



UNIVERSITE MOULOU D MAMMERI DE TIZI-OUZOU
FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES
ET DES SCIENCES DE GESTION
DEPARTEMENT DES SCIENCES COMMERCIALES



MEMOIRE

De fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences commerciales

Spécialité : Finance

Thème

Le tableau de bord prospectif comme outil de mesure de la performance : cas d'Electro-Industries d'AZAZGA

Présenté par :

M^{elle}. AMROUNI. Célia
M^{elle}. BOUGHERFA. Kahina

Dirigé par :

M^r. FELFOUL. Saadi

Soutenu le 22/11/2017

Devant le jury composé de:

Président : M^r. MADOUCHE. Yacine maître assistant -A- UMMTO

Examineur : M^{elle}. KOUDACHE. Lynda maître assistant -A- UMMTO

Rapporteur : M^r. FELFOUL. Saadi maître assistant -A- UMMTO

3^{ème} Promotion
Année universitaire 2016/2017



UNIVERSITE MOULOU D MAMMERI DE TIZI-OUZOU
FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES
ET DES SCIENCES DE GESTION
DEPARTEMENT DES SCIENCES COMMERCIALES



MEMOIRE

De fin de cycle en vue de l'obtention du diplôme de master en sciences commerciales

Spécialité : Finance

Thème

Le tableau de bord prospectif comme outil de mesure de la performance : cas d'Electro-Industries d'AZAZGA

Présenté par :

M^{elle}. AMROUNI. Célia
M^{elle}. BOUGHERFA. Kahina

Dirigé par :

M^r. FELFOUL. Saadi

Soutenu le 22/11/2017

Devant le jury composé de:

Président : M^r. MADOUCHE. Yacine maître assistant -A- UMMTO

Examineur : M^{elle}. KOUDACHE. Lynda maître assistant -A- UMMTO

Rapporteur : M^r. FELFOUL. Saadi maître assistant -A- UMMTO

3^{ème} Promotion
Année universitaire 2016/2017

Remerciements

Au bon dieu le plus grand, merci lui revient, de nous avoir guidés dans le droit chemin, de nous avoir aidé tout au long de nos années d'études ;

Ainsi aucun œuvre ne peut se réaliser sans la contribution d'autrui, cet effort n'aurait pas pu aboutir sans l'aide d'un nombre de personnes ;

On adresse nos remerciements aux personnes qui nous ont aidés dans la réalisation de ce mémoire ;

En commençant par remercier tout d'abord notre promoteur, monsieur FELFOUL Saadi qui nous a fait l'honneur d'accepter de diriger notre travail de recherche, Pour sa patience et sa disponibilité.

Puis nous exprimons nos gratitudes aux membres du jury pour l'honneur qu'ils nous ont fait en acceptant de consacrer leurs précieux temps à la lecture critique de ce modeste mémoire pour nous éclairer d'avantage par le biais de leurs remarques et critiques enrichissantes.

Ensuite, nous tenons à remercier humblement le personnel de l'entreprise d'Electro-Industries, particulièrement M^{me} SADOUN Hayat et KACI-CHAOUCHE Ourida du service contrôle de gestion de nous avoir accueilli, orientés et d'avoir mis à notre disposition la documentation nécessaire.

Et enfin, nous ne pouvons pas terminer sans exprimer notre profonde reconnaissance à nos familles : à nos chère parents qui ont le droit de recevoir nos chaleureux remerciements pour le courage et le sacrifice qu'ils ont consentis pendant la durée de nos études en leurs souhaitons une longue vie.

Dédicaces

Avec un énorme plaisir, un cœur ouvert et une immense Joie,

Que je dédie ce mémoire à :

Mes très chers, respectueux et magnifiques parents qui m'ont soutenu tout au long de ma vie ;

Mes frères ; Nacim, Yacine, Djamel ;

Ma belle sœur Louisa.

Mes sœurs du cœur Mima qui m'a beaucoup aidé ;

Une forte pensée à Zazi qui n'est pas là ;

À Rimaty ;

À ma chère Nessma qui m'a beaucoup soutenu.

À mes amis : Melha, Lydia, Ouerdia, Koceila, Dalila.

À ma camarade : Kahina et sa sœur Lynda qui nous a beaucoup aidé.

AMROUNI Célia

Dédicaces

Je rends grâce à Dieu qui nous a fourni le courage pour mener à bien notre travail malgré les obstacles rencontrés

À ma grande mère ;

Que dieu lui préserve bonne santé et longue vie

À mes parents ;

Pour tous leurs sacrifices, leurs amours, leurs tendresses, leurs soutiens et leurs

Prières tout au long de la réalisation de

Ce travail

À mes chers frères ; « Massinissa » et « Lamara »

Qui n'ont cessé d'être pour moi des exemples de persévérance, de courage et de

Générosité

À ma chère sœur « Lynda » ;

Qui m'a beaucoup aidé

À mes chères cousines ;

À toutes mes amies sans exception,

À ma camarade « Célia » et à son amie Meryem.

Et je remercie tous ceux qui ont contribué à la réussite de ce travail de près ou de loin.

BOUGHERFA Kahina

Liste des abréviations

Liste des abréviations

ABC: Activity Based Costing

BDL: Banque de Dépannage Linguistique

BEA: Banque Extérieur d'Algérie

BFR : Besoin de Fonds de Roulement

BSC: Balanced Scorecard

CA: Chiffre d'Affaires

CAAT: Compagnie Algérienne des Assurances Totales

CAE: Conseil d'Analyse Économique

CASNOS: Caisse Nationale de Sécurité Sociale des Non Salariés

CDD: Contrat à Durée Déterminée

CDI: Contrat à Durée Indéterminée

CEI : Commission Electrotechnique Internationale

CNAS: Caisse Nationale d'Assurance Sociale

CTA: Contrat Travail Aidé

DA: Dinars Algériens

DG: Direction Générale

DIN/VDE : Deutshes Institut fur Normung Organisme de Normalisation Allemand/Groupe Allemand d'Electricité

ΔBFR : Variation du Besoin de Fonds de Roulement

EBE : Excédent Brut d'Exploitation

EI: Electro-Industries

EPE: Entreprise Publique Économique

EVA: Economic Value Added en français Valeur Économique Ajoutée

ETE : Excédent de la Trésorerie d'Exploitation

FCS : Facteurs Cles de Succès

FMC: Frères Missionnaires des Compagnes

FR : Fonds de Roulement

FRN: Fonds de Roulement Net

IBS : Impôts sur les Bénéfices des Sociétés

IRG : Impôt sur le Revenu Global

ISO: International Organization for Standardization (Organization International de Normalisation)

KDA: KiloDALton

KW: KiloWatt

MVA: MygaVolt Ampère

NOPAT: Net Operating Profit After Tax en français Résultat d'Exploitation Après Impôt Théorique

QHSE : Qualité, Hygiène, Sécurité et Environnement

RCE: Rentabilité des Capitaux Engagés

R&D: Recherché et Développement

RH : Ressources Humaines

ROE: Return On Equity

ROI: Return On Investment

SAA: Société Algérienne d'Assurance

SIG : Solde Intermédiaire de Gestion

SPA: Société Par Action

SWOT: Strengths Weaknesses, Opportunities and Threats

TB: Tableau de Bord

TBG : Tableau de Bord de Gestion

TBP: Tableau de Bord Prospectif

TAP: Taxe sur l'Activité Professionnelle

TN : Trésorerie Nette

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée

UME: Unité Moteur Electrique

UMP: Unité Moteurs et Prestation

UPT: Unité Prestation Technique

UTR: Unité de Transformateur

WACC: Weighted Average Cost of Capital en français coût moyen pondéré du capital

Sommaire

Sommaire

Introduction générale -----	01
Chapitre I : Le tableau de bord comme outil de contrôle de gestion -----	04
Introduction-----	04
I. Généralités et fondements théoriques du contrôle de gestion-----	04
II. Démarche et outils de contrôle de gestion-----	17
III. Approches théoriques et contexte évolutif des tableaux de bord-----	29
Conclusion-----	40
Chapitre II : Le tableau de bord prospectif comme outil de mesure de la performance -----	41
Introduction-----	41
I. Généralités et fondements théoriques sur le tableau de bord prospectif-----	41
II. Démarche de conception du TBP-----	52
III. Pilotage de la performance par le TBP-----	63
Conclusion-----	76
Chapitre III : Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif -----	77
Introduction-----	77
I. Présentation de l'organisme d'accueil-----	77
II. Interprétations et analyses des tableaux de bord d'Electro-Industries-----	88
III. Essai de conception d'un TBP au sein d'Electro-Industries-----	102
Conclusion-----	120
Conclusion générale -----	121
Bibliographie -----	124
Annexes -----	129
Liste des tableaux	
Listes des figures	
Résumé	
Tables des matières	

Introduction générale

Introduction générale

Dans une économie de marché qui se caractérise par la présence d'une forte concurrence, la survie de toute entreprise lui exige d'améliorer sa performance, cette dernière est une notion centrale en science de gestion et sa mesure est une tâche délicate et très complexe.

Cependant dans le souci de la mesurer et de la suivre, le contrôle de gestion est incontournable. C'est une discipline permettant la maîtrise de la gestion de l'entreprise, la coordination entre différentes actions, la convergence des objectifs individuels aux objectifs de l'organisation, il permet également le suivi des réalisations par rapport aux objectifs qu'une entité s'est fixée au préalable, en effet en cas de difficultés il permet d'identifier rapidement les causes du dysfonctionnement pour entreprendre des mesures correctives d'une part et d'autre part dans le cas d'un bon fonctionnement il permet de maintenir et d'améliorer ces points forts, afin d'assurer le suivi permanent et d'améliorer sa performance en mettant à la disposition des entreprises différents types d'outils prévisionnel, de suivi, de pilotage et d'appuis.

Ainsi le passage d'une économie industrielle à une économie informationnelle à la fin des années quatre-vingt a engendré l'évolution de la discipline de contrôle de gestion et la remise en cause de ses outils traditionnels qui ont montré plusieurs insuffisances, cette ère a exigé aux entreprises d'être de plus en plus performante afin d'assurer leur pérennité dans un environnement très concurrentiel. Depuis cette époque la mesure de la performance prend une importance centrale soit auprès des chercheurs ou des praticiens, dont la plus part d'entre eux ont critiqué ces outils traditionnels qu'ils qualifient d'outils comptable car ces derniers se focalisent uniquement sur des indicateurs financiers.

Durant ces dernières années plusieurs travaux de recherche ont proposé aux entreprises de développer de nouveaux outils qui contiennent en plus des informations financières des informations non financières, tel que le tableau de bord prospectif (TBP) ou le tableau de bord équilibré (balanced scorecard) conçu par KAPLAN.R & NORTAN.D, qui est un instrument de mesure et de pilotage de la performance, qui relie des indicateurs non financiers aux indicateurs financiers rassemblés sur quatre axes qui sont : financier, clients, processus interne et apprentissage organisationnel.

Aujourd'hui ce TBP est au cœur du processus de management et de l'évaluation de la performance. C'est un outil qui permet de synthétiser les informations clés les plus importantes, et les présenter sous forme d'indicateurs qui permettent aux contrôleurs de gestion de piloter et de faire régulièrement le point de la situation, afin de contribuer à une meilleure prise de décision par les dirigeants et d'améliorer la performance.

Introduction générale

En effet au sein des entreprises algériennes qui sont de plus en plus soumises aux contraintes environnementales tout comme EI où les outils traditionnels sont prépondérant cela leurs exigent la mise en place d'un tel outil.

Cependant le choix de notre thème est motivé par un constat personnel lié aux insuffisances des outils de mesure de performance qui existe au sein des entités algériennes ajoutant à ça l'actualité de ce thème qui ne cesse de prendre place au sein de celles-ci quelque soient leurs activités et leurs tailles. Et pour ce faire nous avons choisi comme champs d'étude l'entreprise publique économique, société par action Electro-Industries d'Azazga, dans le but de répondre à la problématique suivante :

« Le tableau de bord prospectif est-il un dispositif de pilotage qui conviendrait à mettre en place pour renforcer la performance d'EI ? ».

Afin de répondre à cette problématique, notre réflexion s'articule autour d'une **série des sous questions** structurées de la façon suivante :

1. Qu'est ce qu'un tableau de bord ?
2. Comment élaborer un TBP ?
3. Quel est son utilité dans l'entreprise ?
4. Quel sont les indicateurs pertinent pour la construction d'un TBP pour le suivie de la performance multidimensionnelle ?

L'objectif de notre recherche consiste à sensibiliser les dirigeants sur l'importance des TBP dans l'appréciation et la mesure de la performance de leurs entreprise, ainsi de montrer son utilité lors de la prise de décision et de la réactivité qui assure le redressement des points faibles identifiés.

Le cadre méthodologique de notre recherche adopté est **l'approche analytique descriptive**, à cet effet nous avons procédé en trois étapes :

En premier lieu nous avons mené une étude documentaire à travers une recherche bibliographique qui consiste en des ouvrages et des travaux universitaires qui nous ont permis de cerner les concepts théoriques relatifs à notre recherche.

En deuxième lieu nous avons mené une étude quantitative exploratrice à travers un guide d'entretien directif mené avec le personnel constituant ; le service contrôle de gestion, le directeur commercial, le responsable de la direction unité transformateur, et celui de la direction des ressources humaines d'EI d'Azazga, dans le but de collecter les informations nécessaires pour notre étude.

Introduction générale

Enfin une analyse documentaire à travers une série de documents mis à notre disposition par les responsables cités précédemment, en vue d'analyser les tableaux de bord qui existent au sein de cette entité, et pour pouvoir construire notre tableau de bord prospectif.

Afin de bien mener notre travail de recherche, nous l'avons **subdivisé en trois chapitres** :

Le premier chapitre intitulé « **Le tableau de bord comme outil de contrôle de gestion** » dont la première section portera sur les généralités et fondement théorique du contrôle de gestion, la deuxième sur la démarche et les outils de contrôle de gestion et la troisième sera consacré aux approches théoriques et contexte évolutif des tableaux de bord.

Le deuxième chapitre portera sur « **Le tableau de bord prospectif comme outil de mesure de la performance** » dans lequel nous allons traiter trois sections, la première intitulée généralités et fondement théorique sur le tableau de bord prospectif, la deuxième sur la démarche de sa conception et la dernière sur le pilotage de la performance par le tableau prospectif.

Le troisième chapitre illustre le cas pratique de notre étude de recherche intitulé « **Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif** » dans lequel on présentera en premier lieu l'organisme d'accueil « Electro-Industries », en deuxième lieu faire une interprétation et une analyse des tableaux de bord de cette entreprise, et enfin nous allons présenter notre essai relatif à la conception du TBP au sein d'EI.

Nous compléterons notre travail avec une conclusion générale qui englobera toutes les réponses apportées aux questions posées ainsi que les limites et les difficultés rencontrées dans la partie empirique.

Chapitre I : Le tableau de
bord comme outil de contrôle
de gestion

Chapitre I : Le tableau de bord comme outil de contrôle de gestion

Introduction

Les entreprises évoluent dans un environnement de plus en plus incertain, caractérisé par la concurrence et le développement des nouvelles technologies d'information et de communication, cela les obligent à être plus performantes et compétitives afin d'assurer leurs pérennité, de ce fait la mise en place d'un système de contrôle de gestion s'avère incontournable. En effet depuis son apparition le contrôle de gestion n'a pas cessé d'évoluer pour s'adapter aux changements de l'environnement des entreprises en vue de répondre aux exigences de ces dernières. Le contrôle de gestion permettant effectivement la maîtrise de la gestion, la coordination entre les différentes actions et la convergence des objectifs individuels aux objectifs de l'organisation, mais permet également le suivi des réalisations, aide à la prise de décisions et la mise en place des actions correctives en cas de dérive. Pour ce faire le contrôle de gestion déploie plusieurs outils dont on peut citer les tableaux de bords.

Tout au long de ce chapitre nous aborderons dans une première section les généralités et les fondements théoriques du contrôle de gestion, puis dans une deuxième section la description de la démarche et les outils du contrôle de gestion, ensuite dans une troisième section les approches théoriques et contexte évolutif des tableaux de bord,

I. Généralités et fondements théoriques du contrôle de gestion

Chaque entreprise justifie son existence à travers la poursuite de ses objectifs, et c'est en fonction de ces objectifs qu'on peut mener un processus de contrôle. Il est inséparable de toute activité humaine, toujours susceptible d'erreurs. Le contrôle s'avère, dès lors, indispensable en vue de prévenir ou de découvrir ses erreurs. Il a pour mission de s'assurer de la mise en œuvre de la stratégie d'entreprise adoptée, et les moyens mis en œuvre pour sa réalisation. Avant de s'arrêter sur les étapes de ce contrôle, il est nécessaire de s'étaler sur ses concepts de base. Il s'agira pour nous, dans une première partie de définir le contrôle de gestion, puis de citer ses différents pôles et missions, d'énumérer ses objectifs et enfin de situer l'acteur principal de cette discipline.

1. Genèse et définition de contrôle de gestion

Pour cerner la notion de contrôle de gestion, il faut d'abord mettre l'accent sur son évolution.

1.1. Evolution du contrôle de gestion

Le concept de contrôle de gestion est la traduction du terme anglo-saxon « management control » à l'origine, cette notion a fait son apparition dès les années 1920 aux Etats Unis au sein des grandes entreprises industrielles¹, à cette époque le contrôle de gestion a pu se contenter de répondre aux exigences définies par Henry Fayol « prévoir, organiser, commander, coordonner, et contrôler » dans sa théorie de l'Administration industrielle et générale de 1916. L'objectif initial du contrôle était de vérifier l'adéquation entre une norme préétablie et le résultat d'une action, la sanction positive ou négative était le résultat de ce contrôle². En effet le contrôle de gestion s'est développé pendant la crise de 1929 où les gestionnaires ont pris conscience de la nécessité de rationaliser l'outil de production et de faire appel à tous les moyens et toutes les méthodes visant la rationalité et la productivité dans l'entreprise³. Ainsi ALAZARD. C & SEPARIS, 2010 ont souligné qu' « une première évolution dans les enjeux et le champ d'analyse des première formes de contrôle de gestion va apparaître avec l'accroissement de la taille des unités de production et de leurs diversification. Il devient nécessaire de déléguer des tâches, des responsabilités tout en exerçant un contrôle sur les exécutant »⁴.

Depuis son apparition le contrôle de gestion a évolué au fil du temps, ses concepts et ses outils n'ont cessé de faire l'objet de redéfinition et d'amélioration permanentes, cependant on trouve les traces de cette évolution dans les deux définitions du contrôle de gestion données à vingt ans d'intervalle par ANTHONY.R.N, professeur à HARVARD et grand théoriciens du contrôle⁵ qu'on va citer dans les différentes définitions données pour cette discipline.

1.1.1. Conception traditionnelle de contrôle de gestion

La première conceptualisation du contrôle de gestion admise par l'ensemble des communautés scientifiques et académiques est celle d'ANTHONY.R.N en 1965, cette

¹LANGLOIS.L, BONNIER.C, BRINGER.M, « *Contrôle de gestion, Collection LMD & Professionnel* », éd Berti, Alger, 2008, P. 11

²BOISSELIER.P & Al, « *Contrôle de gestion* », éd Vuibert, Paris, 2013, P. 8

³LAURELENADANT.A, « *Le contrôle de gestion à travers les théories d'organisation* », cours PDF sur le site : <https://d1n7iqsz6ob2ad.cloudfront.net/document/pdf/5332e5f5bfc8a.pdf> consulter le 12/06/2017 à 23h36, P. 2

⁴ALAZARD. C et SEPARIS : « *Contrôle de gestion : manuel & application* », éd Dunod, 2^{ème} édition, DCG11 épreuve n°11, Paris, 2010, P. 6

⁵BERLAND. N & SIMON.F-X, « *Le contrôle de gestion en mouvement* », éd d'Oganisation, 2010, P. 3

dernière est qualifiée d'une approche classique de cette discipline qui a duré jusqu'au début des années 1980, cette période se caractérisait par un environnement stable et peu évolutif, et dans laquelle le contrôle de gestion a été conçu dans le cadre d'une gestion taylorienne fondée sur les quatre caractéristiques suivantes⁶ :

- Stabilité dans le temps ;
- Information parfaite des dirigeants ;
- Recherche d'une minimisation des coûts ;
- Coût de production dominant dans le coût total.

Par conséquent le contrôle de gestion est mis en place pour mesurer et contrôler la productivité industrielle en particulier celle de travail directe, donc le contrôle de gestion est conçu pour répondre aux besoins des responsables, afin de mettre à leurs dispositions des outils et des démarches pour effectuer un suivi opérationnel à court terme de toutes les fonctions et activités de l'entreprise, et également les caractéristiques de ce modèle de contrôle de gestion se résume dans ce qui suit⁷ :

- La nécessité de la planification
- Structure hiérarchique découpée verticalement en centres de responsabilité
- Un système de pilotage par le couple objectifs-moyens

1.1.2. L'approche moderne de contrôle de gestion

Les années quatre-vingt marque l'intensification des critiques et remises en cause du contrôle de gestion traditionnel, en le qualifiant d'un modèle inadéquat avec le mode de fonctionnement des entreprises modernes, et dans un environnement qui se caractérise par :

- Le développement des nouvelles technologies de l'information et de communication ;
- Une concurrence rude qui se justifie par le phénomène de mondialisation et le passage d'une concurrence industrielle à une concurrence informationnelle ;
- L'exigence de plus en plus forte des clients, et le passage d'une optique de gestion focalisée sur les produits à une optique de gestion focalisée sur les clients, d'où la généralisation du slogan « le client est roi » ;
- Les besoins de plus en plus croissant des producteurs.

⁶ALAZARD. C et SEPARIS: 2010, Op.cit. P. 7.

⁷Idem. P. 7.

Tous ces changements ont conduit à la fin des années 80 à l'apparition d'une nouvelle approche du contrôle de gestion qualifiée par BOISVERT.H en 1989 de « contrôle de gestion renouvelé », d'après elle, cette approche « 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 »⁸. En effet cette approche moderne de contrôle de gestion est la résultante de plusieurs transformations subites par le contrôle de gestion conçu sous l'approche classique qui sont⁹ :

- L'informatisation de la fonction ;
- Un environnement et des conditions d'activité de plus en plus complexes et turbulents.

Selon ALAZARD.C & AL, trois éléments sont essentiels pour situer le nouveau contrôle de gestion¹⁰ :

- Un système d'information sur la performance;
- Un système d'animation de l'organisation ;
- Un système s'adaptant aux évolutions de la production.

En effet à cette nouvelle conception de contrôle de gestion, LORINO.P, associe une logique de pilotage de la performance différente de celle du contrôle de gestion traditionnel, selon cet auteur « il ne s'agit plus de partir d'un objectif financier global pour aboutir à des objectifs financiers analytiques, par désagrégation, mais de partir d'objectifs stratégiques pour aboutir à des objectifs opérationnels par analyse causes-effets. »¹¹. Ce contrôle de gestion est passé à une réflexion stratégique pour mieux prendre en compte les souhaits des clients, les processus internes, l'innovation et l'apprentissage organisationnel, cela a entraîné une remise en cause de l'organisation et des systèmes de pilotage de la performance basée sur les indicateurs financiers , de ce fait les systèmes de mesure de la performance ont introduit des indicateurs physiques ou opérationnels à coté des indicateurs financiers ou comptables.

⁸BOISVERT. H, « *Le renouvellement de la comptabilité de gestion* », Gestion, revue international de gestion, Février 1989, P. 278

⁹BERLAND. N, « *Mesurer et piloter la performance* », éd E-book, 2009, P. 5

¹⁰ALAZARD. C et SEPARIS: 2010, Op.cit. P. 677.

¹¹LORINO.P, « *Méthode et pratique de la performance* », 3^{ème} édition, éd d'Organisation, 2003, P. 18

1.2. Définition du contrôle de gestion

Avant de définir le concept du contrôle de gestion, il apparaît nécessaire de s'interroger au préalable sur la signification des termes qui le composent à savoir « contrôle » et « gestion ».

1.2.1. La notion du contrôle

Selon ALAZARD.C : « Contrôler une situation signifie être capable de la maîtriser et de la diriger dans le sens voulu. Tout contrôle vise à mesurer les résultats d'une action et à comparer les résultats avec les objectifs fixés à priori pour savoir s'il y a concordance ou divergence »¹². Pour une entreprise, le contrôle est considéré comme étant le respect d'une norme qui permet de comparer les résultats à un référentiel établie au préalable donc c'est un contrôle de régularité intégré dans le processus de gestion d'une entreprise.

Selon AUGE. Bernard & NORO. Gérald le terme contrôle à deux significations qui sont¹³ :

- **Contrôler peut signifier en premier lieu « vérifier »**, cela renvoie aux origines même du mot « contrôle », né de la notion de « contre-rolle », du latin médiéval « cnotra rotulus ». Apparu à la cour d'Angleterre au XIII^{ème} siècle, et permettant, par confrontation, de vérifier l'exactitude des informations. Le contrôle de gestion assure ainsi une mission de vérification de la conformité des actions à un corpus de règles. Dans une vision plus moderne, à travers plusieurs missions du contrôle de gestion, il s'agit encore aujourd'hui, de vérifier que les comportements et les actions, sont bien conformes à un référentiel de règles et de procédures, mais aussi à des objectifs ou des standards budgétaires par exemple. Là, le contrôle est inséparable de la comparaison.
- **Contrôler peut signifier en second lieu « maîtriser »**, au sens anglo-saxon du verbe « to control ». Le contrôle de gestion permet alors d'assurer la maîtrise des évolutions d'une entreprise. Celle-ci, soumise à des perturbations et turbulences, doit être en mesure de garder son cap, voire d'en changer si cela s'impose. Cette représentation du contrôle renvoie à l'idée du pilotage, très importante dans le contrôle de gestion moderne.

¹²ALAZARD. C et SEPARIS: 2010, Op.cit. P. 7.

¹³AUGE.B & NARO.G : « *Mini manuel de contrôle de gestion : cours & QCM/QROC* », éd Dunod, Paris, 2011, P. 4

1.2.2. La notion de gestion

La gestion quant à elle, peut se définir comme « une science de choix et de l'action, consiste à conduire une organisation en utilisant de nombreuses techniques et démarches pour aider aux décisions »¹⁴. En effet, gérer c'est choisir un but, c'est mettre en œuvre un plan d'action, c'est mesurer et décider pour suivre et se développer.

1.2.3. Définitions du contrôle de gestion

Depuis son apparition le contrôle de gestion n'a cessé d'évoluer et de se conceptualiser. L'examen de la littérature en la matière permet de constater que le contrôle de gestion a été défini et interprété par plusieurs auteurs d'une manière différente, l'ensemble de ces définitions font ressortir toute la complexité de ce concept. Parmi les plus importantes, on trouve celles de :

ANTHONY.R.N, professeur à HARVARD, a défini le contrôle de gestion comme un processus de management ou (processus d'apprentissage).

En 1965, ANTHONY.R.N définissait cette notion de la manière suivante : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour atteindre les objectifs de l'organisation »¹⁵. Dans cette conception, le contrôle de gestion sert à vérifier si les ressources mises en œuvre sont utilisées d'une manière efficiente, c'est-à-dire minimiser les facteurs de production consommés tout en maximisant les résultats obtenus et donc être efficace en matière de réalisation des objectifs fixés au préalable. Cette définition porte également sur le lien qui existe entre les actions des managers et les objectifs organisationnels qu'ils doivent atteindre.

Plus tard, dans les années 1980, ANTHONY.R.N, suivant la pratique, qui commençait à douter de l'efficacité du contrôle de gestion qui a été jusqu'à là une vision comptable rectifiant sa première définition pour la préciser et l'élargir de la façon suivante : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation »¹⁶. Cette seconde définition s'intéresse à la stratégie en présentant le contrôle de gestion comme une fonction

¹⁴ALAZARD. C et SEPARIS: 2010, Op.cit. P. 15.

¹⁵RAGAIGNE. A & TAHAR. G, « *Mémentos LMD- Contrôle de gestion : Principes du contrôle de gestion, Gestion prévisionnelle et budgétaire, Analyse des écarts, Tableaux de bord et pilotage de la performance* », éd Gualino, 1^{ère} édition, Paris, 2015, P. 22

¹⁶Idem. P. 22.

d'accompagnement au déploiement de la stratégie en impliquant toutes les parties prenantes afin de concrétiser les objectifs stratégiques au niveau de la gestion quotidienne, et de formaliser les aptitudes ou le savoir-faire du quotidien au niveau stratégique. Donc le contrôle de gestion n'est pas qu'une technique servant à vérifier si les ressources sont utilisées avec efficacité et efficience en tant que simple système de comparaison entre les ressources et les résultats.

Un autre professeur de HAVARD, SIMONS. Rober en 1995 va plus loin que ANTHONY.R.N et définit le contrôle de gestion comme « les processus et procédures fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation »¹⁷. Dans cette définition l'auteur montre que l'information est le pilier de la construction de tout processus au sein de l'entreprise et donc celui de contrôle de gestion, et constitue effectivement pour le manager une source et un moyen lui permettant d'agir soit pour renforcer ou effectuer des action correctives dans les manières dont les activités et tâches sont exécutées. On constate alors qu'il existe un décloisonnement entre les différents niveaux de contrôle et surtout entre le contrôle de gestion et le contrôle stratégique.

Quand à BURLAUD. A « le contrôle de gestion est un système de régulation des comportements de l'homme dans le seul exercice de sa profession et plus particulièrement, lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre d'une organisation »¹⁸. Cette définition souligne le rôle du contrôle de gestion dans la coordination et la convergence des comportements des individus qui composent une organisation ayant des intérêts individuels vers l'atteinte des objectifs de l'organisation.

BOISVERT & DERY 2013 définissent le contrôle de gestion de la façon suivante : « le contrôle de gestion doit maintenant aller au-devant de l'action en favorisant la prise de décision qui en est le cœur. Informer la décision plutôt que de se limiter à prendre objectivement la mesure des résultats, voilà la nouvelle mission du contrôle de gestion »¹⁹. L'originalité de cette définition réside dans l'introduction d'un travail réflexif appliqué au contrôle de gestion, et de faire de lui un outil orienté vers la prise de décision et non pas uniquement à la communication des résultats obtenus. Donc ces auteurs considèrent le contrôle de gestion comme un processus d'aide à la prise de décision.

¹⁷BURLAUD. A & SIMON. J. C, « *Le contrôle de gestion* », nouvelle édition la Découverte, Paris, 2008, P. 6

¹⁸Idem. P. 6.

¹⁹BOLLECKER.M, NARO.G, « *Le contrôle de gestion d'aujourd'hui* », éd Vuibert, Paris, 2014, P. 94

Selon GIRAUD. F & Al « le contrôle de gestion apparaît ainsi comme une démarche permettant à une organisation de piloter la réalisation progressive de ses objectifs de performance, tout en assurant la convergence des actions engagées par les différentes entités de la structure »²⁰.

En définitive on constate que l'ensemble de ces définitions développent un aspect particulier du contrôle de gestion selon la vision de son auteur mais elles sont complémentaires.

2. Les pôles et missions du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion ne peut se comprendre que dans une entreprise finalisée, celle qui a des « buts » et dans laquelle un processus de fixation d'objectifs a été mis en place

2.1. Les pôles du contrôle de gestion

Au-delà de la notion d'objectifs, deux autres composants sont essentiels pour le contrôle de gestion à savoir : les ressources (moyens) et les résultats. De ce fait on peut citer les pôles du contrôle de gestion qui sont les suivants :

2.1.1. Les objectifs : leurs déterminations est un but que l'entité s'est fixé et qu'elle espère atteindre²¹. Ce but est une représentation d'un état voulu, d'un futur souhaité. Ces objectifs doivent correspondre à la stratégie et aux finalités déterminées à long terme. Cependant, ces finalités ont un caractère global (croissance, rentabilité), doivent être déclinées de manière fine au niveau des divisions, départements et services ;

2.1.2. Les moyens : il s'agit des moyens qui figurent dans l'actif du bilan (matériels, financiers), techniques, mais également les ressources humaines qui doivent être mis en place durant l'année pour pouvoir atteindre les objectifs. Ainsi que les moyens utilisés doivent être les outils nécessaires pour atteindre les objectifs, et donc remplir le critère de pertinence en matière des ressources et d'objectifs.

