

UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA
FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMECRIALES ET DES
SCIENCES DE GESTION
DEPARTEMENT DES SCIENCES DE GESTION

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en sciences de gestion

Option : Comptabilité, Contrôle et Audit

Thème

**Essai d'élaboration d'un tableau de bord
de gestion
au sein de la SONATRACH**

Présenté par :

M^{elle}. TAHIR Souad

M^r. YAHIAOUI Yousri

Encadré par :

M^r. FRISSOU Mahmoud

Devant le jury:

Mr. AMGHAR MALEK

Mr. AMALOU Mourad

Année universitaire : 2012/2013

Remerciements

Nous remercions tout d'abord DIEU tout puissant de nous avoir donné la force et la connaissance pour accomplir une action qui lui plaise.

Nous tenons à exprimer nos vifs remerciements à :

Notre directeur de recherche, Monsieur « FRISSOU Mahmoud », pour ses conseils précieux sans lesquels ce travail n'aurait pu être mené dans les meilleurs délais.

Tous les professeurs de l'Université de Bejaia, pour leurs apports inestimables durant notre formation.

Tout le personnel de la SONATRACH de Bejaia qui nous a réservé un accueil chaleureux et nous a apporté toute l'assistance nécessaire durant la période de notre stage pratique en particulier MADAME « MOUHOUBI Naima ».

Nos reconnaissances s'adressent également à tous ceux qui de près ou de loin ont soutenu nos efforts et ont contribué à ce que ce travail voit le jour.

Nous remercions, enfin, les membres de jury qui ont accepté d'évaluer ce mémoire.

Dédicaces

Nous adressons, notre plus profonde gratitude à nos chers parents qui nous ont soutenus tout au long de notre cursus, et c'est avec émotion que nous leurs exprimons toute notre affection, notre admiration et nos profonds respects.

Nous dédions ce modeste travail À :

Tous les membres de nos familles, frères, sœurs, oncles, tantes et tous nos proches.

Nos chers amis qui nous ont accompagnés dans les moments importants de notre vie.

Ainsi qu'à toute la promotion C.C.A et à tous ses enseignants.

À tous ceux qui nous sont chers.

Liste des abréviations

- **AI** : Audit Interne
- **BSC** : Balanced Scorecard
- **CG** : Contrôle de Gestion
- **CI** : Contrôle Interne
- **DG** : Direction Générale
- **GIMSI** : Généralisation, Information, Méthode et Mesure, Système et Systématique, Individualité et Initiative
- **JANUS** : Jalonner, Justifié, Analyser, Architecturer, Normaliser, Normés, Unifier, Utiliser, Structurer
- **MIS** : Management Information System
- **OVAR** : Objectif, Variable d'Action, Responsabilité
- **RTC** : Région Transport Centre
- **SAV** : Service Après-Vente
- **SI** : Système d'Information
- **SPA** : Société Par Action
- **TBG** : Tableau de Bord de Gestion
- **TBP** : Tableau de Bord Prospectif

Sommaire

Introduction générale	1
Chapitre I : Généralités sur le contrôle de gestion.....	4
Section 1: Notions sur le contrôle de gestion..	4
1-1. Evolution historique du contrôle de gestion.....	4
1-2. Définition du contrôle de gestion	5
1-3. Objectifs et limites du contrôle de gestion.....	6
1-4. Notions voisines.....	7
Section 2: Le contrôle de gestion dans l'organisation.....	10
2-1. Les missions du contrôle de gestion.....	10
2-2. Principaux outils du contrôle de gestion	12
2-3. Le processus du contrôle de gestion	17
2-4. La place du contrôle de gestion dans l'organisation	18
Section 3 : Le profil du contrôleur de gestion.....	21
3-1. Métiers et les qualités du contrôleur de gestion.....	21
3-2. Missions, responsabilités et rôle du contrôleur de gestion.....	24
3-3. La position du contrôleur de gestion dans l'organisation	26
3-4. Contrôle de gestion et le système d'information	27
Chapitre II : La conception et la réalisation d'un tableau de bord.....	31
Section 1: Généralités sur le tableau de bord de gestion	31
1-1. Définition du tableau de bord	31
1-2. Typologies et caractéristiques d'un tableau de bord.....	32
1-3. Les instruments du tableau de bord	33
1-4. Rôle du tableau de bord	34
1-5. Fonctions et limites du tableau de bord	36
Section 2 : La démarche de construction du tableau de bord.....	38
2-1. Les méthodes d'élaboration du TB de gestion.....	38
2-2. Les étapes de conception du tableau de bord de gestion.....	43
2-3. La conduite d'un projet de tableau de bord	50
Section 3 : Le Tableau de bord prospectif, un outil de management stratégique.....	52
3-1. Définition du tableau de bord prospectif (équilibré).....	52

3-2. L'architecture du tableau de bord prospectif	53
3-3. Les principales fonctions du tableau de bord prospectif.....	60
3-4. Avantages et inconvénients du TBP	61
3-5. Comparaison entre le TBG & TBP.....	62
Chapitre III : Elaboration d'un tableau de bord de gestion au sein de la RTC.....	65
Section 1: Présentation de l'organisme d'accueil.....	65
1-1. Historique et activité.....	65
1-2. Présentation de la RTC (voir carte réseau RTC Bejaia)	66
1-3. Présentation du département d'accueil budget et contrôle de gestion	69
Section 2 : Présentation des tableaux de bord de l'entreprise.....	73
2-1. L'élaborateur du tableau de bord de gestion.....	73
2-2. Le délai d'édition	73
2-3. Le contenu du tableau de bord	73
2-4. Les différents tableaux de bord existants dans l'entreprise	73
Section 3 : L'élaboration d'un tableau de bord de gestion au sein de la RTC	75
3-1. Phase A: Identification.....	75
3-2. Phase B : Conception	77
3-3 .Phase C : Mise en œuvre.....	89
3-4. Phase D : Amélioration permanente	95
3-5. Limites et recommandations	96
Conclusion.....	98

Bibliographie

Liste des tableaux

Liste des figures

Annexe

Introduction
générale

Introduction générale

Aujourd'hui, le contexte économique a changé, l'instabilité et l'incertitude sont devenues des constantes de notre environnement, les entreprises s'éloignent actuellement de la gestion traditionnelle des ressources et des moyens pour aller vers celle des activités. Mais aussi et surtout vers la gestion des résultats, pour assurer leurs compétitivités et leurs pérennités.

Et pour cela, l'entreprise doit passer obligatoirement par l'amélioration de sa performance. Cette dernière fait référence à un jugement sur un résultat et sur la façon dont ce résultat est atteint, compte tenu des objectifs et des conditions de réalisation. Cela mène l'entreprise à la recherche d'une fonction qui la conduit à cette amélioration. Et parmi les solutions envisageables, le contrôle de gestion apparaît comme l'élément le plus adéquat qui pourra faire face à ses préoccupations.

Le contrôle de gestion est une fonction qui a pour but, la motivation et l'incitation des responsables à exécuter des activités contribuant à atteindre les objectifs de l'organisation.

Le contrôle de gestion dans un contexte économique de plus en plus complexe doit s'adapter et être l'acteur majeur de la fiabilité et de la sécurité financière des entreprises. Dans le cas d'une situation d'ouverture de marché, les entreprises entrantes doivent mettre en place un contrôle de gestion très abouti, pour qu'elles détiennent rapidement des avantages concurrentiels.

Le contrôle de gestion a pour mission, d'une part, de définir les finalités et les objectifs généraux de l'entreprise à long terme, et d'autre part, définir la stratégie à adopter pour orienter la gestion vers la performance dans la réalisation des objectifs fixés.

C'est pour cela que tout dirigeant d'entreprise doit avoir à sa disposition, un maximum d'informations qui lui permettent d'avoir une vision juste des enjeux auxquels est confrontée en permanence son entité.

Le manager doit se doter d'instruments de pilotage rapide et fiable à savoir la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, le système d'information ainsi que le tableau de bord de gestion qui vont lui permettre de mesurer le degré de réalisation d'un objectif, et la mise en œuvre d'une stratégie ou d'accomplissement d'un travail ou d'une activité.

Parmi ces instruments, le tableau de bord, qui est un outil très important pour le chef d'entreprise. C'est aussi un outil de gestion qui présente synthétiquement les activités et les résultats de l'entreprise par processus, sous forme d'indicateurs qui permettent de contrôler la

réalisation des objectifs fixés et de prendre des décisions nécessaires, selon une périodicité appropriée et dans un délai limité.

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

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

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

Ainsi à travers ce travail, nous nous intéresserons au tableau de bord de gestion; notre problématique s'oriente sur l'apport du tableau de bord de gestion et son importance dans la prise de décision au sein de l'entreprise.

La problématique du travail est : **Comment SONATRACH peut-elle améliorer sa performance à travers l'élaboration d'un tableau de bord de gestion ?**

En plus de cette question principale, certaines interrogations méritent réflexion, à savoir :

- C'est quoi un tableau de bord, et quelle est son utilité au sein d'une entreprise ?
- Dans quelles situations les entreprises nécessitent la mise en œuvre d'un tableau de bord ?
- Comment peut-on avoir un tableau de bord efficace ?

Pour apporter des réponses à notre problématique de recherche, nous essayerons de vérifier les principales hypothèses suivantes :

H1 : L'efficacité d'un tableau de bord de gestion peut être liée au respect de l'enchaînement des étapes de son élaboration et la rigueur de son application.

H2 : Le tableau de bord peut être un système d'alerte et également d'actions, il permet de prendre les mesures nécessaires lorsque des écarts sont détectés entre ce qui est prévu et ce qui se passe réellement.

H3 : Le tableau de bord peut être le meilleur outil de pilotage de la performance au sein de la RTC.

Du point de vue méthodologique, nous avons opté pour une démarche théorique et empirique qui s'inscrit dans une approche hypothético-déductive. Le cadre théorique est principalement axé sur l'examen du tableau de bord de gestion. La démarche empirique consiste à un stage pratique effectué au niveau de la RTC, département du budget et contrôle de gestion en vue de tester nos hypothèses de recherches et répondre à notre question centrale.

Pour répondre aux questions posées précédemment, nous avons adopté un plan de travail comportant trois chapitres :

Le premier portera sur les notions générales du contrôle de gestion, et sa place dans l'organisation, ainsi que le profil du contrôleur de gestion dans cette dernière.

Le deuxième sera consacré à la présentation des préalables de mise en place du tableau de bord, les différentes méthodes de son élaboration au sein de l'entreprise, ainsi que le tableau de bord prospectif.

Enfin, le troisième est le dernier de ce modeste travail sera consacré à l'étude pratique du tableau de bord de gestion. Dans ce chapitre, nous essayerons de montrer le rôle du tableau de bord de gestion dans le pilotage de la performance au sein de l'entreprise SONATRACH.

Notre travail sera achevé par une conclusion générale.

Chapitre I :
Généralités sur le contrôle de
gestion

Chapitre I : Généralités sur le contrôle de gestion

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

Afin de mieux cerner la portée du contrôle de gestion, nous allons présenter dans ce chapitre les éléments suivants :

- ✓ Définition du contrôle de gestion ;
- ✓ Missions et limites du contrôle de gestion ;
- ✓ Processus du contrôle de gestion ;
- ✓ Les outils du contrôle de gestion.

Section 1 : Notions sur le contrôle de gestion

Toute collectivité vise à être performante. Cela signifie d'abord qu'elle s'attache à remplir sa mission en gérant au mieux ses ressources. Le contrôle de gestion qui peut être défini comme étant le pilotage de la performance peut l'aider dans cette démarche.

1-1. Evolution historique du contrôle de gestion

Tous d'abord les premiers calculs sont apparus vers 3300 ans avant Jésus Christ, à Sumer en Mésopotamie, pour établir une gestion sur les troupeaux et les terres et pour contrôler des relations économiques, existantes à cette époque, une comptabilité a été élaborée ; ainsi serait née la première représentation écrite des nombres. "La gestion, la comptabilité et le contrôle apparaissent donc indissociables et essentiels, dès lors qu'une activité économique doit être maîtrisée"¹.

Puis apparu en 1920, au sein de quelques grandes entreprises industrielles américaines², la fonction du contrôle de gestion reste tout de même une discipline récente par rapport à d'autres fonctions. En effet, la création de « controllers instituts of American ». Institut des contrôleurs de gestion, des Etats-Unis en 1931, est la date officielle de l'apparition du contrôle de gestion. Depuis ce temps, elle s'est développée dans ce pays, après la deuxième guerre mondiale, et son

¹. ALAZARD. C, SEPARI. S, « Contrôle de gestion : manuel et application », édition Dunod, Paris, 2010, p.3.

². LONGLOIS. G, BONNIER. C, BRINGER. M, « Contrôle de gestion », édition Berti, Alger, 2006, p.11.

évolution conduit à un prolongement de la fonction au-delà de son rôle comptable. Qu'elle a occupait auparavant, à l'intérieure des entreprises.

Le contrôle de gestion n'a pas tardé à se faire émerger dans la plupart des entreprises européennes, où il est soumis à des évolutions et des expansions.

A partir des années 1950, les chefs d'entreprises européens commencent à se familiariser avec ces techniques et de les mettre en place.

La diffusion des méthodes budgétaires s'est faite progressivement au cours des années 1960, avec les travaux de ROBERT ANTHONY.

Une nouvelle approche du contrôle de gestion, voit le jour au milieu de la décennie 80, c'est l'approche du « contrôle de gestion par activité traditionnelle », qui tente de modérer aux limites de l'approche traditionnelle, qui pour certains auteurs, un instrument de comportant des décalages et inadéquat aux réalités évolutives des entreprises modernes.

Aujourd'hui, la mise en place des outils et procédures de contrôle de gestion varie selon les entreprises, même si les objectifs sont identiques ; puisqu'il n'y a pas de modèle type à suivre.

1-2. Définition du contrôle de gestion

Il existe de nombreuses définitions du contrôle de gestion. Chacune développe un aspect particulier de cette discipline en constatant une évolution. Longtemps considéré comme un contrôle de l'utilisation des ressources allouées aux différentes divisions d'une organisation, le contrôle de gestion est actuellement envisagé comme une fonction indispensable au pilotage de la performance ainsi certains auteurs ont proposés quelques définitions du contrôle de gestion.

Selon Robert .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 réaliser les objectifs de l'organisation* »¹.

Selon A. BURLAUD : « *Le contrôle de gestion est un système de régularisation 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* »².

Selon Claude ALAZARD et Sabine SEPARI : « *le contrôle de gestion est un processus, comprenant un ensemble d'outils de calcul, d'analyse, d'aide à la décision (quantitatifs et*

¹. ANTHONY. R, DEARDEN. J, « La fonction contrôle de gestion », édition Publi-Union, 1993, p. 209.

². BURLAUD. A, SIMON. C, « Le contrôle de gestion », édition la découverte, 1997, collection Repère n°227, p. 227.

qualitatifs), pour piloter les produits, les activités et les processus d'une organisation, en fonction des ses objectifs, pour aider à la gestion de l'organisation et de ses acteurs (management des équipes et socialisation des acteurs), pour aider à la réflexion, aux décisions et aux actions des managers à tous les niveaux hiérarchiques »¹.

« Le contrôle de gestion est défini comme le pilotage de la performance de l'entreprise. Il vise à atteindre les objectifs que l'entreprise s'est fixés d'après une stratégie déterminée tout en recherchant à optimiser les moyens mis en œuvre. Une analyse régulière des écarts entre les réalisations et les prévisions permet de prendre des mesures correctives, de s'adapter aux évolutions imprévues. Le contrôle de gestion constitue une aide à la prise de décision »².

1-3. Objectifs et limites du contrôle de gestion

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

1-3-1. Les objectifs du contrôle de gestion

Les objectifs du contrôle de gestion sont :

➤ **Servir de support au dialogue hiérarchique**

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

➤ **La performance de l'entreprise**

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

➤ **L'amélioration permanente de l'organisation**

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

¹. ALAZARD. C, SEPARI. S, op.cit, p. 31.

². GRANDGUILLOT. B, « L'essentiel du contrôle de gestion », édition Lextenso, Paris, 2008, p.15.

➤ La prise en compte des risques

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

1-3-2. Les limites du contrôle de gestion

Il existe une triple limite fondamentale au contrôle de gestion :

1. Il n'est pas un panace vu que tout n'est pas mesurable à un coût raisonnable et pourtant il faut bien piloter le système;
2. Une fois qu'un indicateur a été choisi, il devient très vite un but en soi, susceptible de toutes les manipulations. Cela limite la confiance qu'on peut accorder au système de contrôle de gestion, même si on peut mettre en place toutes sortes de parades (renouveler les indicateurs utilisés, les garder confidentiels, etc.). Et cela induit du stress, notamment lorsque les indicateurs sont mal choisis et conduisent à exiger l'impossible.
3. Les managers ne doivent pas se contenter des indicateurs du contrôle de gestion, mais doivent aussi régulièrement constater sur place ce qui se passe dans les unités de l'entreprise (et aussi rencontrer en direct des clients), vu que les indicateurs ne détectent pas tout.

1-4. Notions voisines

Dans ce paragraphe on va traiter certaines notions liées à la discipline du contrôle de gestion, dont on trouve le contrôle de gestion, contrôle d'exécution, contrôle interne et audit interne.

1-4-1. Contrôle de gestion et contrôle d'exécution

Le contrôle d'exécution consiste à vérifier minutieusement les activités de collecte, d'enregistrement et de traitement de données, en s'assurant de leur exactitude et de leur fidélité.

De nature qualitative, il est donc en interaction avec le système d'information.

Le contrôle de gestion est, en revanche, à la fois quantitatif et qualitatif.

1-4-2. Contrôle de gestion et contrôle interne

Une analyse comparative permet de cerner les deux types de contrôles.

Tableau N°01 : Tableau comparatif entre le CI et CG

	Contrôle interne	Contrôle de gestion
Leur nature	-Un ensemble de sécurités	-Un ensemble de procédures et de méthodes permettant de suivre, d'analyser et de corriger la gestion de l'entreprise.
Leurs objectifs	- maîtrise du fonctionnement de l'entreprise : -Protection du patrimoine -Qualité de l'information -Amélioration des performances -Application des instructions de la direction	- Concevoir le circuit d'information pour faciliter sa circulation -Vérifier si les objectifs fixés sont atteints -Synthétiser l'ensemble des résultats permettant une vue globale de la situation
Leurs manifestations	-Organisation et mise en place de la procédure	-Budgets : élaboration - Etats budgétaires par centre de coût ou de profit -Production/suivi de l'analyse des résultats -Rapports

Source : J. Consulting, « Séminaire de perfectionnement aux méthodes, outils et techniques de contrôle de gestion », Décembre 1986, p.12.

1-4-3. Contrôle de gestion et audit interne

L'audit interne consiste à examiner et à évaluer le contrôle interne dans tous les domaines de l'entreprise et à tous les niveaux. son but est de déceler les problèmes et de développer les recommandations, conformément à la règle des trois « R » : rechercher - reconnaître - remédier. Il s'agit en fait du prolongement du contrôle interne.

L'analyse comparative entre les deux disciplines est faite par A. MIKOL et H. STOLOWY dans le tableau ci-dessous :

Tableau N°02 : Tableau comparatif entre AI et CG

Audit interne	Contrôle de gestion
-Action intermittente	- Responsabilité permanente
-fonctionnelle	- Opérationnel dans les services financiers
-Intervention à postériori	-Prévisionnel
-Fonction de constatation	- Aide à définir les objectifs à atteindre
- Recherche de l'information de façon indépendante	- Reçoit l'information et demande les informations
- Peut faire appel à l'expertise externe	-Fait partie généralement du personnel de l'entreprise
<u>Objectif</u> : évaluer l'exactitude du flux d'informations et l'efficacité de l'action	<u>Objectif</u> : mettre en place des méthodes de prévisions et un système d'information aux Directions et aux services.

Source: MIKO. A, STOLOWY. H, « Le contrôle de gestion », édition d'organisation, Paris, 2003, p. 245.

En somme, l'auditeur interne fait du contrôle-vérification alors que le contrôleur de gestion fait du contrôle-maitrise-aide. Toutefois, l'auditeur privilégie la sauvegarde et la protection du patrimoine, alors que le contrôleur de gestion se préoccupe de la mesure des performances et la productivité du personnel.

Section 2 : Le contrôle de gestion dans l'organisation

Les objectifs du contrôle de gestion sont identiques pour toutes les entreprises quels que soient leur secteur et leur taille, aider, coordonner, suivre et contrôler les décisions et les actions de l'organisation, pour piloter et prendre ces décisions, le gestionnaire élabore et utilise des outils d'aide à la décision, mais la mise en place des outils et des procédures du contrôle de gestion selon les entreprises.

2-1. Les missions du contrôle de gestion

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

En étudiant dans le détail chacune des utilités attendues de l'outil contrôle de gestion, nous comprenons mieux son importance et l'esprit dans lequel il peut être utilisé¹.

2-1-1. Le contrôle de gestion comme « outil de motivation »

Dans l'entreprise, le contrôle de gestion aide chacun non seulement à formaliser ses objectifs en termes financiers et donc à concrétiser ses prévisions, mais aussi à participer à la définition des objectifs de l'entreprise dans son ensemble : il renforce donc le sentiment d'appartenance.

De plus en valorisant ceux qui ont réussi à réaliser les objectifs fixés, ou ceux qui ont obtenu tels ou tels résultats particuliers, rendent les tâches plus attrayantes et incitent à rechercher un accroissement des responsabilités.

2-1-2. Le contrôle de gestion comme « outil de décentralisation »

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

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

¹. KERVIER. I, « Le contrôle de gestion à la portée de tous », édition Economica, Paris, p.43.

2-1-3. Le contrôle de gestion comme « outil de créativité et de communication »

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

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

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

➤ **La communication** : La communication se trouve particulièrement favorisée par :

- Les liens créés entre la direction générale et les responsables de l'entreprise, tant au moment de la définition des objectifs qu'au moment de l'analyse des résultats obtenus ;

- La perception du contrôleur comme étant un véritable partenaire, et dont la mission est d'aider à la bonne marche de l'entreprise ;

- L'utilisation de procédures et de règles communes permettant une communication horizontale et une bonne circulation de l'information ;

- Les rapports et analyses réalisés par le contrôleur de gestion à destination de la direction et des responsables de l'entreprise rendant possible une appréciation des résultats et permettant de prendre les décisions adéquates.

2-1-4. Le contrôle de gestion comme « outil de sanction »

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

- Soient au préalable connus ;

- Aient fait l'objet d'une discussion ;

- Aient été acceptés par les parties concernées, en termes d'objectifs, de moyens, de résultats, etc., c'est-à-dire par le DG et par les responsables de centre.

2-2. Principaux outils du contrôle de gestion

La décision de mettre l'entreprise sous contrôle engage l'avenir pour longtemps. Elle met en cause l'ensemble des pratiques, procédures et documents de sa direction. Elle touche aux problèmes d'évaluation et de motivation, au style de pilotage, principalement aux sources d'information et à la manière de communiquer au sein de l'entreprise. Elle suppose enfin, des moyens appelés aussi outils de contrôle qui sont non négligeable pour la collecte et le traitement de l'information, ainsi que pour la prise de décision.

2-2-1. La comptabilité

On distingue la comptabilité générale et la comptabilité analytique :

➤ La comptabilité générale

La comptabilité générale est une représentation de la situation à un moment donné de l'entreprise.

Pour GERVAIS¹ la comptabilité rend compte des résultats d'une période (Tableau de compte de résultat) et la situation du patrimoine en fin de période (Bilan). Elle a la particularité d'être confuse pour les opérationnels, exhaustive et complexe ; puisqu'elle est tenue par la législation économique et fiscale: ce qui la rend lourde et tardive, mais régulière et sincère.

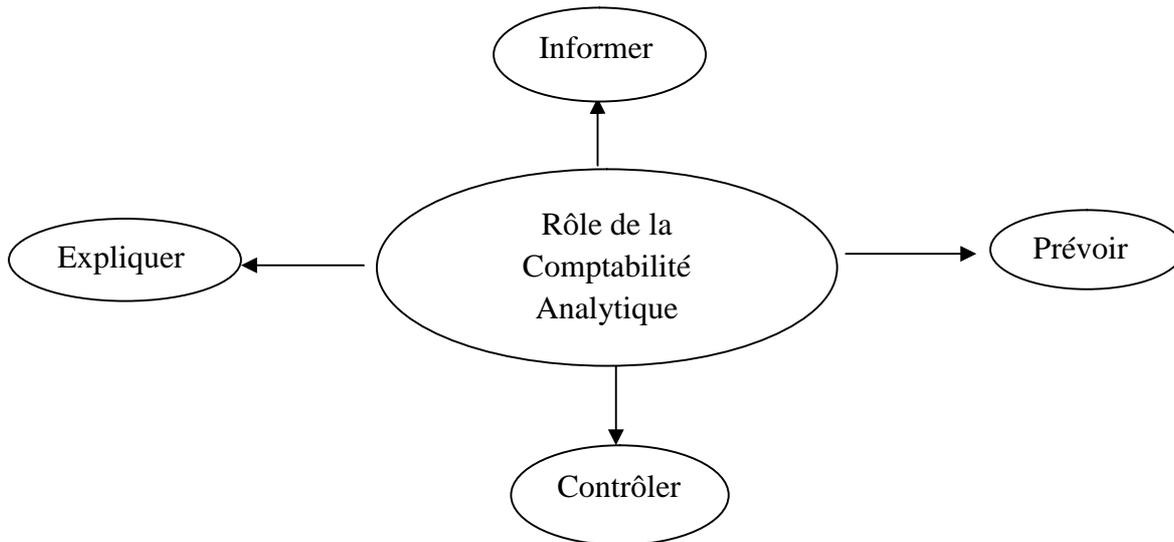
➤ La comptabilité analytique

Elle analyse les résultats et fait apparaître les éléments constitutifs du contrôle de rendement et de rentabilité pour la gestion. Elle détaille les comptes et met en évidence les performances internes, ainsi que des bases pour établir les prévisions des charges et des produits.²

La comptabilité analytique, comme la comptabilité générale, publie ses comptes très tardivement.

