

République Algérienne Démocratique et Populaire
Ministère de L'Enseignement Supérieur et de la
Recherche Scientifique



Université Mouloud MAMMERI de Tizi-Ouzou
Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et
des Sciences de Gestion

Mémoire de fin d'études

En vue de l'obtention du diplôme de MASTER
en Sciences Commerciales

Option : Finance

Thème :

***La contribution du contrôle de gestion à
l'amélioration de la performance de l'entreprise:
Cas de l'ENIEM***

Réalisé par :

M^r TAREB Yacine

M^{elle} SEGUENI Dihia

Membres de jury

M^r KHENNICHE Youcef, Maitre de conference B/ UMMTO

M^r GUEDECHE Khaled, Maitre assistant A/ UMMTO

M^r ALIOUAT Lounes, Maitre assistant A/ UMMTO

President

Examineur

Rapporteur

Promotion 2014-2015

Remerciements

Nos vifs remerciements vont à notre promoteur M. ALIOUAT

Lounes pour ses précieux conseils, recommandations et ses encouragements tout au long de cette année.

Que les membres du Jury trouvent ici le témoignage de notre reconnaissance pour avoir bien voulu évaluer notre travail.

Nos remerciements vont à Idir et Hamza qui nous ont beaucoup aidés dans les corrections.

A tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce modeste travail.

Dédicace

Je dédie ce présent mémoire à :

Mes très chers parents, qui peuvent être fiers et trouver ici le résultat de longues années de sacrifices et de privations pour m'aider à avancer dans la vie.

Puisse Dieu faire en sorte que ce travail porte son fruit.

Mes frère Aghilas, Nabil, Alilouch qui n'ont cessé jamais d'être pour moi un exemple de persévérance, de courage et de générosité

Ma sœur Soussou en reconnaissance de son précieux soutien.

Mon fiancé Salem, je vous remercie énormément ainsi ma belle famille.

Mon oncle Mouloud,

Mon binôme Yacine et sa famille.

Je ne saurai terminer sans citer mes amies Ouiza, Sadia, Nadia

Mes professeurs de l'UMMTO qui doivent voir dans ce travail la fierté d'un savoir bien acquis.

Et à tous ceux qui ont contribué de près ou de loin pour que ce projet soit possible, je vous dis MERCI.

Dihia

Dédicaces

Je dédie ce travail

*A mes très chers parents qui m'ont soutenu tout au long de
mes études et qui ont toujours cru en moi*

A ma très chère copine Cylia

*A mes très chers frères Ali, Idir, Hamza et Sofiane A mes très
chères sœurs Dalila, Djidjou, Nouara et Hanane*

A mes adorables neveux et nièces

A mes chers oncles et tantes

A la mémoire de ma très chère tante Malika

A mes beaux frères et belles sœurs

A tous mes cousins et cousines

*A mes chers amis avec lesquels j'ai passé de très bons
moments*

Et à tous ceux qui m'aiment et que j'aime

Yacine

SOMMAIRE

Introduction générale.....	01
Chapitre I : Généralités sur le contrôle de gestion.....	04
Section 01 : Les concepts clés du contrôle de gestion.....	04
Section 02 : Les outils du contrôle de gestion.....	13
Section 03 : Les champs d'application du contrôle de gestion.....	17
Chapitre II : Le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise.....	20
Section 01 : La notion de la performance dans l'entreprise.....	20
Section 02 : Typologies de la performance.....	25
Section 03 : Les réponses du contrôle de gestion pour piloter la performance...	29
Chapitre III : Le tableau de bord de gestion.....	33
Section 01 : Généralités sur le tableau de bord de gestion.....	34
Section 02 : Instruments et conception du tableau de bord de gestion.....	38
Section 03 : Les principes et les méthodes d'élaboration du tableau de bord de gestion.....	45
Chapitre VI : L'élaboration du tableau de bord de gestion au sein de l'ENIEM (unité CUISSON) cas pratique.....	52
Section 01 : Présentation de l'ENIEM.....	53
Section 02 : La démarche d'élaboration du tableau de bord au sein de l'ENIEM (unité CUISSON).....	60
Section 03 : L'analyse des indicateurs de résultats de l'ENIEM (unité CUISSON) de l'année 2014.....	67
Conclusion générale.....	80

Liste des tableaux

Tableau n°01 : Comparaison entre le contrôle de gestion classique et renouvelé

Tableau n°02 : Model Général du tableau de bord décentralisé

Tableau n°03 : Tableau de bord de la fonction

Tableau n°04 : Les dix (10) étapes de la méthode GIMSI

Tableau n°05 : La part de marché de l'ENIEM a la proximité en 2015

Tableau n°06 : Le tableau de bord de l'ENIEM (exemple vierge)

Tableau n°07 : Le tableau de bord de l'ENIEM (synthèse générale de l'activité 2014)

Tableau n°08 : Tableau représentatif de l'écart sur production de l'activité 2014

Tableau n°09 : Tableau représentatif de l'écart sur les consommations intermédiaires 2014

Tableau n°10 : Tableau représentatif de l'écart sur valeur ajoutée 2014

Tableau n°11 : L'évolution de l'écart de la valeur de la production 2011/2014

Tableau n°12 : Tableau présentatif des anomalies et dysfonctionnements 2011-2014

Tableau n°13 : Tableau représentatif de l'évolution du taux de valeur ajoutée 2011/2014

Tableau n°14 : L'évolution du taux des frais de personnel par rapport à la valeur de la production 2011/2014

Tableau n°15 : L'évolution de la part des frais de personnel dans la valeur ajoutée 2011/2014

Liste des figures

Figure n°01 : Les mesures de la performance

Figure n°02 : Critères de la performance

Figure n°03 : La représentation des courbes (les produits par trimestre)

Figure n°04 : La représentation des histogrammes (les produits par trimestre)

Figure n°05 : La représentation du camembert (les ventes par trimestre)

Figure n°06 : Organigramme de l'ENIEM

Figure n° 07 : Organigramme de l'unité CUISSON

Figure n°08 : Diagramme de la valeur de production

Figure n°09 : Diagramme des consommations intermédiaires

Figure n°10 : Diagramme de la valeur ajoutée

Figure n°11 : Evolution de l'écart de la production 2011/2014

Figure n°12 : Evolution du taux de la valeur ajoutée

Figure n°13 : Evolution du taux des frais de personnel par rapport à la valeur de la production (chiffre d'affaires)

Figure n°14 : Courbe de l'évolution du ratio de productivité

Liste des abréviations

PME : petite, moyen, entreprise

MIS : Management, Information, Système

GRH : Gestion des ressources humaines

BSC : Balanced scorecard

ENIEM : Entreprise National Electroménagère

CAM : Le complexe d'appareils ménagers

SAV: Service après vent

DPCG: Direction planification et contrôle de gestion

TB : tableau de bord

VA : Valeur ajoutée

SOMMAIRE

Introduction générale.....	01
 Chapitre I : Généralités sur le contrôle de gestion.....	04
Section 01 : Les concepts clés du contrôle de gestion.....	04
Section 02 : Les outils du contrôle de gestion.....	13
Section 03 : Les champs d'application du contrôle de gestion.....	17
 Chapitre II : Le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise.....	20
Section 01 : La notion de la performance dans l'entreprise.....	20
Section 02 : Typologies de la performance.....	25
Section 03 : Les réponses du contrôle de gestion pour piloter la performance...	29
 Chapitre III : Le tableau de bord de gestion.....	33
Section 01 : Généralités sur le tableau de bord de gestion.....	34
Section 02 : Instruments et conception du tableau de bord de gestion.....	38
Section 03 : Les principes et les méthodes d'élaboration du tableau de bord de gestion.....	45
 Chapitre VI : L'élaboration du tableau de bord de gestion au sein de l'ENIEM (unité CUISSON) cas pratique.....	52
Section 01 : Présentation de l'ENIEM.....	53
Section 02 : La démarche d'élaboration du tableau de bord au sein de l'ENIEM (unité CUISSON).....	60
Section 03 : L'analyse des indicateurs de résultats de l'ENIEM (unité CUISSON) de l'année 2014.....	67
 Conclusion générale.....	80

Introduction

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

L'efficacité d'une organisation dépend, entre autres, de la capacité des décideurs. Si les décisions ne sont pas pertinentes, c'est-à-dire qu'elles ne permettent pas de répondre favorablement et rapidement au défi du milieu, l'entreprise peut se trouver placée devant des difficultés qui la remettent en cause totalement. Le contrôle a pour but d'assurer que les résultats des activités sont conformes avec les objectifs de l'organisation. Il doit jouer donc un rôle actif et réactif.

La survie de ces entreprises dépend nécessairement de l'amélioration de leur performance. Donc, le contrôle de gestion peut être perçu comme une amélioration des performances économiques de l'entreprise. Il constitue un outil permettant de parvenir à l'efficacité, lorsque les objectifs tracés sont atteints et l'efficience lorsque les quantités obtenues sont maximisées à partir d'une quantité de moyens engagés.

Face à cette situation, le manager devait développer une capacité d'anticipation, d'adaptation et de réaction rapide lui permettant de maîtriser à tout instant les conséquences des décisions prises quotidiennement.

Le tableau de bord est donc un outil permettant aux responsables d'avoir en temps réel une vision synthétique des principaux indicateurs sur l'entreprise et son environnement. Le tableau de bord est un outil du contrôle de gestion, visant la mise en œuvre d'un système d'information permettant de connaître le plus rapidement possible les indicateurs pertinents, indispensables pour le contrôle de la marche de l'entreprise à court terme.

La problématique

Dans ce contexte, il s'avère assez important de se pencher sur la mise en place du tableau de bord au niveau de l'unité cuisson de l'entreprise nationale des industries de l'électroménager (ENIEM) et de cerner avec précision son utilisation.

Ainsi, l'objectif de notre travail de recherche consiste à analyser à base de l'un des outils de contrôle de gestion (le tableau de bord) la performance de l'unité cuisson (ENIEM) et de déceler dans le cas d'un constat négatif, les anomalies et défaillances.

Ce qui nous a conduits à poser la problématique suivante : ***Est-ce que le tableau de bord comme outil du contrôle de gestion permet au décideur d'atteindre le niveau de performance souhaité ?***

Les hypothèses

L'unité CUISSON de l'ENIEM a atteint un niveau de performance satisfaisant. Donc, l'utilisation du tableau de bord et les résultats obtenus par cet outil ne présentent pas des défaillances et des anomalies.

L'unité CUISSON de l'ENIEM utilise le tableau de bord de manière optimale mais elle n'arrive pas à atteindre le niveau de performance voulu, donc il existe d'autres facteurs qui l'influencent.

La méthodologie de travail

Pour répondre à cette problématique, nous avons adopté d'une part, une approche théorique concernant cette discipline qui est le contrôle de gestion et le tableau de bord. D'autre part, nous nous sommes appuyés sur une approche de terrain concernant le cas de l'unité cuisson de l'ENIEM, et ce, à travers une recherche documentaire.

Le plan du travail

Notre plan de recherche s'articule autour des chapitres suivants :

Le premier étant ***généralités sur le contrôle de gestion***. Dans ce chapitre, on a essayé de définir les concepts clés du contrôle de gestion, les outils et méthodes du contrôle de gestion et enfin les champs d'application du contrôle de gestion.

Le deuxième traite ***le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise***. Dans ce chapitre, nous avons abordé le deuxième volet qu'est la performance de l'entreprise : sa définition, ses typologies et sa relation avec le contrôle de gestion.

Le troisième chapitre intitulé ***le tableau de bord de gestion*** dans lequel nous avons commencé par une conception générale d'un tableau de bord, sa définition, ses caractéristiques, typologies et fonctions, puis, citer ses instruments et indicateurs, et pour terminer nous avons présenté quelques méthodes d'élaboration d'un tableau de bord.

Le quatrième chapitre intitulé ***analyse du tableau de bord de l'entreprise ENIEM (unité CUISSON)*** sur lequel est basé notre travail, est divisé en trois sections : la première étant la présentation générale de l'ENIEM, la seconde portera sur la démarche utilisée pour l'élaboration du tableau de bord au sein de l'entreprise et au final nous avons fait une analyse et discussion des résultats obtenus lors de notre stage pratique pour pouvoir donner des éléments de réponses à notre problématique.

Enfin, nous avons terminé par une conclusion générale dans laquelle nous avons répondu à notre question de départ et proposer des recommandations correctives pour améliorer le niveau de la performance de l'entreprise.

Chapitre I : Généralités sur le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion ne se résume pas seulement à contrôler dans le sens de vérifier, mais sa mission est plus étendue, elle consiste à fournir aux responsables les moyens de piloter et prendre des décisions, souvent, la compréhension du contrôle de gestion est limitée à une signification restrictive, celle de vérification et de surveillance dans un but de sanction, alors qu'il renvoie beaucoup plus à la notion de la maîtrise.

D'où ce premier chapitre qui sera divisé en trois sections, la première traitera les concepts clefs du contrôle de gestion, la seconde portera sur les outils de contrôle de gestion et la dernière sur les champs d'application du contrôle de gestion.

Plusieurs auteurs ont tenté de donner une définition claire et complète au contrôle de gestion, il apparaissait comme le garant de l'utilisation rationnelle des ressources allouées ou mises à la disposition du manager. Étant défini aussi comme : « le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources allouées et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation ».

Pour cerner la notion du contrôle de gestion, il faut d'abord mettre l'accent sur son évolution, sa mission, son rôle et enfin ses concepts clés.

Section 01 : Les concepts clés du contrôle de gestion

Pour cerner la notion du contrôle de gestion, on va entamer cette présente section par l'évolution du contrôle de gestion au fil du temps et ses définitions les plus courantes des grands auteurs, puis, ses objectifs, ses missions et ses différentes formes.

Le terme de contrôle de gestion a connu la même évolution que celle de la comptabilité de gestion; autrement dit, on ne peut effectuer un contrôle de gestion sans la maîtrise de la comptabilité de gestion, cette notion de contrôle est née avec la révolution industrielle, il est imposé dans l'entreprise lors de l'application de la division du travail et de la répartition de tâches. La mise en place systématique d'un système de contrôle des activités de chaque fonction s'est avérée indispensable pour piloter l'entreprise à atteindre les objectifs prévus.

1/- Evolution et définition du contrôle de gestion

Avant de définir le contrôle de gestion il faut d'abord mettre l'accent sur son évolution ou sur son développement.

1.1/- Evolution du contrôle de gestion

Apparu dans les années 1920 au sein de quelques entreprises industrielles américaines avec l'accroissement de la taille des unités de production de celles-ci et leurs diversifications, il devient nécessaire de déléguer des tâches de responsabilité tout en exerçant un contrôle sur les exécutants.

Le contrôle de gestion a été pleinement développé dans les entreprises françaises au début des années 1970. Au début, le contrôle de gestion a eu un caractère quantitatif qui est basé sur la gestion budgétaire, comptabilité analytique, le reporting. Approche dite classique.

Pour certains auteurs, cette approche est un instrument comportant des décalages inadéquats aux réalités évolutives des entreprises modernes. D'où la nécessité d'une nouvelle approche du contrôle de gestion qui voit le jour au milieu de la décennie 80, c'est l'approche du « contrôle de gestion renouvelé »¹ qui tente de modérer aux limites de l'approche traditionnelle (classique).

Dans sa forme initiale, le contrôle de gestion a un caractère quantitatif basé sur le contrôle budgétaire, la comptabilité analytique et le reporting. Ce modèle a été adopté par les entreprises américaines (Dupont de Nemours ; General Motors), européennes et internationales.

Au milieu de la décennie 80, une nouvelle approche systémique du contrôle de gestion (avec l'association des sciences informatiques et de télécommunication) vient d'apparaître qu'Hugues BOISVERT qualifié de (contrôle de gestion renouvelé). Elle tente de dépasser les limites de l'approche traditionnelle. Elle propose de passer du contrôle de gestion par l'amont au contrôle de gestion par l'aval et du coût de revient classique au coût de revient par activité. Les objectifs et les outils d'analyse sont à la fois quantitatifs et qualitatifs. Aussi, le contrôle de gestion implique une complémentarité permanente entre gestion stratégique et gestion opérationnelle.

¹ H. BOISVERT, << Le renouvellement de la comptabilité de Gestion>>, (1989), p.155.

Tableau N° 01. Comparaison entre le contrôle de gestion classique et renouvelé

<i>Contrôle de gestion traditionnel</i>	<i>Contrôle de gestion renouvelé</i>
• <i>Surveiller</i>	• <i>Motiver</i>
• <i>Programmer</i>	• <i>Orienter</i>
• <i>A posteriori</i>	• <i>A priori</i>
• <i>Passif</i>	• <i>Actif</i>
• <i>Méfiance</i>	• <i>Confiance</i>
• <i>Exécutants</i>	• <i>Décideurs</i>
• <i>Subalternes</i>	• <i>Collègues</i>
• <i>Directif</i>	• <i>Participatif</i>
• <i>Flux descendant</i>	• <i>Flux ascendant</i>
• <i>Indicateurs financiers</i>	• <i>Indicateurs physiques</i>
• <i>Normes internes</i>	• <i>Cibles externes</i>
• <i>Système fermé</i>	• <i>Système ouvert</i>
• <i>Plus opérationnel</i>	• <i>Plus stratégique</i>
• <i>Activité de transformation</i>	• <i>Activité de cycle de vie</i>

Source : H. BOISVERT, op. cit. p.258.

1.2/- La définition du contrôle de gestion

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

Plusieurs spécialistes en gestion ont proposé de nombreuses définitions, on cite parmi eux : R. N. Anthony ; A. Khemakhem ; H. Bouquin.

Selon Anthony (1965) « *le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation* »

En 1988 il ajoute une autre définition « *le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies* ».³

Retenons le fait que le contrôle de gestion pour Anthony suppose l'existence des objectifs préalables que le manager est chargé de réaliser à travers l'action d'autres individus tout en s'assurant la mise en œuvre des stratégies définies et l'utilisation des ressources de manière efficace et efficiente.

« C'est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie ».

Selon H. Bouquin « *On conviendra d'appeler contrôle de gestion les dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes* ».⁴

Les managers qui sont chargés de définir la stratégie ont besoin de dispositifs et processus pour s'assurer que l'action quotidienne des individus est cohérente avec la stratégie. Donc, le contrôle de gestion est un régulateur des comportements.

² M MEKKAOU, « Précis de contrôle de gestion », édition 2007, p. 9.

³ H ARNAUD, « Le contrôle de gestion en action », édition Liaisons 2001, p. 8.

⁴ H. Bouquin (1994), « Les fondements du contrôle de gestion », Presse universitaire de France « Que sais-je ? », N°2892, Paris. <http://www.crefige.dauphine.fr/pedagogie/poly/syl0607.pdf>.

Selon A.Khemakhem « *Le contrôle de gestion est le processus mis en œuvre au sein d'une entité économique pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre l'objectif que vise cette entité* »⁵.

Il insiste dans cette définition sur la flexibilité du contrôle de gestion pour tenir compte de spécificités de chaque entreprise et de chaque situation, il insiste aussi sur la mobilité des énergies et des ressources pour atteindre les objectifs prévus de l'entité.

Dans ces définitions, on remarque que le contrôle de gestion repose sur (03) éléments clé :

- Les objectifs à atteindre.
- Les ressources disponibles.
- Les résultats obtenus.

2/- Les missions du contrôle de gestion

La mission principale du contrôle de gestion est de permettre aux responsables, de quelques niveaux que ce soit, de maîtriser la gestion de leurs activités et de l'améliorer pour atteindre les buts qui leurs sont assignés.

2.1/- La maîtrise de la gestion, coordination des actions et amélioration des performances

D'une part, le contrôle de gestion aide les managers à bien gérer leurs activités. En effet, par le biais du cycle de planification, il les incite à réfléchir sur les objectifs à atteindre, les ressources à mettre en œuvre, les plans d'action à suivre et les conséquences de toute action entreprise.

D'autre part, la comparaison entre le réalisé et le référentiel pousse les managers à réfléchir aux causes des écarts, et les actions correctives à entreprendre pour améliorer leur performance. La notion de retour d'information est ici centrale. En ayant connaissance des résultats de leurs actions, les managers arrivent à mieux comprendre le fonctionnement du système dont ils ont la charge, et à mieux choisir les actions à entreprendre. Néanmoins, cela ne signifie pas que les actions des différents managers soient isolées les unes des autres, au

⁵ H ARNAUD, op.cit, p. 9.

contraire, le contrôle de gestion permet de s'assurer de la cohérence de l'ensemble des actions planifiées et vérifie la cohérence de celles effectivement entreprises au cours de l'année.⁶

2.2/- La conception et la gestion d'un système d'information orienté vers la décision

L'information représente, actuellement, un atout stratégique. Celui qui détient la bonne information au bon moment détient un avantage concurrentiel décisif. Par conséquent, le contrôle de gestion aura à mettre en place un système de traitement de l'information en amont et en aval de la décision. Il permettra aux responsables de disposer d'informations pertinentes pour prendre des décisions efficaces et par la suite, avoir des informations du résultat de ces décisions (la notion de retour d'information ou le feed-back).⁷

2.3/- La médiation entre stratégie et opérations

Le contrôle de gestion joue, dans l'entreprise, le rôle de médiateur entre la stratégie et la gestion des opérations.

Au niveau de la stratégie

- Il contribue à la validation des hypothèses stratégiques. En connaissant les performances des différentes entités de l'entreprise, le contrôle de gestion fournit une sorte de modélisation du fonctionnement de cette dernière permettant ainsi d'anticiper les conséquences des hypothèses retenues ;
- Transmet à la direction générale un rapport récapitulatif régulier (semestriel, trimestriel ou même mensuel) portant sur l'état d'avancement de la réalisation des options décidées et cela, à travers un système de reporting et de tableau de bord central. Les analyses qui y figurent permettent d'affiner les plans et les choix portant sur le moyen et le long terme.

