

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

**Département des sciences de gestion**

**Mémoire de fin de cycle**

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

**Option : Management des organisations**

*Thème*

*Le pilotage par les tableaux de bord*

*Cas de SPA Générale Emballage*

**Réaliser par :**

*Me<sup>r</sup> BITTA Jugurta*

**Encadrer par :**

*Me<sup>r</sup> Amimare Amare*

*Année universitaire*

*2014-2015*

# *Remerciements*

*Merci bien à Dieu qui nous a donné la force et le courage pour accomplir ce modeste travail.*

*A nos parents qui ont longtemps veillé pour notre éducation, et contribué à notre instruction, nous voilà remerciés pour l'éternité et récompensée pour vos longue souffrances.*

*A nos enseignants qui ont été les piliers de notre formation et de notre niveau actuels, nous vous adressons nos meilleurs remerciements.*

*Aux encadrateurs qui nous ont accompagnés, orientés et encouragés durant notre stage au sein de Générale Emballage, qu'ils reçoivent aussi notre gratitude.*

*A tous ceux, proches ou ami (e)s, qui ont compati à nos sacrifices, qu'ils acceptent notre sincère reconnaissance.*

*Bitta jugurta*

# *Dédicaces*

*J'ai le grand plaisir de dédier ce modeste travail tout d'abord à la lumière ma vie, mes très chers parents :*

*A celle qui ma donnée la vie, le symbole de tendresse ma mère la plus chère la source de tous mes espoirs pour son sacrifice, son aide, ses conseils et sa patience.*

*A mon père la base de toute ma carrière, le plus cher qui existe sur terre, école de mon enfance, qui a été mon ombre durant toutes les années des études, et qui a veillé tout au long de ma vie à m'encourager, à me donner et à me protéger.*

*Que dieu les garde et les protège*

*Je le dédie à la mémoire de mes grands-parents : Idir et Raskia, Manoune que dieu les accueille dans son vaste paradis.*

*Je le dédie à mon grand-père Bachir à qui je souhaite une longue vie.*

*Je le dédie à mes chères sœurs que j'aime beaucoup : Lidia, Soulef et Malika.*

*A ma chère femme : Yasmina*

*A ma tante : Ounissa*

*Et toute la famille Bitta et Benhamouche*

*Sans oublier mes chères amies que je respect profondément : vich vich, Tarik, nonor, Bilal, Mounir, Adel, Boustou, Lyes, Yacine, Sylia, Lahna, Asia et Katia*

*Je le dédie enfin à Samir qui a la fois mon copain et mon binôme dont je garderai un très bon souvenir.*

*Jugurta*

**SOMMAIRE**

**Introduction générale.....1**

**Chapitre I : Généralité sur la performance et le pilotage.....4**

**Section 01 : Aspects liée à la performance.....4**

**Section02 : Aspect liée au pilotage.....15**

**Section 03 : le pilotage de la performance globale.....21**

**Chapitre II : Analyse conceptuelle des tableaux de bord.....32**

**Section 01 : Généralités sur les tableaux de bord.....32**

**Section 02 : Méthodologie de conception des tableaux de bord.....44**

**Section 03: Méthodes de conception d'un système de tableau de bord.....53**

**Chapitre III : la conception d'un tableau de bord pour la SPA Générale Emballage....67**

**Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil et le service contrôle de gestion de  
Général Emballage.....67**

**Section 02 : élaboration d'un tableau de bord au sein de la SPA Générale Emballage...80**

**Conclusion générale.....98**

## **Introduction générale**

A l'heure de la mondialisation et de la nouvelle économie fondée sur le savoir et la connaissance, la compétitivité des organisations est désormais déterminée par leur capacité à maîtriser l'information pertinente pour leur activité, ceci étant, le système de contrôle de gestion devient un enjeu stratégique et souvent source de valeur. Étant

Confrontées à ces enjeux les entreprises s'organisent de plus en plus autour des Systems de pilotage à l'image des tableaux de bord qui sont susceptible de réduire les écarts entre les prévisions et les réalisations et avoir un équilibre en matière de performance financière et non financiers.

Mais l'émergence de l'ère de l'information, qui a rendu obsolète nombre des principes de la concurrence à l'ère industrielle. Pour gagner un avantage concurrentiel durable, les entreprises ne pouvaient plus se contenter d'intégrer rapidement les nouvelles technologies à leur actif physique, tout en gérant au mieux leurs actif et passif financiers. Dont les effets de développement de l'information sont encore plus spectaculaires dans les services, que dans l'industrie, Ce qui a fait appel à des nouvelles compétences.

Vu l'environnement de plus en plus concurrentiel dans lequel activent les entreprises, il est donc vital qu'elles connaissent parfaitement leurs objectifs et la manière de les attendre, ceci et possible que par, le développement avec ses clients des relations durables et de servir de manière efficace et efficiente de nouveaux marchés ; lancer des produits et des services innovant, répondant aux attentes de segments de marché ciblés ; offrir des produits et des services personnalisés d'excellente qualité et à un prix raisonnable ; de mobiliser les compétences et le dynamisme des salariés pour les mettre au service de l'amélioration continue des capacités, de la qualité et de la réactivité des processus ; la mise en place des systèmes d'information et des base de données .

En effet, pour maîtriser des situations de plus en plus complexes, il fallait disposer un système de pilotage de la performance futur, et cela pour assurer une réalisation efficace des objectifs de l'organisation.

Seuls les tableaux de bord peuvent répondre à ce besoin, par le suivi des résultats attendus, au travers des indicateurs de performance, ainsi que des indicateurs de pilotage.

A cet égard, le suivi des plans d'action amènera les responsables à comprendre rapidement et précisément pourquoi les résultats n'ont pas été atteints.

Selon Eric margotteau, « un tableau de bord est un document rassemblant de manière clair et synthétique, un ensemble d'informations organisées sur des variables choisies pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction, d'une équipe. »<sup>1</sup>

Le choix de ce thème « le pilotage par les tableaux de bord », nous a permis de préciser ou du moins essayer de montrer l'importance de pilotage par les tableaux de bord dans l'entreprise (SPA. Générale emballages).

**L'objectif de notre travail consiste à apporter des éclaircissements sur la problématique suivante : quelle est le rôle, la place et la méthodologie de conception d'un tableau de bord pour le pilotage de la performance ?**

Avant de répondre à la question principale, il faudrait d'abord savoir :

- Quels sont les méthodes utilisées pour concevoir un tableau de bord ?
- Quelles sont les diverses attributions du pilotage par les tableaux de bord pour l'entreprise « SPA. Générale emballages » ?

Pour tenter de répondre à la problématique posée, nous nous sommes basées sur les hypothèses suivantes :

**H<sub>1</sub> : Les contrôleurs de gestion de l'entreprise Générale Emballage sont-ils suffisamment formés pour l'élaboration de tableau de bord ?**

**H<sub>2</sub> : Les contrôleurs de gestion de la SPA Générale Emballage ont-ils un pouvoir de décision dans le pilotage de l'entreprise ?**

En effet, dans le but de confirmer et d'infirmer les hypothèses citées, nous avons suivi une démarche méthodologique suivante : D'abord, nous avons réalisé une recherche documentaire, qui est basée sur des ouvrages, des thèses et mémoires, des revues et articles, des communications, ainsi que des sites internet relatifs à notre thème. De plus, afin de mieux cerner notre problématique, nous avons réalisé un stage auprès de la SPA Générale Emballage.

---

<sup>1</sup> Margotteau, E(2001).\_contrôle de gestion.\_ paris.\_ Edition marketing, p.249

De ce fait, en fonction des données disponibles, nous avons réparti notre mémoire en trois chapitres :

Le premier chapitre, basé sur la recherche bibliographique, portera essentiellement sur le cadre théorique de la performance et son pilotage dans une organisation, dont nous mettrons le point sur ses différentes dimensions et ses facteurs explicatifs, son système de mesure et les difficultés de ce dernier, et la définition des notions relatives au pilotage de l'organisation, tout en mettant l'accent sur le pilotage globale de l'organisation.

Le second chapitre, sera consacré à l'analyse conceptuelle des tableaux de bord, sa définition, ses composantes, ses caractéristiques et son rôle dans le pilotage de l'organisation, ainsi on mettant le point sur sa méthodologie de conception, et on termine par la présentation de trois méthodes essentielles dans l'élaboration d'un tableau de bord.

Le troisième chapitre, concerne une étude empirique, basée sur un stage pratique, effectuée auprès de SPA General Emballage. Les résultats de ce stage, nous permettront de répondre à notre problématique de recherche.

## **Chapitre I : Généralité sur la performance et le pilotage**

Le contrôle de gestion est l'activité visant la maîtrise de la conduite raisonnable d'une entreprise, il permet de procéder à des évaluations de la performance, c'est à dire l'efficience de l'efficacité, des gains de productivité et la flexibilité, ainsi le pilotage permet à l'organisation d'anticiper son évolution future à partir des performances passées.

Ce chapitre a pour objet de présenter les fondements théoriques de la performance et le pilotage. De ce fait, dans la première section, nous allons tenter de bien expliquer le concept de la performance, on mettant l'accent sur ses trois dimensions stratégique, concurrentielle et socio-économique, puis on traite les facteurs essentiels explicatifs de la performance et son système de mesure.

La deuxième section, est consacré à présenter, le pilotage dans une organisation, ses dimensions, ses principes, ainsi que son système, on mettant le point sur le pilotage de la performance.

Enfin, la troisième section, aura pour objectif de bien présenter le pilotage de la performance globale.

### **Section 01 : Aspects liée à la performance**

Plusieurs conceptions de la performance organisationnelle se sont succédé depuis les origines du contrôle de gestion. Historiquement, on est passé d'une conception assimilant performance et réduction des coûts, à une définition plus large appréhendant la performance, comme un couple coût/valeur. La performance a de ce fait plusieurs dimensions complémentaires, qui doivent être hiérarchisées en cohérence avec la stratégie de l'entreprise.

#### **1.1. Définition de la performance**

Dans un contexte économique difficile, la performance est au centre des attentes des parties prenantes de l'organisation. Il convient donc de la définir clairement afin de s'accorder sur l'objet de la réflexion.

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

La définition de la performance la plus couramment utilisée la présente comme la recherche de la maximisation du rapport résultats/moyens, selon un objectif fixé.



La performance est une notion couramment utilisée dans le domaine de la vie des affaires. Cependant, il demeure difficile d'en donner une définition simple du fait de ses multiples dimensions. Elle est généralement appréhendée à travers les concepts d'efficacité et d'efficience de l'organisation.

✓ **L'efficacité**

Consiste pour une entreprise à obtenir des résultats dans le cadre des objectifs définis.

✓ **L'efficience**

Correspond à la meilleure gestion possible des moyens, des capacités en relation avec les résultats.

De ce fait, l'efficience met en relation principalement, les objectifs et les résultats ; les ressources et les résultats ; l'action et les résultats ; les ressources et les objectifs. Il est possible de délimiter l'efficience avec les deux notions d'oisiveté et de gaspillage. L'oisiveté est la non-utilisation des capacités de production qui engendre des coûts de capacité. Le gaspillage est l'utilisation dégradée de capacités utiles qui pourraient produire davantage et qui engendrent des coûts de fonctionnement<sup>2</sup>.

L'usage extensif du mot va cependant de pair avec le flou des définitions. Dans le meilleur des cas, celui où les auteurs tentent de le définir. C'est ainsi par exemple que Bourguignon est conduit à identifier trois sens principaux :

- la performance est succès. La performance n'existe pas en soi ; elle est fonction des représentations de la réussite, variable selon les entreprises, selon les acteurs.
- la performance est résultat de l'action, À l'opposé du précédent, ce sens ne contient pas de jugement de valeur. La mesure des performances est entendue comme l'évaluation ex post des résultats obtenus ;
- La performance est action. Dans ce sens très rare, la performance est un processus et non un résultat qui apparaît à un moment donné dans le temps. Elle est donc la mise en acte d'une compétence qui n'est qu'une potentialité.

Dans la plupart des usages du mot en gestion, performance contient simultanément deux de ces sens primaires. L'association la plus fréquente est celle du résultat positif de l'action. Ainsi, on désigne par contre-performance un résultat

---

<sup>2</sup> Alzaerd, C, Separi, S(2010) ... op. cit , p16

médiocre. La performance peut également se lire comme le processus, comme l'action qui mène au succès. Le mot performance est donc polysémique. Ainsi, il n'y a pas vraiment de point commun entre ses divers sens, mais il y a des ressemblances de famille entre ceux-ci, de sorte que l'on peut les ranger mentalement. En effet, chaque sens a au moins un point commun avec un de ses voisins (l'action, le résultat, le succès). La performance ne prend donc sens que dans un contexte spécifique et elle permet des interprétations d'autant plus variables qu'elle n'est pas toujours explicitement définie<sup>3</sup>.

## **1.2. La performance comme un couple valeur-coûts**

La performance des organisations a donc été pendant longtemps assimilée à la réduction de leurs coûts en mettaient l'accent sur les volumes vendus, si bien que l'axe central de la performance résidait dans la maîtrise des prix des produits.

Avec l'avènement progressif du marketing et le développement des stratégies de différenciation, les conditions de succès sur les marchés ont évolué, la variable prix prenant parfois une place secondaire. Dans ce type de contexte, les entreprises, pour devenir performantes, doivent désormais comprendre en quels termes s'exprime la valeur qu'elles doivent créer pour leurs clients : il peut s'agir d'une production matérielle caractérisée par un certain nombre de fonctionnalités (niveau de qualité, exigence de sécurité, etc.) ou d'une production immatérielle (service, image, etc.).

Il serait toutefois faux de dire que la performance-réduction de coût a cédé la place à la performance-production de valeur. La conception de la performance ne s'est pas transformée mais élargie, afin de tenir compte d'une plus grande variété des pratiques.

Mais surtout, malgré leurs différences fondamentales, ces deux axes que sont la minimisation des coûts et la production de valeur sont en réalité indissociables. En effet, se préoccuper de maximiser la valeur créée pour les clients sans tenir compte de la façon dont celle-ci a été produite, c'est-à-dire en oubliant les coûts, peut s'avérer très dangereux en termes de rentabilité. À l'opposé, vouloir réduire les coûts à tout prix, c'est-à-dire au détriment éventuel de la qualité des produits ou de leur adaptation aux besoins spécifiques des clients, serait tout aussi désastreux.

---

<sup>3</sup>Bessire, D.\_ Définir la performance.\_ Revue Comptabilité - Contrôle – Audit, 1999, p. 129, <http://www.cairn.info>

La performance doit donc s'appréhender, de façon générale, comme un couple valeur/coût, c'est dans la comparaison de ces deux dimensions que s'apprécie la performance nette. Les deux dimensions sont complémentaires, la production de valeur pour les clients étant la condition de la réalisation du chiffre d'affaires, la maîtrise des coûts celle de la marge<sup>4</sup>.

### **1.3. Les dimensions de la performance**

L'approche unidimensionnelle de la performance est une vision limitée tôt abandonnée. En effet, la synthèse de la littérature nous conduit à trois dimensions essentielles : la performance stratégique, la performance concurrentielle et la performance socio-économique. A ces trois dimensions,

#### **1.3.1. La performance stratégique**

Encore appelée performance à long terme, la performance stratégique est celle qui utilise comme indicateur de mesure, un système d'excellence. Les facteurs nécessaires à la réalisation de cette performance sont entre autres : la croissance des activités, une stratégie bien pensée, une culture d'entreprise dynamique, une forte motivation des membres de l'organisation ou un système de volonté visant le long terme, la capacité de l'organisation à créer de la valeur pour ses clients, la qualité du management et du produit pour les clients, la maîtrise de l'environnement, ajoutent à cette liste la prise en compte de la responsabilité sociale de l'entreprise.

Celle-ci est la seule à maintenir la distance avec les concurrents et est garante de la pérennité d L'influence

#### **1.3.2. La performance concurrentielle**

Liée au milieu concurrentiel de l'organisation, la performance concurrentielle matérialise le succès qui résulte non seulement des seules actions de l'organisation, mais aussi de ses capacités à s'adapter, et même à s'approprier les règles du jeu concurrentiel dans son secteur d'activités. Cette performance repose sur la logique, selon laquelle l'atteinte d'un résultat donné dépend de la nature des systèmes concurrentiels et surtout des modes de compétition et de l'intensité de la lutte concurrentielle entre les forces en présence. Dans cette logique, les entreprises ne peuvent valablement saisir des opportunités de performance que si

---

<sup>4</sup> Giraud, F[al] (2004). \_ le contrôle de gestion et le pilotage de la performance.\_ 2<sup>ème</sup> édition.\_ paris : Gualino éditeur, p. 68-69

elles sont capables de déceler de façon claire les caractéristiques changeantes des systèmes concurrentiels et des forces concurrentielles liés à chacune de leurs activités, d'anticiper les changements du jeu concurrentiel par la politique de différenciation, de construire si possible les règles du jeu qui prévaudront dans l'avenir. Cette anticipation doit être permanente pour garantir la performance durable de l'entreprise<sup>5</sup>.

### **1.3.3. La Performance socio-économique**

Elle regroupe la performance organisationnelle, la performance sociale, la performance économique et financière, la performance commerciale.

#### **1.3.3.1. La performance organisationnelle**

Concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs et la façon dont elle y parvient, il s'agit d'une performance portant directement sur l'efficacité de la structure organisationnelle et non pas sur ses éventuelles conséquences de nature sociale ou économique. Les facteurs qui permettent d'apprécier cette efficacité organisationnelle sont : le respect de la structure formelle, les relations entre les composantes de l'organisation, la qualité de la circulation de l'information, la flexibilité de la structure, ajoutent l'influence du pouvoir du dirigeant. Malgré l'intérêt de ces facteurs pour l'efficacité structurelle, ils ne permettent pas une définition claire de la performance organisationnelle.

#### **1.3.3.2. La performance sociale**

Concerne l'état des relations sociales ou humaines dans l'entreprise et traduit la capacité d'attention de l'entreprise au domaine social. Cette performance est mesurée par la nature des relations sociales qui interagissent sur la qualité des prises de décision collectives, l'importance des conflits et des crises sociales (nombre, gravité, dureté...), le niveau de satisfaction des salariés, le turn over, qui est un indicateur de la fidélisation des salariés de l'entreprise, l'absentéisme et les retards au travail (signes de démotivation ou de travail ennuyeux, dangereux ou difficile), le climat social de l'entreprise qui est une appréciation subjective de l'ambiance au sein de l'entreprise et des groupes qui la composent, le fonctionnement des institutions représentatives du personnel (comité d'entreprise ou d'établissement), le fonctionnement des cercles de qualité (le nombre et les résultats des

---

<sup>5</sup> Sogbossi Bocco, B. PERCEPTION DE LA NOTION DE PERFORMANCE PAR LES DIRIGEANTS DE PETITES ENTREPRISES EN AFRIQUE. Revue des Sciences de Gestion, 2010, n°241, pp.118\_119, <http://www.cairn.info>

actions) et la participation aux décisions. Il convient de souligner que la prise de conscience croissante de l'importance des ressources humaines dans le pilotage de l'entreprise est à l'origine de l'intérêt de l'analyse de l'effet des pratiques de GRH sur la performance des entreprises. A cet effet, en soulignant que la compétitivité de l'entreprise et la recherche de l'excellence passent par la création de structures et de systèmes de gestion favorisant l'initiative et la créativité des ressources humaines.

### **1.3.3.3. La performance économique et financière :**

Elle peut être définie comme la survie de l'entreprise ou sa capacité à atteindre ses objectifs. Ayant trait aux coûts, cette performance est mesurée par des indicateurs quantitatifs tels que la rentabilité des investissements et des ventes, la profitabilité, la productivité, le rendement des actifs, l'efficacité, etc. Cet aspect économique et financier de la performance est resté pendant longtemps, la référence en matière de performance et d'évaluation d'entreprise. Même si elle facilite une lecture simple du pilotage de l'entreprise, cette dimension financière à elle seule, n'assure plus la compétitivité de l'entreprise.

### **1.3.3.4. La performance commerciale**

Encore appelée performance marketing est la performance qui est liée à la satisfaction des clients de l'entreprise. Ainsi définie, il apparaît difficile de séparer nettement la performance commerciale des différents types de performance déjà développés. La raison est que ces différents types de performance s'inscrivent d'une manière ou d'une autre dans la raison d'être de toute entreprise, c'est-à-dire la satisfaction des clients. Même si les priorités d'objectifs et d'actions diffèrent selon le type de performance privilégié, le but généralement visé par toute entreprise, est de donner satisfaction aux besoins des clients en vue d'en tirer des profits. La satisfaction doit être même une préoccupation permanente des dirigeants du fait qu'elle constitue un pilier de la pérennité financière de l'entreprise

Cette performance peut être mesurée par les critères quantitatifs tels que la part de marché, le profit, le chiffre d'affaires ou qualitatifs tels que la capacité à innover pour le client, la satisfaction des consommateurs, leur fidélité, leur perception de la qualité et de la réputation de l'entreprise<sup>6</sup>.

---

<sup>6</sup> Sogbossi Bocco, B... op. Cit .119

Pour que cette performance commerciale soit durable, les entreprises doivent développer la qualité et les moyens mis en œuvre pour l'assurer, la satisfaction des clients, le service aux clients et les conseils qui leur sont donnés, le service associé au produit tangible en raison du fait que ce service est source de valeur pour le consommateur, une orientation client totale et une innovation permanente y ajoute des critères tels que la commercialisation des produits de qualité et adaptés au contexte, l'offre de services après-vente, l'agressivité commerciale, la stimulation de la demande, l'offre des prix compétitifs, l'impartialité dans le référencement et l'échange d'information avec les fournisseurs. En ce qui concerne particulièrement l'innovation, l'énorme mobilisation de connaissances qu'elle engendre en tant que processus créatif apparaît comme étant un facteur clé de succès pour les entreprises en quête de performance.

Toutes ces actions permettent aux entreprises d'offrir de la valeur aux clients surtout dans un environnement à forte concurrence. L'entreprise crée cette valeur lorsqu'elle réussit à répondre le plus précisément possible aux attentes du client. Pour maximiser cette valeur pour les clients et devenir la meilleure de leur marché, proposent trois voies d'excellence aux entreprises : l'Excellence Opérationnelle, l'Excellence en Performance Produit, l'Excellence en Relations.

#### **1.4. Les facteurs explicatifs de la performance**

Plusieurs facteurs expliquent les performances des organisations, en identifie cinq catégories : facteurs liés à la gestion, facteurs liés à la production, facteurs liés à la vente, facteurs liés aux contacts avec la clientèle, facteurs liés aux compétences.

En dehors de ces facteurs essentiellement dépendant de la qualité de la gestion, en ajoute trois autres. Il s'agit des facteurs liés au dirigeant de l'entreprise et de façon large à la configuration de l'équipe dirigeante et à sa philosophie morale.

Les deux autres sont ceux attachés au profil de l'entreprise et les facteurs socioculturels. Cette dernière catégorie est très importante pour le développement de l'entreprise malgré l'absence d'une relation fonctionnelle significative entre le degré de prise en compte des facteurs socioculturels dans le comportement commercial et la performance. Même s'il n'existe pas une relation significative entre le réseau social et la performance, l'existence d'un tel réseau est un facteur clé de distribution des produits dans le cas des entreprise qui activent dans un environnement marqué par le développement technologique, en souligne que les TIC

influencent positivement la performance commerciale des entreprises en améliorant leur système d'information<sup>7</sup>.

## **1.5. La mesure de la performance**

La performance il peut être mesuré par une approche financière ou non financière :

### **1.5.1. L'approche financière**

La mesure la plus facilement disponible est sans doute le résultat comptable de l'entreprise, tel qu'il apparaît dans les états financiers légaux.

Sur cette base, la structuration du compte de résultat en soldes intermédiaires de gestion offre des possibilités d'analyse supplémentaires. Elle permet par exemple de neutraliser les éléments financiers et exceptionnels pour apprécier le résultat d'exploitation de l'entreprise, plus cohérent avec l'activité récurrente et le métier propre de l'entreprise que le résultat net. Elle permet également de dégager des indicateurs d'activité (tel que le chiffre d'affaires, la marge commerciale et la production de l'exercice) et des indicateurs de marge (par exemple les résultats d'exploitation, financier et exceptionnel, l'excédent brut d'exploitation, le résultat courant avant impôt). Cette dernière catégorie d'indicateurs appréhende la profitabilité de l'entreprise, c'est-à-dire sa capacité à dégager des résultats bénéficiaires, en d'autres termes sa capacité à se positionner sur un marché qui se traduit par un chiffre d'affaires de façon cohérente avec l'organisation de ses processus de production qui se traduit par des coûts<sup>8</sup>.

### **1.5.2. L'approche non financière**

La mesurer de la performance passer par les indicateurs financiers il n'est pas suffisante pour dire que la performance de l'entreprise est mesuré ceci impose une mesure de la performance futur par les indicateurs dit non financiers. C'est-à-dire on évolue d'une performance mesurée pour les actionnaires à une performance mesurée pour les parties prenantes. Trois séries de raisons peuvent ainsi expliquer la montée des indicateurs non financiers.

---

<sup>7</sup> Sogbossi Bocco, B... op. Cit. p.120

<sup>8</sup> Giraud, F[al] Op.76-77

✓ **Les limites des indicateurs financiers**

- Ils sont trop historiques et induisent une gestion rétroviseur,
- Ils ne permettent pas d'appréhender correctement la performance future,
- Ils ne sont pas actionnables car ne fournissent pas d'information sur les causes des phénomènes,
- Ils n'informent pas sur les changements clés,
- Ils sont trop agrégés pour aider les managers,
- Ils reflètent des fonctions plus que des processus,
- Ils ne permettent pas de valoriser l'immatériel.

✓ **La pression concurrentielle**

L'incertitude de l'environnement s'est accrue et les offres des entreprises sont de plus en plus complexes et sophistiquées d'où le besoin d'élargir la mesure de la performance.

✓ **Le développement de systèmes concurrents**

Les programmes de qualité totale, gestion de la chaîne logistique, la gestion de la relation client sont autant de systèmes ayant conduit à des mesures de performances concurrent du système comptable<sup>9</sup>.

## 1.6. Systèmes de mesure de la performance

« Un système de mesure de performance est simplement un mécanisme pour améliorer la probabilité du succès de l'entreprise à l'implantation de la stratégie <sup>10</sup>»

La performance est la triple conjonction de la compétence, de la motivation et de l'environnement de travail.