¹. GERVAIS. M, « Contrôle de gestion », édition Economica, Paris, 1997, p. 27.

². Idem, p. 47.

Figure N°01 : Le rôle de la comptabilité analytique

Source : BOISSELIER Patrick, « Contrôle de gestion », édition Vuibert, Paris, 1999, p.112.

- **Informer** : L'un des premiers rôles de la comptabilité analytique est d'informer les responsables sur les coûts des différentes fonctions qui structurent l'entreprise et les coûts des produits qu'elle fabrique ou commercialise, afin d'estimer la rentabilité. Elle influence directement le comportement des dirigeants responsables.
- **Prévoir** : La prévision est essentielle au pilotage de l'entreprise. La comptabilité analytique doit permettre l'anticipation des conséquences sur les coûts qui peuvent avoir des choix de conception d'un produit et aider ainsi les dirigeants dans la prise de décision.
- **Contrôler** : La notion du contrôle est retenue au sens strict du terme. Il s'agit de contrôler la réalisation des plans et les budgets, par comparaison avec les prévisions.
- **Expliquer** : Une fonction importante, au-delà du contrôle formel, c'est d'expliquer sur le fond les écarts constatés entre des prévisions et les réalisations ; pourquoi ce produit ou l'autre n'est pas rentable...etc. Ce travail fait essentiellement appel aux capacités d'interprétation, de raisonnement, et à l'expérience du contrôleur de gestion. Il est inhérent au processus de contrôle.

2-2-2. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire ou le système budgétaire est : « un mode de gestion consistant à traduire en programme d'action chiffré, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables »¹.

Les budgets, étant une traduction chiffrée de différents plans d'action, correspondent à ² :

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

- Des outils de management parce qu'ils impliquent l'encadrement dans la préparation et l'étude des décisions budgétaire et nécessitent la coordination des différents centres de responsabilité de l'entreprise ;

- Des outils de contrôle de gestion, car les responsables opérationnels s'engagent sur les objectifs inclus dans les budgets. Ceux-ci serviront d'ailleurs de base pour le suivi des réalisations et constituent les outils de référence pour les tableaux de bord et le système de reporting.

C'est justement dans cette dernière optique que Claude Alazard et Sabine , préconisent d'ajouter, à la définition précédente, un aspect supplémentaire³ : celui du contrôle à postériori des réalisations avec ces mêmes prévisions, par la mise en évidence d'écarts significatifs qui doivent entraîner des actions correctives. Selon ces derniers, la gestion budgétaire doit être envisagée comme un système d'aide à la décision et au contrôle de la gestion composé de deux phases distinctes :

- **La budgétisation** : c'est –à dire l'élaboration des budgets (documents) ;

- **Le contrôle budgétaire** : constitué par le calcul des écarts et les actions correctives qu'il initie.

Selon Michel. Gervais, le contrôle budgétaire est la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions⁴. Cette comparaison permet dans un contexte du contrôle de gestion de l'entreprise :

- à rechercher la cause ou les causes des écarts

¹. Le plan comptable général français de 1982.

². ARDOIN. J-L, « Encyclopédie de gestion », édition Economica, Paris, 1989, p. 2078-2086.

³. ALAZARD. C, SEPARI. S, op.cit, pp. 341-342.

⁴. GERVAIS. M, « Contrôle de gestion et planification de l'entreprise », édition Economica, Paris, 1990, p.123.

- à prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires ;
- à apprécier l'activité des responsables budgétaires.

2-2-3. Le système d'information

Un système d'information peut être défini comme « un ensemble structuré de ressources qui permettent d'acquérir, de traiter, de stocker et de diffuser les informations nécessaires pour prendre les décisions et agir »¹.

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

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

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

❖ Le reporting et le management information système

Le reporting et le management information système sont deux outils différents du contrôle de gestion :

➤ Le reporting

« 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 »².

Le reporting représente un autre niveau d'agrégation de l'information de gestion, il permet à la direction le suivi centralisé des résultats, l'analyse et la coordination des actions correctives.

¹. Laurent. P, Bouar. F, « Economie d'entreprise », édition d'organisation, Paris, 1996, p. 65.

². Guedj et Collaborateurs, « Le contrôle de gestion pour améliorer les performances de l'entreprise », édition d'organisation, Paris, p.314.

Il contient des informations comptables et financières. C'est un instrument de contrôle à postériori, car il rend compte de l'activité déléguée, et aide le responsable à suivre la réalisation de ses objectifs.

➤ **Le management Information Système (MIS)**

Le Management Information System où le système d'information de gestion peut être défini comme étant : « une méthode organisée de fourniture d'informations concernant le passé, le présent et le futur, et relatives au fonctionnement de l'entreprise comme à son environnement. Il permet la planification, le contrôle et l'exercice des activités opérationnelles au sein d'une organisation, en fournissant aux décideurs une information homogène, correspondante à l'horizon auquel ils s'intéressent »¹.

Le MIS se caractérise par :

- Ses informations portent sur l'ensemble des activités de l'entreprise ;
- L'homogénéité de ses informations, car elles proviennent d'une « banque de données » unique contenant des informations relatives à l'environnement interne et externe de l'entreprise ;
- La rapidité de la fourniture des données est l'une des principales caractéristiques du MIS. Grâce à l'informatique, le MIS répond, en temps record, aux besoins des gestionnaires.

2-2-4. Les tableaux de bord

Les tableaux de bord sont conçus par les contrôleurs de gestion afin de répondre aux besoins d'informations légères, rapides et transversales aux différents niveaux hiérarchiques.

Les tableaux de bord sont alimentés par le système d'information de gestion dans le but de suivre les résultats et de faire une analyse des points clés qui conditionnent l'obtention de la rentabilité. Le tableau de bord a été défini par BOISSELIER comme « un document synthétique rassemblant différents indicateurs sur des points clés de gestion et destiné à un responsable désigné en vue de l'aider au pilotage de son action »².

La mise en place d'un tableau de bord de gestion permet avec la procédure de planification et de budgétisation de déployer la stratégie dans les entreprises.

¹. GUERNY. J, GUIRIEC.J-C, LAVERGNE. J, « Principe et la mise en place du tableau de bord de gestion », édition Dalmas, Paris, 1990, p.13.

². BOISSELIER. P, « Contrôle de gestion, cours & application », édition Vuibert, Paris, 1999, p.70.

2-3. Le processus du contrôle de gestion

Ce sont les phases traditionnelles du management qui caractérisent le processus du contrôle de gestion : la phase de prévision, d'action, d'évaluation et d'apprentissage¹.

2-3-1. Phase de prévision

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

2-3-2. Phase d'exécution

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

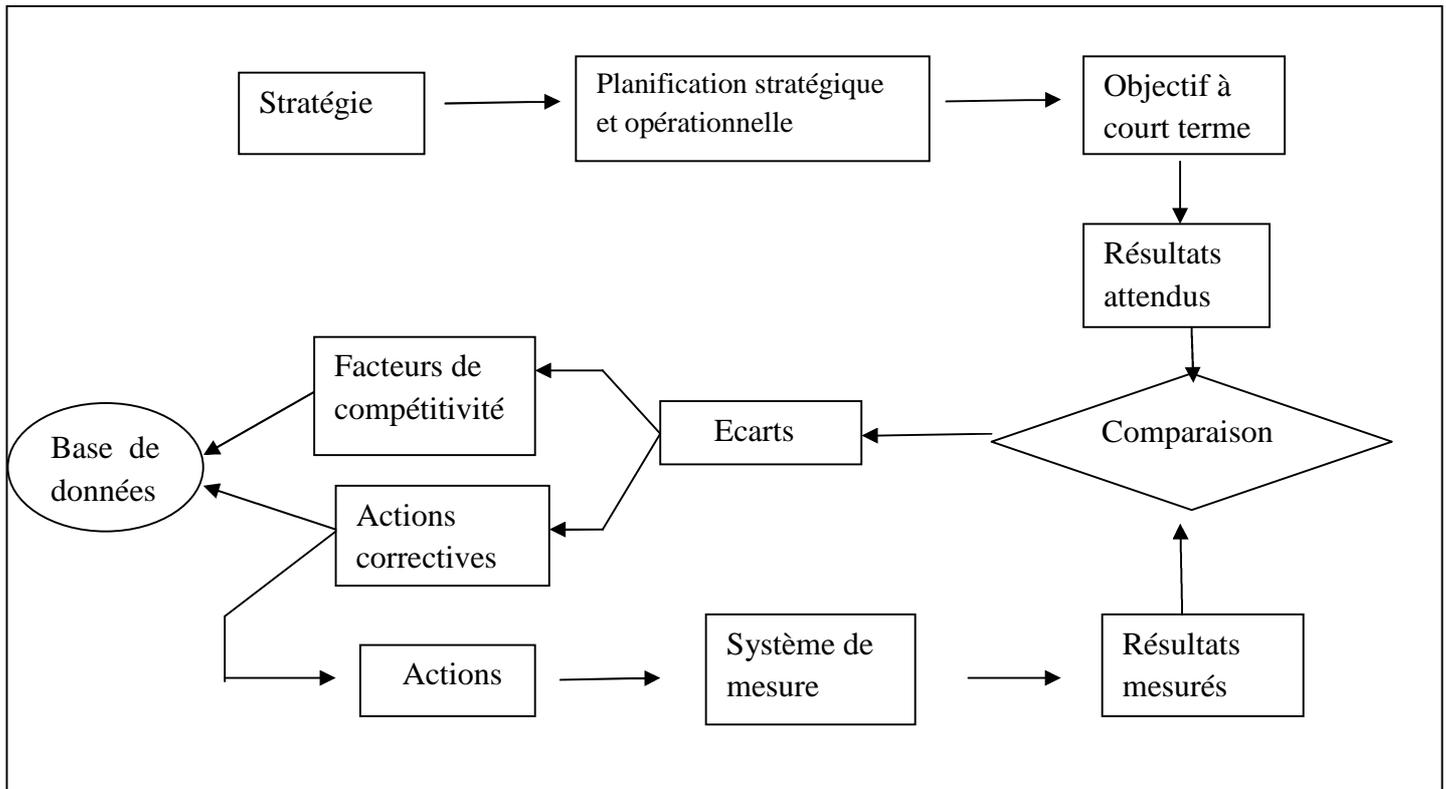
2-3-3. Phase d'évaluation

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

2-3-4. Phase d'apprentissage

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

¹. LANGLOIS. L, BONNIER. C, BRINGER. M, « Contrôle de gestion », édition Berti, Alger, 2006, pp.18-19.

Figure N°02: Le processus du contrôle de gestion

Source : LANGLOIS. L, BORNIER.C, BRUNYER.M, « contrôle de gestion », édition Berti, Alger, p. 20.

2-4. La place du contrôle de gestion dans l'organisation

L'examen des structures organisationnelles montre une grande diversité d'options. Néanmoins, deux possibilités semblent émerger.

2-4-1. La fonction du contrôle de gestion

La fonction du contrôle de gestion va verticalement s'exercer dans les grandes entreprises qui sont dotées d'un système d'information complexe et formalisé ; par contre, dans les petites et moyennes entreprises. Elle va être réduite à l'établissement de devis, surveillance des marges et calculer le seuil de rentabilité.

Le contrôle de gestion est devenu un élément principal dans les grandes entreprises à travers les actions suivantes :

- La création de cadre budgétaire ;
- La consolidation des budgets en provenance des autres budgets et autres filiales ;

- La création et la mise en place d'instruments et des indicateurs de performance.

2-4-2. La place du contrôle de gestion dans l'organisation

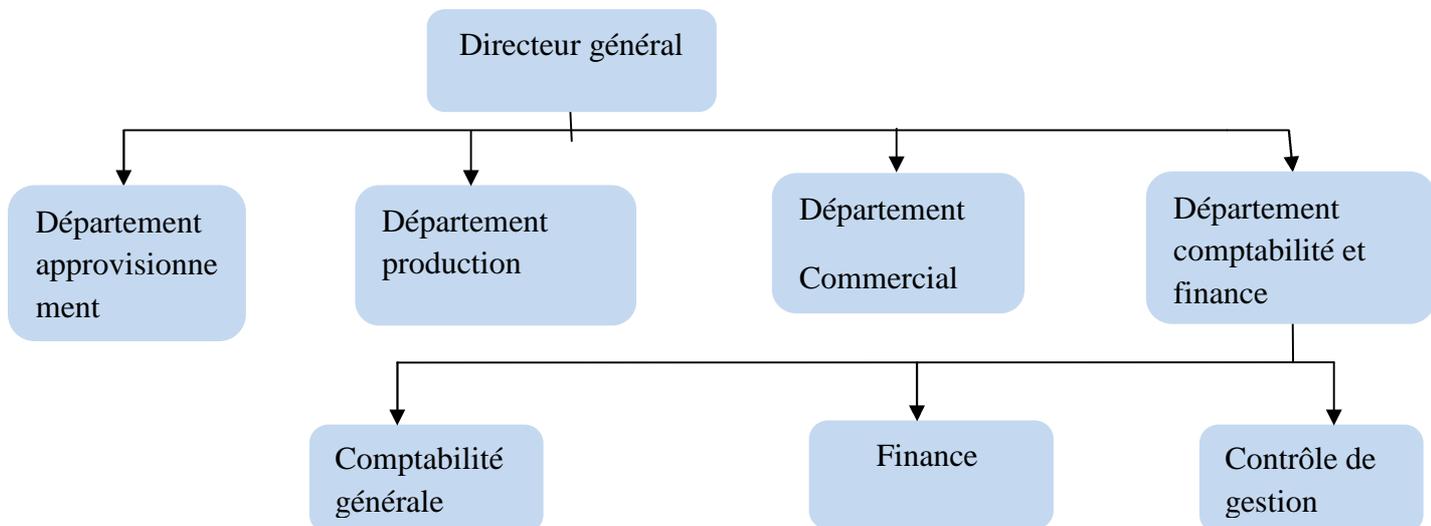
La place du contrôle de gestion dans une organisation dépend de :

- La taille de l'organisation ;
- Son mode de fonctionnement ;
- Les moyens disponibles ;
- Des objectifs poursuivis par la direction générale.

➤ Une position fonctionnelle

Généralement, le contrôle de gestion est rattaché à la direction financière et comptable, elle correspond beaucoup plus à un contrôle d'une fonction de comptabilité analytique, l'activité de contrôle va être limitée à un rôle de suivi, il ne participe pas au processus de planification et de contrôle budgétaire de l'entreprise.

Figure N° 03 : Position fonctionnelle de contrôle de gestion



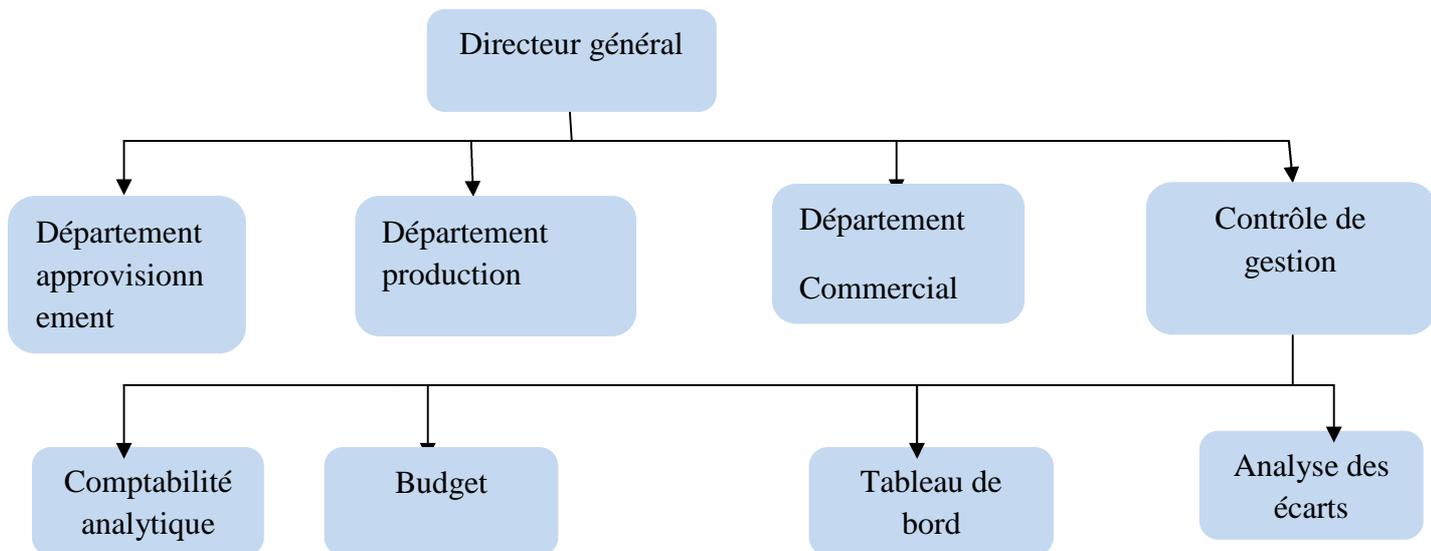
Source : MARGOUTEAU Eric, « Contrôle de gestion », édition Ellipses, 2001, p.470.

➤ **Une position d'état-major**

Le contrôle de gestion occupe une place de « staff » ou d'état-major disposant non pas d'une autorité hiérarchique, mais d'une autorité de spécialité.

Le contrôle de gestion dans cette position joue un rôle de support pour les autres fonctions et peut pleinement remplir sa mission de pilotage et d'animateur du système d'information.

Figure N°04 : La position en staff (Etat –major)



Source : MARGOUTEAU Eric, « Contrôle de gestion », édition Ellipses, 2001, p.471.

Section 3 : Le profil du contrôleur de gestion

Le Contrôleur de gestion est un maillon essentiel de l'entreprise dans la gestion stratégique et opérationnelle de l'entreprise. En effet, ce dernier est chargé d'analyser la santé financière de la société, de définir des objectifs avec la direction, puis d'établir un budget à tenir en fonction de ces objectifs. Son principal objectif étant d'améliorer la rentabilité de l'entreprise, il conseille le dirigeant dans ses prises de décisions.

3-1. Métiers et les qualités du contrôleur de gestion

On va commencer de citer les métiers du contrôleur de gestion puis ces différentes qualités.

3-1-1. Métiers du contrôleur de gestion

Un contrôleur de gestion peut aussi être nommé responsable de la planification et de la gestion. Son rôle consiste à réaliser des budgets prévisionnels et définit les objectifs d'un service ou d'un département. Il doit aussi recourir à l'utilisation d'outils nécessaires à cette tâche, dont des tableaux de bord et des indicateurs qui serviront à afficher les résultats de l'entreprise. À partir des données recueillies, le contrôleur de gestion est alors en mesure d'élaborer un plan de gestion pour divers domaines de l'entreprise (moyens financiers, humains et techniques, ainsi que le niveau de production à atteindre). Il pourra aussi comparer les résultats réels de l'entreprise, ce qui fait qu'il peut même suggérer des solutions aux problèmes rencontrés, s'il y en a.

Il est à noter cependant que l'ampleur des tâches peuvent différer d'une entreprise à une autre: dans les grandes entreprises, le contrôleur de gestion a une tâche davantage ciblée et spécialisée que dans les petites et moyennes entreprises.

3-1-2. Les compétences et les qualités requises

La mission du contrôleur de gestion, ainsi que la place qu'il occupe au sein de l'entreprise, conduisent à définir un profil idéal nécessitant des compétences diverses et variées pour occuper ce poste. Ses rôles de conseil, de coordonnateur, d'animateur et de pédagogue l'amènent à être en contact avec tous les services de l'entreprise. Les recruteurs définissent trois aspects du profil d'un contrôleur de gestion :

- ✓ Ses compétences techniques,
- ✓ Ses qualités personnelles et relationnelles,
- ✓ Sa maîtrise des langues étrangères et de l'outil informatique.

A- Compétences techniques

Quelle que soit la formation qu'il ait suivie, le contrôleur de gestion doit parfaitement maîtriser les mécanismes et les méthodes du contrôle de gestion et du reporting. Il doit ainsi être capable de :

- suivre l'activité en collectant les informations auprès des directions opérationnelles,
- établir les prévisions d'activité en termes d'objectifs, de budgets, d'organisation et de moyens
- élaborer et adapter en permanence les outils d'analyse, les indicateurs et procédures du contrôle de gestion à l'aide des traitements informatiques,
- identifier les écarts significatifs entre les réalisations et les prévisions,
- mesurer et analyser les écarts sous forme de statistiques, de tableaux de bord commentés, de rapport d'activité,
- assurer la retransmission commentée des informations auprès de la direction générale,
- intégrer les informations variées caractérisant l'activité interne,
- détecter, synthétiser et pondérer les informations essentielles,
- anticiper les effets de l'activité à l'aide de simulations ;
- procéder à des arbitrages délicats.

On attend également du contrôleur de gestion qu'il maîtrise le fonctionnement des marchés financiers et des produits traités.

B- Qualités personnelles et relationnelles

Immergé dans la finance et la comptabilité, le contrôleur de gestion a obligatoirement de la rigueur, de la méthode et le sens de l'organisation. Mais, il n'est pas que l'homme des chiffres. Il se situe au "carrefour de l'analyse et de la décision".

Cette place nécessite qu'il développe un certain nombre de qualités telles que l'intelligence sociale, la diplomatie, le sens critique, la capacité d'analyse, de synthèse et une forte capacité de travail.

Mais tout cela ne suffit pas, car il lui reste encore à faire passer ses propositions. Encore une fois, la diplomatie sera de rigueur, mais le contrôleur de gestion devra être un interlocuteur

neutre, impartial, objectif, convaincant, faire preuve d'autorité morale et avoir une personnalité affirmée.

Ses rôles d'encadrement et d'animateur l'amèneront à être en contact avec toutes les fonctions de l'entreprise : du chef de produit aux comptables du siège social en passant par les responsables techniques d'usine.

Il semble donc évident que les qualités relationnelles et le sens de la communication soient indispensables pour exercer le métier de contrôleur de gestion.

Ses aptitudes à apprendre progressivement à s'adapter et à se faire connaître des autres ne pourront se développer que s'il aime travailler sur le terrain et s'il apprécie les aspects opérationnels.

Son sens pédagogique, son dynamisme, ses capacités rédactionnelles ainsi que la clarté de ses démonstrations lui permettront de communiquer efficacement.

C- Langues étrangères et outils informatiques

Le contrôleur de gestion est amené à être en relation et à se déplacer à l'étranger lorsque sa responsabilité s'exerce sur des filiales de l'entreprise situées en dehors de l'hexagone.

Une maîtrise parfaite de l'anglais s'impose donc. Pas une annonce n'est publiée sans que le recruteur n'insiste sur ce point.

Il est également fréquent qu'une troisième langue soit souhaitable, voire obligatoire, notamment pour les sociétés qui possèdent des établissements en Europe.

Ainsi, la pratique de l'espagnol ou de l'allemand représente un avantage dans la candidature.

Le travail du contrôleur de gestion est principalement centré sur l'exploitation de données chiffrées. Pour cela, il utilise systématiquement des programmes informatiques. L'informatique est donc un outil incontournable du contrôleur de gestion. C'est pour cette raison qu'il est très courant que les annonces soulignent que la maîtrise de certains de ces outils est indispensable pour occuper le poste.

Ainsi, ce sont les tableurs (comme EXCEL), les traitements de textes (comme POWERPOINT, WORD), SAP, les logiciels de bases de données (comme ACCESS) et les ERP qui sont le plus souvent cités.

En résumé, le rôle de collecteur d'informations précieuses et exclusives et celui d'introducteur de nouveaux principes obligent le contrôleur de gestion à développer des qualités de communication, le pouvoir de convaincre et une parfaite compréhension d'un univers (l'entreprise) et de ses modes de fonctionnements, acquis lors d'expériences professionnelles passées. La formation ne suffit pas à elle seule. L'expérience, les aptitudes à s'ouvrir et à dialoguer, la participation à des colloques, la lecture régulière de revues spécialisées sont également nécessaires.

Bref, le contrôleur de gestion doit avoir une attitude permanente de curiosité et de disponibilité.

3-2. Missions, responsabilités et rôle du contrôleur de gestion

La mission du contrôleur de gestion vise l'amélioration du résultat de l'entreprise et ceci durablement. De cet objectif découlent certaines tâches non limitatives, mais incontournables :

- Mettre en place et suivre le système d'information de gestion (pas de contrôle de gestion sans outils de gestion et de prévision fiables), mettre au point les procédures de collecte d'informations comprises par tous et homogènes (nécessitant souvent une étroite collaboration avec les services informatiques) afin que ces informations soient disponibles au moment voulu et que les méthodes soient cohérentes.
- dresser le reporting, c'est-à-dire transmettre à la société mère dans les normes imposées par elle les données à la fois comptables et financières ainsi que des volumes. Ce travail, très technique, suppose la maîtrise d'éléments de trésorerie, de la comptabilité et des aspects commerciaux, sociaux et fiscaux du groupe et de la filiale.
- détecter les anomalies à court, moyen ou long terme : correspond à la mise en place et au suivi de toutes les procédures internes permettant de contrôler en permanence les résultats de l'entreprise, activité par activité, conformément aux prévisions budgétaires préétablies. La mise en place de tableaux de bord par activité et par société permet notamment d'offrir un observatoire régulier du fonctionnement de l'entreprise et de mesurer les écarts entre les objectifs prévus et les résultats constatés.
- prévoir : par l'élaboration de budgets.