⁶ ALAZARD.C, SEPARI.S, « Contrôle de gestion, Manuels & Applications », Dunod, 6^e éditions, Paris, 2004, p. 75.

⁷ Idem, p. 88.

Au niveau de la gestion des opérations

Le niveau opérationnel est le niveau de l'action et de la mise en œuvre des décisions.
À ce stade, le contrôle de gestion :

- Incite les opérationnels à mettre au point un ensemble d'indicateurs de suivis de la gestion de leurs activités afin de suivre de près les conditions d'obtention de la performance ;
- Met en place un système de tableaux de bord décentralisé qui inclut, à la fois, des indicateurs de pilotage et d'autres de reporting.⁸

3/- Les différentes formes du contrôle de gestion

Il existe différentes formes du contrôle de gestion, citons quelques unes :

- Le contrôle organisationnel
- Le contrôle interne
- L'audit interne

3.1/- Le contrôle organisationnel

« Le contrôle organisationnel cherche à améliorer les règles et procédures qui structurent les décisions et auxquelles les décideurs se réfèrent pour déterminer leurs comportements. Son domaine est très vaste et englobe les systèmes décisionnels et informationnels. Il ne se limite pas au seul contrôle technique »⁹

Donc, le contrôle organisationnel doit assurer, en temps réel, le suivi et la qualité des processus décisionnels.

Ainsi, le contrôle organisationnel interne concerne tous les niveaux de l'organisation (fonctionnels et opérationnels) et vise à ce que les actions individuelles et collectives soient en convergence avec les objectifs assignés.

Trois types de méthodes sont utilisés par le contrôle organisationnel :

⁸ GUEDJ.N et Collaborateurs, « Le contrôle de gestion pour améliorer les performances de l'entreprise », Editions d'Organisation, 3^e édition, Paris, 2000, p 509.

⁹ A. El. GADI, « Audit et contrôle de gestion », p. 16.

- La planification.
- La fixation des règles et des procédures.
- L'évaluation des résultats et de la performance.

3.2/- Le contrôle interne

Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but, d'un côté, d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et de la qualité de l'information, de l'autre, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci.¹⁰

3.3/- L'audit interne

« L'audit interne est une activité autonome d'expertise, assistant le management pour le contrôle de l'ensemble de ses activités. L'audit doit permettre un avis sur l'efficacité des moyens de contrôle à la disposition des dirigeants ». ¹¹

L'audit doit permettre de :

- Mesurer et améliorer la fiabilité des systèmes d'information comptables et financiers existant.
- Mettre en place des systèmes efficaces de contrôle de tous les domaines de l'entreprise.
- Les qualités requises du contrôleur de gestion.

4/- Le rôle et le métier du contrôleur de gestion

Le rôle du contrôleur de gestion consiste à définir et analyser les données quantitatives et qualitatives relatives à la gestion de l'entreprise, c'est pourquoi il doit être doté d'une qualité spécifique nécessaire pour exercer son métier de manière à maîtriser les outils pointus, organiser et coordonner les procédures, gérer l'exécution...etc.

¹⁰ ALAZARD. C. S. SEPARI, « DECF Contrôle de Gestion », 5ème édition, p. 18.

¹¹ Idem, p. 18.

4.1/- Le rôle du contrôleur de gestion

Le rôle du contrôleur de gestion consiste à :

- Définir les procédures qui associent des qualités de présentation et de clarté. En effet le contrôleur de gestion doit garder à l'esprit que ces procédures seront utilisées par des responsables opérationnels n'ayant pas les mêmes compétences que lui.
- Garantir en partie la rationalité de la démarche suivie pour prendre les décisions, à défaut de pouvoir maîtriser absolument la rationalité des choix effectués.
- Informer les responsables de l'intérêt de contrôle de gestion, tout en leur fournissant les moyens de l'utiliser effectivement. Il doit faire en sorte que ces responsables respectent les procédures établies.
- Inciter les responsables à jouer véritablement le jeu : s'impliquant-ils réellement dans l'établissement des prévisions afin que les objectifs soient réalistes ? Fournissent-ils des informations fiables pour mesurer les résultats ? S'efforcent-ils à identifier les causes des écarts et prennent-ils des actions correctives?
- Développer une activité de conseil c'est-à-dire apporter aux responsables une aide efficace pour orienter leur réflexion.

4.2/- Le métier du contrôleur de gestion

Ce métier concerne les entreprises de tout secteur d'activité. Dans une grande entreprise, les contrôleurs de gestion peuvent être spécialisés (Contrôleur de gestion industriel, commercial, budgétaire) et rattachés fonctionnellement à une cellule centrale de gestion. En PME, le contrôleur de gestion peut assurer en même temps d'autres fonctions (comptables, financières, administratives).¹²

D'une manière générale, le contrôleur de gestion doit:

¹² P.L.BESCOS, P.DOBLE, « contrôle de gestion et management », 2eme édition, pp. 94-95.

- Concilier l'idéal et le possible, s'il importe de disposer d'un système d'information suffisamment précis, il convient cependant de ne pas multiplier à l' infini le nombre de variables à prendre en compte, trop d'informations tue l'information.
- Constituer un système d'information et de communication animé, qui est destiné aux responsables opérationnels et fonctionnels et qui doit être présenté à tous les niveaux et dans toutes les fonctions pour plusieurs buts tels que de :
 - Permettre à chaque responsable de piloter son unité de gestion, c'est-à-dire prévenir, programmer par étapes et mettre les moyens, contrôler les performances et réagir au bon moment ;
 - Permettre à chaque dirigeant de rendre compte, c'est-à-dire les résultats qu'il a obtenus, les décisions qu'il a prises, et l'objectif vers lequel il se dirige ;
 - Permettre de vérifier la conformité aux ordres et aux principes ;
 - Evaluer les écarts de réalisation par rapport aux objectifs ;
 - Choisir des indicateurs de performance, analyser les écarts et prendre des actions correctives.

Section 02 : les outils du contrôle de gestion

Afin de mener à bon escient les missions qui lui sont dévolues au sein de l'entreprise, le contrôle de gestion s'est doté d'un certain nombre d'outils, c'est-à-dire :

- La gestion prévisionnelle ;
- La comptabilité ;
- Les systèmes d'information ;
- Le reporting et le Management Information System (MIS) ;
- Les tableaux de bord.

1/- La gestion prévisionnelle

Compte tenu de la concurrence intensifiée dans l'environnement incertain de l'entreprise, les dirigeants doivent mener une réflexion sur leurs buts, l'avenir de leur organisation et l'environnement où elle vit.

Pour protéger l'entreprise des turbulences et pour arriver à une meilleure allocation des ressources, l'entreprise doit établir un plan stratégique qui se définit comme : *« le processus permettant d'identifier les changements visant à renouveler l'offre commerciale,*

*adapter les modes d'organisation et les systèmes d'information ainsi que les processus de production et de management de l'entreprise ».*¹³

La gestion budgétaire comprend aussi un suivi afin de vérifier que les réalisations sont bien conformes aux objectifs, dans le cas contraire, il y a lieu de rechercher la cause des écarts.

Il faut également insister sur le fait que la planification doit être basée sur des études prévisionnelles et non pas sur des constatations passées. De plus, la réussite de la procédure budgétaire nécessite l'existence d'un système d'information et d'une comptabilité tenue à jour.

2/- La comptabilité

La comptabilité est un système d'organisation des données financières d'une entreprise, ou autrement dit une discipline pratique permettant de fournir de manière continue et en temps réel un état de la situation financière de l'entreprise.

2.1/- La comptabilité générale

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

Elle rend compte des résultats d'une période (Tableau de Comptes de Résultats) et la situation du patrimoine en fin de période (Bilan). Elle a la particularité d'être confuse pour les opérationnels, exhaustive et complexe puisqu'elle est tenue par la législation économique et fiscale, ce qui la rend lourde et tardive, mais régulière et sincère.¹⁴

2.2/- La comptabilité analytique

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

¹³ BOISSELIER.P, « Contrôle de gestion, Cours & Applications », Vuibert, Paris, 1999, p. 25.

¹⁴ GERVAIS.M, « Contrôle de gestion », Economica, 6^e édition, Paris, 1997, p. 27.

La comptabilité analytique, comme la comptabilité générale, publie ses comptes très tardivement.¹⁵

3/- Le système d'information

Le système d'information est un élément essentiel du processus de gestion et à ce titre une composante fondamentale du système du contrôle de gestion. Il contribue à fournir une description précise d'une évolution passée et de permettre un diagnostic grâce à des informations pertinentes.¹⁶

4/- Le reporting et le Management Information System (MIS)

4.1/- Le reporting

Le reporting peut être défini comme « le tronc commun d'informations économiques, financières et de gestion qui relie les entités décentralisées à leur centre de coordination ».

Le reporting représente un autre niveau d'agrégation de l'information de gestion, il permet à la direction le suivi centralisé des résultats, l'analyse et la coordination des actions correctives.¹⁷

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

4.2/- Le Management Information System (MIS)

Le Management Information Système ou le système d'information de gestion a été défini par KENNERON.M.W comme étant : *« une méthode organisée de fourniture d'informations concernant le passé, le présent et le futur, et relative au fonctionnement de l'entreprise comme à son environnement. Il permet la planification, le contrôle et l'exercice*

¹⁵ GERVAIS.M, Op.cit, p. 47.

¹⁶ ALAZARD.C, SEPARIS, Op.cit, p. 86.

¹⁷ BESCOS.P, P.DOBLE, Op.cit, p. 364.

*des activités opérationnelles au sein d'une organisation, en fournissant aux décideurs une information homogène, correspondant à l'horizon auquel ils s'intéressent ».*¹⁸

Le MIS se caractérise par

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

5/- Les tableaux de bord

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

Les tableaux de bord sont alimentés par le système d'information de gestion dans le but de suivre les résultats et de faire une analyse des points clés qui conditionnent l'obtention de la rentabilité. Le tableau de bord peut être défini comme *« un document synthétique rassemblant différents indicateurs sur des points clés de la gestion et destiné à un responsable désigné en vue de l'aider au pilotage de son action »*.¹⁹

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

¹⁸ GUERNY.J, GUIRIEC.J.C, LAVERGNE.J, « Principe et mise en place du tableau de bord de gestion », Edition Dalmas, 6^e édition, Paris, 1990, p. 13.

¹⁹ BOISSELIER.P, Op.cit, p. 70.

Section 03 : Les champs d'application du contrôle de gestion

La maîtrise de la performance nécessite de nombreuses interactions entre les différentes fonctions dans l'entreprise telles que la direction générales, la direction commerciale, la direction financière et la direction des ressources humaines.

1/- Le contrôle de gestion et la stratégie

La stratégie est déterminée par la direction générale. Cette dernière précise vers quelle direction l'entreprise doit se diriger à long terme. L'internationalisation, la spécialisation et la croissance interne sont des exemples de stratégies adoptées par de nombreux groupes industriels et commerciaux. La formulation d'une stratégie est un préalable indispensable à la mise en place d'un contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion intervient à deux niveaux :²⁰

En amont, pour éclairer les choix stratégiques. Il est courant, par exemple que les services du contrôle de gestion soient sollicités dans le cadre d'achat d'une entreprise pour analyser le plan d'affaire de l'entreprise cible.

En aval, pour s'assurer que la stratégie est bien mise en œuvre à l'échelle de l'entreprise. Le contrôle de gestion organise alors le suivi au moyen d'indicateurs propres à chaque stratégie. Dans le cas de croissance externe par exemple il est très important de suivre la progression de l'intégration des systèmes d'information et du personnel.

2/- Le contrôle de gestion et le marketing

Le marketing planifie et met en œuvre l'élaboration, la tarification, la promotion et la distribution d'une idée, d'un produit ou d'un service en vue d'un échange satisfaisant pour le consommateur. Le marketing détermine sa politique de prix par référence au prix moyen observé sur le marché ou par référence au coût estimé par les services de contrôle de gestion. Le prix quelque soit son mode de détermination, a un impact sur les volumes demandés par les consommateurs.

²⁰ B ALAIN, George Langlois, M BRINGER, C BONNIER, « Contrôle de gestion », édition foucher, p. 18.

Le contrôle de gestion permet de mesurer l'efficacité des actions de marketing en fournissant régulièrement des informations sur les ventes exprimées en volume et en valeur et sur les marges par produits ou par circuit de distribution. Outre le suivi de ces indicateurs de marketing, le contrôle de gestion aide les responsables de la fonction marketing à améliorer leur performance en les assistant dans l'élaboration de leur budget et leurs plans d'action.²¹

3/- Le contrôle de gestion et finance

La fonction financière gère l'ensemble des transactions réalisées avec les établissements financiers et avec les marchés financiers, selon la taille des entreprises. Les financiers cherchent des financements à moindre coûts et des investissements créateurs de valeur pour les actionnaires. Les exigences des actionnaires en matière de performance influencent le système de contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion et la finance sont deux disciplines non seulement tournées vers le passé mais également vers l'avenir. En particulier l'étude de la rentabilité des investissements de toute nature est menée conjointement par le contrôle de gestion. La première fonction sélectionne, conçoit le modèle et les critères de choix à appliquer (valeur actuelle ; taux interne de rentabilité...) tandis que la seconde fonction assiste les opérationnels pour la prévision et la sélection des données pertinentes. Enfin l'ensemble de la démarche prévisionnelle (plans stratégique et opérationnel, budget) réalisée par le contrôle de gestion a un impact non négligeable en matière de communication financière de l'entreprise.²²

4/- Le contrôle de gestion et GRH

Le contrôle de gestion interfère avec la fonction des ressources humaines, principalement quant à l'organisation de l'entreprise et à la rémunération du personnel. En effet le contrôle de gestion intervient dans le découpage de l'entreprise en entités plus ou moins autonomes. Il mesure la performance des activités de l'entreprise et aussi celle des responsables de ces activités. L'évaluation de la performance des responsables doit être ; en théorie, associée à la réalisation d'un objectif préalablement assigné et négocié. Toutefois, en pratique, le respect du budget est souvent utilisé pour apprécier cette performance.

²¹ B ALAIN, George Langlois, M BRINGER, C BONNIER, op.cit, pp. 21-22.

²² Idem, p 19.

Le contrôle de gestion fournit également des indicateurs pour le pilotage des ressources humaines (taux de rotation, pourcentage de personnel intérimaire) et de l'évolution de la masse salariale.²³

Conclusion

Le contrôle de gestion de l'entreprise est la maîtrise de sa conduite en s'efforçant à prévoir les événements pour s'y préparer avec son équipe et s'adapter à une structure évolutive.

Il effectue un ensemble de tâches qui aident les responsables à la prise de décision et qui évaluent la qualité de sa gestion. Il s'agit donc d'un travail de conseil et d'assurance du contrôleur de gestion pour concevoir, développer et faire fonctionner certains dispositifs d'information que d'autres personnes utiliseront pour effectuer le contrôle économique des activités placées sous leur responsabilité.

²³ B ALAIN, George Langlois, M BRINGER, C BONNIER, op.cit, p. 22.

Chapitre II : le contrôle de gestion et la performance de l'entreprise

La notion de la « performance » reste l'un des concepts multiforme, qui peut présenter plusieurs sens selon son auteur ou l'évaluateur. D'ailleurs, on notera que la quantité d'ouvrages publiés sur le sujet a augmenté à un rythme impressionnant dans les dernières années, qu'ils soient du domaine académique ou du domaine professionnel.

La consultation d'un grand nombre de ceux-ci révèle cependant que la performance est un concept ambigu qui ne possède une définition unique et après le traitement du premier volet de notre thème le contrôle de gestion. Dans ce chapitre on va aborder le deuxième volet qu'est la performance de l'entreprise : sa définition, sa typologie et sa relation avec le contrôle de gestion.

Section 01 : La notion de la performance dans l'entreprise

Le concept de la performance fait référence à un jugement sur un résultat et à la façon dont ce résultat est atteint, compte tenu des objectifs et conditions de réalisation, la mesure de la performance dépasse le simple constat, elle a pour objectif la prise de décisions permettant d'améliorer les conditions de la performance.

1/- Historique et définition de la performance

Avant de définir le concept de la performance, il faut d'abord mettre l'accent sur son historique.

1.1/- Historique de la performance

Dans l'acception française, la performance est le résultat d'une action, un succès ou un exploit réalisé. L'origine du mot remonte au 19^{ème} siècle où il désignait un succès réalisé par un cheval dans une course, puis la réalisation d'un exploit sportif. Au 20^{ème} siècle, il indiquait de manière chiffré les capacités d'une machine et par extension un rendement exceptionnel. Dans le domaine de la gestion, la performance a toujours été une notion ambiguë utilisée en contrôle de gestion par transposition du sens anglais. Ainsi, elle est définie comme la réalisation des objectifs organisationnels quelles que soient leur nature et leur variété.

Cette définition peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus. Par extension, la performance désigne la réalisation des objectifs.

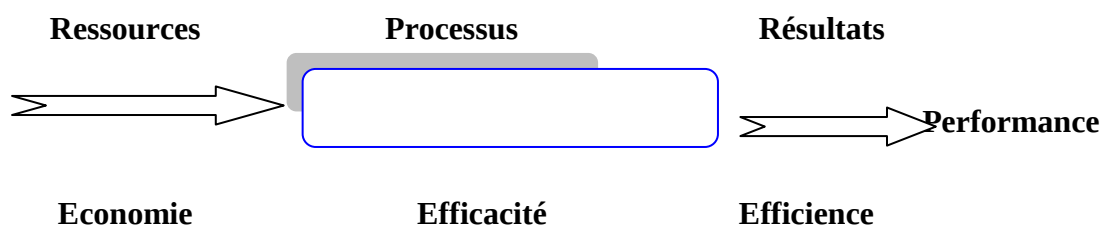
Le concept de performance se fonde traditionnellement sur les aspects matériels et financiers. La littérature concernant l'évaluation de la performance en entreprise est importante ; cependant, elle se concentre sur seulement les aspects liés à l'organisation, au système de production ou à sa stratégie c'est-à dire généralement sur les indicateurs de performance commerciale ou financière favorisant les indicateurs de performance globale de l'entreprise.

La performance durable demeure le meilleur système d'allocation de ressources entre clients, salariés et actionnaires. Elle s'appuie sur quatre piliers : les valeurs pour la vitalité, le marché pour la compétitivité, les hommes pour la productivité et enfin les métiers pour la rentabilité²⁴

1.2/- La définition de la performance

*« La performance d'une entreprise est le résultat obtenu par cette dernière au sein de son environnement concurrentiel, lui permettant d'augmenter sa compétitivité, sa rentabilité, ainsi que sa capacité à influencer les autres firmes du secteur (renforcement de son pouvoir de négociation) ».*²⁵

Figure n°01 : Les mesures de la performance



Source : Bouquin, 2004, p. 48

²⁴ BOURGUIGNON A. « Performance et contrôle de gestion, Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit», Ed. Economica, (2000), pp. 931-932.

²⁵ MEIER Olivier, « DICO du manager », Edition Dunod, Paris, 2009, P. 155.

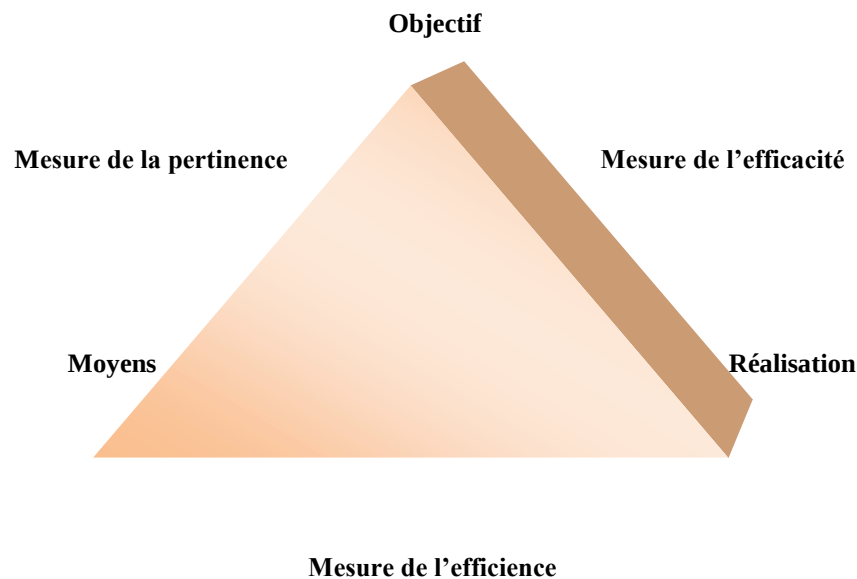
La définition de la performance structure les décisions, la définition se doit donc d'être cohérente avec les objectifs stratégiques. Il n'est pas évident de définir la performance car cette dernière est une affaire de point de vue :

- ✓ dans une économie où la demande est supérieure à l'offre, la performance est définie par la mesure du coût ;
- ✓ dans une économie où l'offre est supérieure à la demande, la performance intègre la création de valeur. »²⁶

2/- Les critères de la performance

La performance possède plusieurs critères, on citera les trois suivants : efficacité, efficience et pertinence

Figure 2: Critères de la performance



Source: AHMED ZAID, M., «Contribution de la performance financière et performance sociale dans les entreprises publique algérienne», Algérie, 21-22 Octobre 2011.

2.1/- La notion d'efficacité

²⁶ Jean-Pierre GRANDE, « construire un système de mesure de la performance organisationnelle », Département Contrôle et Pilotage des Organisations, ESCP-EAP, paris, p. 55.

C'est l'articulation entre objectif et résultat, elle consiste à mener une action déterminée à son terme pour obtenir un certain résultat conformément à un objectif fixé. Si l'efficacité du système n'est pas satisfaisante après être évalué par différents indicateurs, les dirigeants peuvent prendre des mesures correctives pour redresser les paramètres défectueux et relancer l'activité de l'entreprise.