La performance est aujourd'hui fortement utilisée par les entreprises. Au départ, concourait à la performance tout ce qui suivait la réduction des coûts. Aujourd'hui la qualité de service et l'atteinte des objectifs participent grandement à la performance d'une entreprise, que nous pouvons appréhender plus simplement comme un couple coût/valeur.

La définition la plus utilisée en gestion considère la mesure de la performance comme une mesure ex-post des résultats obtenus. Ce qui signifie le degré d'accomplissement des objectifs par une entreprise.

---

<sup>9</sup> Berland, N (2009). \_ Mesurer et piloter la performance \_ Paris: e-book, p.120-121, [www.management.free.fr](http://www.management.free.fr)

<sup>10</sup> Anthony R.N. (1988). \_ The Management Control Function. \_ Boston: Harvard Business School Press, p20.



Ces résultats peuvent traduire une performance c'est-à-dire que la performance est liée au succès qui est fonction de la réussite. Ces résultats peuvent traduire également la contre-performance c'est-à-dire, liée à un résultat médiocre, décevant. D'où l'importance de mesurer la performance rigoureusement et correctement puisqu'elle peut être basée sur le besoin d'amélioration<sup>11</sup>.

### **1.7. La difficulté de mesure la performance**

Au cours des dernières années, on est passé de modèles de performance monocritère vers un modèle multicritère qui intègre les attentes des différentes parties prenantes : les actionnaires, les clients, les salariés ou les tiers externes. Les critères de performance et l'évaluation qui en est faite peuvent également varier pour une même partie prenante, en fonction de l'attente sociétale, du niveau de concurrence et plus généralement du contexte de l'entreprise.

La mesure de la performance pourrait être la somme d'une mesure de l'activité (niveau de stock, nombre de transactions, coût moyen...) et d'une mesure de la qualité (taux de transactions à refaire, satisfaction du client).

Mais le point de vue n'est pas neutre par rapport à la mesure. S'il est objectivement possible de contrôler une mesure de production, dénombrable, il est par contre beaucoup plus subjectif d'affecter une mesure de la responsabilité sociale d'une entreprise.

De ce fait, Face à la diversité des critères de performance, le manager doit apprendre à :

- Allier le qualitatif et le quantitatif ou la réduction des coûts ;
- Gérer à la fois le court terme et le long terme ;
- Donner le pouvoir au terrain et maintenir une vision stratégique ;
- Favoriser la croissance sans sacrifier la rentabilité ;
- Concilier le besoin de stabilité des hommes et la nécessité du changement ;
- Permettre le développement des hommes en assurant la performance économique ;
- Innover et éviter l'erreur ;
- Concilier les performances locale et globale ;
- Concilier l'intérêt individuel et l'intérêt collectif.

---

<sup>11</sup>Ibid. p. 63\_ 67

## 1.8. Objectifs de mesure de la performance

Les objectifs poursuivis sont de deux ordres :

### ✓ **Information des managers**

Elle permet de clarifier la nature des performances attendue des managers en charge des entités au regard de leurs tâches. Enfin, elle oriente le comportement des managers dans un sens pertinent, dans la mesure où il est mis à leur disposition un certain nombre d'indicateurs à partir desquels ils agissent. En effet, pour toute entité le manager a besoin d'information pour diriger ses tâches.

### ✓ **Incitation des managers**

Il s'agit de la mise en place du dispositif d'incitation autour de la mesure qui se traduit par : La mise en place d'une négociation sur le terme de l'évaluation et la mise en place d'un système de sanction/récompense indexé sur la performance définie<sup>12</sup>.

Au total, de nombreuses contributions existent sur le thème de la performance et on peut très vite éprouver un sentiment de confusion si l'on ne fait pas la démarche de chercher de quelle performance on parle. Ainsi donc, la définition de la performance marquée par plusieurs écoles de pensée impacte fortement les indicateurs et la façon de la mesurer.

Dans cette première section, je peux déduire, que l'application de la performance est considérée dans une organisation comme une méthode efficace permettant de regrouper les buts personnels des employés avec ceux de l'entreprise dans le but d'atteindre les objectifs organisationnels. C'est pour cela il faut respecter plusieurs critères pour s'assurer que la gestion de la performance des employés est bien plus qu'une simple évaluation du rendement et qu'elle conduit vers la performance organisationnelle.

---

<sup>12</sup> Giraud, F[al]... Op. Cit. p. 63\_

## Section02 : Aspect liée au pilotage

Cette section est consacré pour bien expliquer c'est quoi le pilotage, les dimensions et les principes de pilotage, ajoutant à cela. J'ai appuyé sur le système et le cycle de pilotage. Enfin j'ai terminé cette seconde section par l'explication de pilotage de la performance, ainsi les erreurs à ne pas commettre lors de pilotage.

### 2.1. Définition de pilotage

Dès qu'on désire définir ce qu'est le pilotage, une première difficulté apparaît. Au contraire de la commande ou du contrôle d'organisation, il n'existe pas, à ce jour, de définition bien formulée de ce qu'est le pilotage. Ainsi, nous énoncerons cinq propositions de base qui nous paraissent bien cerner ce qu'est le pilotage.

- ✓ Une organisation comprend un ensemble d'acteurs qui interagissent entre eux pour produire, en temps fini, un résultat global pertinent par rapport à un environnement externe. Ce résultat global attendu pour un horizon donné est appelé objectif stratégique.  
L'objectif stratégique est défini en termes qualitatifs suffisamment généraux pour être compris par tous les acteurs.
- ✓ Tout acteur réalise un ensemble d'actions grâce à ses compétences. Les compétences mises en œuvre sont à la fois individuelles (spécifiques à l'individu) et collectives (spécifiques à son groupe d'appartenance). Elles s'améliorent en continu.
- ✓ La connaissance et le pouvoir sont distribués au sein de l'organisation. Aucun acteur n'a pas toute la connaissance ou tout le pouvoir. Le contrôle est réparti et ses modalités sont multiples. Ceci suppose donc à la fois un contrôle d'organisation horizontal et vertical.
- ✓ Un système de pilotage est un sous-système mis en œuvre par les acteurs, pour mettre en œuvre leurs compétences, de sorte à garantir l'obtention d'objectifs stratégiques qualitatifs définis dans un contexte incertain. Ce système intègre des modèles de description, d'évaluation de performance et d'action, partagés entre les acteurs. Le système de pilotage repose sur un système d'information réparti.
- ✓ La mise en œuvre d'un système de pilotage se traduit par une amélioration collective : piloter, c'est définir et mettre en œuvre des méthodes qui permettent d'apprendre ensemble : à agir ensemble de manière performante ; à agir ensemble de manière de plus en plus performante. Cette amélioration se traduit par une élévation des

performances, mais aussi une meilleure compréhension collective des objectifs et des facteurs qui y contribuent.

Piloter exprime la synthèse de toutes les techniques de management et de tous les comportements humains, des résultats de la maîtrise du passé et de la construction du futur.

Efficacité, sûreté réactivité et réussite sont des priorités dans l'entreprise.

Pour illustrer ces propos, citons quelques nouvelles questions que tout dirigeant doit se poser au quotidien aussi bien qu'à long terme :

- Comment piloter. Quand les prévisions sont de moins en moins appropriées à l'environnement et sont sans cesse remises en cause ?
- Comment implanter le pilotage aux divers niveaux de responsabilité avec un maximum de cohérence et de convergence ?
- Comment rénover le management, dans son efficacité comme dans ses valeurs ?
- Comment ancrer et développer intelligence et performance collectives ?
- Comment favoriser l'adhésion et l'apprentissage collectif des collaborateurs<sup>13</sup>.

## **2.2. Les dimensions et principes du pilotage**

Du déploiement de la trialectique sujet, objet, projet dans le champ du pilotage, il est possible de tirer les dimensions à prendre en compte et les principes à mettre en œuvre.

Ce cadre général peut être mis en œuvre quel que soit le niveau hiérarchique, l'horizon de temps et la fonction considérés.

### **2.2.1. Les dimensions**

Le pilotage d'une entité organisationnelle quelconque nécessite la prise en compte simultanée des trois dimensions de pilotage :

#### **2.2.1.1. La dimension politique**

C'est-à-dire la prise en compte de la finalité de l'entité à guider, de sa vocation, de sa mission.

---

<sup>13</sup>Lorino, P (2001).\_ Méthodes et pratiques de la performance : Le pilotage par les processus et les compétences.\_ Paris : Les Editions d'Organisation.\_ p. 34

La dimension politique se concrétise dans le choix des paramètres les plus stables de l'organisation (la nature de son domaine de compétences, la nature de l'environnement dans lequel elle choisit d'opérer et la nature des relations qu'elle souhaite nouer avec ses partenaires tant internes qu'externes) ; elle se manifeste dans les préférences des décideurs et leur philosophie de l'action, résultante d'un ensemble complexe de facteurs historiques, culturels ou autres ; elle s'incarne dans des principes directeurs d'ordre général et qualitatif sans référence au temps.

La prise en compte de cette dimension suppose de répondre aux questions « pour qui et pourquoi ? ».

### **2.2.1.2. La dimension économique**

C'est à- dire la définition des objectifs et la prise en compte des ressources et des contraintes. De quelque nature qu'elle soit, la mission d'une organisation ne peut en effet s'accomplir qu'au travers d'objectifs particuliers, en tenant compte des ressources disponibles (compétences humaines, ressources financières, avantages technologiques, etc.) et des contraintes rencontrées. L'appréhension de cette dimension implique une démarche de mesure et est associée aux questions, quoi et combien ?

### **2.2.1.3. La dimension stratégique**

La stratégie est ici définie comme le déploiement dans l'espace et dans le temps d'une intention, d'une volonté politique, appliquée à des ressources et des contraintes. Elle désigne les moyens à utiliser pour atteindre les objectifs dans le respect des politiques fixées, sans qu'on se place nécessairement dans une perspective à long terme.

L'élaboration d'une stratégie, de manière générale, suppose un effort de modélisation et exige une réponse à la question. Comment<sup>14</sup>?

## **2.2.2. Les principes**

Le pilotage d'une organisation implique une pluralité d'acteurs qui mobilisent des systèmes de valeurs différents. Chacun intervient à sa manière dans le pilotage de l'organisation et une prise en compte insuffisante de cette pluralité des points de vue conduit fatalement à en réduire l'efficacité et l'efficacités. On retrouve là un des problèmes classiques

---

<sup>14</sup> Maître, P(1984).\_ Plans d'entreprise et contrôle de gestion, un guide systématique d'action.\_ Paris : Dunod.\_ p. 31\_ 59

du contrôle de gestion : la convergence des buts. Tout comme l'évaluation avec laquelle il a partie liée, le pilotage se caractérise par un questionnement en termes de signification, d'interprétation des actions menées ». Il suppose toujours un minimum d'appropriation par les acteurs impliqués des finalités poursuivies, un minimum de consensus sur les finalités poursuivies, les stratégies mises en œuvre et les objectifs retenus<sup>15</sup>.

### 2.3. Le système de pilotage

Le pilotage s'appuie sur un système d'information support appelé système de pilotage est défini comme un ensemble cohérent d'outils dont la fonction est de capter, traiter, mémoriser, transmettre, présenter, synthétiser, distribuer des données associées aux compétences des acteurs. Il est composé des deux sous – système suivants :

- Un sous-Système Décisionnel Stratégique, qui fixe des objectifs globaux qualitatifs, flous, incomplets dans un contexte incertain et mesure des effets ;
- Un sous-système Décisionnel Tactique et Opérationnel, Il se trouve à la base de toute organisation car c'est lui qui effectue les opérations de transformation permettant d'atteindre les finalités retenue est dotés de compétences cognitives, voire pratiques

Sont reliés entre eux au sein de ce qui est appelé des processus décisionnels, par des flux informationnels à la fois denses et bidirectionnels. Cette bidirectionnalité s'explique par la complémentarité qui existe entre décideurs. Ceci fonde la cohérence de l'organisation.

### 2.4. Le cycle du pilotage

Plusieurs phases composent le cycle du pilotage :

#### ✓ **Anticiper**

L'estimation du marché, du contexte socio-économique, auront un impact direct sur la vision de l'avenir et des priorités à fixer. Anticiper consiste à estimer le niveau des indicateurs compte tenu des évolutions possibles de l'environnement.

---

<sup>15</sup>Couix, N (1997).\_ Evaluation et mise en acte d'une stratégie tâtonnante.\_ in Avenier, M(1997).\_ *La stratégie chemin faisant.*\_ Paris : Economica.\_ p. 167

✓ **Simuler**

Selon les anticipations, il est possible d'évaluer les conséquences financières des décisions (recruter, investir, mener des opérations marketing). Ainsi on peut envisager plusieurs hypothèses d'actions et évaluer leur conséquence, y compris sur plusieurs années.

✓ **Affecter des ressources**

Afin d'obtenir le résultat souhaité : investir dans du matériel, ouvrir un nouveau bureau en région, recruter un commercial, etc.

✓ **Comparer**

La performance obtenue à celle prévue, en déduire les causes afin de réajuster dans un nouveau cycle.

Ces phases ne sont pas toujours formelles, parfois elles se combinent. Souvent, le budget est utilisé pour, à la fois, construire une vue de l'avenir, simuler, affecter les ressources et servir de référence de comparaison.

Ne s'intéresser qu'à l'analyse des performances passées et prendre des décisions sans anticiper ni simuler revient à conduire un véhicule avec un rétroviseur. En réalité, on n'analyse jamais un indicateur sans se projeter dans l'avenir : comment celui-ci va-t-il évoluer, qu'est-ce qui peut le faire varier, etc. Sans indicateur partagé, chacun peut avoir sa propre opinion en regardant son propre indicateur et agir de manière erronée. Ce cycle peut être effectué plusieurs fois par an, voire de manière continue<sup>16</sup>.

## **2.5. Le pilotage de la performance**

Une entreprise, pour perdurer, a besoin d'être performante. Performante pour délivrer la qualité attendue dans les temps et pour le prix fixé, pour dégager des ressources financières afin de payer son personnel, investir et dégager un bénéfice qui viendra rémunérer les apporteurs de fonds.

Ainsi, la performance peut s'entendre non seulement d'un point de vue financier (comme le résultat final de la richesse produite par l'entité économique) mais aussi dans chacune de ses composantes : production, achats, ventes, ressources humaines, etc.

---

<sup>16</sup> Allais, L.\_ Pilotage des performances : l'essentiel en 5 minutes, 2014, <http://www.alsight.fr>

Nous pouvons définir le pilotage des performances comme l'ensemble des actions ayant pour objet de fixer le niveau des performances à atteindre dans le cadre de la stratégie et d'y consacrer les moyens nécessaires, financiers, humains ou organisationnels. Ainsi, le simple fait de constater le niveau du bénéfice en fin d'année dans un compte de résultat n'est pas en soi une marque de pilotage. Le pilotage sous-entend de fixer un objectif clair et valorisé et de gérer ses ressources pour y parvenir<sup>17</sup>.

## 2.6. Quelques erreurs à ne pas commettre

Un pilotage des performances efficace permet de réagir rapidement pour assurer la pérennité et le développement de l'entreprise. Encore faut-il éviter certains écueils classiques qui peuvent mener à l'échec d'un projet d'optimisation. Nous avons listé ici quelques-unes des erreurs qui peuvent rendre une démarche de pilotage des performances au final peu efficace :

- Utiliser des indicateurs de performance uniquement financiers et globaux.
- Comparer les indicateurs à une référence non partagée ou qui provoque des erreurs d'interprétation.
- Utiliser un trop grand nombre d'indicateurs ou des graphiques nombreux.
- Se contenter d'analyser le passé sans prévoir l'avenir, au risque de ne pas anticiper une difficulté majeure.
- Faire des prévisions jusqu'à la fin de l'année au lieu d'une prévision sur une période glissante. La fin de l'année se rapprochant, la visibilité se réduit à mesure que la falaise se rapproche.
- Approcher la prévision comme une simple saisie dans des tableaux, au lieu de raisonner en termes de processus dynamique, collaboratif et de règles de gestion.
- Utiliser Excel pour gérer un processus collaboratif, ce qui produit une inflation de feuilles, de liens, de complexité, etc.
- Confondre la mise en œuvre du pilotage avec l'installation d'un logiciel. Il s'agit d'une démarche métier en premier lieu, l'outil pourra seulement l'optimiser.
- Affecter des personnes compétentes à gérer des feuilles Excel au lieu d'analyser, de produire des prévisions et des recommandations.
- Utiliser des outils de pilotage difficile à installer et à faire évoluer ; les règles, les indicateurs, les rapports doivent pouvoir être modifiées souvent et facilement

---

<sup>17</sup> Ibid



- Consacrer des ressources importantes dans la technique des outils de pilotage et leur administration. Le coût d'un outil ne doit pas annuler les gains de productivité.

Un projet complet d'optimisation du pilotage se concentrera donc sur la bonne définition des indicateurs et de leur utilisation, ainsi que sur le modèle de prévision automatique<sup>18</sup>.

### **Section 03 : le pilotage de la performance globale**

Le tableau de bord prospectif est un tableau de bord qui intègre des gains tangibles et non mesurables, pour relier les nouvelles capacités d'évolution qualitative de l'organisation aux résultats financiers de celle-ci.

Dans cette section j'expose au premier lieu le tableau de bord prospectif et ses origines. Je présenterai ses enjeux, ainsi que ses principales structures, son équilibre multidimensionnel, dans un deuxième lieu.

Enfin, j'ai appuyé sur les étapes à suivre pour créer un tableau de bord prospectif, car l'élaboration de ce dernier doit être cohérente avec l'organigramme de l'entreprise.

#### **3.1. Les origines du tableau de bord prospectif**

Ce sont deux professeurs de la fameuse Harvard Business School, Robert Kaplan et David Norton, qui sont à l'origine de ce nouveau concept. Cette méthode d'élaboration et de structuration des indicateurs de performance est apparue pour la première fois en 1992 dans un article de Harvard Business Review, puis dans un ouvrage, devenu célèbre, par un an plus tard.

A la base, Robert Kaplan, sans doute le meilleur expert actuel des sciences de gestion, géniteur de la méthode ABC, ABM, a souvent critiqué la communauté managériale américaine qui gère les entreprises au travers du compte de résultats et plus généralement de la dimension financière. Pour lui, c'est certes nécessaire mais insuffisant. La complexité d'une organisation ne peut être résumée à la seule dimension monétaire. Plus, ne se concentre que sur elle peut être source de cécité et obérer des opportunités intéressantes.

C'est sur ces réflexions que Kaplan et Norton ont élaboré le modèle qui va rapidement devenir la référence en matière de méthode et de structuration des indicateurs de performance<sup>19</sup>.

---

<sup>18</sup> Allais, L. op. Cit.

### 3.2. Définition

Le BSC est un système de mesure la performance globale. Il est utilisé par les dirigeants non seulement pour clarifier et diffuser la stratégie mais aussi pour gérer sa mise en œuvre. Il est devenu un outil de management.

Il traduit la mission et la stratégie de l'Entreprise en intégrant des d'indicateurs stratégiques en plus des indicateurs de la performance financière passé, il propose des déterminants, de la performance futur. Ces déterminants, relatifs aux clients, aux processus internes et à l'apprentissage organisationnel, s'appuient sur une traduction claire et rigoureuse de la stratégie en objectifs et en indicateurs concrets.

De ce fait, il comble le vide dont pâtissent la plupart des systèmes de management, qui n'offrent pas de procédure systématique pour suivre la mise en œuvre de la stratégie. Les processus de management articulés autour de ce système permettent à l'entreprise de rendre cohérente et de piloter la mise en œuvre de la stratégie à long terme.

Alors, le tableau de bord prospectif. Il s'agit d'un ensemble de mesures financières et non financières regroupées sous quatre pôles qui renvoient chacun à une question clé en termes de performance :

- le pôle financier pour savoir quelle image l'entreprise a auprès de ces actionnaires,
- le pôle client pour connaître la perception par les clients de l'entreprise,
- Le pôle interne qui permet de comprendre dans quels domaines l'entreprise excelle,
- Le pôle innovation qui analyse les axes d'amélioration permettant de créer de la valeur<sup>20</sup>.

### 3.3. Les enjeux du tableau de bord prospectif

Le TBP se présente comme un ensemble d'indicateurs directement reliés à la stratégie développée par l'entreprise et offrant à son utilisateur l'opportunité de piloter tous les déterminants de la performance.

---

<sup>19</sup> Legrenzi, C, Rosé, P(2011).\_ LES TABLEAUX DE BORD DE LA DSI : Pilotage, performance et benchmarking du système d'information 2<sup>ème</sup> édition.\_ Paris : DUNOD.\_ p. 82

<sup>20</sup> Kaplan, R, Norton, D(2001).\_ le tableau de bord prospectif : pilotage stratégique : les 4 axes de succès.\_ 5<sup>ème</sup> édition.\_ Paris : les éditions d'organisation.\_ p.20\_21

Le tableau de bord prospectif a pour principales finalités :

- de communiquer la stratégie ;
- de focaliser sur l'atteinte des performances clés ;
- de décider d'actions globales à entreprendre.

Le tableau de bord prospectif est né d'une remise en cause : celle des systèmes d'évaluation des performances exclusivement centrés sur le suivi des résultats financiers. Dans le tableau de bord prospectif, les indicateurs financiers sont maintenus mais ils ne sont plus seuls. Il importe, en effet, de doter également le dirigeant d'indicateurs sur ses clients, sur la qualité et l'efficacité des processus internes de l'entreprise et enfin sur la capacité qu'a cette dernière de s'améliorer et de croître à long terme (apprentissage).

La définition de ces quatre axes doit permettre d'orienter la réflexion des dirigeants sur les multiples dimensions de leur performance, tout en les invitant à se projeter sur divers horizons de temps<sup>21</sup>.

### **3.4. Les principes structurels de tableau de bord prospectif**

Le tableau de bord prospectif prend comme point de départ la stratégie de l'organisation pour décliner ensuite selon différentes dimensions, les objectifs stratégiques à attendre. C'est une démarche que l'on qualifie de top down puisque les indicateurs ne sont pas déduits qu'après avoir fixé la stratégie au centre, et défini les objectifs stratégiques pour chacune des dimensions critiques. C'est bien la stratégie qui conditionne les indicateurs.

Les dimensions de tableau de bord prospectif sont au nombre de quatre, les finances, les clients, les processus internes et en fin l'innovation et l'apprentissage.

Ces quatre dimensions représentent les enjeux critiques de toute organisation.

#### **3.4.1. L'axe financier**

Il s'appuie sur les indicateurs financiers pour évaluer efficacement les effets économiques quantifiables des actions passées. Ils permettent de déterminer si les intentions et la mise en œuvre de la stratégie contribuent à améliorer le résultat financier. En générale, les objectifs financiers portent sur la rentabilité, mesurée par le bénéfice d'exploitation, le

---

<sup>21</sup> Dorbes, H.\_ Le tableau de bord prospectif : Une nouvelle approche du pilotage pour les PME avec le « Balanced scorecard ».\_ Gestion d'entreprise, 2014, p.1, [www.acting-finances.com](http://www.acting-finances.com)

retour sur les capitaux engagés ou, plus récemment, par la valeur ajoutée économique. Ils peuvent aussi viser une croissance rapide du chiffre d'affaires ou la génération de liquidités.

### **3.4.2. L'axe clients**

L'axe client permet à l'entreprise de définir les clients à cibler. Comme la plupart des marchés sont composés de clients hétérogènes donc sensibles à différents critères, l'entreprise se doit de choisir une perspective prioritaire dans lequel elle va exceller. Cet axe comprend généralement plusieurs indicateurs génériques de ce que doit être d'une stratégie clairement formulée et mise en œuvre avec rigueur.

Ces indicateurs clés de résultats concernent la satisfaction et la fidélité des clients existents, l'extension de la base de clientèle, la rentabilité par catégorie de clients, la part de marché sur les segments ciblés. Mais il doit aussi comporter des indicateurs spécifiques qui mesurent la pertinence de la prestation pour les clients ciblés. Ces indicateurs représentent les déterminants de la fidélité des clients à leurs fournisseurs.

Les indicateurs clients permettent aux managers de formuler la stratégie de marché qui produira la performance financière optimale dans le futur.

### **3.4.3. L'axe processus interne**

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

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

Les activités de l'organisation sont inscrites dans les processus internes qui composent sa chaîne de valeur. L'objectif de cet axe est de prendre en compte l'ensemble des processus internes et en particulier l'innovation, la production et le service après-vente.

A travers de l'analyse de cet axe le management passe à adopter une vision transversale de l'organisation. Parallèlement ils mettent en exergue deux processus qui étaient oubliés avec les outils financiers : les processus d'innovation et d'avant-vente. L'analyse du processus d'innovation s'effectue en deux étapes. La première étape consiste à cerner le marché en identifiant les besoins nouveaux ou latents des clients. La seconde étape consiste à quantifier la performance et la rentabilité de la Recherche et Développement. Le processus après-vente

peut avoir un impact fort sur la valeur ajoutée pour le client et peut être suivi par des indicateurs de respect des délais, des coûts et de la qualité. Enfin les processus de production ont un pilotage plus classique et plus prouvent pris en charge par les anciens outils.

Les indicateurs processus interne se focalisent sur les processus qui auront la plus forte incidence sur la satisfaction des clients et la réalisation des objectifs financiers de l'entreprise.

#### **3.4.4. L'axe apprentissage organisationnel**

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

L'axe apprentissage organisationnel a pour objectif de combler le fossé qui existe entre les capacités actuelles des hommes, des systèmes et des procédures, et celle qui sont nécessaires à une véritable avancée dans la performance

Les capacités des hommes peuvent être mesurées par le taux fidélisation de son personnel expérimenté pour maintenir la relation avec le client et procurer l'expérience d'achat plaisir ainsi, qu'une formation importante pour le personnel. Donc le tableau de bord prospectif se devait de contenir des indicateurs de satisfaction du personnel afin de reconnaître que le salarié est un véritable partenaire de la stratégie.

Les capacités des systèmes d'informations peuvent être mesurées par la possibilité de communiquer en temps réel des informations essentielles sur les clients et les processus aux salariés qui peuvent prendre des décisions et agir. Les procédures peuvent faire le point sur l'adéquation des dispositifs d'indicateurs des salariés par apport aux déterminants du succès de l'entreprise dans son ensemble, et le taux d'amélioration mesurés concernant les clients et les processus<sup>22</sup>.