2.1.3. Les résultats : sont les réalisations et la conséquence des actions prises pour réaliser les objectifs fixés compte tenu des moyens alloués. Le résultat doit être concrétisé avec efficacité et efficience. L'efficacité c'est par rapport à la capacité d'une entité à atteindre des résultats conformes aux objectifs et l'efficience étant l'obtention des résultats au moindre coût.

²⁰GIRAUD. F & Al, « *Contrôle de gestion et pilotage de la performance* », 2^{ème} éd Gualino Editeur, Paris, 2004, P. 53

²¹MORSAIN.M.A, « *Dictionnaire du management stratégique* », éd Belin, Paris, 2000, P. 131

En effet ces trois pôles donnent naissance à trois critères d'évaluation²² :

- La pertinence (des moyens mis en œuvre par rapport aux objectifs) ;
- L'efficacité (la capacité à atteindre l'objectif, c'est-à-dire à atteindre un résultat conforme à l'objectif) ;
- L'efficience (la mise en œuvre du minimum de ressources nécessaires pour le résultat obtenu).

2.2. Les missions du contrôle de gestion

L'étendue des missions attribuées au contrôle de gestion peut varier sensiblement d'une entreprise à une autre, et cela dépend de sa taille, son histoire et ses contraintes. En effet le contrôle de gestion a pour mission :

2.2.1. La contribution à l'élaboration du système d'information de gestion

Le système d'information est un élément essentiel du processus de gestion et, à ce titre, une composante fondamentale du système de contrôle. La contribution du contrôle de gestion dans le système d'information se voit par la fourniture des informations utiles pour le diagnostic et la préparation des décisions, et cela par le biais d'élaboration des états prévisionnels qui permettra de faire apparaître les écarts et d'en expliquer les causes. Dans ce cadre, le contrôle de gestion contribue à l'élaboration des normes adoptées aux différents types de responsabilités. Cette conception conduit à faire intervenir le contrôle de gestion dans l'organisation du système comptable et l'établissement des tableaux de bord²³.

2.2.2. La garantie de la médiation entre la stratégie et opérations

Le contrôle de gestion permet la traduction des buts stratégiques de l'entreprise en objectifs stratégiques et opérationnels quantifiables sous la forme d'indicateurs de performance et la déclinaison de ces objectifs à tous les niveaux décisionnels et échelons de responsabilité. Cette mission d'alignement stratégique consiste dans la traduction de la stratégie en actions concrètes. La stratégie est alors redéployée et, via le contrôle de gestion dans l'ensemble de l'entreprise. Le contrôle de gestion est alors garant de la cohérence entre le domaine stratégique et le domaine opérationnel. Mais également le contrôle de gestion doit transmettre les faits constatés au niveau opérationnel vers le niveau stratégique²⁴.

²²LONING.H, MALLERET.V, MERIC.J, PESQUEUX.Y, « *Contrôle de gestion des outils de gestion aux pratiques organisationnelles* », 4^{ème} édition, éd Dunod, Paris, 2013, P. 6

²³BURLAUD. A & Al, « *Contrôle de gestion* », éd Vuibert, Paris, 2004, P. 49

²⁴AUGE.B & NORO.G: 2011, Op.cit. P. 12

2.2.3. L'orientation des comportements à l'accomplissement des buts organisationnels

Une entreprise est constituée d'individus ayant des intérêts personnels qui diffèrent des objectifs de l'entreprise, donc il existe un conflit d'intérêt. Pour cela l'une des missions cruciales du contrôle de gestion est la réduction de l'écart entre ces buts, car son efficacité dépend de la bonne compréhension des plans d'action et de l'adhésion des acteurs aux objectifs de l'organisation, par leurs motivations, l'implication des individus à la convergence et à l'atteinte des objectifs de l'organisation²⁵.

2.2.4. La mesure et l'amélioration de la performance et la participation à la prise de décisions

Le contrôle de gestion doit permettre en premier lieu de modéliser des relations de causalités complexes afin de favoriser en second lieu, la prise de décisions et l'évaluation des performances.

Modéliser consiste à schématiser et à simplifier des relations de causalité complexes. La modélisation apportée par le contrôle de gestion ajoute alors à la compréhension des phénomènes et à l'identification des variables d'actions. En cela, le contrôle de gestion remplit une mission précieuse d'aide à la décision. Mais cela ne serait complet sans faire référence à l'une des missions essentielles du contrôle de gestion qui est celle de l'évaluation des performances. Tout l'art du contrôle de gestion consiste alors à identifier des indicateurs de performance pertinents compte tenu de la spécificité de l'organisation concernée. L'évaluation des performances va permettre de s'assurer que les managers responsables ont atteint les objectifs qui leurs étaient fixés²⁶.

3. Les objectifs et finalités du contrôle de gestion

D'après le dictionnaire Larousse, un objectif est « un but, un résultat vers lequel tend l'action d'une personne, un groupe ». Partant de cette définition nous pouvons retenir qu'un objectif est un idéal à atteindre et pour cela il faut mettre en œuvre un ensemble d'actions et se donner des moyens nécessaires à l'atteinte de ces objectifs. En effet les objectifs assignés au contrôle de gestion sont multiples compte tenu de l'élargissement des demandes liées au besoin de pilotage de la performance de l'entreprise, de ce fait le but principal du contrôle de gestion est de maintenir ou accroître l'efficacité et l'efficacité économique d'une organisation.

²⁵AUGE.B & NORO.G: 2011, Op.cit. P. 13.

²⁶Idem. P. 08.

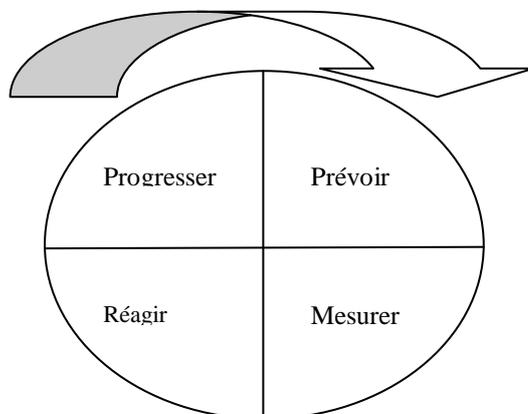
Selon BARATAY.C & MONACO. Le contrôle de gestion a pour objectifs de²⁷ :

3.1. La mise en œuvre de la décentralisation : il doit s'assurer que les opérations courantes suivent la stratégie, qu'il y a une cohérence dans les décisions; cet objectif ne peut être réalisable que lorsque le contrôle de gestion remplit sa mission d'intermédiation entre la stratégie et les opérations, il est important de rappeler que la décentralisation implique une délégation de l'autorité qui est l'un des objectifs de cette discipline. Comme ceci à été indiqué par BOUQUIN.H (1997), selon lui l'un des objectifs du contrôle de gestion est de permettre aux dirigeants de la hiérarchie d'assurer la cohérence entre les actions quotidiennes et les stratégies définies dans le long terme.

3.2. Fourniture des informations pour la prise de décisions, la communication et la mesure des performances : cela est désormais possible grâce à la contribution du contrôle de gestion dans l'accomplissement de la tâche qui lui est assignée dans l'organisation d'un système d'information de gestion qui permet, la collecte et la transmission d'informations utiles pour mesurer l'efficacité et l'efficience de l'entreprise afin de prendre la meilleure décision.

3.3. Développement de l'intelligence organisationnelle : Pour favoriser l'innovation, la création, assurer la diffusion des innovations, permettre l'apprentissage, l'accumulation de l'expérience et conduire le changement. Le contrôle de gestion est un système de régulation des comportements, il se rattache au domaine des sciences humaines.

Figure N° 01 : Les objectifs du contrôle de gestion moderne



Source : BOUIN. X et SIMON. F-X : « *Les nouveaux visages du contrôle de gestion* », éd Dunod, 2^{ème} édition, Paris, 2004, P.12.

²⁷BARATAY. Christelle& MONACO. Laurence, *Contrôle de gestion : 42fiches de cours : les carrés DCG11* » éd Galino, 5^{ème} édition, France, 2016, P. 13

En plus des objectifs cités au-dessus, le contrôle de gestion doit s'inscrire dans un processus d'amélioration continue comme l'illustre la figure N° 1, qui s'inspire de la roue de Deming (Plan, Do, Check, Act), allant de l'objectif progresser, qui permettra de prévoir des résultats pour les mesurer et enfin réagir pour progresser. Ce qui fait le principe de la roue.

4. Le contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion est considéré comme un élément du contrôle de gestion, comme le désignent BOUQUIN. H & PESQUEUX en 1999 : « si l'on peut dire que la comptabilité est ce que pratiquent les comptables, la pratique des contrôleurs ne recouvre qu'une partie des contrôleurs de gestion »²⁸. Ainsi le contrôleur prend en charge une partie de la démarche du pilotage et participe à l'amélioration de la performance de l'entreprise, tous en remplissant ses tâches et missions avec conscience et compétence et assurant le rôle d'appui aux managers.

4.1. Les métiers du contrôleur de gestion

Ces vingt dernières années, le contrôle de gestion a évolué dans le temps, non seulement sous la pression du contexte économique mais également grâce aux développements des nouvelles technologies, de ce fait le rôle du contrôleur de gestion a également évolué de la production de chiffres et d'informations, au sens large, vers un rôle d'aide au pilotage des performances. En effet les missions du contrôleur de gestion peuvent être résumées dans ce qui suit :

4.1.1. La construction et l'animation du système budgétaire et le suivi des performances

Le contrôleur de gestion est donc responsable de la mise en place du système budgétaire et de son animation (construction annuelle des budgets), du suivi efficace de la performance des différents centres de responsabilité et proposer à ceux-ci un diagnostic régulier de leurs activités par le biais des tableaux de bord, responsable du reporting permettant ainsi à la direction générale d'apprécier la performance des filiales ou succursales²⁹.

4.1.2. Le conseil et l'aide à la maîtrise des opérations

Parmi les missions principales du contrôleur de gestion d'aider les opérationnels au niveau de la prise de décision et de la maîtrise des opérations. Cette aide à la maîtrise des

²⁸BOUQUIN.H, & PESQUEUX.Y, « *Vingt ans de contrôle de gestion ou le passage d'une technique à une discipline* », éd Comptabilité, Audit, Mai, 1999, P. 9

²⁹FABRE. P, SEPARIS, SOLLE.G, CHARRIER. H, THOMAS. C, « *Management et contrôle de gestion : Manuel et application : DSCG3* », 3^{ème} édition, éd Dunod, Paris, 2014, P. 5

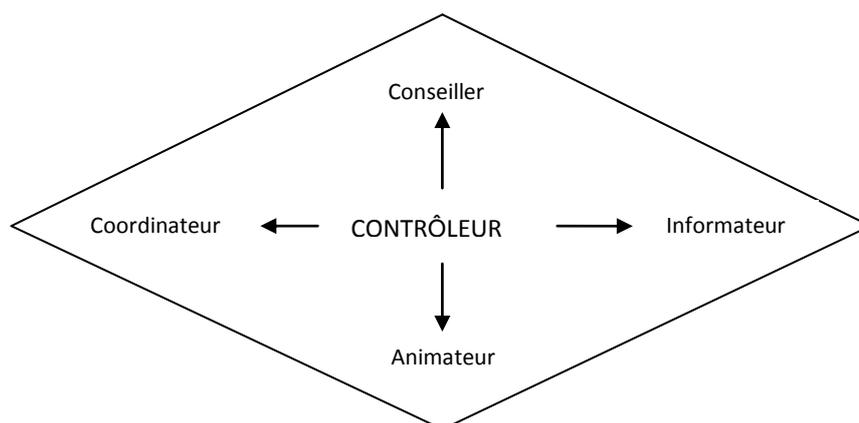
opérations passe par la mise en œuvre d'outils de pilotage adaptés ainsi que le diagnostic permanent. Le contrôleur de gestion étant également censé être le promoteur d'une démarche permanente d'amélioration des performances, donc il a pour mission de mettre en évidence les dysfonctionnements et les insuffisances dans l'organisation de l'entreprise, à faire des propositions d'amélioration et à participer avec le concours des opérationnels à la mise en place de nouvelles méthodes et procédures de gestion³⁰.

4.1.3. L'aide à la décision stratégique et à la mise en œuvre de la stratégie

Le contrôleur de gestion est de plus en plus amené à jouer un rôle de conseil auprès des opérationnels et de la direction générale, en particulier, pour évaluer avec eux les conséquences économiques et financières de leurs décisions, en effet il est impliqué dans l'élaboration des choix stratégiques par la mise en place d'outils d'aide à la décision adaptée, et l'intégration de ces choix stratégiques avec les plans d'actions annuels, pluriannuels, et la gestion opérationnelle³¹.

En effet selon ALAZARD.C les rôles actuels du contrôleur de gestion tournent autour de l'informateur, animateur, coordinateur et conseiller³². Comme la figure ci-dessous le montre.

Figure N° 02: Les missions actuelles des contrôleurs de gestion



Source : ALAZARD. C et SEPARIS : « *Contrôle de gestion : manuel & application* », éd Dunod, 2^{ème} édition, DCG11 épreuve n°11, Paris, 2010, P. 30

4.2. Le profil du contrôleur de gestion

Pour pouvoir exercer ses missions avec plein de succès, cela exige aux contrôleurs de gestion de remplir certaines qualités, qui sont les suivantes :

³⁰FABRE. P, SEPARIS, SOLLE.G, CHARRIER. H, THOMAS. C: 2014, Op.cit. P. 6.

³¹Idem. P. 7.

³²ALAZARD.C et SEPARIS: 2010, Op.cit. P. 29.

4.2.1. Formation initiale et expériences professionnelles

Pour pouvoir exercer le métier du contrôle de gestion, le contrôleur doit avoir³³ :

- Une formation initiale de gestion et des connaissances financières et fiscales ;
- Une base solide en comptabilité de gestion expérience professionnelle dans le contexte de l'audit en entreprise ou en cabinet ;
- Expérience opérationnelle.

4.2.2. Compétences comportementales

- Qualités de rigueur et d'analyse les capacités de communication ;
- Posséder les capacités relationnelles adéquates à l'animation des procédures ;
- Savoir convaincre et persuader et savoir gérer les conflits³⁴.

4.2.3. Compétences techniques

- Maîtriser le cœur du métier en termes d'informations et de l'outil informatique ;
- Maîtriser les techniques d'entretien ; et l'animation des équipes
- Solide assise dans les domaines de l'organisation du système d'information ;
- Organiseurs coordinateurs des procédures³⁵.

II. Démarche et outils de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion vise à garantir que les décisions stratégiques des dirigeants sont appliquées avec cohérence à tous les niveaux de l'entreprise, en s'appuyant sur un positionnement et une démarche qui diffèrent d'une entreprise à une autre. Pour cela dans cette section on s'intéresse dans un premier lieu à la place du contrôle de gestion dans l'organisation, dans un deuxième lieu au processus de ce contrôle, et enfin aux outils qu'il utilise pour mener ses missions.

1. La place du contrôle de gestion dans l'organisation

Le contrôle de gestion de part ses objectifs est au centre de tous les flux d'information de l'entreprise. Selon ALAZARD. C & Al « il n'y pas de règles et de normes pour positionner les contrôleurs de gestion dans l'organigramme d'une organisation »³⁶. Toutefois le rattachement hiérarchique de la fonction traduit souvent l'importance accordée à celle-ci et

³³LONING.H, MALLERET.V, MERIC.J, PESQUEUX.Y: 2013, Op.cit. P. 266

³⁴BOUIN. X et SIMON.F-X : « *Les nouveaux visages du contrôle de gestion* », éd Dunod, 2^{ème} édition, Paris, 2004, P. 322

³⁵Idem. P. 322

³⁶ALAZARD. C et SEPARIS: 2010, Op.cit. P. 30.

Chapitre I : Le tableau de bord comme outil de contrôle de gestion

l'étendue de ses missions, mais également ce rattachement dépend de certains facteurs notamment la taille de l'entreprise, son mode de fonctionnement, les moyens disponibles et les objectifs poursuivis. Comme le positionnement du contrôle de gestion au sein de l'entreprise peut se voir à travers ses niveaux d'intervention.

1.1. Le contrôle de gestion et les niveaux de contrôle

Le contrôle de gestion, pour être efficace se déploie sur plusieurs niveaux de l'activité de l'entreprise.

Tableau N° 01 : Les niveaux de décision- processus de contrôle

Niveaux de décision / Processus de contrôle	Stratégique	Tactique	Exécution
<ul style="list-style-type: none">• Finalisation• Pilotage• Evaluation	Contrôle stratégique	Contrôle de gestion	Contrôle d'exécution

Source: ALAZARD. C et SEPARIS. S : « *Contrôle de gestion : manuel et application* », éd Dunod, 2^{ème} édition, DCG épreuve n°11, Paris, 2010, P. 9

Tous les niveaux de décision présentée dans le tableau N°01 ci-dessus tel que les décisions stratégiques, tactiques, et opérationnelles, montre que pour chacun de ces niveaux il existe un processus de contrôle qui lui est associé.

1.1.1. Le contrôle stratégique

Selon BOUQUIN « le contrôle stratégique est formé de processus et systèmes qui permettent à la direction d'arrêter et d'ajuster les choix des missions, métiers, domaines d'activités et facteurs clés de succès »³⁷. Cependant le contrôle stratégique a pour mission principale le pilotage des choix stratégiques de l'entreprise et de leur post-évaluation. L'essentiel des méthodes et outils utilisés par le contrôle stratégique sont: la veille technologique, le plan à moyen et long terme, puis les matrices stratégiques.

³⁷BOUQUIN. H, « *Le contrôle de gestion : contrôle de gestion, contrôle d'entreprise et gouvernance* », éd Presses Universitaire de France, 9^{ème} édition, Paris, 2010 P.135

1.1.2. Le contrôle de gestion

Ce deuxième niveau de contrôle a pour but la finalisation du contrôle opérationnel, ainsi on peut identifier les champs de finalisation du contrôle de gestion selon BOUQUIN³⁸ :

- Il définit les méthodes de contrôle opérationnel conformes aux finalités c'est-à-dire les objectifs ;
- Il organise la sélection annuelle des objectifs, la planification et les budgets de l'entreprise, de ses unités et responsables pour qu'ils soient conformes à la stratégie ;
- Il vérifie la motivation des managers et évalue leurs performances.

1.1.3. Le contrôle d'exécution ou bien contrôle opérationnel

Le contrôle opérationnel, « il est formé des processus et des systèmes conçus pour garantir aux responsables que les actions de routine qui relèvent de leurs autorités seront, sont et ont été mises en œuvre conformément aux finalités confiées, tout en dispensant ses responsables de piloter directement ces actions »³⁹.

La mission principale du contrôle opérationnel est le pilotage des processus de l'entreprise au niveau embryonnaire, la latitude est laissée aux opérationnels dans l'accomplissement de leurs tâches respectives, évidemment dans le cadre fixé par les procédures, ici la règle d'or est le réglage à l'automatisme des agents, ils savent ce qu'ils doivent faire dans telle ou telle autre situation. Les managers n'interviennent que pour la résolution des situations vraiment exceptionnelles. Les tâches à effectuer sont suffisamment automatisées pour que le risque d'erreurs soit complètement réduit.

Pour ALAZARD.C, « Si on intègre les trois étapes du processus de contrôle de gestion, on obtient le tableau suivant en sachant que les frontières entre chaque case ne sont pas étanches »⁴⁰.

1.2. Le rattachement hiérarchique de la fonction contrôle de gestion

Le contrôle de gestion revêt une importance capitale pour l'entreprise, et le contrôleur de gestion étant le pilote de cette dernière afin qu'il puisse exercer ses missions à l'aise, cette fonction peut avoir différents rattachements, BOUNI.X les a distinguées comme suit⁴¹ :

³⁸BOUQUIN.H, « *Le contrôle de gestion* », 8^{ème} édition éd Presses Universitaires de France, Paris, 2008, P. 95

³⁹Idem. P. 94.

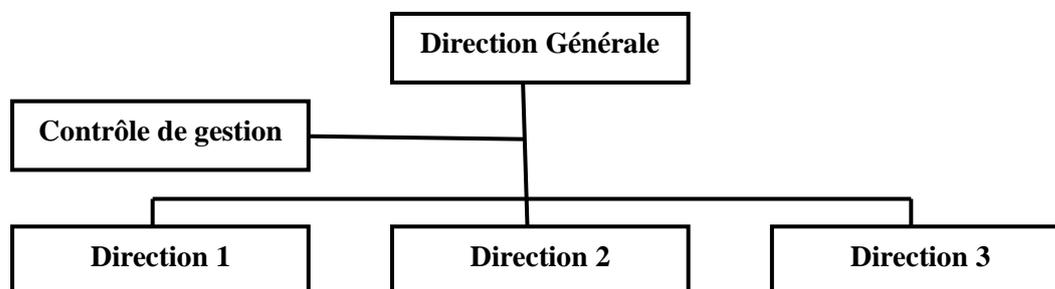
⁴⁰ALAZARD.C et SEPARIS. S: 2010, Op.cit. P. 9.

⁴¹BOUNI.X & SIMON.F-X, « *Les nouveaux visages du contrôle de gestion* », 4^{ème} édition, éd Dunod, Paris, 2015, P. 55

1.2.1. Rattachement de la fonction contrôle de gestion à la direction générale

Cette position consiste à mettre le contrôle de gestion sous la responsabilité hiérarchique directe du directeur général comme le montre la figure N° 03, on peut dire que c'est une position de conseil. C'est le rattachement qui offre le plus de légitimité au contrôleur de gestion et de faire son travail de façon plus aisée.

Figure N°3 : Rattachement de la fonction contrôle de gestion à la direction générale

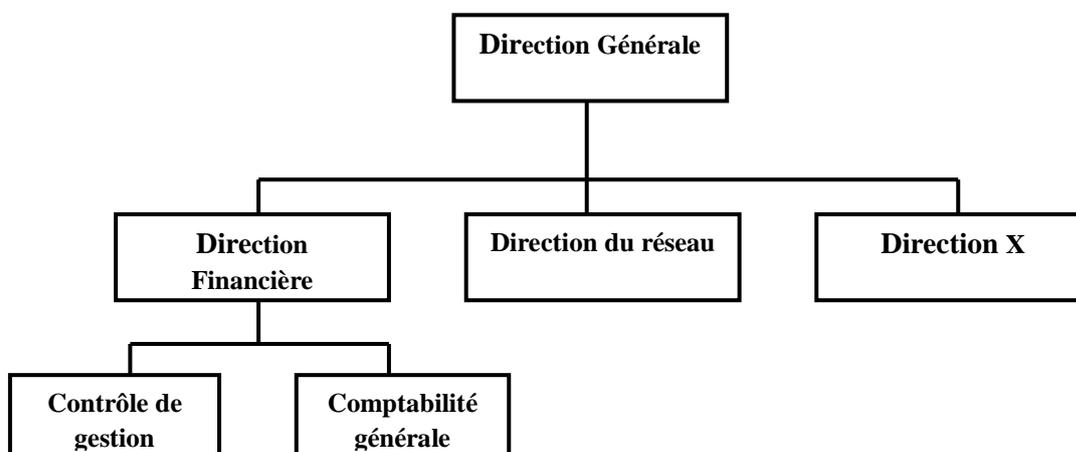


Source : BOUIN.X & SIMON.F-X, « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 4^{ème} édition, éd Dunod, Paris, 2015, P. 56

1.2.2. Rattachement de la fonction contrôle de gestion à la direction financière

Ce positionnement consiste à mettre le contrôleur de gestion sous la responsabilité hiérarchique du directeur financier (voire la figure N° 04 ci-dessous), la principale limite de ce positionnement est que le contrôleur de gestion n'a aucune autonomie et ne pourra pas vraiment aider les responsables fonctionnels. Son champ d'action est restreint et même limité aux opérationnels, cette position peut être une entrave à la performance du système de contrôle de gestion.

Figure N° 04 : Rattachement de la fonction contrôle de gestion à la direction financière

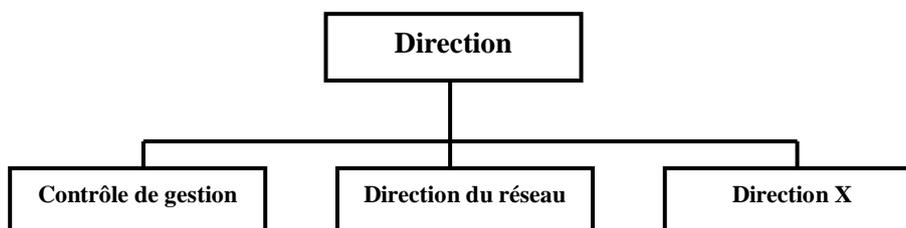


Source : BOUIN.X & SIMON.F-X, « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 4^{ème} édition, éd Dunod, Paris, 2015, P. 56

1.2.3. Autre rattachement de la fonction contrôle de gestion ou bien en râteau

Ce rattachement consiste à positionner le contrôle de gestion au même niveau hiérarchique que les directions opérationnelles (voire la figure N° 05). Une place égale est accordée à toutes les directions en dessous de la direction générale, ce qui facilite les échanges entre les directions et accorde au contrôleur un pouvoir identique à celui des autres directeurs.

Figure N° 05 : Autre rattachement de la fonction contrôle de gestion ou bien en râteau



Source : BOUIN.X & SIMON.F-X, « *Les nouveaux visages du contrôle de gestion* », 4^{ème} édition, éd Dunod, Paris, 2015, P. 57

2. Le processus du contrôle de gestion

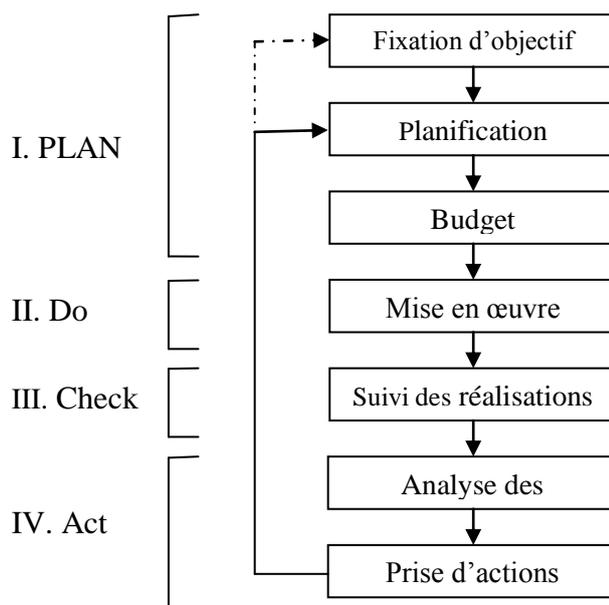
Le contrôle de gestion doit intervenir à tous moments avant, pendant et après l'action, et doit reposer sur une procédure de processus, en effet beaucoup d'auteurs ont fait le lien entre la notion du contrôle de gestion et celle de processus pour donner naissance à celle du processus du contrôle de gestion.

Un processus est un enchaînement d'activités qui contribuent à la création d'un bien ou d'un service. BESCOS et Al définissent le processus comme « un ensemble d'activités liées en vue d'atteindre un objectif commun »⁴². Selon ARDOIN.J.L, MICHEL. D & SCHMIDT.J, « le processus contrôle de gestion est le cœur et la finalité du contrôle de gestion. Il est le point de fusion entre le contrôle de gestion et la gestion de l'entreprise. En effet, selon les orientations de la direction générale, les responsables opérationnels décident, agissent et interprètent les résultats partiels, décident à nouveau, agissent encore ...etc. Le contrôle de gestion les aide à prévoir les effets de leurs décisions, à mesurer et interpréter leurs résultats, à anticiper les résultats futurs »⁴³. Pour LONING & Al, le processus du contrôle de gestion est un cycle constitué de quatre phases comme l'illustre le schéma suivant :

⁴²BESCOS.P-L & Al, « *Le management de la performance* », éd Comptables Malesherbes, Paris, 1994, P. 42

⁴³BESCOS.P-L & Al, « *Contrôle de gestion et management* », éd Montchrestien, 1993, P. 86

Figure N° 06 : Le contrôle de gestion en quatre étapes : un processus d'apprentissage



Source: LONING. H, MALLERET. V, PEQUEUX. Y, CHIAPELLO. E, MICHEL. D et SOLE. A : « *Le contrôle de gestion, organisation et mise en œuvre* », 3^{ème} édition, éd Dunod, Paris, 2008, P.3.

Cette vision est proche d'autres travaux, elle s'inspire en particulier du travail d'un qualiteux connu, W.E. Deming, qui a présenté un « cycle » qui comporte quatre étapes (plan, do, check, act). Ce schéma montre que la phase de planification est au sens de fixation d'objectifs et de la gestion prévisionnelle, qui est suivie d'une phase de réalisation, dont les résultats sont soigneusement enregistrés puis analysés, afin, de mettre en place des actions correctives incorporées dans la planification du cycle suivant⁴⁴.

De ce qui précède on peut déduire que le processus du contrôle de gestion repose principalement sur trois phases à savoir la planification, le suivi et pilotage et en fin celle de contrôle.

2.1. La planification

Selon GIRAUD & AL « la fonction la plus fréquemment associée au contrôle de gestion est la gestion prévisionnelle. En effet on ne peut pas piloter de manière efficace sans avoir au préalable fixé la destination, et identifié les ressources nécessaires »⁴⁵.

On appelle planification stratégique « le processus, le déroulement méthodique qui consiste à formuler les objectifs visés et choisir les moyens appropriés pour y parvenir »⁴⁶. La

⁴⁴LONING.H, MALLERET.V, MERIC.J, PESQUEUX.Y: 2013, Op.cit. P. 3

⁴⁵GIRAUD. F & AL: 2004, Op.cit. P. 24.

⁴⁶HELPER.J-P & AL, « *Management, stratégie et organisation* », 8^{ème} édition, éd Vuibert, Paris, 2010, P. 25

planification est la feuille de route que se donne une organisation pour réaliser sa vision à moyen et à long terme non pas uniquement en fixant des objectifs mais également en anticipant les moyens à mettre en œuvre afin d'atteindre ces derniers. Elle oblige l'organisation à examiner ses contextes internes et externes, à faire des projections dans l'avenir et à déterminer les stratégies lui permettant de concrétiser sa mission et sa vision.

Ainsi BOUQUIN. H a souligné qu'en amont du processus de contrôle de gestion se situe une analyse stratégique qui exige trois étapes⁴⁷:

- La segmentation stratégique ;
- L'évaluation des attraits de ce segment ;
- L'estimation des atouts de l'entreprise à l'égard de ces facteurs.

En effet le contrôle de gestion en fonction de la stratégie fera un plan sur un nombre d'années relativement plus court que le nombre d'années pris en compte pour l'élaboration de la stratégie, donc cela consiste à définir des objectifs à moyen terme. Cette phase est essentielle car, elle conditionne la qualité de la phase de suivi des résultats.

2.2. Le suivi et le pilotage

D'après BOUQUIN « une fois le plan de vol défini, le cap doit être maintenu. Il s'agit de la situation en cours du processus d'emploi des ressources, lorsqu'il est encore possible de procéder à des ajustements »⁴⁸. L'objectif sera donc d'identifier les corrections à mettre en place si nécessaire pour réorienter le déroulement en fonction des finalités choisies pour ce faire, il faudra suivre en temps réel l'évolution de l'activité et la performance à tous les niveaux de la structure, sur les informations de pilotage qui concernent⁴⁹ :

- Les ressources mises à sa disposition, selon son domaine d'activité et ses missions ;
- Ses performances d'emploi des ressources ;
- Ses résultats, exprimés en termes de contributions aux objectifs de l'entreprise.

2.3. Le contrôle

Cette étape se trouve en fin de processus. Il s'agira d'évaluer la performance finale et d'en tirer les causes et conséquences. À ce niveau le contrôle de gestion peut également

⁴⁷BOUQUIN.H: 2008, Op.cit. P. 329.

⁴⁸Idem. P. 78.

⁴⁹ALAZARD. C et SEPARIS: 2010, Op.cit. P. 7.

s'appuyer sur des outils tels que le contrôle budgétaire, les tableaux de bord annuels, le reporting et la comptabilité analytique pour mesurer les résultats et les interactions.