L'efficacité mesure la capacité de l'organisation à atteindre ses buts. On considère qu'une activité est efficace si les résultats obtenus sont identiques ou supérieurs aux objectifs définis. « L'efficacité est le fait d'atteindre les résultats attendus (prévus) »²⁷

2.2/- La notion d'efficience

C'est l'articulation entre moyens et résultat, elle est l'exploitation des moyens mis en œuvre pour réaliser des résultats qui répondent aux objectifs fixé avec les dépenses les plus économiques. La performance est jugée en termes d'efficience essentiellement en phase d'exploitation du système de production. Si elle n'est pas satisfaisante, les dirigeants agiront en adoptant des décisions relatives au à la conduite et maintenance du système matériel et du système.

Aussi on peut dire que l'efficience est le rapport entre les ressources employées et les résultats atteints. Une organisation est efficiente si elle atteint les objectifs fixés en optimisant les moyens utilisés (c'est-à-dire une meilleure utilisation des ressources pour une diminution des coûts).

L'efficience consiste à faire le mieux possible avec les moyens dont on dispose, on atteint l'efficience par excellence avec la réalisation d'un bon rendement.

2.3/- La notion de pertinence :

C'est l'articulation entre objectif et moyen. Elle consiste à mettre en œuvre des moyens de production conformément aux objectifs fixés. Une performance pertinence se détermine principalement dans la phase de Conception du système de production car il s'agit d'une part, de garantir la faisabilité du projet en se donnant les moyens de le réaliser, d'autre part éviter la surdimensionnement coûteux.

²⁷ MEIER Olivier, « DICO du manager », Edition Dunod, Paris, 2009, p. 240.

3/- Les indicateurs de la performance

Le terme « indicateur », quant à lui, désigne une variable intangible, difficilement mesurable, par exemple le degré de satisfaction des clients. Il existe plusieurs indicateurs de la performance, on trouve parmi eux des indicateurs financiers, des indicateurs de marché, des indicateurs organisationnels et des indicateurs individualisés.

3.1/- Les indicateurs financiers

La performance d'une entreprise, est souvent exprimée et appréhendée par des indicateurs financiers élaborés sur la base des informations contenues dans les comptes annuels, l'analyse de ces dernières vise à apprécier l'efficacité de l'entreprise. Parmi eux on trouve :

- Les coûts ;
- Les ratios de rentabilité ;
- Les ratios de profitabilité ;
- la capacité d'auto financement ;
- rendement de l'actif ;
- besoin en fonds de roulement, gestion de trésorerie.

3.2 /- Les indicateurs de marché

Ces indicateurs sont mis en place afin d'identifier l'origine détaillée du chiffre d'affaires. Il peut s'agir du chiffre d'affaires généré par les clients fidèles ou les nouveaux. Grâce à ces indicateurs, l'entreprise pourra déterminer les performances des activités commerciales et marketing dans le cadre de son domaine d'activité. Elle pourra également apprécier sa part de marché sur le secteur étudié.

Les principaux indicateurs de marché sont les suivants : le degré de satisfaction client, l'étude de la concurrence, le chiffre d'affaires généré par les clients fidèles, le chiffre d'affaires généré par les nouveaux clients, et la rentabilité des campagnes publicitaires.

3.3/- Les indicateurs organisationnels

C'est un ensemble de ratios employés pour l'analyse de la qualité des processus internes et de l'évaluation des ressources humaines. Ces ratios intègrent plusieurs études différentes ; le service après-vente, la recherche et développement, la gouvernance ainsi que l'étude d'aptitudes des employés. Ces indicateurs permettent également la détermination des coûts de production et la marge d'économie.²⁸

3.4/- Les indicateurs individualisés

Dans les indicateurs individualisés, on trouve :

- les frais de production ;
- les fluctuations des dépenses dans l'innovation ;
- le flux d'appels ou de consultation pour le service après-vente ;
- le niveau de formation ;
- le degré de satisfaction des salariés.

Section 2 : Les typologies de la performance

Dans cette section, on va essayer de voir la performance de l'entreprise dans son ensemble : organisationnelle, économique, sociale, commerciale, et globale.

1/- La performance économique et organisationnelle

Dans un contexte organisationnel, la performance se définit comme étant le résultat obtenu par rapport aux objectifs, à la stratégie de l'entreprise et aux attentes des parties prenantes. Elle porte sur la qualité, la quantité, les coûts et le temps²⁹.

Pour atteindre les objectifs fixés, l'entreprise doit faire les bonnes choses (efficacité), de bien faire les choses (efficience), au bon moment (temps), au coût/bénéfice optimal (économie).

Pour atteindre un haut niveau de performance dans une entreprise, il est nécessaire d'utiliser les bonnes stratégies, les bons outils de gestion, compter sur

²⁸ <http://www.petite-entreprise.net/P-3174-136-G1-les-indicateurs-de-performance-de-l-entreprise.html>. Consulté le: 22/06/2015.

²⁹ <https://sites.google.com/site/barometredegestionstrategique/Accueil/articles/performance>. Consulté le : 19/06/2015.

les conditions favorables, utiliser les bonnes compétences de gestion, s'assurer que les parties prenantes sont satisfaites, gérer la performance, gérer les risques et les gérer les opportunités, gérer le stress.

La recherche de l'équilibre, de la performance durable et de la performance optimale devrait être une préoccupation constante.

Alors on peut dire que dans le contexte organisationnel, tout ce qui est performant (i.e. conforme aux objectifs et à la stratégie) est positif et satisfaisant et tout ce qui est non performant (i.e. non conforme aux objectifs et à la stratégie) est négatif et insatisfaisant.

D'après Peter DRUCKER la performance organisationnelle se définit comme la réalisation d'un résultat équivalent ou supérieur à l'objectif fixé par l'organisation compte tenu des moyens mis en œuvre. Il est important pour une organisation de pouvoir la mesurer.

« La première tâche du management est de définir les résultats et la performance d'une organisation puis d'organiser les ressources pour les produire ».

2/- La performance sociale

La performance sociale est la capacité de l'organisation à mobiliser efficacement ses ressources humaines. Pour cela, elle doit s'assurer de leur bien-être. Concrètement, l'organisation va mettre en œuvre des actions visant à améliorer les conditions de travail ou la rémunération afin de donner envie aux salariés de s'investir. La performance sociale est également stratégique afin de soigner l'image que l'organisation renvoie à son environnement³⁰.

³⁰ Christophe Germain. « La performance globale de l'entreprise et son pilotage : quelques réflexions », école de management, Semaine, paris, sociale Lamy –18 octobre 2004 – n° 1186, <http://trebucq.u-bordeaux4.fr/1186-germain-trebucq.pdf>.

3/- La performance commerciale et globale

3.1/- La performance commerciale

Pour de nombreuses organisations, la mesure de la performance commerciale est indispensable pour préparer les décisions de gestion. Elle s'effectue selon des indicateurs préalablement identifiés : la fidélité, le chiffre d'affaires et les parts de marché.

A/- La fidélité de la clientèle ou de l'utilisateur

La fidélité correspond à la création d'une relation durable avec un produit, une marque, ou une organisation. La fidélité est primordiale pour les organisations marchandes qui affrontent une concurrence particulièrement présente. Toutefois, les associations et les autres organisations publiques peuvent évaluer la satisfaction de leurs membres ou usagers afin d'améliorer leurs prestations³¹.

La fidélité du client se traduit par un ensemble d'indicateurs liés à son comportement. Pour mesurer la fidélisation, on observe l'augmentation du panier moyen, la fréquence des achats, la recommandation de l'entreprise par ses clients, etc.

B/- Le chiffre d'affaires (hors taxes)

Le chiffre d'affaires est le montant total des ventes de l'entreprise.

$$\textbf{Chiffre d'affaires} = \textbf{quantités vendues} \times \textbf{prix de vente.}$$

Pour développer son chiffre d'affaires, une entreprise dispose de deux leviers : la quantité (réussir à vendre plus de produits que les années précédentes) et/ou le prix (vendre plus cher). Le chiffre d'affaires est un indicateur du niveau d'activité de l'entreprise et donc de sa performance commerciale.

³¹ BERNARD M , Daniel C. « Gestion des ressources humaines, Pilotage social et performances », Dunod, 8ème édition, Paris, 2013, p. 34.

C/- La part de marché (PDM)

La part de marché représente la part des ventes d'une entreprise comparée aux ventes totales de tous les offreurs du marché. Elle traduit la position qu'elle occupe sur son marché. L'entreprise ou la marque ayant la plus grosse PDM est le leader du marché, la seconde est le challenger, les autres sont les suiveurs. Une entreprise peut voir son chiffre d'affaires augmenter mais sa part de marché diminuer. On en déduit qu'elle a vu ses ventes progresser, mais moins vite que celles de ses concurrents.

Calcul de la PDM :

$$\text{PDM} = (\text{chiffre d'affaires de l'entreprise} / \text{chiffre d'affaires total du marché}) \times 100.$$

L'augmentation de la part de marché d'une entreprise est la traduction de sa plus grande compétitivité sur le marché.

D/- Le tableau de bord commercial

Le tableau de bord est un outil qui regroupe les indicateurs de la performance commerciale. Il permet le pilotage de l'organisation par les dirigeants. Il est facultatif, sa forme est libre, son contenu, choisi en fonction des besoins des dirigeants. En général, le tableau de bord présente des comparaisons dans le temps et reprend l'ensemble de l'activité commerciale, qui peut être plus ou moins ventilée par produit ou zone géographique. Il permet de suivre de façon rapide et synthétique l'évolution de l'activité commerciale au regard des objectifs fixés.

3.2/- La performance globale

La performance globale d'une entreprise suppose la combinaison de performances individuelles et de performances collectives.

La performance globale peut être définie comme étant une recherche de l'équilibre du poids des différentes performances et prendre en compte les intérêts de chaque partie prenante. La performance sociale se distingue de la performance commerciale ou financière car elle ne relève pas directement de l'activité économique. La performance commerciale

consiste à s'imposer dans un environnement concurrentiel afin d'enregistrer une progression du niveau des ventes (chiffre d'affaires) pour conquérir des parts de marché. La performance financière est mesurée par la capacité de l'organisation à réaliser des bénéfices et à être rentable. Seulement, il semble que la performance financière et la performance sociale, bien que contradictoires à première vue, soient liées. En effet, de mauvaises conditions de travail ou des salaires insuffisants contribuent à une dégradation du climat social dont les conséquences (démissions, turnover élevé) ont un coût financier pour l'entreprise. Inversement, une entreprise performante financièrement pourra plus facilement satisfaire les revendications salariales ou liées aux conditions de travail des collaborateurs³².

Section 03 : les réponses du contrôle de gestion pour piloter la performance

Face aux turbulences de l'environnement qui peuvent mettre la performance de l'entreprise en danger, le contrôle de gestion constitue une réponse jugée essentielle à un moment donné pour piloter l'organisation

1/- La mise en place d'un système de pilotage

Le contrôle de gestion est défini depuis quelques années comme « une démarche de pilotage de la performance de l'entreprise », Cette définition indique la nature de l'objectif visé par le contrôle de gestion qui est le pilotage de l'organisation. En fait, piloter c'est à la fois, fixer des objectifs, mettre en œuvre des moyens et prévoir des régulations assurant l'adéquation objectifs-moyens.

Les systèmes de pilotage sont alimentés par un système d'information et s'appuient sur des outils comme la planification stratégique, la planification opérationnelle, la gestion budgétaire ou le contrôle des risques qui s'articule autour du contrôle interne. Il est alors indispensable de maintenir la cohérence entre sa stratégie, ses objectifs et les différentes décisions que les opérationnels sont amenés à prendre continuellement. Ce rôle est assigné au contrôle de gestion de par la nature de ses outils, qu'il convient d'ailleurs de présenter³³.

³² YVON Pesqueux, « La notion de performance globale » 5 Forum international ETHICS, Déc 2004, Tunis, Tunisie. (halshs-00004006). <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00004006>.

³³ Claude A, Sabine S, Op.cit, pp. 135 -136.

2/- Les réponses utilisables dans tous les contextes

Le pilotage de la performance est atteint à partir des calculs des coûts et des budgets de l'organisation en se limitant aux variables d'action classiques : quantité, prix, productivité, pour mieux piloter l'efficacité et l'efficience les managers s'efforcent d'intégrer d'autres variables qualitatives et non financières.

Le contrôle de gestion a instauré une nouvelle technique en proposant des tableaux de bord pour aider à la gestion et l'amélioration des processus, Ces tableaux de bord sont souples et modulables et permettent de s'adapter à tous les problèmes de gestion pour le niveau opérationnel comme pour le niveau stratégique³⁴.

En plus de la méthode de calcul des coûts et des budgets qui se base sur une analyse quantitative et financière, le contrôle de gestion donne lieu à des indicateurs qui peuvent aider au pilotage des processus de la qualité, de l'amélioration du management de l'ensemble de l'organisation.

Les tableaux de bord compris comme un reporting financier existent depuis longtemps dans les différentes entreprises mondiales. En revanche et quel que soit le contexte, ils sont construits et utilisés comme un diagnostic permanent rassemblant plusieurs variables diversifiées. Le balanced scorecard proposé par Kaplan et Norton en est une illustration.

3/- Les réponses face aux tendances récentes³⁵

La performance comprise comme l'efficacité et l'efficience peut être pilotée en essayant de construire des outils pour gérer les variables stratégiques et organisationnelles en intégrant mieux la valeur, le temps, les acteurs de l'organisation.

3.1/- Pour mieux piloter la valeur

A/- piloter la valeur pour les différentes parties prenantes

Il faut développer divers indicateurs pour piloter les ressources humaines, donner des informations aux clients sur les produits et services, aux actionnaires sur les résultats financiers, à la société civile sur la responsabilité sociale de l'entreprise (pollution, emploi...)

³⁴ Claude A, Sabine S, op.cit, p. 137.

³⁵ Idem, pp. 138-139.

Des tableaux de bords sociaux et sociétaux se développent, une extension du contrôle de gestion émerge : le contrôle de gestion sociale pour une meilleure gestion des effectifs, des rémunérations, dans un contexte instable et incertain.

B/- Piloter la valeur perçue par le client

Avec l'importance des alliances, de la logistique, de la gestion des flux dans et hors l'organisation, il devient plus difficile de proposer et de gérer la qualité, perçue par le client, car l'instabilité des frontières et des réseaux crée de l'incertitude. Il faut alors piloter et internaliser la qualité (délai, disponibilité, service) dans des processus. Pour que tous les acteurs de la chaîne soient gagnants il est nécessaire de calculer et de suivre plusieurs paramètres de manière transversale à plusieurs organisations.

C/- Piloter la valeur en se différenciant des concurrents

Fonder la valeur sur les facteurs clés de succès de l'organisation, c'est chercher en permanence à gérer les caractéristiques, les forces de la structure, des capacités organisationnelles pour appuyer des stratégies. Il faut alors améliorer les processus organisationnels pour se différencier des concurrents.

3.2/- pour mieux piloter l'organisation

A/- Tenir compte de l'accélération du temps en actualisant les indicateurs rendus obsolètes

L'audit opérationnel et le contrôle interne sont de plus en plus utilisés dans les grandes entreprises pour analyser les procédures de fonctionnement et remédier aux dysfonctionnements ; il apparaît ainsi que l'instabilité du contexte rend rapidement obsolète les paramètres de pilotage ; il s'agit donc de réactualiser plus souvent les indicateurs, de réfléchir à leur sens et d'améliorer la collecte des informations pour les renseigner.

Il s'agit aussi de piloter en temps réel, de construire des tableaux de bord et d'utiliser des simulations qui permettent de modifier les paramètres, en fonction de l'instabilité interne ou externe, pour aider aux prises de décisions.

B/- Piloter le comportement des acteurs internes

Face à l'instabilité de l'environnement mais aussi à celle des attitudes des acteurs au sein de l'organisation, face aux conceptions évolutives du travail et de l'implication, il est nécessaire de gérer les ressources humaines dans leur motivation, leur confiance, leur participation aux activités de l'entreprise ; il faut alors développer des indicateurs personnels et collectifs, pour gérer les effectifs, la masse salariale, le système de rémunération dans son ensemble, la stabilité et la mobilité. Au-delà de la responsabilité liée à l'outil budgétaire, il semble nécessaire aujourd'hui de développer d'autres outils de contrôle de gestion pour «canaliser» le comportement des acteurs.

Conclusion

La performance a toujours été une notion ambiguë, rarement définie explicitement. Elle n'est utilisée en contrôle de gestion que par transposition de son sens en anglais. En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels de manière efficace et efficiente, on peut ajouter également que la performance de l'entreprise résulte de l'agrégation de plusieurs types : organisationnelle, stratégique, concurrentielle et humaine.

Pour analyser la performance d'un processus, on distingue trois méthodes, chacune de ces méthodes dépend du type et la nature de processus : par vérification, et quantification de l'atteinte des objectifs, par calcul des ressources dépensées par le processus et par comparaison entre les coûts engagés et la valeur ajoutée.

CHAPITRE III : LE TABLEAU DE BORD DE GESTION

Dans sa recherche de maîtrise de l'information, le gestionnaire ou le contrôleur de gestion a besoin de la comptabilité de gestion et du contrôle budgétaire qui produisent des informations détaillées et exhaustives, mais a aussi besoin d'un outil rapide et plus fréquent, efficace qui fournit des informations essentielles sur le fonctionnement des activités et de la performance dont, le tableau de bord.

En effet ce dernier, doit fournir à chaque responsable toutes les données multiples et les indications utiles pour le pilotage et la bonne prise de décision.

De même pour bien diriger ses affaires, un chef d'entreprise doit avoir à sa disposition des indicateurs sur les éléments clés de la marche de l'entreprise et si possible quelques indicateurs relevant de l'environnement externe à l'entreprise.

Certes, la gestion d'une entreprise est comparée à la conduite d'un avion moderne qui comporte un tableau de bord, donnant de multiples indications utiles au pilote pour atteindre ses objectifs, les indicateurs peuvent être relatifs à l'appareil lui-même, données internes telles que : l'huile, kérosène,.....etc., ou bien des données externes telles que : température, pressions atmosphérique.³⁶

Dans ce présent chapitre, nous allons commencer par une conception générale sur le tableau de bord, sa définition, ses caractéristiques, typologies et fonctions, puis nous allons citer ses instruments et indicateurs. Finalement, on va présenter quelques méthodes d'élaboration d'un tableau de bord.

³⁶ N. BERLAND, « mesurer et piloter la performance », 2009, p. 114.

Section 01 : Généralités sur le tableau de bord de gestion

Pour piloter et mesurer la performance de l'entreprise, les managers ou les décideurs ont besoin des indicateurs synthétiques qui sont regroupés sous forme de tableaux de bord. Dans cette section, nous commencerons par décrire ce qu'est un tableau de bord, puis nous aborderons quelques indicateurs de ce tableau permettant de mesurer la performance de l'entreprise.

1/- La définition et les caractéristiques du tableau de bord de gestion

Avant de citer les différentes caractéristiques du tableau de bord il faut d'abord décrire ce qu'est un tableau de bord.

1.1/- La définition du tableau de bord de gestion

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

On a choisi quelques définitions qui varient selon plusieurs auteurs :

Selon GUEDJ NORBERT « *le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs et d'informations essentiels permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientation de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie, il doit aussi donner un langage commun aux différents membres de l'entreprise* ».³⁷

Selon CLAUDE ALAZARD, « *Un tableau de bord est un ensemble d'indicateurs organisés en système suivis par la même équipe ou le même responsable pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service. Le tableau de bord est un instrument de communication et de décision qui permet au contrôleur de gestion d'attirer l'attention du responsable sur les points clés de sa gestion afin de l'améliorer* »³⁸.

³⁷ NORBERT GUEDJ ET COLLABORATEURS «le contrôle de gestion pour améliorer la performance» 2^{EM} ED 1991, p. 195.

³⁸ CLAUD ALAZARD «contrôle de gestion, manuel et application» éd DUNUD, PARIS, 2007, pp. 635-636.

Dans un ouvrage récent, ALAZARD- C, définit le tableau de bord de gestion comme étant «un document rassemblant, de manière claire et synthétique, un ensemble d'informations organisé sur des variables choisies pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'une structure, d'un service, d'une fonction.

1.2/- Les caractéristiques du tableau de bord de gestion³⁹

Les caractéristiques du tableau de bord de gestion sont les suivantes :

- ✓ Un tableau de bord efficace, doit s'étaler sur toute la structure hiérarchique de l'entreprise, vu l'interdépendance et l'influence directe et indirecte des différentes fonctions sur la rentabilité financière des produits, les objectifs stratégiques et l'image de marque de l'entreprise.
- ✓ Le tableau de bord doit être élaboré pour un seul homme(le responsable) dans un système et à un certain moment. L'outil est, essentiellement, fonction de la personnalité du décideur et de son style de direction. Si l'un de ces éléments change (le responsable, ses fonctions ou les objectifs qui lui sont confiés) la configuration du tableau de bord doit changer également ;
- ✓ Le tableau de bord est un outil d'agrégation synoptique car, d'un coté, 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 coté, 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 ;
- ✓ C'est un outil d'aide à la décision, en effet, la batterie d'indicateurs qu'il contient, permet d'avoir un vue d'ensemble du système et de déceler les perturbations pour prendre les décisions d'orientation de la gestion.
- ✓ C'est également, un outil d'aide à la prévision, il ne représente pas uniquement, la situation actuelle et la situation passée, mais également la situation envisageable en fonction de l'historique des indicateurs, mais aussi est un instrument de contrôle, ce n'est pas le contrôle dans le sens de vérifier pour sanctionner, c'est dans le sens de surveiller.

³⁹ SAULOU.J.Y, « Le tableau de bord du décideur », Editions d'Organisation, Paris, 1982, p. 40.

2/- Les fonctions du tableau de bord de gestion

L'intégration du tableau de bord dans le processus de pilotage de l'entreprise a pour objectif principal de maintenir l'efficacité et l'efficience de ses entités de gestion afin d'améliorer la performance globale, qui est une condition primordiale pour garantir expansion et pérennité à l'entreprise.