#### **3.5. L'équilibre multidimensionnel de tableau de bord prospectif**

Il était important que le tableau de bord soit justement représentatif et fidèle des enjeux de l'entreprise. C'est en cela qu'ils souhaitaient un tableau de bord équilibré. On retrouve cet équilibre de différentes manières.

Tout d'abord, il est à noter que l'on retrouve bien la logique systémique dans le tableau de bord prospectif avec les ressources, les processus et enfin les outputs avec les

---

<sup>22</sup> Kaplan, R, Norton, D(2001), Op. Cit. p. 38-41

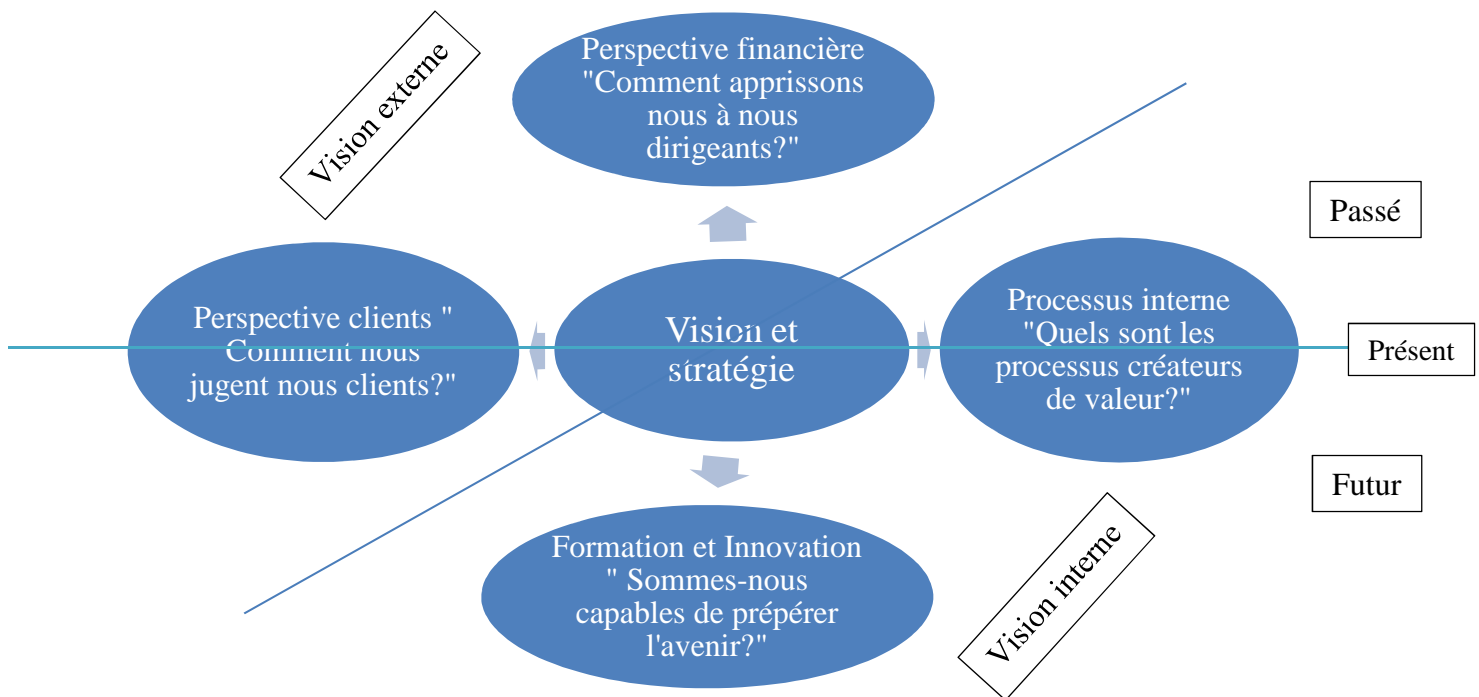
produit et services au niveau du client. En cela, le tableau de bord prospectif assure un équilibre par construction tout en rajoutant la dimension de l'innovation et de l'apprentissage.

On retrouve un autre équilibre selon un axe temporel. Les indicateurs financiers ont tendance à comporter plus de données du passé alors que les indicateurs processus interne et clients font plus référence au présent, et l'innovation et apprentissage est explicitement tourné vers le futur.

Il y a un autre équilibre, de part d'autre d'une médiane virtuelle coupant le modèle en deux parties, commençant en bas à gauche et terminant en haut à droit. Les dimensions financières et clients s'adressent principalement à des acteurs externes comme les actionnaires et les clients, alors que les dimensions processus internes et innovation et apprentissage sont avant tout destinées aux acteurs internes de l'entreprise<sup>23</sup>.

On représente le tableau de bord prospectif comme sur la figure suivante :

**Figure n° 01 : la représentation de tableau de bord prospectif**



Source : Legrenzi, C, Rosé, P., LES TABLEAUX DE BORD DE LA DSI(2001), p. 83

<sup>23</sup> Legrenzi, C, Rosé, P. op. Cit. p.85

### 3.6. Les relations de cause et effet

Le tableau de bord prospectif n'est pas une collection d'indicateurs répartis selon ces quatre axes en fait il existe une interdépendance entre les quatre perspectives

L'idée qui émerge de cette chaîne de causalité est que la performance financière est conditionnée par la valeur perçue par les clients, elle-même assurée dans le cadre de processus dont les fonctions supports, salariés et systèmes d'information, sont les garantes. Ainsi, la philosophie sous-jacente de cette chaîne de causalité est bien la primauté du financier sur toutes les autres perspectives. Ce qui importe avant tout, ce sont les indicateurs financiers et toute l'entreprise doit adapter en conséquence ses relations avec le client, ses processus internes et son management du personnel.

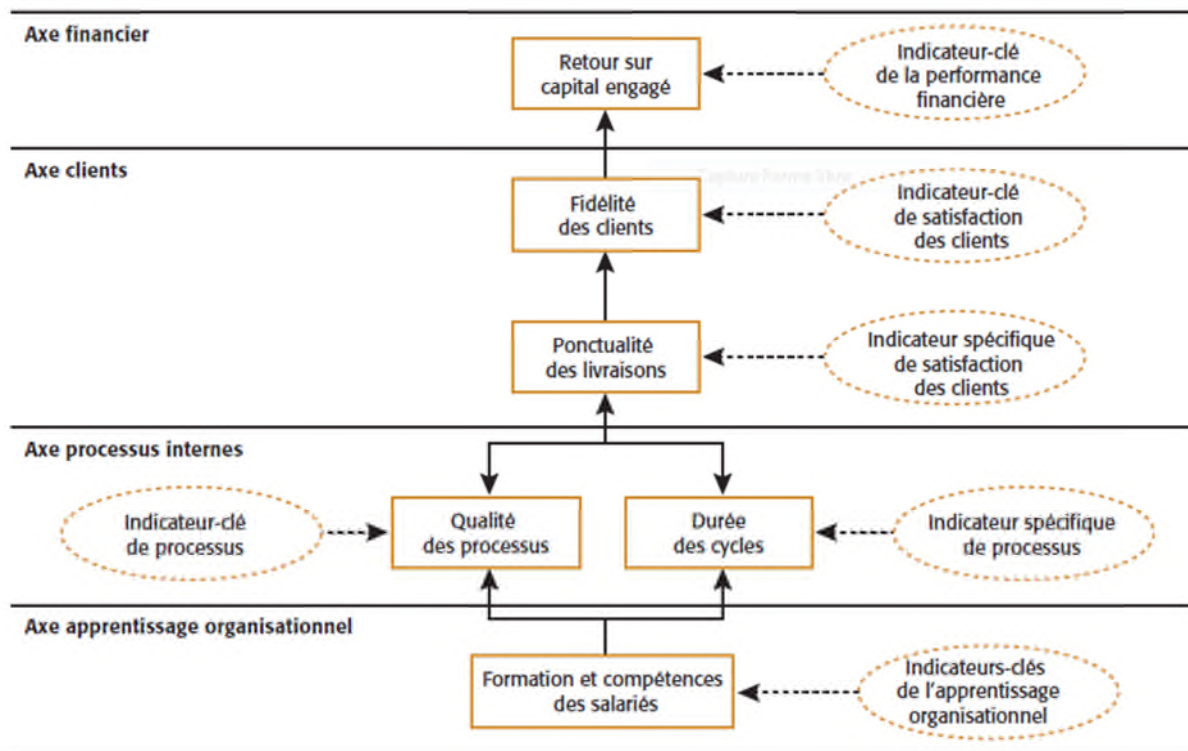
De la même manière, Kaplan et Norton étendent la notion de chaîne de causalité au niveau des indicateurs. Ils introduisent les notions d'indicateurs de résultat et de moyen pour chaque perspective. Ainsi en pratique si un indicateur appartenant à un axe quelconque n'atteint pas son objectif, il nous faut pouvoir analyser cette défaillance.

Il existe une exception : l'axe financier, joue un rôle particulier, \_étant donné que le financier à la primauté, il n'existera que des indicateurs de résultats selon cette perspective. En revanche pour les trois autres axes, il faut impérativement construire et élaborer les deux types d'indicateurs. Ainsi l'objectif est de former une chaîne de causalité globale afin de trouver des explications aux écarts des résultats réels par rapport aux objectifs<sup>24</sup>.

---

<sup>24</sup> Kaplan, R, Norton, D.\_ op. Cit. p. 42-43

Figure n° 02 : la chaîne de causalité



Source : KAPLAN, R, NORTON, le tableau de bord prospectif (2001), p. 43

### 3.7. Les étapes de création de tableau de bord prospectif

Il est évident que toute entreprise a une antériorité en termes de système de mesures (indicateurs, objectifs,...). Dans ce contexte, le premier objectif consiste à réaliser un état des lieux du système existant. Il permettra aussi de sensibiliser les principaux acteurs de l'entreprise aux enjeux du système de mesures qui va être créé. Le diagnostic de départ permet d'identifier dès le début les failles du dispositif existant et de se mettre d'accord sur les caractéristiques du nouveau système.

#### 3.7.1. L'identification des facteurs clés de succès

Les FCS sont les quelques axes de changement majeurs qui sont indispensables pour accéder à la vision du dirigeant. Il s'agit donc de répondre à la question : « Qu'est ce qui doit changer pour atteindre nos objectifs à long terme, pour accéder à notre vision du futur ? »

Les FCS ne se déterminent pas de manière unilatérale par un dirigeant ou une petite équipe de cadres. Il s'agit au contraire d'une démarche méthodique, qui part de l'observation des faits (SWOT...et) avant d'en induire des axes de changement.



### **3.7.2. La définition des mesures clés de succès**

Il s'agit d'identifier les mesures qui vont permettre de vérifier que l'entreprise est sur la bonne trajectoire. Plusieurs principes doivent être respectés :

- Les mesures clés de succès doivent être la déclinaison directe et quantifiée des FCS. Elles sont nécessairement limitées à une vingtaine.
- Chacune des mesures clés de succès doit être considérée, non pas de manière isolée, mais comme faisant partie d'un ensemble plus vaste qui interagit avec elle. Les indicateurs doivent s'influencer les uns les autres avec des relations de cause à effet.
- Les mesures clés de succès agissent à plusieurs niveaux dans le pilotage et dans le management de l'entreprise. Ces rôles multiples sont à prendre en compte pour leur sélection: rôle de communication de la stratégie, rôle d'alignement des priorités, rôle d'apprentissage.
- La sélection de mesures clés de succès doit prendre en compte, de façon équilibrée, la distinction entre indicateurs « avancés », qui prédisent la performance future, et indicateurs « rétroviseurs » qui mesurent la performance effectivement réalisée.
- La sélection des mesures clés de succès doit être équilibrée entre les quatre axes : finances, clients, processus, apprentissage<sup>25</sup>.

### **3.7.3. Trouver les bons indicateurs financiers :**

Il s'agit de choisir les indicateurs financiers qui reflètent au plus juste les FCS et les orientations stratégiques sous-jacentes. Que faut-il apporter aux actionnaires ? Les mesures peuvent se situer en terme de profit (marges, bénéfices, réduction du BFR,...) ou en termes de croissance (CA, parts de marché,...)

### **3.7.4. Trouver les bons indicateurs clients**

Pour atteindre nos objectifs, comment devons-nous être perçus par les clients ? Les indicateurs sont ici plus variés et s'expriment en termes de perception (satisfaction, image, valeur), de comportement (récurrence d'achat, fidélité, part de marché) ou d'état du portefeuille (part de marché par segment, ancienneté de la clientèle, taux de renouvellement,...etc...).

---

<sup>25</sup> Dorbes, H.\_ op. Cit. p.2

### **3.7.5. Trouver les bons indicateurs processus**

En quoi nos processus doivent-ils exceller pour satisfaire les clients et les actionnaires ? Les mesures concernent ici typiquement la qualité des produits et des prestations, les temps de cycle, la productivité, l'efficacité et l'efficience de l'organisation.

### **3.7.6. Trouver les bons indicateurs apprentissage**

Les performances d'une organisation dépendent largement de la motivation et des compétences des individus qui la composent. Les indicateurs seront donc essentiellement liés à la dimension des ressources humaines dans l'entreprise : compétences, motivation, capacité à innover.

### **3.7.7. Etablir la carte stratégique**

Toutes les mesures clés de succès ainsi définies viendront confirmer ou infirmer que l'entreprise est sur la trajectoire choisie et que les leviers associés (FCS) sont bien actionnés.

L'étape de constitution du TBP vise ensuite à assembler ces mesures clés de succès et à identifier entre elles des relations de cause à effet de manière à obtenir un système de mesures et de pilotage.

### **3.7.8. La mesure et l'analyse des résultats**

La définition des modalités pratiques pour la mise en œuvre du tableau de bord prospectif ne doit pas être sous-estimée. Les systèmes de mesures les mieux intentionnés s'avèrent parfois inopérants pour des raisons de responsabilités mal définies, d'indicateurs trop coûteux à obtenir ou d'une mauvaise communication des résultats.

Concernant la communication, des techniques simples de représentation des données couplées à des réunions périodiques « institutionnalisées » doivent être mises en œuvre. Concernant le recueil des mesures, des procédures de collecte permettent d'identifier sans ambiguïté les responsabilités et les modalités de mise en œuvre. Concernant l'interprétation des résultats, les principes de causes à effets constituent des outils d'apprentissage formidables pour comprendre la signification réelle d'une tendance et les causes racines des problèmes.

Enfin, un cycle de bilan et d'ajustement doit être mis en place pour intégrer, au fur et à mesure, les améliorations nécessaires<sup>26</sup>.

Ce chapitre, nous a permis de mieux comprendre les deux concepts, le pilotage et la performance dans une organisation. Cette dernière joue un rôle important dans la gestion d'une entreprise, c'est une méthode efficace subjective, elle consiste à quantifier et comparer le résultat, en l'occurrence la réalité par rapport à un souhait, la notion de performance est alors relative à la définition des objectifs, c'est une coordination rationnelle des activités, en vue de poursuivre des buts et des objectifs implicites communs.

Par la suite le processus de pilotage peut aussi appeler processus de management ou processus de direction, il est destiné à établir et déployer les lignes directrices d'une organisation, à contrôler et corriger ses activités et analyser et améliorer son fonctionnement.

---

<sup>26</sup> Dorbes, H.\_ op. Cit. p.2

## **Chapitre II : Analyse conceptuelle des tableaux de bord**

La complexité du métier des entreprises oblige les dirigeants à maîtriser la gestion par la maîtrise de l'information. Celle-ci, qu'elle soit interne ou externe, est devenue un élément primordial de réussite. Cependant, de même que la rareté de l'information représente une entrave à l'évolution de l'entreprise, son abondance peut constituer un handicap pour la prise de décision rapide et adéquate.

Afin de remédier à ce problème, il faut mettre en place un outil qui permet de synthétiser les informations les plus importantes et de les présenter sous une forme parlante pour faciliter la prise de décision. Cet outil est le tableau de bord.

Le tableau de bord reste pour beaucoup de personnes une réalité abstraite, réduit à la seule fonction financière et non à une fonction de pilotage au quotidien, ce qui raréfie son extension et tente les dirigeants à se passer de cet instrument qui demeure aujourd'hui le seul outil efficace de réflexion et de détection des dysfonctionnements s'il est bien mené.

Dans ce premier chapitre, nous tenterons de clarifier tout ce qui entoure le monde de tableau de bord, d'abord en expliquant le contexte théorique de cette notion, ensuite, nous définissons la méthodologie de conception. Enfin nous avons abordé les méthodes d'élaboration d'un système de tableau de bord.

### **Section 01 : Généralités sur les tableaux de bord**

Par souci de réussite, l'entreprise accorde de plus en plus de l'importance au pilotage et à la prise de décision. Le tableau de bord s'avère être le moyen le plus approprié en considérant son apport aux projets et objectifs de l'entreprise, dans le sens où elle enrichit les compétences et développe le potentiel organisationnel.

#### **1.1 Définition de tableau de bord**

Il n'est pas toujours aisé de donner une définition de la notion de tableau de bord qui soit en mesure de faire l'unanimité tant sont différents les théoriciens le traitant. Cependant, de l'avis de la majorité des auteurs en sciences de gestion, ce dernier constitue désormais un véritable actif de mesure et de pilotage pour l'entreprise. J'ai cité ci-après certaines définitions qui j'ai trouvé nécessaires pour mieux cerner ce concept.

- ✓ **Solon Pierre Voyer** «une façon de sélectionner, d'agencer et de présenter les indicateurs essentiels et pertinents, de façon sommaire et ciblée, en général sous forme de« coup d'œil» accompagné de reportage ventilé<sup>27</sup> ...»
- ✓ **Solon Claude Alazard et Sabine Separi** « un document rassemblant, de manière claire et synthétique, un ensemble d'information organisé sur des variables choisies pour aider, àordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction ou d'une équipe<sup>28</sup> »
- ✓ **Solon Farouk Hémici et Christophe Hénot** « est tableau synthétique comprenant les principaux indicateurs indispensables au pilotage à court terme de l'entreprise<sup>29</sup> »
- ✓ **Philippe Lorino** « c'est un système dédié à l'action en orientant les comportements collectifs et individuels<sup>30</sup> »
- ✓ **Solon Caroline Selmer** « est un outil codifiant et structurant la communication. En effet fournit un langage commun au travers du suivi d'un nombre d'indicateurs limités et parfaitement normés. Il constitue également un facteur puissant de cohésion des équipes, en mettant sous tension les membres de l'entreprise autour d'indicateurs communs.<sup>31</sup> »

## 1.2. Typologie des tableaux de bord

La typologie des tableaux de bord peut s'établir en fonction des niveaux de contrôle qui existe dans l'entreprise à savoir, le contrôle stratégique, le contrôle de gestion et le contrôle d'exploitation.

### 1.2.1. Le tableau de bord stratégique

Après avoir définir les axes de développement (développement produits, nouvelle technologie, investissements, politique de financement.) que la direction voudrait mettre en œuvre au cours des prochaines années, le tableau de bord stratégique a pour objectif de piloter les plans d'actions mis par la direction pour la réalisation de la stratégie et aussi la conduite de son processus, en se basant sur des critères interne et externe pour atteindre les objectifs et l'équilibre entre les déférents axes de l'entreprise.

---

<sup>27</sup>Voyer, P(2009).\_Tableaux de bord de gestion et indicateurs de performance.\_ 2<sup>e</sup> Edition .\_QUEBEC : PRESSES UNIVERSITE QUEBEC, P.39

<sup>28</sup> ALZAERD, C, SEPARI, S(2007).\_ Contrôle de gestion : manuel et application.\_ Parie : Dunod, P.634

<sup>29</sup> Henot, C, Hemici, F(2007).\_ Contrôle de gestion.\_ Parie : Bréal, P. 138

<sup>30</sup> LORINO, P(1991).\_ Le Contrôle de gestion stratégique : la gestion par les activités.\_ Parie : Dunod, P.102

<sup>31</sup> Selmer, C(2003).\_ Concevoir le tableau de bord : outil de contrôle, de pilotage et d'aide a la décision.\_ 2<sup>e</sup>édition.\_ Parie : Dunod, P.48

### **1.2.2. Le tableau de bord de gestion :**

C'est un système d'information permettant aux dirigeants d'assurer que les choix stratégiques seront, et ont été mis en œuvre, notamment le contrôle de l'entreprise à court terme à base des indicateurs physiques pour traduire la réalité du terrain, ainsi les indicateurs non financiers comme la qualité, les niveaux de stock, la productivité, la satisfaction des clients....

### **1.2.3. Le tableau de bord d'exploitation**

C'est un moyen qui garantit aux responsables que les actions qui relèvent de leur autorité seront, sont, et ont été mises en œuvre conformément aux finalités confiées à base des indicateurs quotidiens, dans le but de servir le décideur par des informations qui est locale, extra-comptable disponible en temps réel. Cet outil permet de prendre des décisions fréquentes.

## **1.3. Les caractéristiques d'un tableau de bord**

Pour parler d'un tableau de bord efficace il doit répondre à certains nombres de caractéristiques qui lui permettent d'accomplir sa finalité celle d'aider ses utilisateurs à maîtriser, piloter son entreprise et optimiser les plans d'actions, ces qualités peuvent concerner ainsi que la forme aussi bien le fond.

De fait de sa place importante dans le system de management de l'entreprise, le tableau de bord doit se caractériser par certaine qualités qui sont indispensable. Il doit :

### **1.3.1. Etre en cohérence avec l'organigramme de gestion**

La structure va rendre compte des responsabilités au sein de l'entreprise, en terme d'informations nécessaires pour exécuter cette dernière, ainsi qu'en terme de savoir –faire. Elle se représente par un découpage de l'entreprise en centres de responsabilités caractérisé par un responsable. De fait pour assurer une certaine cohérence entre les déferents responsables, il faut éviter le chevauchement des responsabilités ceci est possible par la mise en place des tableaux de bord spécifiques pour chaque responsable, dans le but de présenter les informations de son centre de responsabilité et aussi assuré la relation de causalité entre les déferents responsables.

### **1.3.2. Etre un outil anticipateur**

Dans un contexte d'économie concurrentielle et globalisée, les entreprises, pour rester compétitives et sauver leur pérennité, doivent prévoir et anticiper les modifications et les évolutions futures. De fait le tableau de bord anticipe les dysfonctionnements de system de management, en utilisant des informations interne à l'entreprise, ainsi que prévoir les changements, anticiper les modifications et identifier les évolutions futures en se basant sur des informations externe à l'entreprise pour agir au bon moment.

### **1.3.3. Etre simple et clair**

La simplicité et la clarté de tableau de bord sont inspirées de la qualité des indicateurs qui lui compose. De fait la représentation des données et des informations d'une manière simple et claire permet aux utilisateurs d'éviter la manipulation, le cout d'élaboration, ainsi que avoir une idée globale avant les détails sur la situation actuelle et future de l'organisation.

### **1.3.4. Etre animer par les acteurs eux même**

Un tableau de bord qui n'est pas comité il risque des erreurs. Par contre les commentaires et décisions ne doivent pas provenir d'un seul manager.

En fait, ce dernier peut apporter des éléments de repense incomplet à celle dont les opérationnelles sont les auteurs, ainsi que peut se trouver dans des cas de décision ne lui revenant pas totalement. Alor pour avoir un tableau de bord efficace il faut appliquer un mode management participatif.

### **1.3.5. Etre évolutif et dynamique**

Le tableau de bord doit évoluer en permanence avec le system qu'ils sont censés éclairer. Ainsi, les indicateurs qui les composent doivent être régulièrement changé eu profit de nouveaux attentes plus intéressants pour le décideur.

### **1.3.6. Etre 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 le lire rapidement pour se prononcer sur l'état de marche du système.

## 1.4. Les composants d'un tableau de bord

Les composants les plus fréquents du tableau de bord sont les indicateurs et les modes de présentation.

### 1.4.1. Les indicateurs

Un indicateur peut être défini « comme une information qui permet de connaître l'état du system à instant T et de pouvoir en déduire très rapidement une amélioration ou une dégradation de la situation. Dans ce dernier cas, il doit permettre au responsable de mettre en œuvre les actions correctives nécessaires<sup>32</sup>. »

Dans une définition assez détaillée du concept d'indicateur et qui stipule que « Un indicateur est beaucoup plus qu'un chiffre. C'est en effet, un outil de gestion plus ou moins complexe réunissant une série d'informations<sup>33</sup> », notamment:

- Sa propre définition : description par un texte;
- Sa raison d'être: l'objectif stratégique au quel il se rattache, la cible chiffrée et datée qui lui est impartie, éventuellement des références comparatives, par exemple le résultat d'un benchmarking;
- La désignation d'un acteur chargé de le produire : celui qui accède le plus facilement aux informations requises ;
- La désignation d'un acteur responsable du niveau de l'indicateur : celui qui maîtrise le mieux le levier d'action correspondant;
- La périodicité de production et de suivi de l'indicateur;
- Sa définition en extension: la formule et les conventions de calcul;
- Les sources d'information nécessaires à sa production : application informatique, bases de données, saisie manuelle;
- Les modes de segmentation, pour décomposer une forme agrégée de l'indicateur en formes détaillées (exemple: segmentation géographique- décomposition par

---

<sup>32</sup> Henot, C, Hemici, F .... Op. Cit, P. 140

<sup>33</sup>Lorino, Ph.\_(1998).\_ Méthodes et pratiques de la performance.\_3<sup>é</sup>édition.\_ Paris : Les Editions d'organisation, P.237, P.238



territoire, segmentation par types de marchés, segmentation par lignes de produits, segmentation par centres de responsabilité...);

- Les modes de suivi (budget, réel, écart budget/réel, historique sur N mois, comparaison même période année antérieure, cumul depuis le début de l'année...);
- Le mode de présentation (chiffre, tableaux, graphiques, courbes...);
- Une liste de diffusion.

La vocation principale d'un indicateur est de permettre le suivi de l'atteinte d'un objectif ou d'un plan d'actions. Il convient cependant, de rappeler, dès maintenant, qu'un indicateur est toujours discutable; ce n'est qu'un instrument de mesure et la réalité dont il essaye de rendre compte est souvent, plus complexe.

#### **1.4.2. Les modes de représentation**

Il n'existe pas de tableau de bord type. Dans une même entreprise, il peut y avoir autant de tableaux de bord différents que de responsables. En conséquence, le mode de représentation des indicateurs prendra des formes variées, ceci, pour faciliter l'analyse et non l'alourdir, tout en se limitant aux rubriques essentielles : chiffres, graphiques, commentaires et ratio.