✓ Auprès des responsables opérationnels, les tâches de prévision concernent :

-l'aide à l'élaboration d'objectifs propres à chaque département ou unité et la traduction de ces objectifs en termes financiers ;

-la définition des moyens à engager pour chaque objectif ;

-la mise en évidence des changements d'hypothèses possibles et leurs implications financières?

✓ Au sein de la cellule centrale de contrôle de gestion, il s'agit de :

-s'assurer de la comptabilité des budgets entre eux

-s'assurer de leur conformité avec l'ensemble des objectifs de l'entreprise

-proposer à la direction générale des éléments qui lui permettent d'arbitrer, en dernier ressort, entre les différentes solutions.

- conseiller les responsables opérationnels : c'est-à-dire assister les directeurs et interlocuteurs de terrain concernant la mise en place d'outils de gestion (par exemple système de calcul des coûts de revient), l'analyse des écarts observés, la mise en œuvre d'actions correctives, des méthodes de prévision, les choix des indicateurs de performance.

Le contrôleur de gestion est généraliste et polyvalent, son ouverture lui permet de comprendre le fonctionnement de chaque sous-ensemble de l'entreprise et de dialoguer avec chacun des responsables opérationnels dans le langage de ce dernier. Il est au service de la direction générale et des directions opérationnelles. Il assure un rôle de :¹

- **Conseilleur** : mesure les conséquences des décisions
- **Coordonnateur** : des procédures
- **Animateur** : du processus cyclique du contrôle de gestion
- **Pédagogue** : transmettre toutes ses connaissances jusqu'à se « saborder » lui-même.

On peut résumer le rôle de contrôleur de gestion ainsi. Selon la manière suivante²:

➤ **Mission technique**

- définition des structures d'organisation
- élaboration des techniques de prévision et de planification
- conception et gestion des systèmes d'informations

¹. MALO. J-L, MATHE. J-C, « L'essentiel du contrôle de gestion », édition d'organisation, Paris, 2003, p.121.

². Idem, p.123.

➤ **Effets sur les comportements**

- amélioration de la communication
- augmentation de la motivation
- facilitation du changement des mentalités, des comportements

➤ **Intérêt de la fonction**

- vue large et globale du fonctionnement de l'entreprise
- cheville ouvrière de la progression des hommes et de l'entreprise
- vie active à la fois orientée sur le devenir de l'entreprise et sur les réalités quotidiennes

➤ **Difficultés de la fonction**

- ne pas être perçu comme « l'inspecteur » de la direction générale
- ne pas se laisser tenter par une prise de pouvoir quelconque ou des pistes de décisions compte tenu de l'information dont il dispose
- avoir le courage de ne pas dire à une direction générale ce qu'elle souhaiterait entendre, mais dire ce que l'on pense devoir dire pour le bien de l'entreprise
- savoir rester neutre, impartial, objectif.

3-3. La position du contrôleur de gestion dans l'organisation

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

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

Ainsi, il en ressort que différents rattachements sont possibles¹ :

– **au directeur général** : c'est un signal fort pour lier contrôle de gestion et stratégie et donner un pouvoir et une légitimité certaine. Cette position se justifie par l'étendue de son champ

¹. ALAZARD. C, SEPARI. S, op.cit, p. 31.

d'action, tant stratégique qu'opérationnel. Cela dénote également un rôle plus important que celui du directeur financier ;

– **au directeur financier** : cette position illustre une certaine dépendance du contrôleur de gestion au directeur financier, ce qui peut nuire à la communication avec les autres services et restreindre son terrain à un domaine plus strictement financier, privilégiant des informations comptables au détriment des informations plus opérationnelles (qualité, délai...).

3-4. Contrôle de gestion et le système d'information

L'étude du système d'information sert à déterminer la façon dont il contribue à la prise de décision et la connaissance des besoins des gestionnaires en matière d'information. Cependant, il y a lieu de se demander dans quelle mesure il peut s'adapter en fonction des moyens ? Existants et quels en sont les avantages attendus ?

3-4-1. Utilité du système d'information

Selon Rey, « *le système d'information peut être défini comme le dispositif de production et de circulation des données quantitatives et qualitatives qui caractérisent tous les aspects de la vie de l'organisation.* »¹

A partir de cette définition, on comprend que la fonction essentielle d'un système d'information est de produire de l'information et que ce système doit permettre de prévoir, connaître le présent et informer rapidement, mais aussi doit être adapté à la nature de l'entreprise (taille, structure, style de management...).

Le système d'information d'une entreprise peut être organisé par fonction, par niveau ou par unité autonome :

- ◆ Par fonction (production, commerciale, technique...) qui correspond à un souci de pertinence (liaisons directes aux actions facilitant l'interprétation et la surveillance) et un souci d'économie (informations récupérées au fur et à mesure des actions).
- ◆ par niveau en distinguant la classification des décisions stratégiques, opérationnelles et d'exécution.
- ◆ Par unité autonome si l'entreprise est structurée en établissements, centre de responsabilité ou projet dont les responsables devront disposer d'informations adéquates en fonction de leur degré d'autonomie.

¹. REY. J-P, « Le contrôle de gestion dans les services publics communaux », édition Dunod, 1997, p.15.

Indépendamment de son mode d'organisation, le système d'information ne doit présenter aux décideurs que les données pertinentes nécessaires à la prise et/ou à la correction d'une action, d'où l'intérêt de traiter les informations élémentaires en informations plus synthétiques et plus globales : c'est le rôle du contrôle de gestion.

Il n'y a pas de prise de décisions sans informations ; effectivement, tous les responsables ont besoin d'information pour pouvoir prendre des décisions.

Il est à noter qu'à chaque niveau hiérarchique, les responsables disposent d'informations adaptées à la réalisation de leurs missions ou objectifs.

Comme à chaque besoin d'information correspond une décision, il appartient aux différents décideurs de s'assurer de la fiabilité du système d'information mis en place. Selon l'approche systématique, il existe dans l'entreprise trois sortes d'informations qui doivent correspondre aux besoins de chaque niveau de décision.¹

- **Les décisions à caractères stratégiques**

Elles ont pour rôle la définition des objectifs de l'entreprise et l'établissement de la politique générale. Elles se basent, essentiellement, sur des informations relatives à l'organisation, à l'environnement et aux différentes relations existants entre l'entreprise et son environnement ;

- **Les décisions à caractères tactiques (gestion courante)**

Elles sont liées à la gestion courante et se basent principalement sur les informations financières.

- **Les décisions liées aux fonctions (niveau logistique)**

Elles concernent l'activité de chaque fonction opérationnelle de l'entreprise. Elles nécessitent la mise en œuvre d'une banque de données qui permet de prendre les décisions les plus opportunes dans les moindres délais.

Selon Pierre Lauzel² les utilités du système d'information sont au moins cinq :

- Fournir une description précise d'une évolution passée, d'une tendance, d'une situation présente et permettre un diagnostic sérieux ;
- Faciliter les prévisions sur les plans à long terme et les budgets à court terme ;

¹. HAMADOUCHE. M, « Le contrôle de gestion dans les entreprises publics », Mémoire de Magister, école supérieure de commerce, Alger, 2000, p. 33.

². LAUZEL. P, « Le contrôle de gestion et le budget », édition Sery, 1977, p. 38.

- Eclaircir les décisions qui doivent être prises dans le cadre prévisionnel ;
- Faire apparaître les écarts entre prévisions et réalisations et permettre d'en expliquer les causes ;
- Provoquer les mesures correctives opportunes.

3-4-2. Le système d'information instrument de prise de décisions pour le contrôle de gestion

Si un problème surgit après la procédure de contrôle, en étudiant les différentes solutions, on s'aperçoit que chacune de celle-ci présente des avantages et des inconvénients.

Pour pouvoir arrêter la décision la plus rationnelle et appropriée sans courir de risques, il faut procéder comme suit :

- ◆ Recueillir d'abord les informations nécessaires concernant chacune des solutions et évaluer l'impact résultant de chacune d'elle.
- ◆ Inciter tous les responsables opérationnels à participer à la prise de décision la plus rationnelle.

C'est pourquoi les centres de décisions sont situés les plus près des sources d'information (unité de gestion) sont les plus appropriés, car les opérationnels prennent eux-mêmes les décisions concernant leur unité de gestion.

D'une manière générale, nous pouvons résumer les conditions de réussite pour la mise en place d'un système d'information performant en trois points :

- ◆ Amener les responsables de l'entreprise à réfléchir en commun sur les systèmes d'information potentiels futurs.
- ◆ Allouer les ressources financières et humaines nécessaires pour concrétiser ce projet.
- ◆ Assurer la cohérence du développement du système d'informations avec la stratégie de l'entreprise.

3-4-3. La place du contrôle de gestion dans le système d'information de l'entreprise

Si l'on veut présenter le CG, avec ses Inputs, ses outputs et la transformation effectuée, on obtient ¹:

¹. GAUTIER. F, PEZET. A, « Contrôle de gestion », édition Dareios, France, 2006, pp.188-189.

- **En entrées** : les charges et les produits de la comptabilité générale ainsi que d'autres données de la comparabilité analytique ; les flux externes et les flux internes constituent les entrées du SI.
- **Traitement** : les procédures comptables, l'établissement des budgets, le calcul des coûts et les écarts sont les traitements de ce système d'information.
- **En sortie** : les coûts, tandis que les budgets, les plans, les écarts sont des sorties du système d'information.

Conclusion

Le contrôle de gestion effectue un ensemble de tâches qui aide les responsables à la prise de décision ; il s'agit donc d'un travail de conseil et d'assurance du contrôleur de gestion pour concevoir, développer et faire fonctionner certains dispositifs d'information que d'autres personnes utiliseront pour effectuer le contrôle économique des activités placées sous leurs responsabilités.

On retient dans ce chapitre, que l'objectif principal du contrôle de gestion est d'améliorer la gestion de l'entreprise, en utilisant un certain nombre d'outils de mesure et de pilotage, tel que la comptabilité analytique pour mieux gérer ses coûts, la gestion budgétaire pour mieux prévoir les ventes et atteindre les objectifs, le tableau de bord outil à l'aide de prise de décision à court, moyen et long terme.

Dans cette perspective, le chapitre suivant vient pour présenter le tableau de bord, ces caractéristiques ainsi que les étapes de conception de ce dernier.

Chapitre II :

*La réalisation et la conception
d'un tableau de bord de
gestion*

Chapitre II : La conception et la réalisation d'un tableau de bord

Pour étudier la performance d'une entreprise, les dirigeants ont besoins d'informations pertinentes relatives à cette dernière, qu'elles soient stratégiques ou opérationnelles, ces informations doivent être bien structurées pour faciliter la prise de décision, seul le tableau de bord répond à ce besoin.

Ainsi, dans ce chapitre élaboré en deux(2) sections :

- la 1^{ère} traitera des généralités du TBG, ses définitions, ses instruments, ses caractéristiques, ainsi que ses fonctions et limites ;
- Dans la 2^{ème} nous allons voir les différentes méthodes de son élaboration au sein de l'entreprise ;
- Enfin une 3^{ème} sera consacrée à la présentation du nouvel outil stratégique qui est le tableau de bord prospectif.

Section 1 : Généralités sur le tableau de bord de gestion

Dans cette section, nous allons voir les différentes définitions, les fonctionnalités, les instruments qui composent un tableau de bord ainsi que ses limites.

1-1. Définition du tableau de bord

Le tableau de bord est un instrument essentiel pour le fonctionnement de l'entreprise, il nous offre une vue simplifiée des situations réelles dans la gestion, il est d'une plus grande importance pour le pilotage et le contrôle de la performance de l'entreprise.

Nous nous proposons quelques définitions du tableau de bord choisi parmi tant d'autres :

Selon LEROY Michel, le tableau de bord est « *une présentation synthétique et pédagogique des indicateurs de gestion qui permettent à un responsable de suivre la réalisation des objectifs de son unité de gestion et d'en rendre compte* »¹.

Selon 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* »².

Selon GUEDJI Norbert, le tableau de bord est défini comme étant « *un ensemble d'indicateurs et d'informations essentielles permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler*

¹. LEROY. M, « Le tableau de bord au service de l'entreprise », édition d'organisation, Paris, 2001, p.143.

². SAULOU. J-Y, « Le tableau de bord du décideur », éditions d'organisation, Paris, 1982, p. 40.

les perturbations de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il doit aussi donner un langage commun aux différents membres de l'entreprise »¹.

D'une autre manière, « le tableau de bord est un outil d'aide à la décision et à la prévision, il est un ensemble d'indicateurs peu nombreux (cinq à dix) conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leurs fonctions »².

1-2. Typologies et caractéristiques d'un tableau de bord

Dans ce paragraphe on va traiter les types du TB ainsi que ses caractéristiques

1-2-1. Typologies du tableau de bord

Il existe trois types de tableaux de bord, selon SAULOU Jean-Yves³ :

- 1. Tableau de bord d'activité (reporting) :** Servant à rendre des comptes sur les résultats obtenus et à dialoguer entre niveaux hiérarchiques (et souvent aussi entre fonctions). Il contient l'ensemble des indicateurs stratégiques ainsi que les indicateurs opérationnels les plus pertinents pour apprécier l'adéquation de l'action à l'objectif stratégique. C'est une vision verticale des résultats.
- 2. Tableau de bord destiné au pilotage du service :** Permet de suivre l'avancement des plans d'action et les résultats obtenus par ceux-ci (contribution aux résultats de l'entité). Ces derniers ont vocation à rester en diffusion interne à la collectivité. La vision donnée est multidimensionnelle.
- 3. Tableau de bord de pilotage de projet :** Spécifique à direction d'un grand projet, il est axé sur le pilotage et le suivi d'un projet sous les aspects : techniques, qualités, coûts et délais.

1-2-2. Les caractéristiques du tableau de bord

On mettant en lumière les définitions précédentes, nous pouvons dégager les caractéristiques suivantes du tableau de bord de gestion :

- Le tableau de bord de gestion doit être élaboré par le responsable dans un système et à un certain moment. L'outil est, essentiellement, fonction de la personnalité du décideur et

¹. GUEDJI. N, « Le contrôle de gestion », édition d'organisation, Paris, 2000, p. 285.

². MALO. J-L, « Encyclopédie de gestion », édition Economica, Paris, 1997. p.130.

³. SAULOU. J-Y, op.cit, p. 30-33.

son style de direction, si l'un de ses éléments change à savoir le responsable, ses fonctions ou les objectifs qui lui sont confiés, la configuration du tableau doit changer également.

- Le tableau de bord est un outil d'agrégation synoptique, car d'un côté, il synthétise une panoplie d'informations en une grandeur globale afin de représenter la réalité complexe du système par un schéma simplifié, et de l'autre côté, il doit contenir un nombre limité d'indicateurs offrant ainsi la possibilité à son utilisateur de lire rapidement pour se prononcer sur l'état de marche du système.
- Le tableau de bord est un flux d'informations qui fait référence au système d'informations de l'entreprise. Son fonctionnement nécessite la collecte, le traitement, et la diffusion d'informations pertinentes.
- Le tableau de bord est un outil sur mesure utilisé par chaque responsable ayant des indicateurs spécifiques à ses missions.

1-3. Les instruments du tableau de bord

Pour présenter le tableau de bord à ses utilisateurs, plusieurs formes existent, telle que : les écarts, les ratios, les graphiques... etc. ; sont utilisées dans le but d'attirer l'attention du responsable sur les informations clés pour faciliter l'analyse et le processus de décision¹.

➤ Les écarts

« L'écart est la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée, l'écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée »².

Permettre de constater rapidement les indicateurs sur lesquels ils s'expriment habituellement en pourcentage ou en valeur.

➤ Les ratios

Les ratios sont des rapports de grandeurs significatives du fonctionnement de l'entreprise³.

En règle générale, un ratio obéit aux principes suivants :

- Un ratio seul n'a pas de signification : c'est son évolution dans le temps et dans l'espace qui est significative ;

¹. LOROY.M, op.cit, p. 76.

². DORIATH. B, « Contrôle de gestion en 20 fiches », édition Dunod, Paris, 2008, p.72.

³. ALAZARD. C, SEPARI. S, op.cit, p. 634.

- La définition du rapport doit se faire de telle sorte qu'une augmentation du ratio soit signe d'une amélioration de la situation.

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

➤ **Les clignotants**

Ce sont des seuils limités destinés à attirer l'attention des responsables, dès qu'une anomalie se présente, une dégradation ou écart par rapport à l'objectif. Tant qu'ils ne se déclenchent pas, le fonctionnement est supposé correct.

➤ **Les graphiques**

Une autre forme de présentations des données, est de mettre les données dans des graphiques indépendants dans l'intérêt de visualiser directement et rapidement les évolutions et de mieux appréhender les changements de rythme ou de tendance.

1-4. Rôle du tableau de bord

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

Les attentes associées au tableau de bord sont nombreuses¹ :

1-4-1. Le tableau de bord, instrument de contrôle et de comparaison

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

Il attire l'attention sur les points clés de la gestion et sur leur dérive éventuelle par rapport aux normes de fonctionnement prévues. Il doit permettre de diagnostiquer les points faibles et de faire apparaître toutes anomalies pouvant avoir une répercussion sur le résultat de l'entreprise. La qualité de cette fonction de comparaison et de diagnostic dépend directement de la pertinence des indicateurs retenus.

1-4-2. Le tableau de bord, aide à la décision

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

¹. ALAZARD. C, SEPARI. S, op.cit, p. 634.

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

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

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

1-4-3. Le tableau de bord, outil de dialogue et de communication

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

1-4-4. Le tableau de bord, instrument clé de la prise de décision

Le tableau de bord est l'instrument sans lequel toutes les démarches de progrès sont impensables. Comment pourrait-on s'assurer de la justesse de l'effort fourni sans un instrument de mesure adéquat ? Comment décider en plein parcours ? Faut-il continuer ainsi, mettre les bouchés doubles ou, au contraire et plus radicalement, changer la manière de voir le problème ? Tout responsable, à un moment ou à un autre, sera confronté à ces multiples dilemmes. Sans un tableau de bord facilitant le pilotage et limitant le risque, c'est sans filet qu'il sera contraint de décider pour sortir de l'expectative. Dès lors qu'une entreprise recherche une amélioration significative de la valeur délivrée, elle ne peut faire l'impasse du tableau de bord de pilotage.

1-5. Fonctions et limites du tableau de bord

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

1-5-1. Les fonctions du tableau bord

A partir des caractéristiques, précédemment développées, des tableaux de bord et de leurs compositions, on peut les considérer comme un outil à dimensions multiples qui peut assumer les fonctionnalités suivantes¹ :

- **Outil de mesure des performances** : Le tableau de bord met en évidence les résultats physiques ou financiers par rapport aux objectifs préétablis. La différence constitue un écart, exprimé en valeur ou en pourcentage, qui traduit la performance réalisée.

- **Outil d'alerte et de diagnostic** : En calculant des écarts sur les indicateurs, le tableau de bord attire l'attention des responsables sur ceux qui sont significatifs ou exceptionnels. Ainsi alertés, les responsables pourront adopter des actions correctives d'autant plus que la zone à problème est connue.

- **Outil de communication et de dialogue** : Le tableau de bord sert comme base de dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques. Chaque responsable, en se basant sur son tableau de bord commente ses résultats, explique les causes des écarts constatés et adopte les mesures correctives à son niveau. Il peut demander, si besoin est, des directives ou des moyens supplémentaires ou encore la révision des objectifs initiaux. A côté de cette communication verticale, le tableau de bord peut aussi être utilisé dans le cadre d'une communication horizontale, en communiquant les performances d'une entité aux autres du même niveau pour les galvaniser et les inciter à réaliser des performances semblables.

- **Outil de motivation** : en suivant les activités des responsables et en fournissant des informations objectives sur leurs performances, le tableau de bord offre la possibilité de s'auto-contrôler pour atteindre leurs objectifs. Ces derniers s'ils sont bien déclinés permettraient à l'entreprise d'atteindre ses objectifs stratégiques. Ainsi, le tableau de bord peut aussi être un outil de cohésion autour des objectifs globaux de l'entreprise.

- **Outil d'incitation à la décision et de perfectionnement**: En sensibilisant en permanence les responsables aux points clés de leur gestion, et en soulignant les écarts par rapport aux objectifs, le tableau de bord les incite à prendre des décisions. A terme, cette sensibilité aux points

¹. LEROY. M, op.cit, pp. 42-43.

cruciaux de l'activité ainsi que l'imagination mise en œuvre pour trouver les bonnes actions correctives participent au perfectionnement de l'aptitude à gérer et à diriger du responsable.

Comme on vient de le voir, le tableau de bord est un outil aux multiples dimensions et fonctions, très utiles pour toute entreprise. Cependant, il ne faut pas croire que ces fonctionnalités sont systématiques, comme tout projet d'entreprise, la bonne mise en œuvre des tableaux de bord est un préalable.

1-5-2. Les limites du tableau de bord de gestion

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

- ◆ Il n'y a pas de tableaux de bord adaptés à chaque service ou niveau hiérarchique, mais un tableau unique qui ne correspond pas toujours aux spécificités de l'activité ;
- ◆ Le tableau de bord est souvent figé pendant des années sans souci d'adaptation à de nouveaux besoins, de nouveaux objectifs ou moyens ;
- ◆ L'objectif du tableau de bord reste trop souvent celui du contrôle sans aide au changement ou aux améliorations ;
- ◆ La périodicité du tableau de bord est souvent la même pour tous les services alors qu'elle peut apparaître inadaptée pour certains métiers ;
- ◆ La conception du tableau de bord est trop souvent laissée à l'initiative de ceux qui vont les utiliser, mais plutôt centralisés loin du terrain ;
- ◆ Les indicateurs utilisés sont parfois déconnectés de la stratégie globale et ne permettent pas d'orienter l'action au bon moment ;
- ◆ Les tableaux de bord sont souvent conçus de manière interne en fonction du style de gestion de l'entreprise sans souci de comparaison avec les meilleures entreprises concurrentes ;
- ◆ Les tableaux de bord ne mettent pas assez en évidence les interactions entre les indicateurs ne favorisent pas la gestion transversale ;
- ◆ Les indicateurs ne sont pas remis en cause et le manque de recul sur une longue période conduit à une gestion routinière.

Section 2 : La démarche de construction du tableau de bord

Dans cette section, nous allons présenter les étapes nécessaires à l'élaboration d'un tableau de bord de gestion, ainsi que les différentes méthodes utilisées.

2-1. Les méthodes d'élaboration du TB de gestion

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

2-1-1. Présentation de la méthode GIMSI : (**G**: Généralisation, **I**: Information, **M**: Méthode et Mesure, **S**: Système et Systématique, **I** : Individualité et Initiative).

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 est structurée en 10 étapes, chacune traite d'une préoccupation 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°03 : Les 10 étapes de la méthode GIMSI

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

Source: FERNANDEZ Alain, « les nouveaux tableaux de bord des managers », les éditions d'Organisation, Groupe Eyrolles, 4^{ème} édition, Paris, 2008, p.131.

2-1-2. 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 la méthode JANUS se représente comme suit¹ :

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

2-1-3. Présentation de la méthode OVAR : (Objectif, Variable d'Action, Responsabilité)

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

Elle est enseignée et utilisée par de nombreuses organisations à travers le monde. Elle permet de structurer les objectifs opérationnels à court terme déclinés à partir de la vision stratégique, de les lier aux variables d'action ou leviers d'actions permettant d'atteindre les objectifs et de faire correspondre ces leviers aux responsables de ces actions au niveau

¹. SELMER. C, « Concevoir le tableau de bord, outil de contrôle de pilotage et d'aide à la décision », édition Dunod, Paris, 1998, p. 29.

organisationnel. La méthode OVAR est une démarche structurée qui peut répondre à trois types de besoins¹:

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

La méthode OVAR est composée de 4 étapes importantes² :

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

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

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

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

2-1-4. Présentation de la méthode de conception du TBG à 5 étapes et 14 outils

Cette méthode, proposée par Allain Fernandez, répond aux exigences fondamentales d'une entreprise actuelle: simplicité, rapidité et faible coût de réalisation. Elle est particulièrement adaptée aux structures légères dans un environnement concurrentiel, comme une PME ou une entité responsable d'un groupe plus important. Fondée sur la méthode GIMSI elle est relativement rapide à mettre en œuvre pour un coût particulièrement réduit.

¹. FIOL. M, JORDAN. H, SULLA. E, « Renforcer la cohérence d'une équipe », édition Dunod, Paris, 2004, p. 450.

². BOURGUIGNON. A, MALLERT. V, NORREKLIT. H, « Balanced scorecard versus French tableau de bord : beyond dispute, a cultural and ideological perspective », 2001, p. 273.

Un tableau de bord ne se construit pas sans méthode ni sans quelques outils, cette méthode est composée de 5 étapes et 14 outils à connaître pour construire un tableau de bord efficace. Les étapes sont résumées dans le tableau suivant :

Tableau N°04 : la méthode à 5 étapes et 14 outils

Étapes	Intitulés des outils	Outil N°
Sélectionner les axes D'action	- identification des gains de l'entreprise	Outil N°1
	- situer l'entreprise sur le marché	Outil N°2
	- évaluation des attentes des clients	Outil N°3
	- repérer les principaux leviers	Outil N°4
	- évaluation et choix des axes de progrès	Outil N°5
Déterminer les points d'intervention	-identifier les processus et les activités critiques	Outil N°6
Sélectionner les objectifs	- choisir les objectifs	Outil N°7
	- mesurer les risques	Outil N°8
	- élaborer les plans d'action	Outil N°9
Sélectionner les indicateurs	- choisir les indicateurs	Outil N°10
	- présenter l'indicateur sur le poste de travail	Outil N°11
Structurer le tableau de bord	- personnaliser la présentation	Outil N°12
	- personnaliser le contenu	Outil N°13
	- maintenir le tableau de bord	Outil N°14

Source : FERNANDEZ Alain, « L'essentiel du tableau de bord », édition d'organisation, Paris, 2005, p.2.