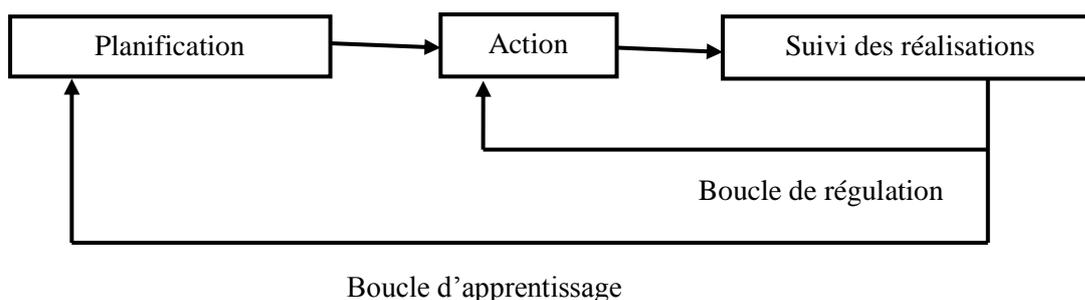
BOUQUIN identifie deux principales causes d'écart entre prévisions et réalisations⁵⁰ :

- La défaillance de la personne en charge de l'action;
- La défaillance d'une ou de plusieurs phases du processus.

Ainsi le problème d'écart peut survenir⁵¹ :

- Des objectifs fixés lors de la planification, qui peuvent s'avérer trop ambitieux, ou avoir perdu tous ou une partie de leur pertinence compte tenu de l'évolution de l'environnement. L'élaboration d'un système de contrôle stratégique s'avère nécessaire dès lors qu'il est admis que la stratégie est un processus continu.
- De la phase de pilotage avec l'utilisation par exemple de mauvais indicateurs, d'une mauvaise structure organisationnelle, d'un mauvais suivi,...etc. C'est pourquoi le contrôle de gestion le présente comme un processus en boucle qui permet de tirer des leçons et d'entreprendre des actions correctives à tous les niveaux du processus comme le montre la figure suivante.

Figure N°07 : Le contrôle : un processus en double boucle



Source : GIRAUD. F & Al, « *Contrôle de gestion et pilotage de la performance* », 2^{ème} éd Gualino Editeur, Paris, 2004, P. 29.

Selon LONGING & Al le mécanisme de contrôle mis en place doit pouvoir être accompagné d'un système de sanction/ récompense. Ce système peut être de nature financière ou repose sur des éléments de reconnaissance et de valorisation professionnelle ou

⁵⁰BOUQUIN.H: 2008, Op.cit. P. 81

⁵¹Idem. P. 360.

sociale en cas de bonne performance. En cas de mauvais résultat il peut consister à des demandes d'explication et de justifications⁵².

3. Evolutions des outils de contrôle de gestion

Les outils du contrôle de gestion servent à la mise en œuvre de la stratégie, mais ils se révèlent aussi structurants de la pensée stratégique, qui émerge et s'élabore dans l'action, ainsi l'évolution de cette discipline permet d'identifier trois grandes catégories d'outils à savoir : les outils prévisionnels, de suivi et de pilotage et des outils d'appui. On aborde successivement chacune de ces catégories dans ce qui suit :

3.1. Les outils de planification ou prévisionnels

C'est un mode de gestion qui étudie le futur en matière des opportunités de l'environnement et de son savoir faire. Ils ont pour objectif d'orienter le choix des axes stratégiques de l'entreprise, ses objectifs généraux et la détermination des hypothèses économiques. Et pour effectuer cette gestion prévisionnelle le contrôle de gestion dispose d'outils qui permettront un meilleur déploiement des orientations stratégiques, on trouve le plan stratégique, le plan opérationnel et le budget.

3.1.1. Le plan stratégique

Selon LONING.H, l'outil de contrôle le plus orienté vers l'avenir est le plan stratégique⁵³, car :

- Il vise à définir la sphère d'influence et à identifier les éléments susceptibles d'avoir un impact fondamental sur le mode de fonctionnement d'une organisation ;
- Il permet d'évaluer les principales menaces et opportunités de l'environnement ;
- Il établit un plan général permettant de réduire ou d'éviter les menaces et de tirer parti des opportunités, en tenant compte des forces et faiblesses de l'organisation.

3.1.2. Le plan opérationnel

Le plan opérationnel vise le moyen terme (de 2 à 3 ans). C'est la traduction des orientations stratégiques en programmes applicables par toutes les unités de production, tous les départements et services de l'entreprise dans le cadre de leur gestion courante.

⁵²LONING.H & Al, « *Le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques* », 3^{ème} édition, éd Dunod, Paris, 2008, P. 7

⁵³Idem. P. 91.

3.1.3. Le budget

Le budget est une procédure de prévision à l'horizon d'un an, il se définit comme étant : « la traduction monétaire, économique du plan d'action, pour chaque responsable, correspond à l'utilisation des ressources qui lui sont déléguées pour atteindre les objectifs qu'il a négociés pour une période donnée et dans le cadre d'un plan »⁵⁴, le budget est donc, l'expression monétaire des objectifs de l'organisation. Une fois élaboré, il sert dans un deuxième temps, d'outils de suivi afin de s'assurer que les prévisions de revenus et des coûts soient respectées par chaque responsable.

3.2. Les outils de suivi de réalisation

Cette catégorie d'outils accompagne le système de gestion tout au long de sa mise en œuvre pour mesurer et analyser les performances à posteriori, car il ne s'agit pas tout simplement de prévoir les événements futurs. Il faut également s'assurer que l'organisation va dans la direction souhaitée. Le pilotage d'une entreprise implique donc un suivi en temps réel de l'activité et de la performance à tous les niveaux de l'entreprise. Il faut maîtriser toute les données, s'assurer de la bonne circulation des informations et faire en sorte que chaque responsable ait en sa possession les éléments nécessaires à la prise de décision. Pour cela, les dirigeants utilisent plusieurs outils pour assurer le suivi, on distingue principalement :

3.2.1. La comptabilité de gestion

En effet, restée pendant longtemps comme une science des calculs des coûts, elle s'est progressivement tournée vers d'autres objectifs qui au-delà de la simple détermination des coûts de production et autres prévisions, cherche de plus en plus à la satisfaction des besoins des clients. On est donc passées d'une approche traditionnelle à une approche moderne de calcul des coûts que nous exposons ci-dessous.

3.2.1.1. La comptabilité analytique traditionnelle

Basée sur l'analyse des coûts des produits et services, dont l'objectif principale est de déterminer le coût de revient des produits fabriqués, parmi ses méthodes, on peut citer : la méthode des coûts complets, la méthode des coûts variables, la méthode des coûts spécifiques, la méthode des coûts standard... etc. Et chaque méthode de calcul des coûts est plus ou moins bien adaptée pour apporter une réponse aux problèmes de gestion, convient

⁵⁴LONING. H & Al: 2008, Op.cit. P. 101.

donc aux gestionnaires de choisir entre les différentes méthodes selon le besoins en informations recherchées.⁵⁵

Mais de nos jours, cette comptabilité ne s'adapte plus à la gestion moderne qui vise à diriger et à orienter les activités en fonction des stratégies, et dans ce cadre que la comptabilité analytique moderne est apparue pour remédier à ses faiblesses et à ses limites.

3.2.1.2. La comptabilité par les activités ou (activities based costing ABC)

Au cours des années 80, les dirigeants d'entreprises commençaient à prendre conscience des dangers résultant d'une valorisation de produits et de services uniquement basés sur les méthodes de calcul des coûts de revient traditionnelles de ce fait beaucoup de professionnels ont proposés une autre méthode d'évaluation des coûts plus précise, appelée la méthode ABC, celle-ci est « une méthode de calcul des coût de revient d'un objet qui consiste à identifier les activités ou le processus requis par la création de cet objet et à en rattacher les coûts au prorata de la consommation d'activité »⁵⁶. En effet elle est née de l'inadéquation croissante de la comptabilité d'exploitation et de la nécessité stratégique du coût complet, la méthode ABC fait appel à différents termes dont la maîtrise est indispensable pour son application.

3.2.2. Le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire se définit comme, « une comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin de :

- Rechercher la (ou les) cause (s) d'écart ;
- Informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- Prendre des mesures correctives éventuellement nécessaires;
- Apprécier l'activité des responsables budgétaires »⁵⁷.

3.2.3. Le reporting

Fondamentalement, constitué d'indicateurs comptables et financiers, le reporting contient des mesures du chiffre d'affaires, du résultat, des éléments du bilan, ainsi que des ratios financiers clés, selon une périodicité généralement mensuelle. L'avantage que présente cet outil est que les informations financières qui remontent à la direction générale offrent une synthèse de la performance des activités, ce qui évite la surcharge d'informations inutiles à la prise de décision⁵⁸.

⁵⁵ ENSELEME.G, « *Comptabilité financière : Comptabilité de gestion* », éd Lexis Nexis, Paris, 2006, P. 443

⁵⁶ GODOWSKI. C, « *Apport de la comptabilité par activité à la diversification du risque global bancaire* ». 21^{ème} congrès de l'AFC, France, 2000

⁵⁷ GERVAIS.M, « *Contrôle de gestion* », 4^{ème} édition, éd Economica, Paris, 2000, P. 13

⁵⁸ DORIATH.B, « *Contrôle de gestion en 20 fiche* », éd Dunod ,5^{ème} édition, Paris, 2008, P. 143

3.2.4. Les tableaux de bord

Les tableaux de bord sont les instruments de pilotage à court terme dirigé vers l'action, ils comportent un nombre limité d'indicateurs clairs et pertinents. Ces derniers peuvent être financiers, physiques et/ou qualitatifs⁵⁹. Il existe plusieurs types de tableaux de bords qui sont : tableau de bord de gestion, tableau de bord prospectif, qu'on va expliquer dans la section suivante de ce chapitre.

3.3. Les outils d'appui

Ce sont les outils et les méthodes d'analyses, ayant pour objectif d'aider le manager lors de la mise en œuvre d'action corrective.

3.3.1. Le reengineering

Il permet de reconfigurer une fonction ou des processus afin d'améliorer la qualité du service rendu aux clients. Selon HAMMER.M et CHAMPY.J le reengineering, est « une remise en cause fondamentale et une redéfinition radicale des processus opérationnels pour obtenir des gains spectaculaires dans les performances critiques que constituent aujourd'hui les coûts, la qualité, le service et la rapidité »⁶⁰. Globalement, le reengineering cherche à repenser l'entreprise, sa culture, son organisation et ses processus de manière à accroître sa performance.

3.3.2. Le Benchmarking

C'est un ensemble de procédures de recherches et d'analyses comparatives de la concurrence pour améliorer les performances d'une entreprise, il est défini donc comme « un processus continu et systématique de mesure des performances des produits, services et pratiques par rapport à ceux des concurrents de référence ou des entreprises leaders dans leur secteur »⁶¹. Il permet, l'amélioration des performances en se fixant des objectifs efficaces et crédibles ; d'identifier ses points forts et ses faiblesses afin de les transformer en opportunités d'amélioration ; découvrir les meilleurs méthodes et pratiques qui ont fait leurs preuves ailleurs.

À travers cette présentation du contrôle de gestion et ces outils, il nous apparait évident qu'à l'heure actuelle, nulle entreprise ne peut s'en passer vu l'importance du rôle qu'il joue au sein d'une entité et notre objectif est de situer la place des tableaux de bord, ce qui constitue l'objet de notre travail.

⁵⁹LEROY. M, « *Le tableau de bord* », éd organisation, Paris, 1991, P. 45

⁶⁰SANDOVAL.V, « *Les technique du reengineering* », éd Hermès, Paris, 1994, P. 12

⁶¹<http://www.qualipole.fr/les-articles-specialises/le-benchmarking-ou-comment-se-comparer-aux-meilleurs-pour-s-ameliorer.html>, consulter le 15/07/2017 à 22h28

III. Approches théoriques et contexte évolutif des tableaux de bord

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 tableau de bord. Dans cette section on présente le TB comme outil de contrôle de gestion porteur de changement prometteur. De ce fait dans une première partie on présente brièvement quelques généralités sur cet outil, dans une autre partie ses rôles et la démarche de construction du TBG, dans une troisième partie le contenu du TBG, et enfin quelques limites associées à cet outil.

1. Généralités sur les tableaux de bord

1.1. Evolution des tableaux de bord

Le tableau de bord prend ses origines au début du vingtième siècle soit en 1890, lors de l'avènement de l'ère industrielle. Les tableaux de bord, essentiellement orientés vers les activités de production sont nés de la nécessité opérationnelle de contrôler les activités d'usine d'une part et d'autre part les budgets sont rapidement apparus insuffisants pour piloter et mesurer la performance de l'entreprise, ils deviennent de plus en plus lourds et illisibles car les informations qu'ils présentent sont uniquement d'ordre comptables et quantitatives.

En effet en 1930 il est conçu sous une forme de suivi des ratios et de graphiques nécessaires au décideur pour piloter son entreprise, il permet donc à cette époque de⁶² :

- Contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre de la démarche budgétaire afin de diagnostiquer les points faibles et de faire apparaître ce qui est anormal pour pouvoir corriger les dérives.
- Faciliter la prise de décision par la direction en lui fournissant rapidement les informations sur les points clés de gestion ;
- Permettre un dialogue entre les niveaux hiérarchiques, il peut être un levier pour une coordination des acteurs dans un consensus actif.

Puis dans les années 50, la diffusion des méthodes de gestion américaines, introduisant la notion de centre de responsabilité, a engendré la multiplication des TB, où chaque centre a un TB auquel sont intégrées des données budgétaires.

⁶²ALAZARD. C et SEPARI.S: 2010, Op.cit. P. 634.

Jusqu'au début des années 80, le TB est présenté comme un outil de reporting, mais les années 90 font évoluer le TB vers une approche plus orientée au plan d'action qui abouti à la méthode OVRAL (Objectifs, Variables d'Action, Responsables)⁶³.

La littérature était faite de plusieurs conceptions de TB. Ce dernier est présenté en premier lieu, comme un système de coordination, permettant à des acteurs appartenant à différents niveaux hiérarchiques ou à différentes fonctions de l'entreprise d'échanger des informations et d'interagir, en second lieu, ils permettent de contrôler des actions, vérifier que tout s'est passé conformément aux standards, et dans une optique de reporting, se rendre compte des performances des différents centres de responsabilité. En troisième lieu, ils constituent une aide à la décision : l'analyse des indicateurs permet en effet d'être alerté sur des dysfonctionnements, de prendre la mesure des risques, d'évaluer les effets des décisions qui ont été prises,...etc⁶⁴.

1.2. Définition de tableau de bord

Selon GERVAIM « le tableau de bord correspond à un système d'information permettant de connaître, en permanence et le plus rapidement possible, les données indispensables pour contrôler la marche de l'entreprise à court terme et faciliter, dans celle-ci, l'exercice des responsabilités »⁶⁵.

Pour ALAZARD.C et SAPARI. S « un tableau de bord est 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'un service, d'une fonction, d'une équipe»⁶⁶.

BOUQUIN. H définit le tableau de bord comme « un ensemble d'indicateurs peu nombreux conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état ou de l'évolution des systèmes qu'il pilotent et identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leurs fonctions »⁶⁷.

Donc le tableau de bord est un instrument de mesure de la performance nécessaire à la prise de décision pour tous les acteurs de l'entreprise .

⁶³ AIM.R, « *Indicateurs et tableaux de bord, 100 question pour comprendre et agir* », éd Afnor, France, 2010, P. 4

⁶⁴ AUGE.B & NORO.G: 2011, Op.cit. P. 197

⁶⁵ GERVAIS. M, « *Contrôle de gestion* », éditions Economica, Paris, 2005, P. 193

⁶⁶ ALAZARD. C et SEPARI.S: 2010, Op.cit. P. 552.

⁶⁷ BOUQUIN.H, « *Le contrôle de gestion* », éd PUF, 2003, P. 397

1.3. Les différents types de tableau de bord

Le tableau de bord est un outil de contrôle de gestion apparu en vue de faciliter et d'accompagner les différents responsables dans la prise de décision, mais également pour mesurer la performance de l'entité à tous les niveaux. De ce fait on distingue trois grandes familles de tableaux de bord⁶⁸ :

1.3.1. Tableau de bord de gestion

Ce type de tableau de bord est un document rassemblant d'une manière synthétique, un ensemble d'indicateurs organisés sur des variables choisis pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction, ou d'une équipe. Il peut être élaboré par le chef de l'entreprise, le chef de projet, ou le directeur administratif et financier⁶⁹.

1.3.2. Le tableau de bord opérationnel

C'est un ensemble formaté d'informations et de données sélectionnées permettant au responsable d'avoir une vue générale de son activité, de déceler les éventuelles dérives et de prendre les décisions afin de converger vers les objectifs stratégiques de l'entreprise. Les indicateurs utilisés sont généralement exprimés en termes de coût, délai et qualité (niveau de qualité, niveau des stocks, productivité, flexibilité des moyens, efficacité du personnel). Le tableau de bord opérationnel est donc bien un instrument au service de la décentralisation des responsabilités⁷⁰.

1.3.3. Le tableau de bord prospectif (TBP)

Ce tableau aussi appelé par certains auteurs tableau de bord stratégique ou tableau de bord équilibré, il traduit la mission et la stratégie de l'entreprise en un ensemble d'indicateurs de performance (scorecard) qui constituent la base d'un système de pilotage de la stratégie. Ce système ne perd pas de vue les objectifs financiers, mais il tient compte également des moyens pour les atteindre. Il mesure la performance selon quatre axes équilibrés (balanced) : les résultats financiers, la performance vis-à-vis des clients, les processus internes et l'apprentissage organisationnel⁷¹.

C'est cette dernière catégorie qui fera l'objet de notre recherche, et laquelle on abordera tout au long du chapitre II.

⁶⁸AIM.R: 2010, Op.cit. P. 5.

⁶⁹ALAZARD. C et SEPARIS: 2010, Op.cit. P. 574.

⁷⁰DJERBILZ, DURAND.X, KUSZLA.C, « *Contrôle de gestion* », éd Dunod, Paris, 2014, P. 271

⁷¹BOISSELIER.P & Al: 2010, Op.cit. P. 633.

2. Rôles et démarches de construction d'un tableau de bord de gestion

Le tableau de bord est un outil d'aide à la prise de décision

2.1. Les rôles et objectifs des tableaux de bord de gestion

Les objectifs du TB comportent deux volets distincts : un volet pour le constat destiné au reporting, et un volet pour l'action destiné au pilotage. Les TB remplissent principalement deux types de rôles⁷²:

2.1.1. De reporting : permet de rendre des comptes sur les résultats obtenus et de dialoguer entre différents niveaux hiérarchiques. Ces tableaux de bord sont la contre partie des délégations accordées. Ils servent à informer le niveau hiérarchique supérieur sur la performance réalisée et le degré d'atteinte des objectifs en tant qu'outil de motivation. Il correspond souvent à un engagement formel dont il permet de mesurer l'accomplissement ;

2.1.2. De pilotage : permet de suivre l'avancement des plans d'actions et les résultats obtenus. Ces tableaux de bord servent à la propre gouverne de l'acteur qui les suit pour l'aider à piloter son activité dans le cadre d'une aide au diagnostic. Ils sont liés soit au suivi d'actions en cours, soit à des points sur lesquels le responsable souhaite maintenir un état de vigilance en contrôlant les résultats atteints.

À cet effet les rôles de tableau de bord de pilotage peuvent être résumés comme suit⁷³ :

- **Réduction de l'incertitude :** le TB offre une meilleure perception du contexte de pilotage. Il contribue à réduire l'incertitude qui handicape toute prise de décision;
- **Stabilité de l'information :** l'entreprise ne s'arrête pas, et l'information est changeante par nature. Stabiliser l'information et ne présenter que l'essentiel ;
- **Facilite la communication :** lorsque le TB est utilisé par un groupe de travail, il remplit aussi le rôle de référentiel commun en offrant une perception unifiée de la situation. Il facilite autant les échanges à l'intérieur du groupe qu'avec le reste de l'entreprise ;
- **Dynamisme de la réflexion :** le tableau de bord ne se contente pas de gérer les alertes. Il propose aussi des outils d'analyse puissants pour étudier la situation et suggérer des éléments de réflexion ;

⁷²RAGAIGNE.A, TAHAR.C: 2015, Op.cit. P. 161.

⁷³FERNANDEZ. A, « *L'essentiel du tableau de bord* », 4^{ème} édition, éd Eyrolles, Paris, 2013, P. 8

- **Maîtrise du risque** : on ne le répétera jamais assez, toute décision est une prise de risques. Avec un tableau de bord bien conçu, chaque responsable en situation de décider dispose d'une vision stable et structurée de son environnement, selon l'éclairage des axes de développement choisis.

2.2. Principe d'élaboration et de fonctionnement d'un tableau de bord de gestion

En tant qu'outil de pilotage, l'élaboration du TBG répond aux principes suivants⁷⁴ :

2.2.1. Son architecture doit coïncider avec la structure de l'entreprise

L'architecture du tableau de bord doit forcément se calquer sur la structure d'autorité.

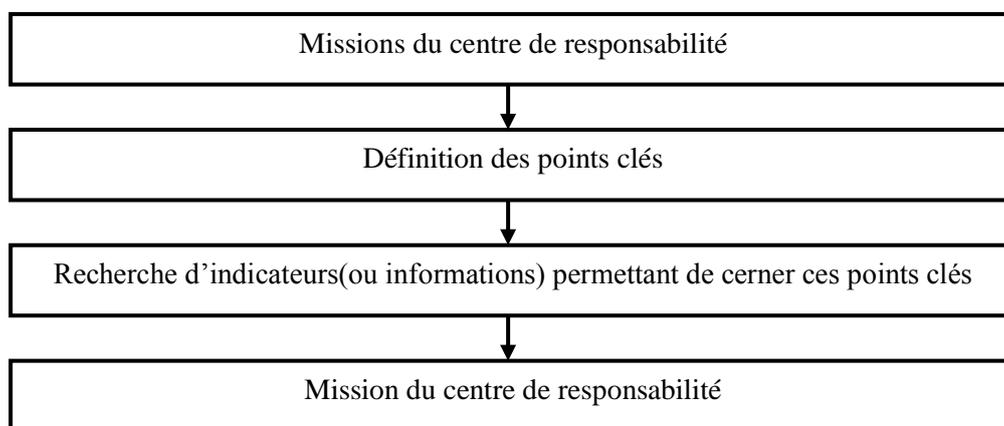
Ce principe implique deux conséquences :

- La nature des informations correspondra très étroitement aux domaines d'action de chaque niveau hiérarchique, tout responsable doit trouver dans cet outil les éléments dont il a besoin pour éclairer ses décisions.
- Le TBG va assumer une fonction de contrôle des responsabilités déléguées. La délégation de responsabilités implique la mise en disposition du délégué des moyens de contrôle.

2.2.2. Le tableau de bord demeure très synthétique

Seules les informations indispensables à la conduite de l'activité y figureront. Pour chaque centre de responsabilité, le processus d'élaboration du tableau de bord correspondra donc au schéma suivant.

Figure N°08 : Les étapes d'élaboration du tableau de bord



Source : GERVAIS.M, « *Contrôle de gestion et stratégie de l'entreprise* », Tome I, 4^{ème} éd Economica, Paris, 1991, P. 198

À travers ce schéma on peut retenir que la construction d'un tableau de bord passe par quatre principales étapes, qui s'enchaînent. Il faut tout d'abord déterminer les missions du

⁷⁴GERVAIS.M: 1991, Op.cit. P. 198.

centre concerné, puis on doit procéder à la définition de ses points clés qui vont permettre de sélectionner les indicateurs recherchés par le responsable de ce centre pour assurer une meilleure compréhension et suivi des activités et donc un meilleur pilotage.

2.2.3. À chaque échelon le TBG comprend quelques informations « latérales »

Afin de mieux situer la mission du centre de responsabilité et de ne pas oublier la nécessaire solidarité inter-centre.

2.2.4. Le tableau de bord sera adapté à la personnalité de celui qui l'utilise

C'est un outil d'aide à la décision, il doit donc se calquer sur le processus de raisonnement du décideur, sur son mode de perception, là où certains responsables souhaiteront disposer des tableaux de chiffres, d'autres préféreront des graphiques et des courbes...etc.

2.2.5. Le tableau de bord performant fournit des indicateurs instantanés

Un tableau de bord performant fournira des indicateurs instantanés de la situation mais aussi un historique de ces indicateurs, comme le souligne BOUQUIN.H:

- Cet historique permet souvent de tirer des enseignements anticipatifs ;
- Alerter le gestionnaire avant que l'indicateur n'ait atteint sa zone critique ;
- De prendre conscience des interactions entre les indicateurs retenus.

2.2.6. L'information doit pouvoir être obtenue rapidement

C'est la condition d'un bon pilotage. Quelques jours après une action donnée, et au risque d'une approximation assez large, les principaux résultats doivent pouvoir être connus.

2.2.7. La fréquence de publication adaptative

La fréquence de publication d'un tableau de bord doit être adaptée aux possibilités d'action des responsables. D'une façon générale, elle correspondra au délai minimum nécessaire pour que les paramètres pris en compte puissent se modifier sous l'action du dirigeant concerné.

2.2.8. La coïncidence des indicateurs des responsables

Enfin, il serait dangereux que les données figurant dans le TB du supérieur hiérarchique ne coïncident pas avec la consolidation des mêmes données des niveaux inférieurs. En effet, si la définition des concepts et méthodes de saisie de l'information étaient différentes selon les niveaux hiérarchiques, des conflits multiples risqueraient de surgir. La base de l'information doit être la même pour tous le monde, mais bien évidemment, ce principe n'empêche pas le supérieur de disposer d'informations auxquelles les subordonnés ne peuvent avoir accès. Cela n'interdit pas d'avantage de personnaliser la présentation des données.

3. Le contenu des tableaux de bord

3.1. Les instruments de tableau de bord

Différents instruments peuvent être mis en œuvre lors de la construction d'un TB. En effet tout TBG comprend, des données brutes (état du carnet de commandes, niveau des encours, taux d'intérêt de l'argent au jour le jour, tonnage expédié le mois dernier... etc.) des éléments informationnels que l'on peut regrouper en écarts, ratios, graphiques et clignotants et dans des tableaux, ces derniers peuvent être présentés comme suit⁷⁵:

3.1.1. Les valeurs brutes et les écarts

Les valeurs brutes sont essentielles pour que le responsable puisse avoir une vision réaliste de son action, c'est-à-dire à la mesure des grandeurs sur lesquelles il travaille. Des écarts peuvent être calculés sur certaines valeurs. Ceci constitue un outil de pilotage essentiel, puisqu'ils facilitent le constat des dérives éventuelles par rapport aux prévisions. Les écarts apparaissant dans le tableau de bord doivent cependant être peu nombreux mais ciblés sur les besoins du responsable.

3.1.2. Les ratios

Les ratios sont des rapports entre grandeurs significatives de la structure ou du fonctionnement de l'entreprise. Certains seront calculés à partir des informations comptables exprimées en valeur, d'autres seront déterminés à partir de données extracomptables mesurées en unités physiques. Ces rapports sont intéressants dans la mesure où ils permettent d'effectuer des comparaisons dans le temps et de présenter la réalité en chiffres simples.

3.1.3. Les clignotants

Les clignotants sont des indicateurs extrêmement importants : ils doivent attirer l'attention de l'utilisateur sur une information essentielle. Les clignotants se caractérisent par leur aspect visuel, il peut s'agir d'un indice, d'une valeur ou d'un pictogramme faisant ressortir un montant ou un écart significatif.

- **Les pictogrammes** : permettent de visualiser une situation, un tel système évite de tous analyser et permet de concentrer l'action sur les endroits où il s'allume et en fonction de l'indice allumé. Le tableau suivant permet de visualiser les différents pictogrammes utilisés dans un TBG, comme suit :

⁷⁵BOISSELIER.P & Al: 2010, Op.cit. P. 628.

Tableau N° 02 : Exemple de représentation des pictogrammes

Signification	Pictogrammes
Bonne tendance	
Mauvaise tendance	
Situation nominale	
Situation à risque	
Alerte	
Délai, planning en cause	

Source : BOISSELIER.P & Al, « *Contrôle de gestion* », éd Vuibert, Paris, 2013, P. 628

3.1.4. Les graphiques

Les graphiques sont des outils privilégiés des tableaux de bord car :

- Ils permettent de visualiser rapidement et efficacement l'évolution, la tendance ou la répartition entre divers éléments ;
- Ils permettent d'effectuer une analyse des écarts ;
- Ils facilitent la comparaison entre plusieurs séries de valeurs.

Les types de graphiques utilisés dans un tableau de bord sont nombreux et variés selon la raison pour laquelle est mis en place, selon SULZER. J.R on les distingue comme suit :

- **Les courbes** : elles sont parfaitement adaptées pour étudier la progression et analyser la tendance et les écarts ;
- **L'histogramme** : il reste irremplaçable pour comparer plusieurs séries de valeurs

3.1.5. Les tableaux

Les tableaux sont en règle générale conçus sur un modèle permettant de mettre en évidence les écarts entre des objectifs ou des prévisions et des réalisations.

3.2. Les indicateurs de tableau de bord de gestion

Le TBG est un outil de pilotage à la disposition d'un responsable ou de son équipe, qui est constitué d'un ensemble d'indicateurs synthétisant une situation donnée, ces indicateurs permettent aux utilisateurs de ces tableaux d'être informés en temps utile, afin d'agir

rapidement et d'assurer une meilleure prise de décisions pour atteindre les objectifs stratégiques.

3.2.1. La définition des indicateurs de gestion dans le tableau de bord

LORINO.H définit un indicateur comme une « information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat »⁷⁶.

D'après VOYEER.P un indicateur est « un élément ou un ensemble d'éléments d'information significative, un indice représentatif, une statistique ciblée et conceptualisée selon une préoccupation de mesure. Il résulte de la collecte de données sur un état, sur la manifestation observable d'un phénomène ou sur un élément lié au fonctionnement d'une organisation »⁷⁷. Donc un indicateur est un paramètre ou une combinaison de paramètres qui représente l'état d'évolution d'une activité ou des réalisations au sein de l'entreprise.

3.2.2. Qualité d'un bon indicateur

Pour qu'un indicateur soit bon il doit remplir les qualités suivantes⁷⁸ :

3.2.2.1. Spécifique: il doit être spécifique au responsable de l'unité, et de ne pas dépendre des éléments dont il n'a pas la maîtrise, il doit être précis et se rapporter à quelque chose qu'il est possible d'améliorer ;

3.2.2.2. Mesurable: il doit être mesurable, les indicateurs chiffrés doivent être incontestables et reconnus par le collaborateur. Même pour les objectifs qualitatifs un indicateur quantifiable doit se trouver.

3.2.2.3. Atteignable: il doit être acceptable et réalisable par le responsable de l'unité ;

3.2.2.4. Réaliste ou réalisable: il doit être réalisable et ne reposer que sur la motivation du responsable de l'unité, et doit être réajusté si le contexte change ;

3.2.2.5. Temporellement défini: il doit être inscrit dans le temps, avec une date déterminé et éventuellement des points intermédiaires.

Ces critères sont nécessaires mais pas suffisants, pour être efficace, les indicateurs doivent être : aisément compris, facilement construits, faciles à collecter, peu coûteux, fiable,

⁷⁶LORINO.P: 2003, Op.cit. P. 18.

⁷⁷VOYER, P, « *Tableaux de bord de gestion et indicateur de performance* », 2^{ème} édition, Ste-Foy : Presses de l'Université du Québec, 2002, P. 61

⁷⁸CAPPELLETTI. L & AL, « *Toute la fonction contrôle de gestion* », éd Dunod, Paris, 2014, P. 64

compris par tous, et ils ne doivent pas être trop nombreux. Ils ont pour fonctions principales le suivi de l'action, l'évaluation, le diagnostic et la vigilance.

3.2.3. La classification des indicateurs

Autrement dit, tout type de phénomène ou d'objectif peut être couvert par un indicateur, qui varie selon le besoin de l'utilisateur du tableau de bord dans lequel il figure⁷⁹.