##### **1.4.2.1. Le baromètre**

Dans le but de donner une vision rapide de l'ensemble des résultats obtenus sur les indicateurs, une première page de couverture reprendra la liste des indicateurs du tableau de bord. En regard, un élément visuel montrera immédiatement si on se dirige dans le sens des objectifs, si on prend du retard, si on est en alerte...

##### **1.4.2.2. Les chiffres**

Qu'il s'agisse de grandeurs physiques ou d'éléments en euros les données de base sont souvent peu significatives si on les rapproche pas d'autres données, comme les volumes d'activité par exemple. Il vaut mieux rationaliser ces différentes données en parallèle ou les synthétiser sous forme de ratio, pour donner un sens à ces chiffres il faut les comparer soit à l'objectif, soit aux réalisations, écarts, rappel des années antérieures, prévisions sur l'année en cours.

### **1.4.2.3. Les graphiques**

Les tableaux de chiffres peuvent être enrichis par des représentations graphiques pour bien éclairer la décomposition, la répartition, l'évolution, la position et la corrélation. Il convient toutefois de ne pas surcharger la représentation en multipliant le nombre de courbes ou de barres sur un même graphique.

### **1.4.2.4. Les commentaires**

Le commentaire doit apporter une valeur ajoutée par rapport aux chiffres et aux graphiques des faits marquants du mois, l'activité du mois, les écarts constatés... qui figurent déjà sur le tableau de bord.

### **1.4.2.5. Les ratios**

La présentation d'indicateurs sous forme de ratios facilite les comparaisons pour une appréhension de la situation en terme relatif. Ils permettent de mieux mesurer et situer les performances par rapport aux objectifs. Néanmoins, leur utilisation n'est significative que dans la mesure où leur évolution dans le temps et dans l'espace est mise en évidence<sup>34</sup>.

## **1.5 Le rôle d'un tableau de bord**

Les attentes associées au tableau de bord sont nombreuses : il a dû d'abord compenser des limites d'autres outils et puis, au fur et à mesure du temps, la souplesse de ses utilisations a suscité un développement de plus en plus large de ses rôles.

### **1.5.1. 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 ce qui est anormal et qui a une répercussion sur le résultat de l'entreprise. La qualité de cette fonction de comparaison et de diagnostic dépend évidemment de la pertinence des indicateurs retenus.

---

<sup>34</sup> Selmer, C .... Op. Cit, P. 131, P. 140

### **1.5.2. 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. 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 :

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

### **1.5.3. Le tableau de bord, outil de dialogue et de communication**

Le tableau de bord, dès sa parution, doit permettre un dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques. Il doit permettre au subordonné de commenter les résultats de son action, les faiblesses et les points forts. Il permet des demandes de moyens supplémentaires ou des directives plus précises. Le supérieur hiérarchique doit coordonner les actions correctives entreprises en privilégiant la recherche d'un optimum global plutôt que des optimisations partielles. Enfin, en attirant l'attention de tous sur les mêmes paramètres, il joue un rôle intégrateur, en donnant à un niveau hiérarchique donné, un langage commun. Il peut être un levier pour une coordination et une coopération des acteurs dans un consensus actif<sup>35</sup>.

### **1.5.4. Le tableau de bord, outil de motivation et de mesure des performances**

Etre performant implique être, à la fois, efficace et efficient ; donc réaliser un résultat qui soit le plus possible proche de l'objectif préétabli avec le moindre coût. Le tableau de bord permet d'apprécier la performance des responsables en matière de réalisation d'objectif par la juxtaposition des prévisions et des réalisations.

---

<sup>35</sup> ALZAERD, C, SEPARI, S ... Op. Cit , P.634

La recherche de l'amélioration des performances est un facteur de motivation des responsables induisant la mobilisation des énergies et la cohésion des équipes<sup>36</sup>.

### **1.5.5. Le tableau de bord, outil de diagnostic et de réactivité**

La mise en évidence des écarts incite les gestionnaires à effectuer des analyses plus approfondies pour trouver les causes qui sont à l'origine de tels écarts. Par conséquent, ils auront à déterminer les actions correctives et les mesures à prendre pour rétablir l'équilibre du système<sup>37</sup>.

## **1.6. Le tableau de bord et le reporting**

On confond, souvent, tableau de bord et reporting alors qu'ils ne couvrent pas le même champ d'application.

### **1.6.1 Définition et mission du 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<sup>38</sup> »

Le reporting est un outil de contrôle, a posteriori, des responsabilités déléguées. Il permet de rendre compte des résultats des activités déléguées et de faire remonter les informations des unités élémentaires jusqu'au sommet de la hiérarchie. Il focalise l'attention des dirigeants sur les objectifs délégués à leurs subalternes, ce qui leur permet de vérifier le degré de leur réalisation et d'évaluer la performance des responsables.

### **1.6.2. Comparaison entre tableau de bord et reporting**

Le tableau de bord est un outil de suivi de la gestion qui synthétise les points clés de l'activité pour alerter les responsables de toute dérive ou perturbation susceptible d'entraver le bon fonctionnement du système et ce, dans un but d'aide au pilotage de l'activité. Il ne permet pas, seulement, de suivre l'état du système mais offre, également, la possibilité d'anticiper des actions et d'appréhender le futur avec moins d'incertitudes. Cependant, il existe plusieurs similitudes entre le tableau de bord et le reporting. Tous les deux sont des outils d'aide à la

---

<sup>36</sup> LOROY, M, LOCHARD, J(1998). \_ Le tableau de bord au service de l'entreprise.\_ Parie : Edition d'organisation, P.7

<sup>37</sup> Ibid. P. 7

<sup>38</sup> GUEDJ, N(1998). \_ Le Contrôle De Gestion Pour Améliorer Les Performances De L'entreprise.\_ 2<sup>e</sup>édition.\_ Parie : Editions D'organisation, P. 319

décision qui permettent de fournir des informations afin de mesurer les réalisations et les comparer aux objectifs.

Ainsi ils présentent les points communs suivants :

- Ce sont des outils d'aide à la décision offrant la possibilité d'adoption de mesures correctives ;
- Ils sont constitués d'indicateurs se rapportant à l'activité suivie;
- Tous deux reposent sur le principe de la comparaison entre les objectifs à atteindre et les résultats réalisés;
- Ils permettent de déceler les anomalies et les perturbations et mettent en évidence les tendances;
- Enfin, ils s'adaptent à l'organisation de l'entreprise et changent de structuration si cette dernière change.

Par rapport aux similitudes suscitées, le reporting et le tableau de bord présentent les différences suivantes

✓ **Le tableau de bord**

- Suit la manière dont les objectifs sont réalisés ;
- Synthétise des informations propres à un responsable. Il est tourné, essentiellement, vers une information opérationnelle orientée vers le pilotage ;
- Il repose sur une sélection des informations (qualitatives, quantitatives ou physiques) pour ne retenir qu'un nombre limité d'indicateurs ;
- Seules quelques informations sont consolidées pour le niveau hiérarchique supérieur;
- Il sert à suivre les actions, à les corriger et à anticiper d'autres actions ;
- Il peut être d'une périodicité quotidienne, hebdomadaire ou mensuelle selon les besoins du dirigeant et de l'activité suivie.

✓ **Le reporting**

- Se focalise sur le degré de réalisation des objectifs ;
- Synthétise des informations destinées aux supérieurs hiérarchiques. Ces informations sont orientées vers la vérification ;

- Il ne contient que de l'information financière et il n'y a pas de sélection d'information; Les informations financières sont, toujours, toutes consolidées pour les supérieurs ;
- C'est un outil de contrôle, a posteriori, des responsabilités déléguées ;
- Généralement, il est de périodicité mensuelle<sup>39</sup>.

### 1.7. Les limite du tableau de bord

La réalité de la pratique des tableaux de bord dans les organisations ne correspond pas, totalement, aux concepts que nous avons développés tant sur le plan des caractéristiques que sur le plan des rôles .Plusieurs insuffisances apparaissent dans la réalité des organisations, parmi elles, je cite:

- Le tableau de bord est, souvent, considéré comme un instrument de mesure standard, utilisé par tous les services et à tous les niveaux hiérarchiques, alors que c'est un instrument personnel destiné à un seul responsable. Chaque décideur a ses propres préoccupations, ses propres objectifs et sa manière personnelle d'aborder le pilotage ; en fonction de ses éléments, il portera son attention sur telle ou telle information, et considèrera tel indicateur plus pertinent que d'autres. Pour ces raisons, un même tableau de bord ne peut être utilisé par plusieurs personnes qui suivent des objectifs différents et pilotent des activités diverses ;
- Le tableau de bord reste, souvent, figé pendant des années ne faisant l'objet d'aucun changement ou amélioration. Pourtant, il est sensé refléter l'état du système piloté qui fait partie de l'organisation. Cette dernière subite une partie des changements de son environnement. Elle est, en conséquence, dans l'obligation d'adapter ses objectifs et son activité aux nouvelles contraintes, et c'est au tableau de bord de refléter ces changements. En restant figé, le tableau de bord ne représente plus l'état du système, pire encore, il donne une vision erronée de celui-ci induisant, ainsi, des erreurs en termes d'appréciation des situations et de prise de décisions. Pour cela, il ne doit pas être un outil statique, mais plutôt, un outil dynamique devant refléter le comportement de l'organisation ;
- Le tableau de bord est utilisé dans plusieurs cas, uniquement, pour contrôler au lieu qu'il soit orienté, beaucoup plus, vers la maîtrise de la gestion et la prise de décision en détriment de celle d'aide au pilotage;

---

<sup>39</sup> SALMER, C .... Op. Cit, P. 48

- L'incomplétude de la mesure : souvent basé sur les systèmes comptables et financiers, le système de tableaux de bord ne peut donner qu'une vision partielle de l'organisation car, de nombreuses informations essentielles pour le pilotage des entités ne sont pas traitées par ces systèmes (informations qualitatives telles la satisfaction des clients, information sur l'environnement de l'organisation et ses concurrents pour appliquer des méthodes telles le benchmarking,...etc.). Parfois, les indicateurs sont déconnectés de la stratégie globale de l'organisation et ne permettent pas d'orienter l'action. Se baser sur les systèmes comptables et financiers a un autre inconvénient qui est la lenteur d'obtention des informations. Ce retard peut coûter cher à l'organisation, car les mesures correctives idoines n'ont pas été prises à temps ;
- Le tableau de bord est, parfois, conçu sans la collaboration de toutes les parties concernées et en particulier ses utilisateurs. Du fait, il contient, souvent, des indicateurs non pertinents et qui ne signifient rien pour leurs destinataires. Ces derniers, ne faisant pas partie de l'équipe conceptrice, ils peuvent rejeter le tableau de bord et le considérer comme un outil de contrôle, au sens de surveillance-sanction, au lieu de le considérer comme un instrument de pilotage<sup>40</sup>.

### **1.8. Les attentes pour des tableaux de bord plus pertinents**

Il faut resituer les demandes actuelles faites aux tableaux de bord pour un pilotage de la performance, dans le cadre de la remise en cause des démarches et procédures organisationnelles traditionnelles ; les structures s'aplatissent, les technologies de l'information et de la communication induisent de nouveaux processus intégrant le client comme acteur majeur, la réactivité des stratégies est nécessaire face aux turbulences rapides de l'environnement. Il s'ensuit des besoins de gestion en temps réel, en fonction de la stratégie de l'entreprise.

Les demandes sont ambitieuses :

- offrir une vision cohérente du système à piloter en fonction des objectifs ;
- mesurer une performance multicritères, l'effort accompli et l'effort à accomplir ;
- signaler les dysfonctionnements ;
- permettre des simulations ;
- communiquer et faire coopérer les acteurs ;

---

<sup>40</sup> ALAZARD, C, SEPARI, S(2010).\_ Le Contrôle de gestion : manuel et applications.\_ 2<sup>e</sup>édition.\_ Paris : Dunod, P. 556

- intégrer plusieurs dimensions, opérationnel passé, stratégique prospectif, social, sociétal

Il s'agirait de passer d'un tableau de bord synthétisant rapidement des informations déjà présentes dans l'entreprise à un tableau de bord en temps réel pour suivre et améliorer tous les niveaux d'action, de décision, en termes financiers mais aussi non financiers.

Ainsi, de nouveaux tableaux de bord apparaissent tant au niveau opérationnel que stratégique, plus ou moins transversaux pour une structure, plus ou moins focalisés sur une variable ou un domaine de la gestion<sup>41</sup>.

## **Section 02 : Méthodologie de conception des tableaux de bord**

Dans cette seconde section on va présenter la méthodologie de conception d'un tableau de bord à savoir : donner ses principes de conception et ces étapes.

### **2.1. Les principes de conception**

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

- Une cohérence avec l'organigramme ;
- Un contenu synoptique et agrégé ;
- Une rapidité d'élaboration et de transmission.

#### **2.1.1. Une cohérence avec l'organigramme**

Le mécanisme de délégation de pouvoir fait que chaque responsable se voit déléguer, par le niveau hiérarchique supérieur, un pouvoir associé d'objectifs négociés et, délègue lui-même au niveau inférieur, une partie de son pouvoir. Cela engendre trois flux de communication :

- Un flux descendant venant du niveau hiérarchique supérieur vers le niveau inférieur pour lui déléguer des pouvoirs et des objectifs négociés;
- Un flux transversal entre les responsables de même niveau hiérarchique ;

---

<sup>41</sup> Ibid. P. 565



- Un flux ascendant venant du niveau inférieur pour rendre compte au niveau supérieur .En épousant la structure de l'organisation, le système de tableaux de bord aura une cartographie pyramidale qui reflète le mécanisme de la délégation et où:
  - Chaque responsable aura son tableau de bord ;
  - Chaque tableau de bord aura une ligne de totalisation des résultats qui devrait figurer dans le tableau de bord du niveau hiérarchique supérieur ;
  - L'empilage des informations des tableaux de bord devra respecter la ligne hiérarchique.

### **2.1..2. Un contenu synoptique et agrégé**

Le tableau de bord se veut un outil d'agrégation synoptique. Néanmoins, ces deux qualités ne sont pas faciles à satisfaire. Agrégation signifie automatiquement synthèse, mais une synthèse trop simplifiée ne pourra pas rendre compte au responsable des fluctuations réelles, et une synthèse trop importante ou trop riche le submergera de détails inutiles.

En outre, parmi la panoplie d'informations dont dispose le responsable, il faut sélectionner celles qui sont essentielles pour la gestion de son centre et, déterminer les indicateurs pertinents par rapport au champ d'action et à la nature de la délégation du destinataire de l'outil.

### **2.1.3. La rapidité d'élaboration et de transmission**

En ce domaine, la rapidité doit l'emporter sur la précision : il est souvent préférable d'avoir des éléments réels estimés plutôt que des données réelles précises mais trop tardives.

Les Anglo-saxons utilisent le terme «Flash» pour désigner les informations présentées dans le tableau de bord, faisant référence à la rapidité de leur édition et transmission. Mais, l'obtention des informations requises, dans les délais, n'est pas un prérequis ; et par conséquent, il devient impératif de développer les méthodes d'estimation et de prévision<sup>42</sup> .

## **2.2. Les étapes de conception**

La conception d'un système de tableau de bord obéit à une démarche constituée de six principales étapes agencées comme suit:

---

<sup>42</sup> ALZAERD, C, SEPARI, S ... Op. Cit, P.137 , P. 140

- L'établissement de l'organigramme de gestion ;
- L'identification des points clés de gestion ;
- Le choix des indicateurs pertinents ;
- La collecte des informations ;
- La mise en forme des tableaux de bord ;
- La conduite du projet tableau de bord.

### **2.2.1. L'Établissement de l'organigramme de gestion**

La construction de l'organigramme de gestion permet d'établir la matrice des responsabilités, réellement, exercées dans l'entreprise, et celle des moyens d'action correspondants, afin de définir les missions et les objectifs de chaque centre de responsabilité et de le situer dans un niveau hiérarchique bien déterminé.

La clarification des missions et des objectifs s'effectue au travers d'une démarche interactive au cours de laquelle le contrôleur de gestion ou le chargé du projet tableau de bord rencontre les responsables concernés dans le but d'identifier qui fait quoi ? Les attributions de chacun, ses moyens d'action ainsi que les éventuelles délégations d'autorité successives. A ce sujet, il convient d'insister sur un danger, la mise en place de tableaux de bord risque d'être rejetée, si elle n'est pas cohérente avec la structure en place. A cet effet, leur cartographie doit épouser l'organisation existante de l'entreprise et s'adapter aux changements qu'elle subit.

### **2.2.2. L'Identification des points clés de gestion**

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

- Concentrer l'attention des responsables sur l'essentiel tout en conservant la possibilité de détailler chaque élément grâce au principe gigogne ;
- Constituer des bases de références pour la réflexion et la décision;

- Guider la construction matérielle des tableaux de bord et qui sera ordonnée en fonction des points clés<sup>43</sup>.

### 2.2.3. Le choix des indicateurs pertinents

La réflexion sur l'organigramme de gestion et les points clés de gestion structure en amont le choix des indicateurs car, elle permet de mieux cibler les informations importantes pour une entité donnée. Nous allons présenter dans ce qui suit les critères de sa qualité, la typologie des indicateurs, ainsi que les modalités de mise en place.

#### 2.2.3.1. La typologie des indicateurs

Pour qu'un responsable assure si les objectifs de résultat sont atteints, il devra donc identifier les indicateurs de performance, en fait, l'identification de ses derniers ne permettront pas de comprendre comment la performance a été réalisée, ni sur quel levier le responsable devra exercer ces actions correctives, cela impose la mise en place des indicateurs de pilotage.

##### ✓ Les indicateurs de performance

La mesure de la performance se fait par des indicateurs d'efficacité, d'efficience et d'impact.

- **Les indicateurs d'efficacité et d'efficience**

La performance se conçoit comme étant ce que l'intéressé sera capable de réaliser. C'est un acte physique. Même si la performance est mentale (calcul mental), elle devra se traduire physiquement (additionner des chiffres sur une feuille). Les mots employés pour définir la performance auront à être ; et non pas flous et abstraits. La performance portera alors sur le résultat attendu d'une activité. On attend en effet du manager qu'il soit efficace et efficient par le respect de la contrainte de coût.

- **Les indicateurs d'impact**

Une des spécificités des services publics est leur double fonction de production. La première est semblable à celle d'une entreprise privée et se réfère aux notions d'efficacité et

---

<sup>43</sup> Elaboration D'un Tableau De Bord : Les Etapes D'élaboration Du Tableau De Bord (2005).\_ [Http://Www.Performancezoom.Com](http://Www.Performancezoom.Com)

d'efficience. La seconde transforme les réalisations en impact. En introduisant des réactions de l'environnement<sup>44</sup>.

✓ **Les indicateurs de pilotage**

Un des objectifs des tableaux de bord est d'aider les responsables à anticiper sur les résultats à venir. L'une des manières de le faire est de s'efforcer chaque fois que possible, sur un thème donné, de choisir les indicateurs les plus « en amont » possible par rapport au résultat.

En peut ajouter les indicateurs d'éclairage et en avant pour piloter la performance et les plans d'actions

• **Les indicateurs d'éclairage**

Ce type d'indicateurs expliquent pourquoi la performance est atteinte ou non, mais sur laquelle le responsable n'a pas de contrôle et sur laquelle il ne pourra avoir aucune influence. Ils portent sur des facteurs externes au centre de responsabilités, mais qui néanmoins pourront être internes ou externes à l'entreprise.

• **Les indicateurs en avant**

Ce sont des indicateurs internes ou externes qui autorisent l'anticipation de l'activité très en amont<sup>45</sup>.

### 2.2.3.2. Les critères de qualité d'un indicateur

Les indicateurs retenus pour être incorporés dans les tableaux de bord doivent être:

- Clairs et simples à utiliser pour les responsables auxquels ils sont destinés;
- Pertinents, répondent aux besoins des responsables et sont cohérents avec la stratégie de l'organisation;
- Prospectifs, ils alertent les décideurs sur l'émergence d'un problème avant que les conséquences irréversibles n'aient pu se manifester ;

---

<sup>44</sup> élaboration d'un tableau de bord : les étapes d'élaboration du tableau de bord (2005).\_ <http://www.performancezoom.com>

<sup>45</sup> SELMER, C... Op. Cit, P. 111, P.116

- Accessibles, l'obtention de l'information et son traitement doivent se faire à un coût raisonnable et dans une durée acceptable;
- Personnalisés et motivants le choix des indicateurs doit se faire en concertation avec les responsables concernés. Il est important que ceux-ci s'approprient les indicateurs, en acceptent la logique et en fassent leurs outils de gestion et de décision ;
- Ponctuels, ils doivent être disponibles au moment opportun. Cela dépend en premier lieu de la performance du système d'information mis en place au niveau de l'organisation<sup>46</sup>.

#### **2.2.4. La collecte des informations**

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

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

Afin de collecter l'information nécessaire, il faut :

En premier lieu, en établir la liste. Le chargé du projet tableau de bord doit dresser, dans un premier temps, l'inventaire des données requises pour chiffrer les indicateurs.

En deuxième lieu, les responsables des services concernés doivent vérifier l'existence des données, les délais de leur obtention ainsi que le degré de fiabilité.

En troisième lieu, le maître d'œuvre et les responsables doivent trouver des solutions pour élaborer des procédés d'estimation rapides des données tardives ou manquantes.

En dernier lieu, il faut élaborer un cahier des charges des informations dans lequel seront précisés la façon de construire les indicateurs à partir des informations élémentaires et les sources de ces informations<sup>47</sup>.

---

<sup>46</sup> HENOT, C, HEMICI, F .... Op. Cit, P. 140 P. 141

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

L'information mise en perspective et fournie sous une forme visuelle agréable (graphique, ration) 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 :

#### **2.2.5.1. 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 juge la plus adéquate ; là où certains préfèrent disposer de tableaux, d'autres préfèrent les graphiques.

✓ **Les caractéristiques des indicateurs**

À savoir, la périodicité ; le niveau de détail et la base de comparaison avec des normes ; l'objectif de la période ou le réalisé de la période précédente.

✓ **Le support de présentation**

Les possibilités offertes actuellement, par l'outil informatique permettent d'avoir des tableaux de bord sur écran et fonctionnant en temps réel, chose qui n'exclue pas l'utilisation du papier.

#### **2.2.5.2. Personnaliser le contenu**

La personnalisation du contenu dépend du mode de gestion employé dans l'organisation, des préoccupations du responsable et des données disponibles. Afin de trouver un équilibre entre ces différents aspects, de fait en distingue entre:

✓ **Les indicateurs généraux**

Donnent une image globale de la situation à tous les membres de l'organisation;

---

<sup>47</sup> élaboration d'un tableau de bord : les étapes d'élaboration du tableau de bord (2005).\_ <http://www.performancezoom.com>

✓ **Les indicateurs collectifs**

Sont communs à plusieurs gestionnaires;

✓ **Les indicateurs locaux**

Concernant, en particulier, l'unité du responsable et qui représentent les objectifs à atteindre;

✓ **Les indicateurs individuels**

Choisis par le responsable pour sa propre gouverne. Il peut s'agir d'indicateurs développés par lui-même et pour lesquels il possède des sources spécifiques d'informations<sup>48</sup>.

### **2.2.6. La conduite du projet tableau de bord**

Il est important de programmer les étapes de conduite du projet de tableau de bord de manière précise et détaillée pour assurer une sortie rapide des premiers tableaux de bord les différentes étapes suivantes illustre la gestion du projet.

✓ **Le lancement**

Décision initiale, Identification des enjeux Communication autour du projet, création de groupes de travail, motivation et gestion des oppositions.

✓ **Le test**

Test des tableaux de bord, apport de modification.

✓ **L'utilisation et le suivi**

Exploitation des tableaux de bord, résolution des problèmes de dysfonctionnement.

#### **2.2.6.1. 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 maître d'œuvre aura à exposer le plan d'action à adopter et qui portera sur :

---

<sup>48</sup> GERVAIS, M(2000).\_ Contrôle de gestion.\_7<sup>e</sup> Edition.\_ Paris : Economica, P.624

- 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 au niveau de l'organisation.

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.

#### **2.2.6.2. Le test**

Avant de généraliser l'utilisation des tableaux de bord au niveau de l'organisation, il y a lieu 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 problèmes pour leur alimentation en informations;
- De s'assurer que les principes de conception de l'outil ont bien été respectés.

#### **2.2.6.3. 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 pour la poursuite du projet.

De ce fait, réussir l'implantation des tableaux de bord est conditionné par l'implication et l'adhésion des équipes au projet, par leur capacité à comprendre le but de leur utilisation ainsi que leur volonté de faire d'eux un vrai instrument de pilotage et d'aide à la décision. Du fait, l'apparition de forces de résistances doit être comprise, explicitée, analysée et traitée pour permettre l'aboutissement du projet et l'atteinte des objectifs escomptés.



En conclusion, la finalisation d'un tableau de bord exige un travail important portant sur la mise au point d'indicateurs pertinents et sur la présentation des données. La réussite du projet tableau de bord au niveau de l'organisation est conditionnée par le suivre d'une méthodologie précise.

### **Section 03: Méthodes de conception d'un système de tableau de bord.**

Dans cette section on va aborder les différents méthodes qui assurent la conception d'un système de tableau de bord à savoir : la méthode OVAR, GIMSI et JANUS.

#### **3.1. La méthode OVAR**

La méthode « Objectifs Variables d'Action Responsables » (OVAR) développée par des enseignants de HEC est une démarche de pilotage de la performance en déclinant les objectifs poursuivis à chaque niveau de responsabilité et en s'assurant que les axes stratégiques sont en concordance avec les plans d'action grâce au suivi de variables d'action. C'est aussi une méthode de conception des tableaux de bord et des indicateurs<sup>49</sup>.

Les étapes de la démarche sont les suivantes :

##### **3.1.1. Délimitation des objectifs et des variables d'action**

Dans sa mise en œuvre pratique, la démarche OVAR commence par une analyse stratégique au niveau de la direction générale (inspirée par exemple des modèles stratégiques classiques – Porter, BCG, etc... prenant en compte les forces, faiblesses, opportunités et menaces) qui va donner lieu à la détermination des buts puis des objectifs de l'ensemble de l'organisation. La grille OVA de la direction générale va petit à petit se dessiner, sa cohérence être testée, indiquant ainsi objectifs et variables d'action de l'entreprise<sup>50</sup>.