2.1/- Le tableau de bord, outil de pilotage et d'aide à la décision

L'information contenue dans le tableau de bord porte sur les points clés de la gestion. À cet effet, le pilotage du centre de responsabilité, par le gestionnaire, devient une tâche moins complexe, car, il dispose d'indicateurs de suivi de son système lui offrant la possibilité de maîtriser sa trajectoire et de prendre toute décision lui permettant de rétablir le cap en cas de dérives⁴⁰.

2.2/- Le tableau de bord, instrument de contrôle et de comparaison

Le tableau de bord est, également, un outil de contrôle des responsabilités déléguées. C'est un outil de reporting qui permet aux dirigeants, de chaque niveau, d'apprécier les résultats obtenus par leurs subalternes, et de rendre compte à leurs propres supérieurs des résultats qu'ils ont réalisés.

En tant qu'outil de comparaison, il permet de suivre la réalisation des objectifs et de détecter les éventuelles dérives par rapport aux normes de fonctionnement prévues ou les objectifs déterminés.

2.3/- 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 système⁴¹.

⁴⁰ ALAZARD.C, SEPARI.S, « Contrôle de gestion, Manuels & Applications », Dunod, 6^e éditions, Paris, 2004, p. 609.

⁴¹ LEROY.M, « Le tableau de bord au service de l'entreprise », Editions d'Organisation, Paris, 2001, p. 42.

2.4/- Le tableau de bord, outil de dialogue et de communication

Le tableau de bord facilite les dialogues entre toutes les parties concernées :

- Entre le gestionnaire du centre de responsabilité et ses supérieurs hiérarchiques : lors des comités de direction, chaque gestionnaire rend compte des résultats atteints, les commente et explique les causes des écarts. Il expose, également, les mesures correctives qu'il a adoptées et présente les résultats qui en découleront. De sa part, la Direction générale doit veiller à la cohérence entre les actions des différents responsables en les orientant et peut, même, réviser les objectifs initiaux si elle juge qu'ils n'ont pas été bien définis ;
- Au sein de l'équipe : le tableau de bord favorise la cohésion ; il focalise l'attention sur les facteurs clés de la gestion à un moment donné, ce qui nécessite la coordination des actions des membres de l'équipe et l'établissement d'un lien entre les efforts de chaque membre pour atteindre l'objectif fixé⁴².

2.5/- Le tableau de bord, outil de motivation et de mesure des performances

Être 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.

La recherche de l'amélioration des performances est un facteur de motivation des responsables induisant la mobilisation des énergies et la cohésion des équipes⁴³.

⁴² ALAZARD.C, SEPARI.S, Op.cit, p. 608.

⁴³ Idem, p. 43.

Section 02 : Instruments et conception du tableau de bord de gestion

Avant d'entamer la phase conception, il faut d'abord mettre l'accent sur ses instruments.

1/- Les instruments du tableau de bord de gestion

Le tableau de bord est un ensemble cohérent au sein duquel les informations sont collectées et diffusées de manière systématique et rationnelle sous différentes formes telles que : les valeurs brutes, les écarts, les ratios, les graphiques et les tableaux.

Le but étant d'attirer l'attention du responsable sur les informations clés pour accélérer l'analyse et le processus de décision⁴⁴.

1.1/- Les valeurs brutes et les écarts

Les valeurs brutes et les écarts sont les premiers indicateurs analysés par le contrôleur de gestion.

A/- Les valeurs brutes

Les valeurs brutes sont essentielles pour que le responsable puisse avoir une vision réaliste de son action, c'est-à-dire la mesure des grandeurs sur lesquelles il travaille. Des écarts peuvent être calculés sur certaines valeurs, ce qui constitue un outil de pilotage, puisqu'il facilite le constat des dérives éventuelles par apport aux prévisions.

B/- Les écarts

« L'écart est la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée ; écart entre coût prévu et coût réalisé ; entre quantité allouée et quantité consommée », moins nombreux que ceux de la gestion budgétaire, exemple : un responsable commerciale ne sera pas intéressé par un écart de rendement d'un atelier, mais qu'il désire des informations sur les écarts concernant les (ventes par type de familles des produits).

⁴⁴ LEROY.M, « Le tableau de bord au service de l'entreprise », Editions d'Organisation, Paris, 2001, p. 76.

1.2/- 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.

Cependant, le recours aux ratios risque de faire perdre de vue au responsable les objectifs globaux qui sont mieux exprimés en montants globaux.

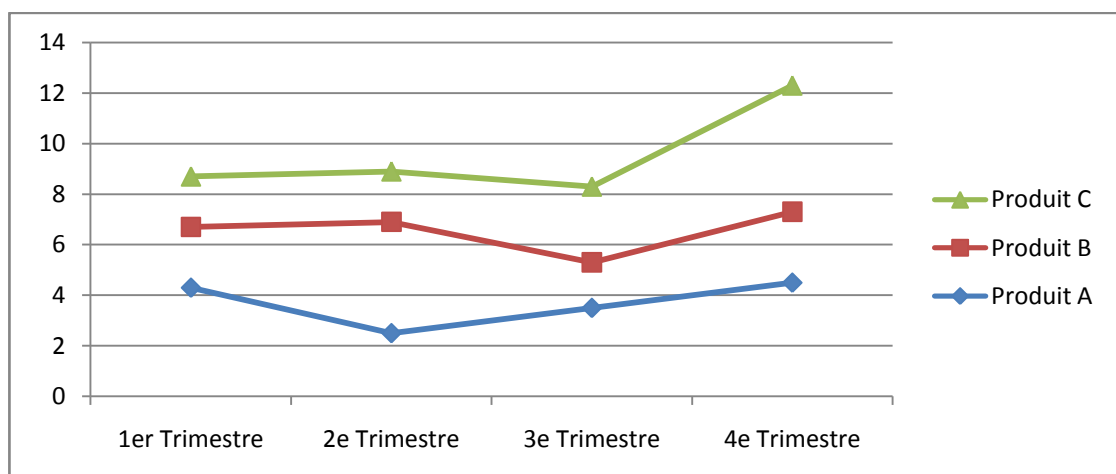
1.3/- Les graphiques

Les graphiques sont un instrument privilégié des tableaux de bord parce qu'ils présentent l'information d'une façon parlante. Leur intérêt est de visualiser rapidement et directement les évolutions et de mieux appréhender les changements de rythme ou de tendance. Parmi les graphiques les plus utilisés, nous citons : les courbes, les histogrammes, le camembert, les tableaux et les clignotants.

A/- Les courbes

Elles permettent de visualiser l'évolution de l'indicateur dans le temps ; ce qui facilite l'étude de la progression et l'analyse dans la tendance ;

Figure N°03 : La représentation des courbes (les produits par trimestre)

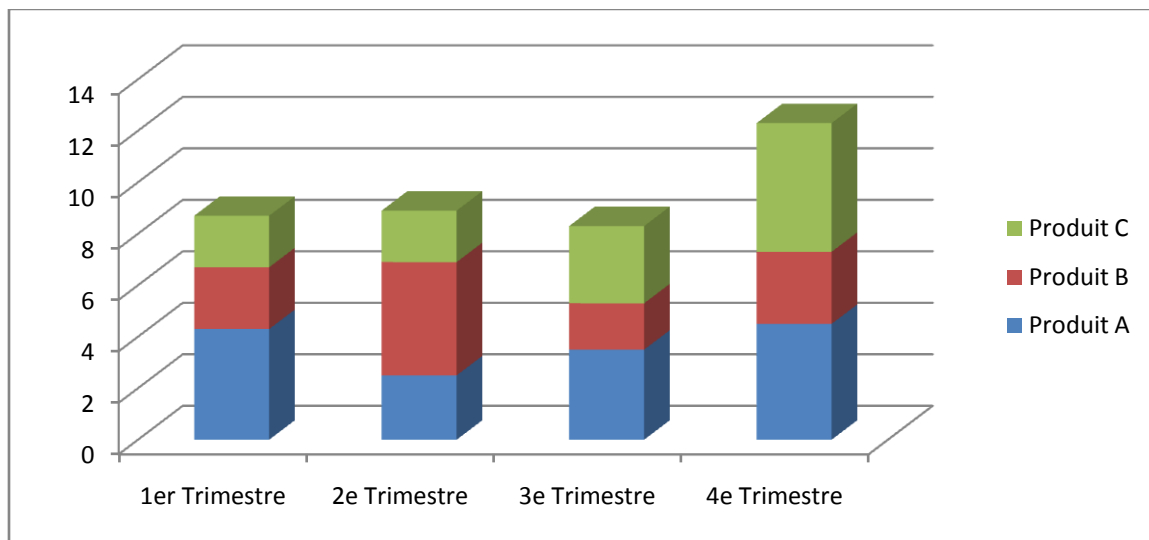


Source : élaborée par nous mêmes.

B/- Les histogrammes

Ils sont les plus souvent utilisés pour comparer plusieurs séries de valeurs ; ils sont traduits par des segments ou des rectangles dont la largeur proportionnelle à leur valeur absolue ou relative.

Figure N° 04 : La représentation des histogrammes (les produits par trimestre)



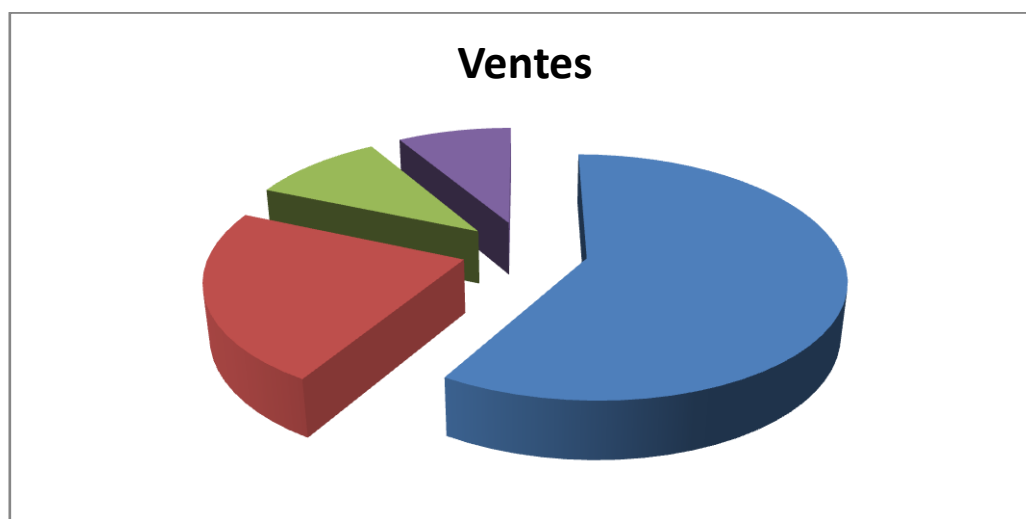
Source: élaborer par nous même.

C/- Le camembert

C'est le meilleur outil pour présenter des données relatives aux pourcentages. Ils permettent de visualiser les évolutions et mettre en évidence les changements de rythme ou de tendance. La zone des graphiques permet une présentation pédagogique des principaux indicateurs. Leurs formes peuvent être variées : (courbes, secteurs, diagramme polaire, histogramme, bâtons, ...) ils dépendent du type d'indicateur à représenter.

Figure N°05 : La représentation en camembert

(Les ventes par trimestre)



Source : élaborer par nous mêmes.

D/- Les tableaux

Ils sont conçus en général sur un modèle permettant de mettre en évidence les écarts entre les objectifs ou des prévisions et des réalisations, ou encore les écarts entre les réalisations de l'année N à l'année N-1, et le cumul⁴⁵.

Tableau 02 : Model Général du tableau de bord décentralisé

	<i>A</i>	<i>B</i>	<i>C</i>	<i>D</i>	<i>E</i>	<i>F</i>	<i>G</i>	<i>H</i>	<i>I</i>	<i>J</i>	
	<i>Réalisé en M</i>	<i>Réalisé en M-1</i>	<i>Réalisé en MN-1</i>	<i>Réalisé fin M cumulé</i>	<i>Objectif en M</i>	<i>Objectif à fin M cumulé</i>	<i>Objectif fin N</i>	<i>A/E</i>	<i>D/F</i>	<i>D/G</i>	<i>Commentaire</i>
<i>Indice 1</i>											
<i>Indice 2</i>											
<i>Indice 3</i>											

Source : BOISSELIER Patrick, « contrôle de gestion ; cours et application », Edition VUIBERT, 3ème édition Paris2005.p. 478.

⁴⁵ BOISSELIER Patrick,« contrôle de gestion ; cours et application», Edition, VUIBERT, 3ème édition Paris, 2005, p, 478.

N : année en cours

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

M : mois considéré

M-1 : le mois précédent

La mise en regard des réalisations du mois considéré **M-1** de la colonne **B** ou avec celle du mois **MN-1** de l'année antérieure de la colonne **C** permet de mettre en exergue et d'apprécier les tendances.

La comparaison entre le réalisé du mois **M** de la colonne A avec l'objectif du mois de la colonne E offre la possibilité de calculer un taux de réalisation de l'objectif mensuel de la colonne H ,ou le taux de réalisation de l'objectif depuis le début de l'année (colonne I)et le taux de réalisation de l'objectif annuel prévu de la colonne J par un calcul à partir des montants cumulés.

E/- Les clignotants

Ce sont des formes d'indicateurs extrêmement importantes, ils se caractérisent pour leurs aspects visuels. On peut trouver, les indices, une valeur ou un pictogramme faisant ressortir un montant ou un écart significatif.

On constate que ces instruments doivent être sélectionnés et structurés d'une manière à ce que les dirigeants doivent arrivés à exploiter avec efficacité du fait qu'ils sont pertinents et reflètent la situation réelle de l'entreprise.

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

2/- La conception du tableau de bord de gestion

La réalisation du tableau de bord doit reposer sur une méthode rigoureuse, bien structurée, encadrée et suivie, il traduit la mission de l'entreprise et sa stratégie en un ensemble d'indicateurs de performance qui constitue la base d'un système de pilotage de la stratégie⁴⁶.

2.1/- La conception générale

La forme des informations dans un tableau de bord peu être très variée, mais la présentation pédagogique la plus répondeue et considérée presque conventionnelle est souvent selon la forme suivante :

⁴⁶ CLAUD A, sabine S DCG 11 «contrôle de gestion»,5^{EM} EDITION, paris, p. 595.

Tableau n°03 : tableau de bord de la fonction

Tableau de bord de la fonction				
Indicateurs	Objectifs	Résultats	Ecart	Commentaires
• Indicateurs A				
• Indicateurs B				
• Indicateurs C				
• Indicateurs D				

Source : élaboré par nous même.

Cette maquette d'un tableau de bord type fait apparaître cinq zones :

Zone « indicateurs » : comprend les différents indicateurs retenus comme essentiels au moment de la conception du tableau.

Zone « résultats réels » : ces résultats peuvent se présenter par période ou/ et cumulés. Ils concernent des informations relatives à l'activité au niveau quantitatif et qualitatif.

Zone « objectifs » : dans cette zone apparaissent les objectifs qui avaient été retenus pour la période concernée. Ils sont présentés aussi soit par périodes ou /et cumulés.

Zone « écarts » : c'est l'écart entre les réalisations (résultats) et les objectifs préfixés. Ils sont exprimés en valeur absolue ou relative.

Zone « commentaires » : l'ensemble des remarques et faits marquants qui expliquent une situation lorsque l'écart entre les réalisations et les objectifs est significatif.

Cependant, la démarche doit être réaliste, ainsi, l'approche doit permettre de développer des tableaux de bord faisables, qui s'insèrent dans un projet peut être plus modeste mais plus réaliste, qui tient compte des besoins, des contraintes. Évidemment, en contrepartie, on doit s'assurer d'investir toutes les ressources nécessaires.

2.2/- Les étapes de conception du tableau de bord

Les étapes de conception du tableau de bord sont les suivantes : l'organisation de projet, détermination des objectifs et enfin la recherche et le choix des indicateurs pertinents.

A/- L'organisation de projet

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

B/- La détermination des objectifs

Les objectifs constituent la raison d'être du tableau de bord, ils ne doivent surtout pas être confondue avec les missions, un objectif doit être quantifiable et déterminé sur une période. Il doit par ailleurs être raisonnable et de préférence discuté ou négocié avec la direction générale pour demeurer réaliste et pour qu'il soit motivant.

C/- La recherche et le choix des indicateurs pertinents

La difficulté d'élaboration d'un tableau de bord réside dans la sélection d'indicateurs, parmi la masse des informations fournies par les systèmes comptables et le contrôle de gestion. La performance d'un centre de profit est évaluée par une marge, indicateurs de résultat ; les indicateurs mesurant le niveau d'activité ; les coûts des moyens mis en œuvre ; la satisfaction des clients, tout cela constituent indicateurs de suivi. C'est l'étape la plus importante, sa réussite est l'un des points sensibles de l'élaboration du tableau de bord.

3/- Le choix de la présentation adaptée

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

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

Dans la section présente, nous allons présenter les principes de conception du tableau de bord de gestion, en suit les méthodes d'élaboration de ce dernier.

1/- Les principes de conception d'un tableau de bord de gestion

La conception d'un système de tableau 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 ;
- Les tâches qui interviennent après l'édition du tableau de bord.

1.1/- La cohérence avec l'organigramme de gestion

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

- Au niveau de l'ensemble, le réseau du tableau de bord épouse parfaitement l'articulation des niveaux hiérarchiques et des fonctions. L'organigramme de gestion dresse la cartographie de tous les centres d'activité et de leur emboîtement successif.
- Au niveau de chaque tableau de bord, les informations retenues concernent spécifiquement la gestion du responsable, qui en est le premier destinataire et couvre les points clés de la délégation qu'il a reçue. Dans cette perspective, il est aisé de constater qu'il ne saurait exister de tableaux de bord types, du moins dans leur détail. Il faut donc, dans ce domaine, plus encore que dans les autres, se garder de plaquer sur une organisation des maquettes qui auraient donné entièrement satisfaction dans une autre organisation même s'il s'agit d'une activité identique⁴⁷

1.2/- Une présentation agrégée, synoptique et convergente

La construction gigogne permet de concilier trois exigences :

- ❖ Donner à chaque responsable les indicateurs pertinents par rapport à son champ d'action, aux axes clefs de son pilotage et aux objectifs qu'il a contractés avec le niveau supérieur ;

⁴⁷ ALAZARD.C, SEPARI.S, Op.cit, pp. 599-602.

- ❖ Servir de support au reporting mensuel, chaque responsable faisant remonter au niveau supérieur son tableau de bord accompagné de ses commentaires et analyses. Négliger la qualité de la présentation physique d'un tableau de bord serait une grossière erreur. Les indicateurs qu'il contient doivent être peu nombreux et mis en valeur, car, à sa manière, il s'agit d'un véritable document pédagogique qui attire l'attention sur l'important, l'urgent, le décisif.

1.3/- La rapidité d'édition et de transmission avec précision

Dans la pratique, les tableaux de bord doivent être confectionnés dans les dix jours qui suivent la période concernée. De ce fait, de nombreux indicateurs doivent être estimés. La fiabilité de ces estimations dépend d'abord de la rapidité avec laquelle les responsables peuvent caractériser l'activité de l'entreprise qu'ils pilotent grâce aux informations issues du système de base (formalisés ou non formalisés) mais la fiabilité dépend également des derniers résultats connus, diffusés par la comptabilité générale et analytique.

Une donnée estimative utilise souvent des standards ou des coûts historiques issus des derniers arrêtés comptables. Le tableau de bord joue un rôle décisif dans cette démarche, puisque pour corriger la trajectoire compte tenu de la vitesse acquise, il faut prendre très vite les bonnes décisions⁴⁸.

1.4/- Les tâches qui interviennent après l'édition du tableau de bord de gestion

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

- Analyser les écarts importants
- Expliquer les causes de ces écarts, qu'elle soit externes (conjoncture, concurrence) ou internes (rupture de stocks, panne des machines, changement de matières premières, ou modification de procédures).
- Mettre en œuvre des décisions ou actions correctives avec l'adhésion de toute l'équipe.

2/- Les méthodes de conception d'un tableau de bord

⁴⁸ ALAZARD.C, SEPARI.S, Op.cit, p, 604.

Il existe plusieurs approches d'élaboration du tableau de bord tel que les méthodes, GIMSI, BSC,.... Chacune a sa propre spécificité.

2.1/- La méthode GIMSI

A/- Définition de La méthode GIMSI

Selon **Alain Fernandez** (le concepteur de la méthode), la méthode s'inscrit naturellement dans un mode de management moderne fondé sur un principe de gouvernance généralisé privilégiant la prise de décision repartie. Multiplier les points de décision, rapproche 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 de l'organisation.⁴⁹

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 des techniques du business intelligence.

B/- Les étapes de l'élaboration de la méthode

La démarche de la méthode GIMSI est structurée en dix étapes, chacune traite une attention particulière du projet et chacune marque un seuil identifiable dans l'avancement du système. Pour faciliter l'étude, les dix étapes peuvent être regroupées en quatre phases principales.

⁴⁹ FERNANDEZ A, « les nouveaux tableaux de bord des managers », éditions D'organisation, Groupe Eyrolles, 4ème édition, paris, 2008, p, 131.

Tableau N°04 : les dix (10) étapes de la méthode GIMSI

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

Source : FERNANDEZ A, les nouveaux tableaux de bord des managers, les éditions D'organisation, Groupe Eyrolles, 4ème édition, paris,2008.

