	Taux D'évolution
		Réalisations	Prévisions	Réalisation	Prévision		
CA	Quantité	301 200	290 100	374 539	342 539	51 530 803 600	+ 19 %
	Valeur	78 072	76 880	74 800	68 800		
Production de l'exercice	Quantité	310 100	290 100	350 800	312 000	24 326 216 800	+ 16 %
	Valeur	70 072	69 500	72 112	71 100		
Consommation	Quantité	260 300	240 000	310 250	275 000	40 559 000 000	+ 23 %
	Valeur	70 000	65 000	72 000	69 000		
VA		3 508 327 200		2 958 889 600		-	- 16 %
EBE		3 508 318 651		2 958 880 174		-	- 15 %
Masse salariale		8475		9347		17 822	+ 10 %
Recettes (1)		180 440		221 500		401 940	+ 23%
Dépenses (2)		160 100		186 300		346 400	+ 16 %
Trésorerie (1) – (2)		20 340		35 200		55 540	+ 73%

Source : établie par nous même à base des données de CEVITAL.

1. Calculs et interprétations du tableau de bord de gestion « Sucre » :

A partir du tableau ci-dessus, nous avons choisis quelques indicateurs pour faire l'étude de l'activité de la production du « sucre » au sein de la SPA CEVITAL.

1.1 Calcul du chiffre d'affaires:

- **Mai 2021 :**

Unité monétaire : MDA
Quantité : tonnage

	Valeur réel			Valeur prévisionnel			Ecart (1) – (2)
	Quantité	Prix unitaire	Montant (1)	Quantité	prix unitaire	Montant (2)	
CA	301 200	78 072	23515286400	290 100	69 500	22302888000	1 212 398 400

- **Calcul des écarts :**

Ecart / quantité = $(301\ 200 - 290\ 100) * 76\ 880 = 853\ 368\ 000$ MDA.

Ecart / cout = $(78\ 072 - 76\ 880) * 301\ 200 = 359\ 030$ MDA.

Ecart global = $23\ 515\ 286\ 400 - 22\ 302\ 888\ 000 = 1\ 212\ 398\ 400$ MDA.

- **Juin 2021 :**

	Valeur réel			Valeur prévisionnel			Ecart
	Quantité	Prix unitaire	Montant	Quantité	prix unitaire	Montant	
CA	374 539	74 800	28015517200	342 539	68 800	23566683200	4 448 834 000

- **Calculs des écarts :**

Ecart / Quantité = $(374\ 539 - 342\ 539) * 68\ 800 = 2\ 201\ 600\ 000$ MDA.

Ecart / cout = $(74\ 800 - 68\ 800) * 374\ 539 = 2\ 247\ 234\ 000$ MDA.

Ecart global = $28\ 015\ 517\ 200 - 23\ 566\ 683\ 200 = 4\ 448\ 834\ 000$ MDA.

- **Comparaison entre CA de Mai 2021 et Juin 2021 :**

Ecart = CA (juin) – CA (mai) = $28\ 015\ 517\ 200 - 23\ 515\ 286\ 400$

Ecart = $4\ 500\ 230\ 800$ MDA.

➤ **Calcul du taux d'évolution du CA :**

$$\text{Taux d'évolution} = [(\text{CA juin 2021} - \text{CA mai 2021}) / \text{CA mai 2021}] * 100$$

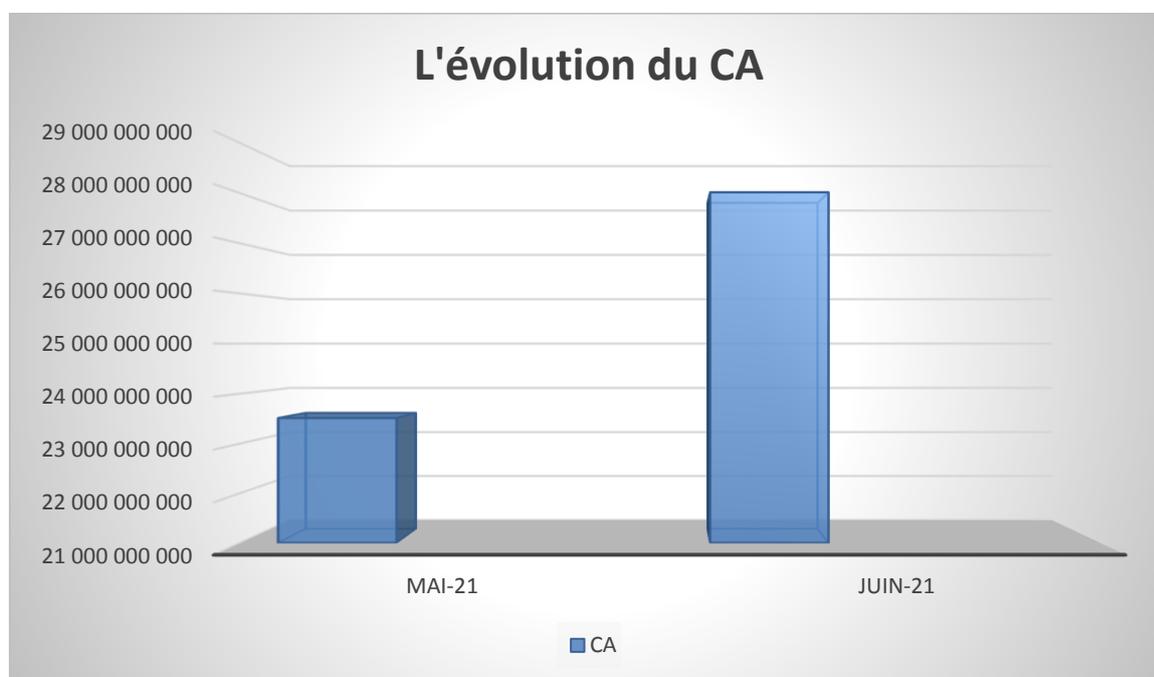
$$\text{Taux d'évolution} = [(28\,015\,517\,200 - 23\,515\,286\,400) / 23\,515\,286\,400] * 100$$

$$\text{Taux d'évolution} = 19 \%$$

▪ **Interprétation :**

Le chiffre d'affaire est considéré comme meilleur indicateur de mesure de performance de l'entreprise. Dans notre cas d'étude, Nous remarquons que l'entreprise CEVITAL a réalisé des ventes énormes de 23 515 286 400 MDA en Mai 2021 et de 28 015 517 200 MDA en Juin 2021 avec un taux de réalisation de 119 %.

Figure n°13 : Représentation graphique de l'évolution du CA



Source : Réaliser par nos soins à partir des données de Cevital.

1.2 Calcul de la production de l'exercice :

- **Mai 2021 :**

	Valeur réel			Valeur prévisionnel			Ecart
	Quantité	Prix unitaire	Montant	Quantité	prix unitaire	Montant	
Ct de production	310 100	70 072	21729327200	290 100	69 500	20161950000	+1 567 377 200

- **Calcul des écarts :**

Ecart / quantité = $(310\ 100 - 290\ 100) * 69\ 500 = 1\ 390\ 000\ 000$ MDA.

Ecart / cout = $(70\ 072 - 69\ 500) * 310\ 100 = 177\ 377\ 200$ MDA.

Ecart global = 1 567 377 200 MDA.