- **Les indicateurs de mesure d'activité:** chiffres d'affaires, ventes, volumes produits, nombre de transactions administratives, nombre de visites, nombre d'interventions... ;
- **Les indicateurs de rendement :** (ratios du type : production/consommation d'une ressource particulière) ou des productivités (ratios du type : production/consommation de toutes les ressources, coûts unitaires)... ;
- **Les indicateurs de temps :** temps de réponse, temps de cycle, délais, retards, temps de mise sur le marché des nouveaux produits (time to market)... ;
- **Les indicateurs de ratio de qualité :** taux de retouches, de rebuts, de retours clients, de défauts, de réclamations, de pannes... ;
- **Les indicateurs des comportements socio-humains :** rotation du personnel, absentéisme, efforts de formation... ;
- **Les indicateurs des performances d'hygiène et de sécurité :** accidents, journées d'arrêt, maladies professionnelles
- **Les indicateurs de la complexité :** nombre de composants, nombre d'articles, nombre de composants non standard, nombre d'étapes de production, nombre d'options... ;
- **Les indicateurs de l'environnement :** part de marché, information sur la concurrence, conjoncture pour les clients... etc.

On ajoute que les indicateurs de TBG peuvent être classés en cinq catégories, qui sont cités dans l'Atlas du Management⁸⁰ :

- **Les indicateurs de coût :** ils mesurent la valeur des ressources consommées ;
- **Les indicateurs de résultat :** ils apprécient en termes qualitatifs et/ou quantitatifs ce qui est réalisé ;

⁷⁹LORINOU.P & Al, « *pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion* », 5eme édition éd Dunod, Paris, 2013, P. 169

⁸⁰AUTISSIER.D, BENSEBAA.F, BOUDIER.F, « *L'atlas du management: L'encyclopédie du management en 100 dossiers-clés* », éd d'Organisation, Paris, 2010, P. 240

- **Les indicateurs d'activité** : ils s'assurent de la réalisation de l'activité au moindre coût et du déploiement de la stratégie ;
- **Les indicateurs de performance** : ils s'assurent de la réalisation de l'activité au moindre coût et du déploiement de la stratégie ;
- **Les indicateurs stratégiques** : ils renseignent directement sur la réalisation de la stratégie et de ses objectifs.

4. Les limites du tableau de bord de gestion

De nombreuses critiques ont été formulées, en effet les limites du tableau de bord de gestion peuvent être résumées dans ce qui suit⁸¹:

4.1. Passéiste

Les indicateurs sont surtout financier et reflètent une performance passée de l'organisation, et ne permettent pas d'apprécier les évolutions en cours, ou de mesurer l'avancement d'une stratégie.

4.2. Partiel

Les indicateurs ne recouvrent que partiellement les enjeux de l'organisation. Les données liées aux ressources humaines, à la qualité de produit, à la satisfaction des clients sont autant de domaines réservés aux fonctions concernées, qui font l'objet « reporting » spécifique. Ce cloisonnement entre les différents domaines de performance est renforcé par l'absence de lien de cause à effet entre indicateurs.

4.3. Isolé

Les indicateurs sont peu communiqués dans l'organisation, ils sont l'apanage, au mieux, d'un comité de direction restreint. Outre le fait que certains chiffres sont effectivement confidentiels, les indicateurs n'étaient pas conçus dans une optique de communication et de partage des connaissances.

On peut rajouter plusieurs insuffisances qui apparaissent dans la réalité actuelle des entreprises⁸² :

- L'objectif du TB reste trop souvent celui de contrôle sans aide aux changements ou aux améliorations ;
- Les indicateurs utilisés sont parfois déconnectés de la stratégie globale et ne permettent pas d'orienter l'action au bon moment ;

⁸¹IRIBARNE.P, « *Les tableau de bord de performance, comment les concevoir, les aligner et les déployer sur les facteurs clés de succès* », 2^{ème} édition, éd Dunod, Paris, 2003, P. 6

⁸²ALAZARD. C et SEPARIS: 2010, Op.cit. P. 565.

Les tableaux de bord de gestion utilisés dans une entreprise ne sont généralement que de classiques instruments comptables listant les ratios de gestion les plus courants, des instruments simples à réaliser, qui sont insuffisants pour piloter la performance de l'entreprise d'aujourd'hui.

Conclusion

Au terme de ce chapitre, nous pouvons conclure, que le concept de contrôle de gestion est une discipline de la gestion extrêmement riche, qui a subi de profondes transformations depuis son apparition que ce soit au niveau de ses missions, objectifs, outils et pratiques, en effet cette discipline fait preuve de plusieurs définitions qui diffèrent selon la vision de chaque auteur. Le contrôle de gestion devient donc un processus ayant pour mission l'amélioration de la performance de l'entreprise, l'aide à la prise de décision, il accompagne la stratégie, définit et oriente les opérationnels vers les objectifs, donc il n'est plus limité à la fonction de vérification des résultats par rapport à une norme préétablie. Ainsi les missions du contrôleur de gestion deviennent de plus en plus complexes ce qui lui exige certaines qualités pour pouvoir relever son défi.

Effectivement comme il est à souligner que l'évolution du contrôle de gestion, et la remise en cause de ses anciennes pratiques basées sur les techniques budgétaires sont traduites par l'émergence des tableaux de bord traditionnels appelé tableau de bord de gestion, pour répondre aux limites des anciennes pratiques, le TBG peut être défini comme un outil de pilotage, présentant un ensemble d'indicateurs qui permettent à un ou plusieurs responsables d'être informés d'un coup d'œil d'une situation donnée, il forme une synthèse de toutes les données d'une activité, donc il se caractérise par une réactivité élevée et d'une réduction de l'intensité des risques par rapport aux autres outils, et il mène des actions de réflexion corrective et rapide.

Mais durant ces dernières années cet outil a fait preuve d'insuffisances car il se base sur des indicateurs purement financiers et donc partiels, passés ce qui a donné naissance au tableau de bord prospectif qui devient une alternative ou du moins un complément qui intègre des études multidimensionnelles.

Chapitre II : Le tableau de bord
prospectif comme outil de mesure
de la performance

Chapitre II : Le tableau de bord prospectif comme outil de mesure de la performance

Introduction

Depuis les vingt dernières années le changement et la complexité de l'environnement, l'intensité de la rivalité concurrentielle, et le passage de l'âge industriel à l'âge de l'information ont rendu la conduite d'une entreprise à la réussite une tâche délicate, pour cela le pilotage de la performance est devenue un important sujet traité dans la réalité et dans la pratique, ainsi plusieurs auteurs ont proposé aux entreprises de développer de nouveaux outils de mesure de la performance qui intègre en plus des mesures de la performance financière des mesures non financière tel que le tableau de bord prospectif développé par KAPLAN.R et NORTON.D en 1990

C'est dans ce sens que nous intitulons notre chapitre « le tableau de bord prospectif comme outil de mesure de la performance », dans lequel nous allons développer trois sections, la première intitulée : généralités et fondement théorique sur le tableau de bord prospectif, la deuxième porte sur la démarche de sa conception et la dernière sur le pilotage de la performance par le tableau de bord prospectif.

I. Généralités et fondements théoriques sur le tableau de bord prospectif

Durant les vingt dernières années suite aux changements de l'environnement économique où les entreprises évoluent, les outils traditionnels du contrôle de gestion ont montré des insuffisances en se limitant qu'à des indicateurs qui renseignent sur la performance passée. Afin de répondre à leurs exigences, beaucoup de praticiens et de théoriciens à leurs tête : Kaplan et Norton ont battis un nouvel outil de mesure de performance autour de quatre perspectives, financière, client, processus interne, apprentissage organisationnel qu'ils ont appelé tableau de bord prospectif.

Cette section est subdivisée en quatre sous parties, la première traitera des généralités du TBP, la deuxième sur ses principes, la troisième sur ses axes, et enfin la dernière sur ses finalités.

1. Généralités sur le tableau de bord prospectif

Le tableau de bord prospectif est apparu avec la transformation progressive de l'environnement des entreprises qui est passé d'une concurrence industrielle à une concurrence informationnelle

1.1. Contexte d'apparition et origine des tableaux de bord prospectif

À l'ère industrielle entre 1850 à 1975, les entreprises prospères étaient celles qui possédaient la puissance industrielle et technologique ; celles qui étaient capables de produire en masse tout en bénéficiant d'économies d'échelle. À cette époque, les systèmes de contrôle de gestion servaient principalement à orienter et surveiller l'allocation des ressources financières et des actifs physiques. À la fin des années 1970, on a assisté à l'apparition d'une nouvelle ère, celle de l'information. Un changement important pour les entreprises relevant du secteur industriel, mais plus particulièrement pour les entreprises des services avec la vague de déréglementation des marchés et de privatisations notamment dans le transport, la distribution du gaz, de l'eau, de l'électricité, les télécommunications, les services financiers et la santé, secteurs habitués à un environnement stable et non concurrentiel¹.

Avec l'arrivée de cette ère, les entreprises ont dû faire face à de nouvelles exigences, nécessitant de nouvelles compétences. La capacité d'une entreprise à mobiliser et exploiter ses actifs intangibles est devenue beaucoup plus importante que l'investissement et le management des actifs physiques. Les actifs intangibles sont ceux qui lui permettent² :

- De développer avec ses clients des relations durables et de servir de manière efficace et efficiente de nouveaux marchés ;
- De lancer des produits et des services innovants, répondant aux attentes de segment des marchés ciblés ;
- D'offrir rapidement et à un prix raisonnable des produits et des services personnalisés d'excellente qualité ;
- De mobiliser les compétences et le dynamisme des salariés pour les mettre au service de l'amélioration continue des capacités, de la qualité et de la réactivité des processus ;
- De déployer des systèmes d'information et des bases de données.

Dés lors, et dans le but de pouvoir prospérer les entreprises modernes ont mis en place des systèmes comme le "Total Qualité Management", "Juste In Time Management", et "Activity Based Costing". Mais ces outils ont démontré de solides performances mais toujours avec une certaine réserve. La principale lacune était le manque de lien avec la stratégie de

¹KAPLAN.R & NORTON.D, « *Le tableau de bord prospectif : Pilotage stratégique : Les 4 axes du succès* », éd d'Organisation, Paris, 1998, P.14

²Idem. P. 15

Chapitre II : Le tableau de bord prospectif comme outil de mesure de la performance

l'entreprise et les résultats financiers. C'est là qu'est apparu le TBP comme une réponse à ce manque³.

Les origines du tableau de bord prospectif remontent à 1990, les années où le "Nolan Norton Institute", a parrainé une étude de douze mois, réalisé dans plusieurs entreprises, sur le thème suivant « Mesurer la performance dans l'entreprise du futur ». L'idée de cette étude était venue d'un constat : les systèmes de mesure de la performance, essentiellement fondés sur des indicateurs financiers, ne sont plus adaptés à l'entreprise moderne. Les participants étaient convaincus que ces systèmes défavorisent la capacité des entreprises à créer une valeur économique à long terme, David NORTON, PDG de Nolan Norton a dirigé l'étude, conseillé par Robert KAPLAN professeur de leadership à la Harvard Business School. Au début de ce projet Schneiderman vice-président chez Analog Devices décrivait une méthode de suivi de la progression des projets d'amélioration continue, il présentait également un nouveau tableau de bord qui intégrait des indicateurs financiers, des indicateurs sur les délais de livraison, la qualité et la durée des cycles de production, la rapidité de développement des nouveaux produits en exposant les résultats de ce système de mesure.

Durant la première moitié de l'étude d'autres pistes étaient présentées notamment des mesures de la satisfaction des actionnaires, de la productivité et de la qualité, ainsi que de nouvelles formules de rémunération, mais les participants sont rapidement revenus au système de mesure pluridimensionnel, qui leur semblait plus apte à répondre à leurs besoins⁴.

Le groupe, au fil de ses discussions, a peu à peu élargi ce système pour en arriver à ce qu'ils ont nommé TBP, bâti autour de quatre axes. Le nom du système a été choisi précisément pour refléter l'équilibre recherché entre les objectifs à court terme et à long terme, entre les indicateurs financiers et non financiers, entre les indicateurs à postériori et les indicateurs avancés, et enfin entre la performance externe et interne.

1.2. Evolution des tableaux de bord prospectif

Depuis sa création, le tableau de bord prospectif a évolué pour passer d'un simple système de mesure de performance multicritère à un véritable système de management.

³DRUCKER.P.F & Al, « *Les système de mesure de la performance* », éd d'Organisation, Paris, 1999, P. 24

⁴KAPLAN.R & NORTON.D: 1998, Op.cit. P. 7.

1.2.1. Première génération du tableau de bord prospectif

Le TBP de cette génération a été le résultat de l'étude menée à Nolan Norton Institute pour répondre au problème de mesure de la performance dans les entreprises du future, à ce stade le TBP se présentait comme un simple outil de contrôle de gestion synthétique pour les dirigeants, regroupant ces quatre axes : financiers, client, processus internes et apprentissage organisationnel, qui sont censées mesurer au mieux la performance actuelle et future de l'entreprise dans le but de faire face à une concurrence rude fondée sur le savoir. KAPLAN.R & NORTON.D le présentaient dans leurs premier articles intitulé « The Balanced Scorecard-Measures That Drive Performance » en français (le TBP : système de pilotage de la performance), publié par Harvard Business Review dans son numéro de janvier-février 1992⁵.

1.2.2. La deuxième génération du tableau de bord prospectif

Dans cette deuxième génération du TBP, ses concepteurs en collaboration avec CHAMBERS.N, directeur général de Rockwater, et BRADY.L, vice-président de FMC Corporation et leurs managers se sont rendu compte de l'importance d'articuler les indicateurs du TBP et la stratégie de l'entreprise. Ils soulignaient l'importance du choix des indicateurs représentatifs de la stratégie dans un deuxième article, « Putting the Balanced Scorecard to Work » (mettre les TBP en pratique) publié dans le numéro de septembre-octobre 1993 de la même revue.

En effet, NORTON et KAPLAN veulent guider les entreprises dans la diffusion et la mise en œuvre de leurs stratégies qui ne sont plus focalisées sur le court terme à l'aide des TBP⁶. Les expériences de ces deux derniers avec leurs collaborateurs ont contribué à affiner : les corrélations établies entre les indicateurs et la stratégie opérationnelle, en démontrant qu'il suffisait de 20 à 25 indicateurs sur les quatre perspectives du TBP, pour communiquer et mettre en œuvre une stratégie cohérente d'une part, et d'autre part, la corrélation des indicateurs avec la stratégie qui a permis de relier les indicateurs dans une relation de cause à effet⁷.

⁵KAPLAN.R & NORTON.D: 1998, Op.cit. P. 8.9.7.

⁶LAGEDITIS. Charlotte, « L'utilisation des tableaux de bord prospectif comme outil de mesure des performances de la stratégie sociale des entreprises », Mémoire de master de haute école, groupe ICHEC-ISC St, académique 2011-2012

⁷KAPLAN.R & NORTON.D: 1998, Op.cit. P. 8.

1.2.3. Troisième génération du tableau de bord prospectif

Cette troisième génération de TBP consiste en un raffinement des caractéristiques de conception du deuxième stade afin de lui donner de meilleures fonctionnalités et d'améliorer la pertinence des liens de causalité. Cela se traduit par une clarification des idées, par une identification plus précise des liens de cause à effet, et par la recherche d'une appropriation par tous les membres de l'organisation des objectifs stratégiques traduits en indicateurs afin de favoriser les initiatives.

KAPLAN.R et NORTON.D ont résumé ces évolutions de TBP dans un troisième article intitulé « Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System » (le TBP, outil de management stratégique), dans le numéro de janvier-février 1996 de Harvard Business Review⁸.

1.3. Définition du tableau de bord prospectif TBP

Le tableau de bord prospectif TBP en anglais : « balanced scorecard BSC » est appréhendé comme un moyen d'évaluation de la performance. C'est un outil apte à apporter des changements au sein des entreprises par l'introduction des indicateurs financiers et non financiers. Élaboré par des professeurs en gestion des organisations, il tient sa spécificité dans son caractère équilibré d'où son appellation de tableau de bord équilibré. En effet, les indicateurs suivis concernent les résultats présents mais aussi les variables d'actions qui sont décisives au futur. Il est un véritable outil de suivie de la mise en œuvre de la stratégie de l'organisation. Il favorise le management à court, à moyen et long termes, grâce aux indicateurs d'anticipation.

Selon ses concepteurs KAPLAN.R et NORTON.D le TBP « constitue un cadre nouveau qui permet d'intégrer des indicateurs stratégiques : en plus des indicateurs financiers de la performance passée, il propose des déterminants de la performance financière future. Ces déterminants relatifs aux clients, aux processus internes et à l'apprentissage organisationnel, s'appuient sur une traduction claire de la stratégie en objectifs et en indicateurs concrets »⁹. Ils ajoutent aussi que le tableau de bord prospectif est un outil de contrôle qui « traduit la mission et la stratégie de l'entreprise en un ensemble d'indicateurs de performance (scorecard) qui constituent la base d'un système de pilotage de la stratégie. Ce système ne perd pas de vue les objectifs financiers, mais il tient compte également des

⁸KAPLAN.R & NORTON.D: 1998, Op.cit. P. 9.

⁹Idem. P. 31.

moyens pour les atteindre. Il mesure la performance de l'entreprise selon quatre axes équilibrés (balanced). Il permet aux entreprises de suivre les résultats financiers, mais aussi, simultanément, les progrès dans le développement des compétences et l'acquisition des actifs intangibles dont elle auront besoins pour assurer leur croissance future»¹⁰.

Selon MOLHO.D & FERNANDEZ-POISSON.D, « le tableau de bord équilibré du type « balanced scorecard » sont des outils efficaces pour organiser le pilotage de l'entreprise et le reporting au différent niveau ; de l'ensemble de l'entreprise, du processus de centres de responsabilité ou de centre de profit »¹¹.

2. Les principes du tableau de boprd prospectif

En vue d'avoir une appréhension globale et équilibrée de la performance, le TBP s'est avéré utile pour expliquer et clarifier la stratégie, et de la déployer de manière correcte en un ensemble d'objectifs, d'indicateurs, de cibles et d'initiatives, du sommet jusqu'aux centres de profit c'est-à-dire selon une démarche « top-down » du haut en bas, et cela en respectant les deux principes suivant :

2.1. Le principe de l'équilibre

Il reflète l'équilibre assuré par le TBP entre les différents indicateurs nécessaires pour cerner la performance globale d'une entreprise. Selon KAPLAN et NORTON l'équilibre doit être¹² :

- Entre les indicateurs financiers et non financiers (physique) ;
- Entre les indicateurs extérieurs, relatifs aux actionnaires et aux clients, et les indicateurs internes relatifs aux processus, à l'innovation, au développement des compétences et à la croissance ;
- Entre les indicateurs des résultats permettant d'appréhender les effets des actions déjà entreprises (indicateurs de performance passée ou à postériori) et les déterminants de la performance future (indicateurs avancés, prédictifs) ;
- Entre les indicateurs quantitatifs et qualitatifs. Les indicateurs quantitatifs sont exprimés par une valeur chiffrée. Les indicateurs qualitatifs se nourrissent à partir d'opinions, de jugement d'une ou de plusieurs personnes, d'où la difficulté d'avoir

¹⁰KAPLAN.R & NORTON.D: 1998, Op.cit. P. 14.

¹¹MOLHO.D & FERNANDEZ-POISSON.D, « *Tableau de bord, outils de performance* », éd d'Organisation, Paris, 2009, P. 104

¹² MAHMOUDIA. Mehenna, « *l'applicabilité d'un système de contrôle de gestion fondé sur le tableau de bord prospectif dans l'entreprise publique algérienne : cas pratique d'ALFEL filiale du G.I.FONDAL* », mémoire de magistère en sciences économiques, option Management des Entreprise, UMMTO soutenu le 18/04/2012, P. 81.

une information précise. L'intérêt de ces indicateurs est de rendre compte des aspects qui peuvent échapper aux valeurs chiffrées.

2.2. Le principe de la prospective

Un bon TBP présente une approche prévisionnelle (ou prospective) des indicateurs d'alerte. C'est-à-dire une vision anticipatrice des principaux risques financiers et non financiers sur le court et moyen terme, afin de pouvoir, à la fois, prévenir le plus tôt possible l'apparition d'un problème majeur, et confirmer ou non la pertinence du choix de l'indicateur concerné¹³.

En effet ce principe introduit dans le TBP, marque un dépassement majeur par rapport aux tableaux de bord classiques tournés vers l'assemblage d'informations passées. Autrement dit, les concepteurs partent avec une ambition de dépasser la vision à court terme. Cette ambition se concrétise par l'introduction d'indicateurs amont, d'alerte ou d'action qui mesurent les générateurs de la performance. Ces indicateurs sont associés aux indicateurs traditionnels de résultats dans une chaîne de relations de cause à effet : en faisant l'hypothèse qu'en attaquant aujourd'hui aux causes, les effets demain seront améliorés¹⁴.

3. Les axes du tableau de bord prospectif

Selon ses concepteurs KAPLAN.R et NORTON.D, le TBP répond aux besoins de pilotage de la performance en s'appuyant sur quatre perspectives qui interagissent entre eux selon des liens de causalités, ils permettent à la fois de vérifier l'équilibre des dimensions de la performance globale et de constituer la base d'un système de management.

De ce fait le TBP est structuré autour des axes suivants :

3.1. L'axe financier

Cet axe permet de répondre à la question suivante « **que faut-il apporter aux actionnaires ?** ».

L'axe financier est le fil conducteur des objectifs et des indicateurs des autres axes du TBP. Il s'appuie toujours sur des indicateurs financiers pour évaluer efficacement les effets économiques quantifiables des actions passées. Ils permettent de déterminer si les intentions et la mise en œuvre de la stratégie contribuent à améliorer le résultat financier. Ces indicateurs

¹³MAURIN. Pierre, « *Contrôle de gestion facile : guide des PME* », éd Afnor, la Plaine Saint-Denis Cedex, 2008, P. 35

¹⁴MAHMOUDIA. Mehenna : 2012, Op.cit. P. 81.

portent en général sur la rentabilité et la croissance du chiffre d'affaires, le retour sur les capitaux investis¹⁵. Le TBP doit communiquer la stratégie en exposant tout d'abord les objectifs financiers à long terme, puis en les reliant à la série d'initiatives à déployer en relation avec les résultats financiers, les clients, les processus internes, les salaires et les systèmes afin de parvenir à la performance économique visée à long terme.

3.2. L'axe client

Cet axe permet de répondre à la question suivante « **que faut-il apporter aux clients ?** »

La satisfaction des clients constitue un élément important pour toute entreprise, quelque soit son secteur d'appartenance. L'axe client permet d'identifier les segments de marché sur lesquels les entreprises souhaitent se positionner, ainsi que les indicateurs spécifiques à la performance réalisée. Ces indicateurs contiennent d'une part, des indicateurs de résultat, ils concernent la satisfaction et la fidélité des clients, la part de marché sur les segments ciblés. D'autre part, cette perspective doit comporter des indicateurs de suivi, déterminants la fidélité et la satisfaction des clients ayant fait l'objet des premiers indicateurs de résultat. Les indicateurs client permettent aux managers de formuler la stratégie de marché qui produira la performance financière optimale dans le futur¹⁶.

3.3. L'axe processus internes

Cet axe permet de répondre à la question « **quels sont les processus essentiels à la satisfaction des actionnaires et des clients ?** »

Les dirigeants s'appuient sur cette perspective pour identifier les processus clés de l'entreprise, ceux où elle doit exceller, car ils lui permettent d'une part, d'offrir une prestation qui attirera et fidélisera les clients des segments de marché ciblés et d'autre part, d'assurer aux actionnaires le rendement financier qu'ils attendent. Le TBP met en lumière des indicateurs spécifiques aux processus existants ainsi qu'aux nouveaux qu'il faut maîtriser en vue d'atteindre les objectifs financiers et ceux des clients¹⁷.

¹⁵KAPLAN.R & NORTON.D: 1998, Op.cit. P. 38.

¹⁶Idem. P. 38.

¹⁷KAPLAN.R & NORTON.D: 1998, Op.cit. P. 39.

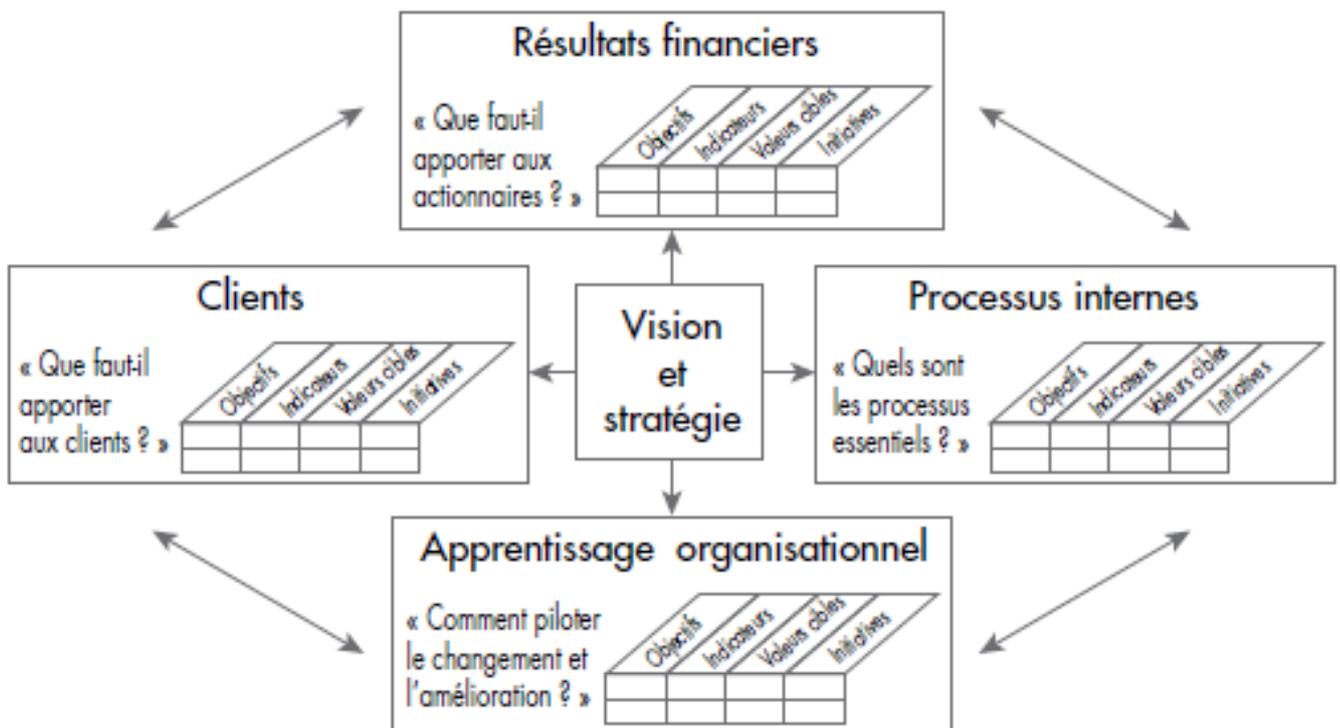
3.4. L'axe apprentissage organisationnel

Cet axe permet de répondre à la question « **comment piloter le changement et l'amélioration?** »

Cet axe concerne les infrastructures que l'entreprise doit mettre en place pour améliorer la performance actuelle et future définies dans les trois axes précédents. L'axe apprentissage organisationnel a trois composantes : les hommes, les systèmes et les procédures. Les axes financiers, client, et processus internes du TBP révéleront le fossé entre les capacités actuelles des hommes, des systèmes et des procédures, et celles qui sont nécessaires à une véritable avancée dans la performance. Pour combler ce fossé, les entreprises doivent investir afin de donner de nouvelles compétences à leurs salariés, d'améliorer les systèmes d'information et d'ajuster les procédures et les pratiques.

Les indicateurs de la performance des quatre axes du BSC sont liés entre eux par une chaîne de causalité. En effet, selon KAPLAN. R et NORTON. D, les relations de cause à effet doivent être visibles sur les quatre axes de ce système¹⁸. Ainsi les axes du TBP sont architecturés comme le montre la figure N° 09 ci-dessous :

Figure N° 09 : L'architecture du TBP autour de quatre axes



Source : KAPLAN.R & NORTON.D, « *Le tableau de bord prospectif : Pilotage stratégique : Les 4 axes du succès* », éd d'Organisation, Paris, 2002, P. 21.

¹⁸KAPLAN.R & NORTON.D: 1998, Op.cit P.40, 42.

4. Les finalités du TBP

Au fil des années, cet outil a pris de plus en plus d'importance pour qu'il puisse aujourd'hui, constituer un réel outil stratégique qui a débouché sur l'apparition d'un nouveau système de management stratégique.

En effet, les entreprises pourront l'utiliser pour¹⁹ :

4.1. La clarification du projet et de la stratégie, et leurs traductions en objectifs

La plupart des entreprises ont une vision qu'elles souhaitent atteindre. Pour ce faire, elles doivent traduire cette vision en stratégie, elle-même en objectifs pour la rendre opérationnelle, en effet l'élaboration d'un TBP clarifie les objectifs stratégiques et cerne les principaux déterminants de ces objectifs, comme sa création permet de faire ressortir le défaut de consensus et de travail en équipe, et contribue aussi à la résolution de ce problème en favorisant le consensus et le travail d'équipe autour d'une vision unique. Par conséquent, cela garantit la compréhension par tous, de la vision, de la stratégie et des objectifs.

4.2. La communication des objectifs et des indicateurs stratégiques, et leurs articulations

Les objectifs et les indicateurs stratégiques du TBP sont communiqués au sein de l'entreprise par plusieurs méthodes (journal interne, panneaux d'information, vidéo...etc.)

Ainsi, le TBP recommande que tous les acteurs doivent avoir compris les objectifs à long terme visés et la stratégie à suivre pour les atteindre, par conséquent tous les efforts, toutes les initiatives iront dans le sens des changements requis.

4.3. La planification, la fixation des objectifs et l'harmonisation des initiatives stratégiques

Le TBP permet aussi à une entreprise d'intégrer la planification stratégique et la procédure budgétaire annuelle qui incombe aux dirigeants de fixer des objectifs quantitatifs de trois ou cinq ans, si ces derniers sont atteints, transformeront l'entreprise. Une fois ils sont définis les managers fixent également des jalons permettant de suivre l'évolution de chaque indicateur au cours de l'année prochaine. Ces indicateurs constituent des points de repère pour évaluer les progrès à court terme dans le cadre de la trajectoire stratégique à long terme de l'unité. L'apport de ce système permet :

- De quantifier les résultats visés à long terme ;

¹⁹KAPLAN R & NORTON..D: 1998, Op.cit. P. 24.

- D'identifier les mécanismes permettant de les atteindre et de mettre en place les ressources nécessaires ;
- De fixer des jalons à court terme pour suivre l'évolution des indicateurs financiers et non financiers du TBP.

4.4. Le renforcement du retour d'expérience et le suivi stratégique

Le TBP sert comme cadre à l'apprentissage organisationnel, c'est l'élément le plus novateur du système. Il permet en effet aux dirigeants de capitaliser les enseignements des actions menées et leurs permettra de suivre et d'ajuster l'exécution de la stratégie et le cas échéant, d'en modifier les postulats. Le fait d'utiliser des indicateurs pour communiquer permet d'exprimer des concepts complexes sous une forme plus simple.

Le TBP ne mesure pas seulement le changement, il le favorise et l'oriente. Effectivement dans un environnement en perpétuel mouvement, de nouvelles stratégies peuvent émerger, pour saisir les opportunités qui se présentent et parer les menaces qui n'existaient pas lors de la formulation de la stratégie initiale.

En pratique le TBP peut être utilisé selon différents objectifs²⁰ :

- Il fournit aux cadres dirigeants une vision claire et globale de leurs activités ;
- Il permet de faire coïncider les éléments clés de performance avec la stratégie à tous les niveaux d'une organisation ;
- Le TBP est très utile en tant qu'outil de pilotage. Il permet de rééquilibrer la mesure de performance vers plus de stratégie, plus de long terme tout en étant opérationnel ;
- Est un concept permettant de traduire la stratégie en action.

Le TBP est un instrument incontournable de l'aide à la décision, et l'assistant du décideur dans sa démarche d'amélioration continue de la performance au sens de la stratégie poursuivie. Il recherche un équilibre entre les indicateurs financier et non financier pour évaluer la performance sur le court terme et le long terme dans un document de synthèse.

²⁰KAPLAN R & NORTON..D: 1998, Op.cit. P. 30.