2.2/- La méthode balanced scorecard (BSC) ⁵⁰

A/- la Définition de La méthode balanced scorecard (BSC)

Selon KAPLAN. R et NORTON. D «le BSC est un nouveau cadre qui permet d'intégrer des indicateurs stratégiques : en plus des indicateurs financiers de la performance passée, il propose des déterminants de la performance future....La BSC décline la mission et la stratégie en objectifs, ceux- là s'inscrivent sur quatre axes : l'axe financier, celui des performances vis-à-vis des clients, celui des processus internes et celui de l'apprentissage organisationnel »

Appelé aussi tableau de bord prospectif, le BSC est avant tout un tableau de bord, mais son intérêt réside dans le fait qu'il est une méthode qui permet à une entreprise de passer de la définition de sa stratégie, au pilotage de sa mise en œuvre en passant par la définition suivant quatre axes (finance, client, processus, apprentissage), des objectifs stratégiques associés d'un arbre de causes à effet entre ces objectifs et les actions à mettre en place. En plus, elle doit permettre de mieux diffuser cette stratégie à l'ensemble des collaborateurs de l'entreprise.⁵¹

B/- Les quatre axes du tableau de bord prospectif

Le modèle balanced scorecard s'appuie sur ces caractéristiques : il mesure l'atteinte des objectifs stratégiques de l'organisation en s'appréciant ses performances sur quatre perspectives (axes) qui sont les suivants : Les résultats financiers, Le perspectif client, Le perspectif processus interne et Le perspectif apprentissage organisationnel⁵².

a/- Les résultats financiers

Les auteurs du balanced scorecard affirment que « l'axe financier sert de fil conducteur aux objectifs et aux indicateurs des autres axes du balanced scorecard ». Trois axes stratégiques financiers sont proposés, qui croisés avec la situation de marché de l'entreprise (croissance, maintien, maturité/récolte) fournissent une gamme d'indicateurs.

⁵⁰ Berland N. (2009), « Mesurer et piloter la performance », e-book, www.management.free.fr

⁵¹ Idem

⁵² Marie-Noëlle, Daniel Hirisch, «le grand livre du contrôle de gestion», groupe Eyrolle, paris, 2013, p. 312.

b/- Le perspectif client

Cinq mesures génériques sont identifiées, qui sont autant de domaines d'indicateurs :

- Part de marché
- Conservation de clientèle
- Acquisition de nouveaux clients
- Satisfaction des clients
- Rentabilité par segment

Ces cinq domaines sont liés entre eux par des relations de cause à effet : la satisfaction de la clientèle permet tout à la fois de conserver les clients existants, d'assurer la rentabilité par segment et d'acquérir de nouveaux clients; le maintien des clients existants et le développement de nouveaux marchés conditionnent la rentabilité et la part de marché.

c/- Le perspectif processus interne

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. Concernant le processus d'innovation, une première étape consiste à cerner le marché en identifiant les besoins nouveaux ou latents des clients.

d/- Le perspectif apprentissage organisationnel

Cet axe est celui des moyens permettant d'atteindre les objectifs de performance définis dans les trois axes précédents. Ces moyens se déclinent en trois composantes :

- Le potentiel des salariés (satisfaction, fidélité, productivité),
- Les capacités du système d'information,
- Le climat, c'est-à-dire la motivation, la responsabilisation et l'alignement des objectifs de l'entreprise et des salariés.

Conclusion :

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'entreprise est conditionnée par les facteurs clés de succès suivants :

- Identifier les objectifs stratégiques qui vont guider la réflexion et mettre en évidence, les points clés de performance ;
- Choisir des indicateurs de décision en commençant par recueillir et définir les besoins des gestionnaires ;
- Avoir une définition précise et commune de l'information ;
- Impliquer fortement la direction générale ;
- Favoriser, dès le départ, l'appropriation par les utilisateurs du système ;
- S'adapter, facilement, aux nouvelles orientations stratégiques et aux nouveaux projets.

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

**Chapitre IV : Elaboration du tableau de bord de gestion au sein de l'ENIEM
(Unité cuisson)**

Dans sa recherche de la maîtrise de l'information, le gestionnaire ou le contrôleur de gestion à besoin de la comptabilité de gestion et du contrôle budgétaire qui produisent des informations détaillées et rigoureuses, mais a aussi besoin d'un outil rapide et efficace, qui fournit des informations essentielles sur le fonctionnement des activités et de la performance, qui est le tableau de bord.

En effet ce dernier, doit fournir à chaque responsable toutes les données et indications utiles pour le pilotage et la bonne prise de décision.

De même, pour bien diriger ses affaires, un chef d'entreprise doit avoir à sa disposition des indicateurs sur les éléments clés de la marche de l'entreprise.

Ce qui nous a menés à traiter et analyser le processus de production de l'entreprise ENIEM (unité CUISSON) a travers cet outil.

Dans ce présent chapitre, nous allons commencer par la présentation générale de l'entreprise (ENIEM), puis sa démarche de conception du tableau de bord, au final, nous allons procéder à l'analyse des indicateurs de résultats.

Section 01 : La présentation de l'ENIEM

Dans la section présente, nous allons prendre en considération les éléments liés à la création de l'ENIEM, ses missions, sa position sur le marché, son mode d'organisation et en fin, son organigramme.

1/- Présentation de l'entreprise ENIEM

ENIEM est une entreprise Publique de droit Algérien constituée le 02 janvier 1983 suite à la restructuration de SONELEC, elle est transformée juridiquement en société par action le 08 octobre 1989. Son capital social est de 10.279.800.000 DA qui est détenu en totalité (100%) par la société de gestion des participations Industries Electrodomestiques « SGP. INDELEC »

Avec ses 40 ans d'expérience, l'entreprise nationale des industries de l'électroménager (ENIEM) a pu construire une image de marque prouvée et une notoriété reconnue.

2/- Les missions principales de l'ENIEM

Les missions principales de l'ENIEM sont la conception, le développement, la fabrication, l'assemblage et la commercialisation des produits électroménagers, ainsi que la prise en charge de la fonction service après vente.

L'ENIEM est organisée selon le schéma « **staff and line** » autour de ses activités principales à savoir : Le Froid. – La Cuisson. – La Climatisation. – Le Lavage - Le Chauffage ; Elles mêmes structurées en centre de profits. Son effectif est évalué à 2272 travailleurs, filiales non comprises.

L'ENIEM dispose de trois (03) unités de fabrication spécialisées, d'une (01) unité de prestations techniques, d'une (01) unité commerciale ainsi que de deux (02) filiales dont le capital est à 100% ENIEM.

3/- La position sur le marché

Grace à une expérience de 40 ans et à ses moyens matériels et humains importants, l'ENIEM est à la fois LEADER et le plus important fabricant dans le domaine de l'électroménager sur le marché National.

Par ses activités et les caractéristiques de sa clientèle, l'ENIEM se place en opérateur important dans l'économie Nationale. Cette place est confortée grâce à la qualité de ses produits, de son réseau de vente et service après vente implantés à travers tout le territoire national, de la compétitivité des prix de ses produits et de la garantie effective de ses produits (24 mois).

Tableau n° 05 : La part de marché de l'ENIEM en 2015

Produit	Appareils de froid	Cuisinière (cuisson)	Climatisation	Machine à laver
la part de marché	De 30 a 35%	De 35 a 40%	De 10 a 15%	Environ 5%

Source : documents interne de l'ENIEM

4/- Mode d'organisation d'ENIEM

L'organisation structurelle de l'ENIEM se présente comme suit :

- ✓ Le siège social ;
- ✓ Le complexe d'appareils ménagers (CAM) ;
- ✓ L'unité commerciale, elle assure la distribution et l'exportation des produits ENIEM, fabriqués dans les ateliers des unités de production, et assure le service après vente à travers ses propres moyens et ceux du réseau d'agents agréés réparateurs implantés à travers tout le territoire national avec un effectif de 191 travailleurs ;
- ✓ Filiale LAMPES désignée par abréviation « FILAMP », elle est implantée dans la zone industrielle de Mohammadia dans la wilaya de mascara, son capital social est de 986.000.000 DA, elle est spécialisée dans la fabrication des lampes d'éclairage domestiques ainsi que les lampes de réfrigérateurs ;
- ✓ Filiale SANITAIRE désignée par abréviation « EIMS » (Entreprise Industrielle de Matériels Sanitaires) sise à Miliana dans la wilaya de Ain-Défla. Son capital social est

de 485.000.000 DA Elle est spécialisée dans la fabrication et le développement des produits sanitaires (baignoires, Lavabos, Eviers de cuisines, et receveurs de douches).

La restructuration de CAM en 1998 a donné lieu à sa réorganisation en trois unités de production spécialisées par produit, les unités de production et de commercialisation de l'ENIEM sont implantées à la zone industrielle Aissat Idir Oued-Aïssi se trouvant à 15 km à l'est du chef lieu de la wilaya de Tizi-ouzou :

a/-Unité froid

L'unité FROID est spécialisée dans la fabrication de réfrigérateurs Tables TOP, de réfrigérateurs grands modèles, de congélateurs et de conservateurs, avec un effectif de 1004 travailleurs

b/-Unité cuisson

L'unité CUISSON est spécialisée dans la fabrication de différentes cuisinières. Les modèles fabriqués sont des cuisinières tout gaz 4 Feux en tôle inox et en tôle émaillée et des cuisinières 5 Feux en tôle émaillée avec un effectif de 348 travailleurs.

c/-Unité climatisation

L'unité CLIMATISATION est spécialisée dans la fabrication des climatiseurs et armoires de climatisation, en plus de ses produits elle fabrique aussi la machine à laver, le chauffe eau et le radiateur à gaz naturel avec un effectif de 211 travailleurs

Le CAM compte également l'unité de prestation technique et des services nécessaires aux unités de production :

d/-Unité prestations techniques

L'unité PRESTATION TECHNIQUE assure les fonctions de soutiens aux unités de production ainsi qu'à l'unité commerciale.

Doté d'une solution logicielle CAO 3D Solid Works, le bureau d'engineering est composé d'une équipe d'ingénieurs et techniciens dynamiques expérimentés qui assurent et développent des moyens de production pour l'entreprise avec un effectif de 459 travailleurs.

Outre ses activités inter unités, elle assure également pour le compte des clients externes (publics et privés) des prestations en matières de conception et réalisation d'outils, de moules et différents composants mécaniques ainsi que les pièces de rechange.

e/-Le service après vente

La garantie et le service après vente (SAV) des produits fabriqués et vendus par ENIEM sont pris en charge par le réseau SAV composé de 200 agents réparateurs agréés implantés à travers le territoire national.

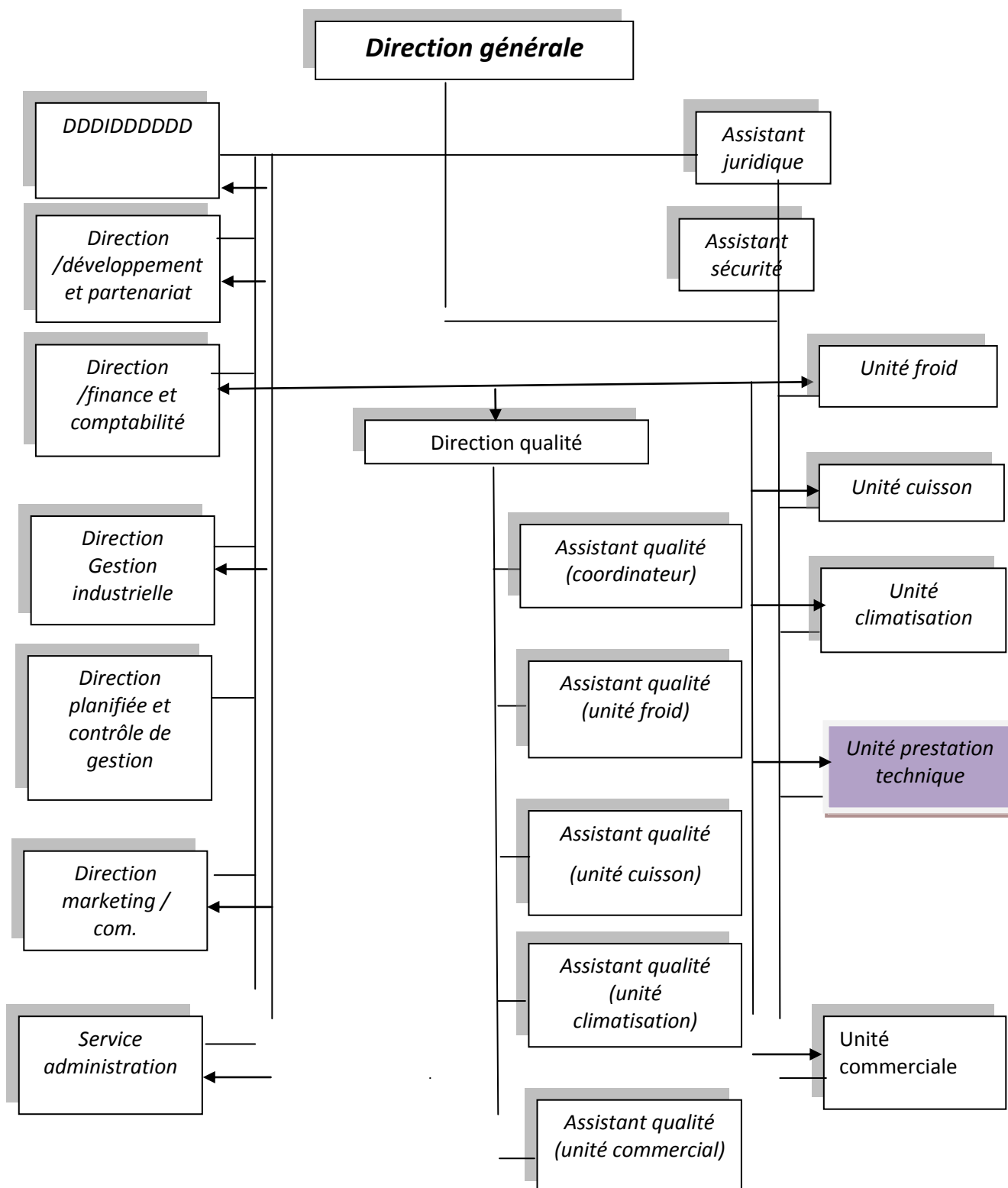
Ce service n'est pas seulement assuré pour s'inscrire en conformité avec la loi relative à la protection du consommateur mais aussi, dans le souci de satisfaire la clientèle et surtout pour suivre le comportement de nos produits chez l'utilisateur

Le développement c'est la responsabilité de l'unité de production :

L'ENIEM dispose d'ateliers spécialisés qui lui permet d'assurer la sous-traitance dans différents domaines de fabrication de pièces mécaniques, d'outils de découpe, d'emboutissage, d'injection plastique et des essais de produits dans ses laboratoires

5/- L'organigramme de l'ENIEM

Figure n° 06 : ORGANIGRAMME DE L'ENIEM



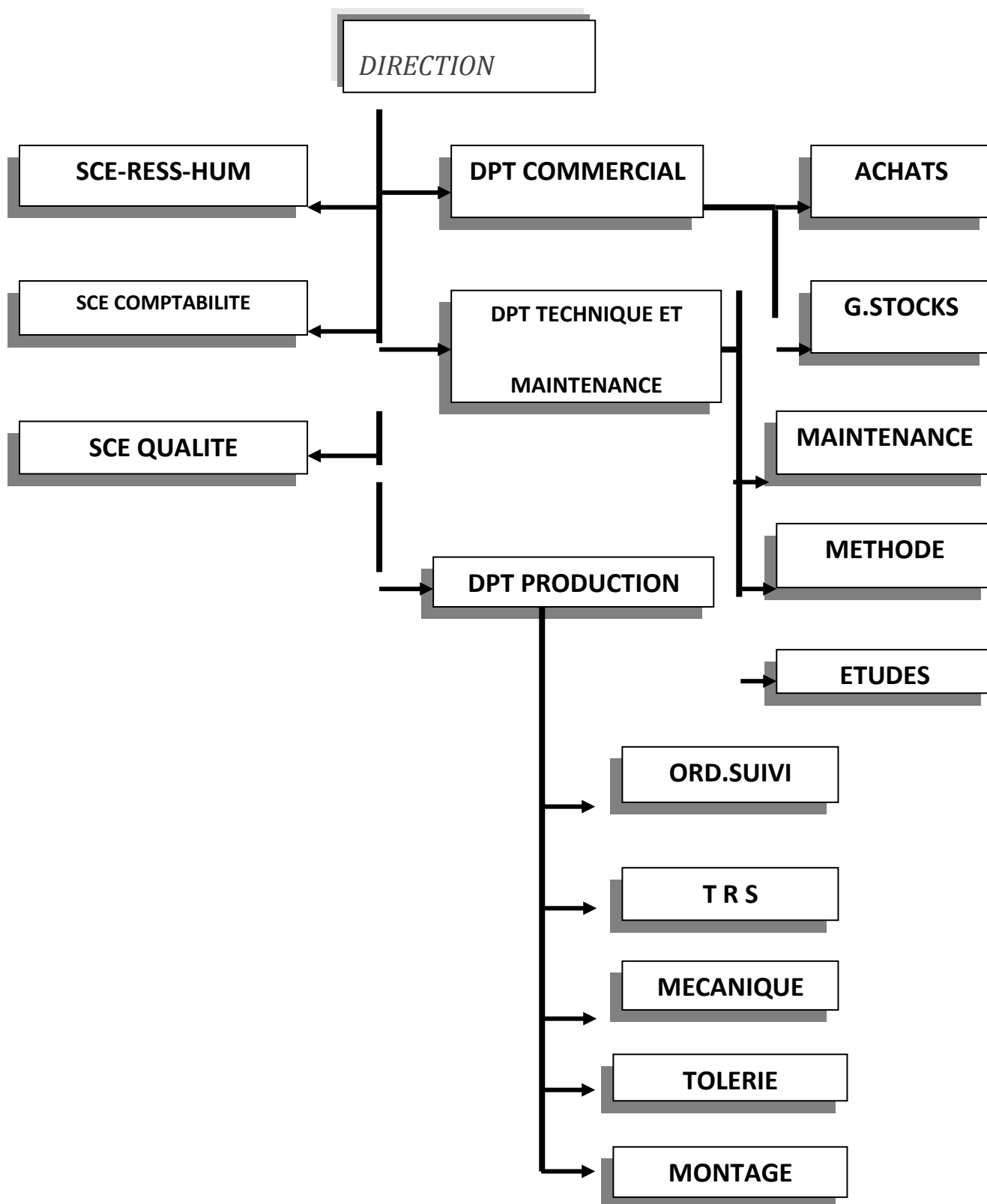
Source : document interne de l'ENIEM

6/- Présentation de l'unité CUISSON

Elle assure la production des cuisinières, et les capacités installées sont de 150000 cuisinières par an, fabriquées sous licence TECHNO GAZ- Italie – 1991 dont les modèles sont :

- Cuisinières tout Gaz 6400 4 feux ;
- Cuisinières tout gaz 6000 4 feux ;
- Cuisinières tout gaz 6100 4 feux ;
- Cuisinières tout gaz 8200 5 feux.

Figure n° 07 : Organigramme de l'unité CUISSON



Source : document interne de l'ENIEM

Section 02 : La démarche d'élaboration du tableau de bord au sein de l'ENIEM**(Unité cuisson)**

Avant de procéder à l'élaboration du tableau de bord au sein de l'ENIEM, nous avons choisi de réunir les données et les informations, nécessaires à la compréhension du tableau de bord qu'utilise cette entreprise, suite à une multitude d'entretiens avec le contrôleur de gestion de l'unité CUISSON, sachant que ce dernier dispose de sa propre méthode lors de sa conception. À partir de là, nous avons adopté cette démarche dans notre cas pratique.

1/- Le concepteur et le destinataire du tableau de bord de l'ENIEM

A l'ENIEM, plus exactement à l'unité CUISSON, lieu de notre stage, ils ont élaboré un tableau de bord propre aux mécanismes et structures de cette dernière, à ses objectifs et missions afin de mieux diriger ses fonctions et activités. Il est nécessaire de mentionner que la direction planification et contrôle de gestion (DPCG) n'élabore pas de tableau de bord par contre, elle reçoit des tableaux de bord synthétisés des différentes structures sous forme d'un rapport d'activité, élaboré par le contrôleur de gestion de chaque unité.

2/- La périodicité et le contenu du tableau de bord de l'ENIEM

Le tableau de bord est établi mensuellement et annuellement, ce délai concerne toutes les directions afin de les rassembler et les remettre à la direction générale, il contient des indicateurs qui aident les gestionnaires à prendre des décisions et savoir où il ya des problèmes ou insuffisances pour apporter des améliorations ou des actions correctives. Une copie de ces tableaux est transmise au directeur de l'unité CUISSON, ce dernier interpelle les responsables de structures concernés pour trouver des solutions aux écarts dégagés. Une autre copie est adressée à l'INDELEC par le biais de la direction générale.

3/- Le choix des indicateurs pour l'évaluation de la performance au sein de l'ENIEM (unité cuisson)

Durant ces dernières années l'ENIEM et en particulier l'unité CUISSON, a tenu compte de l'importance de l'utilisation du tableau de bord afin d'améliorer la mesure de sa performance, dans ce contexte, les managers ou les décideurs se sont focalisés sur plusieurs indicateurs synthétiques qui sont regroupés sous forme d'un tableau de bord, dans le but d'améliorer la performance de cette dernière dans le processus de production.

3.1/- Le tableau de bord de l'ENIEM (synthèse générale de l'activité)

Le tableau suivant récapitule l'ensemble des indicateurs de résultats choisis par l'ENIEM (unité cuisson), il facilite aux responsables, la compréhension de la situation de cette dernière, afin de prendre des actions correctives et d'améliorer sa performance.