- **Juin 2021 :**

	Valeur réel			Valeur prévisionnel			Ecart
	Quantité	Prix unitaire	Montant	Quantité	prix unitaire	Montant	
Ct de production	350 800	72 112	25296889600	312 000	71 100	22183200000	3 113 689 600

- **Calculs des écarts :**

Ecart / quantité = $(350\ 800 - 312\ 000) * 71\ 100 = 2\ 758\ 680\ 000$

Ecart/ cout = $(72\ 112 - 71\ 100) * 350\ 800 = 355\ 009\ 600$

Ecart globale = $25\ 296\ 889\ 600 - 22\ 183\ 200\ 000 = 3\ 113\ 689\ 600$

- **Comparaison entre le cout de production entre mai 2021 et juin 2021 :**

Ecart = production (Juin 2021) – production (Mai 2021)

Ecart = $25\ 296\ 889\ 600 - 21\ 729\ 327\ 200 = 3\ 567\ 562\ 400$ MDA

➤ **Calcul du taux d'évolution de la production :**

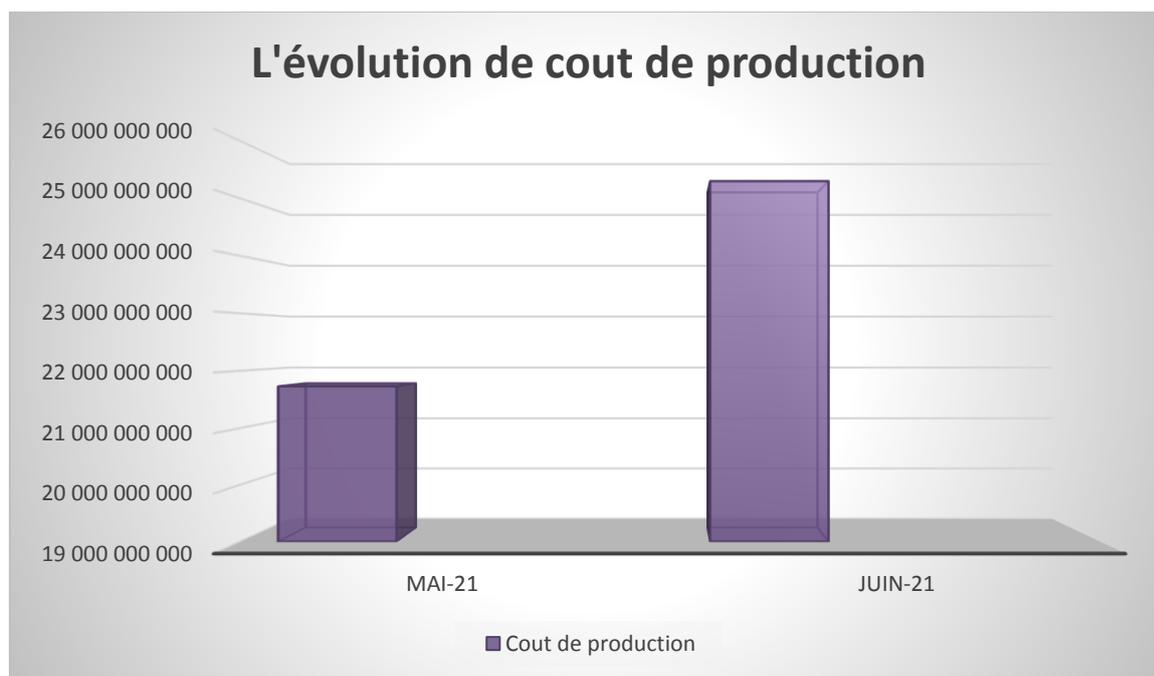
$$\text{Taux d'évolution} = [(25\,296\,889\,600 - 21\,729\,327\,200) / 21\,729\,327\,200] * 100$$

$$\text{Taux d'évolution} = 16 \%$$

• **Interprétation :**

La production de l'exercice représente le cumul de toutes les productions réalisés quel que soit leur destination. Nous remarquons que l'entreprise a généré une production très importante de 21 729 327 200 MDA en Mai 2021 et 25 296 889 600 MDA en Juin 2021, elle a connu une augmentation de 16 % durant ces deux périodes. Cette évolution peut être expliquée par l'augmentation du chiffre d'affaire qui est due par la hausse de la part du marché de CEVITAL.

Figure n°14 : Représentation graphique de l'évolution du coût de production



Source : Réalisé par nos soins à partir des données de Cevital

Le diagramme ci-dessus reflète l'écart entre les prévisions et les réalisations en termes de la valeur production durant les deux périodes Mai et Juin 2021. La valeur réalisée est notamment supérieure à celle qui est prévue, ce qui signifie un écart positif, à travers ce résultat nous pouvons dire que l'objectif fixé pour la production de cette période est atteint.

1.3 Calcul de la consommation de l'exercice :

- **Mai 2021 :**

	Valeur réel			Valeur prévisionnel			Ecart
	Quantité	Prix unitaire	Montant	Quantité	prix unitaire	Montant	
Ct de consommation	260 300	70 000	18221000000	240 000	65 000	15600000000	2 621 000 000

- **Calculs des écarts de la production (Mai 2021) :**

Ecart / quantité = $(260\ 300 - 240\ 000) * 65\ 000 = 1\ 300\ 000\ 000$ MDA.

Ecart / cout = $(70\ 000 - 65\ 000) * 260\ 300 = 1\ 301\ 500\ 000$ MDA.

Ecart globale = $18\ 221\ 000\ 000 - 15\ 600\ 000\ 000 = 2\ 621\ 000\ 000$ MDA.

- **Juin 2021 :**

	Valeur réel			Valeur prévisionnel			Ecart
	Quantité	Prix unitaire	Montant	Quantité	prix unitaire	Montant	
Ct de consommation	310 250	72 000	22 338000000	275 000	69 000	18975000000	3 363 000 000

- **Calculs de l'écart de productions (Juin 2021) :**

Ecart / quantité = $(310\ 250 - 275\ 000) * 69\ 000 = 2\ 432\ 250\ 000$ MDA.

Ecart / cout = $(72\ 000 - 69\ 000) * 310\ 250 = 930\ 750\ 000$ MDA.

Ecart globale = $22\ 338\ 000\ 000 - 18\ 975\ 000\ 000 = 3\ 363\ 000\ 000$ MDA.

- **Comparaison entre le cout de consommation de mai 2021 et juin 2021 :**

Ecart = cout de consommation (juin 2021) – cout de consommation (mai 2021)

Ecart = $22\ 338\ 000\ 000 - 18\ 221\ 000\ 000 = 4\ 117\ 000\ 000$ MDA.

- **Taux d'évolution de la consommation (mai 2021) et (juin 2021) :**

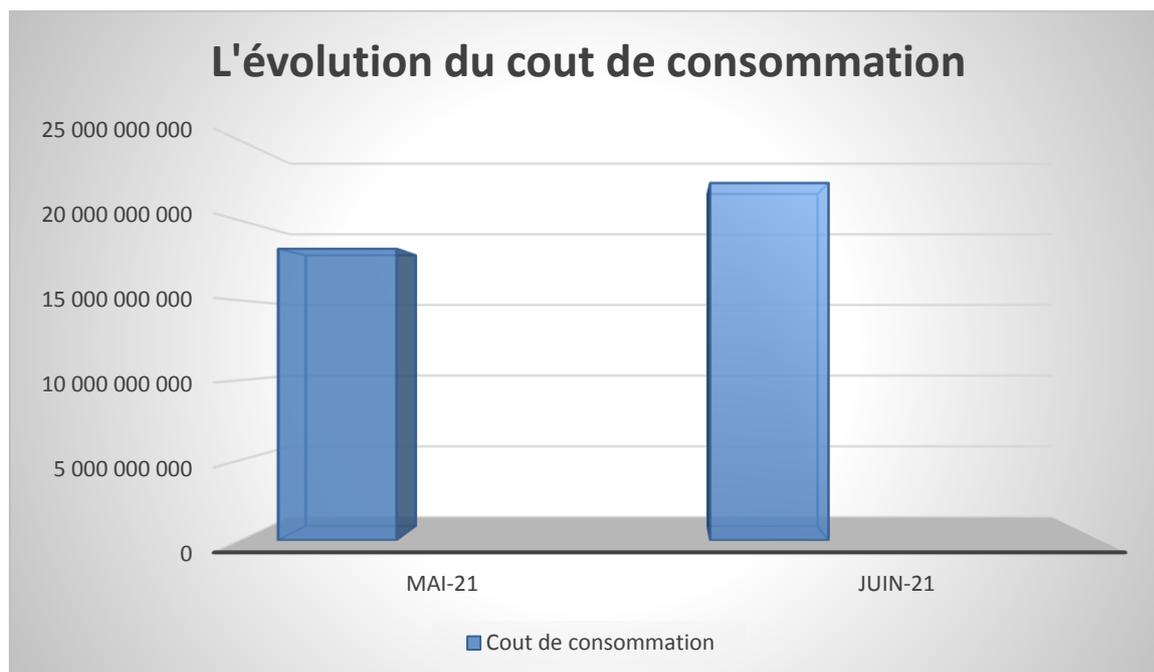
Taux d'évolution = $[(22\ 338\ 000\ 000 - 18\ 221\ 000\ 000) / 18\ 221\ 000\ 000] * 100$