##### **3.1.1.1. Les objectifs**

Les objectifs constituent les domaines de résultat où il est essentiel pour l'entreprise d'obtenir un succès et de bonnes performances. L'objectif fait en général l'objet d'un contrat négocié servant de base à l'évaluation des performances du responsable. Lorsqu'un responsable s'interroge sur ses objectifs, il est essentiel de souligner que ceux-ci sont en petit nombre, constituent des points sur lesquels ses résultats seront mesurés et déterminants pour son évaluation. Cela signifie aussi que les objectifs sont la déclinaison quantifiée et datée,

---

<sup>49</sup>ALZAERD, C, SEPARI, S(2007) ... Op. Cit, P.646

<sup>50</sup> Ibid. P.646

opérationnelle des buts généraux ou missions incombant au responsable. Leur formation doit être claire, précise, située dans le temps et doit pouvoir faire l'objet d'une mesure ou du moins d'une évaluation objective<sup>51</sup>.

### 3.1.1.2. Les variables d'action

Les variables d'action sont les éléments critiques de la gestion dont l'évolution conditionne le succès ou l'échec et est déterminante sur le résultat. Ce sont les « principaux chemins » qui mènent au résultat, les principaux leviers d'action dont dispose le responsable pour atteindre ses objectifs.

Les variables d'action étant causales par rapport à l'objectif, elles se situent le plus souvent en amont de celui-ci et leur suivi passe en général par des indicateurs très anticipateurs par rapport à l'indicateur de résultat<sup>52</sup>.

#### Tableau n 01 : Une grille d'analyse pour tester la cohérence entre les objectifs et les variables d'action

X Effet important et direct de la variable d'action sur l'objectif.

	Objectif 1	Objectif 2	Objectif 3
Variable d'action 1	X		X
Variable d'action 2	X	X	

Source : Löning, H [al], le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques.

### 3.1.2 Délimitation des responsabilités

La démarche OVAR est en général mise en œuvre dans un cadre organisationnel où il existe une structure hiérarchique, dans un tel contexte, la démarche Objectifs-Variables d'Action ne peut avoir d'impact sur l'organisation que si elle est généralisée et relayée à différents niveaux hiérarchiques. Cependant une délégation de responsabilités, certaines variables d'action du niveau (N) deviennent des objectifs négociés au niveau (N-1).

De ce fait, L'attribution des responsabilités passe par une réflexion, pour chaque variable d'action, sur qui dans l'organisation a le plus de maîtrise et de pouvoir d'action sur celle-ci. Pour certaines variables, la direction générale conservera l'entière responsabilité de la mise en œuvre des plans d'action ; ce peut être le cas en matière de financement, de relations

<sup>51</sup> Löning, H [Al] (2008). \_ Le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques.\_ 3<sup>ème</sup> édition.\_ Paris : DUNOD, P. 76

<sup>52</sup> Löning, H [Al]... Op. Cit, P. 77

ou négociation avec les actionnaires ou avec les banques, ou encore en matière d'acquisitions. Et pour certain fera peut-être l'objet d'une responsabilité partagée entre la direction générale et une autre direction. On peut imaginer que certaines variables fassent l'objet d'une responsabilité partagée.

**Tableau n° 02 : Une grille d'analyse pour tester la cohérence entre les objectifs et les niveaux hiérarchiques**

**X Effet important et direct de niveau hiérarchique sur l'objectif.**

	Objectif 1	Objectif 2	Objectif 3
Responsable 1	X		X
Responsable 2	X	X	
Direction générale		X	X

Source : Löning, H [al], le contrôle de gestion : organisation, outils et pratiques.

**3.1.3. Le choix des indicateurs et le repérage des sources d'information**

L'étape de conception des indicateurs consiste à définir des indicateurs pour chacun des objectifs et chacune des variables d'action. Il ne faut à ce stade pas oublier qu'un indicateur n'est qu'un instrument de mesure d'une réalité nécessairement plus nuancée, et qu'à ce titre aucun indicateur n'est parfait ni exhaustif.

Lors de cette étape de choix des indicateurs, une préoccupation récurrente est celle de la disponibilité des indicateurs. Il est clair que ne pourront être mis dans le tableau de bord que des indicateurs disponibles, mais il faut se garder de la tentation de ne penser aux indicateurs qu'à partir de ce qui est disponible au moment de la conception. Souvent il faut peu de chose pour élargir le champ des informations disponibles : nouveaux calculs faits à partir des fichiers existants, exploitation de documents non exploités jusque-là, achat d'informations externes, création de nouveaux supports et procédures de recueil d'informations<sup>53</sup>.

**3.1.4. La mise en forme et la présentation maquette des tableaux de bord**

Maintenant il faut penser à mettre en page cette liste d'indicateurs par le choix de la présentation et la réalisation de la maquette.

<sup>53</sup> Löning, H [Al]... Op. Cit, P.87

#### **3.1.4.1. Privilégier une présentation standard**

La présentation des différentes pages du tableau de bord doit s'efforcer d'être standard mêmes caractères et couleurs utilisés, mêmes endroits pour inscrire les titres des thèmes, la date des informations, les commentaires, la définition des indicateurs. Cette standardisation est essentielle à l'agrément et à la facilité de lecture. Le lecteur retrouve toujours la même configuration, ce qui lui permet de se consacrer au fond plutôt que de passer son temps à décoder la forme.

#### **3.1.4.2. Élaborer une mise en page précise**

L'ordre de mise en page doit être cohérent avec l'importance accordée au sujet. C'est ainsi que l'on aura tendance à consacrer les premières pages du tableau de bord aux aspects les plus importants de la vie de l'entreprise, et donc souvent aux objectifs et aux variables d'action les plus influentes. De même, dans une page donnée, on mettra le plus important et le plus synthétique en haut à droite, et le moins important ou le plus détaillé en descendant vers le bas ; lorsqu'on feuillette un document, on sait en effet que l'œil se porte toujours en priorité sur la page de droite, en haut, et qu'il descend cette page avant de se porter sur la page de gauche.

#### **3.1.4.3. Choisir des graphiques pertinents**

Les graphiques doivent être utilisés à bon escient. Il ne s'agit pas en effet d'introduire des graphiques pour « faire joli ». Ceux-ci doivent apporter une véritable valeur ajoutée. Leur force principale par rapport à un tableau de chiffres est qu'ils en offrent un résumé. Cela n'est possible que parce qu'un seul axe d'analyse est choisi, ce qui assure que ce qui est présenté dans le graphique est vraiment l'information la plus importante à tirer du tableau de chiffres.

Pour finir, nous ne saurions que trop recommander l'utilisation, chaque fois que possible, de courbes ou de graphiques en cumul qui ont selon nous l'immense avantage de mettre en perspective les réalisations par rapport à l'objectif.

#### **3.1.4.4. Adapter la fréquence des tableaux de bord**

Une dernière question concerne la fréquence des tableaux de bord et avec laquelle on souhaitera suivre les différents indicateurs. Celle-ci est en général contingente du niveau de responsabilité concerné par le tableau de bord, afin de respecter le principe d'indicateurs « reliés à la prise de décision ». Plus on est proche du terrain, de l'opérationnel, de l'action

quotidienne, plus la fréquence aura tendance à s'intensifier. Plus on va vers la prise de décision stratégique, moins la fréquence sera élevée<sup>54</sup>.

### 3.2. La méthode GIMSI

GIMSI est une méthode coopérative de conception du système de pilotage, point central du Business Performance Management. Structurée en 10 étapes, la méthode s'inscrit naturellement dans un mode de management moderne fondé sur un principe de gouvernance généralisée privilégiant la prise de décision répartie. Multiplier les points de décision, rapprocher le processus décisionnel au plus près du terrain, là où se situe l'information, là où l'action est possible, est en effet l'unique moyen de maîtriser la complexité croissante des organisations. Les décideurs ne sont pas isolés. La méthode GIMSI favorise la coopération entre les décideurs, le partage de la connaissance et l'intégration performante des outils et techniques de la Business Intelligence.

La démarche GIMSI est censée guider de concepteur du système de mesure de performance sous forme de phases séquentielles. En proposant de suivre le chemin tracé par la méthode, son auteur, Alain Frenandez, veut inciter l'entreprise à réfléchir en termes de stratégie et objectifs avant de passer à l'implémentation d'un système de mesure de performance. GIMSI est une méthode de conception d'un système de pilotage et de mesure de performance et se focalise sur la question essentielle suivante :

Comment faciliter la perception des risques en situation d'incertitude pour prendre du mieux possible les décisions sur le terrain ?

Il ne s'agit plus de "pousser" et d'imposer unilatéralement les solutions dans la logique de contrainte propre aux organisations hiérarchisées et autoritaires.

Mais est de Vaille que vaille. Les décideurs seront en mesure d'évaluer les risques et de prendre les décisions si, et seulement si, ils maîtrisent l'ensemble du processus et s'approprient le système décisionnel.

L'acronyme GIMSI signifie :

**G** : Généralisation : autrement dit, elle est utilisée dans différents domaines, tels la production, la vente, les services, l'administration...etc., et aussi dans différents types d'organisations que ce soient de grandes, de moyennes ou de petites tailles.

---

<sup>54</sup> ALZAERD, C, SEPARI, S(2007) ... Op. Cit, P.647-648

**I : Information** : l'accès à l'information pertinente est le fondement de l'aide à la décision.

**M : Méthode et mesure** : la GIMSI est une méthode dont le principe est la mesure.

**S : système et systémique** : cette méthode permet de construire le système de pilotage et de l'intégrer au cœur du système d'information.

**I : Individualité et initiative** : le principe de cette méthode privilège l'autonomie des individus à la prise des initiatives<sup>55</sup>.

### 3.2.1. Les démarches de la méthode GIMSI

La démarche est structurée en dix étapes, chacune traitant une préoccupation particulière du projet et chacune marquant un seuil identifiable dans l'avancement de système.

Les étapes peuvent être regroupées en quatre phases principales, comme l'indique le tableau suivant :

**Tableau n°03 : les étapes de la méthode GIMSI**

Phase	N°	Etape	Objectifs
<b>Identification</b> 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 du projet.
	2	Identification de l'entreprise	Analyse des structures de l'entreprise pour identifier les processus, activités et acteurs concernés.
	3	Définition des objectifs	Sélection des objectifs tactiques de chaque équipe
	4	Construction du tableau de bord	Définition du tableau de bord de chaque équipe.
	5	Choix des indicateurs	Choix des indicateurs en fonction des objectifs choisis.

<sup>55</sup> Fernandez, A(2007). \_ Les Nouveaux Tableaux De Bord Des Managers.\_ 3<sup>ème</sup> édition.\_ Paris :Edition D'organisation, P.126

<b>Conception</b> Que faut-il faire ?	<b>6</b>	Collecte des informations	Identification des informations nécessaires à la construction des indicateurs.
	<b>7</b>	Le système de tableau de bord	Construction du système de tableaux de bord, contrôle de la cohérence globale.
<b>Mise en œuvre</b> <b>Comment le faire ?</b>	<b>8</b>	Le choix des progiciels	Élaboration de la grille de sélection pour le choix. des progiciels adéquats.
	<b>9</b>	Intégration et déploiement	Implantation des progiciels, déploiement à l'entrepris.
<b>Amélioration permanente</b>	<b>10</b>	Audit	Suivi permanent du système Le système correspond-il toujours aux attentes ?

Source : Fernandez, A, Les nouveaux tableaux de bord des managers(2007)

### 3.2. Description des phases

#### 3.2.1. Identification :

Cette phase est décomposer en deux étapes dont la première a pour but d'étudier l'environnement de l'entreprise et la deuxième pour étudier les structures de l'entreprise.

##### 3.2.1.1 L'environnement de l'entreprise :

Au cours de cette première étape d'identification, l'entreprise est analysée en termes de :

✓ **Marché**

Quels sont sa clientèle, sa concurrence, son environnement, ses produits, ses fournisseurs et partenaires... ?

✓ **Ressource**

Quelle est sa capacité à intégrer des solutions de haute technologie?

✓ **Management**

Quel type de management pratique-t-elle et délègue-t-elle les pouvoirs ?

✓ **Culture**

Quels sont les impacts de la culture d'entreprise sur ses structures ?

✓ **Stratégie**

Comment se positionne-t-elle sur l'échiquier et comment envisage-t-elle son devenir ?

Cette analyse a pour objectifs de :

- Définir la portée et le périmètre de l'étude ;
- Contrôler la finalité ;
- Mesurer l'engagement de la direction et la participation du personnel ;
- Évaluer la difficulté<sup>56</sup>.

### 3.2.1.2 Identification de l'entreprise :

Au cours de cette deuxième étape d'identification, l'entreprise est analysée en termes de :

✓ **Métiers**

Quels sont les métiers pratiqués par l'entreprise ?

✓ **Processus**

Identification des processus concernés par le projet, mise en évidence des points d'interface sensibles.

✓ **Activités**

Identification de l'ensemble des activités de tous les processus sélectionnés<sup>57</sup>.

### 3.2.2. Conception

Cette phase est chapotée par cinq étapes, dans la troisième étape, nous aborderons une méthode pratique pour définir les objectifs tactiques locaux en accord avec les enjeux de l'entreprise. Puis, dans la quatrième et la cinquième étape, nous étudierons le tableau de bord et nous choisirons les indicateurs et l'étape six sera consacrée à la collecte des informations et nous construirons le système de tableau de bord à l'étape sept.

---

<sup>56</sup>Fernandez, A(2008).\_ Les Nouveaux Tableaux De Bord Des Managers : Le Projet Décisionnel Dans Sa Totalité.\_ 4<sup>ème</sup> édition.\_ Paris : Edition D'organisation, P.190-198

<sup>57</sup> Ibid. P. 206-217



### 3.2.2.1 Définition des objectifs

Au cours de cette première étape de conception, les objectifs correspondant à l'application locale de la stratégie choisie sont identifiés. Chaque objectif sera caractérisé et évalué avant d'être sélectionné selon les six critères suivants :

✓ **Borné**

L'objectif est limité dans le temps.

✓ **Mesurable**

Définition d'une métrique.

✓ **Accessible**

Quels moyens? Quelles contraintes? Quels risques?

✓ **Réaliste**

Quelle méthode d'accès ?

✓ **Fédérateur**

Adhésion globale.

✓ **Constructif**

Contribue aux objectifs globaux.

Cette étape a pour objectifs de :

- Choisir les objectifs les plus adaptés pour décider ;
- Analyser les critères de choix définissant un bon objectif ;
- Étudier une méthode efficace pour les sélectionner.

### 3.2.2.2 Construction du tableau de bord

L'objectif de cette étape est d'analyser la structure du tableau de bord du décideur et notamment, la relation entre les informations de l'entreprise et les indicateurs.

Au cours de cette deuxième étape de conception, le tableau de bord est défini comme :

- Le tableau de bord assure une perception cohérente de la mesure de la performance.
- Le tableau de bord ne comporte qu'un nombre d'indicateurs limité :  $7 \pm 2$  indicateurs sont suffisants.
- Le tableau de bord ne comporte que des indicateurs porteurs d'un sens précis pour son utilisateur.
- Le tableau de bord est un instrument personnel et un outil de communication.

- Le tableau de bord est intrinsèquement cohérent.

### 3.2.2.3 Choix des indicateurs

L'objectif de l'étape est le choix des indicateurs et l'analyse des critères et la méthode de choix d'un bon indicateur adapté aux besoins des décideurs.

Au cœur de cette étape chaque indicateur sera caractérisé et évalué avant d'être sélectionné.

### 3.2.2.4 La collecte d'informations

Une fois les indicateurs choisis, nous allons les construire avec les informations à notre disposition.

Au cours de cette étape, nous allons déterminer les informations nécessaires pour la construction des indicateurs et les critères de sélections.

Les informations utilisées pour construire les indicateurs sont sélectionnées en fonction des critères suivants :

✓ **Accessible techniquement**

L'information est disponible physiquement, elle est accessible au sein de l'infrastructure existante.

✓ **L'information est disponible logiquement**

Elle est nettoyée, vérifiée et consolidée.

✓ **Disponible politiquement**

L'acteur produisant ou utilisant habituellement cette information est prête à en faire partager les règles d'usage.

✓ **Pérenne**

Elle ne disparaîtra pas sans prévenir.

✓ **Degré de confiance**

Les utilisateurs ont foi en cette information.

✓ **Coût**

On connaît le coût d'obtention de l'information.

✓ **Simplicité de la règle de construction.**

### 3.2.2.5 Le système de tableau de bord

Le décideur et son tableau de bord ne sont pas isolés. Alors l'objectif de cette étape est d'étudier les liens et les échanges entre les différents tableaux de bord et assure la cohérence globale.

Cette étape traite la question de la cohérence globale du système de tableaux de bord. Être autonome, ce n'est pas être isolé.

Les décideurs partagent et communiquent, notamment en utilisant des systèmes de messagerie et de groupware. Ils échangent des informations construites et analysées, ainsi que chacun enrichit sa compréhension des problèmes. Ces échanges de connaissances se déroulent autant dans le sens horizontal que vertical.

Une fois le système en activité, pour éviter les dérives et garantir la cohérence globale avec la stratégie déployée, la direction pourra périodiquement procéder à des audits dans des conditions clairement définies et acceptées<sup>58</sup>.

### 3.2.3 Mise en œuvre

Dans cette phase on va choisir le progiciel en deux étapes, dans la première étape ; la définition d'une méthode rationnelle pour choisir sans être influencé et dans la deuxième, étudier l'intégration et le déploiement de la solution.

Pour bien la préparer, il est bon de tenir compte :

✓ **des contraintes propres aux produits choisis**

Formation, adaptations techniques, configuration et personnalisation des outils... ;

✓ **des contraintes propres à l'entreprise**

Processus, infrastructure existante sur le plan physique et logique.

---

<sup>58</sup> Fernandez, A(2008). Op. Cit. P.220-260

✓ **du coût total**

En n'oubliant pas l'ensemble des coûts accessoires

✓ **de la durée**

Il est préférable de répéter plusieurs projets courts que de se lancer dans un projet global.

### **3.2.4 Amélioration permanente**

Avec le temps, l'organisation évolue, les stratégies changent, les décideurs acquièrent de l'expérience.

Pour toutes ces raisons, il est prudent de s'assurer régulièrement de la cohérence du système avec les besoins actualisés de l'organisation et les attentes des utilisateurs.

Adopter l'habitude de l'audit méthodique et périodique est vraisemblablement la meilleure solution pour garantir la durabilité de la performance intrinsèque du système de pilotage<sup>59</sup>.

### **3.3. La Méthode JANUS**

Une méthode proposée par Caroline SELMER 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.

Est utile pour valider votre tableau de bord. En effet, il est important que vous puissiez vérifier qu'il couvre bien les champs de la performance et du pilotage de votre activité, vous permettant constamment de savoir si vous êtes sur la bonne voie pour atteindre vos objectifs et si vos plans d'action se déroulent comme prévu<sup>60</sup>.

Pour bien concevoir un tableau de bord la méthode Janus structure la conception en étapes suivantes :

✓ **Jalonner les étapes du projet**

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

---

<sup>59</sup> Fernandez, A(2008). Op. Cit. P280-290

<sup>60</sup> SELMER, C... Op. Cit, P.45

✓ **Justifier d'un cadre pour l'action**

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

✓ **Analyser les besoins des utilisateurs**

Recenser les besoins des utilisateurs et cataloguer les informations existantes ;

✓ **Architecture le réseau des tableaux de bord**

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

✓ **Normaliser les différentes mesures de performance**

Choisir les indicateurs de performance appropriés ;

✓ **Nommer les liens entre performance et pilotage**

A partir des déterminant de la performance, déterminer les indicateurs de pilotage pertinentes ;

✓ **Unifier les modes de représentation**

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

✓ **Utiliser un système informatique adapté**

La démarche de choix du support informatique ;

✓ **Structurer la mise en œuvre du tableau de bord**

Formaliser la procédure de gestion du tableau de bord et déterminer les règles d'ajout de nouveaux indicateurs<sup>61</sup>.

---

<sup>61</sup> SELMER, C... Op. Cit, P.47-168

Tout au long de ce chapitre, on a pu bien comprendre la technique du tableau de bord. Ce dernier joue un rôle important dans la gestion de l'organisation, c'est un outil de pilotage qui permet de mettre l'opérationnel au service de la stratégie, il permet de répondre aux différents objectifs de management tels que l'évaluation de la performance, la réalisation d'un diagnostic de situation, communiquer, informer, motiver les collaborateurs, et progresser de façon continue.

## **Chapitre III : la conception d'un tableau de bord pour la SPA Générale Emballage**

Dans ce chapitre, nous présentons l'entreprise « General Emballage » qui constitue le cadre de notre étude où nous avons effectué un stage d'un mois.

Ce stage nous a permis d'une part de collecter les informations générales relatives à cette entreprise et d'autres nécessaires à notre sujet de recherche. Nous abordons dans ce chapitre les deux sections suivantes :

- Présentations de l'organisme d'accueil et le service contrôle de gestion.
- L'élaboration d'un tableau de bord au sein de l'organisation General Emballage.

### **Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil et le service contrôle de gestion de Général Emballage**

#### **1.1. Présentation de l'organisme d'accueil**

Nous allons présenter quelques informations concernant l'entreprise.

##### **1.1.1. Présentation générale de l'entreprise**

L'entreprise "Général Emballage" est une société par action (SPA). Son capital est de deux milliards de dinars (2.000.000.000 DA), son activité est la fabrication et la transformation du carton ondulé, l'entreprise dispose actuellement d'un siège social et de trois unités de production implantées à Akbou : Zone d'activité industrielle Taharacht- Akbou – Bejaia, Sétif : Zone d'entre : pot et d'activité 3ème tranche N°15 B.BP 390 Bis 19000-Sétif, Oran : Zone industrielle Hassi-Ameur N°04-lot N°10 commune de Hassi Bounif 31121, Oran.

##### **1.1.2. Situation géographique**

Voici la carte géographique de la wilaya de Bejaia, la flèche rouge indique l'endroit exact où se situe l'entreprise "Général Emballage".

Figure n°03: Carte géographique de wilaya de Bejaia



Source : documents interne de General Emballage

L'entreprise "Général Emballage" est implantée dans la zone d'activité de TAHARACHT, située de deux Kms au Nord-est du chef – lieu de la commune d'Akbou, d'une superficie de 24 Ha, elle est véritable carrefour économique vue le nombre d'unités industrielles qui exercent défèrent domaines.

Les installations de la société occupent une assiette foncière d'une superficie de 25 175,00 Mètre carré, les limites de la société sont les suivants :

- Au Nord : lot inoccupé ;
- Au Sud : projet d'une unité industrielle ;
- Au l'Ouest : chemin de servitude interne de la zone ;
- Au l'Est : Oued Tifrit.

Le site est accessible à partir de la R.N 26 (pont d'Oued Tifrit) sur une longueur de 1,5 km, en empruntant le C.W.141, menant vers Seddouk.

### 1.1.3. Historique de l'entreprise

En 2000, General Emballage a connu un grand tournant dans sa structure et son organisation avec l'entrée des BATOUCHE père et fils.



En 2002, la restructuration du management de l'entreprise s'est organisée autour de BATOUCHE Ramdane comme gérant de la société et BATOUCHE Mohand en tant qu'associé principal. Les deux associés ont apporté un apport en numéraire de 8 058 000 DA chacun.

La même année, General Emballage est entré en production avec un effectif de 83 employés.

L'assemblée générale des actionnaires tenue en date du 03 juin 2009, a décidé de transformer l'entreprise en société par actions (SPA) et d'augmenter le capital par l'intégration de deux nouveaux associés, Maghreb Private Equity Fund Ii (Cyprus Ii) Et Maghreb Private Equity Fund Ii (MAUSITIUS).

En 2009, le capital social de la SPA General Emballage a été porté à 2 000 000 000 DA.

#### ✓ **Investissements Corporels**

La Spa GENERAL EMBALLAGE a eu à concrétiser durant les années 2010, 2011, 2012 et 2014 un bon nombre d'opérations d'investissements qui lui ont valu d'être propulsée à la 1ère place sur le marché national des emballage en carton. Ces investissements consistent en :

**Tableau n° 04 : Las investissements corporels**

MACHINE	MARQUE	VALEUR MDA	SITE D'INSTALLATION
LIGNE ONDULEUSE	OFSBER	580	Akbou
2 AUTO- PLATINES	BOBST	272	Sétif Oran
MASTERFLEX	BOBST	268	Akbou
MASTERCUT	BOBST	162	Akbou
MARTIN 924	MARTIN	223	Sétif
MARTIN 618	MARTIN	175	Akbou
2 PRESSES BALLES	FAES	25	Akbou
CHARGEUR AUTOMATIQUE LOADER	BOBST	19	Akbou
LIGNE ONDULEUSE	FOSBER	540	Sétif
MARTIN 618	MARTIN	175	Sétif

Source : documents interne de General Emballage

✓ **Evénements marquants**

Depuis sa création, "Général Emballage" est passé par plusieurs étapes importantes dans son évolution les plus marquantes sont citées ci-dessous :

- **2000** : Création de la société par les BATOUCHE père et fils.
- **2002** : Entrée en production de l'usine d'Akbou avec un effectif de 83 employés.
- **2007** : Entrée en production de l'usine de Sétif.
- Trophée de la production (Euro-Développement PME).
- **2008** : Début d'exportation vers la Tunisie.

- Entrée en exploitation de l'unité d'Oran.
- **2009** : Augmentation du capital à 2 milliards de DA
- Entrée de MAGHREB PRIVATE EQUITY FUND II (CYPRUS II et MARITIUS) avec une participation de 40%.
- Changement de raison social de Sarl a SPA.
- **2011** : Cotation COFACE (Compagnie française d'assurance pour le commerce extérieur).
- **2012** : Signature d'une convention cadre de partenariat avec l'Université de Bejaia.
- Notation COFACE.
- Entrée en production de la nouvelle unité d'Akbou.
- **2013** : Certification ISO 9001 (version 2008).
- **2015** : Démarrage de la nouvelle unité de production de Sétif en mars 2015.

#### ✓ **Le système de management de la qualité ISO 9001**

Le siège social et les trois sites de productions de General Emballage sont certifiés conformes à la norme de Management qualité ISO 9001 version 2008.

La norme ISO 9001 fait partie de la série des normes ISO 9000, relatives aux systèmes de management de la qualité. Elle définit des exigences concernant l'organisation d'un système de management de la qualité en tant que liste d'exigences, elle sert de base à la certification de conformité de l'organisme.