Tableau N°06: Tableau de bord de l'ENIEM (exemple vierge)

ENIEM CUISSON		Société de Gestion des Participations INDELEC-Spa				Mois : Déc 14		
Période : Mensuelle		Synthèse Générale de l'activité				Page : 1/12		
EN KDA								
RUBRIQUES	Année N-1	Année N	Mois			CUMUL		
	Réalisé (1)	Prévisions (2)	Prévisions (3)	Réalisation (4)	% R/P (4/3)	Prévisions (5)	Réalisation (6)	% R/P (6/5)
PRODUCTION								
CAHT								
dont C.A Inter Entreprise								
du Portefeuille								
VAL AJOUTEE								
STOCKS (Bruts)								
dont Pdts. Finis								
Matières et Fournitures								
Pièces de Rechanges								
Autres Mat et Fourniture								
CREANCES (Clients) ⁽²⁾								
dont Créance inter entrp.								
Entreprise Portefeuille								
FRAIS DE PERSONNEL ⁽³⁾								
TRESORERIE								
EFFECTIFS								
RATIOS								
VAj/CAHT								
F. Pers/CAHT								
Frais Pers/Vaj								

source : document interne de l'ENIEM

3.2/- Les indicateurs du tableau de bord

Après avoir lu le tableau ci-dessus, on a ressorti quelques indicateurs qu'on va essayer d'expliquer dont : la production, les consommations intermédiaires et la valeur ajoutée.

A/- La valeur de la production

La production correspond au montant des ventes de produits/services de l'entreprise modulée par la variation des stocks s'il y a lieu (production stockée). Cet indicateur permet d'apprécier le montant que l'entreprise tire de son activité avant déduction des frais inhérents à la fabrication et à la commercialisation.

**Chiffre d'affaires = Vente de marchandises + production vendue +
Prestations fournies**

B/- La valeur ajoutée

Agrégat d'origine macro-économique, la valeur ajoutée est également utilisée en gestion. Elle exprime la création ou l'accroissement de valeur apportée par l'entreprise, dans l'exercice de ses activités professionnelles courantes, aux biens et services en provenance de tiers. C'est la différence entre la production et la consommation de l'exercice.

La valeur ajoutée se calcule comme suit :

La valeur ajoutée = la production de l'exercice – les consommations de l'exercice

Le processus de production au sein de l'unité cuisson est en interaction avec l'unité commerciale, la production est considérée vendue selon les commandes de cette dernière donc la valeur de production est considérée comme chiffre d'affaires.

C/- Les consommations intermédiaires

C'est la somme de l'ensemble des achats consommés par l'entreprise durant le cycle de production.

Elles se calculent comme suit :

Consommations de l'exercice = Matières premières et composants + Autres matières consommées + Services

4/- Les Ecart et les Ratios

Après le choix des indicateurs, l'entreprise est selon un programme périodique (mensuel et annuel), procède au calcul des différents écarts et ratios afin d'évaluer et mesurer la performance au niveau du processus production.

4.1/- Les écarts

Au début de chaque exercice l'unité élabore des projections prévisionnelles pour l'activité, à la fin de cette dernière et après avoir fait l'inventaire de la production réalisée, en utilisant des méthodes de calcul des écarts et des ratios, l'unité arrive à mesurer et évaluer son degré d'efficacité et d'atteinte de ses objectifs fixés au préalable.

A/- L'écart sur chiffre d'affaires (valeur de production)

C'est la différence entre le chiffre d'affaires prévu et le chiffre d'affaires réalisé, il peut être un écart négatif ou bien un écart positif.

Il se calcule comme suit :

Ecart sur chiffre d'affaires = chiffre d'affaires réalisé - chiffre d'affaires prévu

B/- L'écart sur les consommations intermédiaires

C'est la différence entre les consommations prévues et les consommations réalisées.

Il se calcul comme suit :

$$\text{Ecart sur les consommations intermédiaires} = \text{consommations réalisées} - \text{consommations prévues}$$

C/- L'écart sur la valeur ajoutée

Il se calcule comme suit :

$$\text{Ecart sur la valeur ajoutée} = \text{valeur ajoutée réalisée} - \text{valeur ajoutée prévue}$$

Le ratio est un rapport entre deux valeurs caractéristiques, calculé à un moment donné ou pour une période donnée, il mesure le niveau de dépenses, des recettes, de richesse ou bien d'un coefficient structurel.

A/- Le taux de valeur ajoutée

Le taux de la valeur ajoutée constitue un indicateur d'efficacité.

Il se calcule comme suit

$$\text{Taux de valeur ajoutée} = \frac{\text{valeur ajoutée}}{\text{valeur de la production}} * 100$$

Une hausse de ce ratio, sans changement de la structure d'un exercice à l'autre constitue pour l'entreprise un progrès et une bonne performance.

B/- Le ratio de charges de personnel

Ce ratio permet d'évaluer le rapport entre les charges de personnel et le chiffre d'affaires (valeur de production).

Il se calcule comme suit

$$\text{Charges de personnel} = \frac{\text{charges de personnel}}{\text{valeur de la production}} * 100$$

C/- Le ratio de productivité

Ce ratio permet d'apprécier la productivité de l'entreprise : il indique le volume de la valeur ajoutée créé par rapport aux charges sociales afférentes à la production.

Il se calcule comme suit :

$$\text{Ratio de productivité} = \frac{\text{frais de personnel}}{\text{valeur ajoutée}} * 100$$

La valeur ajoutée est utilisée comme un « clignotant », lorsqu'elle est dépassée par les frais de personnel, la rentabilité de la société est en péril.

Plus le pourcentage diminue, plus la production de la valeur ajoutée est efficace.

**Section 03 : L'analyse des indicateurs de résultats de l'ENIEM (unité cuisson)
de l'année 2014**

Dans cette section nous allons essayer d'analyser un tableau de bord à partir des données quantifiables que l'unité CUISSON nous a fournies, qui reflètent la situation de l'activité des années 2011-2014, dont : la production, la valeur ajoutée, les consommations intermédiaires et les frais de personnels.

Notre travail consiste à traiter et analyser les informations clefs qu'on va ressortir du tableau présenté, nous allons procéder comme suit :

- Les écarts ;
- Les ratios ;
- Les graphiques.

Tableau n° 07 : Le tableau de bord de l'ENIEM (synthèse générale de l'activité 2014)

ENIEM CUISSON	Société de Gestion des Participations INDELEC-Spa					Mois : Déc 14		
Période : Mensuelle	Synthèse Générale de l'activité					Page : 1/12		
EN KDA								
RUBRIQUES	Année N-1 Réalisé (1)	Année N Prévisions (2)	Mois			CUMUL		
			Prévisions (3)	Réalisation (4)	% R/P (4/3)	Prévisions (5)	Réalisation (6)	% R/P (6/5)
PRODUCTION	1 015 281	1 370 309	135 091	101 275	75%	1 370 309	1 082 711	79,01
CAHT								
dont C.A Inter Entreprise du Portefeuille								
VAL AJOUTEE	311 152	547 227	51 828	38 181	73,67%	547 227	371 103	67,82
STOCKS (Bruts)	472 389	312 202	312 202	483 564	154,89%	312 202	483 564	
dont Pdts. Finis								
Maitières et Fournitures	346 642	213 665	213 665	353 218	165,31%	213 665	353 218	165,31
Pièces de Rechanges	124 565	96 057	96 057	129 083	134,38%	96 057	129 083	134,38
Autres Mat et Fourniture	1 182	2 480	2 480	1 263	50,93%	2 480	1 263	50,93
CREANCES (Clients) ⁽²⁾	738			131			131	
dont Créance inter entrp. Entreprise Portefeuille								
FRAIS DE PERSONNEL ⁽³⁾	243 045	208 189	17 781	30 825	173,36%	208 189	239 784	115,18
TRESORERIE	-279 474	-1 600 811	-1 600 811	-537 315	33,57%	-1 600 811	-537 315	34
EFFECTIFS	305	310	310	299	96,45%	310	299	96
RATIOS								
VAj/CAHT	30,65%	39,93%	38,37%	37,70%		39,93%	34,28%	
F. Pers/CAHT	23,94%	15,19%	13,16%	30,44%		15,19%	22,15%	
Frais Pers/Vaj	78,11%	38,04%	34,31%	80,73%		38,04%	64,61%	

1/- L'analyse des différents écarts

A partir du tableau ci-dessus, on a choisi quelques indicateurs pour l'analyse de l'activité dont : la valeur de production, la valeur ajoutée et les consommations intermédiaires

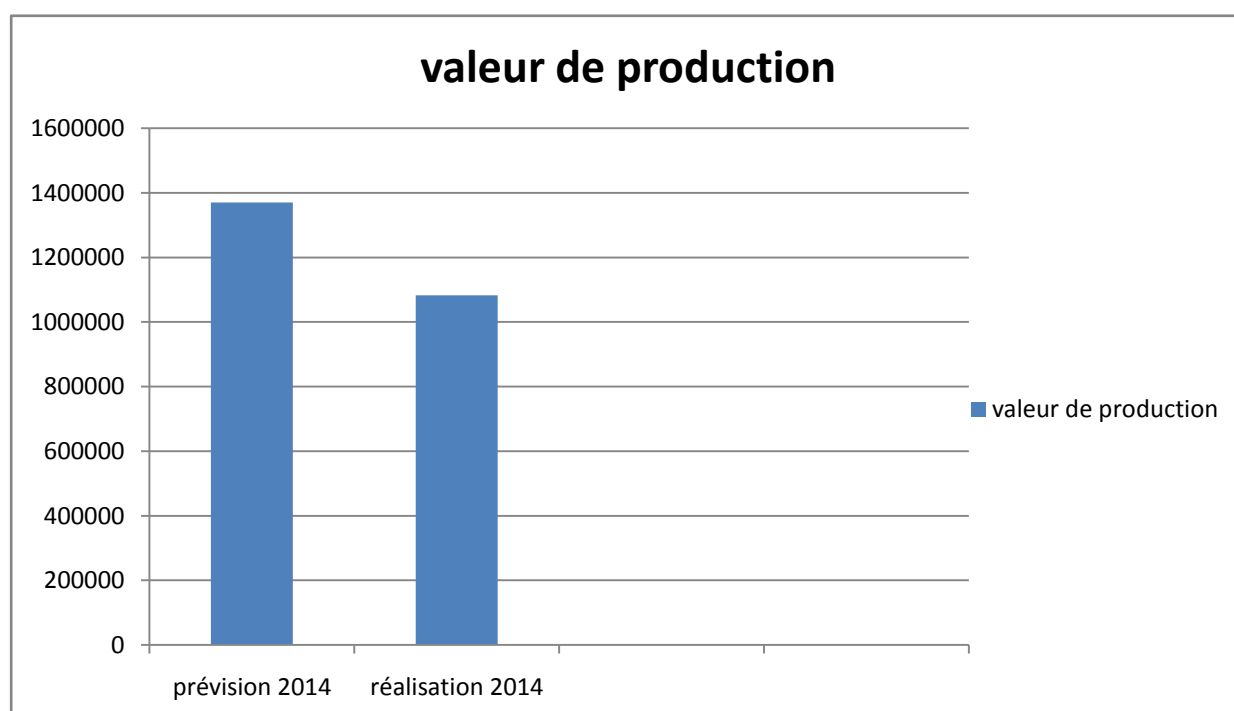
1.1/- La valeur de production

Tableau n°08 : Tableau représentatif de l'écart sur production de l'activité 2014

Rubrique	Prévisions 2014	Réalisations 2014	Ecart
Production K DA	1370309	1082711	-288574

Source : document interne de l'ENIEM

Figure n°08 : La valeur de production



Source : établi par nous mêmes

Le diagramme ci-dessus reflète l'écart entre les prévisions et les réalisations en termes de la valeur production (chiffres d'affaires) durant l'exercice 2014. La valeur prévue est notamment supérieure à celle qui est réalisée, ce qui signifie un écart négatif, à travers ce résultat nous pouvons dire que l'objectif fixé pour la production de cette année n'est pas atteint.

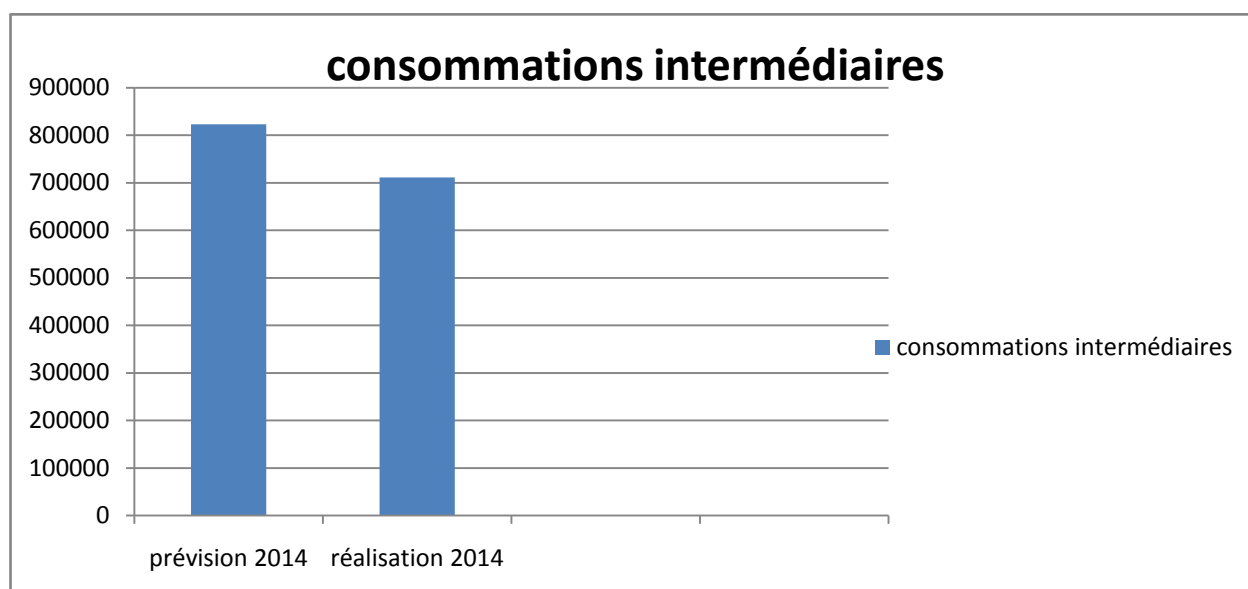
1.2/- La consommation intermédiaire

Tableau n°09 : Tableau représentatif de l'écart sur les consommations intermédiaires de l'activité 2014

Rubrique	Prévisions 2014	Réalisations 2014	Ecart
Consommation en k DA	823 083	711 608	-111475

Source : document interne de l'ENIEM

Figure N° 09 : Les consommations intermédiaires



Source : établi par nous mêmes

Le diagramme expose deux valeurs, la valeur prévisionnelle de la consommation de l'année 2014 et la valeur réalisée. Nous constatons que les réalisations sont inférieures aux prévisions et cela est exprimé par un écart négatif, par conséquent, l'objectif fixé pour la consommation de l'année 2014 n'est pas réalisé.

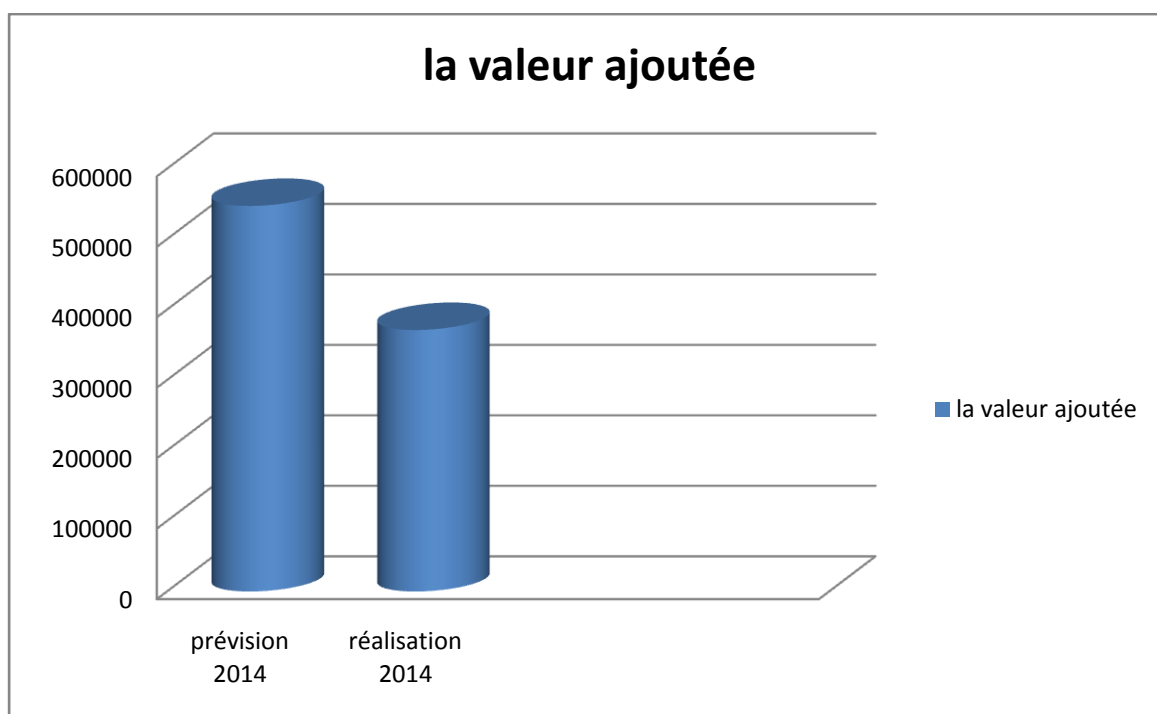
1.3/- La valeur ajoutée

Tableau n°10 : Tableau représentatif de l'écart sur valeur ajoutée de l'activité 2014

Rubrique	Prévision 2014	Réalisation 2014	Ecart
Valeur ajoutée en K DA	547227	371103	-176124

Source : document interne de l'ENIEM

Figure n°10 : La valeur ajoutée



Source : établi par nous mêmes

Nous avons un diagramme qui montre une comparaison entre la valeur ajoutée prévue et celle qui est réalisée par l'unité CUISSON pour l'année 2014, nous constatons que l'écart est négatif du fait que la prévision est supérieure par rapport à la réalisation, à partir de là, nous pouvons dire que l'objectif fixé n'est pas entièrement réalisé.

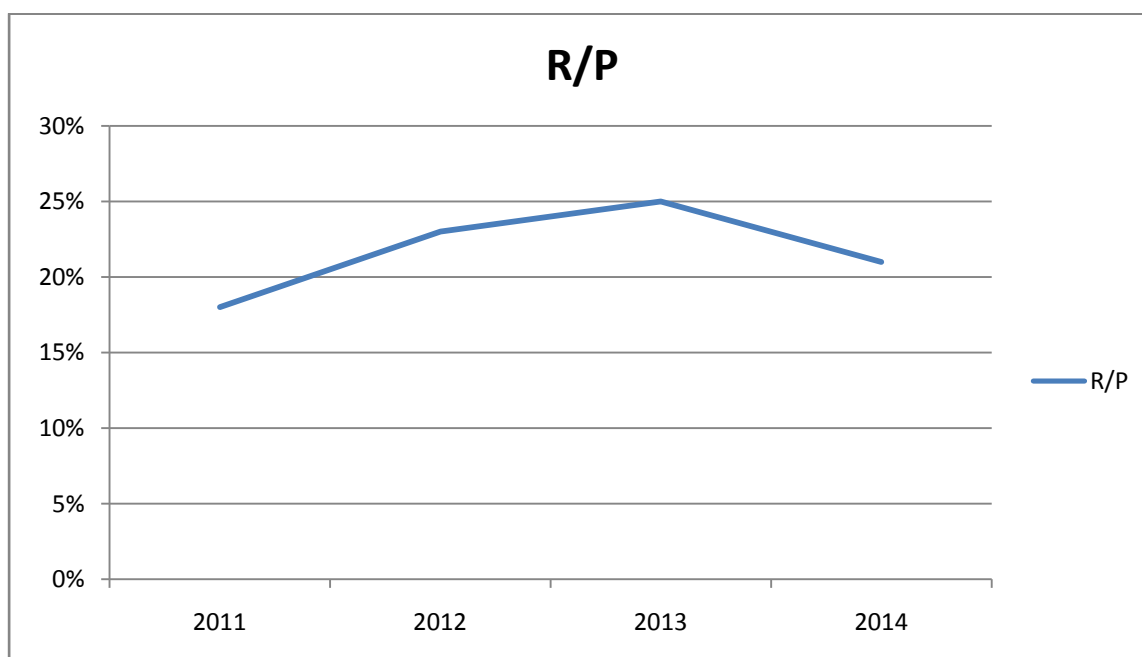
1.4/- L'analyse de l'évolution de l'écart sur production

Tableau n°11 : L'évolution de l'écart de la valeur de la production 2011/2014

Rubrique Années	Prévisions en K DA	Réalisations en K DA	Ecart en K DA	Ecart en %
2011	1 228 078	1 001 164	-226 914	18 %
2012	1 161 168	888 983	-272 185	23 %
2013	1 363 664	1 015 280	-348 384	25 %
2014	1 370 309	1 082 711	-287 598	21 %

Source : document interne de l'ENIEM

Figure n°11 : Evolution de l'écart de la production 2011/2014



Source : établi par nous mêmes

Cette représentation graphique nous permet de suivre le mouvement et l'évolution des écarts entre les prévisions de la production (chiffre d'affaire) et les réalisations durant la période 2011/2014, on peut constater que l'écart est faible en ce qui concerne l'année 2011, par contre nous remarquons qu'il est en croissance à partir de l'exercice 2012 ; il atteint son pique, autrement dit, l'écart le plus élevé avec les résultats de l'activité 2013, ensuite on obtient à partir de cette année un écart nettement diminué donc un mouvement décroissant, donc l'unité commence à réduire les écarts et se rapproche des objectifs fixés.

A travers les écarts exprimés par les tableaux, des représentations graphiques précédentes et des résultats basés sur des données quantitatives, nous avons constaté que l'unité CUISSON de l'ENIEM n'a pas pu réaliser les objectifs fixés pour les résultats des processus de production, du fait que les écarts obtenus durant les quatre (04) dernières années sont négatifs, selon des enquêtes et des constats réalisées par les responsables, il s'avère que les résultats négatifs sont une conséquence de plusieurs anomalies et dysfonctionnements au niveau du processus de production de l'unité, afin de mesurer l'ampleur de ses lacunes, selon des enquêtes et des constats réalisées par les responsables, on a conçu un tableau qui récapitule l'ensemble de ces dernières qui sont :

- Les pannes ;
- Non-conformité de la matière première ;
- Manques d'effectifs ;
- Les grèves ;
- Autres.