Taux d'évolution = 23 %

- **Interprétation :**

Durant les deux périodes, la consommation de l'exercice a vécu une légère progression qui passe de 18 221 000 000 MDA en Mai 2021 à 22 338 000 000 MDA en Juin 2021 ; soit 23 % de taux d'évolution. Cette augmentation est due à l'augmentation de la production de l'exercice.

Figure n°15 : Représentation graphique de l'évolution du cout de consommation



Source : Réaliser par nos soins à partir des données de Cevital.

Le diagramme expose deux valeurs, les réalisations du mois de Mai 2021 et du mois suivant (Juin 2021). Nous constatons que les réalisations du Mai 2021 sont supérieures aux réalisations du Juin 2021, et cela est exprimé par un écart positif, par conséquent, l'objectif fixé pour la consommation de la période Mai et Juin 2021 est réalisé.

1.4 Calcul de la valeur ajouté :

$$VA = \text{Production de l'entreprise} - \text{consommation de l'entreprise}$$

- **Mai 2021 :**

$$VA = 21\,729\,327\,200 - 18\,221\,000\,000 = 3\,508\,327\,200 \text{ MDA.}$$

- **Juin 2021 :**

$$VA = 25\,296\,889\,600 - 22\,338\,000\,000 = 2\,958\,889\,600 \text{ MDA.}$$

➤ **Calcul du taux d'évolution de la valeur ajouté :**

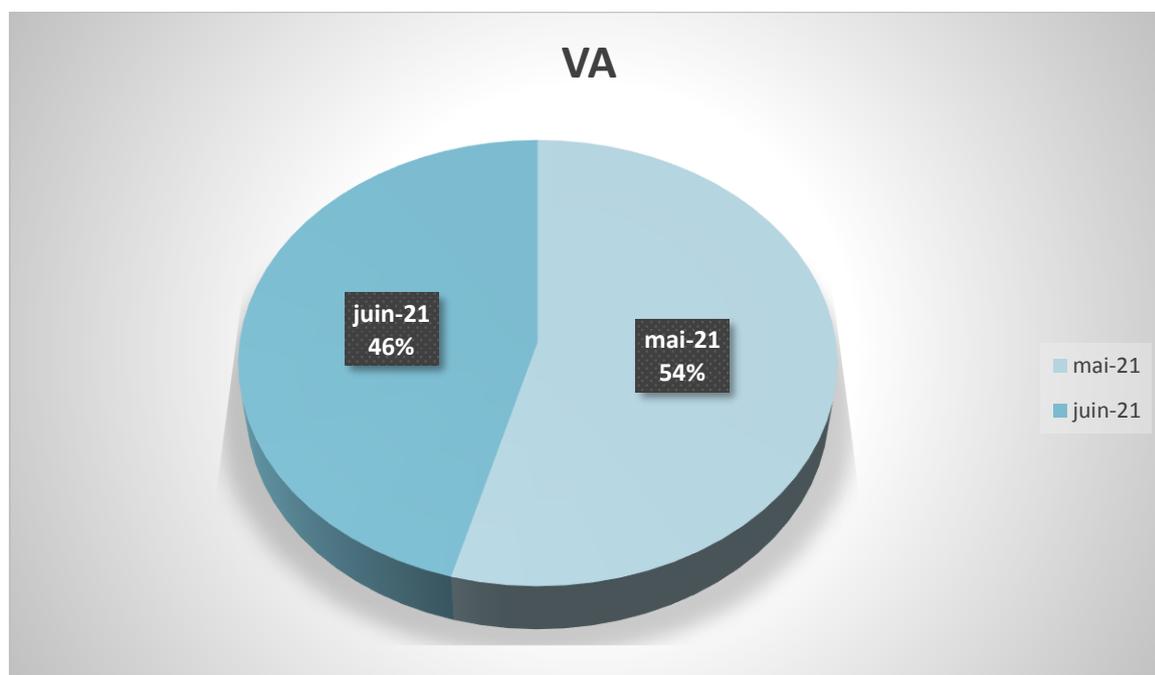
$$\text{Taux d'évolution} = [(2\,958\,889\,600 - 3\,508\,327\,200) / 3\,508\,327\,200] * 100$$

$$\text{Taux d'évolution} = -16 \%$$

• **Interprétation :**

Nous constatons que le taux d'évolution de la valeur ajoutée a marqué un mouvement décroissant durant cette période qui est de -16% .

Figure n°16 : représentation graphique de l'évolution de la valeur ajoutée.



Source : Réaliser par nos soins à partir des données de Cevital.

Nous avons un diagramme qui montre une comparaison entre les réalisations des deux mois Mai et Juin 2021 de la SPA CEVITAL, nous constatons que l'écart est négatif du fait que les réalisations du mois de Juin 2021 sont inférieures par rapport aux réalisations du Mai 2021, à partir de là, nous pouvons dire que l'objectif fixé n'est entièrement pas réalisé.

1.5 Calcul de l'excédent brut de l'exploitation (EBE) :

EBE = valeur ajouté + subvention d'exploitation – charge personnel – impôts et taxes

▪ **Mai 2021 :**

$$\text{EBE} = 3\,508\,327\,200 + 0 - 8475 - 74 = 3\,508\,318\,651 \text{ MDA}$$

▪ **Juin 2021 :**

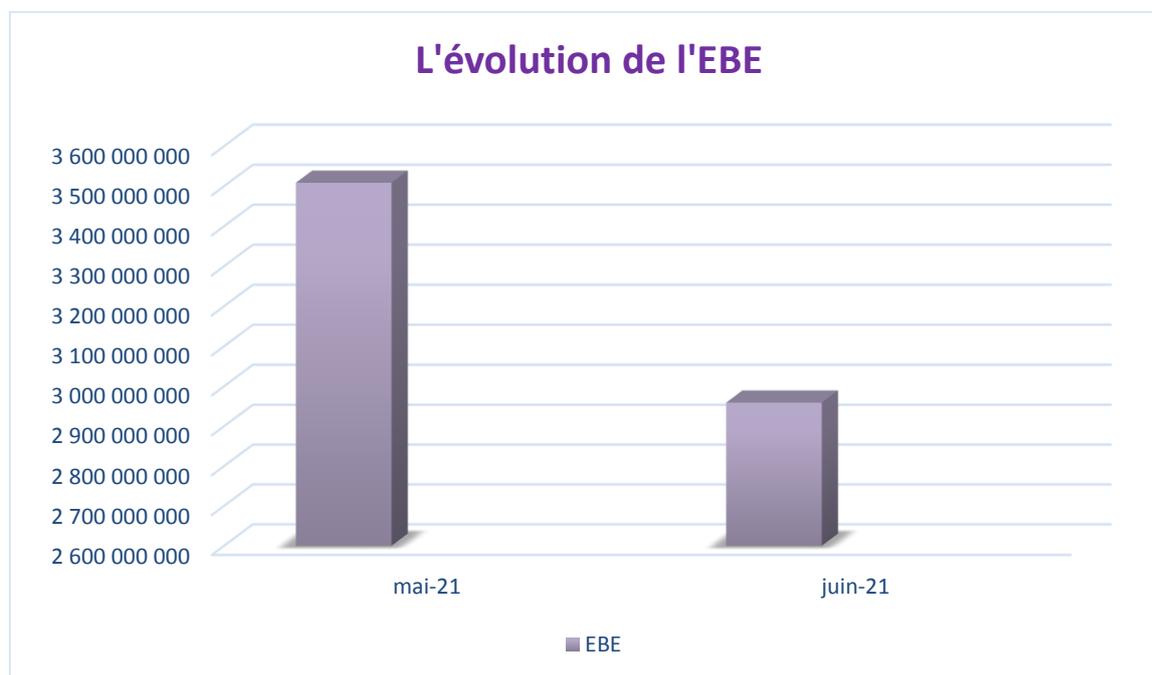
$$\text{EBE} = 2\,958\,889\,600 + 0 - 9347 - 79 = 2\,958\,880\,174 \text{ MDA}$$