La version en vigueur de l'ISO 9001 est la version datée de 2008 (11/2008). Les exigences y sont relatives à quatre grands domaines :

- Responsabilité de la direction : exigences d'actes de la part de la direction en tant que premier acteur et permanent de la démarche.
- Système qualité : exigences administratives permettant la sauvegarde des acquis. Exigence de prise en compte de la notion de système.
- Processus : exigences relatives à l'identification et à la gestion des processus contribuant à la satisfaction des parties intéressées.
- Amélioration continue : exigences de mesure et enregistrement de la performance à tous les niveaux utiles ainsi que d'engagement d'actions de progrès efficaces.

- La certification ISO 9001 atteste d'une aptitude à fournir régulièrement un produit conforme aux exigences du client et aux réglementations en vigueur.

#### ✓ **Convention avec l'université de Bejaia**

En janvier 2013 "Général Emballage" et l'université de Bejaia, ont signé au siège du rectorat une convention de partenariat visant à mutualiser les compétences des étudiants et les besoins de l'entreprise en cadres qualifiés.

Quinze étudiants en master deux pour l'année en cours dans les disciplines électromécanique, automatisme industriel, finances et comptabilité ont été retenus dans ce cadre pour poursuivre une formation diplomate adaptée aux besoins de l'industrie du carton. Cette convention, une première en Algérie, signée par le recteur d'une part, et le directeur général de "Général Emballage", d'autre part, a donné lieu à l'inauguration d'une salle informatique, installée au sein du bloc de recherche du campus Aboudaou, entièrement équipée par l'entreprise.

#### **1.1.4. Données techniques et économiques**

##### ✓ **Capacité de production et commercialisation**

"Général Emballage" est spécialisé dans la fabrication et transformation de carton ondulé. Avec 130 000 tonnes de capacités installées et une infrastructure industrielle déployée sur trois sites, Général Emballage est en progression croissante.

**Tableau n° 05 : Activités de l'entreprise General Emballage**

Désignations	Chiffre d'affaires KDA	%
Caisse	4 135 224	83,66%
Plaque	810 104	14,80%
Intercalaire	7 652	0,14%
Box	50	0,00%
Clichés	12 017	0,23%
Barquette	3 452	0,09%
Déchets	56 323	1,05%
Autres prestations de services	977	0,03%

Source : documents interne de General Emballage

✓ **Ressources humaines**

Au 31/12/2016, La SPA General Emballage employait un effectif global de 1192 agents contre 1179 au 31/12/2015 ; soit une évolution de 2 %.

**Tableau n° 06 : L'évolution des effectifs de l'entreprise GENERAL EMBALLAGE**

Année	Unité Akbou	Unité Sétif	Unité Oran	Total
2002	83	/	/	83
2003	165	/	/	165
2004	176	/	/	176
2005	185	/	/	185
2006	318	/	/	318
2007	439	/	/	439
2008	479	/	/	479
2009	489	56	40	585
2010	528	59	43	630
2011	589	54	56	699
2012	697	75	56	828
2013	812	87	61	960
2014	<b>819</b>	<b>115</b>	<b>76</b>	<b>1010</b>
2015	802	290	87	1179
2016	777	331	84	1192

Source: documents interne de General Emballage

✓ **Portefeuille clients**

Les domaines d'utilisation du carton ondulé étant quasiment illimités, "Général Emballage" compte un grand nombre de clients, dont l'évolution est soulignée dans le tableau suivant :

**Tableau N° 07 : Evolution du nombre des clients de "Général Emballage"**

Année	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Clients	120	350	550	650	750	850	1000	1076	1134

Source : document interne de l'entreprise.

✓ **Général Emballage une industrie verte**

Fabriqué à partir de sous-produits forestiers renouvelables à l'infini, le carton ondulé est le matériau durable par excellence. "Général Emballage" recherche constamment des solutions au moindre cout matière et est doté d'une infrastructure de collecte intégrale des déchets pour le recyclage.

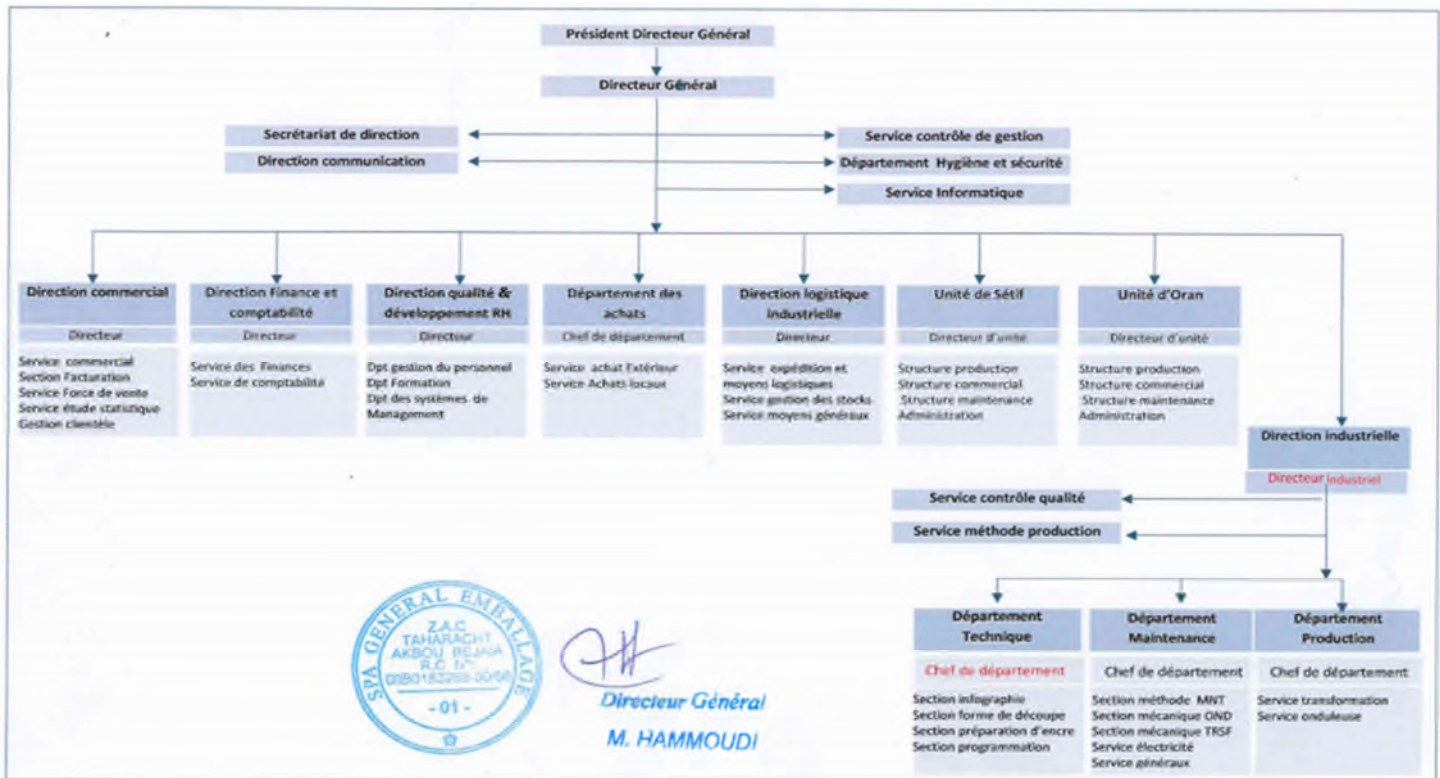
Sa politique environnementale est fondée sur 3 principes :

- Recyclage de l'ensemble des déchets de production et des rejets industriels ;
- Approvisionnement exclusif auprès d'industries respectant les principes du Développement durable ;
- Contribution aux efforts visant la préservation de l'environnement et notamment aux actions de reforestation.

**1.1.5. Organigramme de l'entreprise "Général Emballage"**

L'entreprise "Général Emballage" comporte une organisation administrative hiérarchique qu'on peut représenter à travers le schéma suivant :

Figure n° 04: Organigramme de "Général Emballage"



Source : document interne de l'entreprise.

## 1.2. Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise "Général Emballage"

Le service de contrôle de gestion au sein de "Général Emballage" est directement rattaché à la direction générale, il occupe une position d'état-major. Cette position montre l'importance donnée par la direction générale de "Général Emballage" pour le service de contrôle de gestion ont lui donnant un pouvoir et une légitimité certaine.

Ce rattachement lui permet de disposer d'un degré important d'autonomie du fait qu'il ne dispose pas de pouvoir hiérarchique, cela lui permet aussi de jouer un rôle de consultant interne et de formateur auprès des autres opérationnels.

Le contrôle de gestion est une fonction bien institutionnalisée au sein de l'entreprise "Général Emballage", il occupe une place primordiale du fait qu'il permet une gestion rigoureuse et une capacité de réaction très rapide. Il est l'animateur de tout le processus de gestion, il permet de suivre, analyser et vérifier en permanence son activité, c'est un système de motivation qui incite les responsables à mettre en cause leurs actions afin de perfectionner leurs décisions.



### **1.2.1. La présentation du service contrôle de gestion**

Le service du contrôle de gestion de "Général Emballage" est composé comme suit :

- un responsable de contrôle de gestion ;
- un contrôleur de gestion industriel ;
- un contrôleur de gestion supply chaine ;
- un contrôleur de gestion marketing ;
- un contrôleur de gestion investissement.

La finalité du service de contrôle de gestion est l'amélioration de la position concurrentiel de l'entreprise en permettant à ses responsable de :

- savoir rapidement ce qui ce passe à travers les logiciels ;
- détecter et analyser concrètement les causes et les conséquences des évènements ;
- étudier les possibilités d'action pour atteindre les objectifs ;
- situer les actions en termes d'échéance.

### **1.2.2. Les missions de contrôleurs de gestion**

- La collecte, l'analyse et la diffusion de l'information ;
- Le contrôleur de gestion conçoit et rédige un rapport de synthèse pour la direction générale et propose des mesures correctives ;
- Suivi et modification des paramètres d'exploitation à l'aide des documents et les logiciels ;
- Les calculs des couts et les études relatives aux projets ;
- Assistance des responsables des structures dans la préparation des prévisions budgétaires, ainsi le suivi des réalisations budgétaires ;
- A la fin de chaque année, Le contrôleur de gestion et soumet le rapport d'exécution budgétaire à la direction et au comité stratégique.

### **1.2.3. La relation du contrôle de gestion avec les autres services de l'entreprise**

Le service de contrôle de gestion au sein de l'entreprise "Général Emballage" doit entretenir, de nombreux contacts avec les autres structures fonctionnelles qui sont considérées comme des sources d'information pour le contrôle de gestion, tel que :

✓ **La direction finance et comptabilité**

Cette direction comporte deux services : le service des finances et le service comptabilité. Elle se définit par l'enregistrement quotidien des opérations réalisées par l'entreprise et cela à partir des pièces justificatives en provenance des différentes directions et le calcul des coûts. Cette direction est très sollicitée par le reste de l'entreprise, il a des relations avec, pratiquement, tous les autres services et en particulier le service de contrôle de gestion. Son rôle est de concevoir et mener une gestion financière portant sur l'accès et l'emploi des ressources financières en fonction des objectifs de l'entreprise.

✓ **Le Département approvisionnement**

Ce département s'occupe des achats locaux et étrangers. Il établit les fiches de coût d'achat de matières premières locales et importées, et aussi la gestion des stocks et assure la bonne application des procédures. Ce service fournit au contrôle de gestion à la fin du mois les documents suivants :

- la balance des stocks : permet de connaître les mouvements des stocks (stock initial, les entrées en stock, les sorties de stock) ;
- la consommation par référence : permet de connaître les quantités, et les valeurs de matières premières sorties du stock vers l'atelier de production pour déterminer le coût d'achat ;
- l'inventaire physique des stocks en cours : sont les matières premières non utilisables qui restent dans l'atelier de production.

✓ **La direction commerciale**

Cette direction s'occupe de la facturation, de la gestion de stocks de produits finis. Chaque fin de mois, le responsable commerciale fournit au contrôle de gestion les documents suivants :

- les taux de réalisations des objectifs de ventes : il indique les ventes réalisées par mois, pour les comparer aux objectifs fixés par la direction générale ;
- l'inventaire physique des produits finis : montre les mouvements de stock des produits finis ;
- le coût de transport : il indique par qui est faite la prestation de transport.

### ✓ **Le département production**

Ce département communique toutes les informations concernant la production, il fournit aussi comme tous les services précédents au contrôle de gestion à chaque fin du mois, les documents suivants :

- état des consommations des matières premières à base d'une fiche de préparation ;
- état des consommations des matières incorporables (les quantités utilisées pour la production d'un certain produit) ;
- état des consommations des sur emballages et autres à base d'une fiche de sur emballage ;
- les réalisations : indique les quantités produites prêtes à être conditionnées, et les quantités produites palettisées et par quel équipement sont-elles conditionnées ;
- taux de réalisation des objectifs de production actualisés : le contrôleur de la production passe à la comparaison des quantités produites avec les quantités prévues pour dégager le taux.

### **1.3. Les valeurs de General emballage**

#### ✓ **Leadership**

Nos politiques d'investissement, de recrutement et de formation reposent sur deux principes fondamentaux : satisfaire la demande et anticiper sur les besoins futurs du marché. Il en découle une mise à niveau continue des compétences humaines et des processus technologiques

#### ✓ **Proximité**

Nous entretenons le rapprochement avec nos clients pour une meilleure compréhension de leurs besoins et pour réduire les coûts et les délais d'acheminement de nos produits et garantir le meilleur rapport qualité/prix.

#### ✓ **Citoyenneté**

Général Emballage est une entreprise citoyenne qui inscrit son intérêt dans celui de la société et de l'humanité en général.

#### ✓ **Développement Durable**

Général Emballage s'engage à :

- recycler l'ensemble de ses déchets de production et de ses rejets industriels
- à ne se fournir qu'auprès d'industries respectant les principes du Développement durable et
- à apporter sa contribution aux efforts visant la préservation de l'environnement et notamment aux actions de reforestation.

## **Section 02 : élaboration d'un tableau de bord au sein de la SPA Générale Emballage**

Nous essayerons dans ce qui suit, de présenter de manière plus détaillée la démarche méthodologique requise dans le deuxième chapitre, tout en tenant compte la méthode JMSI.

La mise en forme et la construction des tableaux de bord est un travail qui nécessite de la réflexion, du temps et des moyens humains et financiers. Le mois de stage que nous avons effectué au niveau de la SPA Générale Emballage et au sein du département contrôle de gestion n'est pas suffisant pour aller plus loin dans notre travail.

### **2.1. Définition des objectifs**

La détermination des objectifs est l'étape fondamentale dans l'élaboration d'un tableau de bord. Cette étape est difficile, soit pour le concepteur du tableau de bord, soit pour l'utilisateur.

En effet, la détermination des objectifs uniquement par l'utilisateur risque de ne considérer que son centre de responsabilité, laissant certains paramètres importants.

Du fait que, l'une de nos premières questions adressées au responsable du service contrôle de gestion était : quelles sont les objectifs principaux de la SPA Générale Emballage ?

Sa réponse fut la suivante « nous sommes les leaders de la production de carton ondulé en Algérie », donc notre objectif est d'accroître notre part de marché sur le territoire national». A partir de cette réponse, nous avons longuement réfléchi à décomposer l'objectif global défini par le responsable en sous objectifs qui se résument à :

- Apporter le meilleur service à ses clients : satisfaire les clients ;
- Augmenter la disponibilité pour servir plus rapidement les clients : une commande devra être traitée en un temps réduit ;

Nous allons prendre les objectifs cités et nous essayons de les regrouper en sous-objectifs comme suit :

✓ **Direction finance et comptabilité**

- la maîtrise des coûts et l'augmentation de la marge bénéficiaire ;
- l'utilisation efficace et efficiente des ressources financières de l'entreprise pour la réalisation des objectifs ;

✓ **Direction approvisionnement**

- assuré la disponibilité des matières premières ;
- la maîtrise des stocks des achats ;
- la maîtrise des coûts d'achats.

✓ **Direction commerciale**

- Augmenter la part de marché (environ 18%) ;
- Satisfaire les commandes clients (100%) ;

## 2.2. Présentation du tableau de bord de l'Entreprise

Durant le stage au sein de l'entreprise Générale Emballage, nous avons trouvé le tableau de bord de l'entreprise se fait par le contrôleur de gestion, après avoir recevoir des tableaux de bord de chaque service de l'entreprise, sous forme des rapports d'activité qu'ils font mensuellement.

Après l'assemblage de tous les rapports d'activité le service contrôle de gestion élabore un tableau de bord récapitulatif pour être envoyer à la direction générale dans le cadre de pilotage de l'entreprise pour les années à venir.

A cet égard, pour l'entreprise Générale Emballage, le tableau de bord est un instrument d'information à court et moyen terme, qui permet au gestionnaire d'obtenir un constat de l'ensemble de l'entreprise, et de suivre l'évolution générale en temps réel, en se concentrant sur ceux qu'il considère comme plus significatifs.

## 2.3. Les principaux indicateurs clé

Pour un pilotage de l'entreprise Générale emballage nous avons choisi les indicateurs suivent : La production ondulé ; la transformation ; la consommation ; la masse salariales ; le chiffre d'affaire et le résultat.

Pour analyser les indicateurs sélectionnés nous allons calculer quelle que ratios utilisé par les dirigeants de l'entreprise juger utile pour un pilotage efficace à savoir :

$$\text{Taux de réalisation} = \frac{\text{Réalizations}}{\text{Prévisions}} \times 100$$

$$\text{Taux d'évolution} = \frac{m(n) - m(n-1)}{m(n-1)} \times 100$$

### 2.3.1. Production onduleuse

La production de Générale Emballage est planifiée a base des volumes des vents, cela veut dire que Générale Emballage produit ce qu'elle vend et non pas ce qu'elle produit.

**Tableau°08 :L'évolution de la production onduleuse**

**Unité : tonne**

Mois	réalisations 2015	Production onduleuse		taux réalisation	de taux d'évolution
		Prévision 2016	Réalisation 2016		
janv.	8 236	9 468	10 382	110%	26%
févr.	8 751	10 737	10 334	96%	18%
mars	8 873	12 477	11 426	92%	29%
avr.	9 830	11 753	11 759	100%	20%
Mai	10 811	13 555	12 281	91%	14%
Juin	11 079	10 347	10 159	98%	-8%
Juill	9 005	8 987	10 313	115%	15%
août	10 964	11 781	11 642	99%	6%
sept	10 329	10 247	11 743	115%	14%
Oct	9 892	11 501	11 846	103%	20%
Nov	11 343	12 791	11 979	94%	6%
déc.	10 361	11 254	11 916	106%	15%
<b>total</b>	<b>119 474</b>	<b>134 898</b>	<b>135 780</b>	<b>101%</b>	<b>14%</b>

Source : Réalisé par nous même à partir des données de l'entreprise

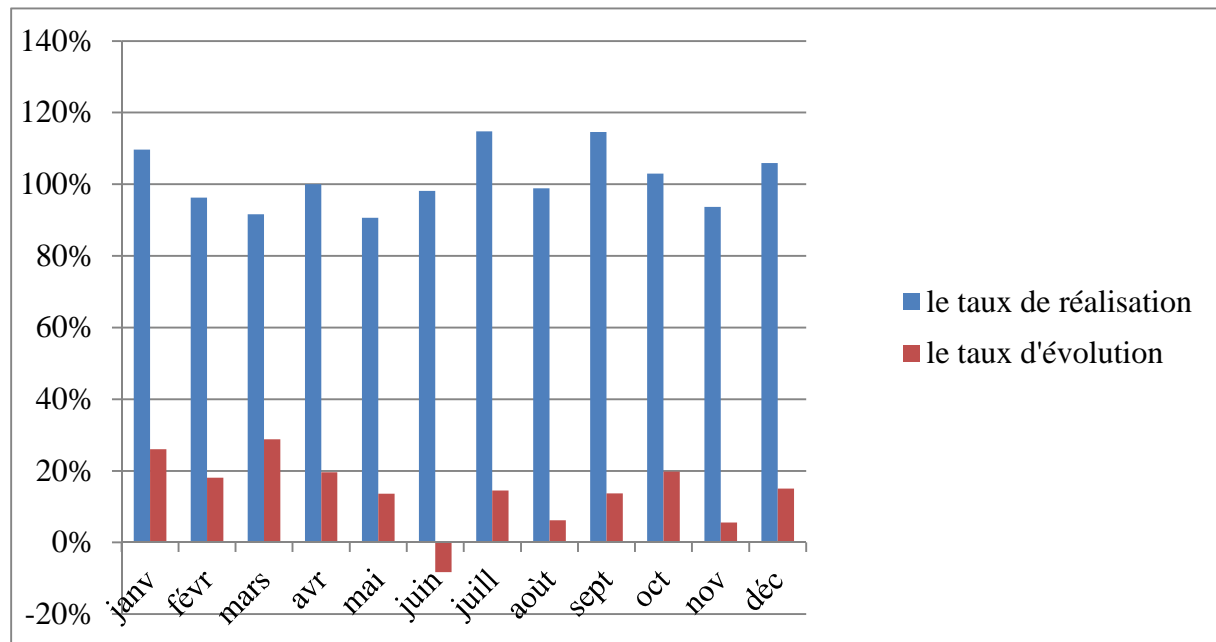
L'objectif volume de 2016 est réalisé avec un total tonnage de 135780 T, soit un taux de réalisation de 101%, et aussi une évolution importante par apport à l'année 2015 avec un taux de 14%.

D'après le tableau, nous avons constaté que le taux de réalisation 91% et le plus faible, réaliser au mois de Mai, qui correspond au mois de ramadan, par apport a un taux de 115% comme le plus élever réaliser au mois de juillet et septembre. Mais en comparant les réalisations de 2015 par rapport à celle de 2016, on trouve un taux d'évolution positif sauf le mois de juin, ce si peut être expliqué par des raisons saisonnier.

D'après les dirigeants de l'entreprise le non réalisation des prévisions est dû, soit au manque dans les matières premières, soit à la baisse de la demande et aussi aux effets saisonniers.

Le graphe dessous fait apparaitre le taux de réalisation et d'évolution de la production onduleuse.

**Figure n°05 : Représentation graphique de l'évolution de la production onduleuse**



Source : Réalisé par nous même à partir des données de l'entreprise

### 2.3.2. La transformation

c'est transformer le carton ondulé en alimentaire ; barquettes laitages ; display ; caisses à rabats, fruits et légumes ; box ; boites d'archives, est composé de quatre phase à savoir : l'impression flexographique ; le combiné ; la découpe ; la plieuse colleuse.

**Tableau n°10 : l'évolution de la transformation****Unité : tonne**

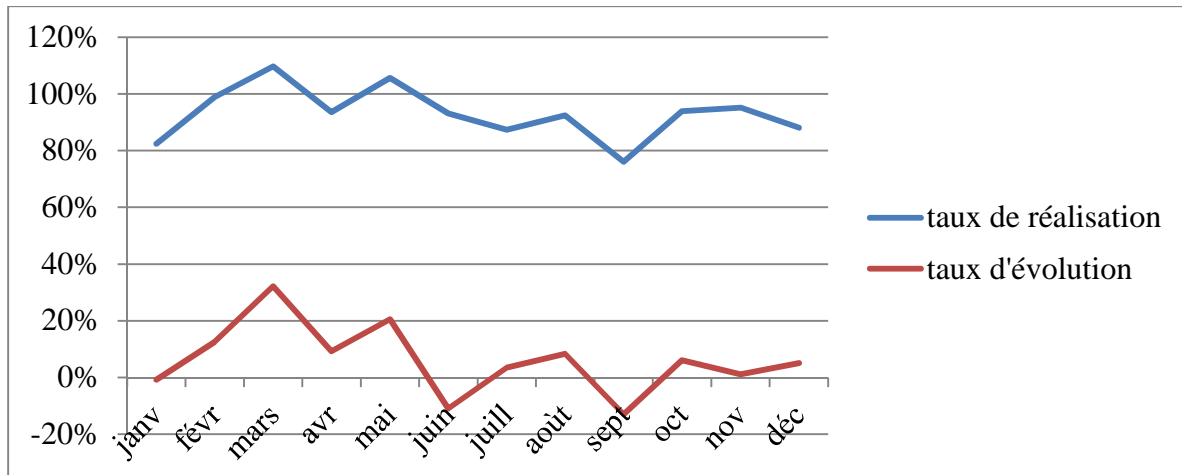
mois	réalisations 2015	La transformation		taux de réalisation	taux d'évolution
		prévision 2016	réalisation 2016		
janv	3 030	3 651	3 006	82%	-1%
févr	3 187	3 629	3 587	99%	13%
mars	3342	4 025	4 418	110%	32%
avr	3547	4 139	3 873	94%	9%
mai	3792	4 325	4 572	106%	21%
juin	3734	3 573	3 326	93%	-11%
juill	3061	3 626	3 168	87%	3%
août	3494	4 093	3 784	92%	8%
sept	3621	4 137	3 150	76%	-13%
oct	3693	4 173	3 919	94%	6%
nov	3977	4 221	4 019	95%	1%
déc	3520	4 197	3 697	88%	5%
<b>total</b>	<b>41 997</b>	<b>47 790</b>	<b>44 518</b>	<b>93%</b>	<b>6%</b>

Source : Réalisé par nous même à partir des données de l'entreprise

Nous avons remarqué d'après le tableau, l'entreprise a réalisé en fin d'année un volume global de 44518 tonnes, contre 47790 prévus, soit un taux de réalisation de 93%, ce si peut être expliqué, par le manque de la demande et un taux de panes élever et aussi par la hausse de la demande de carton ondulé par apport au carton transformer. Mais si on compare les réalisations de l'année 2015 par apport aux réalisations de 2016, on constate une évolution de 6%, cela peut s'expliquer par les efforts fournis par l'entreprise dans le domaine de la maintenance.



**Figure n°06 : Représentation graphique de l'évolution de la transformation du carton ondulé**



**Source :** Réalisé par nous même à partir des données de l'entreprise

Nous avons observé, que les prévisions de mois de Mai et Mars sont totalement réalisées avec un taux qui dépasse 100%, et remarque aussi, que le taux d'évolution dans la majorité des mois de l'année est positif, cette augmentation est expliquée par la prise en compte des actions correctives relevé dans l'année passée.