Tableau n°12 : Tableau présentatif des anomalies et dysfonctionnements 2011-2014

Années Rubrique	2011	2012	2013	2014
Pannes	-85 318	-119 548	-27 759	-5 727
Non-conformité de MP	-5 995	-408		
Manque effectifs	-19 299	-24 296	-21 970	-20 243
Manque de MP	-80 112	-60 506	-106 978	-201 954
Greve	-21 565	-1 753	-151 735	-29 482
Autre	-14 625	-65 674	-39 942	-30 192
Total en K DA	-226 914	-272 185	-348 384	-287 598

Source : document interne de l'ENIEM

2/- L'analyse des différents ratios

Le calcul des différents ratios et en particulier de la valeur ajoutée et de la productivité peut permettre à l'unité de mesurer sa performance et son degré d'optimisation des rapports entre les éléments du processus production, à travers les écarts étudiés, nous avons constaté que l'unité CUISSON n'arrive pas à atteindre le niveau de performance voulu, ce qu'on va traiter indépendamment par type de ratios.

2.1/- Le taux de valeur ajoutée

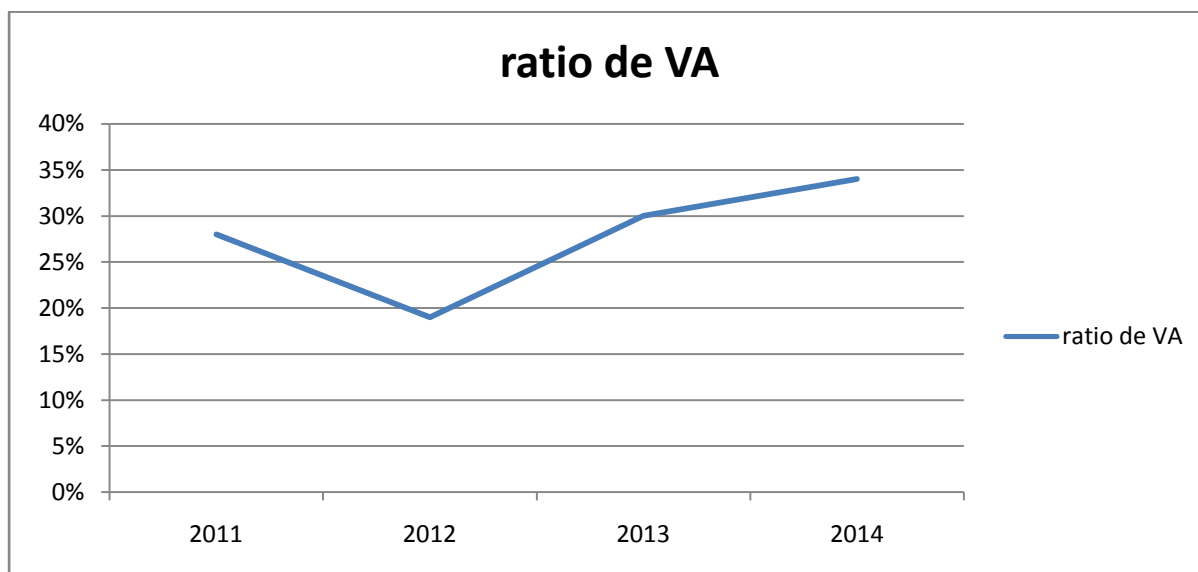
Le graphe ci-dessous retrace le mouvement et l'évolution des résultats réalisés en termes de la valeur ajoutée exprimée par des ratios reflétant le taux d'optimisation relatif. On constate que le taux de la valeur ajoutée est passé de 28% en 2011 à 19% en 2012, ce qui signifie un mouvement décroissant, ensuite, à partir de l'année 2013, les taux sont en augmentation et atteignent 34% en 2014.

Tableau n° 13 : Tableau représentatif de l'évolution du taux de valeur ajoutée 2011/2014

Années	2011	2012	2013	2014
V A en K DA	283 399	169 958	311 152	371 103
C A en K DA	1 001 164	888 983	1 015 280	1 082 711
Ratios	28%	19%	30%	34%

Source : document interne de l'ENIEM

Figure N°12 : Evolution du taux de la valeur ajoutée



Source : établi par nous mêmes

Après une enquête basée sur les données concernant les anomalies et dysfonctionnements survenues durant les années étudiées (voir tableau N°12), nous avons pu expliquer le taux qui n'atteint pas les 20 % pour l'année 2012 et qu'on a jugé de très faible, par un niveau de pannes élevé causant un écart négatif important atteignant 119 548 KDA/année, ce facteur influence négativement et d'une manière directe la part de la valeur ajoutée dans le chiffre d'affaire réalisé en 2012. Par contre, pour les années qui suivent, on a pu augmenter cette part en réduisant la fréquence des pannes.

2.2/- La part des frais de personnels dans la valeur de production (chiffre d'affaires)

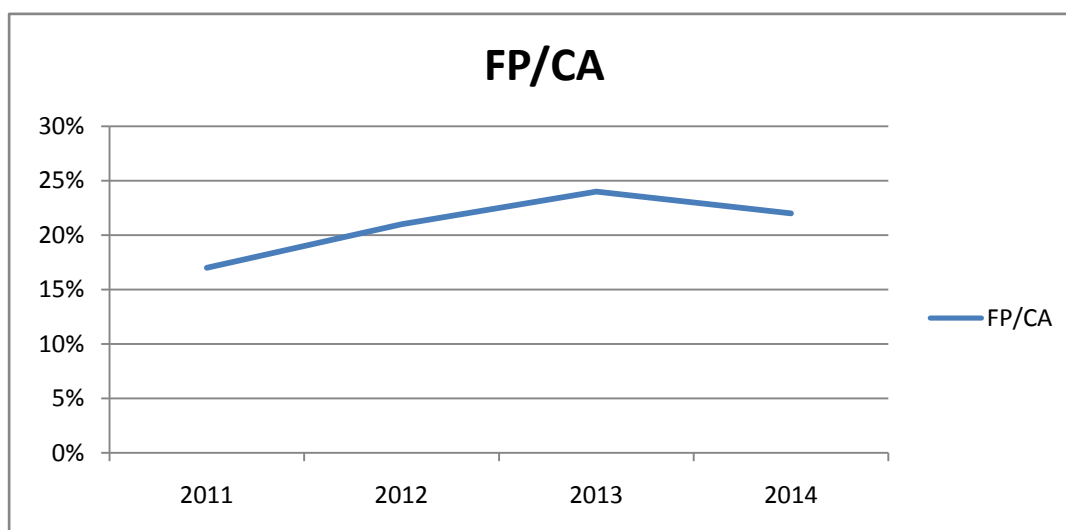
La représentation graphique ci dessous nous montre le mouvement de la part des frais du personnel de l'unité dans le chiffre d'affaires (valeur de production) sur la période 2011/2014, on constate que le taux est passé de 17% en 2011 à 21% en 2012, puis il atteint 24 % en 2013, ce qui se traduit par un mouvement croissant, puis il descend à 22 % en 2014.

Tableau n°14 : L'évolution du taux des frais de personnel par rapport à la valeur de la production 2011/2014

Années				
Rubrique	2011	2012	2013	2014
Frais de personnels en K DA	169 896	186 907	243 045	239 784
Valeur de production en K DA	1 001 164	888 983	1 015 280	1 082 711
Ratios	17%	21%	24%	22%

Source : documents interne de l'ENIEM

Figure N° 13 : Evolution du taux des frais de personnel par rapport à la valeur de la production



Source : établi par nous mêmes

Le graphique nous montre un taux de frais de personnel raisonnable durant les deux premières années, par contre en l'année 2013 on constate une augmentation considérable voir 24% de la valeur de la production. En analysant le tableau N°12, nous avons remarqué une valeur élevée de l'écart négatif qui atteint une somme de 151 735 KDA/année causée par un mouvement de grève important accompagné d'une continuation de la rémunération des salariés, cela explique le taux élevé constaté, par la suite, en 2014 ce taux est passé à 22 %, ce

qui signifie que l'unité arrive à réduire la part des frais de personnels dans le chiffre d'affaires (valeur de production).

2.3/- Le ratio de productivité

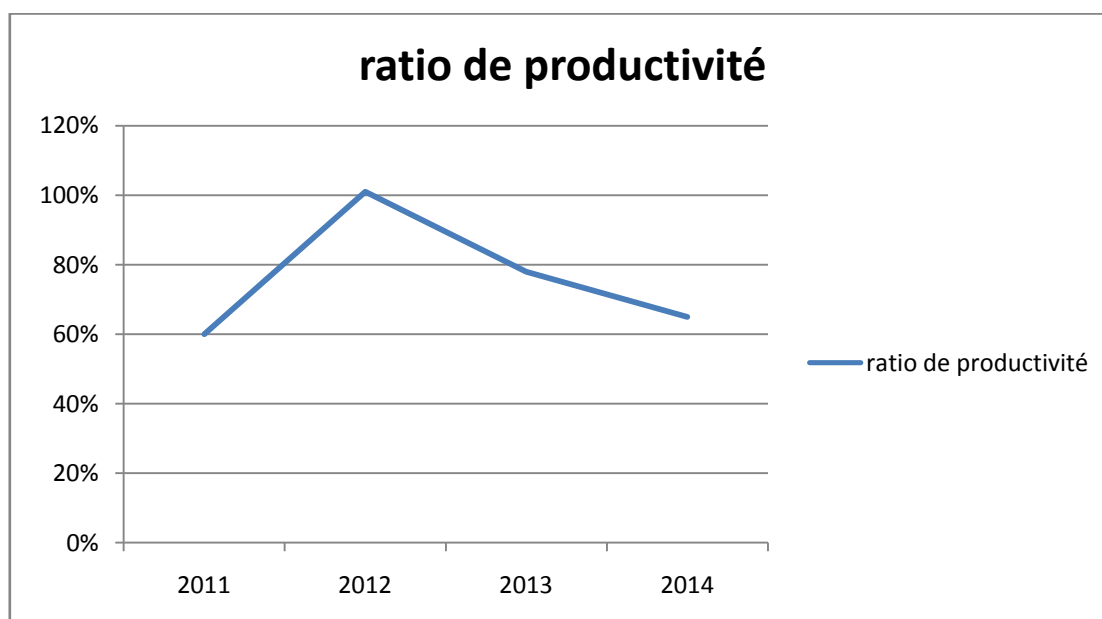
Le graphe ci dessous nous montre les différents taux des ratios de productivité, en 2011 on obtient un taux de 60%, mais pour l'année suivante, il augmente considérablement pour atteindre la valeur la plus élevée qui est de 101%, ensuite à partir de 2013, nous constatons que la courbe est décroissante.

**Tableau n°15 : L'évolution de la part des frais de personnel dans la valeur ajoutée
2011/2014**

Années	2011	2012	2013	2014
Frais de personnel en K DA	169 896	186 907	243 045	239 784
Valeur ajoutée en K DA	283 399	169 958	311 152	371 103
Ratios	60 %	101 %	78 %	65 %

Source : documents interne de l'ENIEM

Figure n°14 : l'évolution du ratio de productivité



Source : établi par nous-mêmes.

Le ratio de la productivité est exprimé par un taux différent et élevé en l'année 2012, ce constat est expliqué par une fréquence importante des anomalies divers nommée « autres » dans le tableau N°12, cela explique aussi la somme des écarts qui est de 65 674 KDA en cette année par contre en 2011 elle ne dépasse pas la valeur de 14 625 KDA. Pour les années qui suivent le taux de ce ratio et en mouvement dégressif. Ce qui signifie que l'unité améliore son efficacité en termes de productivité.

Conclusion

Il est important de souligner que cette mise en place d'un tableau de bord au sein de l'unité CUISSON de l'NIEM en est une démarche analytique qui va permettre à l'entreprise de mesurer non seulement son niveau de performance en termes du processus de production, mais aussi, d'identifier les atouts et faiblesses de cet organe et de repérer, en cas d'échecs et de la non atteinte des objectifs fixés, les causes et les problèmes liés à ce dernier. Étant donné que cet outil comporte plusieurs indicateurs entre ratios, écarts et données sous forme de tableaux, l'interprétation de ces derniers est d'une grande importance, du fait que chaque résultat reflète une situation précise d'un côté et d'une autre part, des explications et des causes. Par conséquent, cela nous a incités à approfondir les interprétations et les analyses de chaque indicateur.

A travers cette approche, nous avons constaté que l'unité CUISSON n'arrive pas à atteindre le niveau de la performance souhaité, cela est clairement exprimé par plusieurs écarts négatifs en rapport prévisions/réalisations, par des ratios aboutissants à des rapports relatifs non satisfaisants. Par ailleurs, l'exploitation des différentes données en termes de mouvement des résultats à moyen terme nous apprend que l'unité essaie d'améliorer de plus en plus son niveau de performance.

Conclusion générale

Dans cette recherche, nous avons voulu étudier le degré de la performance atteint par l'unité CUISSON de l'ENIEM. Dans une organisation, il s'avère que le mot performance est lié d'une manière directe au système de contrôle de gestion et vue l'importance de cette perspective, nous avons essayé d'étudier le thème choisi et de répondre à la problématique posée à travers l'utilisation de ces outils et indicateurs par une étude de cas qui s'oriente vers la confirmation ou l'élimination des hypothèses liées à cette problématique.

La partie théorique nous a permis de comprendre les aspects liés au contrôle de gestion et comment pourrait-il contribuer à la performance de l'entreprise, nous avons constaté que toutes les études menées à ce niveau, ont démontré que l'utilisation efficace de l'ensemble des outils de contrôle de gestion en les adaptant au contexte et aux mécanismes de fonctionnement interne de l'entreprise est l'un des éléments clés qui peuvent contribuer au succès de cette dernière.

Une utilisation efficace d'un système de contrôle de gestion n'est assurée que par une exploitation objective et analytique de toutes les données qui concernent le fonctionnement et l'évolution de l'unité, ces données doivent servir à constituer des indicateurs reflétant une situation donnée à un moment donné. Un gestionnaire ou un décideur doit tenir compte, dans ses actions régulières ou correctives, des résultats que reflètent ces indicateurs, cela va lui permettre de réagir correctement et efficacement.

La partie pratique de notre travail n'a pas exposé la manière de mise en place des outils de contrôle de gestion au sein de l'unité concernée, mais nous avons essayé d'utiliser ces outils notamment le tableau de bord conçu selon le fonctionnement propre à l'ENIEM afin d'exploiter les bases de données concernant le processus de production. Cette approche nous a permis non seulement de mesurer le niveau de la performance de l'unité CUISSON mais aussi de réaliser des constats concernant l'importance de la mise en œuvre d'un système de contrôle de gestion et en particulier le tableau de bord.

Le tableau de bord utilisé par l'unité CUISSON en est une action positive qui va permettre à cette dernière non seulement de mesurer sa performance au niveau du processus de production, mais aussi, d'identifier ses atouts et faiblesses, de pouvoir repérer les anomalies et dysfonctionnements qui peuvent être un obstacle face à la réalisation des

objectifs souhaités. Dans cette perspective, nous pouvons dire que l'unité n'arrive pas à réaliser ses prévisions fixées pour la production des années étudiées (2011-2014), du fait que, les écarts et les ratios qui constituent des instruments complémentaires au tableau de bord, sont négatifs. Les mouvements des représentations graphiques étudiées expriment une amélioration dans la réduction des écarts entre les prévisions et les réalisations, cela montre l'existence d'une réaction par rapports aux échecs exprimés par le tableau de bord, la détection de certaines anomalies tel que le niveau élevé des pannes, la rupture qui touche fréquemment l'approvisionnement en matières premières et le mouvement important de grèves, constitue une phase primordiale dans la réalisation des actions correctives.

L'ensemble des constats réalisés à travers notre étude s'orientent vers des réponses concernant la problématique posée au préalable et la confirmation de l'hypothèse « L'unité CUISSON de l'ENIEM utilise le tableau de bord de manière optimale mais elle n'arrive pas à atteindre le niveau de performance voulu, donc il existe d'autres facteurs qui l'influencent. », autrement dit, l'utilisation du tableau de bord reste toujours pas suffisante si l'organe de veille de l'unité ne réagit pas efficacement face aux autres facteurs qui influencent le niveau de la performance, l'entreprise doit tenir compte de tous les indicateurs constituant le tableau de bord, ensuite mener des plans d'actions efficaces et aux moments propices, cela après avoir identifié les origines et les sources de ses problèmes. Dans ce sens, nous pouvons citer le dysfonctionnement concernant le niveau de grève élevé, dans ce cas, l'entreprise doit se rapprocher davantage du personnel et essayer de comprendre les préoccupations et les attentes des employés, cela peut passer par la synchronisation entre le département des ressources humaines et la direction. Concernant la rupture en approvisionnement de la matière première, la mise en place d'un organe de veille en amont est primordiale, ce qui va permettre d'identifier les meilleurs fournisseurs en termes de délais, qualité et prix.

Pour terminer, il est important de souligner que la mise en place d'un système de contrôle de gestion, notamment le tableau de bord, est l'un des facteurs qui contribue positivement à l'amélioration de la performance de l'entreprise, mais sans l'exploitation objective et rationnelle de cet outil, la démarche restera insuffisante et l'entreprise sera faible face aux obstacles et défis. Donc, l'organisation doit avoir un système de contrôle de gestion mais accompagné de plans d'actions correctifs et efficaces.

ENIEM CUISSON			Société de Gestion des Participations INDELEC-Spa							Mois : Déc 11	
Période : Mensuelle			INDICATEURS DE RESULTATS							Page : 10/12	
En KDA											
RUBRIQUES	Année N-1	Année N	Cumul à fin (M-1)			Mois			Cumul		
	Réalisé	Prévisions	Prévisions	Réalisation	% R/P	Prévisions	Réalisation	% R/P	Prévisions	Réalisation	% R/P
	(1)	(2)	(3)	(4)	(4/3)	(5)	(6)	(6/5)	(7)	(8)	(8/7)
VENTE MARCHANDISES (1)	0	0							0		
PRODUCTION VENDUE (2)	1 157 991	1 228 078	1 117 857	900 736	81%	110 221	100 427	91,00	1 228 078	1 001 163	82,00
PRESTATIONS FOURNIES (3)											
CHIFFRE D'AFFAIRES (4)=1+2+3	1 157 991	1 228 078	1 117 857	900 736		110 221	100 427	91,00	1 228 078	1 001 163	82,00
PROD STOCK & IMMOB (5)											
CONS INTERMED.(6):		790 158	535 032	649 061		78 232	68 703	88,00	613 264	717 764	117,00
- Mat.prem. Et composants		771 913	514 114	624 092		72 256	68 650	95,00	586 370	692 742	118,00
- Autres matières cons.		16 458	0	23 146		909		0,00	909		
- Services		1 787	20 918	1 823		5 067	53	1,00	25 985	1 876	7,00
VALEUR AJOUTEE (7)=4+5-6		437 920	582 825	251 675		31 989	31 724		614 814	283 399	46,09%
FRAIS PERSONNEL (8)		159 905	162 741	163 717		14 182	22 153		163 312	169 896	104,00
IMPOTS & TAXES (9) dont :											
- TVA due sur les ventes											
- Autres impôts & taxes		912	910	549		92	26		1002	575	
EXC BRUT EX (EBE) (10)=7-8-9		277 103	419 174	87 409		17 715	9 545		450 500	112 928	25
Var nette STOCKS (11)		0								0,00	
Var nette CREANCES (12)											
Var DETTES FOURNIS (13)			0							0	
VAR B F R (14)=(11+12)-13			582 825	0		0	0	0			
EXC TRES EXP (10-14)				87 409		17 715	9 545				
EFFECTIFS	327	316	0	334		0	334		0	329	
PERMANENTS	289		0	218			218			213	
TEMPORAIRES	38		910	116			116			116	
DECOUVERT			419 174	-220 526			-25 875			-25 875	
FRAIS FINANCIERS		8 220	2 669	12 029		667	176		3 336	12 205	

ENIEM CUISSON	Société de Gestion des Participations INDELEC-Spa	Mois : Déc 11
Période : Mensuelle	Synthèse Générale de l'activité	Page : 1/11

EN KDA

RUBRIQUES	Année N-1 Réalisé (1)	Année N Prévisions (2)	Mois			CUMUL		
			Prévisions (3)	Réalisation (4)	% R/P (4/3)	Prévisions (5)	Réalisation (6)	% R/P (6/5)
PRODUCTION	1 157 991	1 228 078	110 221	100 427	91%	1 228 078	1 001 164	81,52
CAHT								
dont C.A Inter Entreprise								
du Portefeuille								
VAL AJOUTEE			31 989	31 724		614 812	283 399	
STOCKS (Bruts)	255 788	264 728	264 728	391 924		264 728	391 924	
dont Pds. Finis								
Matières et Fournitures	126 860	159 644	159 644	276 555		159 644	276 555	
Pièces de Rechanges	109 875	105 084	105 084	114 070		105 084	114 070	
Autres Mat et Fourniture	19 053	0	0	1 317		105 084	114 070	
CREANCES (Clients) ⁽²⁾		0						
dont Créance inter entrp.								
Entreprise Portefeuille								
FRAIS DE PERSONNEL ⁽³⁾		176 921	14 182	22 153		163 312	169 896	
TRESORERIE		0	0	-25 875		0	-25 875	
EFFECTIFS	327	0	310	334	96,45%	0	334	

RATIOS

VAj/CAHT	0,00%	0,00%	29,02%	31,59%		13,30%	16,97%
F. Pers/CAHT	0,00%	14,41%	12,87%	22,06%		13,30%	16,97%
Frais Pers/Vaj			44,33%	96,83%		100,00%	100,00%