2-2. Les étapes de conception du tableau de bord de gestion

L'élaboration d'un tableau de bord de gestion poursuit certaines étapes qui se présentent ainsi :

2-2-1. La fixation des objectifs

« Un objectif se définit comme un but à atteindre et non une tâche à accomplir. C'est donc le résultat d'une prévision et d'un acte de volonté. Il va décrire un ensemble de résultats que le responsable doit se montrer capable d'atteindre pour être reconnu compétent, et qu'il s'engage à fournir à son « client » à une date donnée»¹.

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

Comment rédiger un bon objectif ?

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

2-2-2. Détermination des points clés

Lors de la première étape, nous avons déterminé les objectifs et nous les avons décomposés en plusieurs niveaux.

Cette deuxième étape de la construction d'un tableau de bord consiste à : déterminer les facteurs clés de succès nécessaires à la réalisation des objectifs.

¹. SELMER.C, op.cit, p.28.

En d'autres termes, cette détermination des points clés de succès, consiste à retenir les sous-objectifs à suivre, afin d'atteindre les objectifs globaux.

- **Pourquoi déterminer les points clés ?**

On procède à cette sélection, parce qu'il est possible de retenir tous les sous objectifs, du fait qu'ils n'ont pas tous la même importance.

Jean-Richard SULZER, constate que « *la bonne marche d'un service est en général conditionnée par un nombre réduit de points clés* »¹.

Ces points clés de l'efficacité sont les paramètres que le responsable peut maîtriser, et qu'il doit optimiser, afin d'atteindre ses objectifs.

- **Comment déterminer les points clés ?**

La détermination des points clés ne signifie pas qu'il faille suivre uniquement les objectifs les plus rentables financièrement. Cette vision présente l'inconvénient d'être porté sur le court terme.

Or, certains objectifs permettent d'influencer la rentabilité, mais sur le long terme.

La détermination des points clés ne signifie pas aussi qu'il faille se concentrer uniquement sur les objectifs qui fonctionnent le mieux ou uniquement sur ceux qui fonctionnent mal, car ceux-ci comme ceux-là peuvent ne pas être représentatifs.

Pour chercher les points clés représentatifs, il faut donc se poser les questions suivantes :

1. Est-ce que cet objectif sera atteint si ce sous objectif n'existait pas ?
2. Est-ce que ce sous objectif sera atteint si cet objectif d'ordre inférieur n'existait pas ?

Et ainsi de suite ...

En procédant par ce type de questionnement pour chaque niveau d'objectif, nous parviendrons à la détermination des points clés représentatifs de la mission du responsable (utilisateur du tableau de bord).

¹. SULZER. J-R, « Comment construire le tableau de bord », édition Dunod, 1989, p. 54.

On décompose les objectifs autant que possible. Plus le nombre de niveaux est élevé, plus l'analyse est détaillée et les problèmes mieux cernés. On retrouve généralement au moins deux niveaux.

- **Les conditions de détermination des objectifs et points clés**

Pour SAULOU. J-Y, « cette phase ne peut être entreprise qu'en collaboration avec le décideur lui-même ». Rappelons qu'il s'agit de la mise en place de son tableau de bord. Toutefois, cela ne veut pas dire que le décideur doit attendre seulement cette recherche.

En effet, s'il réalise cette phase sans une collaboration extérieure, il sera amené qu'il le veuille ou non, inconsciemment, à ses centres d'intérêt.

Or, le tableau de bord n'est pas un outil supplémentaire, 'le gadget du patron', mais doit représenter l'activité et l'état de son système.

2-2-3. La recherche des indicateurs pertinents

Un indicateur est un élément ou un ensemble d'éléments d'informations significatives, un indice représentatif, une statistique ciblée et contextuelle selon une préoccupation de mesure, résultante de la collecte de données sur un état, sur la manifestation observable d'un phénomène ou sur un élément lié au fonctionnement d'une organisation¹.

- **Les types d'indicateurs**

On peut distinguer en général trois types d'indicateurs² :

- **Les indicateurs de performance**

La performance recouvre deux aspects distincts : l'efficacité et l'efficience.

- l'efficacité est la réalisation du résultat prévu ;
- l'efficience est le respect de la contrainte de coût.
- Les indicateurs de performance mesurent la réalisation des objectifs, tout en respectant les contraintes de coûts.

¹. VOYER. P, « Tableau de bord de gestion et indicateurs de performance », édition Padié, Canada, 2006, p. 61.

². SELMER.C, op.cit, p. 42 -54.

➤ Les indicateurs de pilotage

Pour SELMER. C, les indicateurs de pilotage sont « des concentrés d'informations particulièrement significatifs, qui ont un sens immédiat pour celui qui les regarde »¹.

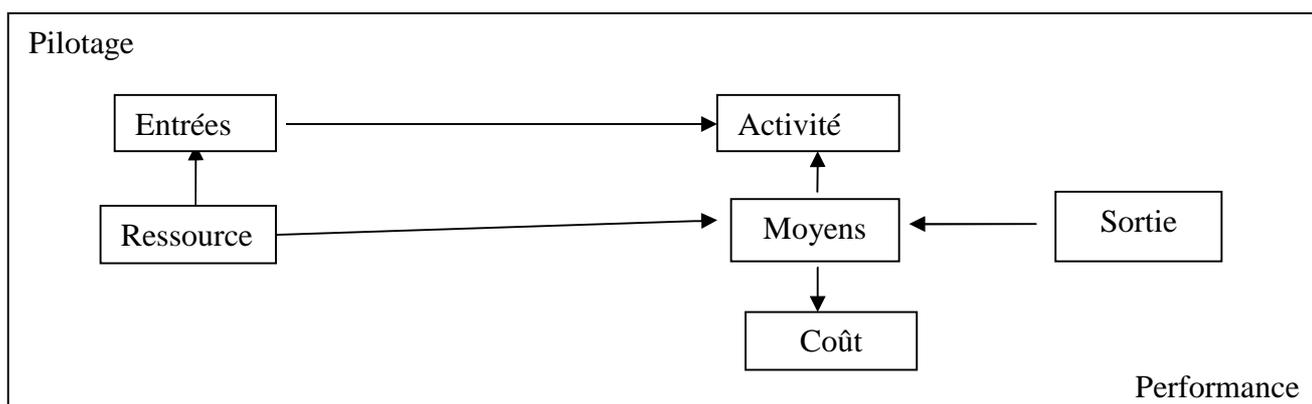
Ils permettent d'anticiper les évènements et la réactivité des responsables à temps.

En d'autres termes, les indicateurs de pilotage renseignent sur les conditions de réalisation d'une action ou d'une activité. Ils indiquent où il faut agir pour que les résultats soient atteints.

Les indicateurs de pilotage d'un responsable donné sont l'ensemble des indicateurs qui permettent le suivi d'une activité. Cela peut être par exemple pour un responsable d'une unité de production, la quantité de déchets.

Lorsque le responsable s'aperçoit que le volume de déchets augmente, il doit mener des actions afin de le réduire.

Figure N°05 : performance et pilotage



Source : SELMER. C, « Concevoir le tableau de bord, outil de contrôle de pilotage et d'aide à la décision », édition Dunod, Paris, 1998, p.41.

➤ Les indicateurs d'éclairage

Les indicateurs d'éclairage concernent des phénomènes externes à l'activité du responsable et ayant une incidence sur celle-ci.

Les indicateurs d'environnement économiques, tels que les indices de prix, indices de consommation, etc., sont des indicateurs d'éclairage.

¹. SELMER.C, op.cit, p. 68.

Les critères de qualité d'un indicateur

- **Ces indicateurs doivent répondre à certains critères¹ :**

- **Clairs et simples** : ils doivent être clairs et simples pour les responsables auxquels ils sont destinés ;

- **Pertinents** : répondent aux besoins des responsables et sont cohérents avec la stratégie de l'entreprise ;

- **Significatifs et durable** : chaque métier a recours à des unités d'œuvre qui traduisent d'une façon pertinente la relation entre l'activité exercée et les coûts ou les marges, qui s'appliquent aux points clés de la gestion. Retenir des indicateurs qui sont indépendants de choix techniques momentanés et une autre règle de bon sens évidente afin de disposer d'un référentiel stable ;

- **Prospectifs** : ils alertent les décideurs sur l'émergence d'un problème avant que les conséquences irréversibles n'aient pu se manifester ;

- **Accessibles** : l'obtention de l'information et son traitement doit se faire à un coût raisonnable et dans une durée acceptable ;

- **Personnalisés et motivants** : l'opérationnel concerné doit y reconnaître simultanément ce qui les différencie des autres responsables et ce qui traduit les résultats de ses efforts et de la qualité de sa gestion;

- **Cohérents entre eux** : d'une fonction à une autre et d'un niveau à un autre, ils doivent, d'une part, faciliter la compréhension simultanée des performances de toutes les fonctions et, d'autre part, s'agrèger au fur et à mesure que les tableaux convergent vers le niveau de la direction générale;

- **Ponctuels** : 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.

- **Typologies d'indicateurs**

Plusieurs critères peuvent être utilisés pour classer les indicateurs :

- **La nature de l'indicateur lui-même**

- Indicateur de résultat ou de progression : information sur le résultat d'une action finie ou sur une action en cours ;

¹. LEROY. M, op.cit, p. 87.

- Indicateur financier ou non financier ;
- Indicateur global ou partiel : un indicateur peut être synthétique, calculé à partir de plusieurs informations pour donner une image à plusieurs dimensions ou au contraire très ciblé sur un seul paramètre très précis ;

➤ **L'utilisation ou le rôle de l'indicateur**

- Indicateur de reporting ou de pilotage : un indicateur peut être demandé par un niveau hiérarchique en vue de contrôler des engagements (reporting), mais il peut aussi aider le responsable à orienter son action ; c'est plutôt l'orientation actuelle donnée aux indicateurs.

- Les indicateurs d'alerte : signalent un dysfonctionnement, donc un état anormal impliquant des actions.

- Les indicateurs d'équilibre : signalent l'avancement par rapport aux objectifs. Ils peuvent induire des actions correctives. Dans le cas le plus grave, ils peuvent aussi remettre en cause l'objectif si celui-ci se révèle impossible à atteindre.

- Les indicateurs d'anticipation : informent sur le système dans son environnement et permettent de reconsidérer la stratégie choisie.

2-2-4. La collecte d'informations

La recherche des indicateurs est maintenant achevée. Le responsable est donc en mesure 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 brute instituée par un indicateur n'a aucune valeur intrinsèque, elle devient utile lorsqu'elle permet de situer certaines caractéristiques du système par rapport à des valeurs attendues. Cette phase a pour objet de valider le cadre de référence à l'intérieur duquel les indicateurs trouveront une signification du point de vue de l'action.

Afin de collecter l'information nécessaire, il faut : d'abord, faire l'inventaire des données requises pour chiffrer les indicateurs ;

Ensuite, vérifier l'existence des données, les délais de leurs obtentions, ainsi que le degré de fiabilité ;

Puis, trouver des solutions pour élaborer des procédés d'estimation rapides, des données tardives ou manquantes ;

Enfin, construire les indicateurs à partir des informations élémentaires et les sources de ces informations.

2-2-5. Mise en forme du tableau de bord de gestion

L'information, mise en perspective et fournie sous une forme visuelle agréable (graphique, histogramme) signifie, plus qu'une simple valeur absolue. Elle permet, à son utilisateur, de la décoder plus facilement et de réagir plus vite. La mise en forme du tableau de bord revient à :

- **Personnaliser la présentation**

La forme de présentation du tableau de bord dépend des besoins de son utilisateur et de ses préférences. Pour cela, il peut choisir :

- **La forme de présentation des indicateurs** : tout décideur peut choisir la forme de présentation qu'il jugera la plus adéquate ; là où certains préfèrent disposer des tableaux, d'autres préfèrent les graphiques ;
- **Les caractéristiques des indicateurs**, c'est-à-dire : la périodicité, le niveau de détail et la base de comparaison (avec des normes, l'objectif de la période ou le réalisé de la période précédente) ;
- **Le support de présentation** : les possibilités offertes actuellement par l'outil informatique permettent d'avoir des tableaux de bord sur écran et fonctionnent en temps réel, chose qui n'exclut pas l'utilisation du papier.
- **Personnaliser le contenu** : La personnalisation du contenu dépend du mode de gestion employé dans l'entreprise, des préoccupations du responsable et des données disponibles. Afin de trouver un équilibre entre ces différents aspects, P.VOYER¹ distingue entre :
 - **Les indicateurs généraux** : qui donnent une image globale de la situation à tous les membres de l'établissement ;
 - **Les indicateurs collectifs** : qui sont communs à plusieurs gestionnaires ;
 - **Les indicateurs locaux** : concernent, en particulier, l'unité du responsable et représentent les objectifs à atteindre ;

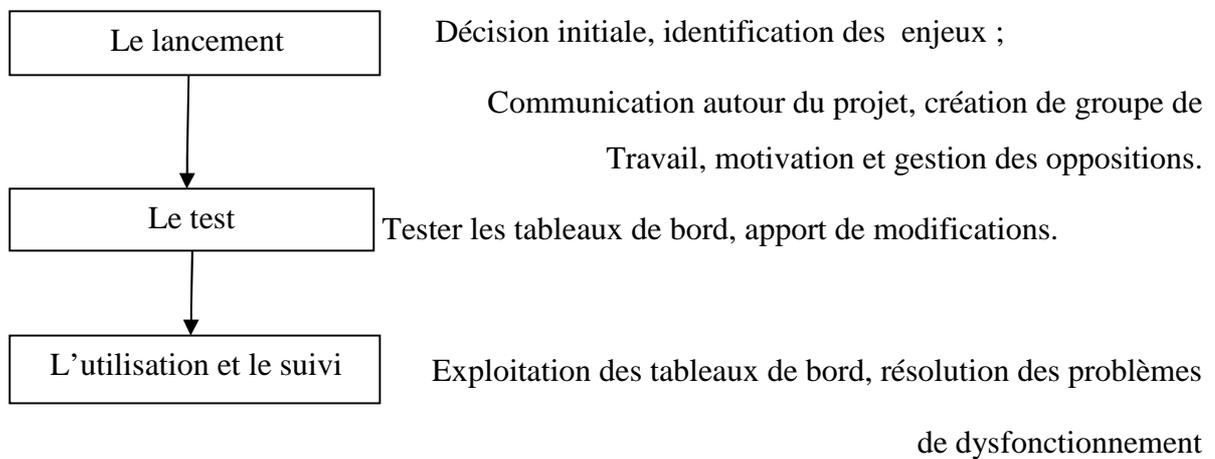
¹. GERVAIS. M, « Contrôle de gestion », édition Economica, Paris, 1997, p. 616.

-**Les indicateurs individuels** : choisis par le responsable pour sa propre gouverne. Il peut s'agir d'indicateurs développés par lui-même et pour lesquels il possède des sources spécifiques d'informations.

2-3. La conduite d'un projet tableau de bord

Il est important de programmer les étapes de conduite du projet du tableau de bord de manière précise et détaillée, pour assurer une sortie rapide des premiers tableaux. Le schéma suivant illustre les différentes étapes de ce projet.

Figure N°06 : Les étapes de la conduite du projet de tableau de bord



Source : SELMER.C, « Concevoir le tableau de bord, outil de contrôle de pilotage et d'aide à la décision », édition Dunod, Paris, 1998, p.193.

2-3-1. Le lancement

Le projet doit être initié par la Direction générale qui arrêtera les objectifs attendus du système (pilotage, motivation, contrôle). Son lancement nécessite la constitution d'une équipe qui sera composée, en général, d'un contrôleur de gestion ou consultant, d'un informaticien et des principaux cadres et responsables qui utiliseront les tableaux de bord.

Au cours de cette étape, le « maitre d'œuvre » aura à exposer le plan d'action à adopter et qui portera sur :

- La définition des objectifs et de l'intérêt de l'outil dans la gestion de l'entreprise
- Les ressources et les moyens à mettre en œuvre ;

- Les étapes à suivre pour la construction des tableaux de bord ;
- Les analyses à mener à savoir ; les délais prévisibles et la part de chacun dans ces analyses.
- Les modalités d'utilisation de l'outil au niveau des différents centres de responsabilité identifiés dans l'entreprise.

La communication au sein de l'équipe lors des ateliers de travail permet d'enrichir le projet grâce aux entretiens et débats constructifs, qui augmentent la compréhension et l'acceptation future de l'outil.

2-3-2. Le test

Avant de généraliser l'utilisation des tableaux de bord au niveau de l'entreprise, il est nécessaire de passer par une étape de test qui permettra :

- D'améliorer le fond et la forme des tableaux de bord;
- De vérifier qu'il n'y a pas de problème pour leur alimentation en informations;
- De s'assurer que les principes de conception de l'outil ont bien été respectés.

2-3-3. L'utilisation et le suivi

Accepter le tableau de bord comme un nouvel outil de gestion n'est pas une chose facile pour les différents responsables de l'entreprise. Plusieurs problèmes peuvent se poser, spécialement les premières semaines de l'intégration des tableaux de bord, et constituer un obstacle pour la poursuite du projet.

Section 3 : Le Tableau de bord prospectif, un outil de management stratégique

Nouveau système de mesure de la performance qui fournit aux cadres dirigeants un panorama rapide et complet de leurs affaires.

Les concepteurs du tableau de bord prospectif (TBP) proposent un système de mesure de performance d'entreprise visant l'implémentation de sa stratégie

Les objectifs et les mesures de ce système permettent d'exprimer la stratégie et d'apprécier la performance dans quatre domaines : les résultats financiers, la satisfaction des clients, les processus internes et l'apprentissage organisationnel.

3-1. Définition du tableau de bord prospectif (équilibré)

Le tableau de bord prospectif (ou balanced scorecard - BSC) est un concept de management qui se focalise sur la stratégie et la vision, plutôt que sur le contrôle, fournissant ainsi les moyens de traduire la vision de l'organisation en actions concrètes.

En effet, en premier lieu, le tableau de bord prospectif est avant tout un tableau de bord, mais son intérêt réside dans le fait qu'il est une méthode qui permet à une entreprise de passer de la définition de sa stratégie, au pilotage de sa mise en œuvre concrète en passant par la définition, suivant quatre axes (finance, client, processus, apprentissage), des objectifs stratégiques associés d'un arbre de causes à effets entre ces objectifs et les actions à mettre en place. En plus, elle doit permettre de mieux diffuser cette stratégie à l'ensemble des collaborateurs de la société et ainsi de les rendre acteurs de sa réussite.

Le TBP, appelé aussi le tableau de bord équilibré ou (BSC), exprime la vocation et la stratégie de l'organisation par un ensemble complet d'indicateurs de performance. Il fournit le cadre de la mise en œuvre de la stratégie (KAPLAN. R ET NARTON.D, 1996). Le TBP ne s'intéresse pas seulement à la réalisation des objectifs financiers. Il éclaire aussi les objectifs non financiers qu'une organisation doit atteindre pour réaliser ses objectifs financiers .il évalue la performance de l'organisation sur les quatre principaux axes : financier, clients processus internes et apprentissage organisationnel.

Selon KAPLAN R. et NORTON. D, « *Le BSC est un nouveau cadre qui permet d'intégrer des indicateurs stratégiques : en plus des indicateurs financiers de la performance passée, il propose des déterminants de la performance future ... La BSC décline la mission et la stratégie*

en objectifs, ceux-là s'inscrivent sur quatre axes : l'axe financier, celui des performances vis-à-vis des clients, celui des processus internes et celui de l'apprentissage organisationnel »¹.

Tout en gardant un œil sur les indicateurs financiers à court terme, le TBP met en évidence les déterminants et l'amélioration de la performance financière et concurrentielle à long terme.

Les indicateurs du TBP permettent aux entreprises de ² :

- Clarifier le projet et la stratégie et les traduire en objectifs ;
- Communiquer les objectifs et les indicateurs stratégiques, et les articuler ;
- Planifier, fixer des objectifs et harmoniser les initiatives stratégiques ;
- Renforcer le retour d'expérience et le suivi stratégique.

3-2. L'architecture du tableau de bord prospectif

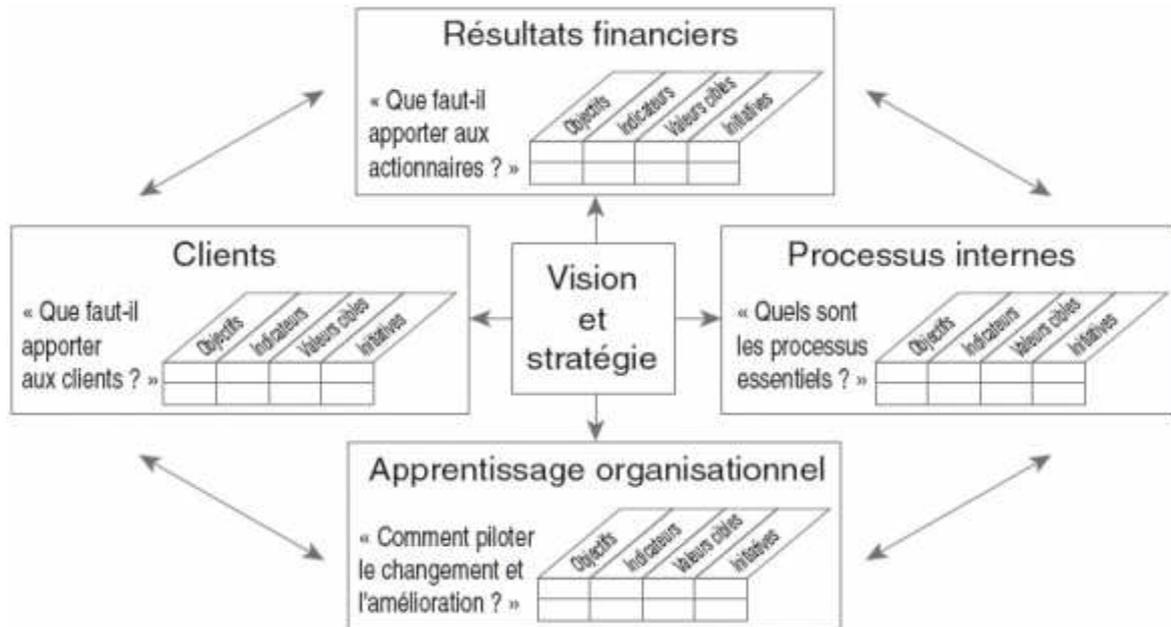
3-2-1. Les quatre perspectives du TBP

Dans la conception classique de Kaplan et Norton, l'ensemble du TBP s'articule autour de quatre perspectives inter reliées et complémentaires qui sont explicitées dans le schéma suivant³ :

¹. KAPLAN. R, NORTON. D, « Le tableau de bord prospectif », les éditions d'organisation, 1998, p. 31.

². Idem, p. 22.

³. Idem, p. 65.

Figure N°07 : Représentation du TBP selon Kaplan et Norton

Source: AUTISSIER David, DELAYE Valérie, « Mesurer la performance du système d'information », les éditions d'organisation : Groupe Eyrolles, Paris, 2008,p.300.

1. La perspective financière

Kaplan & Norton proposent trois phases stratégiques financières qui, croisées avec la situation du marché de l'entreprise (croissance, maintien, maturité/récolte), fournissent une gamme d'indicateurs.

Cette liste, bien entendu non- exhaustif, doit être comprise comme un ensemble de domaines d'indicateurs, susceptibles d'être adaptés au contexte particulier de l'entreprise.

Cet axe reprend les grands indicateurs financiers classiques ; la nouveauté est dans la volonté de rattacher ces indicateurs financiers à la réalité client (nouveaux clients, clients ciblés, clients non rentables) ainsi qu'au processus de création des produits et services (recherche et développement, nouveaux produits et services).

En général, les indicateurs financiers utilisés par les entreprises sont le « Retour sur investissement » ou la « Valeur ajoutée économique », desquels nous pouvons isoler les objectifs financiers spécifiques pour guider la stratégie :

- La croissance et la diversification du chiffre d'affaire ;
- La réduction des coûts : amélioration de la productivité ;
- La stratégie d'utilisation de l'actif d'investissement.