### 2.3.3. La consommation

Elle représente l'ensemble des consommations en matières & fournitures, emballages consommables, frais entretiens industriels et autres consommations, nécessaires pour assurer le fonctionnement de l'entreprise.

**Tableau n°11 : l'évolution de la consommation pour l'exercice 2016****Unité : dinars algériens**

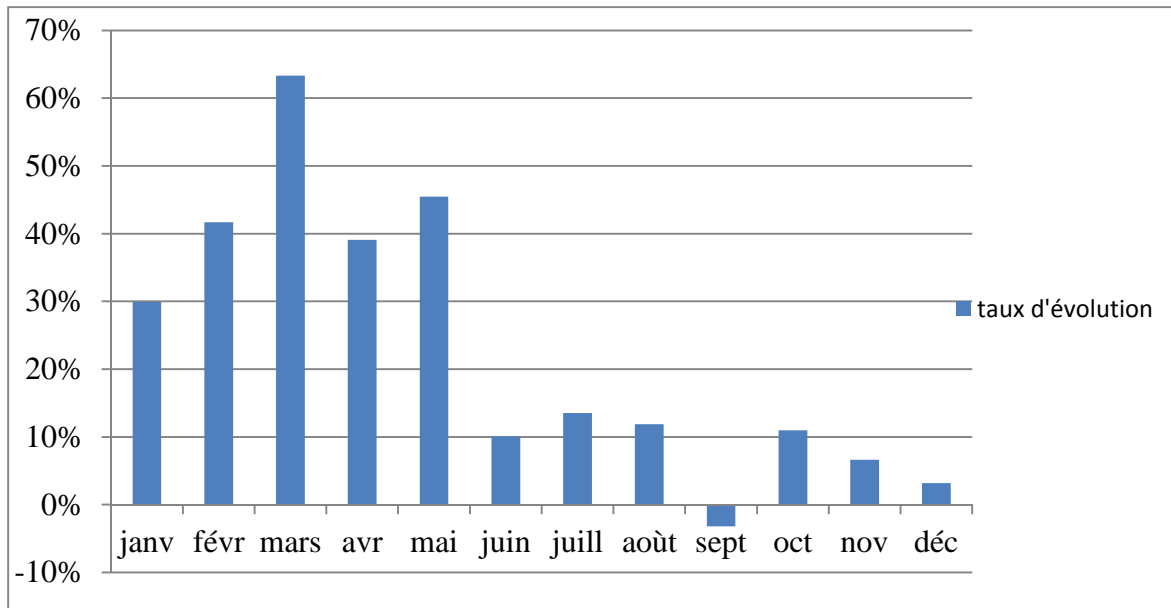
<b>Mois</b>	<b>Réalisation 2015</b>	<b>Réalisation 2016</b>	<b>le taux d'évolution</b>
<b>Janv</b>	220 839 325	286 910 981	30%
<b>Févr</b>	233 827 707	331 294 028	42%
<b>Mars</b>	239 900 550	391 776 521	63%
<b>Avr</b>	263 979 828	367 126 904	39%
<b>Mai</b>	295 282 139	429 500 362	45%
<b>Juin</b>	303 900 246	334 599 086	10%
<b>Juill</b>	252 696 706	286 912 346	14%
<b>Août</b>	321 871 930	360 099 210	12%
<b>Sept</b>	311 237 705	301 305 765	-3%
<b>Oct</b>	305 069 472	338 551 390	11%
<b>Nov</b>	350 932 253	374 206 029	7%
<b>Déc</b>	318 493 997	328 560 950	3%
<b>Total</b>	<b>3 418 031 858</b>	<b>4 130 843 572</b>	<b>21%</b>

**Source :** Réalisé par nous même à partir des données de l'entreprise

D'après ce tableau, nous remarquons que l'entreprise a réalisé en 2015 une consommation de 3 418 031 858 DA, contre 4 130 843 572 DA en 2016, soit un taux d'évolution de 21%. Cette hausse dans la consommation globale, est expliquée par la hausse de la production et de la transformation (tableau n°05et04)

Nous avons constaté que, seulement un seul taux d'évolution négatif qui correspond au mois de septembre, cela peut traduire par la baisse de la transformation dans ce mois de 13% (tableau n°05)

**Figure n°07 : la représentation de l'évolution de la consommation**



**Source :** Réalisé par nous même à partir des données de l'entreprise

#### **2.3.4. La masse salariale**

Est la somme des rémunérations brutes versées aux salariés, hors rémunérations en nature et cotisations patronales. Son calcul est donc simple : il suffit d'additionner la totalité des sommes versées au titre des rémunérations des salariés et d'y retrancher les cotisations patronales et les éléments de rémunération en nature.

**Tableau n°12 : l'évolution de la masse salariale pour l'année 2016****Unité : dinars algériens**

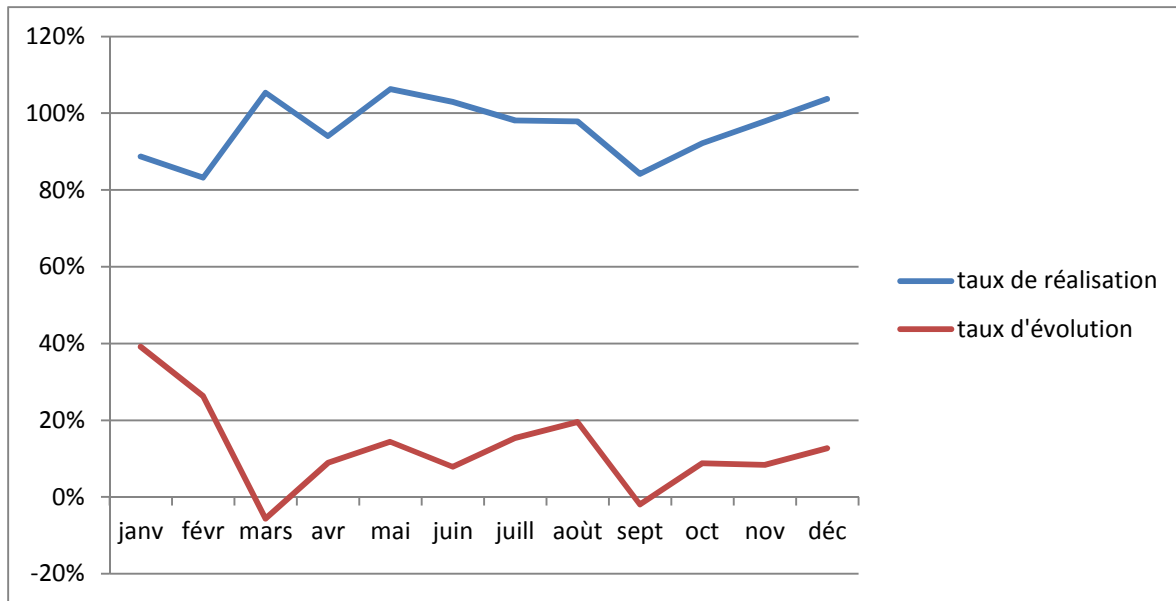
mois	réalisations 2015	masse salariale		taux de réalisation	taux d'évolution
		Prévision 2016	Réalisation 2016		
janv	28 179 128	44 208 513	39 206 277	89%	39%
févr	29 110 544	44 208 513	36 757 877	83%	26%
mars	49376060	44 208 513	46 592 943	105%	-6%
avr	38190608	44 208 513	41 581 594	94%	9%
mai	41080562	44 208 513	46 985 033	106%	14%
juin	42210999	44 208 513	45 527 560	103%	8%
juill	37583101	44 208 513	43 356 174	98%	15%
août	36193326	44 208 513	43 280 532	98%	20%
sept	37958964	44 208 513	37 204 155	84%	-2%
oct	37460743	44 208 513	40 763 474	92%	9%
nov	39925058	44 208 513	43 265 884	98%	8%
déc	40652017	44 208 513	45 830 491	104%	13%
<b>total</b>	<b>457 921 110</b>	<b>530 502 156</b>	<b>510 351 992</b>	<b>96%</b>	<b>11%</b>

Source : Réalisé par nous même à partir des données de l'entreprise

A partir du tableau, nous avons constaté que 96% des prévisions sont réalisés, ce qui confirme la bonne gestion des ressources humaines appliquée en son sein de Générale Emballage, malgré que l'entreprise n'est pas atteinte la totalité de ces prévisions soit un manque de 4%, mais cela revient comme une plus-value pour l'entreprise ce qui permet de minimiser les frais de personnels par rapport à aux prévisions.

Ce pendant on constate un taux d'évolution de 11% par rapport à l'année 2015. cela est dû à l'augmentation des effectifs soit un passage de 1179 à 1192, ainsi l'augmentation collective et individuelle.

**Figure n°08 : la représentation graphique de la masse salariale**



Source : Réalisé par nous même à partir des données de l'entreprise

### 2.3.5. Le chiffre d'affaire

C'est la somme des ventes de biens (le carton ondulé et le carton transformé) et des services sur un exercice comptable

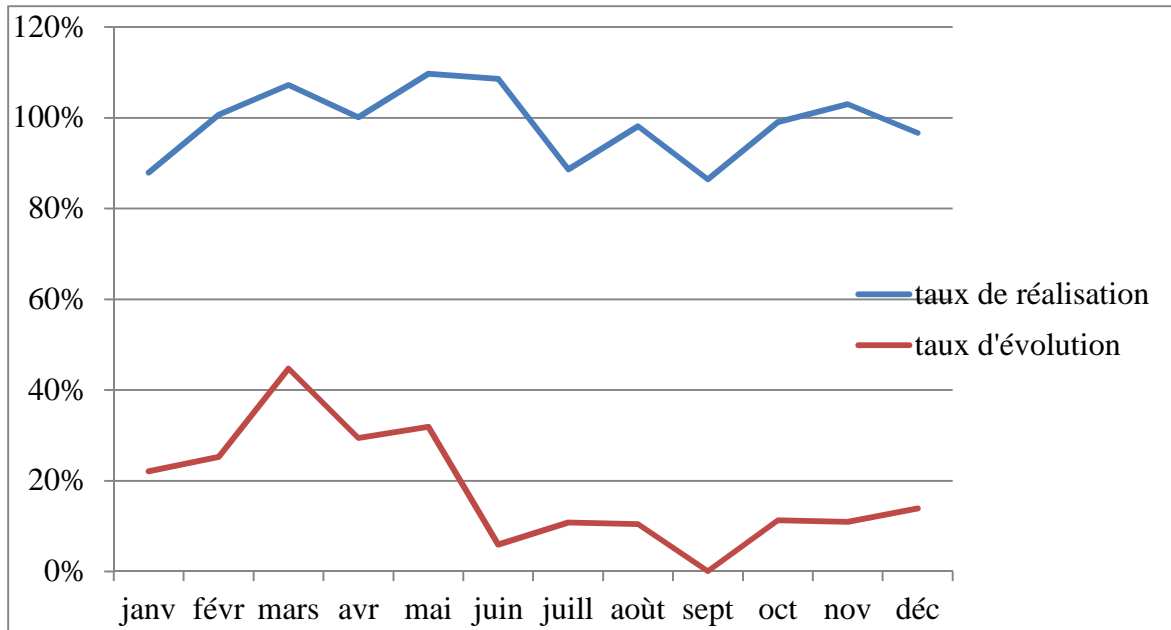
**Tableau n°13 : l'évolution de chiffre d'affaire pour l'exercice 2016****Unité : dinars algérien**

mois	réalisations 2015	CA 2016		taux de réalisation	taux d'évolution
		prévisions 2016	réalisations 2016		
janv	344 457 758	478 382 875	420 681 110	88%	22%
févr	383 145 952	476 447 202	479 842 131	101%	25%
mars	389 901 277	526 289 515	564 277 186	107%	45%
avr	418 971 985	541 606 910	542 192 236	100%	29%
mai	470 412 489	565 544 209	620 501 919	110%	32%
juin	480 031 230	468 141 976	508 371 329	109%	6%
juill	379 901 621	475 101 913	421 010 667	89%	11%
août	476 215 183	535 787 662	525 975 140	98%	10%
sept	466 888 101	540 801 262	467 429 863	86%	0%
oct	485 518 543	545 518 957	540 492 746	99%	11%
nov	511 867 514	551 522 906	567 958 868	103%	11%
déc	465 499 548	548 601 123	530 397 047	97%	14%
<b>total</b>	<b>5 272 811 203</b>	<b>6 253 746 509</b>	<b>6 189 130 244</b>	<b>99%</b>	<b>17%</b>

Source : Réalisé par nous même à partir des données de l'entreprise

Générale Emballage a réalisé un chiffre d'affaire de 6 189 130 244 contre une prévision de 6 253 746 509, soit un taux de réalisation de 99%. Comparant l'année 2016 à l'année 2015, nous avons constaté une évolution de 17% en matière de chiffre d'affaire, ceci est dû essentiellement à l'évolution de niveau d'activité soit une évolution de la production onduleuse par 14% et aussi une évolution de la transformation de carton ondulé de 6%. On peut assimiler aussi cette évolution à l'absence de la concurrence (la disparition de l'entreprise tonic emballage) et l'extension réalisée à l'unité d'akbou pour satisfaire la demande de marché en matière d'emballage.

**Figure n°09 : la représentation graphique de l'évolution de chiffre d'affaire**



**Source :** Réalisé par nous même à partir des données de l'entreprise

A partir de ce graphe, nous avons constaté, le non réalisation des prévisions du mois juillet, août et septembre, donc les causes principales sont les effets saisonniers comme le ramadan et l'été.

### 2.3.6. Le résultat

Le résultat d'une entreprise correspond à la différence entre ses produits et ses charges combinée sur trois niveaux : le résultat d'exploitation (exprimé sur les seuls facteurs de production), le résultat financier (exprimé sur les choix de financement) et le résultat exceptionnel (sur des opérations non récurrentes).

**Tableau n°14 : l'évolution de résultat pour l'année 2016**

**Unité : dinars algérien**

mois	réalisations 2015	Résultat		taux de réalisation	taux d'évolution
		prévisions 2016	réalisation 2016		
janv	59 416 992	48 409 057	34 930 748	72%	-41%
févr	52 555 743	45 805 876	57 610 371	126%	10%
mars	45 160 084	57 909 974	61 293 200	106%	36%
avr	58 190 594	65 752 007	67 639 201	103%	16%
mai	66 590 612	72 034 751	78 632 619	109%	18%
juin	65 598 357	42 319 041	34 788 227	82%	-47%
juill	31 100 445	44 975 301	24 856 953	55%	-20%
août	42 832 982	59 998 711	51 477 465	86%	20%
sept	63 169 207	54 134 924	56 246 066	104%	-11%
oct	54 171 310	65 598 663	69 377 980	106%	28%
nov	55 184 022	65 765 755	80 941 425	123%	47%
déc	39 862 256	56 192 651	59 925 563	107%	50%
<b>total</b>	<b>633 832 604</b>	<b>678 896 708</b>	<b>677 719 816</b>	<b>100%</b>	<b>7%</b>

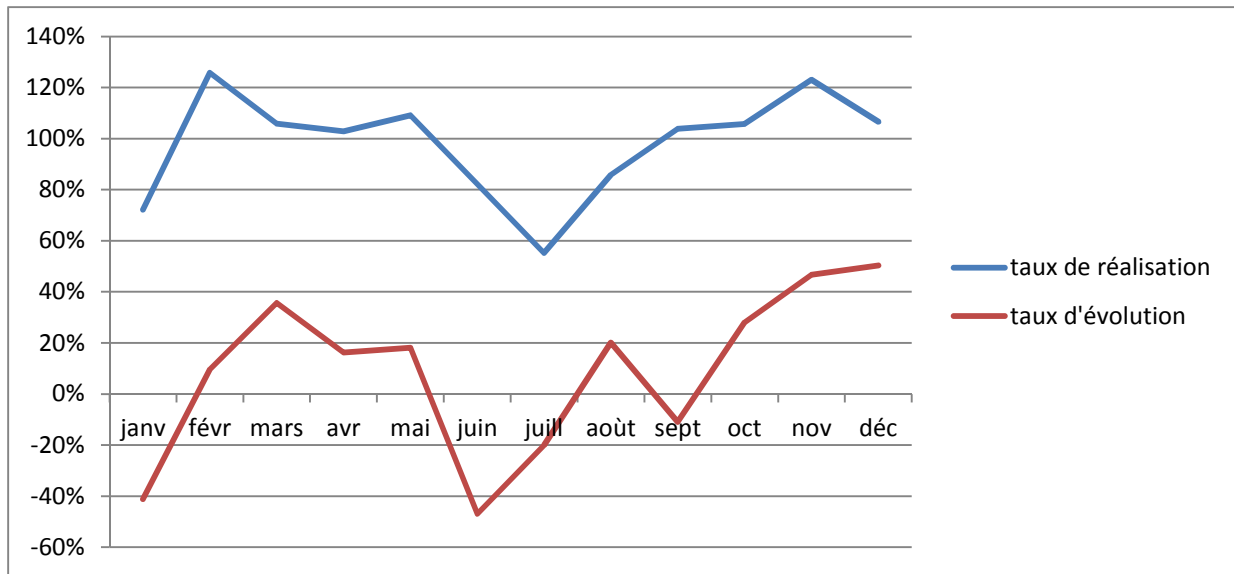
Source : Réalisé par nous même à partir des données de l'entreprise

Ce tableau illustre, les prévisions du résultat qui sont réalisé avec un taux de 100%, et une évolution de 7% par rapport à l'année 2015, ceci est causé par l'évolution de chiffre d'affaire et le résultat d'exploitation soit un taux de 8% (voir l'annexe 01).

Nous avons constaté, que le taux d'évolution le plus faible, correspond au mois de juillet soit avec un taux de -47% causé par les fermetures des routes pendant cette période d'après les responsables.



**Figure n°10 : la représentation graphique de l'évolution de résultat**



Source : Réalisé par nous même à partir des données de l'entreprise

## 2.4. Le calcul des ratios de gestion

A partir des informations fournir par l'entreprise et les calcule réalisées par nous-même à base de l'Excel, nous avons opté pour le calcul des ratios suivants :

### 2.4.1. La consommation/valeur de production

C'est le rapport entre la valeur de la consommation, et une valeur de production, pour mesurer l'efficacité de la conversion d'une consommation en une production donnée.

### 2.4.2. La consommation/chiffre d'affaires hors taxe

C'est la part des consommations dans le chiffre d'affaire, aussi il détermine le personnage du chiffre d'affaire qui va couvrir l'ensemble des consommations de l'entreprise. Ce ratios est calculé dans le but de déterminé le chiffre d'affaire qui couvre la totalité des consommations.

### 2.4.3. Taux de valeur ajoutée

C'est la valeur ajoutée sur le chiffre d'affaire hors taxe, le but de ce ratio mesure la performance de l'outil de production, le degré d'intégration, en peut dire aussi c'est le pourcentage de la richesse crée par l'entreprise dans le chiffre d'affaire.

#### **2.4.4. Frais Personnel/ le chiffre d'affaires hors taxe**

Ce ratios est calculé dans le but de déterminé le poids de la masse salariale dans le chiffre d'affaires

#### **2.4.5. Frais Personnel/ la valeur ajoutée**

C'est la part des salariés dans de la richesse crée par l'entreprise.

#### **2.4.6. L'excédent brut d'exploitation**

C'est la déférence entre la valeur ajoutée et les frais du personelle et les impôts. Il représente le cash-flow tiré de l'exploitation d'une entreprise, avant de prendre en compte les impacts de son mode de financement. L'excédent brut d'exploitation est une ressource permettant à l'entreprise de maintenir son outil de production et de le développer et de rémunérer les capitaux engagés

#### **2.4.7. Cash-flow**

C'est l'addition de résultat d'exploitation avec les dotations aux amortissements, alors il représente l'ensemble des flux de liquidités générés par les activités d'une société. Pour les analystes et les créanciers, il constitue un bon moyen d'appréhender la solvabilité et la pérennité d'une entreprise. C'est également un indicateur permettant de connaître l'aptitude de l'entreprise à financer ses investissements à partir de son exploitation ou encore sa capacité à distribuer des dividendes à ses actionnaires.

A prés avoir expliqué les ratios et déterminé leurs objectifs et leurs méthodes de calcul, nous allons opter au calcul numérique

Le tableau suit montre les résultats des déférents ratios déjà expliqué :

**Le tableau n°15 : représente les résultats obtenus après le calcul des ratios**

N°	Désignation	Réalisation 2015	%	Réalisat ions 2016	%	Taux d'évolution
1	Consommations/Valeur Production	0,651	65,09%	0,67	67%	2,83%
2	Consommations/CA HT	0,648	64,82%	0,667	66,74%	2,96%
3	Valeur Ajoutée/CA HT	0,288	28,81%	0,268	26,8%	-7,07%
4	Frais Personnel/ CA HT	0,087	8,68%	0,082	8,2%	-5,05%
5	Frais Personnel/ Valeur Ajoutée	0,301	30,15%	0,308	30,80%	2,17%

Source : réalisé par nous-même partir des données de l'entreprise à base de l'Excel

Après avoir calculé le ratio consommation/valeur de production pour l'année 2016, nous avons constaté que la consommation représente 67% de la valeur de production, cela peut confirmer l'efficacité de la conversion de la consommation en production. De ce fait l'entreprise a réalisé une évolution par rapport à l'année 2015 soit un taux de 2,8%

Le ratio consommation/chiffre d'affaire de l'année 2016 est égale à 66,7% alors les consommations de l'entreprise représente 66,7% de chiffre d'affaire, aussi nous avons remarqué une évolution de 2,9% par rapport à l'année 2015 ceci confirme l'évolution proportionnelle de la consommation et de chiffre d'affaire.

L'entreprise Générale Emballage a réalisé un taux de valeur ajoutée en 2016 de 26,8%, donc la richesse crée par l'entreprise représente 26,8% de chiffre d'affaire réalisé. Comparant l'année 2016 à 2015, l'entreprise a réalisé un taux d'évolution négative de -7% ceci peut-être causé soit par la non utilisation optimal des machine, soit une variation des stocks, ou une hausse dans les consommations de l'exercice.

Nous avons constaté, d'après le tableau, que le ratio numéro quatre pour l'année 2016 est égale 8,2%. Cette situation explique que la masse salarial représente 8,2% de chiffre d'affaire réalisé, mais si on compare l'année 2016 à l'année précédente, on déduit, une évolution négative de -5% ceci confirme la bon gestion des ressources appliquer en sein de l'entreprise.

Le ratio masse salarial/la valeur ajoutée est égale à 30% en 2016, donc 30% de la richesse créée par l'entreprise sont destinés à la rémunération des salariés.

✓ **Le calcul l'excède brut d'exploitation et le cash-flow**

**EBE = valeur ajoutée -(frais du personnel + impôts)**

**EBE= 1 656 846 639-(510 351 992 +52 264 773)= 1 094 229 875 DA**

Ce montant représente le bénéfice réalisé par l'exploitation de l'entreprise il permet à la rémunération des capiteux engagé.

**CASH FLOW = résultat d'exploitation + amortissements**

**CASH FLOW = 782 688 088+ 301 580 180= 1 084 268 267 DA**

Ce montant ils reprisent la liquidité de l'entreprise, cette dernier peut être utilisé pour le financement des investissements ou au financement de l'activité d'exploitation de l'entreprise

## **2.5. Proposition d'amélioration et de succès du tableau de bord de l'SPA Générale Emballage**

Un tableau de bord doit construire d'avantage dans une perspective d'action que dans une perspective d'information. La mise en place d'un système de tableau de bord n'a de sens que s'il reçoit l'appui total de direction générale. La formulation des tableaux de bord doit être pour un responsable, l'occasion de faire participer les principaux collaborateurs.

Un tableau de bord se referait d'avantage à des informations opérationnelles qu'ont des données comptables qui sont toujours fournies avec un décalage.

En aucun cas la sortie d'un tableau de bord ne doit être retardée, parce que si une information manque, elle peut être essentielle pour les actions menées par les responsables et la remontée de l'information doit être rapide.

La présentation des tableaux de bord doit être constitue des tableaux, des graphiques et des ratios qui doivent être claire afin de faciliter l'exploitation des informations (des données ne deviennent des informations que dans la mesure où elles permettent de prendre des actions correctives). Il faut éviter des tableaux trop complexes, et parfois recourir à des graphiques

dans la mesure où ils ne sont pas trop sophistiqués. Car ce document reflète certains aspects de l'entreprise qui rendent compte de l'état réel de celle-ci.

Donc, il faudrait faire une représentation d'une réalité complexe par un schéma simplifié et compréhensible et fournir des données qui facilitent le pilotage des performances de l'entreprise.

### **Conclusion**

Nous avons constaté que cette entreprise demeure une entreprise industrielle et stratégique. Elle assure toutes les actions relatives à son activité.

La direction générale assure le contrôle et le pilotage de l'entreprise, la prise des meilleures décisions aux moments opportuns concernant leurs activités, par les informations fournies par le département contrôle de gestion sous forme d'un tableau de bord récapitulatif de tous les rapports d'activité reçus auprès des différents départements de l'entreprise.

Le tableau de bord joue un rôle primordial et occupe une place stratégique en sein de Générale Emballage.

## Conclusion générale

La performance peut s'entendre non seulement d'un point de vue financier (comme le résultat final de la richesse produite par l'entité économique) mais aussi dans chacune de ses composantes : production, achats, ventes, ressources humaines, etc.

Le pilotage de performance est l'ensemble des actions ayant pour objet de fixer le niveau des performances à atteindre dans le cadre de la stratégie et de consacrer les moyens nécessaires, financiers, humains ou organisationnels. Ainsi, le simple fait de constater le niveau du bénéfice en fin d'année dans un compte de résultat n'est pas en soi une marque de pilotage. Le pilotage sous-entend de fixer un objectif clair et valorisé et de gérer ses ressources pour y parvenir.

Les tableaux de bord s'orientent de plus en plus vers une prise en compte globale de la performance et non plus seulement vers la mesure d'une performance financière. Leur mise en œuvre ne dépend pas tant de la qualité intrinsèque des indicateurs qui les composent que de l'intégration de ces tableaux de bord au processus de management de l'entreprise. S'ils sont vécus comme l'un des constituants principaux du processus de management alors il y a fort à parier qu'ils fonctionneront bien, même avec des indicateurs imparfaits.

L'objectif général de ce travail consistait à apporter des éclaircissements sur la méthodologie relative à la conception d'un tableau de bord sa place et son rôle et dans le pilotage de la performance.