ENIEM CUISSON	Société de Gestion des Participations INDELEC-Spa	Mois : Déc 12
Période : Mensuelle	Synthèse Générale de l'activité	Page : 1/11

EN KDA

RUBRIQUES	Année N-1 Réalisé (1)	Année N Prévisions (2)	Mois			CUMUL		
			Prévisions (3)	Réalisation (4)	% R/P (4/3)	Prévisions (5)	Réalisation (6)	% R/P (6/5)
PRODUCTION	1 157 991	1 161 128	120 350	94 313	78%	1 161 128	888 983	76,56
CAHT								
dont C.A Inter Entreprise								
du Portefeuille								
VAL AJOUTEE			50 800	23 867	73,67%	561 625	169 958	
STOCKS (Bruts)	255 788	264 728	0	450 432	154,89%	0	450 432	
dont Pdts. Finis								
Matières et Fournitures	126 860	159 644	213 665	327 746	165,31%	0	327 746	
Pièces de Rechanges	109 875	105 084		121 117		0	121 117	
Autres Mat et Fourniture	19 053	0	0	1 570			1 570	
CREANCES (Clients) ⁽²⁾		0						
dont Créance inter entrp.								
Entreprise Portefeuille								
FRAIS DE PERSONNEL ⁽³⁾		176 921	17 628	13 097		213 862	186 907	
TRESORERIE		0	0	-351 663		0	-351 663	34
EFFECTIFS	327	0	310	327	96,45%	0	327	

RATIOS

VAj/CAHT	0,00%	0,00%	42,21%	25,31%		48,37%	19,12%
F. Pers/CAHT	0,00%	15,24%	14,64%	13,89%		18,42%	21,02%
Frais Pers/Vaj			34,70%	54,88%		38,08%	109,97%

En KDA

RUBRIQUES	Année N-1	Année N	Cumul à fin (M-1)			Mois			Cumul		
	Réalisé	Prévisions	Prévisions	Réalisation	% R/P	Prévisions	Réalisation	% R/P	Prévisions	Réalisation	% R/P
	(1)	(2)	(3)	(4)	(4/3)	(5)	(6)	(6/5)	(7)	(8)	(8/7)
VENTE MARCHANDISES (1)	0	0							0		
PRODUCTION VENDUE (2)	888 984	1 353 664	1 228 556	919 973	75%	125 108	95 308	76,18	1 353 664	1 015 281	75,00
PRESTATIONS FOURNIES (3)											
CHIFFRE D'AFFAIRES (4)=1+2+3	888 984	1 353 664	1 228 556	919 973		125 108	95 308	76,18	1 353 664	1 015 281	75,00
PROD STOCK & IMMOB (5)											
CONS INTERMED.(6):	719 026	800 380	797 005	581 031		71 085	53 889	76,00	868 090	704 129	81,00
- Mat.prem. Et composants	694 481	788 631	777 198	574 109		69 144	53 609	78,00	846 342	677 695	80,00
- Autres matières cons.	23 146	11 749	15 244	3 920		1 500		0,00	16 744	23 146	138,00
- Services	1 399	0	4 563	3 002		441	286	65,00	5 004	3 288	66,00
VALEUR AJOUTEE (7)=4+5-6	169 958	553 284	431 551	338 942		54 023	41 419		485 574	311 152	
FRAIS PERSONNEL (8)	186 907	193 338	177 075	218 230		16 263	24 815		193 338	243 045	126,00
IMPOTS & TAXES (9) dont :	651	932				61					
- TVA due sur les ventes											
- Autres impôts & taxes	651	932	671	743		61	100		732	843	
EXC BRUT EX (EBE) (10)=7-8-9	-17 600	359 014	253 805	119 969		37 699	16 504		291 504	67 264	
Var nette STOCKS (11)											
Var nette CREANCES (12)											
Var DETTES FOURNIS (13)			0	12 385			31 485			43 870	
VAR B F R (14)=(11+12)-13			0	-12 385		0	-31 485			-43 870	
EXC TRES EXP (10-14)	-17 600	359 014	253 805	132 354		37 699	47 989		291 504	111 134	
EFFECTIFS	327	316	0	310		339	305			305	282
PERMANENTS	236			275			280			280	
TEMPORAIRES	91			35			25			25	
DECOUVERT	-351 663			-219 180			-279 474			-279 474	
FRAIS FINANCIERS	5 081	5 695	6 835	3 628		474	219		7 309	3 847	

ENIEM CUISSON	Société de Gestion des Participations INDELEC-Spa	Mois : Déc 13
Période : Mensuelle	Synthèse Générale de l'activité	Page : 1/12

EN KDA

RUBRIQUES	Année N-1 Réalisé (1)	Année N Prévisions (2)	Mois			CUMUL		
			Prévisions (3)	Réalisation (4)	% R/P (4/3)	Prévisions (5)	Réalisation (6)	% R/P (6/5)
PRODUCTION	888 984	1 353 664	125 108	95 308	76%	1 353 664	1 015 280	75,00
CAHT								
dont C.A Inter Entreprise								
du Portefeuille								
VAL AJOUTEE	169 896	1 035 774	54 023	41 419		485 574	311 152	
STOCKS (Bruts)	376 476	317 890	317 890	472 389		317 890	472 389	
dont Pdts. Finis								
Matières et Fournitures	263 246	210 610	210 610	346 642		210 610	346 642	
Pièces de Rechanges	112 333	106 833	106 833	124 565		106 833	124 565	
Autres Mat et Fourniture	897	447	447	1 182		447	1 182	
CREANCES (Clients) ⁽²⁾				738			738	
dont Créance inter entrp.								
Entreprise Portefeuille								
FRAIS DE PERSONNEL ⁽³⁾	186 907	193 338	16 263	24 815		193 338	243 045	
TRESORERIE		0		-279 474		0	-279 474	
EFFECTIFS	327	316	339	305		339	305	

RATIOS

VAj/CAHT	0,00%	76,52%	43,18%	43,46%		35,87%	30,65%
F. Pers/CAHT	21,02%	14,28%	13,00%	26,04%		14,28%	23,94%
Frais Pers/Vaj		18,67%	30,10%	59,91%		39,82%	78,11%

ENIEM CUISSON			Société de Gestion des Participations INDELEC-Spa							Mois : Déc 14	
Période : Mensuelle			INDICATEURS DE RESULTATS							Page : 10/12	
En KDA											
RUBRIQUES	Année N-1	Année N	Cumul à fin (M-1)			Mois			Cumul		
	Réalisé	Prévisions	Prévisions	Réalisation	% R/P	Prévisions	Réalisation	% R/P	Prévisions	Réalisation	% R/P
	(1)	(2)	(3)	(4)	(4/3)	(5)	(6)	(6/5)	(7)	(8)	(8/7)
VENTE MARCHANDISES (1)				719			19			738	
PRODUCTION VENDUE (2)	1 015 281	1 370 309	1 235 219	980 479	79%	135 091	101 256	74,95	1 370 309	1 081 735	78,94
PRESTATIONS FOURNIES (3)				238						238	
CHIFFRE D'AFFAIRES (4)=1+2+3	1 015 281	1 370 309	1 235 219	981 436		135 091	101 275	74,97	1 370 309	1 082 711	79,01
PROD STOCK & IMMOB (5)											
CONS INTERMED.(6):	704 129	823 082	750 382	648 514	86%	72 701	63 094	86,79	823 083	711 608	86,46
- Mat.prem. Et composants	677 695	770 666	701 927	602 134	86%	68 738	60 657	88,24	770 665	662 791	86,00
- Autres matières cons.	23 146	39 217	36 420	38 813	107%	2 797	1 275	45,58	39 217	40 088	
- Services	3 288	13 199	12 035	6 438	53%	1 166	894	76,67	13 201	7 332	55,54
VALEUR AJOUTEE (7)=4+5-6	311 152	547 227	484 837	295 473		62 390	38 181		547 227	371 103	67,82%
FRAIS PERSONNEL (8)	243 045	208 189	190 409	208 959	110%	17 781	30 825	173%	208 189	239 784	115,18
IMPOTS & TAXES (9) dont :	843	780	711	633		71	62		780	695	
- TVA due sur les ventes											
- Autres impôts & taxes	843	780	711	633		71	62		780	695	
EXC BRUT EX (EBE) (10)=7-8-9	67 264	338 258	293 717	85 881		44 538	7 294		338 258	130 624	
Var nette STOCKS (11)		0								0,00	
Var nette CREANCES (12)											
Var DETTES FOURNIS (13)	43 870			-377 720			-8 698			-386 418	
VAR B F R (14)=(11+12)-13	-43 870			377 720			8 698			386 418	
EXC TRES EXP (10-14)	111 134	338 258	293 717	-291 839		44 538	-1 404		338 258	-255 794	
EFFECTIFS	305	310	310	308		310	299		310	299	
PERMANENTS	280			286			273			273	
TEMPORAIRES	25			22			26			26	
DECOUVERT	-279 474	-1 600 811	#####	-643 431		#####	-537 315		-1 600 811	-537 315	
FRAIS FINANCIERS	3 847	3 163	3 156	4 372		7	268		3 163	6 382	

ENIEM CUISSON	Société de Gestion des Participations INDELEC-Spa	Mois : Déc 14
Période : Mensuelle	Synthèse Générale de l'activité	Page : 1/12

EN KDA

RUBRIQUES	Année N-1	Année N	Mois			CUMUL		
	Réalisé (1)	Prévisions (2)	Prévisions (3)	Réalisation (4)	% R/P (4/3)	Prévisions (5)	Réalisation (6)	% R/P (6/5)
PRODUCTION	1 015 281	1 370 309	135 091	101 275	75%	1 370 309	1 082 711	79,01
CAHT								
dont C.A Inter Entreprise								
du Portefeuille								
VAL AJOUTEE	311 152	547 227	51 828	38 181	73,67%	547 227	371 103	67,82
STOCKS (Bruts)	472 389	312 202	312 202	483 564	154,89%	312 202	483 564	
dont Pds. Finis								
Matières et Fournitures	346 642	213 665	213 665	353 218	165,31%	213 665	353 218	165,31
Pièces de Rechanges	124 565	96 057	96 057	129 083	134,38%	96 057	129 083	134,38
Autres Mat et Fourniture	1 182	2 480	2 480	1 263	50,93%	2 480	1 263	50,93
CREANCES (Clients) ⁽²⁾	738			131			131	
dont Créance inter entrp.								
Entreprise Portefeuille								
FRAIS DE PERSONNEL ⁽³⁾	243 045	208 189	17 781	30 825	173,36%	208 189	239 784	115,18
TRESORERIE	-279 474	-1 600 811	-1 600 811	-537 315	33,57%	-1 600 811	-537 315	34
EFFECTIFS	305	310	310	299	96,45%	310	299	96

RATIOS

VAj/CAHT	30,65%	39,93%	38,37%	37,70%		39,93%	34,28%
F. Pers/CAHT	23,94%	15,19%	13,16%	30,44%		15,19%	22,15%
Frais Pers/Vaj	78,11%	38,04%	34,31%	80,73%		38,04%	64,61%

Bibliographie

I/- Ouvrages

- ALAIN.B, Langlois. G, BRINGER.M, BONNIER.C, « Contrôle de gestion », édition Foucher, 2014.
- ARNAUD. H, « Le contrôle de gestion en action », édition Liaisons, 2001.
- BERNARD Martory, Crozet Daniel. « Gestion des ressources humaines, Pilotage social et performances» Dunod, 8ème édition, Paris, 2013.
- BESCOS.P.L & Collaborateurs, « le contrôle de gestion et management », Montchrestien, 4^e édition, Paris, 1997.
- BOISSELIER. P, « contrôle de gestion ; cours et application», Edition, VUIBERT, 3ème édition Paris, 2005.
- BOISVERT. H, < Le renouvellement de la comptabilité de Gestion>,1989.
- BOURGUIGNON.A, « Performance et contrôle de gestion, Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit», Ed. Economica, 2000.
- CLAUD Alazard, SEPARI Sabine « Contrôle de gestion, Manuels & Applications », 6^e éditions, Dunod, Paris, 2004.
- FERNANDEZ Alain, « les nouveaux tableaux de bord des managers», éditions D'organisation, Groupe Eyrolles, 4ème édition, paris, 2008.
- GERVAIS.M, « Contrôle de gestion », Economica, 6^e édition, Paris, 1997.
- GUEDJ.N et Collaborateurs, « Le contrôle de gestion pour améliorer les performances de l'entreprise », Editions d'Organisation, 3^e édition, Paris, 2000.
- GUERNY.J, GUIRIEC.J.C, LAVERGNE.J, « Principe et mise en place du tableau de bord de gestion », Edition Dalmas, 6^e édition, Paris, 1990.
- GRANDE. J-P, « construire un système de mesure de la performance organisationnelle », 2001.
- LEROY.M, « Le tableau de bord au service de l'entreprise », Editions d'Organisation, Paris, 2001.
- MEIER. O, « DICO du manager », Edition Dunod, Paris, 2009.
- MEKKAOUI. M, « Précis de contrôle de gestion », édition 2007.
- Noëlle. Marie, Daniel Hirisch,«le grand livre du contrôle de gestion»,groupe Eyrolle, Paris,2013.

- SAULOU.J.Y, « Le tableau de bord du décideur », Editions d'Organisation, paris 1982.

II/- Articles et revues

- Bouquin. H, (1994), « Les fondements du contrôle de gestion », Presse universitaire de France « Que sais-je ? », N°2892, Paris.
- Christophe Germain. « La performance globale de l'entreprise et son pilotage : quelques réflexions », école de management, Semaine, paris, sociale Lamy –18 octobre 2004 – n° 1186.
- AHMED ZAID, M., «Contribution de la performance financière et performance sociale dans les entreprises publique algérienne», Algérie, 21-22 Octobre 2011.
- YVON Pesqueux, « La notion de performance globale», 5° Forum international ETHICS, Dec 2004, Tunis, Tunisie, 2004.

III/- webographie

- <http://www.petite-entreprise.net/P-3174-136-G1-les-indicateurs-de-performance-de-l-entreprise.html> consulté le: 15/06/2015.
- <https://sites.google.com/site/barometredegestionstrategique/Accueil/articles/performance>, consulté le 16/06 /2015.

.

Sites web :

Table des matières

INTRODUCTION GENERALE :	1
CHAPITRE 1 : GENERALITES SUR LE CONTROLE DE GESTION	4
SECTION 01 : LES CONCEPTS CLES DU CONTROLE DE GESTION	4
1/- EVOLUTION ET DEFINITION DU CONTROLE DE GESTION	5
1.1/- Evolution du contrôle de gestion	5
1.2/- La définition du contrôle de gestion	7
2/- LES MISSIONS DU CONTROLE DE GESTION	8
2.1/- La maîtrise de la gestion, coordination des actions et amélioration des performances.....	8
2.2/- La conception et la gestion d'un système d'information orienté vers la décision	9
2.3/- La médiation entre stratégie et opérations	9
3/- LES DIFFERENTES FORMES DU CONTROLE DE GESTION	10
3.1/- Le contrôle organisationnel.....	10
3.2/- Le contrôle interne	11
3.3/- L'audit interne.....	11
4/- LE ROLE ET METIER DU CONTROLEUR DE GESTION	11
4.1/- Le rôle du contrôleur de gestion	12
4.2/- Le métier du contrôleur de gestion	12
SECTION 02 : LES OUTILS DU CONTROLE DE GESTION	13
1/- LA GESTION PREVISIONNELLE	13
2/- LA COMPTABILITE	14
2.1/- La comptabilité générale.....	14
2.2/- La comptabilité analytique.....	15
3/- Le système d'information	15
4/- Le reporting et le Management Information System (MIS).....	15

4.1/- Le reporting.....	15
4.2/- Le Management Information System (MIS)	15
5/- Les tableaux de bord	16
SECTION 03 : LES CHAMPS D'APPLICATION DU CONTROLE DE GESTION	17
1/- LE CONTROLE DE GESTION ET LA STRATEGIE	17
2/- LE CONTROLE DE GESTION ET LE MARKETING	17
3/- LE CONTROLE DE GESTION ET FINANCE	18
4/- LE CONTROLE DE GESTION ET GRH	18
CHAPITRE II : LE CONTROLE DE GESTION ET LA PERFORMANCE DE L'ENTREPRISE	20
SECTION 01 : LA NOTION DE LA PERFORMANCE DANS L'ENTREPRISE	20
1/- HISTORIQUE ET DEFINITION DE LA PERFORMANCE	20
1.1/- Historique de la performance	20
1.2/- Définition de la performance	21
2/- LES CRITERES DE LA PERFORMANCE	22
2.1/- La notion d'efficacité.....	23
2.2/- La notion d'efficience	23
2.3/- La notion de pertinence :.....	23
3/- LES INDICATEURS DE LA PERFORMANCE	24
3.1/- Les indicateurs financiers.....	24
3.2 /- Les indicateurs de marché.....	24
3.3/- Les indicateurs organisationnels	25
3.4/- Les indicateurs individualisés	25
SECTION 2 : TYPOLOGIE DE LA PERFORMANCE	25
1/- La performance économique et organisationnelle	25
2/- La performance sociale	26
3/- La performance commerciale et globale	26

3.1/- La performance commerciale.....	27
3.2/- La performance globale	28
SECTION 03 : LES REPONSES DU CONTROLE DE GESTION POUR PILOTER LA PERFORMANCE .	29
1/- LA MISE EN PLACE D’UN SYSTEME DE PILOTAGE	29
2/- Les réponses utilisables dans tous les contextes	30
3/- Les réponses face aux tendances récentes.....	30
3.1/- Pour mieux piloter la valeur	30
3.2/- pour mieux piloter l’organisation.....	31
Chapitre III : le tableau de bord de gestion	33
SECTION 01 : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD DE GESTION	34
1/- DEFINITION ET CARACTERISTIQUES DU TABLEAU DE BORD DE GESTION	34
1.1/- Définition du tableau de bord de gestion	34
1.2/- Les caractéristiques du tableau de bord de gestion	35
2/- LES FONCTIONS DU TABLEAU DE BORD DE GESTION	36
2.1/- Le tableau de bord, outil de pilotage et d’aide à la décision	36
2.2/- Le tableau de bord, instrument de contrôle et de comparaison.....	36
2.3/- Le tableau de bord, outil de diagnostic et de réactivité.....	36
2.4/- Le tableau de bord, outil de dialogue et de communication	37
2.5/- Le tableau de bord, outil de motivation et de mesure des performances	37
SECTION 02 : INSTRUMENTS ET CONCEPTION DU TABLEAU DE BORD	38
1/- LES INSTRUMENTS DU TABLEAU DE BORD	38
1.1/- Les valeurs brutes et les écarts.....	38
1.2/- Les ratios.....	39
1.3/- Les graphiques	39
2/- LA CONCEPTION DU TABLEAU DE BORD	42
2.1/- La conception générale	42

2.2/- LES ETAPES DE CONCEPTION DU TABLEAU DE BORD.....	44
3/- LE CHOIX DE LA PRESENTATION ADAPTEE.....	44
SECTION 03 : PRINCIPES ET METHODES D’ELABORATION DU TABLEAU DE BORD	45
1/- LES PRINCIPES DE CONCEPTION D’UN TABLEAU DE BORD.....	45
1.1/- La cohérence avec l’organigramme de gestion.....	45
1.2/- Une présentation agrégée, synoptique et convergente	46
1.3/- La rapidité d’édition et de transmission avec précision	46
1.4/- Les taches qui interviennent après l’édition du tableau de bord	47
2/- LES METHODES DE CONCEPTION D’UN TABLEAU DE BORD	47
2.1/- La méthode GIMSI	47
2.2/- La méthode balanced scorecard (BSC)	49
CHAPITRE IV : ELABORATION DU TABLEAU DE BORD DE GESTION AU SEIN L’ENIEM (UNITE CUISSON).....	52
SECTION 01 : LA PRESENTATION DE L’ENIEM	53
1/- PRESENTATION DE L’ENTREPRISE ENIEM	53
2/- LES MISSIONS PRINCIPALES DE L’ENIEM :.....	53
3/- LA POSITION SUR LE MARCHE	54
4/- MODE D’ORGANISATION D’ENIEM.....	54
5/- L’ORGANIGRAMME DE L’ENIEM.....	57
6/- PRESENTATION DE L’UNITE CUISSON	57
SECTION 02 : LA DEMARCHE D’ELABORATION DU TABLEAU DE BORD AU SEIN DE L’ENIEM60	60
1/- LE CONCEPTEUR ET LE DESTINATAIRE DU TABLEAU DE BORD DE L’ENIEM	60
2/- LA PERIODICITE ET LE CONTENU DU TABLEAU DE BORD DE L’ENIEM	60
3/- LE CHOIX DES INDICATEURS POUR L’EVALUATION DE LA PERFORMANCE AU SEIN DE L’ENIEM (UNITE CUISSON)	61
3.1/- Le tableau de bord de l’ENIEM (synthèse générale de l’activité)	61
3.2/- Les indicateurs du tableau de bord.....	61

4/- LES ECARTS ET LES RATIOS	64
SECTION 03 : L'ANALYSE DES INDICATEURS DE RESULTATS DE L'ENIEM (UNITE CUISSON) DE L'ANNEE 2014	67
1/- L'ANALYSE DES DIFFERENTS ECARTS	69
1.1/- La valeur production	69
1.2/- La consommation intermédiaire.....	70
1.3/- La valeur ajoutée.....	71
1.4/- L'analyse de l'évolution de l'écart sur production	72
2/- L'ANALYSE DES DIFFERENTS RATIOS	72
2.1/- Le taux de valeur ajoutée	74
2.2/- La part des frais de personnels dans la valeur de production (chiffre d'affaires)	76
2.3/- Le ratio de productivité	77
CONCLUSION	78
CONCLUSION GENERALE	80
ANNEXES.....	82
BIBLIOGRAPHIE.....	89