➤ **Calcul du taux d'évolution de l'excédent brut d'exploitation :**

$$\text{Taux d'évolution} = [(2\,958\,880\,174 - 3\,508\,318\,651) / 3\,508\,318\,651] * 100$$

$$\text{Taux d'évolution} = -15 \%$$

Figure n°17 : Représentation graphique de l'évolution de l'EBE



Source : Réaliser par nos soins à partir des données de Cevital.

1.6 Calcul de la masse salariale :

D'après les données fournis par CEVITAL :

$$\text{Masse salariale de Mai 2021} = 8475$$

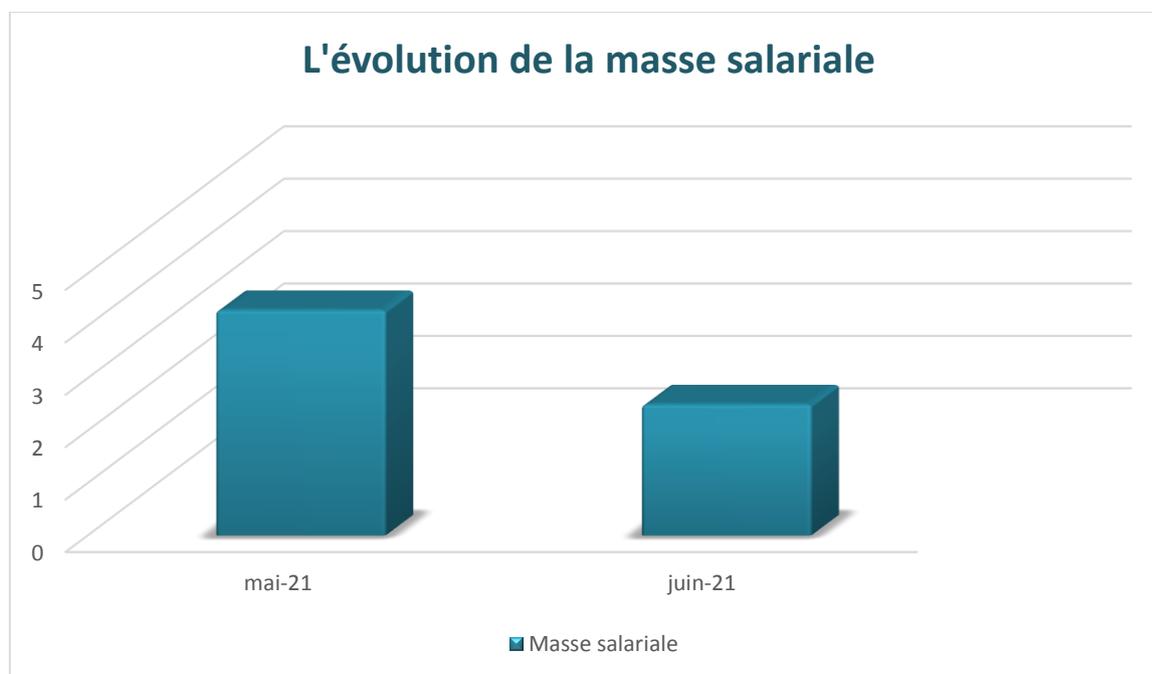
$$\text{Masse salariale de Juin 2021} = 9347$$

➤ **Calcul du taux d'évolution de la masse salariale :**

Taux d'évolution de la masse salariale = $[(9347 - 8475) / 8475] * 100$

Taux d'évolution de la masse salariale = 10 %.

Figure n°18 : représentation graphique de l'évolution de la masse salariale.



Source : Réaliser par nos soins à partir des données de Cevital.

1.7 Calcul de la trésorerie :

Trésorerie = recettes – dépenses.

Trésorerie = 180 440 – 160 100 = 20 340 MDA.

➤ **Calcul du taux d'évolution de la trésorerie :**

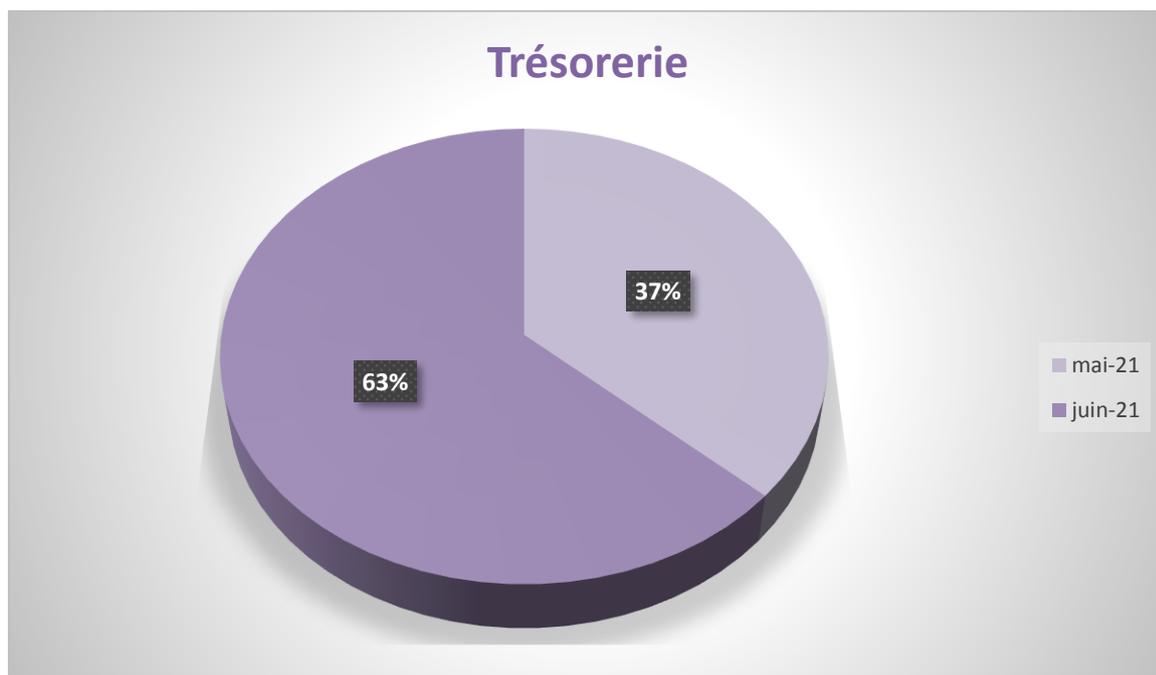
Taux d'évolution de la trésorerie = $[(35 200 - 20 340) / 20 340] * 100$