II. Démarche de conception du TBP

La conception du TBP nécessite le respect d'un certain nombre de principes et de phases. Ainsi nous allons aborder dans cette section les différentes phases de conception du TBP qui sont : l'identification des facteurs clé de succès, la définition des mesures clé de succès, l'identification des bons indicateurs pour chaque axes et enfin l'établissement de la carte stratégique.

1. La phase 1 : Identification des facteurs clés de succès

Avant de procéder à la détermination des facteurs clés de succès de son entreprise. Au préalable la mission ; la vision ; les valeurs et la stratégie de l'entité doivent être explicitées, en vue de donner aux managers une compréhension globale.

Cependant la mission de l'entreprise est sa raison d'être « elle doit être traduite de sorte que les actes des individus soient en adéquation avec la mission et la soutiennent »²¹.

Alors que les valeurs clés définissent les croyances de l'entreprise. Elles attestent que l'atteinte de la vision ne doit pas s'effectuer en employant n'importe qu'elle moyen, mais en respectant des règles qui doivent être partagées par tous. La vision quant à elle, complète la mission en définissant ce que l'entreprise veut devenir, il s'agit de définir les buts à atteindre, elle sert aussi à entamer le passage d'un état de stabilité de la mission vers un état de dynamisme²².

1.1. Définition d'un FCS

Une fois que la vision et la stratégie d'une entreprise sont définies, le contrôleur en collaboration avec les dirigeants de gestion, peuvent entamer la démarche de conception du TBP de leurs entreprise en commençant par l'identification des FCS ; ces derniers selon IRIBARNE. Patrick sont « les quelques axes de changements majeurs qui sont indispensables pour accéder à la vision de l'organisation à ses objectifs idéaux » ; selon cet auteur, il s'agit donc de répondre à la question: « qu'est-ce qui doit changer pour atteindre nos objectifs à long terme, pour accéder à notre vision du future ? »²³.

Les FCS sont donc des paramètres stratégiques dont la maîtrise conditionne le succès de l'entreprise par rapport à ses concurrents. Identifier les FCS du secteur dans lequel

²¹KAPLAN.R & NORTON.D, « *L'alignement stratégique ; Créer des synergies par les TBP* », éd Eyrolles, Paris, 2007, P. 79

²²IRIBARNE.P, « *Les tableau de bord de performance, comment les concevoir, les aligner et les déployer sur les facteurs clés de succès* », 2^{ème} édition, éd Dunod, Paris, 2003. P. 32.

²³Idem. P. 71.

l'entreprise évolue, lui permet de comprendre sur quels leviers elle devra agir pour être performante. Etant donné que l'un des aspects du pilotage consiste à connaître sa destination, et le TBP est précisément destiné à faciliter l'orientation vers les buts fixés.

1.2. Critères des FCS

Chaque entreprise a ses FCS spécifiques qui ne sont pas toujours faciles à identifier. Il est important de les déterminer, car seule la maîtrise de ces FCS permettra de piloter l'entreprise ainsi que sa performance et d'atteindre ses objectifs. Et pour cela, les FCS doivent²⁴ :

- Être en nombre limité pas plus de cinq ;
- Être directement relié aux orientations stratégiques ;
- Être focalisés sur des caractéristiques qui doivent absolument changer ;
- Concerner tous les enjeux de l'entreprise ;
- Être situés au niveau « entreprise » et non au niveau « activité » ;
- Permettre l'expression ultérieure d'indicateurs et d'objectifs mesurables.

1.3. Les étapes d'identification des FCS

Les FCS ne se déterminent pas d'une manière unilatérale par un dirigeant ou une équipe de cadres. Au contraire, il s'agit d'une démarche méthodique qui part de l'observation des faits avant d'en induire des axes de changements. Cette dernière se déroule de la manière suivante²⁵ :

1.3.1. L'analyse des faits

Cette étape consiste à collecter toutes les données essentielles de l'entreprise et procéder à leurs analyses en faisant : une estimation des besoins et attentes futures des clients, du positionnement actuel et futur des concurrents, sur l'évolution de la réglementation, de l'impact prévisible des changements technologiques, et des forces et faiblesse actuelles de l'entreprise ; où une matrice SWOT (forces, faiblesses, menaces, opportunités) peut être utilisée pour organiser et communiquer les résultats.

1.3.2. L'exploration des axes de changements

Une fois que les participants aient eu préalablement connaissance des résultats de l'analyse des faits, un brainstorming est organisé pour identifier les changements nécessaires.

²⁴IRIBARNE. P: 2003, Op.cit.P. 72.

²⁵Idem. P. 74.

Dans un premier lieu pour dynamiser la réflexion et la rendre efficace, il y a une logique des obstacles qui est utilisée ; c'est d'identifier les obstacles actuels et futurs pour les classer et les hiérarchiser, dans un deuxième lieu, ils seront de nouveaux consultés pour imaginer les changements nécessaires afin de les surmonter, donc les parades identifiées sont reclassées et hiérarchisées selon un ordre prioritaire en fonction des axes de changements principaux (15 maximum).

1.3.3. Le choix des FCS

Une fois les participants ont fini d'explorer les axes de changement, ils choisissent cinq au maximum pour ne pas disperser les énergies qui deviennent ensuite des FCS les plus significatifs. Ces derniers détermineront les performances clés à atteindre et serviront de base à l'établissement des mesures clés de succès.

2. La phase 2 : Définition des mesures clés de succès

Les FCS étant définis, il s'agit maintenant d'identifier les mesures, qui vont permettre de vérifier que l'organisation est sur la bonne trajectoire. Ces mesures constitueront le TBP. Ainsi, les principes de base qui doivent présider à l'établissement de ces mesures sont²⁶ :

2.1. Etablissement des mesures clés de succès à partir des facteurs clés de succès

Les mesures clés de succès (MCS) sont la déclinaison directe et quantifiée des facteurs clés de succès, il est primordial de se situer au plus haut dans la hiérarchie des enjeux de l'organisation. L'indicateur qui sera finalement choisi doit en effet être directement lié à un facteur clé de succès. Et toute mesure qui n'est pas directement reliée à un facteur clé de succès doit être supprimée du TBP.

2.2. Adoption d'une approche systémique

C'est le fait que les indicateurs s'influencent les uns les autres avec des relations de cause à effet et que la compréhension du tout est supérieure à la somme des compréhensions de chacun d'entre eux.

L'approche systémique : considère chacune des mesures non pas de manière isolée, mais comme faisant partie d'un ensemble plus vaste qui interagit avec elles. Cette capacité d'interaction doit être prise en compte dans le choix des indicateurs qui constituent le TBP.

²⁶IRIBARNE. P: 2003, Op.cit.P. 78.

2.3. Prise en compte des enjeux de management

Les MCS agissent à plusieurs niveaux dans le pilotage et dans le management des organisations. Ces rôles multiples sont à prendre en compte pour leur sélection.

- A. **Rôle de consensus sur la stratégie** : c'est un vecteur puissant d'échange et de consensus car il nécessite de se mettre d'accord sur la vision du futur et sur les principales trajectoires permettant d'y parvenir.
- B. **Rôle de mesure stratégique** : les résultats de la mesure permettent donc de vérifier concrètement l'avancement dans la direction choisie.
- C. **Rôle de communication de la stratégie** : les MCS constituent une représentation synthétique des choix stratégiques. Leur communication dans l'entreprise permet à chacun de connaître clairement les directions choisies et d'apprécier sa propre contribution.
- D. **Rôle d'alignement des priorités** : les MCS qui sont définies procèdent d'arbitrage : seules quelques mesures sont retenues.
- E. **Rôle d'apprentissage** : une fois établies, les MCS vont être alimentées par les résultats du terrain. L'analyse de ces données viendra alors confirmer ou infirmer les hypothèses stratégiques retenues, notamment lors de la création des liens de cause à effet entre indicateurs.
- F. **Rôle de pilotage pour la déclinaison opérationnelle** : les MCS jouent ici un rôle prépondérant, puisqu'elles vont constituer le socle de déclinaison des plans d'actions sur les processus. Le choix des indicateurs doit donc prendre en compte leur capacité à être transformés en actions dans l'organisation.

2.4. L'équilibre des mesures clés de succès

- A. **Parmi les axes** : l'enjeu du TBP est global. Il embrasse toutes les activités de l'organisation et met en relation tous les aspects de la performance.
- B. **Entre indicateurs « avancés » et indicateurs « rétroviseurs »** : qui dit FCS, dit leviers d'aujourd'hui pour être performant demain. La sélection des MCS doit prendre en compte la distinction entre indicateurs « avancés », qui prédisent la performance future, et indicateurs « rétroviseurs » qui mesurent la performance effectivement réalisée.
- C. **Entre indicateurs « lents » et indicateurs « rapides »** : une autre caractéristique des MCS est constituée par leur temps de cycle. Le TBP comporte à la fois des indicateurs

« rapides » pour vite traduire des résultats et des indicateurs « lents » pour apprécier des tendances durables.

D. **Entre indicateurs « causes » et indicateurs « effets »** : cette caractéristique des mesures clés de succès à interagir entre elle est en fait une opportunité pour mieux identifier les vrais leviers d'action dans l'entreprise. Le choix d'indicateurs sera plus pertinent que d'intégrer la dimension systémique dans l'approche. La réflexion sur les causalités est à généraliser pour l'élaboration du TBP. Plus les liens de causalité seront réfléchis, plus le système de mesures sera porteur de sens.

3. Phase 3 : Trouver les bons indicateurs pour chaque axe

Pour chaque axe un ensemble d'indicateurs doivent être identifiés.

3.1. Indicateurs de l'axe financier

Le choix des indicateurs financiers est important, l'entreprise devra retenir ceux qui pourront à la fois traduire ses objectifs stratégiques à long terme, et être mis en relation avec les indicateurs des autres axes.

De ce fait, les objectifs et les indicateurs financiers ont une double vocation : ils définissent la performance financière attendue de la stratégie et ils servent de fil conducteur pour ceux des autres axes. Toutefois, les déterminants de la performance financière doivent être adaptés au secteur d'activité, à l'environnement concurrentiel et à la stratégie de l'unité concernée. Trois objectifs financiers spécifiques guident la stratégie²⁷. La figure N° 10 présente les déterminants globaux sous forme d'un tableau récapitulatif, dans laquelle se trouvent l'unité et les indicateurs financiers choisis :

²⁷KAPLAN.R & NORTON.D: Op.cit.1998. P. 61.

Figure N° 10 : Les indicateurs de l'axe financier

		Croissance et diversification du chiffre d'affaires	Réduction des coûts/amélioration de la productivité	Utilisation de l'actif
Phase cycle de vie	Croissance	<ul style="list-style-type: none"> - Taux de croissance du CA par segment - Part du CA générée par les nouveaux produits, services et clients 	<ul style="list-style-type: none"> - CA par employé 	<ul style="list-style-type: none"> - Investissement (% des ventes) - R & D (% des ventes)
	Maintien	<ul style="list-style-type: none"> - Pert des clients et des marchés cibles - Vente croisées - Part des nouvelles applications dans le CA - Rentabilité par catégorie de clients et gamme de produits 	<ul style="list-style-type: none"> - Coût de revient par rapport à celui des concurrents - Taux de réduction des coûts - Frais indirects (en % des ventes) 	<ul style="list-style-type: none"> - Ratios du fonds de roulement (cycle de trésorerie) - RCE par catégorie de l'actif
	Récolte	<ul style="list-style-type: none"> - Rentabilité par catégorie de clients et gamme de produits - Pourcentage de clients non rentables 	<ul style="list-style-type: none"> - Coûts unitaire (par unités de production, par transaction) 	<ul style="list-style-type: none"> - Point d'équilibre - Marge

Source : KAPLAN.R & NORTON.D, « *Le tableau de bord prospectif : Pilotage stratégique : Les 4 axes du succès* », éd d'Organisation, Paris, 1998. P. 68.

3.1.1. La croissance et diversification du chiffre d'affaires : qui implique l'expansion de l'offre de produits et services, la conquête de nouveaux clients et marchés.

3.1.2. La réduction des coûts et l'amélioration de la productivité : qui suppose un effort de réduction des coûts directs et indirects et le partage des ressources communes à plusieurs unités.

3.1.3. Stratégie d'utilisation de l'actif et d'investissement : qui consiste à optimiser le besoin en fonds de roulement nécessaires pour financer un certain volume et un certain éventail d'activités. Cela est possible notamment en s'appuyant sur les nouvelles activités des ressources, dont la capacité n'est pas encore pleinement exploitée en utilisant de manière efficiente les ressources rares.

3.2. Indicateurs de l'axe client

L'axe client du TBP identifie le positionnement de l'entreprise au niveau des segments du marché qu'elle souhaite occuper, qui lui permet de générer le chiffre d'affaires à la réalisation des objectifs financiers, les indicateurs de cet axe sont de deux catégories²⁸ :

²⁸KAPLAN.R & NORTON.D: Op.cit.1998. P. 79.

3.2.1 Les indicateurs génériques

Ils sont utilisés par la majorité des entreprises et proposés par KAPLAN et NORTON, ils permettent d'établir des mesures clés de la performance concernant les clients, ils sont au nombre de cinq²⁹ :

- A. **Part de marché** : indique la part exprimée en nombre de clients, en chiffre d'affaires ou volume d'achats, d'un certain marché revenant à une entreprise.
- B. **L'acquisition de nouveaux clients** : mesurer, en terme absolue ou relatif ; le nombre de clients attirés ou gagnés ;
- C. **La conservation de la clientèle** : indique en terme absolue ou relatif si une entreprise entretient des relations durable avec ses clients.
- D. **La satisfaction de la clientèle** : évalue le niveau de satisfaction des clients en fonction des critères de la performance liée à leurs attentes (étude de marché, enquête de satisfaction).
- E. **La rentabilité par segments** : mesure le bénéfice net généré par un client ou une catégorie de clients.

3.2.2. Les indicateurs spécifiques

Ils correspondent aux facteurs de différenciation par rapport à la concurrence. Ces facteurs permettent à l'entreprise de répondre aux questions qu'elle se pose, pour que son offre de produits et services soit conforme aux attentes de la clientèle pour parvenir à la fidéliser, à gagner de nouveaux clients et par conséquent, accroître sa part de marché. En général on trouve les indicateurs suivants³⁰ :

- A. **De réactivité** : cet indicateur permet de renseigner sur la rapidité de l'entreprise à répondre à une demande d'un client déterminé.
- B. **De la qualité** : le TBP reprend des indicateurs de qualité des produits ou services offerts tels que perçues par la clientèle.
- C. **De prix** : ici l'entreprise doit comparer les prix qu'elle pratique avec ceux de ses principaux concurrents.

²⁹GUERRA. Fabienne, « *Pilotage stratégique de l'entreprise : Le rôle du tableau de bord prospectif* », éd De Boeck Université, Bruxelles, 2007, P. 124

³⁰Idem. P. 138.

3.3. Les indicateurs de l'axe processus internes

Après avoir défini les objectifs et les indicateurs de l'axe financier et client il faut ensuite, identifier ceux des processus internes essentiels à la réalisation des objectifs concernant les actionnaires et les segments du marché ciblés.

3.3.1. Les composantes du processus interne

Avant de citer les différents indicateurs de l'axe processus interne de son entreprise, il est primordial de survoler sur la chaîne des processus qui la compose. Pour cela Kaplan et Norton distinguent un modèle générique qui peut être adapté à chaque entreprise³¹:

- A. **Processus d'innovation** : dont l'objectif majeur est de développer et d'introduire sur le marché de nouveaux produits et services, d'imaginer de nouveaux processus de production ou de distribution en vue de mieux répondre aux besoins et attentes des clients existants ou potentiels ;
- B. **Processus de production** : il a pour but de fournir de manière régulière et ponctuelle des produits et services existants à une clientèle connue et ciblée pour être plus attractif.
- C. **Processus après vente** : ce dernier processus de la chaîne regroupe l'ensemble des activités que l'organisation réalise pour les clients après l'acte d'achat.

3.3.2. Les indicateurs génériques de l'axe processus interne

Ces indicateurs fournissent des informations permettant d'entreprendre des actions correctrices indispensables à l'amélioration de la compétitivité de l'entreprise. Leur niveau d'évolution doit être comparé à des normes préalablement définies. Ces indicateurs sont énumérés comme suit³² :

3.3.2.1. Indicateurs de volume

Il mesure le niveau d'activité des processus et s'exprime en unité d'output. Si on s'intéresse par exemple au processus de production, l'indicateur pourrait être le nombre de pièces usinées par semaine. S'il s'agit du processus service après vente, il pourrait indiquer le nombre de réclamations traitées par semaine ;

³¹KAPLAN.R & NORTON.D: Op.cit.1998. P. 111.

³²GUERRA. Fabienne : 2007, Op.cit. P. 147.

3.3.2.2. Indicateurs d'efficacité

Il mesure la capacité des processus à atteindre, les objectifs qui ont été fixés. Ainsi pour le processus de production, l'indicateur pourrait exprimer l'écart entre la quantité fixée à priori et la quantité réellement fabriquée ;

3.3.2.3. Indicateurs d'efficience

Ils mesurent la capacité du processus à minimiser, les ressources utilisées pour atteindre les objectifs qui lui ont été fixés. Ainsi pour le processus de production, c'est l'écart entre la quantité des matières prévue à utiliser pour un produit et celle réellement utilisée ;

3.3.2.4. Indicateurs de qualité

Dans une approche de qualité totale, l'entreprise doit tendre vers le « zéro défaut », les indicateurs à retenir devront permettre non seulement de déterminer le nombre de défauts mais encore permettre d'identifier le coût entraîné par la non qualité, pour le processus de production, l'indicateur pourrait être le nombre de pièces défectueuses et le coût de revient d'une pièce ;

3.3.2.5. Indicateurs de délais

Ils mesurent le respect des délais de réalisation des activités constituant les différents processus étudiés.

3.4. Les indicateurs de l'axe apprentissage

L'axe apprentissage organisationnelle constitue les moyens et les facteurs qui permettent d'atteindre les objectifs des trois axes précédents, et pour pouvoir construire cet axe, KAPLAN et NORTON proposent trois composantes essentielles qui portent sur : le potentiel des salariés, les capacités des systèmes d'information, la motivation, et la responsabilisation des objectifs de l'entreprise et des salariés³³.

3.4.1. Le potentiel des salariés

L'entreprise doit orienter les compétences des personnes qu'elle emploie afin de mettre leur intelligence et leur créativité au service de ses objectifs. Trois mesures seront utilisées³⁴ :

³³KAPLAN.R & NORTON.D: Op.cit.1998. P. 137.

³⁴Idem. P. 140.

3.4.1.1. La satisfaction des salariés

En générale, les entreprises mesurent la satisfaction des employés en faisant des enquêtes annuelles, ou par un sondage mensuel auprès d'un échantillon représentatif des salariés. Les paramètres retenues de l'enquête de satisfaction comprennent ; la participation à la décision, la reconnaissance des bon résultats, l'accès à l'information permettant d'effectuer un travaille de qualité, les encouragements actifs à la créativité et à l'initiative, le soutien apporté par les services fonctionnels, et la satisfaction globale à l'égard de l'entreprise ;

3.4.1.2. Fidélisation du personnel

L'indicateur retenu pour mesurer la fidélité des employés est le taux de rotation, qui vise à mesurer la capacité de l'entreprise à fidéliser les salariés, car ils sont dépositaires des valeurs de celle-ci, en connaissant tous les rouages et perçoivent souvent les besoins inexprimés des clients ;

3.4.1.3. La productivité individuelle

La mesure de la productivité des salariés permet d'évaluer les résultats des actions menées pour développer leurs compétences et les motiver, promouvoir l'innovation, améliorer le processus internes, et satisfaire les clients. Généralement, celle-ci est effectuée à travers la part du chiffre d'affaires par salarié. Cet indicateur se calcule à l'aide du ratio : chiffre d'affaires global/nombre des salariés nécessaires pour obtenir ce même chiffre d'affaires.

Ainsi, dans certaines circonstances telles que des modifications de l'environnement, l'apparition de nouvelles technologies ou l'émergence de nouveaux besoins des clients, la réorientation des compétences d'une partie du personnel s'avère nécessaire. Cette dernière peut être mesurée selon deux paramètres : le niveau de réorientation requis et le pourcentage de salariés concernés.

3.4.2. Les capacités des systèmes d'informations

Les salariés doivent disposer d'informations détaillées sur les clients, les processus internes et les conséquences financières de leurs décisions.

Pour cela, deux indicateurs sont souvent recommandés, le premier concerne le nombre de processus pour lesquels le système d'information dispose d'informations spécifiques sur la qualité, la durée des cycles et les coûts. Le deuxième indicateur mesure la proportion des salariés ayant un accès direct aux informations sur les clients : segments spécifiques, leurs attentes...etc.

3.4.3. La motivation, la responsabilisation des objectifs de l'entreprise et des salariés

Les salariés, quelque soit leurs qualifications et les informations dont ils disposent, ne peuvent apporter une contribution positive à la réalisation des objectifs de l'entreprise si ils ne sont pas motivés ou ne disposent d'aucune liberté de décision et d'action , le troisième élément pris en compte dans la définition des déterminants de la performance de l'axe apprentissage organisationnelle porte sur la motivation et la performance de l'initiative personnelle³⁵.

4. Phase 4 : Établissement de la carte stratégique

La carte stratégique est un diagramme de cause à effet qui représente les liens existant entre les différents objectifs des quatre axes du TBP. Pour la construction et la mise en œuvre de ce dernier, la carte stratégique est la clef de voûte du cadre de travail de ce projet.

Ainsi KAPLAN & NORTON considèrent une carte stratégique comme structure générique permettant la description de la stratégie, en reliant les actifs immatériels et matériels dans des activités créatrices de valeur aussi bien pour l'entreprise que pour les clients³⁶.

Dans tous les cas, la carte stratégique utilise la relation de causalité entre les quatre axes tous en présentant les hypothèses de la stratégie.

La construction du modèle débute du haut en bas, elle débute avec la stratégie financière qui assure à l'entreprise, la croissance, la rentabilité, et la création de la valeur pour l'actionnaire. L'entreprise devra donc mettre en évidence les éléments qui, chez elle, peuvent être sources de croissance et de productivité. Vient ensuite l'axe client : il importe que l'entreprise se pose la question de savoir quels segments de marché ciblés seront susceptibles de générer le chiffre d'affaires nécessaire à sa croissance, cet axe devra donc inclure les indicateurs qui permettent d'estimer la valeur créée, celle qui différencie l'entreprise de ses concurrents afin d'attirer, de satisfaire et de fidéliser les clients qui sont à l'origine de l'accroissement de son chiffre d'affaires. Ce sont les processus internes mis en place par l'entreprise qui permettront d'atteindre les résultats qu'elle attend, quant à la fidélisation de sa clientèle et la génération de la valeur pour ses actionnaires. Enfin l'axe apprentissage organisationnel reprendra des indicateurs qui traduiront la capacité de l'entreprise à agencer

³⁵KAPLAN.R & NORTON.D: Op.cit.1998. P. 145

³⁶KAPLAN.R & NORTON.D, « *Comment utiliser le tableau de bord prospectif* », éd d'organisation, Paris, 2001, P. 75

ses activités en processus capables de fournir ce que le client et l'actionnaire attendent d'elle: dans son analyse l'entreprise tiendra compte des compétences des membres du personnel, de l'ambiance et des conditions de travail, de leur niveau de satisfaction, du système d'information mis en place...etc. Autrement dit, tous les facteurs nécessaires au bon fonctionnement de ses processus et au retour d'expérience³⁷.

La cartographie des stratégies apparaît comme nécessaire dès lors qu'elle permet l'amélioration de la mise en œuvre et de l'exécution de la stratégie tracée par l'entreprise. L'objectif est de présenter une organisation orientée stratégie.

III. Pilotage de la performance par le TBP

Les entreprises ne se contentent pas de mesurer la performance financière pour prendre les meilleurs décisions, mais plutôt la performance globale, c'est pourquoi les entreprises à partir des années 90 ont intégré des outils tels que le TBP qui permet d'assurer le suivi et le pilotage de la performance à tous ses niveaux. C'est ainsi que nous allons développer dans cette section, la notion de la performance en premier lieu, puis voir les dimensions de celle-ci au sein d'une entreprise, et en troisième lieu comment la mesurer, et enfin le tableau de bord prospectif est un outil de pilotage de la performance.

1. La notion de performance

La conceptualisation de la « performance » demeure relative et sa mesure est une question centrale et délicate dans les sciences de gestion

1.1. Aperçu historique sur la performance

L'origine du terme performance vient de l'ancien français « performer » qui au XVIII^{ème} siècle, signifiait « accomplir, exécuter ». Au XIX^{ème} siècle, il apparaît en anglais avec « to perform » dont vient le mot de performance, qui signifiait à la fois l'accomplissement d'un processus d'une tâche avec les résultats qui en découlent, et le succès que l'on peut y attribuer. L'utilisation du terme performance dans la langue française remonte au milieu du XIX^{ème} siècle, il désignait à la fois les résultats obtenus par un cheval de course et le succès remporté dans la course. Puis il désigna les résultats et l'exploit sportif d'un

³⁷GUERRA. Fabienne : 2007, Op.cit. P. 190.

athlète. Son sens évolua au XX^{ème} siècle, il indiquait de manière chiffrée les possibilités d'une machine et désignait par extension un rendement exceptionnel³⁸.

1.2. Définition de la performance

La notion de la performance est une notion polysémique, rarement définie de façon claire par les auteurs. C'est pourquoi VOYER affirme que « la performance est un concept englobant et intégrateur, donc difficile à définir de façon précise »³⁹. Selon la majorité des écrits consultés, il existe plusieurs définitions mais qui diffèrent en fonction du domaine touché et le contexte d'utilisation. C'est pourquoi SAUCIER note que « la notion de performance doit donc elle aussi, être précisée à chaque fois que l'on veut l'utiliser »⁴⁰.

Selon BOURGUIGNON dans le champ de gestion, le mot performance prend des sens variables, mais que l'on peut rattacher à l'un des trois sens primaires ci-dessous⁴¹ :

- La performance est succès : la performance n'existe pas en soi ; c'est une fonction des représentations de la réussite.
- La performance est résultat de l'action : ce deuxième sens ne contient pas de jugement de valeur.
- La performance est action ; dans ce sens très rare en français qu'en anglais, la performance est un processus et non un résultat qui apparaît à un moment donné dans le temps.

Selon cet auteur la plupart des usages du mot en gestion, la performance contient simultanément deux de ces sens primaires. L'association la plus fréquente est celle du résultat positif de l'action.

D'après LEBAS. Michel la performance peut être définie à travers les points suivants :

- « La performance n'est pas une simple constatation, elle se construit ;
- Elle est une indication d'un potentiel de résultat futur ;

³⁸SAHEL. Fateh, « *Rôle du système intègre de gestion des coûts dans la mesure de la performance de l'entreprise et la prise de décision* », Thèse de doctorat en Sciences de gestion Université de M'HAMED BOUGARA de BOUMERDES, année 2014/2015, P. 25

³⁹VOYER, P, « *Tableaux de bord de gestion et indicateur de performance* », 2^{ème} édition, Ste-Foy : Presses de l'Université du Québec, 2002. P. 84

⁴⁰Idem. P. 84.

⁴¹BOUAMAMA. Mohamed, « *Nouveaux défis du système de mesure de la performance* », Thèse de doctorat en science de gestion, Université de Bordeaux, soutenu le 15/12/2015, P. 32

- Elle se définit par un vecteur de paramètres reflétant le modèle de causalité dans L'espace et dans le temps ;
- Elle n'a pas de sens que par rapport à une prise de décisions ;
- Elle est relative à un contexte choisi en fonction de la stratégie ;
- Elle correspond à un domaine d'action et à un horizon de temps ;
- Elle résulte de la définition d'un champ de responsabilité et le définit en retour »⁴²

D'autres notions de la performance sont encore mises en exergue, ainsi « est performance dans l'entreprise tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à améliorer le couple valeur-coût, c'est-à-dire à améliorer la création nette de valeur »⁴³. Cette définition de LORINO. P met en relief les notions de coût-valeur qui sont les éléments indissociables selon lui. Une entreprise est dite performante si et seulement si elle arrive à influencer de façon positive sur ces deux variables en même temps. Ce point de vue est tout à fait partagé par GIRAUD & Al lorsqu'ils disent que « ces deux axes que sont la minimisation des coûts et la production de la valeur sont en réalité indissociables »⁴⁴.

À partir de ces définitions, on peut résumer que la performance c'est l'atteinte des objectifs fixés aux moindres coûts, en cohérence avec la stratégie et la vision de l'entreprise.

1.3. Les critères du concept de la performance

Le concept de la performance fait référence à un jugement sur un résultat obtenu, en tenant compte des objectifs et des moyens mis en œuvre pour l'atteindre. La performance peut être appréciée suivant un certain nombre de critères qui sont :

1.3.1. Efficience

L'efficience est définie selon LONING & Al « comme la mise en œuvre du minimum de ressource nécessaire pour le résultat obtenu »⁴⁵. BOUQUIN.H quant à lui distingue entre l'efficience et l'économie, selon lui, l'économie consiste à se procurer les ressources au moindre coût : l'efficience correspond à l'optimisation de la quantité d'outputs obtenue à partir d'une quantité donnée de ressources. Donc l'efficience c'est le fait d'acquérir les ressources de l'entreprise au moindre coût et les utiliser d'une façon rationnelle dans la création de valeur.

⁴²LEBAS. M, « *Oui, il faut définir la performance* », éd Chronique Comptabilité de Gestion, Paris, 1995. P. 87

⁴³LORINO.P, « *Méthode et pratique de la performance* », 3^{ème} édition, éd d'Organisation, 2003. P. 5.

⁴⁴GIRAUD. F & Al, « *Contrôle de gestion et pilotage de la performance* », 2^{ème} éd Gualino Editeur, Paris, 2004. P. 69.

⁴⁵LONING.H, MALLERET.V, MERIC.J, PESQUEUX.Y, « *Contrôle de gestion des outils de gestion aux pratiques organisationnelles* », 4^{ème} édition, éd Dunod, Paris, 2013. P. 6

1.3.2. Efficacité

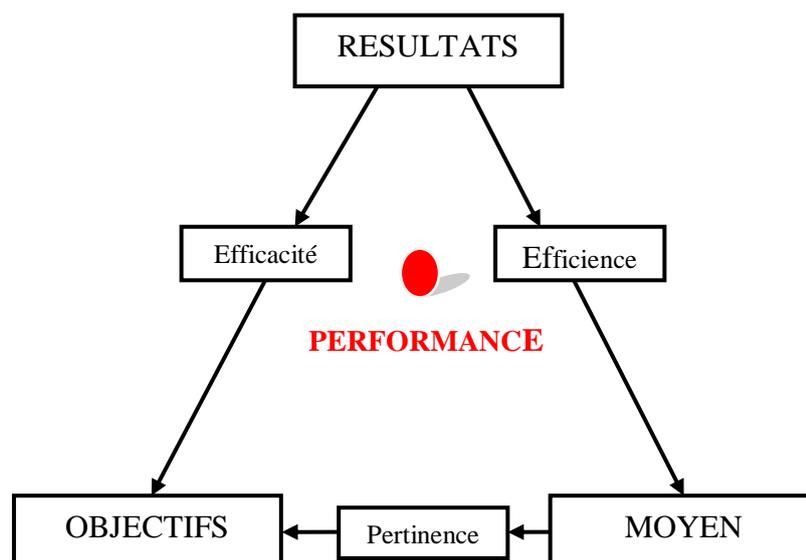
Selon LONING & Al l'efficacité « est la capacité à atteindre l'objectif c'est-à-dire à atteindre un résultat conforme à l'objectif »⁴⁶, d'où l'objectif est un critère quantitatif ou qualitatif à atteindre, fixé en aval en s'appuyant sur des hypothèses (exemples: quantité produite mensuellement, part de marché, ROI). Donc l'efficacité c'est le fait d'atteindre les objectifs qu'une entreprise s'est fixée au préalable.

1.3.3. Pertinence

Le concept de la pertinence concerne le choix des objectifs en fonction des moyens, qui répond à la question : les moyens employés sont-ils adaptés aux objectifs fixés ?, TAHON définit la pertinence comme « l'articulation entre les objectifs et les moyens »⁴⁷. La pertinence qualifie la relation entre objectifs et moyens, la mise en œuvre de moyens adoptés en quantité et en qualité pour atteindre les objectifs fixés.