Les auteurs suggèrent d'adapter les indicateurs financiers à la phase du cycle de vie du secteur où évolue l'entreprise (croissance, maintien, maturité). Ceci est illustré dans le tableau ci-dessous :

Tableau N°05 : Les composantes de l'axe financier

		Axes stratégiques		
		Croissance et diversification du chiffre d'affaires	Réduction des coûts/amélioration de la productivité	Utilisation de l'actif
Phase du cycle de vie	Croissance	Taux de croissance du CA par segment Part du CA générée par les nouveaux produits, services et clients	CA par employé	Investissements (% des ventes) R&D (% des ventes)
	Maintien	Part des clients et marchés ciblés Ventes croisées Part des nouvelles applications dans le CA Rentabilités par catégorie de clients et gamme de produits	Coût de revient par rapport à celui des concurrents Taux de réduction des coûts Frais indirects (en % des ventes)	Ratio du fonds de roulement (cycle de trésorerie) RCE par catégories d'actifs Taux d'utilisation de l'actif
	Récolte	Rentabilité par catégorie de clients et gamme de produits Pourcentage de clients non rentables	Coûts unitaires (par unités de production, par transaction)	Point d'équilibre Marge

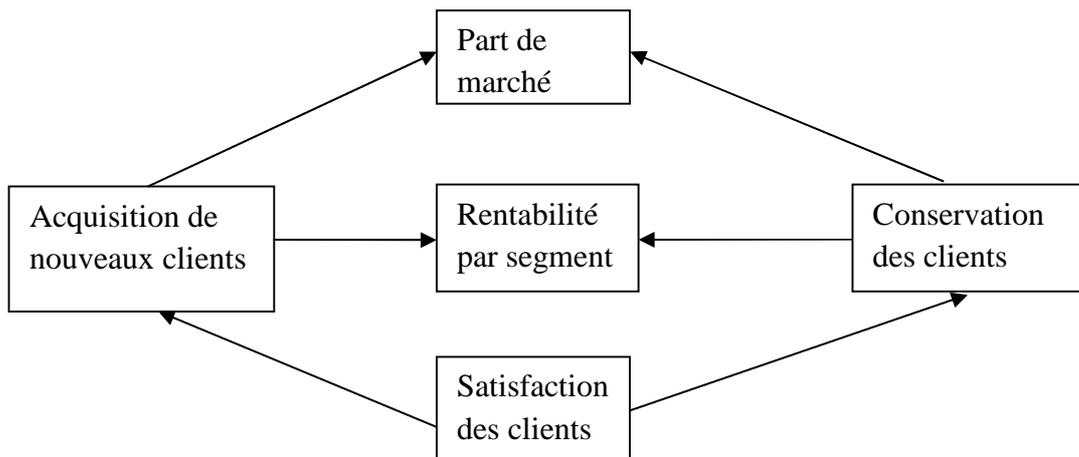
Source : MENDOZA. C, DELMOND.M.H, GIRAND.F, LÖNING. H, « tableau de bord et balanced scorecard », 2002, p.156.

2. Perspective client

La plupart des auteurs, à l'instar de KAPLAN.R et NORTON. D, considèrent l'axe « client » comme fondamental pour améliorer la performance financière des entreprises qui produisent des

biens et des services destinés aux clients. En effet, la considération de cet axe comme un indicateur de la performance financière permet d'apprécier le niveau de performance de l'entreprise par apport aux clients et de tenir compte de leurs besoins pour améliorer les biens et les services qu'elle produit. Les composantes mesurables de l'axe client concernent : la fidélité des clients; la conservation des clients ; la conquête de nouveaux clients ; la rentabilité par segment et la part du marché.

Figure N°08 : Les indicateurs clés de l'axe « client »



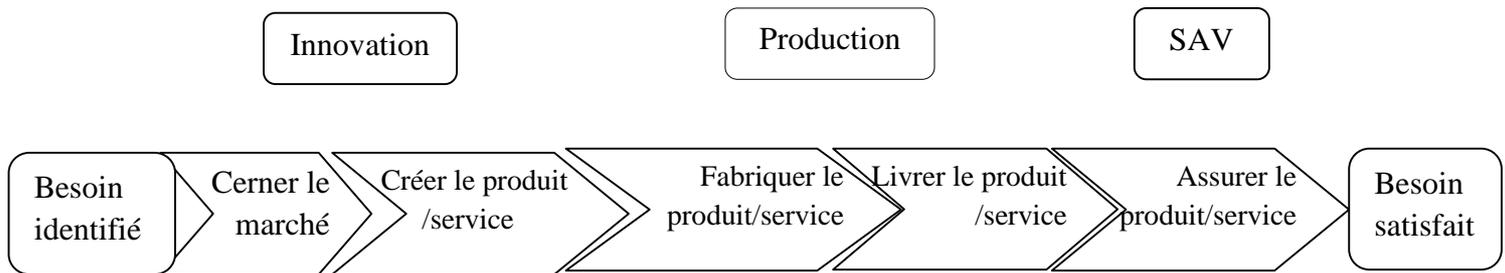
Source : KAPLAN. R, NORTON. D, « le tableau de bord prospectif, pilotage stratégique : les 4 axes du succès », édition d'organisation, 1998, p. 85.

3. L'axe processus internes

Les dirigeants s'appuient sur cet axe pour identifier les processus clés de l'entreprise, ceux où elle doit exceller, car ils lui permettent :

- ◆ D'offrir une prestation qui attirera et fidélisera les clients des segments du marché ciblés ;
- ◆ D'assurer aux actionnaires le rendement financier qu'ils attendent.

Kaplan et Norton identifient trois processus fondamentaux : innovation, production et service après-vente, qui sont représentés selon le modèle suivant :

Figure N°09: Modèle générique de chaîne de création de valeur

Source : NIESSEN Wilfried et CHANTEAUX Anne, « les tableaux de bord et business plan », éditions des chambres de commerce et d'industrie de Wallonie, 2005, p. 333.

-Le processus d'innovation

Consiste tout d'abord à identifier les besoins et souhaits nouveaux des clients actuels et potentiels et ensuite, de développer des produits et des services susceptibles de les satisfaire.

-Le processus de production

On s'attache à fabriquer les produits et les services et à les livrer aux clients. Dans les tableaux de bord opérationnels, c'est souvent à ce niveau qu'on retrouve des indicateurs en termes de productivité et de qualité.

-Le processus après-vente

Il concerne toutes les opérations menées après l'acte d'achat. Ce service était autrefois réservé à certaines industries (automobile, électroménager, etc.), il concerne aujourd'hui la plupart des entreprises qui se sentent de plus en plus concernées par la réponse aux attentes des clients après l'achat.

Il peut même s'agir d'un facteur de différenciation par rapport aux concurrents.

4. L'axe apprentissage organisationnel

Le quatrième axe du TBP concerne les infrastructures que l'entreprise doit mettre en place pour améliorer la performance et gérer la croissance à long terme.

Selon Kaplan et Norton, on peut identifier trois facteurs :

- Le potentiel des salariés ;
- Les potentialités du système d'information ;
- La motivation, la responsabilisation des salariés et la convergence des buts.

- Le potentiel des salariés

Le premier facteur est souvent mesuré par des ratios classiques de productivité, tel que le chiffre d'affaires par salarié.

Mais d'autres mesures apparaissent importantes, telles que la fidélité des employés (mesurée généralement par le turn-over et la satisfaction des salariés (mesurée grâce à des enquêtes internes).

La mise en place d'un TBP implique souvent, un redéploiement des responsabilités et de compétences : l'entreprise doit être capable de réorienter les salariés en employant au mieux leurs capacités. Des programmes de formation doivent accompagner alors, la mise en place de la nouvelle organisation ou de nouveaux objectifs.

- Les potentialités du système d'information

Le deuxième facteur constitue une condition à l'efficacité des salariés : la motivation et le savoir-faire doivent pouvoir compter sur un bon système d'information.

Tous les indicateurs permettant aux salariés de juger de leur propre action et d'en mesurer les conséquences constituent des éléments de base

Les tableaux de bord en général, répondent à ces besoins sont conçus dans cette optique.

- La motivation, la responsabilisation des salariés et la convergence des buts

Le troisième facteur est essentiel. De fait, les salariés n'apporteront leurs compétences et les mettront au service de l'entreprise, qu'à condition d'être motivés : le nombre et la qualité des suggestions qu'ils peuvent faire constituent un bon indicateur par exemple, de leur implication.

3-2-2. La chaîne de causalité liant les 4 perspectives

Selon Kaplan et Norton, « la carte stratégique d'un tableau de bord prospectif explicite les hypothèses de la stratégie, au sens de M. Porter. Chaque indicateur du tableau de bord est intégré dans une chaîne de relations de cause à effet qui relie les résultats souhaités de la stratégie aux éléments qui induisent les résultats stratégiques. La carte stratégique décrit le processus par lequel les actifs immatériels sont transformés en résultats matériels sur l'axe financier ou sur l'axe client. Elle procure aux responsables un cadre pour décrire et gérer la stratégie dans une économie du savoir. »

La carte stratégique fournit les bases pour structurer un tableau de bord prospectif qui est l'élément indispensable du système de management stratégique. Cette carte constitue un point de référence commun et compréhensible pour l'ensemble du personnel d'une organisation.

Pour résumer, le concept de carte stratégique permet de :

- ◆ Visualiser de façon synthétique les objectifs stratégiques définis au niveau d'un ministère ;
- ◆ Faciliter la réflexion sur les interactions éventuelles entre les différents objectifs de niveau ministériel, l'articulation entre le plan ministériel de contrôle de gestion et les dispositifs éventuellement mis en place au niveau des directions,
- ◆ Faciliter l'articulation des politiques ministérielles dans les domaines impliquant plusieurs ministères (exemples : aménagement du territoire, politique de la ville, sécurité, etc.).

3-2-3. Le lien du TBP avec la stratégie

Selon Kaplan et Norton (1998), le TBP a été initialement conçu pour résoudre un problème de mesure de la performance. Mais les études réalisées après sa mise en place ont permis de constater que les entreprises l'ont utilisé à d'autres fins. Son utilisation a permis de canaliser les processus majeurs de gestion de façon cohérente vers la stratégie notamment ¹:

-D'assurer la cohésion et la cohérence du processus de gestion vers la stratégie globale de l'entreprise et canaliser ainsi l'allocation des ressources et budgets.

- De déjouer les obstacles qui empêchent la mise en œuvre de la stratégie dès le début de son application et de raccourcir ainsi le « long terme » pour l'atteinte des résultats.

A partir des expériences, cinq principes communs à la base de la réussite de la démarche de création d'une « organisation orientée stratégie » ont été identifiés et l'utilisation du TBP est devenue un mode de management nouveau pour gérer la stratégie du fait de sa capacité à :

➤ Traduire la stratégie en termes opérationnels

Pour cela, il revient à décrire de manière claire la stratégie de l'entreprise et la traduire en objectifs, et ce, à travers des cartes stratégiques retraçant les relations de causalité entre eux. L'objectif est d'explicitier et de justifier la valeur de l'actif immatériel et sa contribution à la valeur de l'actif matériel de l'organisation.

¹. KAPLAN. R, NORTON. D, op.cit, p. 30.

➤ **Mettre l'organisation en adéquation avec la stratégie**

Pour cela, « l'organisation orientée stratégie » doit définir les liaisons susceptibles de créer les synergies entre les secteurs, centres de profits et départements, pour effacer les cloisonnements fonctionnels qui existent entre les différentes spécialités et qui constituent une barrière majeure au déploiement de la stratégie.

➤ **Faire de la stratégie l'affaire quotidienne de tous**

Pour cela, la communication de la stratégie est nécessaire pour que les salariés mènent leurs activités quotidiennes de manière à contribuer au succès de cette stratégie. Il ne s'agit plus, dans une « organisation orientée stratégie » d'un management vertical venant d'en haut, mais d'une communication verticale venant d'en haut.

➤ **Transformer la stratégie en un processus continu**

Pour cela, « l'organisation orientée stratégie » doit adopter un processus à double boucle, l'une intègre la gestion de la tactique (les budgets et les analyses financières périodiques) et l'autre la gestion de la stratégie dans un processus fluide et tactique. Autrement dit, relier la stratégie au processus budgétaire.

➤ **Mobiliser le changement grâce au leadership des dirigeants**

Pour cela, l'appropriation de la stratégie et l'engagement actif de l'équipe dirigeante sont indéniables pour créer « l'organisation orientée stratégie » ; les quatre premiers principes tournent autour de l'outil, du cadre et des processus d'accompagnement, mais il est important de souligner qu'il faut plus que des outils pour gérer un tel projet de changement.

3-3. Les principales fonctions du tableau de bord prospectif

Le BSC en tant qu'instrument de mise en œuvre de la stratégie a pour objectif de remplir trois fonctions :

3-3-1. Communiquer la stratégie

Le BSC a été conçu dans le but d'assurer un déploiement efficace de la stratégie. Ceci passe dans un premier temps par une communication claire de ses éléments à l'ensemble de l'organisation.

3-3-2. Aligner les actions aux buts stratégiques

Le BSC permet un alignement des actions à la stratégie définie à travers un changement dans les comportements, les habitudes et les motivations de l'ensemble des acteurs de l'entreprise. En d'autres termes, il mise sur la responsabilisation des acteurs.

3-3-3. Mesurer la performance

Le contrôle stratégique et l'adaptation continue de l'organisation aux changements de l'environnement ne sont pas possibles sans une mesure de sa performance et de celle de ses acteurs pendant un processus suivi et continu.

3-4. Avantages et inconvénients du TBP

3-4-1. Les avantages

D'après tout ce qui a été développé sur les TBP, on peut déduire les avantages suivants¹ :

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

3-4-2. Les inconvénients

- ◆ L'utilisation complète de ses potentialités en tant que véritable système de management stratégique peut nécessiter un temps d'adaptation pouvant aller de quelques mois à deux ou trois années ;

¹. NIESSEN. W, CHANTEAUX. A, op.cit, p. 343.

- ◆ Le coût de conception, d'implémentation, le suivi et les diverses adaptations nécessaires pour le faire vivre constitue aussi fréquemment un frein important ;

Ainsi, étant donné que le TBP requiert la collecte et le traitement de bon nombre de données, les systèmes d'informations vont devoir être adaptés.

3-5. Comparaison entre le TBG & TBP

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

Tableau N°06 : Tableau comparatif entre TBG & TBP

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

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

Conclusion

Ce chapitre nous a permis non seulement de découvrir l'importance du tableau de bord et ses fonctions dans une organisation, mais aussi de suivre les différentes étapes de construction de cet instrument de l'identification de l'environnement de l'entreprise jusqu'à sa mise en œuvre.

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

Dans le chapitre suivant étant une étude de cas, nous essayerons de voir de près les tableaux de bord d'une entreprise, leur contenu, leur forme ainsi que leur exploitation par les responsables. Pour ce faire nous allons appliquer l'une des méthodes que nous avons déjà citées ci-dessus qui est la méthode GIMSI.

Chapitre III :
Elaboration d'un tableau de
bord au sein de la RTC

Chapitre III : Elaboration d'un tableau de bord de gestion au sein de la RTC

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

Dans ce sens, nous allons voir dans ce chapitre, la présentation des tableaux existant dans l'entreprise ainsi que leur exploitation en suivant la méthode GIMSI déjà citée dans le 2^{ème} chapitre. Notre choix pour cette méthode n'est pas hasardeux, mais il est basé sur le fait que c'est la méthode qui correspond le mieux au travail que nous avons mené durant notre stage pratique, d'une part, et sur la facilité qu'elle présente dans la compréhension, d'autre part, on tiendra compte de la présentation de l'organisme d'accueil (SONATRACH).

Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil

La présentation de la SONATRACH s'effectue en abordant son histoire, son organisation, son activité, et sa création d'aujourd'hui.

1-1. Historique et activité

1-1-1. Historique

Le 31/12/1963 : création de la SONATRACH par décret n°36/491, avec un rôle qui se limitait juste aux transports et la commercialisation des hydrocarbures.

Ce n'est qu'en 1966 que SONATRACH en plus du transport s'est chargée de la production, et on peut ainsi dire qu'elle est responsable de la recherche et de la transformation des hydrocarbures.

Le 24/02/1971 : la nationalisation a été étendue à tous les secteurs des hydrocarbures, ce qui a conduit à une restructuration de l'entreprise dans le cadre d'un schéma directeur approuvé au début de 1981, pour une meilleure efficacité organisationnelle et économique, de ce principe SONATRACH a donné naissance à dix-huit entreprises (NAFTAL, ENIP, ENGTP, ENAC,.....).

En 1985, après restructuration et réorganisation, elle s'est mise sur ces métiers de bases qui constituent les activités suivantes :

- Exploitation et recherche ;
- Exploitation des systèmes d'hydrocarbures ;

- La liquéfaction et la transformation du GAZ ;
- La commercialisation ;
- Le transport par canalisation.

Après cette transformation structurelle, un schéma de groupe en constituant les branches d'activités autonomes et leur filiation, ont été évolués.

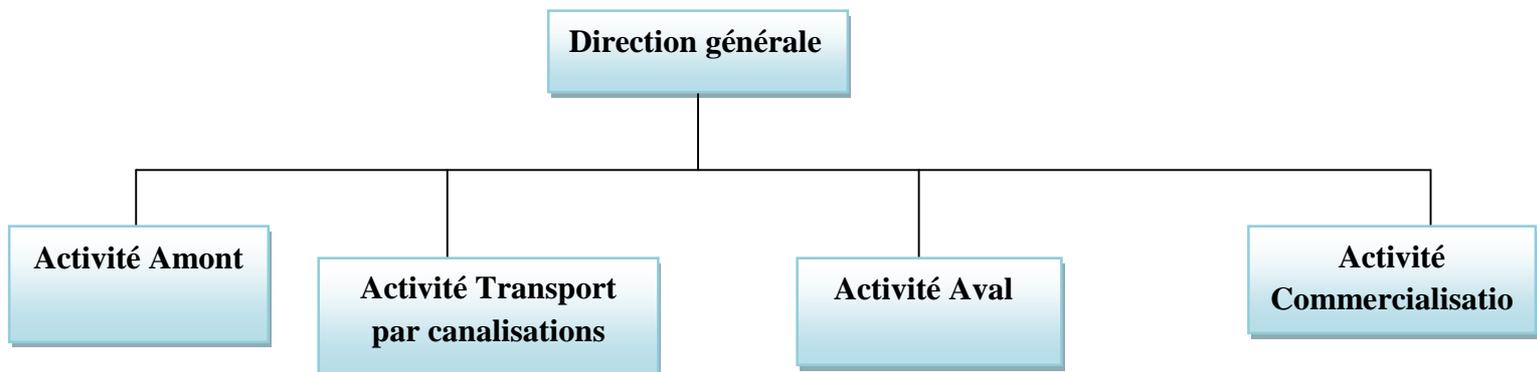
En 1992, une étape marquée par les grands bouleversements économiques sur le plan national et international et qui ont conduit à la mise en œuvre d'un projet de modernisation appelé : PROMAS élevant SONATRACH au rang des grands groupes pétroliers internationaux.

11/02/1998 fut la phase des nouveaux statuts organisant SONATRACH en société par action (SPA).

1-1-2. Activité de la SONATRACH

Elle se résume dans le schéma suivant :

Figure N°10 : Les activités de la SONATRACH



Source : réalisé par nos soins sur la base des données de la SONATRACH

1-2. Présentation de la RTC (voir carte réseau RTC Bejaia)

La région transport centre est l'une des sept régions composant l'activité de la branche par canalisation avec les régions d'ARZEW, SKIKDA, AINAMINAS et HAOUAD EL HAMRA.

La RTC est chargée de l'exploitation de deux oléoducs d'un gazoduc et d'un port pétrolier

1-2-1. L'oléoduc HAOUAD EL HAMRA - BEJAIA

Cet oléoduc est le premier pipeline installé en 1959 par la société pétrolière gérance (SOPEG) qui a été le 12/08/1957, il est d'une longueur de 668 KM et d'un diamètre de 24

POUCES ET IL POSSEDE UNE Capacité DE TRANSPORT MTA (Million de tonnes) de pétrole brut et condensat vers le terminal de Bejaia.

1-2-2. Le gazoduc HASSI REMEL - BORDJ MENAIL

Il est d'une longueur de 437 KM et d'un diamètre de 42 pouces et approvisionne en gaz naturel, dès octobre 1981, toutes villes de pôles industriels du centre de pays. Sa capacité est de sept-milliards M3 par an.

1-2-3. L'oléoduc BENI MENSOUR Alger

Il est d'une longueur de 130 KM et d'un diamètre de 16 pouces, il pique sur l'oléoduc HAOUAD EL HAMRA- Bejaia et alimenté, depuis 1970 la raffinerie d'Alger située a sidi Arcine.

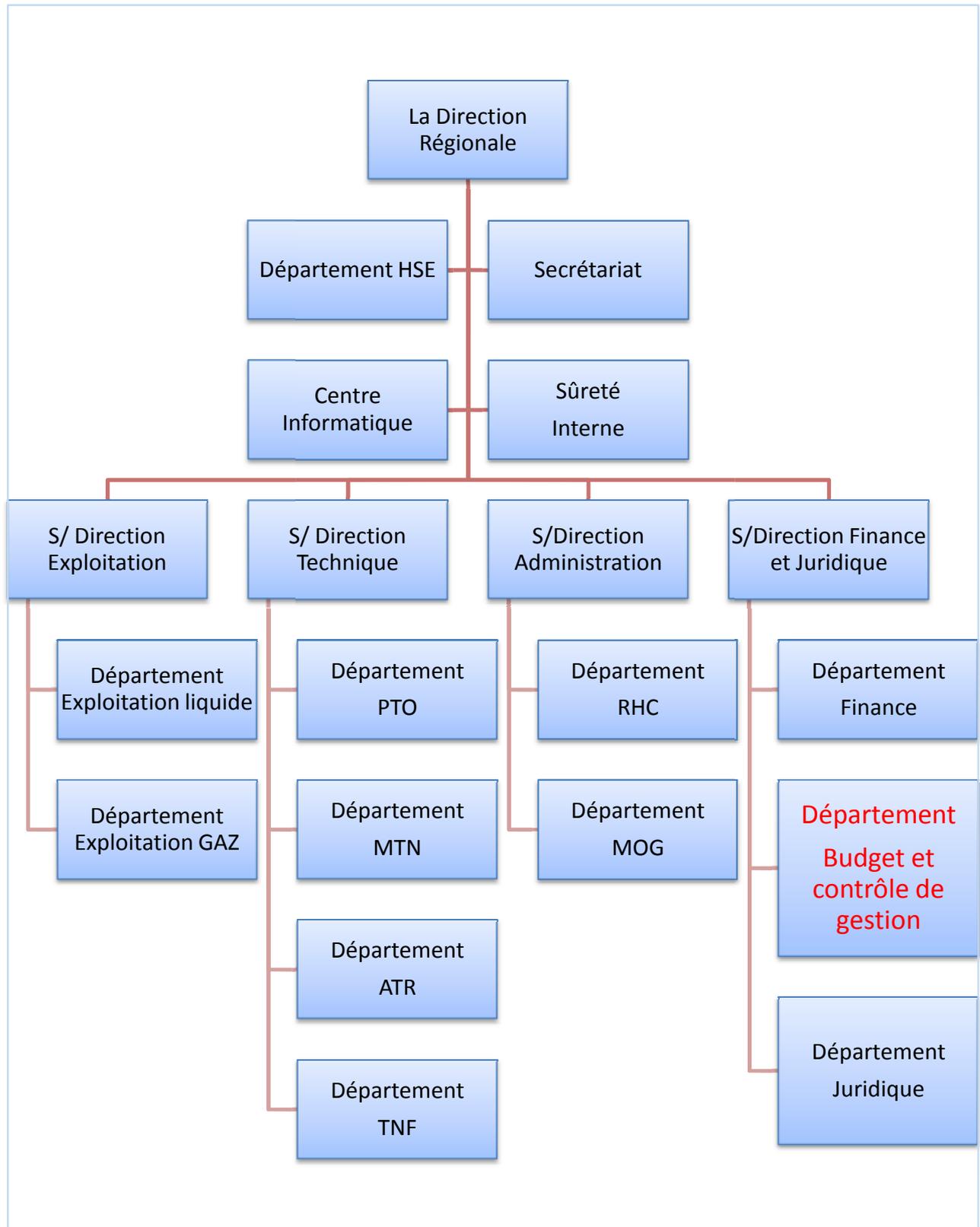
1-2-4. Le port pétrolier

Il est doté de deux bacs d'une capacité de stockage annuel de 80 000 tonnes et équipé de 10 électropompes de 53 000 chevaux pour le chargement des navires.

Le transport des hydrocarbures par les navires étant le plus souvent utilisé, un poste de chargement des hydrocarbures en haute mer a été mis en service le 15/09/2005.

L'organigramme de la RTC est présenté dans la figure suivante :

Figure N°11 : Organigramme de la RTC



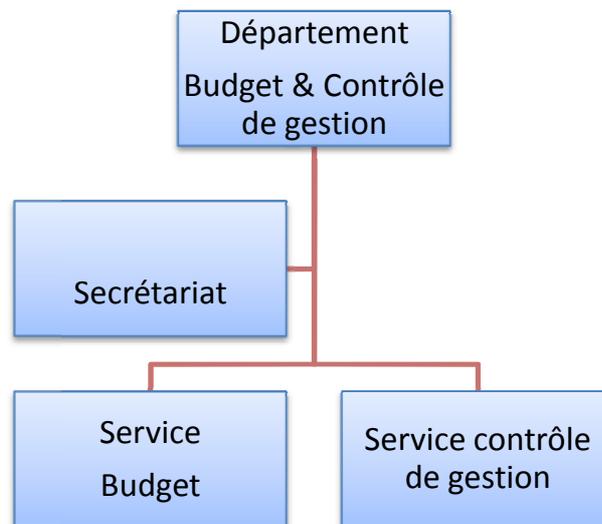
Source : Document interne à la SONATRACH.

1-3. Présentation du département d'accueil budget et contrôle de gestion

Le rôle principal de ce département est l'élaboration du budget de l'entreprise, son suivi et son contrôle, ce département comporte deux services :

- Service budget ;
- Service contrôle de gestion.