Taux d'évolution de la trésorerie = 73 %

▪ **Interprétation :**

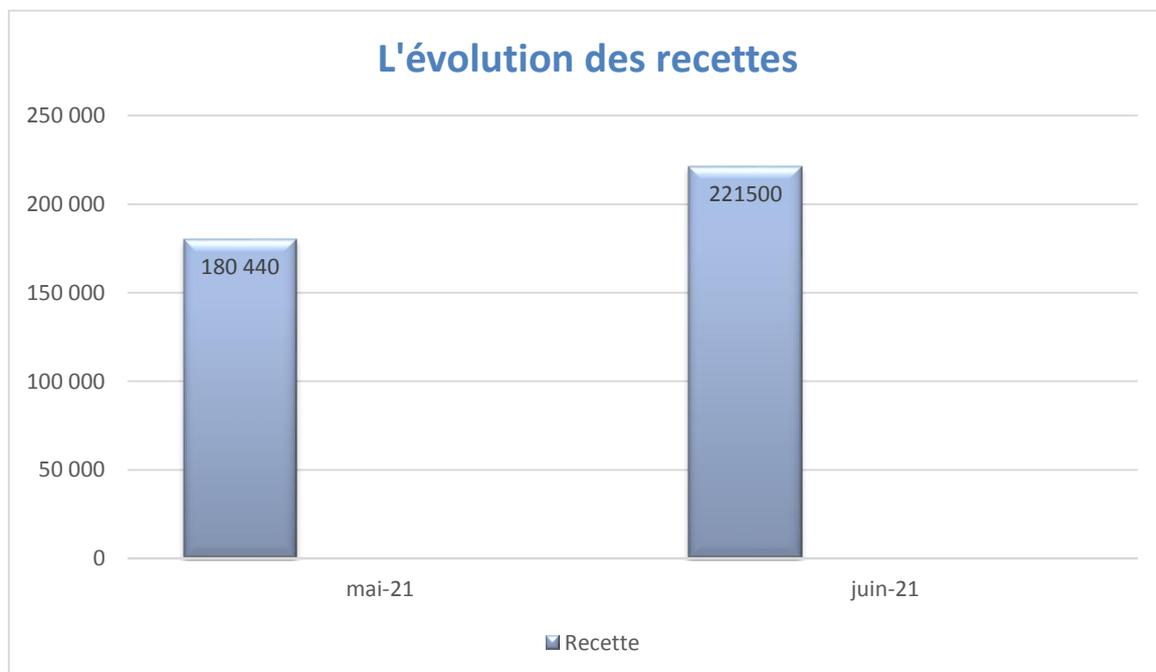
La trésorerie est positive durant les deux mois Mai et Juin 2021, il est à noter que l'entreprise CEVITAL dispose suffisamment de ressources pour financer l'intégralité de ses besoins (d'investissement ou d'exploitation), et réussi à dégager un excédent de trésorerie. Elle semble donc en bonne santé financière.

Figure n°18 : représentation graphique de l'évolution de la trésorerie.



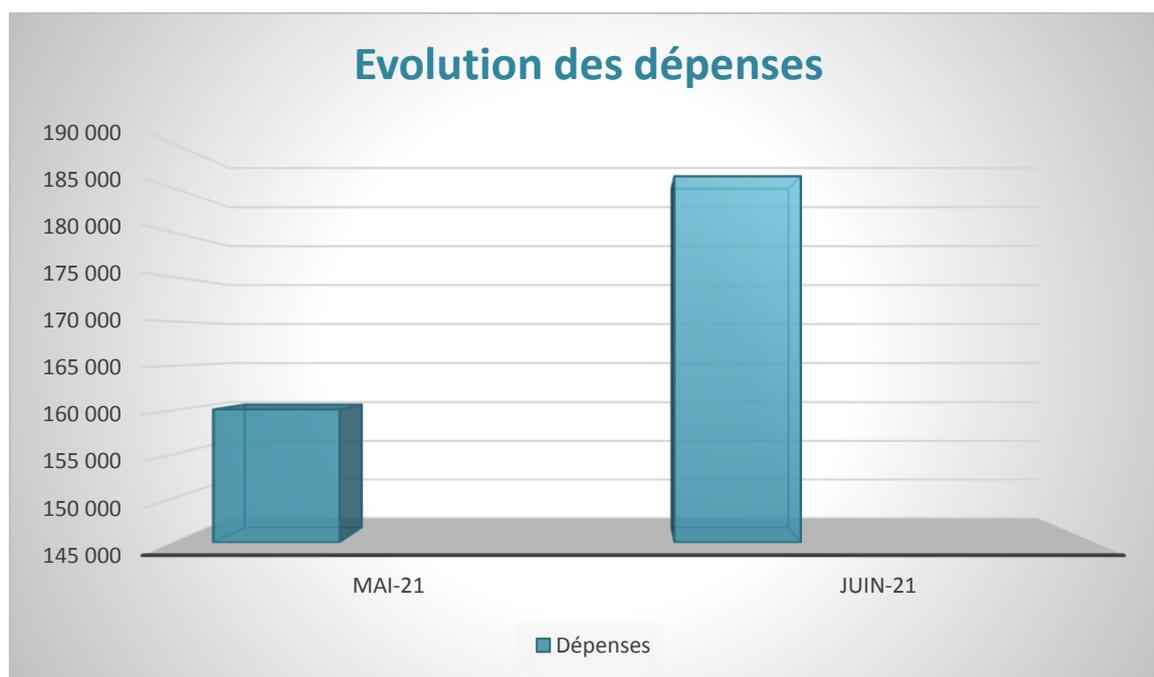
Source : Réaliser par nos soins à partir des données de Cevital.

Figure n°19 : représentation graphique de l'évolution des recettes.



Source : Réaliser par nos soins à partir des données de Cevital.

Figure n°20 : représentation graphique de l'évolution des dépenses.



Source : Réaliser par nos soins à partir des données de Cevital

Conclusion

Arrivé à la fin de cette étude de cas, nous avons été en mesure de mettre en pratique l'ensemble des aspects théoriques nécessaires à l'élaboration d'un tableau de bord, plus précisément l'élaboration d'un tableau de bord de gestion au sein d'une entreprise algérienne. Cela en suivant une méthodologie de rédaction de recherche et de calcul qui sont décrites dans chaque volet théorique.

De plus, ce dernier chapitre, nous a permis d'avoir des connaissances en ce qui concerne la structure de l'Entreprise CEVITAL de Bejaia, ainsi que son organisation. Nous avons récapitulé les résultats obtenus de notre étude de données pour les deux exercices de Mai et Juin 2021, dans laquelle nous avons procédé à l'élaboration d'un tableau de bord de gestion du produit « Sucre ».

Cependant, l'entreprise CEVITAL arrive à dégager de bonnes rentabilités, ainsi qu'un CA très important qui lui permet d'investir davantage. Sa trésorerie est excellente, sa structure est équilibrée et elle est indépendante financièrement. Néanmoins, il faudrait garder un œil sur les

taux d'évolution des différents indicateurs du tableau de bord de gestion notamment ceux qui connaissent des diminutions significatives.

En fin, nous pouvons dire que le tableau de bord permet de prendre les bonnes décisions, dans les meilleurs délais, s'ajoute à ça, la possibilité d'avoir une vision sur l'ensemble des activités de l'entreprise en question, pour être proactif.

CONCLUSION GENERALE

CONCLUSION GENERALE

Arrivant à la fin de notre travail de recherche, il convient de rappeler les objectifs que nous nous sommes assignés, nous avons fixé comme objectif principal, la mise en place d'un Tableau de bord de gestion au sein de la SPA « CEVITAL ».

La récapitulation de quelques remarques nous semblent indispensables, nous commençons par la nécessité de disposer d'un système de contrôle de gestion au niveau d'une entreprise.

En effet, le contrôle de gestion est indispensable car il permet de détecter les erreurs et les risques et les réparer à temps, et cela, grâce à ces différents outils qui permettent à une entreprise d'être plus performante. Et parmi ces outils, le tableau de bord de gestion qui répond à ce besoin.