Cette figure N°11 résume les liens existants entre le concept de performance et l'ensemble des critères.

Figure N° 11 : La performance de l'entreprise à travers l'efficacité, l'efficience et la pertinence.



Source : LONING.H & Al, « *Le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques* », 3^{ème} édition, éd Dunod, Paris, 2008, P. 6

La performance reste une notion ambiguë, résultante de l'action, du résultat et du succès. En effet pour être performante l'entreprise doit remplir à la fois le critère d'efficience, d'efficacité, et que les objectifs fixés soient pertinents avec les moyens alloués

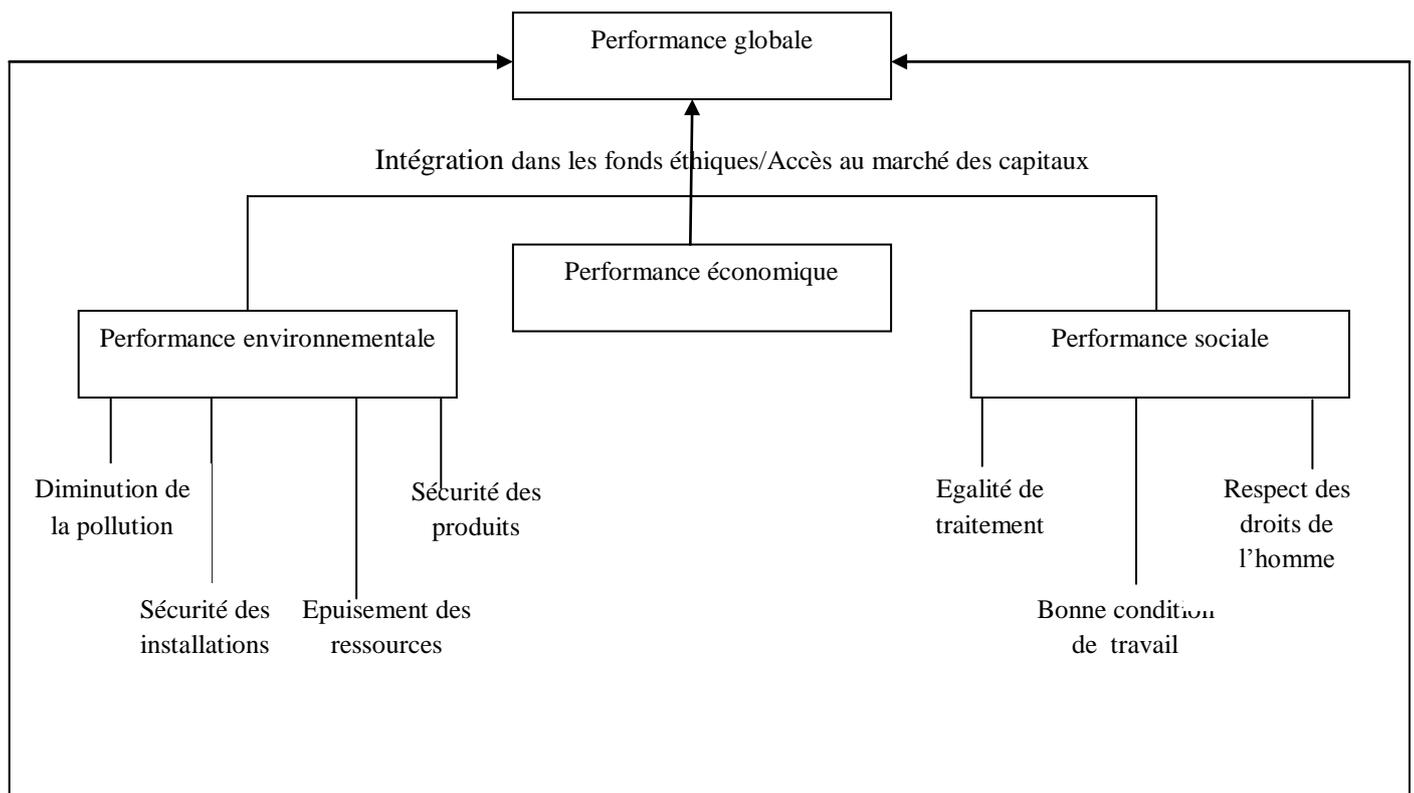
⁴⁶LONING.H, MALLERET.V, MERIC.J, PESQUEUX.Y: 2013, Op.cit. P. 6

⁴⁷TAHON. Christian, « *Évaluation de la performance des systèmes de production* », éd Lavoisier, Paris, 2003, P. 31

2. La notion de la performance en entreprise et ses dimensions

Depuis quelques années, on est passé d'une représentation financière de la performance à des approches plus globales incluant des dimensions sociales et environnementales, qui a émergé en Europe avec l'apparition du développement durable définie comme « un développement qui répond aux besoins du présent sans compromettre la capacité des générations futures à répondre à leurs besoins »⁴⁸. Ainsi « La performance globale est définie comme l'agrégation des performances économiques, sociales et environnementales »⁴⁹. Comme le montre le schéma de la figure N° 12 ci-dessous :

Figure N°012 : Les composantes de la performance globale



- Diminution des coûts directs (diminution du gaspillage)
- Diminution des risques d'accidents et juridiques
- Image/Gains de part de marché
- Opportunité de création de nouveaux produits
- Diminution de probabilité d'occurrence d'évènements spectaculaires (grèves, boycotts)
- Augmentation de la motivation des employés
- Facilité de recrutement des cadres

Source : BERLAND. N & DOHOU.A « *Mesurer la performance globale des entreprises* », 2007, Article PDF sur le site <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00544875/document>, consulter le 12/08/2017 à 23h34. P. 11

⁴⁸MAADANI Martine, KARIM SAID, « *Le management et le pilotage de la performance* », éd Hachette supérieur, Paris, 2009, P. 31

⁴⁹BERLAND. N & DOHOU.A « *Mesurer la performance globale des entreprises* », 2007, Article PDF sur le site <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00544875/document>, consulter le 12/08/2017 à 23h34. P. 10

2.1. La performance économique

La performance économique ou financière consiste à obtenir la rentabilité souhaitée par les actionnaires ainsi que le chiffre d'affaires et la part de marché qui permettent la pérennité de l'entreprise. La performance financière s'apprécie sous plusieurs angles, ainsi pour améliorer la rentabilité et la productivité, l'entreprise doit être capable de mesurer et d'évaluer sa performance.⁵⁰ Selon LORINO.P « la performance économique de l'entreprise peut être identifiée à la différence entre la valeur offerte au marché et la somme des valeurs consommées, coûts des différentes activités au sein des diverses composantes organisationnelles de l'entreprise »⁵¹.

2.2. La performance sociale de l'entreprise

On peut définir la performance sociale comme étant les résultats d'une entreprise dans le domaine qui ne relèvent pas directement de l'activité économique.

Le terme de la performance sociale fait ainsi référence à la mise en œuvre de la responsabilité sociale des entreprises (l'application de la réglementation, tel que le code de travail, le respect et la reconnaissance des employés).

2.3. La performance environnementale

La performance environnementale peut être définie comme « ce que la société attend des organisations en matière économique, légale, technique et discrétionnaire »⁵², donc cette responsabilité bascule l'entreprise d'une vision interne à une approche externalisée, et JANIOT.L considère que cette performance environnementale, comme toute performance est une notion en grande partie indéterminée, complexe, contingente et source d'interprétation subjective⁵³.

La performance environnementale selon ISO 14000 se définit comme « les résultats mesurables du système de management environnemental, en relation avec la maîtrise par l'organisme de ses aspects environnementaux sur la base de sa politique environnementale, de ses objectifs et cibles environnementaux ».

⁵⁰MAADANI Marine, SAID. Karim: 2009. Op.cit. P. 33.

⁵¹LORINO.P: 3^{ème} édition, 2003, Op.cit. P. 47.

⁵²BERLAND. N & DOHOU.A « Mesurer la performance globale des entreprises », 2007, Article PDF sur le site <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00544875/document>, consulter le 12/08/2017 à 23h34 P. 7.

⁵³JANIOT. Luc, « Les systèmes d'indicateur de la performance (IPE) entre communication et contrôle », revue comptabilité, contrôle, audit, Tom 13, volume, 2007, P 47à la P 67

3. La mesure de la performance

« Ce qui ne se mesure pas ne peut pas se gérer. Mesurer est donc essentiel »⁵⁴, cela pourrait expliquer la nécessité pour les entreprises qui veulent se démarquer des concurrents de mesurer leur niveau de performance dans la poursuite de leurs objectifs stratégiques.

3.1. La notion de mesure de la performance

La mesure de la performance est considérée comme l'évaluation du degré d'accomplissement des objectifs par une entreprise, elle est donc essentielle pour la bonne marche des activités de celle-ci. Cependant les modèles d'évaluation diffèrent mais souvent complémentaires et convergent vers les mêmes objectifs stratégiques de l'entreprise, en plus la multitude de ces derniers et la spécificité du contexte des entreprises qui rendent la définition de la performance difficile à cerner ainsi que sa mesure, pour BOUQUIN.H « de manière générique, évaluer la performance d'un produit, d'un processus, d'une entité, d'une personne consiste à estimer sa contribution à la performance de l'entité de niveau supérieur à laquelle il ou elle se rattache, enfin à celle de l'entreprise ou de l'organisation dans son ensemble »⁵⁵.

3.2. Les objectifs de la mesure de la performance

La mesure de la performance constitue une aide ou bien un guide pour les dirigeants de l'entreprise pour qu'ils puissent suivre les activités de leurs entreprises, d'une manière générale elle porte un jugement objectif sur l'efficacité et l'efficacités avec lesquelles elle accomplit ses tâches.

Selon GIRAUD & Al, les objectifs de la mesure de la performance se déclinent en deux catégories⁵⁶ :

- **Informers les managers** : les managers doivent être informés de la performance de l'entreprise afin qu'ils apprécient les efforts menés par chaque service contribuant à sa bonne marche ;
- **Inciter les managers** : les managers doivent être informés sur la performance de l'entreprise, et les résultats de cette évaluation doivent les pousser à agir, et à prendre des décisions opportunes en vue d'améliorer les points faibles.

⁵⁴KAPLAN.R & NORTON.D: 1998, Op.cit. P. 33.

⁵⁵BOUQUIN.H, « *Le contrôle de gestion* », 8^{ème} édition éd Presses Universitaire de France, Paris, 2008. P. 237

⁵⁶GIRAUD.F & Al, 2004. Op.cit. P. 69.

3.3. Les indicateurs de la performance

L'entreprise choisit les mesures de performance susceptibles de lui fournir des informations sur sa situation actuelle, d'identifier ses forces, ses faiblesses, ainsi les indicateurs de performance retenus devront permettre aux dirigeants de contrôler, de vérifier les activités clés de l'entreprise, de leurs fournir des informations nécessaires aux choix stratégiques et aux suivis des objectifs à atteindre.

3.3.1. Définition d'un indicateur de performance

D'après MASANOVIC.S, « les indicateurs de performance, sont les indicateurs mesurables ou non (quantitatif) qui reflètent des états qui caractérisent une organisation en termes d'efficience, d'adéquation (moyens budgétaires) et d'efficacité (résultats) »⁵⁷.

Les indicateurs de performance sont donc la synthèse des données clés de l'entreprise.

3.3.2. Les qualités des indicateurs de performance

Pour être retenu, un indicateur doit⁵⁸ :

3.3.2.1 Permettre la mesure d'un ou de plusieurs objectifs : les indicateurs seront spécifiquement choisis en fonction de l'unité à piloter, des objectifs poursuivis et des besoins précis des décideurs ;

3.3.2.2 Être constructible : les données nécessaires à la définition des indicateurs existent dans le système d'information de l'entreprise où ils peuvent être aisément obtenus des tiers ;

3.3.2.3. Être communicable : la présentation des valeurs prises par les indicateurs retenus est importante puisqu'il faut les communiquer aux utilisateurs au sein de l'entreprise ;

3.3.2.4. Être utilisable en temps réel : il est important que les indicateurs soient assez sensibles aux variations du phénomène contrôlé pour traduire toute modification de l'information en temps réel ;

3.3.2.5. Induire l'action : les indicateurs doivent permettre de juger les progrès réalisés et le chemin restant à parcourir pour atteindre l'objectif fixé et donc engendrer l'action de correction si cela s'avère nécessaire.

⁵⁷MASANOVIC.S, « *Le pilotage de la performance : essai de définition* », Article en PDF consulter sur le site <https://d1n7iqsz6ob2ad.cloudfront.net/document/pdf/56d71519ba48f.pdf> le 07/09/2017 à 21h39, P. 3

⁵⁸GUERRA. Fabienne : 2007, Op.cit. P. 90

3.4. Le choix des indicateurs pour mesurer la performance

Les entreprises ont cherché, durant les années quatre-vingt dix, à améliorer la mesure de leurs performances, soit en utilisant des nouveaux outils d'évaluation de la performance financière, soit en élargissant la performance à des mesures non financières.

3.4.1. Les indicateurs financiers

Les premières mesures de la performance d'une entreprise étaient construites sur la base d'éléments financiers qui sont les suivant :

3.4.1.1. Les mesures comptables

La mesure la plus facilement disponible est sans doute le résultat net comptable de l'entreprise, tel qu'il apparaît dans les états financiers légaux. Sur cette base, la structuration du compte de résultat en soldes intermédiaires de gestion offre des possibilités d'analyse supplémentaires. Elle permet par exemple de dégager des indicateurs d'activité comme le chiffre d'affaires, la marge commerciale et la production de l'exercice et des indicateurs de marge comme les résultats d'exploitation, financier et exceptionnel, l'excédent brut d'exploitation, le résultats avant impôts. Cette seconde catégorie d'indicateurs appréhende la profitabilité de l'entreprise, c'est-à-dire sa capacité à dégager des résultats bénéfique, en d'autres termes sa capacité à se positionner sur un marché (qui se traduit par un chiffre d'affaires) de façon cohérente avec l'organisation de ses processus de production (qui se traduit par des coûts)⁵⁹.

3.4.1.2 Les nouveaux indicateurs financiers

Parmi les nouveaux indicateurs financiers, on peut citer :

A. Le rendement des investissements (Return On Investment ROI)

Il s'agit en effet du premier ratio synthétique concernant la rentabilité globale d'une entité économique. Le ROI est tout simplement le ratio du bénéfice divisé par la totalité des actifs. Il permet de mesurer combien de fois on récupère en recettes le montant de l'investissement effectué. Il mesure donc l'efficacité du capital investi⁶⁰.

$$\text{ROI} = \text{Bénéfice} / \text{Actif Total}$$

⁵⁹GIRAUD.F & Al: 2004, Op.cit. P. 76.

⁶⁰DESIRÉ-LUCIANI.M-N, & Al, « *Le grand livre du contrôle de gestion* », éd Eyrolles, Paris, 2013, P. 174

B. Le ratio de la rentabilité financière (Le Return On Equity ROE)

C'est le ratio le plus utilisé par les analystes financiers, appelé encore ratio de la rentabilité des fonds propres, il permet de comparer les performances de l'entreprise à la rentabilité attendue par les actionnaires, et donc d'apprécier son attractivité financière⁶¹.

$$\text{ROE} = \text{Résultat Net} / \text{capitaux propre de l'entreprise}$$

C. Valeur économique ajoutée (Economic Value Added EVA)

Le modèle de l'EVA, constitue l'aboutissement le plus récent de la mesure de la performance économique et financière. Cette mesure, qui part du résultat d'exploitation après impôt théorique (NOPAT) vise à mesurer la performance nette, prenant en compte le coût totale des ressources dettes et fonds propres, exprimé par leur coût moyen pondéré (WACC)⁶². Dans sa formule la plus simple, l'EVA se calcule de la façon suivante :

$$\text{EVA} = \text{NOPAT} - (\text{WACC} * (\text{Immobilisations nettes} + \text{BFR}))$$

3.4.2. Les indicateurs non financiers

La performance définie en terme financier ne suffit plus, des indicateurs non financiers sont donc nécessaires pour aider les dirigeants des entreprises à mieux comprendre et prévoir la performance, par conséquent, la réussite ne se traduit plus strictement en termes d'augmentation du bénéfice ou du ROI. En effet le TBP, a permis de relancer des réflexions sur la place des indicateurs non financiers.

Ceux-ci sont divers et présentent des spécificités de calcul qui dépendent de leurs nature, parmi ces indicateurs on peut citer la satisfaction des clients, le bon déroulement des opérations, la performance du personnel, d'autres dimensions pourraient être ajoutées à celle-ci en fonction des besoins de l'entreprise. Cependant, BANKER. R.D et Al ont confirmé que les mesures non financières, notamment celles de la satisfaction de la clientèle, sont clairement associées à la performance financière future et elles contiennent de l'information supplémentaire que l'on retrouve pas dans les mesure financières classiques, et SAID. A et Al ont démontré que l'utilisation des indicateurs non financiers est attachée au degré d'innovation de l'entreprise et son orientation stratégique en termes de qualité⁶³.

⁶¹GIRAUD.F & Al: 2004, Op.cit. P. 78

⁶²Idem. P. 80.

⁶³BOUAMAMA. Mohamed: 2015, Op.cit. P. 73.

En définitif, on peut résumer que les indicateurs financiers ou les indicateurs non financiers ne permettent pas seuls de prévoir l'impact global d'une décision. La complexité de l'obtention de la performance en entreprise, ne pourrait pas être suivie par un seul indicateur. Par conséquent, les indicateurs non financiers ne se substituent pas aux indicateurs financiers et vice versa, mais ils sont considérés comme des compléments qui ont des liens de cause à effet.

4. Le TBP outil de pilotage de la performance

Durant les dernières années, le pilotage de la performance est devenu un important sujet traité dans la littérature et dans la pratique. Cette notion est très large et ne se limite pas uniquement à la mesure de la performance mais elle intègre aussi celle de prévoir et d'agir.

En effet dans le langage commun piloter c'est : décider où l'on souhaite aller, de quel façon, avec quels moyens ; veiller au cours de route à maintenir le cap fixe et adapter sa trajectoire en fonction des événements⁶⁴. Pour LORINO.P « piloter c'est définir et mettre en oeuvre des méthodes qui permettent d'apprendre collectivement, à agir ensemble d'une manière de plus en plus performante »⁶⁵. Il ajoute que piloter « c'est accomplir d'une manière continue des fonctions complémentaires : déployer la stratégie en règles d'actions opérationnelles et capitaliser les résultats et les enseignements de l'action pour enrichir la réflexion sur les objectifs »⁶⁶. Donc le pilotage d'une organisation a pour objet d'orienter l'organisation dans le sens des objectifs stratégiques définis par les dirigeants, il permet la mise en oeuvre de la stratégie.

Le pilotage de la performance est à la fois un processus de diffusion dans l'entreprise d'une information sur les objectifs et les moyens, et un processus d'animation afin de coordonner les actions des acteurs pour atteindre leurs objectifs.

Mettre en place un processus de pilotage c'est donc⁶⁷ :

- Concevoir une stratégie ;
- Définir les objectifs de l'organisation et les décliner en sous objectifs par centre de responsabilité, unité, projet...etc ;
- Élaborer un processus pour les atteindre (information des acteurs, actions) ;
- Identifier et choisir les indicateurs de pilotage ;

⁶⁴MAADANI Marine, SAID. Karim : 2009, Op.cit. P. 56

⁶⁵LORINO.P, « *Mesurer et pratiques de la performance, le pilotage par les processus et les compétences* », éd d'Organisation, Paris, 2001, P. 16.

⁶⁶Idem. P. 25.

⁶⁷MAADANI. Marine, SAID. Karim: 2009, Op.cit P. 58

- Renseigner ses indicateurs et les analyser ;
- Mettre en place des actions/décisions qui en tiennent compte.

Aujourd'hui le pilotage de la performance s'appuie sur des méthodes, des démarches et des outils tels que le TBP. Dans un secteur forcément concurrentiel, l'amélioration de la performance crée une valeur ajoutée directement mesurable à travers des indicateurs pertinents figurants dans le TBP, si bien que l'image de l'entreprise se renforce tant qu'en interne qu'en externe et le pilotage stratégique devient plus efficient.

Le TBP permet d'éclaircir l'enchaînement des hypothèses de relations de causes à effet entre les mesures des résultats et les déterminants de la performance⁶⁸. Comme on l'avait vu dans les deux sections précédentes le TBP a été conçu comme un nouveau outil de pilotage et de mesure de la performance. Il se présente comme un ensemble d'indicateurs directement reliés à la stratégie développée par l'entreprise en offrant à son utilisateur l'opportunité de piloter tous les déterminants de la performance. Ces derniers représentent les FCS, et ils sont déclinés à l'aide des variables d'actions et de résultats, de nature financière et non financière, quantitative et non quantitative avec une orientation à long et à court termes.

De plus, le TBP est un véritable outil qui appréhende le caractère multidimensionnel de la performance, destiné au pouvoir explicatif, d'une démarche orientée vers l'action, et qui favorise l'anticipation.

4.1. Le TBP est un outil qui appréhende le caractère multidimensionnel

Le TBP comme nouvel outil de contrôle, a pour mission d'appréhender la performance à long terme dans toutes ses dimensions, et utilise des indicateurs qui couvrent l'ensemble des dimensions de la performance tout en respectant un nombre restreint d'indicateurs pour qu'ils restent cohérents avec l'évolution des objectifs⁶⁹. Les mesures de la performance utilisées dans ce tableau sont classées selon les trois critères suivants :

4.1.1. Une combinaison de mesure financière et non financière

Il n'y a pas d'innovation au niveau du choix des mesures financières retenues dans le TBP. Par contre, la nouveauté introduite par l'outil consiste à identifier des mesures non financières pour évaluer la réalisation d'un objectif de la dimension client, processus interne ou apprentissage organisationnel, déterminant de la performance financière future.

⁶⁸KAPLAN.R & NORTAN.D. 1998. P. 158.

⁶⁹MAADANI Marine, SAID. Karim: 2009, Op.cit. P. 68.

4.1.2. Une combinaison entre la performance passée et future

Le TBP contient des mesures financières qui reflètent les résultats passés, au sens où elles traduisent l'impact de décisions passées sur la performance financière de l'entreprise, auxquelles il associe des indicateurs avancés qui indiquent le progrès accompli dans les domaines clés de la réalisation d'une stratégie et qui sont en quelque sorte des indicateurs avancés de la performance financière. Pour ce faire, les relations de causalité entre les indicateurs de performance avancés et les mesures de résultats passés doivent être bien modélisées. À titre d'exemple une augmentation de la satisfaction de la clientèle devrait conduire à une amélioration de performance financière future⁷⁰.

4.1.3. Une combinaison entre les indicateurs externes et internes de la performance

Les indicateurs extérieurs sont orientés vers les actionnaires et les clients, tandis que les indicateurs internes concernent les processus essentiels, l'innovation, le développement des compétences et la croissance⁷¹.

4.2. Le TBP un outil à pouvoir explicatif

Le tableau de bord prospectif permet dans des situations de plus en plus complexe, de comprendre les causes des effets constatés, il est indispensable de pouvoir établir des relations de causalité pour pouvoir agir⁷².

4.3. Le TBP est une démarche orientée vers l'action

Les nouvelles démarches offrent une mise en œuvre concrète de déploiement des objectifs stratégiques. Leur orientation vers l'action découle en partie de pouvoir explicatif des outils. En effet, pour choisir des plans d'action adaptés aux objectifs de l'organisation, celle-ci doit disposer d'outils permettant de comprendre la relation entre l'action et les effets engendrés. Les TBP sont apparus progressivement dans les pratiques de l'organisation. Ils prennent en compte⁷³ :

- Une définition plus large de la performance ;
- Une vision de contrôle plus tournée vers l'action et l'anticipation, passant ainsi de la notion de contrôle à la notion de pilotage ;
- La nécessité de déployer la stratégie au sein de l'organisation.

⁷⁰KAPLAN R & NORTON.D: 1998, Op.cit. P. 44.

⁷¹Idem. P. 22.

⁷²MAADANI Marine, SAID. Karim: 2009, Op.cit. P. 62.

⁷³Idem. P. 67.

4.4. Le TBP favorise l'anticipation

Le caractère anticipateur des TBP comme outils de pilotage intervient à deux niveaux⁷⁴ :

- D'une part, cet outil doit permettre d'envisager plusieurs scénarios possibles et les actions à mettre en œuvre dans chacun d'entre eux. La gestion prévisionnelle s'appuie alors sur des alternatives et des plans d'urgence.
- D'autre part, le TBP doit permettre une détection de signes annonciateurs d'une situation.

Conclusion

Le tableau de bord prospectif apparut au début des années quatre vingt dix, aujourd'hui devient un élément central du système d'évaluation et de motivation au sein de l'entreprise, c'est un outil de pilotage et de suivie de la performance multidimensionnelle.

Selon ses concepteurs il traduit la mission et la stratégie de l'entreprise en un ensemble d'indicateurs de performance réactif relié par des liens de cause à effet, par la présence d'indicateurs de résultats mais aussi de pilotage. Ce système est présenté sous une forme d'une combinaison des mesures financières et non financières, avec des orientations à long terme et à court terme, des mesures de performance passées et avancées, organisées selon les quatre axes de façon à aider les dirigeants au pilotage de la performance de leur organisation et à la prise de décisions.

Donc le TBP répond aux besoins de pilotage de la performance en s'appuyant sur quatre axes : financier, client, processus interne, apprentissage organisationnel permettant de vérifier l'équilibre des dimensions de la performance globale.

⁷⁴MAADANI Marine, SAID. Karim: 2009, Op.cit. P. 68.

Chapitre III : Electro-Industries
à l'épreuve de la conception d'un
tableau de bord prospectif

Chapitre III : Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

Introduction

Après avoir présenté l'aspect théorique du tableau de bord prospectif comme outil de contrôle de gestion et de pilotage de la performance, qui permet le suivi des activités de l'entreprise, une illustration par un cas pratique s'impose, ainsi l'entreprise qui fera l'objet de notre étude sera, l'entreprise publique Electro-Industries d'Azazga.

Nous essayerons à travers cette étude, à l'aide des notions théoriques et les connaissances acquises durant notre stage, de présenter l'entité en premier lieu, ensuite, décrire les tableaux de bord existants, et enfin nous essayerons de créer un TBP et d'analyser les données élaborées.

I. Présentation de l'organisme d'accueil EPE/SPA EI

Cette première section consiste en la présentation des caractéristiques générales de la société Electro-Industries d'Azazga. Cette présentation nous permettra d'avoir une idée sur l'histoire de son activité, ses objectifs, son patrimoine et ses réalisations, ainsi un aperçu du service contrôle de gestion nous tient à cœur vue que c'est le service où nous avons effectué notre stage qui a duré quatre mois

1. Historique d'Electro-Industries

Electro-Industries trouve ses origines dans la restriction de l'entreprise électrotechnique de SONELEC (société nationale d'électronique), qui a été l'une des plus importantes entreprises du pays, qui possède plusieurs unités de production réparties à travers le territoire national. L'entreprise a été créée en 1969, celle-ci a existé jusqu'à la restructuration des secteurs industriels en plusieurs entreprises juridiquement indépendantes composées d'unités commerciales et de production en 1983.

Ainsi l'ENEL est l'une de ces entreprises qui a occupé une place dans le secteur industriel. Elle fut créée en 1985, dans le cadre d'un contrat « produit en main » avec des partenaires allemands¹, en l'occurrence SIEMENS pour le produit, FRITZ WERNER pour l'engineering du projet, TRAFU-UNION pour le produit transformateur, quant à la

¹Site d'Electro-Industries : <http://www.electro-industries.com/organisation.html> consulté le 28/07/2017 à 18h02

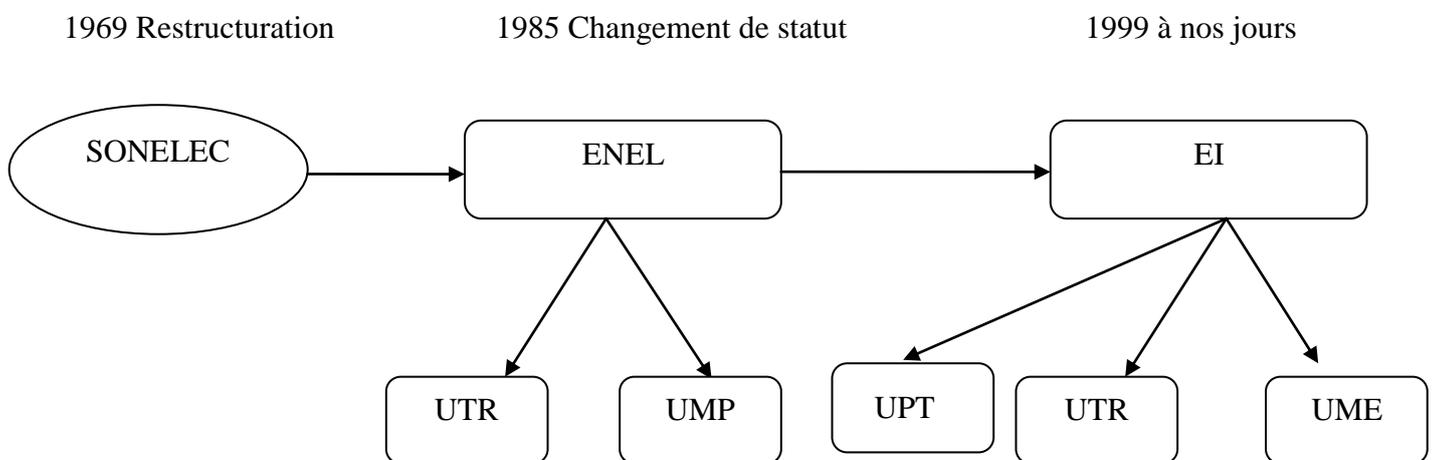
Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

construction et l'infrastructure elles sont réalisées par des entreprises Algériennes : ECOTEC, COSIDER et BATIMETAL.

L'ENEL à deux secteurs de production essentiels; le secteur des transformateurs, qui a commencé à la même année de sa création, et le secteur des moteurs alternateurs qui a entamé la production en 1986 (un an après).

Puis en 1999, l'ENEL a connu une autre restructuration, à l'issue de cette dernière elle a changé de statut pour devenir une entreprise autonome Electro-Industries, qui est spécialisée dans la fabrication et la commercialisation des transformateurs, moteurs électriques et des groupes électrogènes (activité insignifiante).

Figure N° 13 : Évolution d'Electro-Industries



Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes d'EI

2. Caractéristique générale d'EI

Electro-Industries est une entreprise publique économique (EPE), qui a un statut de société par actions (SPA) avec un capital social de quatre milliards sept cent cinquante trois millions de dinars (4 753 000 000 DA) détenus totalement par le GROUPE ELEC EL DJAZAIR à CHERRAGA (société mère) pour le compte de l'Etat. Cette entreprise a été créée dans le cadre du « projet de l'industrie-industrialisant » dont l'objectif est de réduire la dépendance extérieur. Elle est située dans la zone industrielle de la commune d'Azazga, à 5 km de la ville d'Azazga et à plus de 30 km du chef lieu de la wilaya de Tizi-Ouzou, sur les

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

bordures de la route nationale reliant les villes de Tizi-Ouzou et D'AZAZGA. Elle occupe une superficie totale de 35 hectares dans l'accès unique est la route nationale n°12².

2.1. L'activité d'EI et sa capacité de production

Électro-Industries a comme activité principale « la conception, la fabrication et la commercialisation des produits électrotechniques », elle a comme activité principale la production des moteurs électriques et des transformateurs, et comme activité auxiliaire les prestations techniques.

2.1.1. Unité de fabrication des transformateurs (UTR)

Cette unité est spécialisée dans la production des transformateurs. C'est le cœur du métier de l'entreprise, avec une capacité de production de 5000 transformateurs par an, elle réalise 90% du chiffre d'affaires total et répond à 70% de la demande du marché. Cette unité emploie 334 agents dont 44 cadres de maîtrise et 290 opérateurs.

La gamme de production des transformateurs est très diversifiée, elle est classée par la puissance, de la plus petite puissance jusqu'à la plus grande puissance (de 50 MVA à 2000 MVA) en tout il ya une trentaine (30) de types existant. C'est selon la demande du client. Et le coût varie d'un transformateurs à un autre c'est selon la taille.