Figure N°12 : Organigramme du département budget et contrôle de gestion

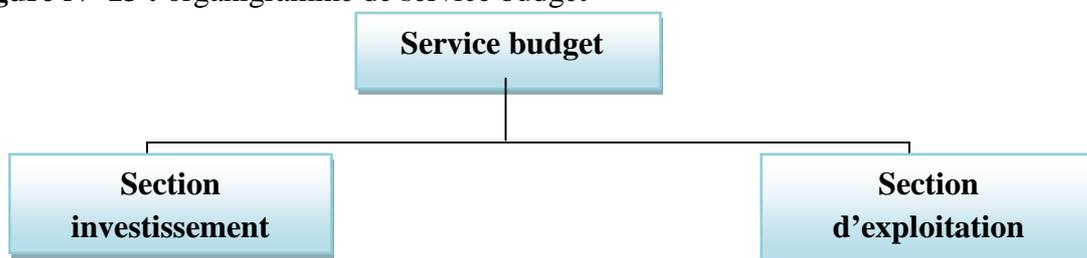


Source : Document interne de la SONATRACH

1-3-1. Service budget

Le rôle de ce service est l'élaboration du budget, son suivi et son contrôle. Il est composé de deux sections :

Figure N° 13 : organigramme de service budget



Source : réalisé par mon soin sur la base des données de la SONATRACH

- **Section investissement** : Elle s'occupe de tout ce qui est investi par l'entreprise.
- **Section d'exploitation** : Elle s'occupe des besoins exprimés par les différentes structures.

❖ **Le rôle de ces deux sections**

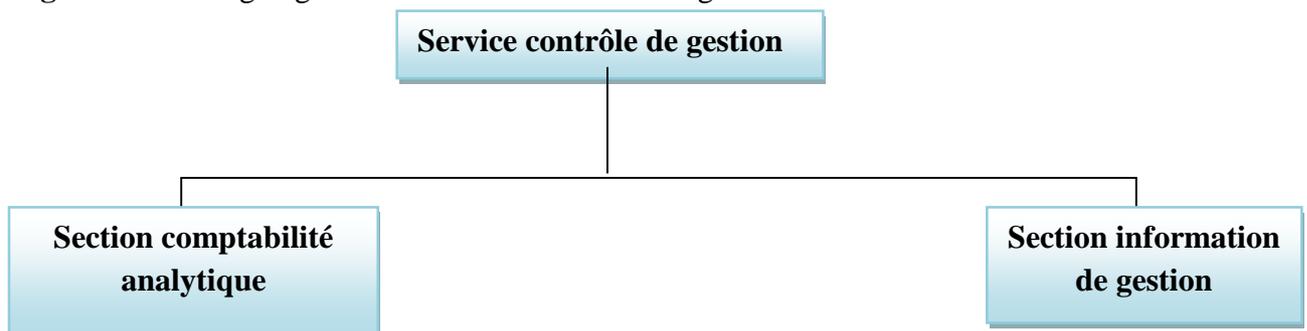
- Tenir des campagnes budgétaires auprès des différentes structures pour exprimer leurs besoins en matière d'investissement et d'exploitation;
- Elaboration d'un plan prévisionnel à moyen terme;
- Elaboration d'un plan annuel prévisionnel en tenant compte des besoins des différents départements de la RTC;
- Le suivi quotidien des demandes d'achat des structures;
- Le contrôle de la conformité des réalisations par apport au budget;
- Etablissement des rapports annuels afin d'analyser les écarts entre les prévisions et les réalisations.

1-3-2. Service contrôle de gestion

Il coordonne et contrôle les activités des sections comptabilité et informations de gestion.

Il finalise les rapports de conclusion préparés par ses chefs de section et les transmet à la hiérarchie.

Figure N° 14 : organigramme de service contrôle de gestion



Source : réalisé par nos soins sur la base des données de la SONATRACH.

❖ Les taches et responsabilités de chaque chef de section**➤ Chef de section informations de gestion**

- Etudie et prépare les objectifs et besoins en informations économiques et financières de gestion ;
- Etablit une banque de données économiques et financières de gestion et assure sa mise à jour, ainsi que sa diffusion systématique au responsable hiérarchique ;
- Entreprend des études économiques et financières de nature opérationnelle.

➤ Chef de section comptabilité analytique

- Tenues de la comptabilité analytique;
- Suivi de la répartition des charges par centres de coût;
- Etablit les documents de synthèse pour les besoins de la hiérarchie.

➤ Chef service de contrôle de gestion

- Gère, coordonne et contrôle les activités de ses sections ;
- Participe aux séances de travail concernant sa fonction au niveau de la branche, de la région et du département ;
- Réceptionne l'ensemble du courrier, document et instruction concernant son service ;
- Répartir les tâches entre les sections suivant leur nature ;
- Vise le courrier de son service ;
- Assiste le chef du département dans l'élaboration des procédures de travail ;
- Est responsable du respect de la planification des tâches afférentes à son service ;
- Etablit un rapport mensuel d'activité de ses sections ;
- Assure la gestion administrative des agents placés sous son autorité ;
- Il propose au chef du département, les actions suivantes :
 - Promotion et gratifications de son personnel ;
 - Sanction à infliger à son personnel ;
 - D'une façon générale, toutes actions ayant trait à la carrière de l'agent.

- Procéder au contrôle des états analytiques et veille à la sérénité et l'exactitude de ces derniers ;
- Est appelé à assurer l'intérim du chef du département. ;
- Répond à toute information demandée par la hiérarchie et qui relève de sa structure ;
- Travaille en étroite collaboration avec les services comptabilité générale et les autres départements, services et stations de la région.

Section 2 : Présentation des tableaux de bord de l'entreprise

2-1. L'élaborateur du tableau de bord de gestion

Au niveau de la RTC, la personne chargée de la mise en œuvre du tableau de bord est le contrôleur de gestion. Le chef de département confie à ce dernier d'autres tâches qui sont :

- Contrôler et analyser les situations périodiques ;
- Contrôler les équilibres financiers et sociaux relatifs à l'emploi et rémunération ;
- Contrôler la fiabilité des informations;
- Analyser les écarts par rapport aux budgets et établir des recommandations, pour évaluer les résultats et performances obtenus ;
- Procéder au traitement de données et les consigner sous forme de tableau.

2-2. Le délai d'édition

Le contrôleur de gestion est dans l'obligation de compléter et de transmettre le tableau de bord au plus tard le dix de chaque mois pour le mois (N-1) considéré.

2-3. Le contenu du tableau de bord

Le contrôleur de gestion de la RTC définit le tableau de bord, comme d'un côté, un document d'information orienté vers le contrôle, qui doit permettre d'analyser les situations anticipées, les évolutions et de réagir plus rapidement possible, et de l'autre côté, comme un outil indispensable au pilotage de l'entreprise qui a pour objet de regrouper et de synthétiser des informations essentielles sous forme d'indicateur de façon exploitable par le directeur général, pour lui permettre de prendre connaissance de l'état d'élaboration du système qu'il pilote. Ainsi une collecte d'une banque de données qui servira de base pour la prévision.

2-4. Les différents tableaux de bord existants dans l'entreprise

Au niveau de la RTC, la direction des finances d'Alger reçoit mensuellement un document contenant les différents tableaux de bord élaborés par le contrôleur de gestion et qui sont :

- Le tableau de bord du suivi du programme d'investissement et d'exploitation ;
- Le tableau de bord des charges, produits et résultats ;
- Le tableau de bord des quantités transportées par produits, et chiffres d'affaires par produits ;
- Le tableau de bord des effectifs, masse salariale ;

- Le tableau de bord des clients, fournisseurs ;
- Le tableau de bord des stocks ;
- Le tableau de bord de la trésorerie.

Section 3 : L'élaboration d'un tableau de bord de gestion au sein de la RTC

Au cours de notre stage au sein de la RTC (SONATRACH), et avec une série d'entretiens avec le chef du département budget et contrôle de gestion, on a opté pour la méthode GIMSI pour l'élaboration du tableau de bord.

Notre organisme d'accueil se focalise sur une activité principale qui est le transport des hydrocarbures à savoir le pétrole brut, le condensat et le gaz.

Comme nous avons déjà pu voir dans la partie théorique, la méthode GIMSI se compose de 10 étapes.

3-1. Phase A: Identification

Dans cette phase, on se contentera d'identifier l'organisme d'accueil afin de lui adopter notre tableau de bord qui répondra le mieux à ses caractéristiques. Cette phase comporte les étapes suivantes :

3-1-1. Etape 1 : Environnement de l'entreprise

La RTC a des clients internes tels que SONATRACH association, SONATRACH production pour le pétrole et SONALGAZ pour le gaz.

En Algérie, SONATRACH, par manque de concurrents, demeure le leader du marché des hydrocarbures.

Les importants et essentiels produits de SONATRACH sont le pétrole brut, le condensat et le gaz.

Le principal fournisseur et partenaire de SONATRACH est l'Etat Algérien car l'économie algérienne est basée sur le marché des hydrocarbures.

Le tableau N° 07 représente les investissements importants de l'entreprise ; ce dernier permettra d'évaluer le niveau d'équipements au sein de la RTC.

Tableau N°07 : Les investissements de l'année 2011

Unité : K DA

Investissements	Montant
Etudes	16 740
Installations de production	3 686
Installations générales	73 233
Equipements maintenance	30 200
Investissements de sécurité	0
Infrastructures sociales	0
Investissements de sécurité (projets HSE)	3 017
Autres investissements	0
Achats groupes	150 250
Total	277126

Source : Document interne de la SONATRACH.

3-1-2. Etape 2 : Identification de l'entreprise

Cette étape consiste à étudier la structure de l'entreprise concernant les métiers, les processus et les activités au sein de SONATRACH.

La SONATRACH par le transport des hydrocarbures par canalisation effectue comme fonction : la gestion, la maintenance et l'exploitation des réseaux de transport de stockage et de livraison.

Les métiers de base de SONATRACH se constituent des activités suivantes :

- Le transport par canalisation,
- La liquéfaction et la transformation de gaz,
- Exploitation et recherche,

- La commercialisation et l'exploitation des gisements d'hydrocarbures.

Le processus de transport des hydrocarbures est déclenché pour la RTC qui assure la réception du pétrole brut de HAOUH EL HAMRA puis la livraison vers le terminal marin de BEJAIA et cela après que l'OPEP détermine la part de l'ALGERIE en exportation et commercialisation du pétrole ; ainsi, le département commercialisation au niveau du siège entame des contrats avec la SONATRACH où sont précisés les délais et quantités pour chaque client.

3-2. Phase B : Conception

Cette phase représente la colonne vertébrale de la méthode GIMSI, cette dernière se compose des étapes suivantes :

3-2-1. Etape 3 : Définition des objectifs

Après une longue consultation avec les membres du département budget et contrôle de gestion, nous avons pu éclaircir les objectifs locaux 2011 qui rentrent dans le cadre de la mise en œuvre du projet système de management de la performance (objectifs 2011) :

Réaliser le programme d'investissement dans les délais et minimiser les retards de réalisation ;

- Réaliser le programme de transport avec un maximum de sécurité,
- Minimiser les coûts et les charges d'exploitation ;
- La mise en œuvre d'un système anti-incident ;
- Les levées des réserves du commissaire aux comptes 2010.

Dans notre présente recherche, on s'est basé uniquement sur les trois premiers objectifs.

3-2-2. Etape 4 : Construction du tableau de bord

L'objectif principal du tableau de bord est de donner aux agents concernés une vision globale du système en fonction des objectifs cités dans l'étape précédente.

Afin d'assurer une alliance entre les indicateurs et les objectifs choisis, on opte pour les indicateurs suivants :

➤ **L'indicateur lié à l'objectif de réalisation de programme d'investissement**

Cet indicateur va permettre de mesurer l'état d'avancement des investissements réalisés par rapport au planning d'exécution (prévision). Il a pour objectif de veiller sur le bon achèvement des travaux et de gérer les retards constatés dans l'exécution des tâches.

➤ **Les indicateurs liés à l'objectif de réalisation de programme de transport**

Ces indicateurs seront consacrés au suivi du programme de transport des hydrocarbures en termes de quantités ainsi que le fonctionnement des machines liées à la réalisation de ce programme.

➤ **Les indicateurs liés à l'objectif de minimisation de coûts**

Ces indicateurs vont permettre de signaler les écarts en charges d'exploitation à savoir : matières et fournitures, services, l'autoconsommation...etc. Ainsi que les dépassements concernant le budget alloué à l'activité de transport.

3-2-3. Etape 5 : Choix des indicateurs

Dans notre travail, on s'est basé seulement sur les indicateurs concernés par les objectifs fixés à l'étape 3.

➤ **Indicateur d'état d'avancement (programme d'investissement)**

L'indicateur d'état d'avancement physique est l'indicateur qui répond le plus aux attentes du décideur ainsi que son équipe en termes d'objectifs de délai.

L'indicateur signale deux types d'avancements : l'avancement prévu déduit à partir du planning d'exécution provisoire et l'avancement réel qui est déduit à partir du compte rendu de l'activité.

Pour cet indicateur, nous avons détaillé le programme d'investissement présenté dans le tableau ci-dessus :

Tableau N°08 : Indicateur d'état d'avancement (programme d'investissement)

Unité : K DA

Investissements	Prévision 2011(1)	Mois de Décembre			Cumul au 31/12/2011			Tx Réal (5)/(1)
		Prév (2)	Réal (3)	%Tx Réal (3)/(2)	Prév (4)	Réal (5)	%Tx Réal (5)/(4)	
Etude	35000	5000	2040	41%	35000	16740	48%	48%
Installations de production	69000	14300	2211	15%	69000	3686	5%	5%
Bâtiments techniques	0	0	0	0	0	0	0	0
Installations Générales	147500	42900	958	2%	147500	73233	50%	50%
Investissements de sécurités	0	0	0	0	0	0	0	0
Investissements de sécurité (projet HSE)	177500	60000	0	0%	177500	3017	2%	2%
Infrastructures sociales	48500	27000	0	0%	48500	0	0%	0%
Equipement de maintenance	56300	4500	0	0%	56300	30200	54%	54%
Matériel roulant	0	0	0	0	0	0	0	0
Autre Investissement	104000	0	0	0	104000	0	0	0
Achats groupés	697826	689026	0	0%	697826	150250	22%	22%
Total	1335626	842726	5209	0.006%	1335626	277126	0.2%	0.2%

Source : Document interne de la SONATRACH

➤ **Indicateur de quantités transportées**

Cet indicateur permet de mesurer les écarts des quantités des hydrocarbures et du gaz transportés. Cet indicateur est présenté dans le tableau suivant:

- **Quantités des hydrocarbures**

Tableau N° 09: La quantité des hydrocarbures transportés*Unité : Tonne métrique*

Quantités Transportées Par produit	Prévision 2011(1)	Moise de Décembre			Cumul au 31/12/2011			Tx Réal (5)/(1)
		Prév(2)	Réal(3)	%Tx Réal (3)/(2)	Prév(4)	Réal(5)	%Tx Réal (5)/(4)	
Pétrole	4911	430	526	122%	4911	6214	127%	127%
Condensat	158	0	0	0%	158	105	67%	67%
Total	5069	430	526	122%	5069	6319	194%	194%

Source : Document interne de la SONATRACH

- **Quantités du gaz**

Tableau N°10 : La quantité du gaz transporté*Unité : en 10³ Cm³ (Millier de contrats mètre cube)*

Quantités Transportées Par produit	Prévision 2011(1)	Moise de Décembre			Cumul au 31/12/2011			Tx Réal (5)/(1)
		Prév(2)	Réal(3)	%Tx Réal (3)/(2)	Prév(4)	Réal(5)	%Tx Réal (5)/(4)	
Gaz	6421	588	521	89%	6421	4548	71%	71%

Source : Document interne de la SONATRACH

➤ **Le taux disponibilité machine**

Cet indicateur signale la situation des machines liées au transport et leurs disponibilités. Cet indicateur se présente comme suit :

Tableau N° 11: Le taux disponibilité des machines

Désignation	T.C	T.A	G.E	Total
Nombre de machines	03	01	01	5
H.mois (1)	2 232	744	744	3 720
H.marche mois(2)	701	743.5	2	1 446.5
H.disp.mois(3)	705	0.5	742	1 447.5
Taux disp.mois (2) +(3)/(2)	62.99%	100%	100%	77.79%
H.période cumulées(4)	2 232	744	744	3 3720
H.marche cumulées(5)	701	743.5	2	1 446.5
Disp.cumulées(6)	705	0.5	742	1 447.5
H.indisp.cumulées	826	0	0	826
Taux disp.période	62.99%	100%	100%	77.79%

Source : Document interne de la SONATRACH.

➤ **Indicateur de budget**

Cet indicateur va prévenir les dépassements du budget alloué a chaque activité de transport soit pour le pétrole brut et le gaz.

Tableau N°12 : Le budget alloué à chaque produit transporté*Unité : K DA*

Produits	Prévision 2011(1)	Moise de Décembre			Cumul au 31/12/2011			Tx Réal (5)/(1)
		Prév(2)	Réal(3)	%Tx Réal (3)/(2)	Prév(4)	Réal(5)	%Tx Réal (5)/(4)	
Pétrole brut	5068802	430501	722856	168%	4221685	4945340	117%	98%
Gaz	6421171	487780	397094	81%	5311237	3627384	68%	56%
Total	11489973	918281	1119950	122%	9532924	8572724	90%	75%

Source : réalisé par nos soins

➤ **Indicateur d'évolution des charges d'exploitation**

Cet indicateur permet de mesurer les différentes charges d'exploitation.les résultats de cet indicateur pour l'année 2011 sont présenter dans le tableau suivant :

Tableau N°13: Evolution des charges**Unité : K DA**

Exploitations	Prévision 2011(1)	Mois de Décembre			Cumul au 31/12/2011			Tx Réal (5)/(1)
		Prév (2)	Réal (3)	%Tx Réal (3)/(2)	Prév (4)	Réal (5)	%Tx Réal (5)/(4)	
Achats consommés	423844	35444	18570	52%	423844	213704	50%	50%
Service extérieur	1322880	110680	74215	67%	1322880	583818	44%	44%
Autres services extérieurs	525650	46350	10343	22%	525650	185283	35%	35%
Auto consommation	11448	1048	887	85%	11448	3834	33%	33%
Frais de personnels	4135005	345505	278810	81%	4135005	3271640	79%	79%
Impôts et Taxe	268336	22636	23279	103%	268336	229422	85%	85%
Autres charges opérationnelles	0	0	0	0	48500	0	0	0
Charge financière	0	0	0	0	0	0	0	0
Amortissements	3924597	324547	324547	100%	3924597	3924597	100%	100%
Total	10611760	886210	730651	82%	10611760	8412298	79%	79%

Source : réalisé par nos soins

3-2-4. Etape 6 : La collecte d'informations

Les indicateurs ont besoin d'accéder à des sources d'information pour signaler ou constater une situation donnée. En effet, tout indicateur doit être alimenté par un ensemble d'informations pertinentes afin de lui donner le critère d'indicateur constructible.

Les quantités prévues sont déterminées par le planning d'exécution de la période (les prévisions de la période) ; alors que les quantités réalisées sont fournies par le responsable de réalisation du département concerné à travers un rapport regroupant l'ensemble des rapports mensuels de l'activité de la période.

Pour les cinq indicateurs choisis dans notre travail, ils sont conçus par les différents départements concernés selon le tableau suivant :

Tableau N°14: *Les indicateurs et leurs sources d'information*

Les indicateurs	Le département concerné
L'indicateur d'état d'avancement (programme d'investissement)	Département budget et contrôle de gestion dans le cadre de budget d'investissement.
L'indicateur de transport (réalisation de programme de transport)	Département exploitation.
L'indicateur du taux de disponibilité des machines.	Département exploitation.
L'indicateur de budget (le budget alloué à chaque tâche)	Département budget et contrôle de gestion.
L'indicateur « Evolution des coûts »	Département approvisionnement.

Source : établi par nos propres soins.

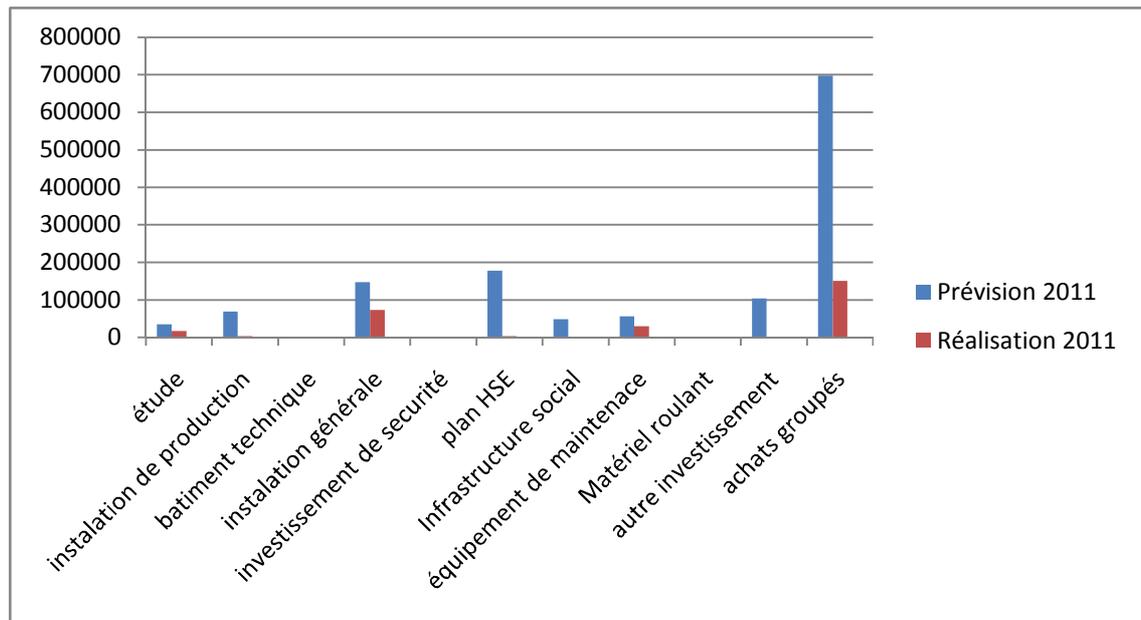
3-2-5. Etape 7 : Le système de tableau de bord

Considérée comme la page principale du tableau de bord, la page de signalisation assure un suivi précis et continu de la progression vers les objectifs sélectionnés. Le décideur doit prendre connaissance de l'information et en extraire la quintessence sans effort ni manipulation. Dans cette page, la présentation graphique des indicateurs est essentielle à condition de choisir le bon graphique selon le message que nous souhaitons faire passer.

➤ **Indicateur d'état d'avancement (programme d'investissement)**

Nous jugeons que le graphique le mieux adapté à cet indicateur est un histogramme en barres (voir figure N° 15), il compare l'avancement physique des investissements réalisés par rapport à l'avancement prévu.

Figure N° 15 : Représentation graphique de l'indicateur d'état d'avancement

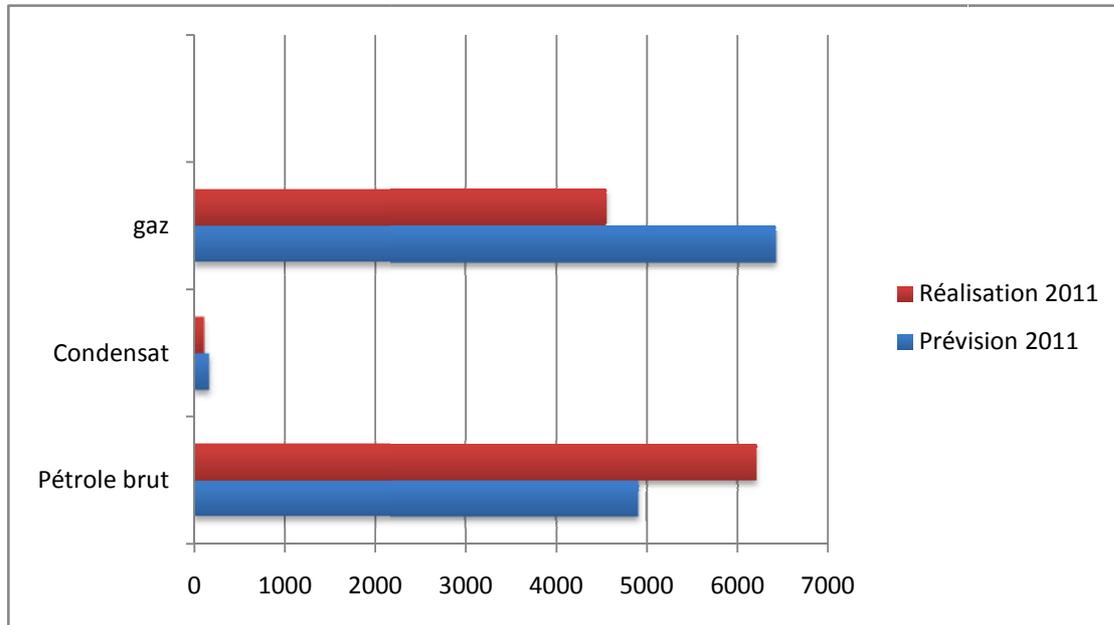


Source : réalisé par nos soins.

Dans notre cas, toutes les prévisions des investissements dépassent les réalisations. Toutes les réalisations du programme d'investissement sont presque nulles sauf pour l'étude, l'installation générale, les équipements de maintenances et achats regroupés qui sont respectivement de 16740, 73233,30200 et 150250 milliers de dinars.

➤ **Indicateur de quantités transportées**

Cet indicateur se présente dans la figure N° 16 qui est un histogramme en barre que nous jugeons le mieux adapté pour sa représentation.