Le but principal de la présente recherche a été de comprendre et d'expliquer l'utilité du tableau de bord de gestion au niveau d'une entreprise. Ce dernier est un instrument nécessaire à la prise de décisions et permet d'apporter une attention particulière aux zones d'améliorations, et de localiser les problèmes, puis décider et réagir au moment opportun de façon dynamique et progressive. Il vise également à présenter, communiquer les informations adéquates de la situation et de l'activité de l'entreprise. C'est pour cela que l'entreprise CEVITAL se trouve dans l'obligation d'adopter ce système de tableau de bord pour faire face à la complexité des activités de productions.

Pour revenir à notre problématique et nos hypothèses de départ, nous avons, grâce aux résultats obtenus durant notre travail de recherche au sein de CEVITAL, pu tirer les conclusions suivantes :

- ✓ La conception d'un système de tableau de bord obéit à des objectifs et la structure générale suivie d'une entreprise, comme on l'a constaté après maintes rencontres avec les cadres de CEVITAL, notamment le DFC, le contrôleur de gestion, l'Auditeur interne, le Directeur des approvisionnements et le Directeur de production. nous avons pu conclure aussi qu'ils sont formés sur les techniques de base du contrôle de gestion ; ce qui confirme l'hypothèse N° 01.

CONCLUSION GENERALE

- ✓ Au terme de notre stage pratique, nous avons remarqué que la Direction Générale des CEVITAL confronte périodiquement les prévisions aux réalisations ; ce qui confirme aussi l'hypothèse n° 02.

- ✓ L'entreprise CEVITAL prend sa place dans l'environnement concurrentiel du fait qu'elle réalise des résultats intéressants sur le plan stratégique, grâce à sa bonne gestion.

En effet, durant notre stage, nous avons conclu aussi que l'entité est proportionnellement performante du fait que les résultats et les écarts que nous avons analysés répondent à la question de la performance.

Ce travail, que nous avons réalisé, fut d'un grand profit car il nous a permis d'enrichir nos connaissances théoriques et les mettre en pratique dans le cadre de notre stage au sein de l'entreprise CEVITAL de Bejaia.

Bibliographie

Bibliographie

- ROBERT NEWTON Anthony, « Comptabilité, contrôle, audit », Tome15 volume2, Boston U.S.A, 1965, p.17.
- ROBERT NEWTON Anthony, « Le contrôle de gestion ... en action », édition liaisons, Paris 5^e, 2001, P.8.
- KHEMAHEM Abdellatif, « Le contrôle de gestion ... en action », édition liaison, Paris 5^e, 2001, p.9.
- HENRI Bouquine, « Les fondements du contrôle de gestion », édition n°2898, Paris, 1994.
- HENRI Bouquin, « Le contrôle de gestion », Paris 5^e arrondissement, 1968, P.113.
- GIRAUD François, & All « Contrôle de gestion et pilotage de la performance » », édition Gualino éditeur, Paris, 2004. P. 387-389.
- FREDIRIK Toulon, « vocabulaire économique », collection que sais-je ; édition. BOUCHENE. Alger 1996. P. 93.
- ABI AZAR Jihan, « Les outils de contrôle de gestion dans le contexte des PME : Cas des PME au Liban », France, 2005, P.06.
- DEFFAINS C., RAPSKY C., (2006), « Comptabilité générale », 4^{émé} édition Bréal, Paris, Page 8.
- CIBERT A., « Comptabilité analytique de gestion », 4^{ème} édition Dunod, Paris, 1987, P4.
- Thierry JACQUOT, Richard MILKOFF, « comptabilité de gestion : analyse et maitrise des coûts », édition : Darios, France, 2007, P 73.
- Claude ALAZARD, Sabine SAPARI, Op.cit., 2010, P 69.
- Jean-Louis MALO, Jean-Charles MATHE, « l'essentiel du contrôle de gestion », édition : Organisation, Paris, 2002, P : 208.
- Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, Op.cit. P: 60.
- Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, Op.cit. P161.
- ALAZARD, Sabine SEPARI, Op.cit. P 219.
- ROMAGNI, (Patrick) et WILD, (Valérie) :l'intelligence économique au service de l'entreprise, éditions les presses du management, Paris, 1998, P92
- Davis G.B, Olson M.H., Ajentat J, Peaucelle J-L, (1986), « système d'information pour le management », Economica. P: 7.
- ALAZARD C, SEPARI S, (2004), DECF« contrôle de gestion » édition Dunod, Paris, P.26
- Lucas H.C, (1986), « système d'information pour le management », Edition d'organisation, Davis.P20.
- Dumoulin C., (1986), management de système d'information, édition d'organisation, paris, P248.
- BOUIN Xavier et SIMON François-Xavier, P 11.

- GUEDJ Norbert, le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise , Edition l'organisation, 3eme édition, 4eme tirage ,2005, p 285.
- KAPLAN.R ET NORTON.J-P, « Comment utiliser le tableau de bord prospectif », édition d'organisation, Paris, 2003. P 7.
- VOLLE.V, « Histoire d'un tableau de bord », Edition d'organisation, Paris, 2002, p.29.
- AIM.R, « Indicateurs et tableau de bord », Editions « afnor », Paris, 2003, p4.
- SAULOU Jean-Yves, Le tableau de bord du décideur, Ed. D'ORGANISATION, Paris, 1982, P 4.
- GUEDJ Norbert, le contrôle de gestion, 3ème Edition, Edition d'organisation, Paris, 2000, P 285
- SELMER.C, « Concevoir un tableau de bord de gestion », édition DUNOD, Paris, 1998, p.32.
- 6GERVAIS.M, « Le contrôle de gestion par les systèmes budgétaires », édition Aubin imprimeur, France, 1989, p.162.
- BOISSELIER Patrick, Contrôle de Gestion, cours et applications, Edition Vuibert, Paris, 1999, P 70.
- 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. 94.
- <http://www.gbo.tn/index.php/tableau-de-bord-par-service/> consulté le 13/04/2019.
- LEROY M, le tableau de bord au service de l'entreprise, 2ème Edition, d'ORGANISATION, Paris, 2001, page 42-43.
- <https://www.doc-etudiant.fr/Gestion/Contrôle-de-gestion/Autre-Elaboration-dun-tableau-de-bord-111396.html>
- DORIATH Brigitte « Contrôle de gestion en 20 fiches » édition Dunod, Paris 5^e arrondissement, 2008, P.8.
- Claud.Alazard et Sabine Sépari « Contrôle de gestion », édition Dunod, Paris, P.559
- Robert KAPLAN et David NORTHAN, « Les tableau de bord », édition Eyrolles, 2009, p.61.
- Voyer Pierre « tableau de bord » presse de l'université de Québec, 1999, P. 153
- Patrick Boisselier « contrôle de gestion », Edition Vuibert, Paris, 1999, p.76.

- HÉNOT.C, HÉMICI.F, « *Contrôle de gestion* », Lexi Fac, 2007, P.140.
- ZIAN Houda, « thèse Doctorat en sciences de gestion, *Contribution à l'étude des tableaux de bord dans l'aide à la décision des PME en quête de performances*, Thèse dirigée par M. **Jean-Guy DEGOS** », UNIVERSITÉMONTESQUIEU - BORDEAUX IV, 2013, p42.
- SELMER C « *concevoir le tableau de bord* » Edition DUNOD, Paris, 1998, p. 42-54.
- LEROY M, op .cité, pp 38-41.
- <http://tagna-nice.e-monsite.com/pages/le-tb-et-le-bsc/la-methode-gimsi.html>
- David AUSTISSIER, op.cit., p30.