2.1.2. Unité de fabrication des moteurs, alternateurs, et montage des groupes électrogène UME

Elle se positionne en seconde place dans l'entreprise. Elle est spécialisée dans la fabrication des moteurs électriques comme activité principale, ajoutant deux activités secondaire, fabrication des alternateurs et des groupes électrogènes. La gamme de production des moteurs est plus large par rapport aux transformateurs, la gamme varie (de 0.18 KW à 400 KW), elle s'élargie jusqu'à une centaine (100) de produits, sa capacité de production est de 40000 moteurs, 2000 alternateurs par an et un montage de 400 groupes d'électrogènes. Le produit moteur couvre 50% des parts de marché et 10% pour les groupes électrogènes. Cette unité emploie 287 agents dont 110 cadres de maîtrise et 117 opérateurs. Elle réalise 10% du chiffre d'affaires total.

Elle se positionne en seconde place, car les moteurs ont une taille plus petite que les transformateurs, d'où 40000 moteurs correspondent à 5000 transformateurs.

²<http://www.electro-industries.com/>, consulté le 28/07/2017 à 22h34

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

2.1.3. Unité prestation technique UPT

Pour maintenir ses équipements et installations, l'entreprise dispose de sa propre unité de prestation technique pour les deux unités de production (UTR et UME), ainsi pour la clientèle (service après vente).

2.2. La capacité de production d'EI

Chaque entreprise a sa propre activité et sa capacité de production qui la caractérise et la différencie des autres entreprises, ainsi EI dispose, d'un ensemble d'infrastructures, d'équipements et d'outils de production lui assurant la production et la commercialisation de ses produits électrotechniques.

En effet en matière de qualité, les produits fabriqués par « EI » sont conformes à la recommandation CEI (comité d'industrie) et aux normes allemandes DIN/VDE (institut allemand des normes/ groupe allemand d'électricité). Ainsi l'entreprise dispose de ses propres laboratoires d'essais et de mesure pour le contrôle de la qualité.

L'entreprise a procédé à la mise en place de son système qualité en 2002, elle a été certifiée par le QMI Canada le 24.07.2004, ISO 9001 version 2000.

Tableau N°03 : La capacité théorique d'EI

produit	localisation	Capacité de production
Moteurs alternateurs	AZAZGA (Algérie)	40 000 unités
Transformateurs	AZAZGA(Algérie)	5000 unités

Source : document interne à EI

En termes des réalisations l'EI réalise 4500 à 4700 transformateurs, et 10000 à 12000 moteurs ; cela est dû aux contraintes liées aux (au):

2.2.1. Pannes machine fréquente

A cause du vieillissement des équipements de production (qui sont quasiment amortis), et malgré l'équipe de maintenance dans le service de prestation, le renouvellement et la modernisation est indispensable. L'EI a entamé cela en 2012, ce qui a nécessité un crédit bancaire de 582 millions DA qui sera remboursé à partir de 2019, avec un taux d'intérêt de 3.5%.

2.2.2. Climat social

Il concerne les grèves qu'effectue les employés, en réclamant les salaires et les améliorations des conditions de travail, car l'entreprise est étatique a un syndicat, pour y remédier il faut une motivation du personnel.

2.2.3. Le personnel

Il se caractérise par l'âge avancé, et un degré d'ancienneté élevé, vu que depuis 1985 qu'ils y sont. Une vague de personne qui partent en retraite, qui ont l'expérience et le savoir faire et une certaine compétence, pour cela EI organise des séances de formation pour les nouveaux recrutés.

2.2.4. Rupture en stocks de matières première

C'est dû au dédouanement, mais généralement l'EI dispose toujours d'un stock de sécurité, et dispose d'une direction d'approvisionnement régulière. Les matières premières d'EI sont procurées de la façon suivante 70% achetés à l'importation et 30% sont des produits locaux.

2.3. L'organisation effective de l'entreprise

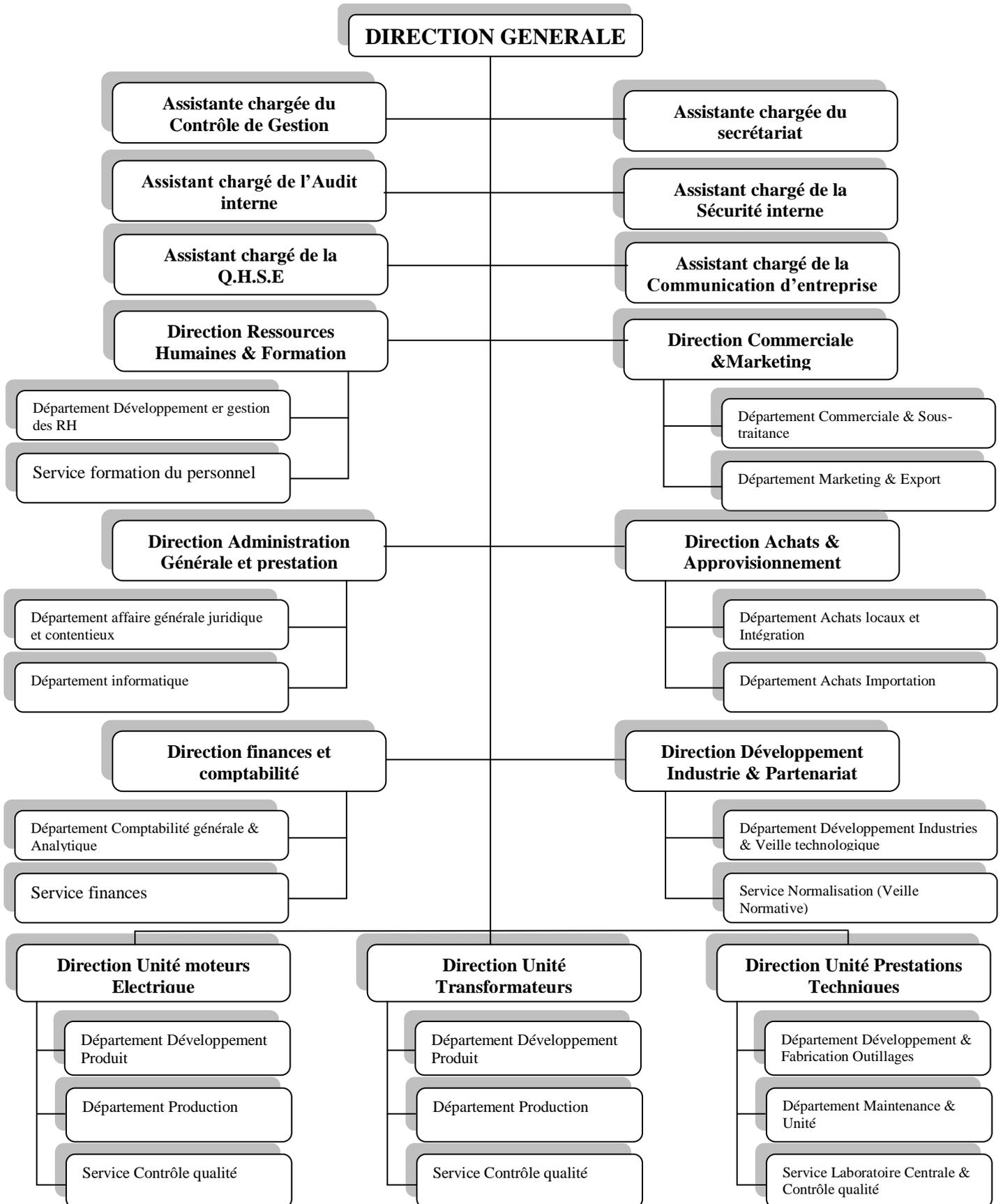
Electro-Industries est organisée en structure hiérarchique-fonctionnelle afin de garder une flexibilité importante pour mieux répondre aux fluctuations de l'environnement³, en combinant entre deux formes de structure d'un côté les fonctionnels et de l'autre les opérationnels, comme le montre l'organigramme suivant de la figure N° 14, d'où l'entreprise est composée en plus de la direction générale de :

- **Six responsables fonctionnels** : le contrôleur de gestion, le secrétariat, l'auditeur interne, le responsable chargé de la sécurité interne, de la communication d'entreprise et du responsable chargé de QHSE.
- **Neuf directions chargées des services opérationnels** : direction des ressources humaines et formation, direction administration générale et prestation communes, direction développement industriel et partenariat, direction finance et de la comptabilité, direction commerciale et marketing, direction achats et approvisionnements, direction UME, direction UTR et la direction UPT.

³Site de l'Electro-Industries : <http://www.electro-industries.com/organisation.html> consulté le 5/08/2017 à 20h11

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

Figure N° 14: Organigramme d'EPE/Electro-Industries



Source : document interne à EI

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

2.3.1. Évolution du personnel et de la masse salariale d'EPE/SPA/EI

Aujourd'hui, Electro-Industries emploie un effectif de 786 travailleurs. L'évolution de son personnel est illustrée par le tableau suivant :

Tableau N°04 : Évolution de l'effectif d'EI

Année	Cadre		Maîtrise		Exécution		Totale		Evolution N-(N-1)/ (N-1) en %
	effectif	%	effectif	%	effectif	%	effectif	%	
2013	128	15%	246	31%	435	54%	809	100%	/
2014	117	15%	240	31%	418	54%	775	100%	-4.2%
2015	121	15%	246	31%	433	54%	800	100%	3,2%
2016	140	17%	248	31%	398	50%	786	100%	-1.75%

Source : réalisé par nos soins sur la base des documents (rapport d'activité) fournis par EI

Ce tableau nous permet d'avoir une vue globale et synthétique sur l'effectif de cette entreprise réparti en trois catégories socioprofessionnelle : cadre, maîtrise, exécution, sur une période de quatre ans allant de l'exercice de l'année 2013 à celui de 2016.

À partir de ce tableau nous constatons que l'effectif d' EI a connue ; une baisse en 2014 liées au départ de 34 personnes avec un taux de (4.2%) , puis une augmentation de 775 à 800 personnes en 2015 liées au recrutement de 25 salariés dont 4 cadres, 6 maîtrises et 15 exécutions, soit une hausse de 3.2%, et une baisse d'effectif à nouveau est enregistrée en 2016 avec un taux de (1.75 %) dû au départ des retraités.

Ce tableau nous permet de constater que l'effectif de l'entreprise est caractérisé par la prépondérance des exécutants.

3. Electro-Industries et son environnement

L'environnement est un ensemble des facteurs externes qui ont une incidence sur les décisions de l'entreprise et sur l'évolution de son activité⁴. On regroupe dans ce terme tous les facteurs non contrôlables par l'entreprise et susceptible d'avoir un impact sur elle⁵. En effet Electro-Industries, comme toutes les entreprises, s'exerce dans un environnement micro et macro de plus en plus en mutation.

⁴Dictionnaire E-Marketing.fr disponible sur le site <http://www.marketing.fr/definitions-glossaire/environnement> consulté le 12/08/2017 à 20h

⁵SILEM. A et J.A.MARIE, « *Lexique d'économie* », 6^{ème} édition, éd Dalloz, Toulouse, 1999. P. 93

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

3.1. Le micro environnement d'EI

Le micro environnement est une partie de l'environnement qui regroupe les facteurs ayant un impact direct sur l'activité de l'entreprise, parmi lesquels, nous pouvons citer : les fournisseurs, les clients, les intermédiaires, les concurrents et l'Etat :

3.1.1. Les clients potentiels de l'entreprise

La survie de l'entreprise n'est possible que si elle accorde la priorité à ses clients, donc faire face à ses concurrents.

Parmi la clientèle locale de l'entreprise on trouve SONELGAZ comme client principale qui contribue à 70% du chiffre d'affaires d'EI avec ses filiales suivantes

- CAMEG (entreprise publique de distribution de matériels électriques) ;
- SKMK (entreprise publique de maintenances et de ventes des transformateurs) ;
- KAHRIF (entreprise publique de réalisation de ligne électrique) ;
- ETTERKIB (assure une mission de montage et de maintenance des ouvrages et installations industriels).

Ajoutant les entreprises privées POVAL (motopompes), ENMTP (bétonnières), PMA, COMFI. Cimenteries...etc. Qui contribuent à 30% du chiffre d'affaires.

3.1.2. Les distributeurs et les intermédiaires

Ce sont des entreprises privées agents agréés revendeurs principalement des entreprises nationales. Comme le montre le tableau ci-dessous.

Tableau N°05 : Principaux agent agréés distributeurs d'Electro-Industries

Distributeurs et intermédiaires	Wilayas
RAHIL	ANNABA
DME	ANNABA
COMEFI	BLIDA
BEN CHARGHALI	BLIDA
ABERKANE	ALGER
HADDAR	BEDJAIA

Source : réaliser par nos soins à partir des documents interne à EI

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

3.1.3. Les fournisseurs de l'entreprise

Les principaux fournisseurs locaux sont SIDER, NAFTAL et les divers opérateurs publics et privés. L'entreprise EI travaille aussi avec des fournisseurs étrangers. Comme le montre le tableau ci-dessous

Tableau N°06 : Les principaux fournisseurs d'Electro-Industries

Les fournisseurs	Pays d'origine
SOOFILIS	FRANCE
PROCELIS	FRANCE
ASEMETAL	PORTUGAL
MATELEC	FRANCE

Source : réaliser par nos soins à partir des documents interne à EI

3.1.4. Les concurrents

Les principaux concurrents nationaux d'EI sont SWEDY sise à AIN-DEFLA et l'entreprise NUCON sise à SOR EL GHOZLANE. L'entreprise est aussi concurrencée par des sociétés étrangères dont la plus part ne sont pas des entreprises résidentes à l'exception de l'entreprise SCHNEIDER ELVIM. Comme le montre le tableau ci-dessous :

Tableau N°07 : Les principaux concurrents du produit transformateur

Concurrent	Pays d'origine
MINEL TRAFO	SERBIE
MATELEC	LIBAN
SCHNEIDER ELVIM	GRECE
ARTECHE	ESPAGNE
CG POWER	IRLAND
TRANSFIX	FRANCE

Source: réaliser par nos soins à partir des documents interne à l'entreprise

3.1.5. Les services de l'Etat

EI est en relation avec les divers services de l'Etat tels que :

- Les banques : la BEA et la BDL qui contribuent au financement de ses projets ;
- Les assurances : CAAT, SAA, pour une assurance tout risque humain et matériel ;
- Les transports : AIR-Algérie ;
- La douane : assure le dédouanement de la marchandise et de la matière première dans le cadre de l'importation et de l'exportation ;
- Les services des impôts : pour assurer le règlement de ses différents impôts et taxes dus, à payer la recette des impôts tels que TVA, TAP, IBS IRG-salaire ;
- Les services sociaux : tels que la CNAS et la CASNOS

3.2. Le macro-environnement d'Electro-Industries

Le macro-environnement regroupe les facteurs qui influencent la situation de l'entreprise sur son marché. Ce sont donc des facteurs sur lesquels l'entreprise ne peut ni influencer, ni manipuler, mais qu'elle doit anticiper car ce sont des sources d'opportunités comme de menaces.

Le macro-environnement d'EI est caractérisé par :

3.2.1. L'environnement technologique

L'entreprise doit faire face aux développements technologiques, car malgré que les produits de cette entreprise soient réputés de bonne qualité, les nouvelles technologies venues des concurrents étrangers notamment l'Europe et l'Asie, ont fait des moteurs fabriqués par l'entreprise des machines obsolètes.

3.2.2. L'environnement économique

Le secteur de l'agriculture est de plus en plus subventionné par l'État, il prend plus d'intérêt particulier dans l'économie algérienne, ce qui accroît la demande pour l'achat des moteurs de cette entreprise.

Au plan national, la signature depuis septembre 2005 de l'accord d'association avec l'union européenne et la suppression ou l'allégement des droits de douane ont mis Electro-Industries dans un environnement fortement concurrentiel.

Les produits fabriqués par EI sont concurrencés par des produits importés bénéficiant de droits de douane favorables.

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

Au plan international, l'importante augmentation des prix des matières notamment le cuivre et les huiles diélectriques contribuent à la compression des marges.

3.2.3. L'environnement légal

La facilité de la législation en termes d'investissement, ainsi que les divers avantages fiscaux offerts par le service des impôts pour le secteur productif.

3.2.4. L'environnement socioculturel

L'entreprise doit offrir des emplois précaires, favoriser la formation, et fournir une bonne présentation à travers les séminaires, et les expositions au niveau national et international.

4. Le service de contrôle de gestion au sein de l'EI

Le service contrôle de gestion est un élément du Staff administratif d'EI. Il est rattaché directement à la DG. C'est une position très importante permettant une bonne coordination, et une communication des informations sur les différents services organisés dans une structure de forme fonctionnelle. Le service contrôle de gestion est constitué:

- D'un assistant du directeur général chargé de la planification et du contrôle de gestion ;
- D'un cadre contrôleur de gestion ;
- D'un secrétaire du service.

4.1. Assistant du directeur général chargé du contrôle de gestion

Il dépend directement du président directeur général et soumit aux exigences de poste en terme de compétence, et ce à travers sa formation initiale, sa formation spécifique, son expérience ainsi que ses aptitudes particulières tels que : la communication, la dynamisation, et la bonne présentation, (**ci-joint en annexe N°1 : Fiche de fonction poste : assistant du DG chargé du contrôle**), qui montre les tâches suivantes :

- Contrôler et établir les documents de synthèse de l'ensemble de l'activité de l'entreprise ;
- Consolidation des budgets à court, moyen et à long terme en cohérence avec le plan pluriannuel ;
- Contrôler l'adéquation plan-budget ;
- Superviser les études spécifiques rentrant dans le cadre d'opération ponctuelle ;

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

- Analyser les résultats fournis par la CAE et le contrôle budgétaire afin de déceler les problèmes impliquant le changement dans les politiques de l'entreprise ;
- Exécuter toutes les tâches demandées par la hiérarchie en adéquation avec ses aptitudes professionnelles.

4.2. Cadre chargé du contrôle de gestion

Il dépend directement de l'assistant de DG chargé du contrôle de gestion, ce poste est aussi soumis aux exigences en terme de compétence et de l'expérience (2 à 4 ans), l'objectif de ce cadre est la gestion prévisionnelle de l'entreprise et la consolidation des rapports de gestion périodiques transmis par les diverses structures. **(Voir l'annexe N°2 : fiche de fonction poste : cadre chargé du contrôle de gestion)**, qui montre les tâches suivantes :

- Elaboration des rapports d'activités ;
- Analyse et évaluation périodiques des activités de l'entreprise ;
- Exécuter toutes les tâches demandées par la hiérarchie en adéquation avec les exigences de poste.

II. Interprétations et analyses des tableaux de bord d'Electro-Industries

Nous avons constaté qu'il existe divers tableaux de bord permettant d'avoir des renseignements sur les activités d'Electro-Industries, qui sont : le TB des ressources humaines, TB de production, TB commercial, et les TB financiers.

En effet, les informations contenues dans ces tableaux sont traités par le contrôleur de gestion qui ensuite, les fait remontés au directeur général. Ces tableaux permettent de comparer les prévisions par rapport aux réalisations.

Notre mission était d'abord d'analyser les tableaux de bord existants avant toute tentative d'élaboration d'un nouveau tableau de bord prospectif. Cette analyse nous permet de déterminer et prévoir les indicateurs à mettre en place et de voir les éventuels dysfonctionnement du système et de tirer des conclusions pertinentes.

1. Le tableau de bord des ressources humaines

Le facteur humain prend, désormais une place prépondérante dans l'entreprise car c'est lui qui conçoit et met en œuvre les différentes stratégies. L'engagement des hommes est plus que nécessaire. On ne peut faire fonctionner l'entreprise avec seulement une partie de ses ressources humaines alors que l'autre partie n'est pas engagée.

C'est dans ce cadre que la direction des ressources humaines d'EI tient à élaborer son tableau de bord des ressources humaines, ce dernier est constitué d'un ensemble de tableaux séparés tel que l'état prévisionnel des effectifs, évolution des effectifs par catégorie socioprofessionnelle et l'ancienneté, des grilles des salaires selon le poste occupé et le profil.

Chaque fin de mois cette direction établit des flashs sur la situation générale du personnel notamment le nombre des salariés total et par catégorie socioprofessionnelle, et les frais du personnel.

1.1. La composition des tableaux de bord des ressources humaines

Sur la base des tableaux de bord des ressources humaines fournis durant notre stage pratique, nous avons constaté que la plus part d'entre eux sont composés des informations relatives aux :

- Évolutions de l'effectif par catégorie par exemple l'entreprise EI à la fin de l'année 2016 a 786 salariés dont 140 cadres, 248 maîtrise et 398 exécution, et chacune de celle-ci est répartie en trois catégories selon la durée du contrat (CDI, CDD, CTA) ;
- Structures de l'effectif selon l'ancienneté et l'âge des employés ;
- Effectifs non disponibles (maladie, formation mission de travail...etc.), il y a lieu de noter que la maladie courte durée est la cause principale d'indisponibilité ;
- Taux d'absentéisme ;
- Heures travaillées ;
- Statistiques relatives aux maladies professionnelles et taux d'accident de travail ;
- Frais du personnel par rapport au chiffre d'affaires ;
- Effectifs en formation, ce fait en générale pour les nouveaux recrutés.

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

1.2. Exemple de tableau de bord établi par la direction des ressources humaines

Tableau N° 08: Évolution des charges du personnel par rapport au chiffre d'affaires

Unité : KDA

Désignation	CA	Charge de personnel	Ratio Charge de personnel /CA*100	Evolution (N -N-1)/N-1
2014	1 695 824,00	608 204,00	35 ,00%	-
2015	3 990 608,00	626 550,00	15,70%	3,016%
2016	1 847 492,00	676 235,00	36,60%	07,92%

Source : document interne à EI

Ce tableau permet à la direction des ressources humaines de comparer entre les charges de son personnel par rapport aux chiffres d'affaires. Prenant l'exemple de la fin de l'année 2016 ce ratio s'affiche à 36.6% contre 15.70% en 2015, nous remarquons une hausse considérable de 20.9%. Il permet aussi de fournir des comparaisons sur l'évolution des salaires d'une année à une autre, ainsi pour l'année 2016 les frais du personnel ont augmenté avec une valeur de 49 685 KDA soit avec un taux de 7.92% comparativement à l'année 2015.

On déduit que la direction des ressources humaines d'EI communique souvent des informations quantitatives. Les indicateurs qualitatifs notamment, la motivation, la satisfaction, l'apprentissage et l'innovation ne sont pas pris en compte malgré leur grande importance.

1.3. Les principaux indicateurs des ressources humaines

En se focalisant sur les informations fournies par les tableaux de bord des ressources humaines, la direction de celles-ci effectue son reporting aux contrôleurs de gestion, où ces derniers les comparent aux prévisions (**voir l'annexe N°03**) puis ils les intègrent dans leurs flash pour les communiquer aux dirigeants chaque fin du mois.

Les principaux indicateurs communiqués aux contrôleurs de gestion sont rassemblés dans le tableau suivant voir le tableau N°9:

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

Tableau N°09 : Les principaux indicateurs du tableau de bord des ressources humaines

Paramètre	Exemples pour le mois de décembre 2016
Répartition du personnel selon les groupes socioprofessionnels	Total de 786 dont 140 cadres, 248 maîtrises et 398 exécutions
Taux d'absentéisme = (Heures perdus/Heures théoriques) *100	$91\,496 / 1\,629\,181 * 100 = 5.62$
Masse salariale et frais du personnel	Selon la gris des salaires d'EI
Taux d'évolution du personnel = Effectif de l'année N- (N-1)/N-1%	$786 - 800 / 800 * 100 = (1.75\%)$
Ratio des frais du personnel/chiffres d'affaires	$1\,847\,492 / 676\,235 * 100 = 36.6\%$
Nombre d'accident	88 accidents de travail dont 65 avec arrêt, 23 sans arrêt

Source : document interne à EI

2. Les tableaux de bord de production

Au sein d'EI l'activité de production prend une place importante dans sa mission. Notamment la fabrication des transformateurs et moteurs, le contrôleur de gestion assure un suivie régulier et quotidien de ces derniers en valeurs et en quantités en élaborant des tableaux de bord journalier, mensuel, trimestriel et annuel.

2.1. Le tableau de bord journalier de production (journée 31/12/2016)

Le tableau de bord journalier de la production d'EI, donne une image synthétique de l'état de production par unité (UME, UTR) effectuée pendant une journée en quantité et en valeur, ce tableau tient compte des objectifs de l'année en cours (2016), des prévisions du mois (décembre) et des réalisations journalières (31/12/2016), et il transmet des informations sur le cumul des réalisations allant du 1/01/2016 en KDA jusqu'au mois concerné (dans notre cas décembre) de l'année 2016 (**voir l'annexe N°04 : tableau de bord journalier de la production « journée au 31/12/2016 »**).

Le contrôleur de gestion en utilisant ce type de TB de production, collecte les informations nécessaires qui lui permettent de suivre l'état de production d'EI à travers la récapitulation des objectifs et des réalisations pour une période donnée (2016) ; et d'effectuer des études comparatives sous formes d'indicateurs.

2.2. Indicateurs de performance utilisés

Les tableaux de bord de production d'EI ne fournissent qu'un seul indicateur qui est le taux des réalisations calculé par le rapport entre les réalisations et les prévisions de la même période et par le rapport entre les réalisations de N et N-1 selon les équations suivantes :

Taux de réalisation = réalisation de la période /les prévisions de la même période

Taux de réalisation = réalisation de la période N /les réalisations de l'exercice précédent N-1

Le contrôleur de gestion en plus des tableaux de bord journalier qu'il élabore, établie d'autres documents sous forme de tableaux comparatifs, pour assurer une analyse plus fine et une transmission d'information synthétique qui permet une rapidité de réflexion aux niveaux supérieurs.

2.3. Etat comparatif de la production réalisée par rapport : aux objectifs de l'exercice, et aux réalisations de l'exercice précédent par produits pour l'année 2016 (voir l'annexe N°5)

Ce tableau illustre la production réelle en valeur et en quantité par produits (moteurs, transformateurs, et groupe électrogène) comparée aux objectifs fixés pour l'année 2016.

À partir de ce tableau on constate que durant l'année 2016 sur un objectif de production de 16 581 moteurs, les réalisations ont été de 11 970 pièces, soit une concrétisation à hauteur de 72% du budget, alors qu'en matière des transformateurs qui constituent le cœur de l'activité d'EI, les réalisations physique ont été atteint à 78 % du budget.

Ce tableau de comparaison établie au 31/12/2016 nous permet de constater que les objectifs de l'année 2016 en valeur ont été réalisés qu'à 80 %.

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

2.4. Etat comparatif de la production réalisée par rapport aux objectifs par unité et produits du mois de décembre 2016 voir le tableau ci-dessous.

Tableau N°10 : Tableau de bord mensuel (décembre2016) de la production

Valeur: KDA

Quantité : pièce

Désignation	Objectif du mois		Réalisation du mois		Taux de réalisation	
	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur
Moteurs	1 462	38 871	1 115	27 937	76%	72%
Alternateurs	-	-	-	-	-	-
Groupe-Electrogène	-	-	-	-	-	-
UME	-	38 871	-	27 937	76%	72%
UTR	458	258 131	365	233 288	80%	90%
Total	-	297002	-	261 225	-	88%

Source : document interne à EI

À partir du TB de production mensuel fournis par les contrôleurs de gestion d'EI, on pourra mener une analyse en terme de suivie de la production mensuelle par produit et unité de production ; à travers l'indicateur du taux de réalisation mensuel.

Nous pouvons déduire que les unités de production de cette entreprise (UME et UTR) ne sont pas efficaces car les objectifs ne sont pas atteints, ainsi le taux de réalisation durant le mois de décembre 2016 en valeur est de 72% pour UME, 90% pour UTR, ce qui donne un taux global de 88% pour ce mois. Et en volume les réalisations ont été de 76% pour l'UME et de 80% pour l'UTR.

L'analyse des TB de production d'EI nous ont permis de constater que leurs contenu concerne uniquement les informations relatives à :

- La production physique par pièce produite et en valeur (KDA) par produits et unité de production (UTR, UME)
- Le taux de réalisation en faisant comparaison entre les réalisations de la période et des objectifs de la même période et entre les réalisations de la période et de l'année précédente.

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

Donc un manque d'indicateur fournit par les TB de production, vu qu'il se limite aux indicateurs d'états d'où résultent la faible réactivité et le retard d'action corrective à entreprendre.

3. Le tableau de bord des ventes

Le tableau de bord des ventes au sein d'EI est le principal outil du contrôle de gestion pour la mesure de la performance commerciale. Il retrace les objectifs et les réalisations du chiffre d'affaires ainsi que le taux de réalisation des ventes pour la période en question.

3.1. Le tableau de bord journalier des ventes : journée 31/12/2016

Ce tableau traduit les objectifs et les réalisations commerciaux en termes du chiffre d'affaires en quantité et en valeur pour chaque produits et unités de production (unité moteurs UME, unité prestations technique UPT, et unité transformateurs UTR). **Voir l'annexe N°06 : Tableau de bord journalier des ventes et du chiffre d'affaires « journée du 31/12/2016 ».**

À partir de ce tableau nous constatons que le chiffre d'affaires global d'EI, est constitué de la production vendue, et des prestations techniques effectuées. En bas de ce tableau le contrôleur de gestion insère le stock final des produits, et termine avec le calcul du taux des réalisations, d'où :

Taux de réalisation=chiffre d'affaires réalisé durant une période donnée/la valeur des prévisions de la même période

Ainsi durant l'année 2016 les réalisations cumulées du chiffre d'affaires ont été à hauteur de 57% des prévisions cumulées, cela s'explique à la mévente des produits transformateurs dû à la forte concurrence, sachant que leur client principal SONELGAZ n'a pas renouvelé son contrat. Pour y remédier l'entreprise doit revoir sa gestion des coûts et sa politique commerciale.

3.2. Le tableau de bord annuel des ventes

Pour assurer le suivi des réalisations annuelles des ventes le service contrôle de gestion établit des états comparatifs des ventes annuelles réalisées par rapport aux objectifs de l'exercice et les réalisations de l'exercice précédent, cela fournit des indicateurs synthétique permettant la rapidité de réflexion, comme le montre le tableau de **l'annexe N° 07 : Etat comparatif des ventes réalisées par rapport aux objectifs de l'exercice et des réalisations de l'exercice précédent, pour l'année 2016.**

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

Ce tableau permet de comparer les réalisations et les prévisions du chiffre d'affaires, en quantité et en valeur entre l'année 2015 et 2016. Il présente en premier lieu les ventes réalisées en 2015 pour chaque unité, et en second lieu les ventes prévus et réalisées pour l'année 2016, et en dernier lieu les taux de réalisations de l'année 2016, pour voir d'un côté si les objectifs de l'année sont atteints, et de l'autre si la situation de l'entreprise s'améliore et ceci en comparant les réalisations de l'année 2016 à ceux de l'année précédente.

Nous constatons alors que dans l'unité moteur l'entreprise a réalisé 70% (275 970 KDA/ 395 278 KDA) des objectifs de l'année, ce qui signifie un manque de 30 %, et 90% (275 970 KDA / 308 182 KDA) des réalisations par rapport à 2015, il y a un manque mais qui n'est pas considérable comparant à l'unité transformateur où, ils ont effectué que 54% des objectifs de l'année et 42% des réalisations par rapport à l'année précédente, ce qui signifie l'inefficacité remarquable dans cette unité qui a contribué directement au décroissement du chiffre d'affaires total. En terme des objectifs globaux fixés pour l'année 2016 EI n'a réalisé que 57%, et en terme de réalisations par rapport à 2015 que 46 %, de là on conclut qu'en 2016 l'entreprise n'a pas atteint ses objectifs (n'a pas été efficace) l'activité commerciale s'est détériorée et cela est dû à la mévente des transformateurs qui constitue le produit force de l'entreprise, elle a une forte contribution sur la situation de l'entreprise.