Figure N°16 : Représentation graphique de l'indicateur des quantités transportées

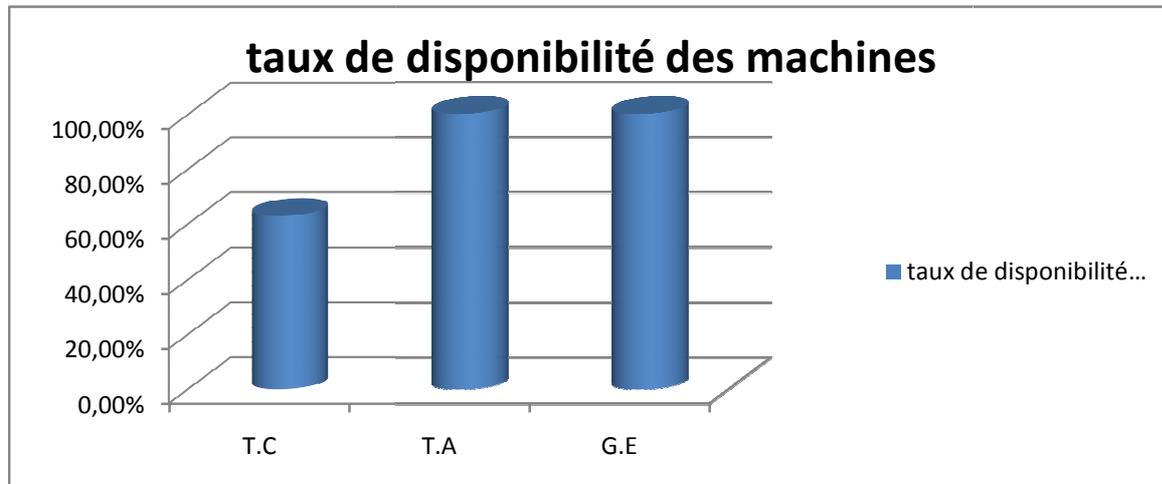
Source : établi par nos propres soins

En observant ce graphique, on constate que l'entreprise n'a pas abouti à son objectif concernant les quantités de condensat et de gaz naturel transportées.

Par contre pour le pétrole brut, on constate un écart positif de 1303 tonnes métriques entre les prévisions et les réalisations.

➤ Le taux de disponibilité des machines

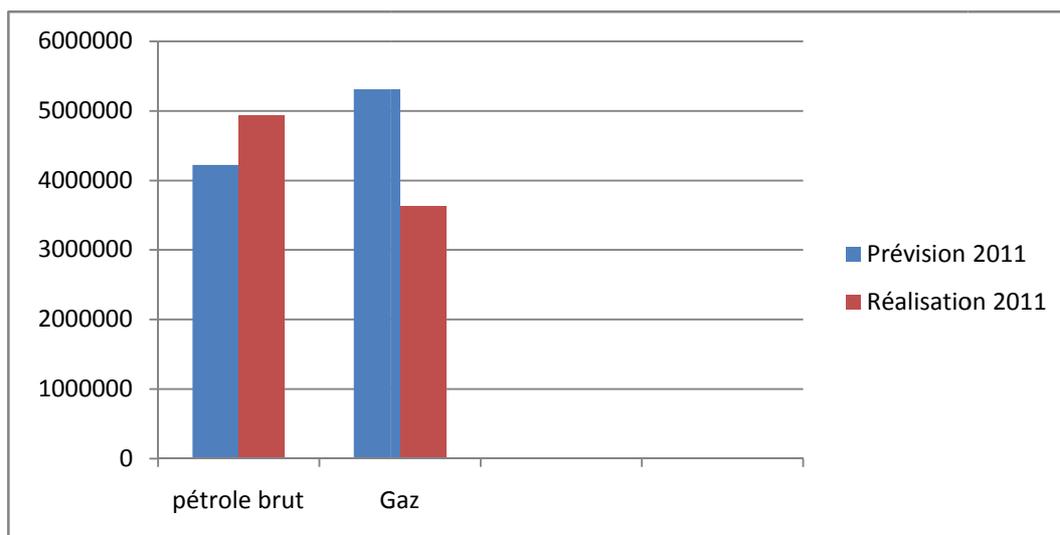
Cet histogramme indique la disponibilité des machines consacrées au transport des hydrocarbures et de gaz qui se présente dans la figure suivante :

Figure N° 17 : Représentation graphique de l'indicateur du taux de disponibilité des machines

Source : établi par nos propres soins.

En observant ce graphique, on constate que la disponibilité des deux machines G.E et T.A est de 100%, alors que la machine T.C est disponible à 62.99%, c'est-à-dire une disponibilité inférieure aux deux premières machines.

- **Indicateur de budget** : L'historique qui suit représente le décalage entre les prévisions et les réalisations du budget consacré à l'activité de transport des hydrocarbures et du gaz.

Figure N°18 : Représentation graphique de l'indicateur de budget

Source : établi par nos propres soins

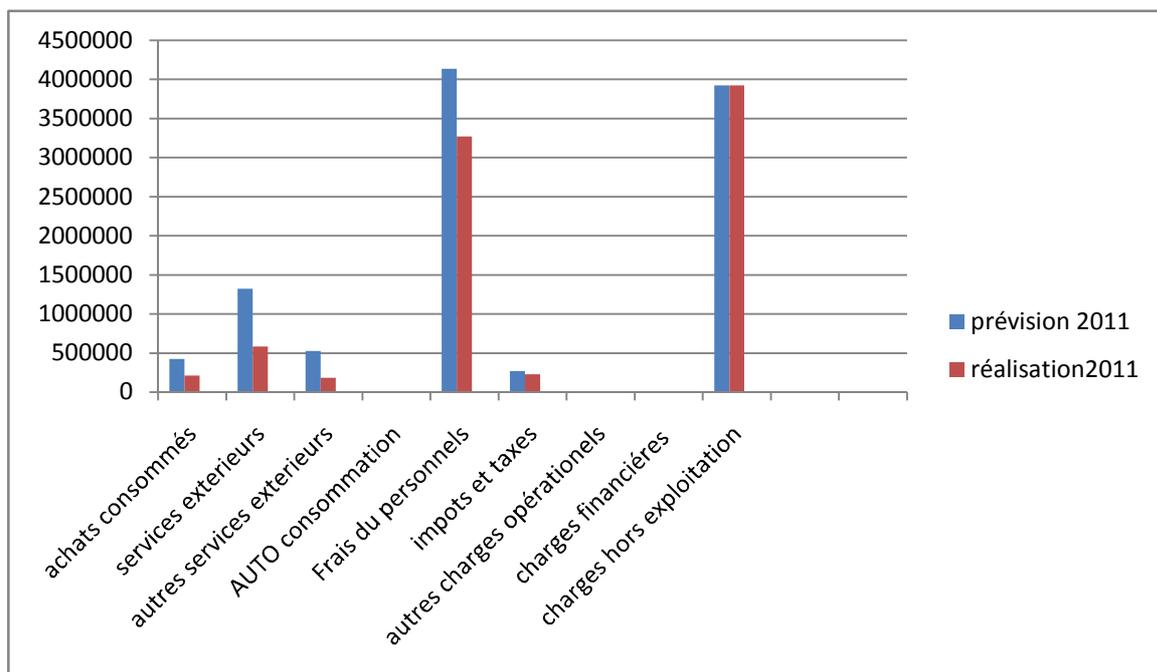
A la lecture de ce graphique concernant l'indicateur de budget, on constate un écart positif de 723 653 milliers de dinars pour le pétrole brut.

D'après ce graphique, le budget prévisionnel accordé au gaz est supérieur au budget réel, ce qui est une opportunité pour l'entreprise.

➤ **Indicateur d'évolution des charges d'exploitation**

L'histogramme de cet indicateur est présenté dans la figure suivante :

Figure N°19 : Représentation graphique de l'indicateur des charges d'exploitations



Source : établi par nos propres soins

Concernant ce graphique, on peut dire que la RTC a respecté les coûts prévisionnels calculés, car les prévisions sont supérieures aux réalisations, on remarque une égalité entre les prévisions et les réalisations pour les amortissements au courant de l'année 2011.

3-3. Phase C : Mise en œuvre

Cette phase comporte les étapes suivantes :

3-3-1. Etape 8 : choix du progiciel

Au cours de la phase précédente, nous avons choisi les indicateurs les plus appropriés à la mesure des objectifs définis et nous avons déterminé les sources sur lesquelles ces indicateurs peuvent récupérer les informations nécessaires pour les fonctionnements. Pour qu'ils soient plus significatifs ; ils doivent être présentés sous forme de graphiques ce qui facilite l'interprétation des résultats.

Nous choisissons le logiciel « Microsoft Excel » comme outil d'application pour construire les pages des indicateurs choisis.

- **Présentation de « Microsoft Excel »**

Microsoft Excel est un logiciel conçu pour faire des opérations de calcul, des analyses des données et de la gestion des listes à travers des tableaux.

C'est un logiciel simple à l'utilisation, très riche dans son contenu. En effet, son utilisateur peut collectionner les données à l'aide de plusieurs méthodes (manuelle, lien avec une base de données, fichier importer,...), traiter ces données à travers un ensemble de s'appuyant sur une vaste bibliothèque graphique.

- **Application**

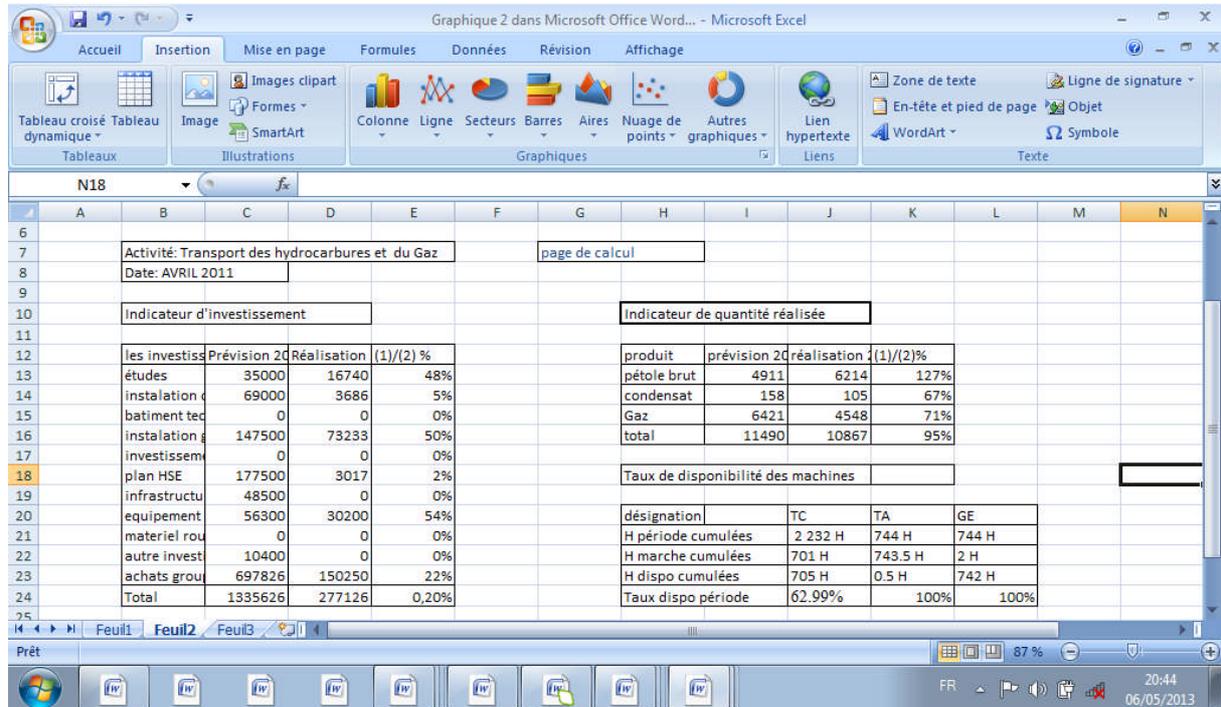
La première étape que doit réaliser l'utilisateur est la saisie des données d'entrée qui vont permettre de calculer la valeur de chaque indicateur.

Pour la saisie des données d'entrée, l'utilisateur doit se rendre principalement sur la page de calcul, il se trouve face à un tableau l'incitant à remplir les différents champs.

En fonction des données saisies, EXCEL calcule à la base des règles de construction mémorisées dans sa base de données, les valeurs des indicateurs que nous avons choisis à l'étape (cinq), et les affiche sur la page d'analyse. Nous suggérons que les pages de calcul soient interconnectées avec les sources d'information correspondantes (rapports journaliers numériques ...etc.) afin qu'elles soient mises à jour automatiquement permettant ainsi une visualisation permanente du tableau de bord.

Les figures qui suivent illustrent un exemple de la page de calcul pour les différents indicateurs des phases A et B durant l'année 2011.

Figure N° 20 : La page de calcul des indicateurs investissements, quantité transportée et disponibilité des machines



Source : établi par nos propres soins.

Cette page a permis le calcul de l'indicateur d'investissement et des quantités transportées, et elle permet une mise en évidence permanente du tableau de bord de gestion.

La figure N°21 est une page de calcul qui a évalué et calculé l'indicateur de coût et de budget afin d'aboutir à une visualisation permanente du tableau de bord de gestion.

Figure N°21 : La page de calcul des indicateurs coût et budget

The screenshot shows an Excel spreadsheet with the following data tables:

indicateur de coût

les charges	prévisions 2011(1)	réalisations cumulées	RC/DA%
achats consommés	423844	213704	50%
services extérieurs	1322880	583818	44%
autres services ext	525650	185283	35%
auto consommation	11448	3834	33%
frais du personnel	4135005	3271640	79%
impôts et taxes	268336	229422	85%
autre ch. opérationnel	0	0	0%
charges fina et prév	0	0	0%
amortissement	3924597	3924597	100%
total	10611760	8412298	79%

indicateur de budget

produits	budget prévisionnel	budget cumulé	RC/BP
pétrole bru.	4 221 685	4 945 340	117%
Gaz	5 311 237	3 627 384	68%

Source : établi par nos propres soins.

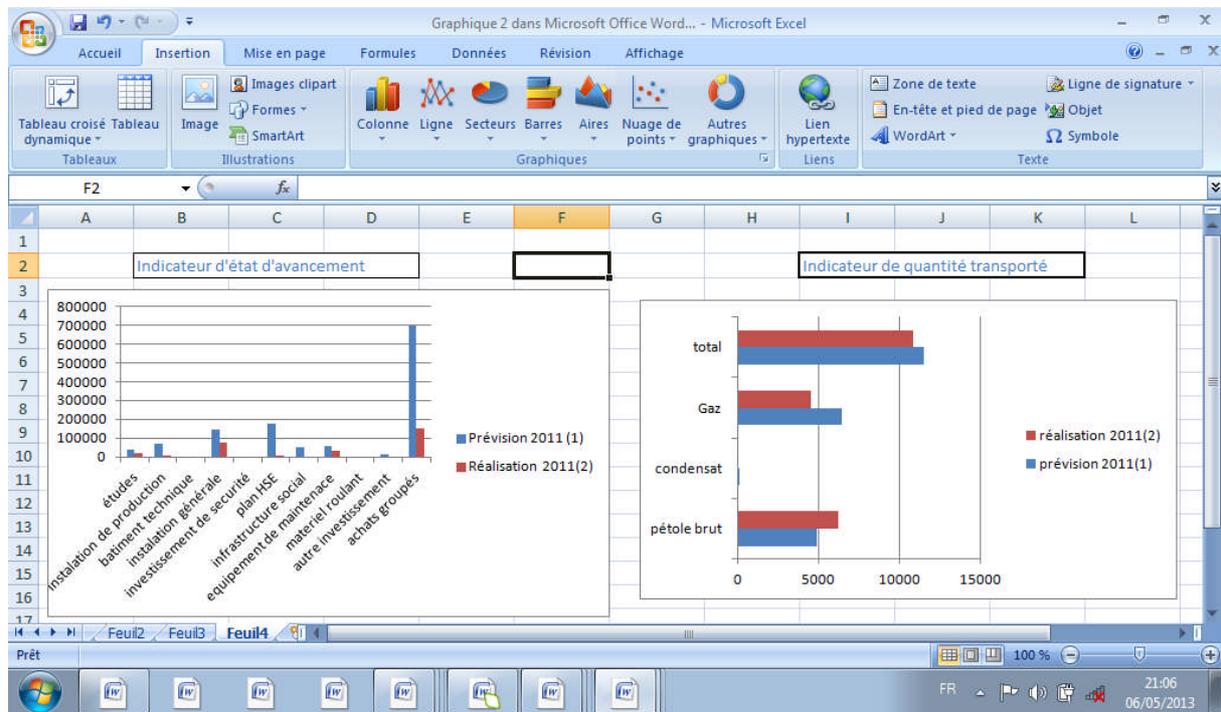
La deuxième étape concerne la page de signalisation qui est la première page de constatation (donne les niveaux d'alertes).

Elle présente une synthèse de toutes les informations. En effet, le décideur est informé grâce à cette page qu'il y a des dérives constatées pendant le déroulement de l'activité.

La figure N°22 représente la page de signalisation des indicateurs des quantités transportées et celui de l'état d'avancement.

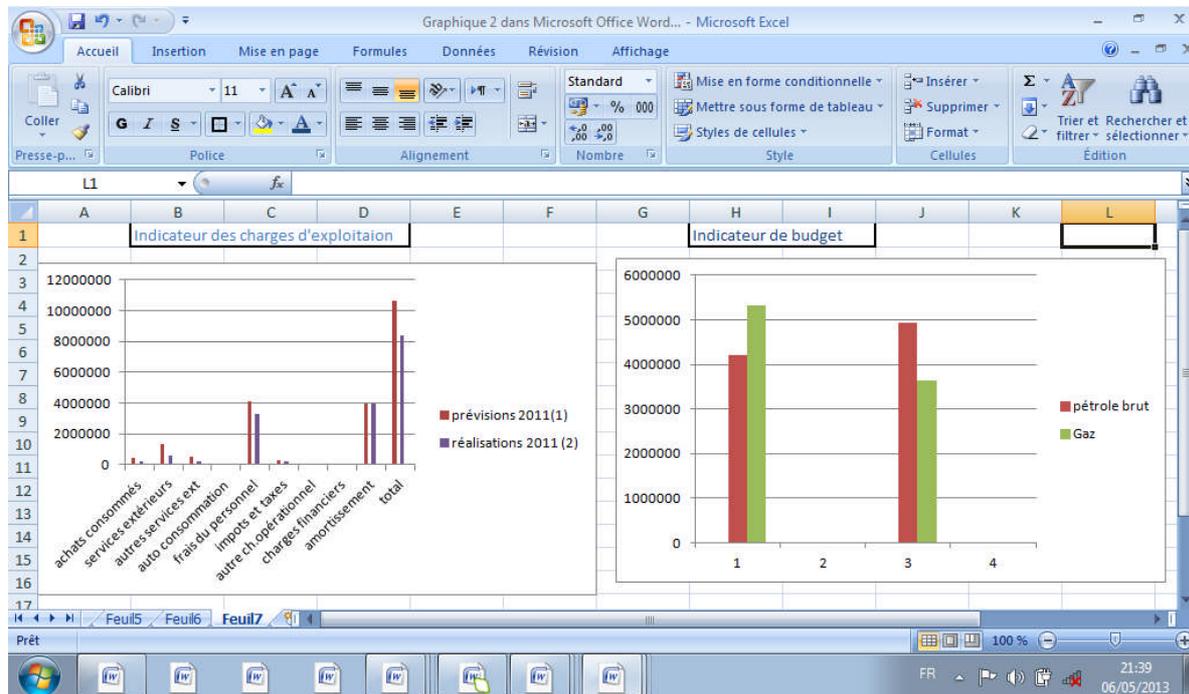
Dans cette page de signalisation, le décideur réalise qu'il a des situations floues concernant les quantités transportées et l'état d'avancement auquel l'entreprise n'a pas pu réagir, et cela grâce au niveau d'alerte donnée par cette page.

Figure N°22 : La page de signalisation pour les indicateurs d'état d'avancement et les quantités transportées



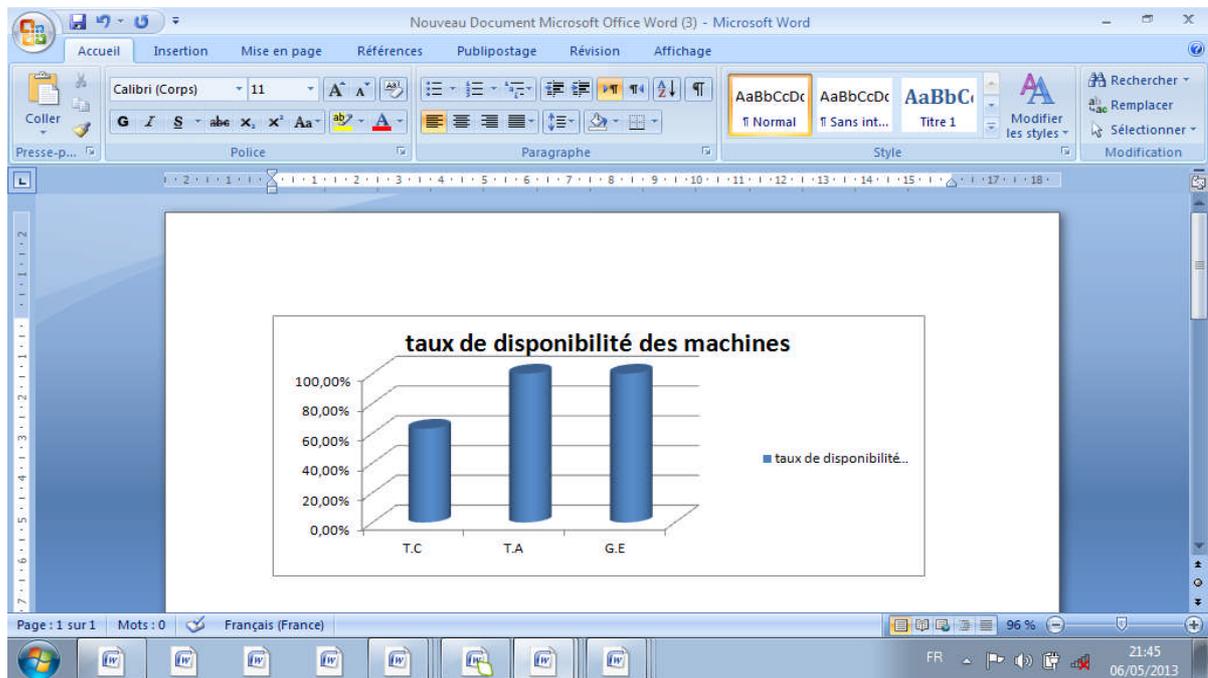
Source : établi par nos propres soins.

Figure N°23 : La page de signalisation des indicateurs budget et charges d'exploitations



Source : établi par nos propres soins

Nous pouvons conclure que le décideur de cette entreprise a détecté certains dysfonctionnements concernant les indicateurs de budget et des charges d'exploitation auxquels l'entreprise elle-même n'a pu présenter des réactions.

Figure N°24 : La page de signalisation de l'indicateur de taux de disponibilité des machines

Source : établi par nos propres soins.

Cette page de signalisation fait apparaître certaines dérives concernant la disponibilité des machines, non vues par l'entreprise lors du déroulement des activités.

3-3-2. Etape 9 : Intégration et déploiement de la solution

Le choix de Microsoft Excel pour le déploiement de notre tableau de bord s'avère judicieux du fait que ce logiciel est intégré sur l'ensemble des tableaux de bord des différents départements de l'entreprise.

Par conséquent, notre tableau de bord sera facilement fonctionnel et ne nécessitera aucune formation pour le chef de département concerné ainsi que son équipe. Notre tableau de bord est bien adapté à leurs besoins.

La phase qui suit contient la dernière étape de la méthode GIMSI :

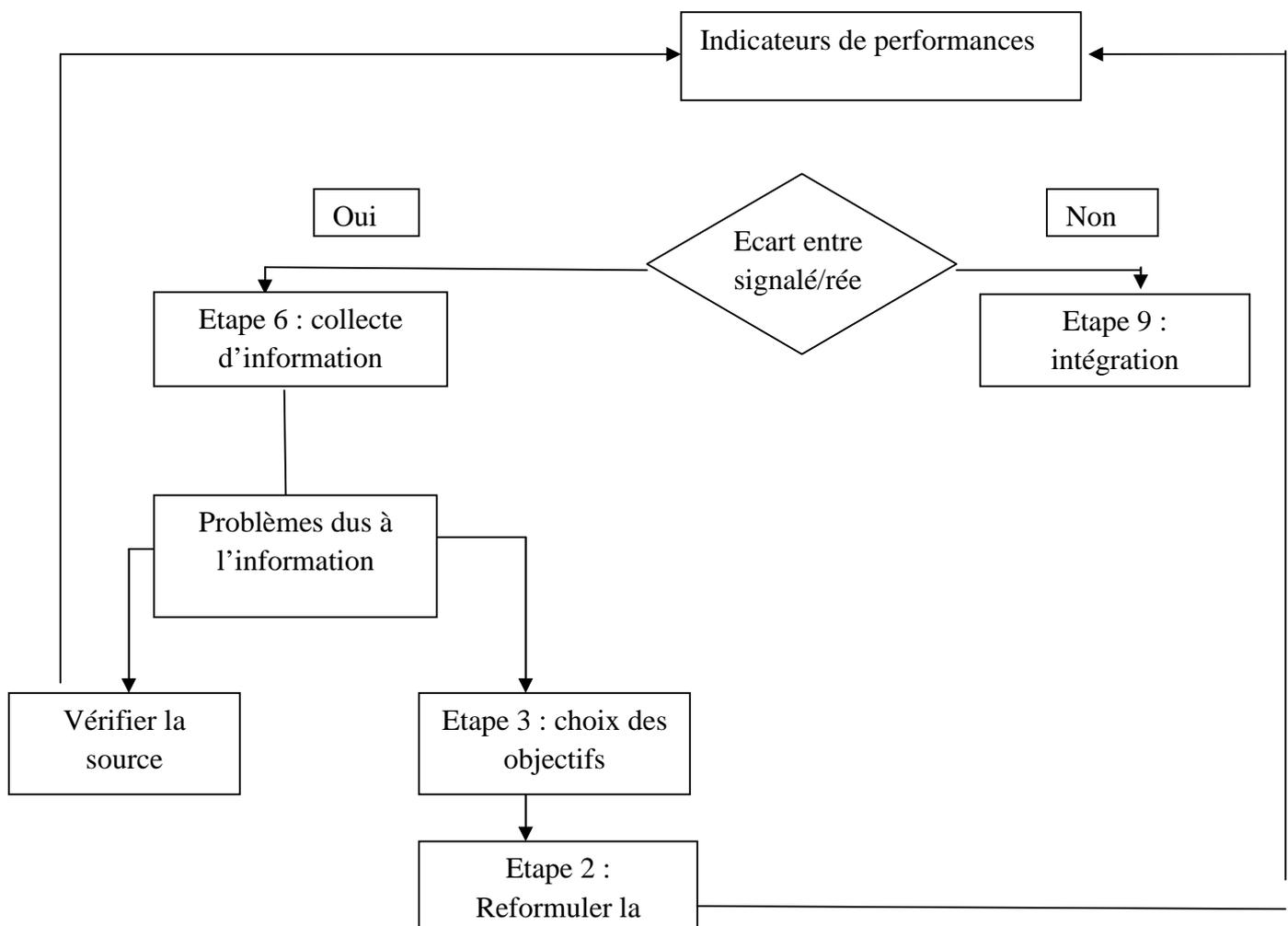
3-4. Phase D : Amélioration permanente

Cette phase contient la dernière étape de la méthode GIMSI :

3-4-1. Etape 10 : L'audit du système

La figure suivante représente une démarche d'audit du système en se référant aux étapes de conception du tableau de bord selon une logique d'amélioration continue :

Figure N°25 : Audit du tableau de bord



Source : établi par nos propres soins.