Sachant que, l'intégration des tableaux de bord dans le system de contrôle des entreprises demeure importante au pilotage et à la prise de décision. Le tableau de bord s'avère être le moyen le plus approprié en considérant son apport aux projets et objectifs de l'entreprise, dans le sens où elle enrichit les compétences et développe le potentiel organisationnel.

D'où, mon stage, effectuée à la SPA Générale Emballage dans le quelle on a pu construire une image plus en moins générale sur son fonctionnement et ses caractéristiques, et les documents reçus de la part de cette dernière nous a permet de faire une analyse sur la place et le rôle de tableau de bord, et son apport sur le pilotage de la performance de l'entreprise, mais aussi de confirmer ou d'infirmer les hypothèses de travail cité au début de mémoire.

D'après les résultats de notre étude, nous avons déduit que les contrôleurs de gestion de la SPA, sont suffisamment formés sur les techniques d'élaboration d'un tableau de bord; ce qui confirme l'hypothèse N°01.

Ajoutant à cela, les contrôleurs de gestion de la SPA élaborent le tableau de bord sur la situation générale de l'entreprise, dans le but de les envoyer à la direction générale pour les compléter par le Business plan, afin de prendre des décisions sur la situation de l'entreprise ; ce qui infirme l'hypothèse N°02.

La réalisation d'un stage pratique sur le thème : le pilotage par les tableaux de bord est un travail intéressant. Mais il faut savoir que tout au long de notre stage, nous avons rencontré des difficultés de différentes natures, dont principalement ; la contrainte du temps, la non disponibilité permanente des équipes du contrôle de gestion dans la plupart des cas, et le refus de réponse à certaines questions, cela revient à la confidentialité des données. C'est pour cela notre recherche est limitée.

Cependant, tout travail scientifique recense des insuffisances, ceci appelle à l'ouverture d'autres pistes de recherches futures, relatives à la thématique de pilotage par les tableaux de bord.

**Liste des figures**

Figure n° 01 : la représentation de tableau de bord prospectif .....26

Figure n° 02 : la chaine de causalité.....28

Figure n° 04: Organigramme de Général Emballage.....76

Figure n°05 : Représentation graphique de l'évolution de la production onduleuse.....83

Figure n°06 : Représentation graphique de l'évolution de la transformation du carton ondulé.....85

Figure n°07 : la représentation de l'évolution de la consommation.....87

Figure n°08 : la représentation graphique de la masse salariale.....89

Figure n°09 : la représentation graphique de l'évolution de chiffre d'affaire.....91

Figure n°10 : la représentation graphique de l'évolution de résultat.....93



**Liste des tableaux**

Tableau n° 01 : Une grille d'analyse pour tester la cohérence entre les objectifs et les variables d'action.....	54
Tableau n° 02 : Une grille d'analyse pour tester la cohérence entre les objectifs et les niveaux hiérarchiques.....	55
Tableau n°03 : les étapes de la méthode GIMSI.....	58
Tableau n° 04 : Les investissements corporels.....	70
Tableau n° 05 : Activités de l'entreprise General Emballage.....	73
Tableau n° 06 : L'évolution des effectifs de l'entreprise GENERAL EMBALLAGE.....	74
Tableau N° 07 : Evolution du nombre des clients de "Général Emballage".....	75
Tableau n°10 : l'évolution de la transformation.....	84
Tableau n°11 : l'évolution de la consommation pour l'exercice 2016.....	86
Tableau n°12 : l'évolution de la masse salariale pour l'année 2016.....	89
Tableau n°13 : l'évolution de chiffre d'affaire pour l'exercice 2016.....	91
Tableau n°14 : l'évolution de résultat pour l'année 2016.....	93
Le tableau n°15 : représente les résultats obtenus après le calcul des ratios.....	96

## Listes bibliographiques

ALAZARD, C, SEPARI, S(2010). \_ Le Contrôle De Gestion : Manuel Et Applications.\_ 2<sup>e</sup>édition.\_ Paris : Dunod, P. 721

ALZAERD, C, SEPARI, S(2007). \_ Contrôle De Gestion : Manuel Et Application.\_ Parie : Dunod, P.701

Berland, N (2009). \_ Mesurer et piloter la performance . \_Paris: e-book, p.188, [www.management.free.fr](http://www.management.free.fr)

Coux, N (1997). \_ Evaluation et mise en acte d'une stratégie tâtonnante.\_ *in* Avenier, M(1997). \_ *La stratégie chemin faisant.* \_ Paris : Economica. \_ p.712

Fernandez, A(2007). \_ Les Nouveaux Tableaux De Bord Des Managers.\_ 3<sup>ème</sup>édition.\_ Paris : Edition D'organisation, P.452

Fernandez, A(2007). \_ Les Nouveaux Tableaux De Bord Des Managers.\_ 4<sup>ème</sup> édition.\_ Paris : Edition D'organisation, P.501

GERVAIS, M(2000). \_ Contrôle De Gestion.\_ 7<sup>e</sup> Edition.\_ Paris : Economica, P.624

Giraud, F[al] (2004). \_ le contrôle de gestion et le pilotage de la performance.\_ 2<sup>ème</sup>édition.\_ paris : Gualino éditeur, p.418

GUEDJ, N(1998). \_ Le Contrôle de gestion pour améliorer les performances de l'entreprise.\_ 2<sup>e</sup>édition.\_ Parie : Editions D'organisation, P. 319

Henot, C, Hemici, F(2007). \_ Contrôle de gestion.\_ Parie : Bréal, P.174

Kaplan, R, Norton, D(2001). \_ le tableau de bord prospectif : pilotage stratégique : les 4 axes de succès.\_ 5<sup>ém</sup> édition.\_ Paris : les éditions d'organisation.\_ p.311

Legrenzi, C, Rosé, P(2011). \_ LES TABLEAUX DE BORD DE LA DSI : Pilotage, performance et benchmarking du système d'information 2<sup>ème</sup>édition.\_ Paris : DUNOD.\_ p. 246

Löning, H [Al] (2008). \_ Le Contrôle De Gestion : Organisation, Outils Et Pratiques.\_ 3<sup>ème</sup>édition.\_ Paris.p303.

Lorino, P (2001). \_ Méthodes et pratiques de la performance : Le pilotage par les processus et les compétences.\_ Paris : Les Editions d'Organisation.\_ p.519

Lorino, P(1991). \_ Le Contrôle de gestion stratégique : La gestion par les activités.\_ Parie : Dunod, P.224

Lorino, Ph.\_(1998).\_ méthodes et pratiques de la performance.\_3<sup>é</sup>édition.\_ Paris : Les Editions D'organisation, P.519

Loroy, M, Lochard, J(1998). \_ Le tableau de bord au service de l'entreprise.\_ Parie : Edition D'organisation, P.144

Maître, P(1984). \_ Plans d'entreprise et contrôle de gestion, un guide systématique d'action.\_ Paris : Dunod.\_ p. 305

Selmer, C(2003). \_ Concevoir le tableau de bord : outil de contrôle, de pilotage et d'aide a la décision.\_ 2<sup>é</sup>édition.\_ Parie : Dunod, P.289

Voyer, P(2009). \_Tableaux de bord de gestion et indicateurs de performance.\_ 2<sup>é</sup> Edition . \_QUEBEC : PRESSES UNIVERSITE QUEBEC, P.472

### **Revues et articles**

« Balanced scorecard ».\_ Gestion d'entreprise, 2014, p.1, [www.acting-finances.com](http://www.acting-finances.com)

Anthony R.N. (1988). \_The Management Control Function.\_ Boston: Harvard Business School Press, p20.

Bessire, D.\_ Définir la performance.\_ Revue Comptabilité - Contrôle – Audit, 1999, p. 129, <http://www.cairn.info>

Dorbes, H(2004). \_ Le tableau de bord prospectif : Une nouvelle approche du pilotage pour les PME avec le « balanced scorecard »p.2, [www.acting-finances.com](http://www.acting-finances.com)

Elaboration D'un Tableau De Bord : Les Etapes D'élaboration Du Tableau De Bord (2005). \_ [Http://Www.Performancezoom.Com](http://Www.Performancezoom.Com)

Sogbossi Bocco, B.\_ perception de la notion de performance par les dirigeants de petites entreprises en Afrique.\_ Revue des Sciences de Gestion, 2010, n°241, pp.122, <http://www.cairn.info>

### **Mémoires**

Ayache Mourad, A, Moukrane,B.\_ la conception d'un tableau de bord prospectif au sein de l'entreprise, cas de la SARL IFRI.\_ mémoire de master ,université de Bejaia (2014)

Belkhiri, R [Al].\_tableau de bord : outil de performance et de pilotage, cas Danone Djurdjura Algérie SPA.\_ Mémoire de master, université de Bejaia (2014)

Zoubire, A.\_le contrôle de gestion à l'hôpital, méthode et outil, cas de la mise en place de la méthode ABC à l'hôpital khalile amrane de Bejaia.\_ mémoire de magister, université de Bejaia(2012)

### **Sites Internet**

[Heights-book.blogspot.com](http://heights-book.blogspot.com)

<http://www.cairn.info>

[Http://Www.Performancezoom.Com](http://Www.Performancezoom.Com)

[www.acting-finances.com](http://www.acting-finances.com)

[www.management.free.fr](http://www.management.free.fr)

[www.oecd.org/fr/](http://www.oecd.org/fr/)

[www.piloter.org](http://www.piloter.org)

## LE tableau des comptes de résultat de l'exercice 2016

Désignation	Réalisations	Budget	Réalisations
	2015	2016	2016
	à fin	à fin	à fin
	décembre2015	Décembre2016	décembre2016
Ventes et produits annexes	5 272 811 203	6 253 746 510	6 189 130 244
ventes plaques unité Sétif		0	
ventes plaques unité Oran		0	
ventes produits finis unité Sétif		0	
ventes produits finis unité Oran		0	
<b>Production Vendue</b>	<b>5 272 811 203</b>	<b>6 253 746 510</b>	<b>6 189 130 244</b>
Variations stocks produits finis	-1 248 965	0	7 663 883
Variations stocks encours de production	135 245	0	-257 299
Variations stocks produits semis finis	-21 589 478	0	-28 788 231
Variations stocks déchets	1 523 590	0	4 533 027
<b>Variations Stocks</b>	<b>-21 179 608</b>	<b>0</b>	<b>-16 848 620</b>
Production immobilisée		0	
Subventions d'exploitation		0	
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>	<b>5 251 631 595</b>	<b>6 253 746 510</b>	<b>6 172 281 624</b>
Mat & fourn consommées	3 193 373 148	3 962 068 348	3 891 469 615
Emballages	75 951 130	65 002 441	81 489 172
Consommables industriels	5 699 972	7 894 170	5 695 731
Autres consommables	19 573 673	16 754 735	24 778 313
Frs entretiens industriels	95 524 628	91 540 441	94 961 014
Autres consommations	27 909 306	31 454 280	32 449 727
Remise Obtenue	0	0	0
Consommation plaques	0	0	0
<b>Achats Consommés</b>	<b>3 418 031 858</b>	<b>4 174 714 415</b>	<b>4 130 843 572</b>
Locations	2 584 130	2 982 000	3 330 500
Assurances	20 992 919	21 516 227	15 718 209
ENTRETIEN ET REPARATIONS	13 794 572	9 454 739	23 774 253
REMUNERATIONS D'INTERMEDIAIRES	6 764 559	5 403 968	17 887 519
PUBLICITE,PUBLICATION ET REL PUBLIQUE	12 265 752	12 387 138	18 734 870
TRANSPORT SUR VENTES	188 156 606	210 154 154	225 443 623
TRANSP DIVERS ET COLLECTIFS	15 685 688	14 741 722	25 724 090
DEPLACEMENT,MISSIONS ET RECEPTION	21 998 965	15 500 000	14 939 846
FRAIS POSTAUX ET TELECOMMUNIC	4 855 678	4 834 748	5 670 629
SERVICES BANCAIRES ET ASSIMILES	18 466 846	21 168 779	23 236 489
COTISATIONS ET DIVERS	9 073 187	14 611 902	10 131 383

## LE tableau des comptes de résultat de l'exercice 2016

Services Extérieurs & Autres Consommations	314 638 903	332 755 378	384 591 412
<b>II-CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE</b>	<b>3 732 670 761</b>	<b>4 507 469 793</b>	<b>4 515 434 984</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>	<b>1 518 960 834</b>	<b>1 746 276 716</b>	<b>1 656 846 639</b>
Charges De Personnel	457 921 107	530 502 155	510 351 992
Impôts, Taxes & Versements Assimilés	50 189 601	59 596 035	52 264 773
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>	<b>1 010 850 127</b>	<b>1 156 178 526</b>	<b>1 094 229 875</b>
Autres Produits Opérationnels	0	0	0
Autres Charges Opérationnelles "Sponsoring, Dons & autres"	8 166 667	15 000 000	9 961 607
Leasing	1 848 250	12 042 054	3 380 601
Amortissements	277 491 834	381 544 577	298 199 578
<b>Dotations Aux Amortissement, Provisions</b>	<b>279 340 084</b>	<b>393 586 631</b>	<b>301 580 180</b>
Reprises Sur Pertes De Valeurs & Provisions	0	0	0
<b>V-RESULTAT OPERATIONNEL</b>	<b>723 343 376</b>	<b>747 591 895</b>	<b>782 688 088</b>
<b>Produits Financiers</b>	<b>0</b>		<b>3 401 961</b>
Intérêts Différés	0	0	0
Intérêts Sur Leasing	221 850	852 385	299 445
AGIOS CMT	28 065 352	36 093 802	30 188 277
AGIOS/DEC BANCAIRE	2 522 110	0	303 410
AGIOS/DEC MOB	52 637 583	24 999 000	48 620 337
AGIOS/ESCPTE EFFETS	6 063 877	6 750 000	6 813 381
Pertes de changes	0	0	22 145 383
<b>Frais Financiers</b>	<b>89 288 922</b>	<b>67 842 802</b>	<b>108 070 788</b>
<b>Charges Financières</b>	<b>89 510 772</b>	<b>68 695 187</b>	<b>108 370 233</b>
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>	<b>-89 510 772</b>	<b>-68 695 187</b>	<b>-104 968 272</b>
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT</b>	<b>633 832 604</b>	<b>678 896 708</b>	<b>677 719 816</b>

---

**Table des matières**

**Introduction générale**..... Erreur ! Signet non défini.

**Chapitre I : Généralité sur la performance et le pilotage**..... Erreur ! Signet non défini.

**Section 01 : Aspects liée à la performance** ..... Erreur ! Signet non défini.

**1.1. Définition de la performance** ..... Erreur ! Signet non défini.

**1.2. La performance comme un couple valeur-coûts** ..... Erreur ! Signet non défini.

**1.3. Les dimensions de la performance** ..... Erreur ! Signet non défini.

**1.3.1. La performance stratégique** ..... Erreur ! Signet non défini.

**1.3.2. La performance concurrentielle**..... Erreur ! Signet non défini.

**1.3.3. La Performance socio-économique** ..... Erreur ! Signet non défini.

**1.3.1.1. La performance organisationnelle**..... Erreur ! Signet non défini.

**1.3.1.2. La performance sociale**..... Erreur ! Signet non défini.

**1.3.1.3. La performance économique et financière** : ..... Erreur ! Signet non défini.

**1.3.1.4. La performance commerciale** ..... Erreur ! Signet non défini.

**1.4. Les facteurs explicatifs de la performance** ..... Erreur ! Signet non défini.

**1.5. La mesure de la performance** ..... Erreur ! Signet non défini.

**1.5.1. L’approche financière** ..... Erreur ! Signet non défini.

**1.5.2. L’approche non financière**..... Erreur ! Signet non défini.

**1.6. Systèmes de mesure de la performance** ..... Erreur ! Signet non défini.

**1.7. La difficulté de mesure la performance** ..... Erreur ! Signet non défini.

**1.8. Objectifs de mesure de la performance** ..... Erreur ! Signet non défini.

**Section02 :Aspect liée au pilotage** ..... Erreur ! Signet non défini.

**2.1. Définition de pilotage** ..... Erreur ! Signet non défini.

**2.2. Les dimensions et principes du pilotage**..... Erreur ! Signet non défini.

**2.2.1. Les dimensions** ..... Erreur ! Signet non défini.

**2.2.1.1. La dimension politique** ..... Erreur ! Signet non défini.

**2.2.1.2. La dimension économique** ..... Erreur ! Signet non défini.

2.2.1.3. La dimension stratégique .....	Erreur ! Signet non défini.
2.2.2. Les principes .....	Erreur ! Signet non défini.
2.3. Le système de pilotage .....	Erreur ! Signet non défini.
2.4. Le cycle du pilotage.....	Erreur ! Signet non défini.
2.5. Le pilotage de la performance .....	Erreur ! Signet non défini.
2.6. Quelques erreurs à ne pas commettre.....	Erreur ! Signet non défini.
Section 03 : le pilotage de la performance globale.....	Erreur ! Signet non défini.
3.1. Les origines du tableau de bord prospectif.....	Erreur ! Signet non défini.
3.2. Définition .....	Erreur ! Signet non défini.
3.3. Les enjeux du tableau de bord prospectif.....	Erreur ! Signet non défini.
3.4. Les principes structurels de tableau de bord prospectif	Erreur ! Signet non défini.
3.4.1. L'axe financier .....	Erreur ! Signet non défini.
3.4.2. L'axe clients.....	Erreur ! Signet non défini.
3.4.3. L'axe processus interne.....	Erreur ! Signet non défini.
3.4.4. L'axe apprentissage organisationnel .....	Erreur ! Signet non défini.
3.5. L'équilibre multidimensionnel de tableau de bord prospectif	Erreur ! Signet non défini.
3.6. Les relations de cause et effet.....	Erreur ! Signet non défini.
3.7. Les étapes de création de tableau de bord prospectif.	Erreur ! Signet non défini.
3.7.1. L'identification des facteurs clés de succès .....	Erreur ! Signet non défini.
3.7.2. La définition des mesures clés de succès.....	Erreur ! Signet non défini.
3.7.3. Trouver les bons indicateurs financiers : .....	Erreur ! Signet non défini.
3.7.4. Trouver les bons indicateurs clients.....	Erreur ! Signet non défini.
3.7.5. Trouver les bons indicateurs processus .....	Erreur ! Signet non défini.
3.7.6. Trouver les bons indicateurs apprentissage .....	Erreur ! Signet non défini.
3.7.7. Etablir la carte stratégique .....	Erreur ! Signet non défini.



---

<b>3.7.8. La mesure et l'analyse des résultats.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>Chapitre II : Analyse conceptuelle des tableaux de bord .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>Section 01 : Généralités sur les tableaux de bord .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>1.1. Définition de tableau de bord.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>1.2. Typologie des tableaux de bord .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>2.2.1. Le tableau de bord stratégique.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>2.2.2. Le tableau de bord de gestion :.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>2.2.3. Le tableau de bord d'exploitation .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>1.3. Les caractéristiques d'un tableau de bord.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>1.3.1. Etre en cohérence avec l'organigramme de gestion</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>1.3.2. Etre un outil anticipateur.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>1.3.3. Etre simple et clair .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>1.3.4. Etre animer par les acteurs eux même .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>1.3.5. Etre évolutif et dynamique.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>1.3.6. Etre outil d'agrégation synoptique.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>1.4. Les composants d'un tableau de bord.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>1.4.1. Les indicateurs .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>1.4.2. Les modes de représentation .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.4.2.1. Le baromètre .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.4.2.2. Les chiffre .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.4.2.3. Les graphiques .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.4.2.4. Les commentaires.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.4.2.5. Les ratios.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>1.5. Le rôle d'un tableau de bord.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.5.1. Le tableau de bord, instrument de contrôle et de comparaison.....</b>	Erreur ! Signet non défini.

3.5.2.	Le tableau de bord, aide à la décision.....	Erreur ! Signet non défini.
3.5.3.	Le tableau de bord, outil de dialogue et de communication	Erreur ! Signet non défini.
3.5.4.	Le tableau de bord, outil de motivation et de mesure des performances	Erreur ! Signet non défini.
3.5.5.	Le tableau de bord, outil de diagnostic et de réactivité	Erreur ! Signet non défini.
1.6.	Le tableau de bord et le reporting .....	Erreur ! Signet non défini.
1.6.1.	Définition et mission du reporting .....	Erreur ! Signet non défini.
1.6.2.	Comparaison entre tableau de bord et reporting	Erreur ! Signet non défini.
1.7.	Les limite du tableau de bord .....	Erreur ! Signet non défini.
1.8.	Les attente pour des tableaux de bord plus pertinents	Erreur ! Signet non défini.
<b>Section 02 : Méthodologie de conception des tableaux de bord</b>		Erreur ! Signet non défini.
2.1.	Les principes de conception .....	Erreur ! Signet non défini.
2.1.1.	Une cohérence avec l'organigramme .....	Erreur ! Signet non défini.
2.1.2.	Un contenu synoptique et agrégé .....	Erreur ! Signet non défini.
2.1.3.	La rapidité d'élaboration et de transmission .....	Erreur ! Signet non défini.
2.2.	Les étapes de conception .....	Erreur ! Signet non défini.
2.2.1.	L'Etablissement de l'organigramme de gestion...	Erreur ! Signet non défini.
2.2.2.	L'Identification des points clés de gestion .....	Erreur ! Signet non défini.
2.2.3.	Le choix des indicateurs pertinents.....	Erreur ! Signet non défini.
2.2.3.1	La typologie des indicateurs.....	Erreur ! Signet non défini.
2.2.3.2	Les critères de qualité d'un indicateur.....	Erreur ! Signet non défini.
2.2.4.	La collecte des informations .....	Erreur ! Signet non défini.
2.2.5.	La mise en forme des tableaux de bord .....	Erreur ! Signet non défini.
2.2.5.1.	Personnaliser la présentation.....	Erreur ! Signet non défini.
2.2.5.2.	Personnaliser le contenu.....	Erreur ! Signet non défini.

---

<b>2.2.6.</b>	<b>La conduite du projet tableau de bord .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>2.2.6.1</b>	<b>Le lancement.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>2.2.6.1</b>	<b>Le test .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>2.2.6.1</b>	<b>L'utilisation et le suivi .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>Section 03: Méthodes de conception d'un système de tableau de bord.</b> Erreur ! Signet non défini.		
<b>3.1.</b>	<b>La méthode OVAR .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.1.1.</b>	<b>Délimitation des objectifs et des variables d'action</b> Erreur ! Signet non défini.	
<b>3.1.1.1.</b>	<b>Les objectifs .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.1.1.2.</b>	<b>Les variables d'action .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.1.2.</b>	<b>Délimitation des responsabilités .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.1.3.</b>	<b>Le choix des indicateurs et le repérage des sources d'information..</b> Erreur ! Signet non défini.	
<b>3.1.4.</b>	<b>La mise en forme et la présentation maquette des tableaux de bord</b> Erreur ! Signet non défini.	
<b>3.1.1.1.</b>	<b>Privilégier une présentation standard.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.1.1.2.</b>	<b>Élaborer une mise en page précise .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.1.1.3.</b>	<b>Choisir des graphiques pertinents.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.1.1.4.</b>	<b>Adapter la fréquence des tableaux de bord .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.2.</b>	<b>La méthode GIMSI .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.2.1</b>	<b>Les démarches de la méthode GIMSI.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.2.2</b>	<b>Identification :.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.2.2.1.</b>	<b>L'environnement de l'entreprise :.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.2.2.2.</b>	<b>Identification de l'entreprise : .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.2.3</b>	<b>Conception.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.2.3.1</b>	<b>Définition des objectifs .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>3.2.3.2</b>	<b>Construction du tableau de bord.....</b>	Erreur ! Signet non défini.

3.2.3.3	<b>Choix des indicateurs.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
3.2.3.4	<b>La collecte d'informations.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
3.2.3.5	<b>Le système de tableau de bord.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
3.2.4	<b>Mise en œuvre .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
3.2.5	<b>Amélioration permanente .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
3.3.	<b>La Méthode JANUS.....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>Chapitre III : la conception d'un tableau de bord pour la SPA Générale Emballage</b>		
.....		Erreur ! Signet non défini.
1.1.	<b>Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil et le service contrôle de gestion de "Général Emballage" .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
1.2.	<b>Présentation de l'organisme d'accueil .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
1.1.1	<b>Présentation générale de l'entreprise .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
1.1.2	<b>Situation géographique .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
1.1.3	<b>Historique de l'entreprise .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
1.1.4	<b>Données techniques et économiques .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
1.1.5	<b>Organigramme de l'entreprise "Général Emballage".....</b>	Erreur ! Signet non défini.
1.3.	<b>Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise "Général Emballage" .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
1.3.1.	<b>La présentation du service contrôle de gestion ....</b>	Erreur ! Signet non défini.
1.3.3.	<b>La relation du contrôle de gestion avec les autres services de l'entreprise</b>	Erreur ! Signet non défini.
1.4.	<b>Les valeurs de General emballage .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
<b>Section 02 : élaboration d'un tableau de bord pour la SPA Générale Emballage</b>		Erreur ! Signet non défini.
.....		
2.1.	<b>Définition des objectifs .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
2.2.	<b>Présentation du tableau de bord de l'Entreprise .....</b>	Erreur ! Signet non défini.
2.3.	<b>Les principaux indicateurs clé .....</b>	Erreur ! Signet non défini.

<b>2.3.1. Production onduleuse .....</b>	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
<b>2.3.2. La transformation.....</b>	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
<b>2.3.3. La consommation.....</b>	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
<b>2.3.4. La masse salariale .....</b>	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
<b>2.3.5. Le chiffre d'affaire.....</b>	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
<b>2.3.6. Le résultat.....</b>	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
<b>2.4. Le calcul des ratios de gestion.....</b>	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
<b>2.4.1. La consommation/valeur de production.....</b>	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
<b>2.4.2. La consommation/chiffre d'affaireshors taxe .....</b>	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
<b>2.4.3. Taux de valeur ajoutée .....</b>	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
<b>2.4.4. Frais Personnel/ le chiffre d'affaireshors taxe .....</b>	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
<b>2.4.5. Frais Personnel/ la valeur ajoutée .....</b>	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
<b>2.4.6. L'excédent brut d'exploitation .....</b>	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
<b>2.4.7. Cash-flow .....</b>	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
<b>2.5. Proposition d'amélioration et de succès du tableau de bord de l'SPA Générale Emballage .....</b>	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>
<b>Conclusion générale .....</b>	<b>Erreur ! Signet non défini.</b>