Liste des abréviations

- ❖ **ABC** : Activity Based Casting (méthode des coûts à base d'activité).
- ❖ **BSC** : Balanced Scorecard
- ❖ **CA** : Chiffre d'Affaire
- ❖ **CDG** : Contrôle De Gestion .
- ❖ **DG** : Direction Générale
- ❖ **DRH** : Direction Des Ressources Humaines
- ❖ **DFC** : Directeur de Finance et Comptabilité
- ❖ **EBE** : Excédent Brut d'Exploitation
- ❖ **GIMSI** : Généralisation, Information, Méthode de mesure, Système, Individualité.
- ❖ **JANUS** : Jalonner, Justifier, Analyser, Normaliser, Nommer, Structurer, Situer .
- ❖ **OVAR** : Objectifs, Facteurs, Actions, Indicateurs.
- ❖ **PME** : Petites et Moyennes Entreprises
- ❖ **RH** : Ressource Humaine
- ❖ **TBG** : Tableau de Bord de Gestion.
- ❖ **TR** : Trésorerie
- ❖ **VA** : Valeur Ajoutée

Liste des tableaux et figures

❖ Liste des figures

Titre de la figure	Page
1. Le triangle du contrôle de gestion	01
2. Les caractéristiques du contrôle de gestion	02
3. Les missions du contrôle de gestion	03
4. Le Processus du contrôle de gestion	04
5. La roue de Deming	05
6. Le cycle comptable	06
7. La gestion budgétaire	07
8. Représentation des courbes	08
9. Représentation des histogrammes	09
10. Démarche de construction du tableau de bord	10
11. Comment choisir un bon indicateur ?	11
12. L'organisme de l'entreprise	12
13. Représentation graphique de l'évolution du Chiffre d'Affaire	13
14. Représentation graphique de l'évolution de la production	14
15. Représentation graphique de l'évolution de la consommation	15
16. Représentation graphique de l'évolution de la valeur ajoutée (VA)	16
17. Représentation graphique de l'évolution de l'excédent brut de l'exploitation (EBE)	17
18. Représentation graphique de l'évolution de la trésorerie (TR)	18
19. Représentation graphique de l'évolution des recettes	19
20. Représentation graphique de l'évolution des dépenses	20

❖ Liste des tableaux

Titre du tableau	Page
1. Un tableau représentant les prévisions et les réalisations	01
2. Les dix (10) étapes de la méthode GIMSI	02
3. Les principaux concurrent et parts de marché de la SPA CEVITAL	03
4. Tableau de bord de gestion de la SPA CEVITAL représentant le produit « Sucre »	04

Annexes



SPA CEVITAL

Département Analyse & Reporting

	2 021		
Métiers	Quntité_Année	Tonnage Année	CA_Année
SUCRE	395 221 631	374 539	28 015 056 983
HUILE	82 331 426	196 301	25 143 941 483
MARGARINE	34 013 791	24 684	5 462 322 136
BOISSONS	112 168 759	140 635	2 926 288 497
CONFITURES	318 090	123	28 921 226
CHAUX	47 238	11 274	113 342 822
CO2	1 255 328	1 255	25 094 592
DIVERS	10 267 770	-	166 098 190
LEGUMES SECS	6 284	5	754 625
SAUCES	3 598 214	1 421	463 976 928
			62 345 797
		481	

EN MDA
28 015

Compte de resultat 2021/2020

Rubriques	2021	2020	Evolution
Ventes et produits Brut	427 777	352 789	21%
Remise	- 5 360	- 3 014	78%
Ventes et produits Net	422 417	349 775	21%
Ventes marchandises	-	-	
CA - Production vendue	422 417	349 775	21%
National	380 742	290 801	31%
Export	41 675	58 974	-29%
Variation stocks produits finis et en cours	30 476	24 875	23%
Production immobilisée	1 389	1 200	16%
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE	454 282	375 850	21%
Achats consommés dont	412 904	334 363	23%
Matières premières	387 041	310 458	25%
Marchandise consommées	-	-	
Consommables	5 789	4 875	19%
Emballages	14 007	11 345	23%
Fournitures de rechange	3 247	5 075	-36%
Palettes et intercalaires	1 897	1 456	30%
Énergie	1 065	879	21%
Surestaries sur achat stock	162	100	62%
Rabais	- 933	- 400	133%
Autre(Carburant,TT,FB,,,,,,)	630	575	9%
Services extérieurs et autres services	12 431	10 183	22%
Sous traitance générale	2 592	1 564	66%
Frais de transports	4 563	3 754	22%
Publicité ,publication , relations publiques	329	100	229%
Frais bancaires	1 437	2 005	-28%
Primes d'assurance	1 060	1 039	2%
Location	1 053	1 066	-1%
Déplacement ,missions et réception	151	75	102%
Entretien, réparation et maintenance	330	247	33%
Rémunérations d'intermédiaires et horaires	830	245	239%
frais télécommunication	63	69	-9%
Étude et recherche	8	5	53%
Autres	15	14	11%
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE	425 335	344 546	23%
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	28 948	31 304	-8%
Charges de personnel	9 347	8 475	10%
Impôts, taxes et versements assimilés	79	74	7%

Annexes

IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	19 521	22 755	-14%
Autres produits opérationnels	157	114	38%
Autres charges opérationnelles	3 596	4 528	-21%
Surestaries	172	145	18%
Redevances	1 246	1 100	13%
Dons	1 198	2 578	-54%
Amende et pénalité	53	15	254%
Charges des exercices antérieur	559	345	62%
Charges exceptionnelles	367	345	7%
Moins value de cession	1	0	33%
Subvention accordées	-	-	0%
Dotations aux	12 262	11 468	7%
Amortissements	7 099	6 897	3%
Provisions et pertes de valeur	5 163	4 571	13%
Reprise sur pertes de valeurs et provisions	5 455	4 091	33%
V-RESULTAT OPERATIONNEL	9 276	10 964	-15%
Produits financiers	7 914	5 478	44%
Charges financières	13 433	11 897	13%
VI-RESULTAT FINANCIER	- 5 520	- 6 419	-14%
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT(V+VI)	3 756	4 545	-17%

Table des matières

Table des matières

Remerciements	
Dédicace	
Sommaire	0
INTRODUCTION GENERALE.....	1
CHAPITRE I.....	4
Aspect théorique sur le contrôle de gestion	4
Introduction	5
Section 01 : Notions de base sur le contrôle de gestion.....	5
1.1. Définition du contrôle de gestion	5
1.2 Les caractéristiques du contrôle de gestion.....	7
1.3 Objectifs et missions du contrôle de gestion	8
1.3.1. Objectifs du contrôle de gestion :	8
1.3.2. Missions du contrôle de gestion :	9
1.3 Fonction du contrôleur de gestion :.....	10
1.4 Processus du contrôle de gestion :.....	11
Section 02 : Le contrôle de gestion et l'organisation de l'entreprise.....	13
2.1 Le contrôle de gestion dans les différents types d'entreprises :.....	13
2.1.1 Le contrôle de gestion dans les grandes entreprises :.....	14
Le contrôle de gestion dans les PME :	16
2.2 Les différents systèmes du contrôle de gestion :.....	17
2.2.1 Le système de planification :	17
2.2.2 Le système de mesure de la performance :.....	17
2.2.3 Le système de coûts :.....	17
2.2.4 Le système de rémunération :.....	17
2.2.5 Système du Reporting :.....	17
Section 03 : Méthodes et outils de contrôle de gestion	18
3.1. La comptabilité générale	18
3.2. La comptabilité analytique	20
3.2.1. Définition de la comptabilité analytique	20
3.2.2. Les objectifs de la comptabilité analytique	20
3.2.3. Les méthodes de la comptabilité analytique.....	21
3.2.3.1. La méthode des coûts complets	21