Avec le temps, l'entreprise évolue. Cependant, la pertinence des indicateurs choisis peut diminuer, cette diminution est interprétée par un écart entre ce que signale l'indicateur et ce qui se passe réellement sur le terrain, par conséquent il est très important de détecter ces écarts par un audit périodique de notre tableau de bord afin de le mettre en cohérence avec les nouveaux objectifs de cette entreprise.

3-5. Limites et recommandations

3-5-1. Limites du tableau de bord

La réalité de la pratique des tableaux de bord dans les entreprises ne correspond pas totalement aux concepts développés dans la théorie.

- Le tableau de bord conçu utilisé au niveau de la RTC est considéré comme le reporting et ne répond pas à sa vocation d'outil de gestion, de pilotage et d'aide à la décision.
- Plusieurs insuffisances apparaissent dans le tableau de bord existant, dans la RTC, parmi elles, nous citons :
- C'est un instrument standard, il n'existe pas un tableau de bord adapté à chaque service au niveau hiérarchique. Alors normalement devra un instrument personnel destiné à un seul responsable qui a ses propres préoccupations et ses propres objectifs ;
- C'est un tableau de bord unique, il ne correspond pas toujours aux spécificités des activités des différentes directions ;
- Le tableau de bord de la RTC est resté figé depuis des années et ne faisait l'objet d'aucun changement ou d'amélioration pour adapter des nouveaux besoins, de nouveaux objectifs ;
- Le tableau de bord de la RTC est utilisé comme un outil de contrôle au lieu d'être orienté vers la maîtrise de la gestion et la prise de décision ;
- L'absence de la représentation graphique ainsi, que les commentaires,
- Il est conçu sans la collaboration des parties concernées et particulièrement ces utilisateurs et ses destinataires;
- L'inexistence de seuils d'alerte et de clignotants qui permettent aux dirigeants de repérer les perturbations.

3-5-2. Recommandations

Vu les insuffisances apparues, nous allons essayer de proposer quelques recommandations afin d'améliorer les tableaux existants.

- Fiabiliser les programmes utilisés au sein de la RTC ; faire évaluer les moyens de communisations ;
- Il est important d'appuyer les tableaux des graphes et des commentaires ;
- Faire participer le destinataire du tableau lors de sa conception ;
- Organiser des nouveaux séminaires et formations, pour tous le personnel, portant sur la conception des tableaux de bord ;
- Il faut que chaque responsable hiérarchique ait un tableau de bord, car c'est un outil personnel comportant des informations correspondantes à son domaine d'action pour lui faciliter la prise de décision ;
- Faire un tableau de bord, un outil de mesure des performances des gestionnaires qui répondent à sa vocation d'outil de gestion, de pilotage, de dialogue et prise de décision.

En conclusion, si le rôle du tableau de bord est important pour l'entreprise, notamment dans la prise de décision, mais malheureusement ce n'est pas le cas pour la RTC.

Au niveau de la RTC, le tableau de bord ne représente aucune utilité pour ces dirigeants, mais malgré cela on a essayé de l'élaborer en utilisant la méthode GIMSI.

Au cours de cette méthode, on a constaté que le tableau de bord est un outil important qui pourrait aider la SONATRACH à améliorer sa performance.

*Conclusion
générale*

Conclusion générale

Avec la croissance exponentielle des besoins en informations décisionnelles et en considérant que l'amélioration continue de la valeur créée est une condition de survie dans le contexte concurrentiel actuel, les entreprises se voient dans l'obligation de mettre en œuvre la fonction contrôle de gestion.

En effet, le contrôle de gestion est indispensable au niveau d'une entreprise, car elle permet de détecter les erreurs et les risques et les réparer à temps, et cela, grâce à ces différents outils qui permettent à une entreprise d'être plus performante.

Et parmi ces outils, le tableau de bord qui répond à ce besoin, car c'est un document de référence, outil de management et d'aide à la décision et de prévision, permet par ce contenu documenté et structuré d'anticiper les obstacles (alertes, clignotantes) de conduire l'entreprise sur la bonne route avec la meilleure visibilité possible (indicateur de gestion) pour atteindre la bonne destination (respect des objectifs).

Le tableau de bord devient un instrument de mesure de la performance nécessaire pour la prise de décision pour tous les acteurs de l'entreprise, leur permettant ainsi de piloter leurs activités et projets, d'être informés sur le niveau de leur performance en affichant les résultats des mesures faites, leur permettant d'apporter une attention particulière aux zones d'amélioration, localiser les problèmes, décider et réagir au moment opportun de façon dynamique et progressive.

Notre objectif de recherche a été d'élaborer un tableau de bord de gestion au sein de la RTC, dans lequel on a pu forger une idée plus au moins générale sur le fonctionnement et les caractéristiques de l'entreprise et plus particulièrement sur sa structure de transport par canalisation. Cela nous a permis, à partir d'une analyse des documents obtenus et des informations collectées grâce à une série d'entretiens avec le chef du département budget et contrôle de gestion, de mettre en œuvre un tableau de bord de gestion suivant la méthode GIMSI.

Ce présent travail nous a montré que l'élaboration du tableau de bord de gestion est le résultat d'une démarche longue et complexe dont l'efficacité dépend de l'enchaînement et la rigueur avec laquelle sont menés ses étapes ainsi que le respect des principes d'élaboration. Cela confirme notre première hypothèse.

Après une analyse de certains indicateurs de performance de l'entreprise SONATRACH, nous avons pu déduire que la mesure de performance de l'entreprise est liée à l'analyse de ces

derniers en comparant les prévisions aux réalisations. Cette comparaison améliore la performance de l'entreprise ce qui nous a amenés à confirmer la deuxième hypothèse.

Mais en ce qui concerne la troisième hypothèse, nous avons constaté que le tableau de bord au niveau de la RTC n'est pas le meilleur outil de mesure de la performance, car il a été négligé par ses dirigeants vu qu'il ne présente aucune utilité. Ce qui nous amène à infirmer cette hypothèse.

La période de stage d'un mois a été insuffisante pour mener bien à terme notre projet d'application de la méthode GIMSI, vu aussi les obstacles concernant les informations qu'on n'a pas pu acquérir. Malgré ces contraintes qui nous ont empêchés de toucher à tous les points liés à notre thème, nous avons fait de notre mieux pour élaborer ce tableau de bord.

Et pour conclure notre travail, quelques recommandations seront peut-être un surplus pour l'entreprise SONATRACH :

Une entreprise qui s'engage dans la voie du contrôle, il est souvent nécessaire de compléter le système budgétaire et comptable par un outil qui fournisse, plus rapidement et plus fréquemment, les informations essentielles pour conduire l'action. Cet outil ne peut être que le tableau de bord de gestion.

Enfin, nous espérons que ce travail qui nous a permis, malgré la contrainte du temps, d'apprendre tant de connaissances théoriques et de pouvoir les mettre en œuvre dans le cadre de la gestion de l'entreprise, pourra servir de l'aide pour ses consultants.

Bibliographie

Bibliographie

Ouvrage

1. ALAZARD. C, SEPARI. S, « Contrôle de gestion : manuel et application », édition Dunod, Paris, 2010.
2. ANTHONY. R, DEARDEN. J, « La fonction contrôle de gestion », édition Publi-Union, 1993.
3. ARDOIN. J-L, « Encyclopédie de gestion », édition Economica, paris, 1989.
4. AUTISSIER. D, DELAYE. V, « Mesurer la performance du système d'information », les éditions d'organisation : Groupe Eyrolles, Paris, 2008.
5. BHIMANI. A, DATAR. S, FOSTER. G, HORNGREN. C, « Contrôle de gestion et gestion budgétaire », édition Pearson Education, Paris, 2006.
6. BOISSELIER Patrick, contrôle de gestion, Vuibert, Paris, 1999.
7. BOURGUIGNON. A, MALLERT. V, NORREKLIT. H, « Balanced scorecard versus French tableau de bord: beyond dispute, a cultural and ideological perspective », 2001.
8. BURLAUD. A, SIMON. C, « Le contrôle de gestion », édition la découverte, 1997.
9. CONSULTING. J, « Séminaire de perfectionnement aux méthodes, outils et techniques de contrôle de gestion », Décembre 1986.
10. DORIATH. B, « Contrôle de gestion en 20 fiches », édition Dunod, Paris, 2008.
11. FERNANDEZ. A, « les nouveaux tableaux de bord des managers», Les éditions d'organisation, Groupe Eyrolles, Paris, 2008.
12. FERNANDEZ. A, « Les nouveaux tableaux de bord pour piloter l'entreprise, (Système d'information, nouvelles technologie et mesure de la performance) », édition d'organisation, Paris, 2008.
13. FIOL. M, JORDAN. H, SULLA. E, « Renforcer la cohérence d'une équipe », édition Dunod, paris, 2004.
14. GALAMBERT. P, « Les nouveaux objectif du contrôle de gestion », les éditions d'organisation, Paris
15. GAUTIER. F, PEZET. A, « Contrôle de gestion », édition Dareios, France, 2006.
16. GERVAIS. M, « Contrôle de gestion et planification de l'entreprise », édition Economica, Paris, 1990.
17. GERVAIS. M, « contrôle de gestion », édition Economica, Paris, 1997.
18. GRANDGUILLOT. B, « L'essentiel du contrôle de gestion », édition Lextenso, Paris, 2008.
19. GUEDJ et Collaborateurs, « Le contrôle de gestion pour améliorer les performances de l'entreprise », les éditions d'organisations, Paris.
20. GUEDJI. N, « Le contrôle de gestion », édition d'organisation, Paris, 2000.
21. GUERNY. J, GUIRIEC. J-C, LAVERGNE. J, « Principe et la mise en place du tableau de bord de gestion », édition Dalmas, Paris, 1990.
22. KAPLAN. R, NORTON. D, « le tableau de bord prospectif, pilotage stratégique : les 4 axes du succès », édition d'organisation, 1998.
23. KERVIER. I, « le contrôle de gestion à la portée de tous », édition Economica, paris.

24. LANGLOIS. L, BORNIER. C, BRUNYER. M, « contrôle de gestion », édition Berti, Alger, Paris.
25. LAURENT. P, Bouar. F, « économie d'entreprise », édition d'organisation, Paris, 1996.
26. LAUZEL. P, « Le contrôle de gestion et le budget », édition Sery, 1977.
27. LEROY. M, « Le tableau de bord au service de l'entreprise », édition d'organisation, Paris, 2001.
28. LONGLOIS. G, BONNIER. C, BRINGER. M, « Contrôle de gestion », édition Berti, Alger, 2008.
29. MALO. J-L, « Encyclopédie de gestion », édition Economica, Paris, 1997.
30. MALO. J-L, MATHE. J-C, « L'essentiel du contrôle de gestion », édition d'organisation, Paris, 2003.
31. MARGOUTEAU. E, « contrôle de gestion », édition Ellipses, 2001.
32. MENDOZA. C, DELMOND. M-H, GIRAND. F et LÖNING. H, « Tableau de bord et balanced scorecard », 2002.
33. MIKOL. A, STOLOWY. H, « Le contrôle de gestion », édition d'organisation, Paris, 2003.
34. REY. J-P, « Le contrôle de gestion dans les services publics communaux », édition, Dunod, 1997.
35. SAULOU. J-Y, « Le tableau de bord du décideur », les éditions d'organisation, Paris, 1982.
36. SELMER. C, « Concevoir le tableau de bord, outil de contrôle de pilotage et d'aide à la décision », édition Dunod, Paris, 1998.
37. SULZER. J-R, « Comment construire le tableau de bord », édition Dunod, 1989.
38. VOYER. P, « Tableau de bord de gestion et indicateurs de performance », édition Padié, Canada, Paris, 2006.
39. WILFRIED. N, CHANTEAUX. A, « les tableaux de bord et bisness plan », éditions des chambres de commerce et d'industrie de Wallonie, 2005.

Mémoires

- 1) Chaaban. A, « Le rôle et place du contrôle de gestion dans l'entreprise », Diplôme en sciences économiques, Université de Bejaia, 2006.
- 2) Hamadouche. M, « Le contrôle de gestion dans les entreprises publics », Mémoire de Magister, école supérieur de commerce, 2000.
- 3) BEHAL. O, DJERAOUNE. EL, « le tableau de bord de gestion, outil d'aide a la décision », mémoire de master, Université de Bejaia, 2010.

Sites web

- 1) http://www.controleur-de-gestion.fr/a_proposcg.html.
- 2) <http://www.enap.uguebec.ca/tbord/module1.htm>.
- 3) https://fr.wikipedia.org/wiki/Contr%C3%B4le_de_gestion.

Liste des tableaux

Tableau N°01 : Tableau comparatif entre le CI et CG.....	8
Tableau N°02 : Tableau comparatif entre AI et CG.....	9
Tableau N°03 : Les 10 étapes de la méthode GIMSI.....	39
Tableau N°04 : La méthode à 5étapes et 14 outils.....	42
Tableau N°05 : Les composantes de l'axe financier.....	55
Tableau N°06 : Tableau comparatif entre TBG & TBP.....	63
Tableau N°07 : Les investissements de l'année 2011.....	76
Tableau N°08 : Indicateur d'état d'avancement (programme d'investissement).....	79
Tableau N°09 : La quantité des hydrocarbures transportés.....	80
Tableau N°10 : La quantité du gaz transporté.....	80
Tableau N°11 : Le taux disponibilité des machines.....	81
Tableau N°12 : Le budget alloué à chaque produit transporté.....	82
Tableau N°13 : Evolution des charges.....	83
Tableau N°14 : Les indicateurs et leurs sources d'information.....	84

Liste des figures

Figure N°01: Le rôle de la comptabilité analytique.....	13
Figure N°02: Le processus du contrôle de gestion.....	18
Figure N°03: Position fonctionnelle de contrôle de gestion.....	19
Figure N°04: La position en staff (Etat –major).....	20
Figure N°05: Performance et pilotage.....	46
Figure N°06: Les étapes de la conduite du projet de tableau de bord.....	50
Figure N°07: Représentation du TBP selon Kaplan et Norton.....	54
Figure N°08: Les indicateurs clés de l’axe « clients ».....	56
Figure N°09: Modèle générique de chaîne de création de valeur.....	57
Figure N°10: Les activités de la SONATRACH.....	66
Figure N°11: Organigramme de la RTC.....	68
Figure N°12: Organigramme du département budget et contrôle de gestion.....	69
Figure N°13: Organigramme de service budget.....	69
Figure N°14: Organigramme de service contrôle de gestion.....	70
Figure N°15: Représentation graphique de l’indicateur d’état d’avancement.....	85
Figure N°16: Représentation graphique de l’indicateur des quantités transportées.....	86
Figure N°17: Représentation graphique de l’indicateur du taux de disponibilité des machines.....	87
Figure N°18: Représentation graphique de l’indicateur de budget.....	87
Figure N°19: Représentation graphique de l’indicateur des charges d’exploitations.....	88
Figure N°20: La page de calcul des indicateurs investissements, quantité transportée et disponibilité des machines.....	90
Figure N°21: La page de calcul des indicateurs coût et budget.....	91

Figure N°22: La page de signalisation pour les indicateurs d'état d'avancement et les quantités transportées.....92

Figure N°23: La page de Signalisation des indicateurs budget et charges d'exploitations.....93

Figure N°24: La page de signalisation de l'indicateur de taux de disponibilité des machines.....94

Figure N°25: Audit du tableau de bord.....95

Table des matières

Remerciements.....	I
Dédicaces.....	II
Liste des abréviations.....	III
Sommaire.....	IV
Introduction générale.....	1
Chapitre I : Généralités sur le contrôle de gestion.....	4
Section 1 : Notions sur le contrôle de gestion.....	4
1-1. Evolution historique du contrôle de gestion	4
1-2. Définition du contrôle de gestion.....	5
1-3. Objectifs et limites du contrôle de gestion.....	6
1-3 -1. Les objectifs du contrôle de gestion	6
1-3-2. Les limites du contrôle de gestion	7
1-4. Notions voisines.....	7
1-4-1. Contrôle de gestion et contrôle d'exécution.....	7
1-4-2. Contrôle de gestion et contrôle interne.....	8
1-4-3. Contrôle de gestion et audit interne	9
Section 2 : Le contrôle de gestion dans l'organisation.....	10
2-1. Les missions du contrôle de gestion	10
2-1-1. Le contrôle de gestion comme « outil de motivation »	10
2-1-2. Le contrôle de gestion comme « outil de décentralisation »	10
2-1-3. Le contrôle gestion comme « outil de créativité et de communication »	11
2-1-4. Le contrôle de gestion comme « outil de sanction »	11
2-2. Principaux outils du contrôle de gestion	12
2-2-1. La comptabilité	12
2-2-2. La gestion budgétaire.....	14
2-2-3. Le système d'information	15
2-2-4. Les tableaux de bord.....	16
2-3. Le processus du contrôle de gestion	17
2-3-1. Phase de prévision	17
2-3-2. Phase d'exécution	17
2-3-3. Phase d'évaluation	17

2-3-4. Phase d'apprentissage	17
2-4. La place du contrôle de gestion dans l'organisation	18
2-4-1. La fonction du contrôle de gestion	18
2-4-2. La place du contrôle de gestion dans l'organisation.....	19
Section 3 : Le profil du contrôleur de gestion.....	21
3-1. Métiers et les qualités du contrôleur de gestion.....	21
3-1-1. Métiers du contrôleur de gestion	21
3-1-2. Les compétences et les qualités requises	21
3-2. Missions, responsabilités et rôle du contrôleur de gestion.....	24
3-3. La position du contrôleur de gestion dans l'organisation	26
3-4. Contrôle de gestion et le système d'information	27
3-4-1. Utilité du système d'information	27
3-4-2. Le système d'information instrument de prise de décisions pour le contrôle de gestion	29
3-4-3. La place du contrôle de gestion dans le système d'information de l'entreprise.....	30
Chapitre II : La conception et la réalisation du tableau de bord	31
Section 1 : Généralités sur le tableau de bord de gestion	31
1-1. Définition du tableau de bord	31
1-2. Typologies et caractéristiques d'un tableau de bord.....	32
1-2-1. Typologies du tableau de bord.....	32
1-2-2. Les caractéristiques du tableau de bord	32
1-3. Les instruments du tableau de bord	33
1-4. Rôle du tableau de bord	34
1-4-1. Le tableau de bord, instrument de contrôle et de comparaison	34
1-4-2. Le tableau de bord, aide à la décision.....	34
1-4-3. Le tableau de bord, outil de dialogue et de communication	35
1-4-4. Le tableau de bord, instrument clé de la prise de décision	35
1-5. Fonctions et limites du tableau de bord	36
1-5-1. Les fonctions du tableau bord.....	36
1-5-2. Les limites du tableau de bord de gestion.....	37
Section 2 : La démarche de construction du tableau de bord.....	38
2-1. Les méthodes d'élaboration du TB de gestion.....	38
2-1-1. Présentation de la méthode GIMSI.....	38

2-1-2. Présentation de la méthode JANUS.....	40
2-1-3. Présentation de la méthode OVAR.....	40
2-1-4. Présentation de la méthode de conception du TBG à 5 étapes et 14 outils	41
2-2. Les étapes de conception du tableau de bord de gestion.....	43
2-2-1. La fixation des objectifs	43
2-2-2. Détermination des points clés.....	43
2-2-3. La recherche des indicateurs pertinents	45
2-2-4. La collecte d'informations.....	48
2-2-5. Mise en forme du tableau de bord de gestion	49
2-3. La conduite d'un projet tableau de bord	50
2-3-1. Le lancement.....	50
2-3-2. Le test	51
2-3-3. L'utilisation et le suivi	51
Section 3 : Le Tableau de bord prospectif, un outil de management stratégique	52
3-1. Définition du tableau de bord prospectif (équilibré).....	52
3-2. L'architecture du tableau de bord prospectif	53
3-2-1. Les quatre perspectives du TBP	53
3-2-2. La chaîne de causalité liant les 4 perspectives.....	58
3-2-3. Le lien du TBP avec la stratégie	59
3-3. Les principales fonctions du tableau de bord prospectif.....	60
3-3-1. Communiquer la stratégie.....	60
3-3-2. Aligner les actions aux buts stratégiques.....	61
3-3-3. Mesurer la performance	61
3-4. Avantages et inconvénients du TBP	61
3-4-1. Les avantages.....	61
3-4-2. Les inconvénients	61
3-5. Comparaison entre le TBG & TBP	62
Chapitre III : Elaboration d'un tableau de bord de gestion au sein de la RTC.....	65
Section 1 : présentation de l'organisme d'accueil	65
1-1. Historique et activité	65
1-1-1. Historique	65
1-1-2. Activité de la SONATRACH	66
1-2. Présentation de la RTC (voir carte réseau RTC Bejaia)	66

1-2-1. L'oléoduc HAOUAD EL HAMRA - BEJAIA.....	67
1-2-2. Le gazoduc HASSI REMEL - BORDJ MENAIL.....	67
1-2-3. L'oléoduc BENI MENSOUR- Alger	67
1-2-4. Le port pétrolier	67
1-3. Présentation du département d'accueil budget et contrôle de gestion	69
1-3-1. Service budget	69
1-3-2. Service contrôle de gestion.....	70
Section 2 : Présentation des tableaux de bord de l'entreprise	73
2-1. L'élaborateur du tableau de bord de gestion.....	73
2-2. Le délai d'édition	73
2-3. Le contenu du tableau de bord	73
2-4. Les différents tableaux de bord existants dans l'entreprise	73
Section 3 : L'élaboration d'un tableau de bord de gestion au sein de la RTC	75
3-1. Phase A : Identification.....	75
3-1-1. Etape 1 : Environnement de l'entreprise	75
3-1-2. Etape 2 : Identification de l'entreprise	76
3-2. Phase B : Conception.....	77
3-2-1. Etape 3 : Définition des objectifs	77
3-2-2. Etape 4 : Construction du tableau de bord.....	77
3-2-3. Etape 5 : Choix des indicateurs	78
3-2-4. Etape 6 : La collecte d'informations.....	84
3-2-5. Etape 7 : le système de tableau de bord.....	84
3-3 . Phase C : Mise en œuvre.....	89
3-3-1. Etape 8 : choix du progiciel	89
3-3-2. Etape 9 : intégration et déploiement de la solution.....	94
3-4. Phase D : Amélioration permanente	95
3-4-1. Etape 10 : L'audit du système	95
3-5. Limites et recommandations	96
3-5-1. Limites du tableau de bord	96
3-5-2. Recommandations.....	97
Conclusion.....	98

Bibliographie

Liste des tableaux

Liste des figures

Annexe

Résumé

Pour assurer la pérennité d'une entreprise qui est une structure économique, sociale et juridique, elle doit définir sa vocation, ses règles de conduite et ses objectifs à court et à moyen terme, les dirigeants doivent en suite se doter d'instrument de pilotage rapide et synthétique qui leur facilite la prise de décisions, le tableau de bord de gestion qui est un instrument de contrôle de gestion répond à ce besoin en représentant aux décideurs de tout niveau et de toutes fonctions, les informations qui sont indispensables pour apprécier leurs performances.

L'objectif de cette recherche est de montrer que le tableau de bord de gestion est un instrument de mesure pour la performance de l'entreprise et aide les dirigeants à prendre des décisions stratégiques. Cela à travers un stage pratique effectué au sein de la SONATRACH en appliquant la méthode GIMSI.

Mots clés : *Contrôle de gestion, tableau de bord de gestion, GIMSI*

abstract

To ensure the sustainability of economical companie, which is an economic, social and legal structure, it must define its mission, its rules of conduct and objectives in the short and medium term, leaders must then adopt an instrument of control which be quick and synthetic to facilitates decision making, The management dashboard which is an instrument of management control responds to this need by representing decision makers at all levels and all functions, the informations that are essentials to assess their performances.

The objective of this research is to show that the management dashboard is a measuring instrument for the performance of the company and helps managers make strategic decisions. This through a practical placement within SONATRACH applying GIMSI method.

Keywords: *management control, management dashboard, GIMSI*