Table des matières

3.2.3.2 La méthode des coûts partiels.....	23
3.3. Système d'information.....	25
3.3.1. Définition de l'information.....	25
3.3.2. Définition du système d'information :.....	26
3.4. La gestion budgétaire.....	27
3.5. Tableau de bord.....	29
3.5.1. Définition.....	29
3.6. Le reporting.....	29
3.6.1. Définition.....	29
3.6.2. Les principes du reporting.....	30
3.7 Benchmarking :.....	30
Conclusion.....	30
Chapitre II.....	31
Conception et mise en place du tableau de bord de gestion.....	31
Introduction.....	32
Section 01 : fondement théorique sur tableau de bord.....	32
1.1 concept du tableau de bord.....	32
1.1.1. L'historique du tableau de bord.....	33
1.1.2. Etymologie du mot tableau de bord.....	33
1.1.3 La définition du tableau de bord.....	34
1.1.4. Le rôle du tableau de bord.....	35
1.1.4.1 Le tableau de bord, instrument de mesure et de comparaison.....	35
1.1.4.2 Le tableau de bord aide à la décision.....	36
1.1.4.3 Le tableau de bord, outil de dialogue et de communication :.....	36
1.1.5 Avantages et conditions de réussite d'un tableau de bord.....	36
1.1.5.1. Les avantages du tableau de bord.....	36
1.1.5.2. Les conditions de réussite.....	36
1.1.6 Objectifs et limites du tableau de bord.....	37
1.1.6.1. Les objectifs du tableau de bord.....	37
1.1.6.2. Les limites du tableau de bord.....	38
1.1.7 Types et caractéristiques du tableau de bord.....	38
1.1.7.1 Les différents types du tableau de bord.....	38
1.1.7.2 Les caractéristiques du tableau de bord.....	40

Table des matières

1.2 Les fonctionnalités du tableau de bord	41
1.2.1. Outil de diagnostic.....	41
1.2.2. Outil de dialogue et de réactivité.....	42
1.2.3. Outil de motivation des responsables	42
1.2.4. Outil d'information.....	42
Section 02 : Instruments et conceptions du tableau de bord de gestion.	43
2.1 Les instruments d'un tableau de bord de gestion :	43
2.1.1 Les valeurs brutes et les écarts :	43
2.1.1.1 Les valeurs brutes :	43
2.1.1.2 Les écarts :	43
2.1.2 Les ratios :	44
2.1.3 Les graphiques :	44
2.1.1.1. L'histogramme	45
2.1.1.2. Les camemberts.....	46
2.1.2. Les tableaux	46
2.1.4 Les clignotants :	48
2.2 Méthode de conception d'un tableau de bord :	49
2.2.1 Organisation du projet du tableau de bord :	49
2.2.2 Détermination des objectifs :	49
2.2.3 Identification des points clés pour atteindre des objectifs :	49
2.2.4 Recherche et choix des indicateurs pertinents :	50
2.2.5 La collecte des informations :	50
2.2.6 Choisir les présentations adaptées :	50
2.2.7 La mise en forme du tableau de bord :	50
2.3 Les indicateurs du tableau de bords :	51
2.3.1 Définition d'un indicateur :	52
2.3.2 Les typologies d'indicateurs :	52
2.3.2.1 Les indicateurs de performances :	53
2.3.2.2 Les indicateurs de pilotage :	53
2.3.3 Les Fonctions d'un indicateur :	53
2.3.4 Les critères de qualité d'un bon indicateur :	53
Section 03 : Principes et méthodes d'élaboration du tableau de bord.....	56
3.1 Les principes de conception d'un tableau de bord	56

Table des matières

3.1.1 La cohérence avec l'organigramme de gestion	56
3.1.2 Une présentation agrégée, synoptique et convergente.....	57
3.2.3 La rapidité d'édition et de transmission avec précision	57
3.1.4 Les tâches qui interviennent après l'édition du tableau de bord.....	57
3.2 Les méthodes de conception d'un tableau de bord.....	58
3.2.1 Présentation de la méthode GIMSI.....	58
3.2.1.1 Définition de la méthode	58
3.2.1.2 Les étapes d'élaboration de la méthode.....	59
3.2.2 Présentation de La méthode JANUS	61
3.2.3 La méthode OVAR:.....	62
3.2.3.1 Définition.....	62
3.2.3.2 Objectifs de la méthode OVAR.....	62
3.1.1.3. Les étapes de conception selon la méthode OVAR.....	63
Conclusion.....	64
Chapitre III	65
Mise en place dun tableau de bord de gestion au niveau de la SPA CEVITAL	65
Introduction	66
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil	66
1.1 Historique du groupe CEVITAL :.....	66
1.1.1 Les activités de l'entreprise :.....	69
1.2 Environnement de Cevital :.....	71
1.3 Analyse SWOT de l'entreprise :	72
1.4 Mission et objectifs de Cevital :.....	73
1.5 L'organisme structurel et les différents services.....	74
1.6 Mission et service des composants de la DG :	74
1.6.1 La direction de marketing :.....	74
1.6.2. La direction des ventes et commerciales :.....	75
1.6.3 La direction système d'information :.....	75
1.6.4 La direction des finances et comptabilité :.....	75
1.6.5 La direction industrielle :.....	76
1.6.6 La direction des ressource humaine :	76
1.6.7 La direction d'approvisionnement :.....	77
1.6.8 La direction logistique :.....	77

Table des matières

1.6.9 La direction des silos :	77
1.6.10 La direction des boissons :	78
1.6.11 La direction corps gras :	78
1.6.12 La direction pole sucre :	78
1.6.13 La direction QHSE :	79
1.6.14 La direction énergie et utilité :	79
1.6.15 La direction maintenance et travaux neufs :	79
Section 02 : Détermination des indicateurs clés du tableau de bord de gestion.....	80
1 Les indicateurs sélectionnés pour des tableaux de bord de gestion au sein de l'entreprise CEVITAL sont les suivants :	80
2. Indicateurs des ressources humaines :	81
3. Indicateurs commerciaux :	81
Section 03 : Elaboration d'un tableau de bord de gestion au sein de la SPA CEVITAL.....	84
1. Calculs et interprétations du tableau de bord de gestion « Sucre » :	86
1.1 Calcul du chiffre d'affaires:	86
1.2 Calcul de la production de l'exercice :	88
1.3 Calcul de la consommation de l'exercice :	90
1.4 Calcul de la valeur ajouté :	91
1.5 Calcul de l'excédent brut de l'exploitation (EBE) :	93
1.6 Calcul de la masse salariale :	93
1.7 Calcul de la trésorerie :	94
Conclusion.....	96
CONCLUSION GENERALE	98
Bibliographie.....	101
Bibliographie	102
Liste des abréviations	104
Liste des tableaux et figures	105
Annexes	107
Table des matières	111

Résumé

Les entreprises évoluent dans un environnement de plus en plus incertain. Confrontées à une concurrence rude et une obligation de performance et de rentabilité maintenue, la mise en place d'un système de contrôle s'avère être une condition capitale pour survivre et se développer. Le contrôle de gestion permet en effet la maîtrise de la gestion, le suivi des réalisations et l'aide à la décision.

Ce dernier ne peut pas se contenter d'un travail isolé mais doit résulter d'une cohérence d'informations et d'action entre tous les acteurs de la structure. Comme outil important de contrôle de gestion, le tableau de bord de gestion, qui est au cœur du processus du management et de l'évaluation de la performance.

Il permet de synthétiser les informations les plus importantes et de les présenter sous forme d'indicateurs. Il présente synthétiquement les activités et les résultats de l'entreprise par processus.

Ce travail nous a montré l'utilité du tableau de bord au sein de la SPA CEVITAL y compris sa contribution à la prise de décisions et à la réalisation de ses objectifs.

Mot clés : Contrôle de gestion – Tableau de bord – Indicateur.

Abstract :

Businesses operate in an environment more and more uncertain. Confronted with a tough competition and a performance obligation and sustained profitability, the establishment of a control system proves to be a crucial condition to survive and grow. Management control makes it possible to control the management, the monitoring of achievements and decision support. The latter cannot not be satisfied with isolated work but must result consistency of information and action between all the actors of the structure.

As an important management control tool, the management dashboard, which is at the heart of the management and evaluation process performance. It allows to synthesize the most important information and present it in the form of indicators. It presents synthetically business activities and results by process.

This work has shown us the usefulness of the table board within the SPA CEVITAL including its contribution to decision-making and the achievement of its objectives.

Keywords: Management control-dashbord- indicator.