3.3. Le tableau de bord mensuel des ventes

En plus des états comparatifs des ventes réalisés par rapport aux objectifs de l'exercice et des réalisations de l'exercice précédent, le contrôleur de gestion établit des états comparatifs des ventes réalisés par rapport aux objectifs du mois concerné en valeur et en quantité. Ce tableau permet au contrôleur de gestion de mesurer l'efficacité mensuelle de la direction commerciale à atteindre les objectifs qui lui ont été fixés en calculant le taux des réalisations des ventes, comme le montre le tableau suivant :

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

Tableau N° 11: Etat comparatif objectif/réalisation mensuelle des ventes en valeurs pour le mois de décembre 2016

Valeur : KDA

Désignation	Objectif du mois	Réalisation du mois	Taux de réalisation
Moteurs	34 228	32 033	93,58%
Alternateurs	-	-	-
Groupe-Electrogène	-	1 721	-
UME	34 228	33 758	98,61%
UTR	238 815	110 431	46,24%
Prestations technique	600	1 201	200%
Total	273 643	145 386	53,12%

Source : document interne à EI

4. Le tableau de bord financier

Les tableaux de bord financiers établis par le service contrôle de gestion d'EI concernent quatre catégories de tableaux: tableau des comptes de résultat, tableau des agrégats financiers, tableau des soldes intermédiaires de gestion et tableau des ratios de gestion. Ils sont considérés comme source d'information fiable au suivi de la performance financière.

4.1. Les tableaux des comptes de résultat

L'équipe du service contrôle de gestion nous a fourni les tableaux des comptes de résultats relative à l'année 2015 ; 2016, (voir l'annexe N°08 et l'annexe N°9) ces derniers sont constitués d'un ensemble d'agrégats d'exploitation de la période concerné (mois ou année) qui sont :

- Le chiffre d'affaires ;
- La production .la consommation ;
- La valeur ajoutée ;
- L'excédent brut d'exploitation (EBE) ;
- Résultat opérationnel ;
- Résultat financier ;
- Résultat ordinaire avant impôts ;
- Total des produits et des charges des activités ordinaires ;
- Résultat net de l'exercice.

Ces tableaux fournissent aussi d'autres informations relatives au taux de chaque rubriques par rapport au chiffre d'affaires de la même période , ce qui permet à ce service de

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

suivre l'évolution de chaque élément à l'exercice précédent, afin de ressortir les points où l'entreprise c'est améliorée c'est-à-dire où elle réalise de la croissance, là où elle réalise des disfonctionnement, de même ce tableau permet de suivre les différentes charges et produits, et leurs évolutions qui influence le résultat de cette entité.

4.2. Tableau des agrégats financiers

Le tableau des agrégats financiers, retrace l'évolution des principaux éléments de l'activité circulante de l'entité. À travers ce tableau les contrôleurs de gestion d'EI suivent l'axe financier en s'appuyant sur le taux d'évolution comme indicateur de suivie de la performance financière, comme il est illustré dans le tableau ci-dessous :

Tableau N° 12: Tableau des agrégats financiers

Valeur : KDA

Désignation	Année 2014	Année 2015	Année 2016	Evolution en % (2015-2014)/2014	Evolution en % (2016-2015)/2015
Chiffre d'Affaires	1 695 824	3 990 608	1 847 492	135.3%	(53.7%)
Valeur Ajoutée d'Exploitation	1 101 528	1 101 739	959 666	0.02%	(12.89)%
Charges de Personnel	608 204	626 204	676 235	3.01%	7.93%
Impôts et Taxes	26 491	52 811	19 943	99.35%	(62.23%)
Excédent Brut d'Exploitation	466 833	422 378	263 488	(9.52)%	(37.62)%
Dotations aux Amortissements, Provisions et Pertes de Valeur	316 056	292 519	187 683	(7.44)%	(35.84)%
Résultat Opérationnel	209 522	356 701	92 993	70.25%	(73.93)%
Résultat Financier	56 763	24 188	79 371	57.38 %	228.14 %
Résultat Ordinaire Avant Impôt	266 285	380 889	172 364	43.04 %	(54.75)%
Résultat Net de l'Exercice	220 987	294 739	147 787	33.37 %	(49.85)%
BFR	3 231 289	2 939 931	508 402	(9)%	(82.7)%

Source : document interne à EI

4.2.1. Le chiffre d'affaires : ce tableau montre que durant l'année 2015 le CA d'EI a connue une évolution positive et considérable avec un taux d'évolution par rapport à 2014 de 135.3%. Par contre en 2016 une baisse considérable de -53.7% a été enregistrée.

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

4.2.2. Valeur ajoutée de l'exploitation : la valeur ajoutée qui est la richesse économique créée par l'entreprise, a connu une faible croissance avec 0.02% en 2015 pour qu'elle décroît en 2016 avec un taux de (12.89%) cela s'explique par l'importance du montant des matières premières consommées.

4.2.3. Charges du personnel : durant les deux dernières années ces charges ont connues une augmentation de 3.01% en 2015 à 7.93% en 2016 ce qui influence sur la valeur ajoutée et induit à sa baisse.

4.2.4. Excédent brut de l'exploitation : est certainement le solde intermédiaire de gestion le plus important dans l'analyse de la performance, il mesure la rentabilité de l'activité indépendamment des éléments financiers, exceptionnel et fiscaux.

EI réalise un excédent brut d'exploitation de 263 488 KDA en 2016, où son évolution est négative allant de 2014 à 2016, en diminuant de (9.52%) en 2015, et de (37.62%) en 2016 mais en faisant apparaître une valeur positive de 263 488 KDA.

4.2.5. La variation du besoin de fonds de roulement : le besoin de fonds de roulement est un besoin de financement de l'exploitation de l'entreprise à court terme. Ce besoin résulte des décalages dans le temps du cycle d'exploitation et du cycle financier de l'entreprise, il se détermine à l'aide de l'équation suivante : **BFR= actif circulant - dette à court terme.**

Ce tableau nous montre que le BFR d'EI a connu une amélioration durant les trois dernières années en diminuant de 3 231 289 KDA en 2014 pour atteindre une valeur de 2 939 931 KDA en 2015, pour qu'il enregistre une diminution considérable en 2016 par rapport à 2015 avec une valeur de 2 431 529 KDA soit avec un taux de baisse de (82.70%), ainsi le besoin en fonds de roulement positif **BFR > 0** signifie que les emplois d'exploitation sont supérieurs aux ressources d'exploitation, dans ce cas l'entreprise doit financer ses besoins de financement par son FR (fond de roulement) ou bien en contractant des emprunts à court terme (des découverts bancaires).

4.2.6. L'excédent de la trésorerie d'exploitation (ETE) : l'excédent de la trésorerie d'exploitation est la différence entre les recettes et les dépenses d'exploitation. La différence entre l'excédent brut de l'exploitation et la variation de BFR représente l'excédent de la trésorerie d'exploitation ETE. Cela peut être simplifié par la formule suivante :

$$\text{ETE} = \text{EBE} - \Delta \text{BFR}$$

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

4.2.7. Évolution du résultat opérationnel : nous remarquons que ce paramètre a connue une évolution instable, il a augmenté avec un taux de 70.25% en 2015 puis il a déminé avec un taux de (73.93%) en 2016 cela montre une détérioration de l'activité de l'entreprise.

4.2.8. Évolution du résultat net de l'exercice : le résultat d'Electro-Industries c'est détérioré allant de 2014 à 2015 avec un taux de (9%) puis de 2015 à 2016 de (82.70%) cela nous montre que l'EI est dans une situation de difficulté lier à la baisse de son chiffre d'affaires et la difficulté qu'elle trouve à écouler sa production sur les marchés, cela lui exige de revoir sa politique commerciale.

4.3. Les soldes intermédiaires de gestion (SIG)

Le SIG est un indicateur de gestion qui est utilisé pour apprécier la gestion de l'entreprise d'un point de vue analytique. Ce tableau comprend une série d'indicateurs : production de l'exercice, valeur ajoutée, EBE, résultat d'exploitation, résultat financier, résultat ordinaire avant impôt, résultat net. Ainsi le contrôleur de gestion d'EI, nous a communiqué une partie du SIG pour les années 2015 et 2016.

Tableau N°13 : Tableau des soldes intermédiaires de gestion (Valeur : KDA)

Résultats		Année 2015	% du CA	Année 2016	% du CA	Evolution 2015/2016
I	Production de l'exercice	2 845 489	71%	2 697 011	146%	-5.23%
II	Valeur ajoutée d'exploitation	1 101 739	28%	959 666	52%	-12.89%
III	Résultat opérationnel	356 701	09%	92 993	05%	-73%

Source : document interne à EI

En s'appuyant sur les SIG, le contrôleur de gestion mène une double évaluation, cela en faisant une comparaison des agrégats par rapport au chiffre d'affaires et leurs évolutions entre deux années, ce qui donne une image plus synthétique par rapport aux autres tableaux.

4.4. Tableau des ratios de gestion

Tableau N°14 : Tableau des ratios de gestion

Désignation	Année 2014	Année 2015	Année 2016
Valeur Ajoutée /Chiffre d'Affaires	65%	28%	52%
Charges du Personnel / Chiffre d'Affaires	36%	16%	37%
E.B.E / Chiffre d'Affaires	28%	11%	14%
Consommation intermédiaire/ Production	60%	61%	64%
Charges du Personnel / Valeur Ajoutée	55%	57%	70%
Valeur ajoutée /Charges du Personnel	181%	176%	142%
Impôt et taxes / Valeur Ajoutée	2.4%	05%	2%

Source : document interne à EI

Ce tableau fournit des indicateurs qui permettent de donner une image synthétique sur l'activité de l'exploitation d'EI, ces ratios seront interprétés dans ce qui suit :

4.4.1. Le ratio valeur ajoutée/chiffre d'affaires : est un indicateur de croissance, il mesure l'excédent du chiffre d'affaires dans la production interne, il traduit le pourcentage de la richesse créée par rapport au chiffre d'affaires réalisé. Ainsi au sein d'EI la valeur ajoutée est estimée à 52% du chiffre d'affaires en 2016 contre 28% en 2015 et 65% en 2014 ce qui signifie que la croissance de l'entreprise n'est pas stable.

4.4.2. Charge du personnel/chiffre d'affaires : ce ratio traduit le pourcentage des frais du personnel par rapport au chiffre d'affaires réalisé auparavant, les contrôleurs de gestion enregistrent ce ratio à 37% en 2016 contre 16% en 2015 et contre 36% en 2014. Lorsque ce taux est élevé cela signifie que les charges du personnel sont importantes ce qui contribue directement à la baisse du résultat de l'exercice.

4.4.3. EBE/chiffre d'affaires : l'EBE est l'indicateur de la rentabilité de l'exploitation courante de l'entreprise, il n'intègre pas la politique d'investissement et la politique financière. Ce ratio représente le montant restant de la valeur ajoutée après avoir payé les frais

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

du personnel et les impôts et taxes. EI a marqué un EBE de 14% du chiffre d'affaires en 2016 et 11% en 2015 et 28% en 2014.

4.4.4. Consommation intermédiaire / production: les consommations intermédiaires d'EI sont constituées des matières premières consommées et des services extérieurs, leurs montant est de 64% du chiffre d'affaires global de 2016, contre 61.28% en 2015 et 60% en 2014, le service contrôle de gestion d'EI tolère un taux entre 45% à 50 % de la production globale pour ce ratio. Donc pour ses trois dernières années EI n'utilise et ne procure pas d'une manière rationnelle ses ressources, ayant pour conséquence la part importante des consommations dans le chiffre d'affaires.

4.4.5. Charge du personnel / valeur ajoutée : ce ratio présente la part des charges du personnel dans la valeur ajoutée, en 2016 les charges salariales représentent 70% de la richesse créée contre 57% en 2015 et contre 55% en 2014, ceci représente le taux de la masse salariale dans cette grande entreprise.

4.4.6. Valeur ajoutée / charge du personnel : ce ratio traduit à quel point la valeur ajoutée couvre les charges du personnel, ainsi dans l'entité, la valeur ajoutée couvre la totalité des frais du personnel et dégage un surplus de 142% en 2016 et 176% en 2015 et 181% en 2014.

4.4.7. Impôts et taxes / valeurs ajoutée : les impôts et taxes dans l'entreprise ne représentent que 2% de la valeur ajoutée en 2016 et 5% en 2015 et 2.4% en 2014, cela est du principalement à la situation exceptionnelle vécue par l'entreprise (mévente enregistrée tout au long des exercices 2014 et 2016).

On peut ajouter que cette rubrique impôts et taxes est constituée principalement de la TAP (impôt direct calculé sur le chiffre d'affaires).

Pour conclure nous constatons que les TB proposés par le contrôleur de gestion contiennent un ensemble d'insuffisances, vue que ces derniers représentent que des indicateurs de la performance financière passée et donc absence d'indicateurs tournés vers le futur, comme ils ne permettent pas une bonne prise de décision ainsi ces différents tableaux de bord sont composés uniquement de ratios des réalisations et de l'évolution c'est-à-dire comparant juste les prévisions par rapport aux réelles sous forme d'écart, donc de là découle l'objectif de notre travail où l'on essaiera de construire un tableau de bord prospectif.

III. Essai de conception du tableau de bord prospectif au sein d'EI

Le tableau de bord prospectif nous permet de dégager une vision équilibrée de la performance, qui est structuré en quatre axes tels que cité précédemment. Après avoir présenté l'aspect théorique du concept de TBP, nous essaierons de créer un tableau de bord prospectif au sein d'EI en définissant sa stratégie ainsi que ses objectifs stratégiques dans un premier point, ensuite nous allons identifier ses facteurs clés de succès, puis définir et proposer des indicateurs de performance pour chaque axe et enfin établir la carte stratégique et le tableau de bord prospectif pour EI.

1. Définition de la stratégie et des objectifs stratégiques de la SPA/ Electro-Industries

Electro-Industries ayant comme vision la domination du marché national par ses produits de qualité, et comme principale mission la fabrication des produits électrotechniques (transformateurs ; moteurs électriques ; alternateurs et groupes électrogènes) destinés au marché algérien.

Ainsi la réussite de notre étude de recherche intitulée TBP comme outil de pilotage de la performance et de pouvoir construire cet outil, cela nous oblige d'avoir au préalable des connaissances sur les choix stratégiques de notre organisme d'accueil.

Au cours de nos entretiens avec les responsables (contrôleur de gestion, de production et commercial), et après avoir consulté le plan de développement d'EI pour la période allant de 2013 à 2022 nous avons constaté que ses stratégies principales sont : s'imposer dans les segments des transformateurs, l'amélioration de sa productivité, la croissance de son chiffre d'affaires, et l'offre des biens de qualité. Et au cours de la dernière année EI a fixé comme stratégie la diminution des coûts de production, de sa marge commerciale et le développement du partenariat en l'occurrence avec SONELGAZ et la société indienne VIGAI.

À partir de ces stratégies, des objectifs stratégiques ont été définis, qui sont :

- Augmentation des parts de marché national en matière de la production et de la vente des transformateurs ;
- Réduction des coûts de production et l'amélioration de la rentabilité ;
- Fidéliser la clientèle actuelle ;
- Réduire les pannes fréquentes et la modernisation des équipements ;
- Motivation et alignement des objectifs des salariés et de l'organisation.

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

À partir des objectifs énumérés, nous proposons leurs répartitions entre les quatre axes du TBP qui sont : l'axe financier, l'axe client, l'axe processus interne, et l'axe apprentissage organisationnel comme suit :

1.1. L'axe financier

Après des années d'instabilité du chiffre d'affaires d'EI suite à l'apparition de ses concurrents national tel que SEWEDY en 2013 et les produits importés depuis l'année 2005 l'objectif principal de cette dernière est de retrouver sa place de leader en améliorant ses ventes les objectifs de cet axes sont :

- Croissance du chiffre d'affaires ;
- Réduction des coûts.

1.2.L'axe client

Pour accroître son chiffre d'affaires, EI met à la disposition de ses clients des produits de qualité. Pour ce cas les objectifs visés par l'entreprise sont :

- Augmenter la part de marché des transformateurs ;
- Acquisition de nouveaux clients ;
- Fidéliser la clientèle ;
- Accroître la satisfaction de la clientèle par la qualité.

1.3.L'axe processus interne

Les activités de l'organisation sont inscrites dans le processus internes (innovation, production et service après vente) qui composent sa chaîne de valeur. Les objectifs de cet axe sont:

- Réorganiser les processus existant ;
- Assurer une meilleure qualité des produits ;
- Innovation du produit transformateur.

1.4. L'axe apprentissage organisationnel

C'est le dernier axe du TBP, il concerne les infrastructures que l'entreprise doit mettre en place pour améliorer sa performance et générer de la croissance à long terme. Ces composantes essentielles sont les hommes, les systèmes et les procédures. Pour cet axe nous distinguons les objectifs suivants :

- Motivation du personnel ;
- Fidélisation des salariés ;
- L'accès à l'information stratégique ;
- Formation du personnel.

2. Identification des facteurs clés de succès et les mesures clés de succès

Après avoir définis la vision et les objectifs stratégiques d'EI et dans le but de pouvoir entamer la conception du tableau de bord de cette entité, il est nécessaire de faire ressortir les axes de changements qu'EI doit engager pour accéder à sa vision et ses objectifs actuels et futur énumérés précédemment.

Pour pouvoir identifier les facteurs clés de succès d'EI, nous devons en premier lieu analyser la situation actuelle de cette entité à travers la matrice SWOT (forces, faiblesse, menaces, opportunités), en faisant une prise de connaissance de son environnement.

2.1. La prise de connaissance de l'environnement d'EI

La prise de connaissance se fera par l'analyse de l'environnement externe et interne

2.1.1. L'environnement externe d'Electro-Industries

Analyser l'environnement externe d'EI selon le SWOT revient à analyser les opportunités et les menaces auxquelles est confrontée la société dans l'exécution de sa mission.

La direction générale d'EI a toujours approuvé des préoccupations concernant l'environnement où elle évolue, pour cela elle a mis depuis quelque années une politique de prospection agressive qui a permis en retour, sur la base des informations recueillies par les commerciaux de disposer d'informations fiables et pertinentes relatives au marché.

Aussi il y a d'autre acteurs indirects du marché tels que les distributeurs et les fournisseurs, qui par les informations fournies ont permis de mieux situer les rapports de force à la concurrence et d'avoir plus de visibilité sur le marché des produits électrotechniques.

En se basant sur ses informations collectés et les entretiens que nous avons effectués avec le contrôleur de gestion d'EI, nous avons parvenus à structurer les menaces et les opportunités de la société dans le tableau suivant :

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

Tableau N° 15 : Les opportunités et menaces d'EI

Environnement externe	opportunités	menaces
Economique	<p>-Demande importante et durable aussi bien pour les transformateurs que pour les moteurs.</p> <p>-Diversification des sources d'approvisionnement et l'apparition des nouveaux fournisseurs locaux.</p> <p>-EI est subventionné par l'état.</p> <p>-Développement du partenariat avec la société indienne VIGAI pour élargir la gamme des transformateurs de 20000 à 40000 MVA.</p>	<p>-Au plan national la signature depuis 2005 de l'accord d'association avec l'union européen et la suppression ou l'allégement de droits de douane ont mit EI dans un environnement fortement concurrentiel par l'importation des produits tel que les moteurs et transformateurs.</p> <p>-La forte taxation de l'importation des matières première pour les fabriquant de 15 à 30% tandis que les importateurs de produits finis sont taxés à 5%.</p> <p>-Pertes des parts de marché au profit des concurrents notamment à partir de 2013 avec l'apparition de l'entreprise privé SEWEDY sur le marché des transformateurs.</p>
Technologique	<p>-Renouvellement des machines en leurs intégrant les nouvelles technologies dont EI ne dispose pas auparavant.</p>	<p>-Importation des produits (électrotechnique) notamment les transformateurs sec et les moteurs rénovés.</p>
Législatif	<p>-L'existence d'un arrêté interministérielle qui donne le droit de préférence aux entreprises algériennes EPE à hauteur de 15% en matière des appels d'offres.</p>	

Source : établie par nos soins à partir des documents interne de l'entreprise

2.1.2. L'environnement interne d'Electro-Industries

Au sein d'EI un certain nombre de documents sont produit d'une manière régulière dans le but de mieux suivre sa performance et de révéler la pertinence et la fiabilité des informations utilisées par l'entreprise dans la réalisation de ses tâches quotidiennes. Ainsi la connaissance de l'environnement interne d'une entreprise nécessite d'avoir une idée sur ses différents moyens financiers, technique et humain pour exercer ses missions.

2.1.2.1. Système d'information

Le système des données devient aujourd'hui une fonction primordiale de l'entreprise, il est en effet important de garantir la pertinence des données circulant au sein de l'entreprise et plus particulièrement au sein du système décisionnel. Les outils informatiques utilisés pour le stockage des données au sein d'EI sont le logiciel PC Paie, Excel, et PC Compta. Ainsi durant notre stage pratique nous avons constaté que cette entreprise ne dispose pas d'une base de données qui permet de stocker et de transférer les informations d'un service à un autre, donc EI n'a pas un système d'information moderne efficace et adéquat, par exemple le contrôleur de gestion utilise le téléphone pour se procurer les informations dont il a besoin.

2.1.2.2. Moyen financier

Electro-Industries procède tous les moyens financiers nécessaires au financement de son cycle d'investissement et d'exploitation, ces moyens sont largement suffisant, ainsi allant de l'année 2012 à 2016 son fonds de roulement est positif. Pour l'année 2014 le fonds de roulement été 3 956 560 KDA puis en 2015 été de 4 554 671 KDA, cette hausse s'explique par la baisse des actifs immobilisés avec une valeur de 598 111 KDA, et en 2016 le fonds de roulement est de 3 524 139 KDA donc on constate une baisse avec 1 030 532 KDA dû à l'augmentation des actifs immobilisés.

Le besoin en fond de roulement d'EI sur les trois dernières années 2014, 2015, 2016 a évolué comme suit : de 2014 à 2015 a diminué de 336 299 KDA puis allons de 2015 à 2016 a augmenté de 435 886 KDA, ainsi on peut dire que le FR d'EI couvre largement son BFR.

La trésorerie net de cette entité est également positive qui a gardé un niveau d'évolution stable jusqu'à 2015 où elle a connu une forte croissance suit à la hausse de FRN et la baisse du BFR d'où en 2015 la trésorerie nette s'élève à 1 659 704 KDA, tandis qu'en 2016 la TN a connu une baisse considérable de 1 466 418 KDA dû au dépôt bancaire sous forme d'un bon de trésor de 2 000 000 KDA en 2016 pour atteindre les 193 288 KDA.

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

2.1.2.3. Les moyens matériels

Electro-Industries qui a lancer son activité depuis 1985, elle continue son activité aujourd'hui avec les même équipements ayant une valeur de 1 962 286 KDA au 31/12/2016, quasiment amortie ce qui a nécessité le renouvellement de son parc machine à partir de l'année 2012 en faisant recours à un crédit bancaire de 582 000 KDA qui sera remboursé à partir de 2019 avec un taux de 3.5 %.

Il existe aussi d'autre éléments sur lesquels on doit avoir des connaissances citer dans la première section de ce chapitre tel que les moyens humains d'EI, ainsi l'analyse de tous ces élément permet de faire ressortir à travers la méthode SWOT les forces et faiblesses de notre organisme d'accueil, que nous retracerons dans le tableau suivant:

Tableau N°16 : Les forces et les faiblesses d'EI

forces	faiblesses
-Bonne qualité des produits conforme aux normes allemandes DIN/VDE. Bonne image de marque, dans le domaine des transformateurs -Bonne management -Délais de livraison respectée. -Assure les services après vente. -Motivation du personnel composant l'ensemble de l'entreprise.	-Absence d'un système d'information, ainsi les informations son réservé aux cadres hiérarchique supérieur et les responsables. -Absence de stratégie marketing depuis toujours. -Equipement nécessitant une remise à niveau. -Manque de cohésion avec les différents services. -Prix élevé jusqu'à 30% par rapport aux concurrents et le recule des parts de marché -Structure découpée en hiérarchie. (Centralisation)

Source : établie par nos soins à partir des documents interne de l'entreprise

2.2. Le choix des FCS

Après avoir cité les différentes étapes nécessaires à l'identification des FCS d'EI, il nous reste à présent de s'intéresser aux plus essentiels vue que leurs nombre ne doit pas dépasser cinq FCS donc limité, ainsi celle que nous choisirons doivent être directement relié à la vision et aux orientations stratégiques (objectifs à atteindre) et se focaliser sur les caractéristiques qui doivent absolument changer.

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

Au regard de ce qui précède nous avons constaté qu'EI travaillent dans l'amélioration des FCS suivants :

- Réduction des coûts de production ;
- Accroître la part de marché sur les segments ciblés (transformateur) ;
- Augmentation du chiffre d'affaires ;
- Motivation du personnel ;
- La production des transformateurs de grande capacité de 20000 MVA à 40000 MVA grâce au partenariat.

2.3. Identification des mesures clés de succès

Cette étape de processus de conception du TBP d'EI consiste à mettre les actions prioritaires à mener pour atteindre les objectifs stratégiques retenus. Et la concrétisation des FCS identifier précédemment, afin que ces derniers ne soient pas qu'une intentions, mais leurs mise en œuvre sera produites.

Au sein d'EI nous pouvons proposer les mesures clés de succès suivantes :

Pour pouvoir diminuer ses coûts de production EI doit assurer une maintenance régulière de ses équipements et d'effectuer une surveillance assistée par les ordinateurs, en vue de détecter rapidement les causes de dysfonctionnement ce qui induira à la baisse des heures de pannes machines. Ainsi la direction approvisionnement doit intensifier ses capacités à trouver des fournisseurs qui leurs offrent des matières premières à des prix bas ou elle cherchera des fournisseurs locaux mis à part les importateurs de ses matières, EI doit assurer à son personnel des formations de qualité, elle doit spécialiser des sommes de ses profits au renouvellement de ses investissements usés qui sont en état de marche depuis 1985 et de leurs intégrés la technologie d'aujourd'hui.

En vue d'accroître sa part de marché sur les segments ciblés « transformateur » EI doit se doté d'une politique commerciale compétente, cela en exploitant et en intégrant les techniques de marketing, en multipliant ces points de ventes dans tout le pays pour se rapprocher de ses clients, de mettre en place un service après ventes qui ce déplace, comme la direction commerciale doit faire des enquête sur la satisfaction des clients en vue de les fidélisés et faire d'une manière régulière une analyse des fichiers clients dans le but de savoir la cause de départ d'un client ou la cause de l'acquisition d'un autre, ainsi de savoir quelles sont les spécificités des produits d'EI par rapport à ses concurrents, donc toutes ces techniques permettent de fidéliser la clientèle existantes et d'attirer d'avantage des nouveaux clients.

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

Dans l'attente d'augmenter son chiffre d'affaires notre organisme d'accueil c'est lancé dans une phase d'innovation pour élargir sa gamme des transformateurs, cela lui exige de mobiliser des nouveaux moyens matériels, financiers et humain important, ce projet en cours de réalisation a nécessité un partenariat avec en l'occurrence la société indienne VIGAI et SONELGAZ, ainsi cette dernière c'est engagée d'acheter la production des cinq première années, cette innovation répond aussi aux besoins d'autres clients.

Pour la motivation de son personnel Electro-Industries fait intéresser ses cadres hiérarchiques supérieurs par des primes, et le reste de son personnel par l'amélioration des conditions de travail ainsi par l'axé à certaine informations.

3. Identification et proposition des indicateurs de performance pour EI

Une fois les FCS sont identifiés, il s'agit maintenant dans cette étape de définir les indicateurs qui vont permettre de mesurer la performance d'Electro-Industries.

Les indicateurs sont des paramètres qui fournissent des informations synthétiques, ainsi ils constitueront le TBP, et doivent être en nombre restreint comme les concepteurs de TBP l'ont souligné de 20 à 25 indicateurs sur les quatre axes pour communiquer et mettre en œuvre une stratégie cohérente. La variété des indicateurs n'implique aucun arbitrage délicat, et leur corrélation avec la stratégie permet de relier les indicateurs dans une série de relation de cause à effet exprimant les orientations stratégiques de l'entreprise.

Au sein d'EI, à titre illustratif nous avons fait ressortir les indicateurs suivants :

3.1. Indicateurs de l'axe financier

L'axe financier permet de répondre à la question suivante « que faut-il- apporter aux actionnaires ? » et sert de fil conducteur aux objectifs et aux indicateurs des autres axes du TBP. Chaque indicateur sélectionné doit faire partie d'une chaîne de relation de cause à effet dans le but d'améliorer la performance financière, chaque un ou plusieurs indicateurs doit/doivent être associés à l'un des objectifs stratégiques de cet axe. Donc les indicateurs de cet axe sont :

- Le taux de l'évolution du chiffre d'affaires en valeurs ;
- Le taux de l'évolution du chiffre d'affaires en quantité pour les transformateurs;
- La part des charges d'exploitation dans le chiffre d'affaires ;
- L'évolution des charges d'exploitation ;
- Ratio de rentabilité financière ROE.

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

Ainsi selon nous les deux premiers indicateurs serviront à suivre l'objectif de croissance du chiffre d'affaires d'EI et les trois autres permettront de suivre l'objectif de réduction des coûts. De ce fait on propose de calculer chaque indicateur à l'aide des formules suivantes respectivement :

- $(\text{Le CA de N} - \text{CA de (N-1)}) / \text{CA (N-1)}$;
- $(\text{Le CA de N} - \text{CA de (N-1)}) / \text{CA (N-1)}$;
- Charges d'exploitation / CA ;
- $(\text{Charges d'exploitation de N} - \text{charges d'exploitation de (N-1)}) / \text{charges d'exploitation de (N-1)}$;
- Résultat net/capitaux propres de l'entreprise.

3.2. Indicateurs de l'axe client

L'axe client du TBP permet de répondre à la question « que faut-il- apporter aux clients ? » et identifie les segments de marché sur lesquels l'entreprise souhaite se positionner, ceux qui généreront le chiffre d'affaires nécessaire à la réalisation des objectifs financiers, les indicateurs de cet axe sont :

- Part de marché sur le segment transformateur ;
- Taux de nouveaux clients ;
- Taux des clients fidèle ;
- Nombre de réclamation ;
- Taux des clients satisfaits.

Chaque indicateur énuméré ci-dessus est lié à un objectif de cet axe, ainsi pour pouvoir quantifier et calculer chacun d'eux nous proposons les formules suivantes respectivement :

- Quantité vendue / la demande du marché
- Nombre des nouveaux clients / clients existant
- Nombre de client de (N -1) revenus/ nombre total des clients de (N-1)
- Traitement des fichiers client
- Nombre des clients satisfait / nombre des clients total

3.3. Indicateurs de l'axe processus interne

Cet axe permet de répondre à la question « quels sont les processus essentiels à la satisfaction des actionnaires et des clients ? » ici pour pouvoir suivre les objectifs relatifs à cet axe nous proposons les indicateurs suivants :

- Heures de pannes machines de l'unité transformateurs UTR;
- Nombre de pièces produites par jour ;
- Taux de conformité à la qualité ;
- Budget consacré à la recherche et développement

Ainsi le premier indicateur sert à suivre l'objectif de réorganisation des processus existant, le deuxième et troisième indicateur suivront l'objectif de qualité des produits, et le dernier indicateurs est associé à l'objectif d'innovation du produits transformateur, chacun de ces indicateurs peut être calculer à l'aide des équations suivantes respectivement :

- Nombre d'heures de panne machine UTR
- Nombre de pièces
- Produits conformes / produits total
- Part de la recherche et développement dans le budget d'EI

3.4. Indicateurs de l'axe apprentissage organisationnel

Cet axe permet de répondre à la question « comment piloter le changement et l'amélioration » où EI va s'interroger pour s'avoir comment peut-on s'améliorer au quotidien ? Les indicateurs de cet axe sont :

- Taux d'absentéisme ;
- Taux de rotation du personnel ;
- Le taux d'employé satisfait ;
- Le taux d'employé ayant accès à l'information stratégique ;
- Nombre de formations.

Chaque indicateur ci-dessus est associé à l'un des objectifs du même axe, et se calcule par les formules suivantes respectivement

- Heure de travail /heures théorique de travail
- Employés satisfait/ employés total
- Nombre de départ/ effectif moyen (effectif moyen=effectif de départ +effectif enfin de période /2)
- Nombre d'employé ayant accès / nombre total

- Nombre de formation

4. Élaboration de la carte stratégique et du tableau de bord prospectif d'EI

Étant donné que la carte stratégique est un diagramme qui représente les liens de causalité entre les différents objectifs et indicateurs des quatre axes du TBP, et sa construction est faite du haut en bas, c'est-à-dire allons de l'axe financier à l'axe apprentissage organisationnel.

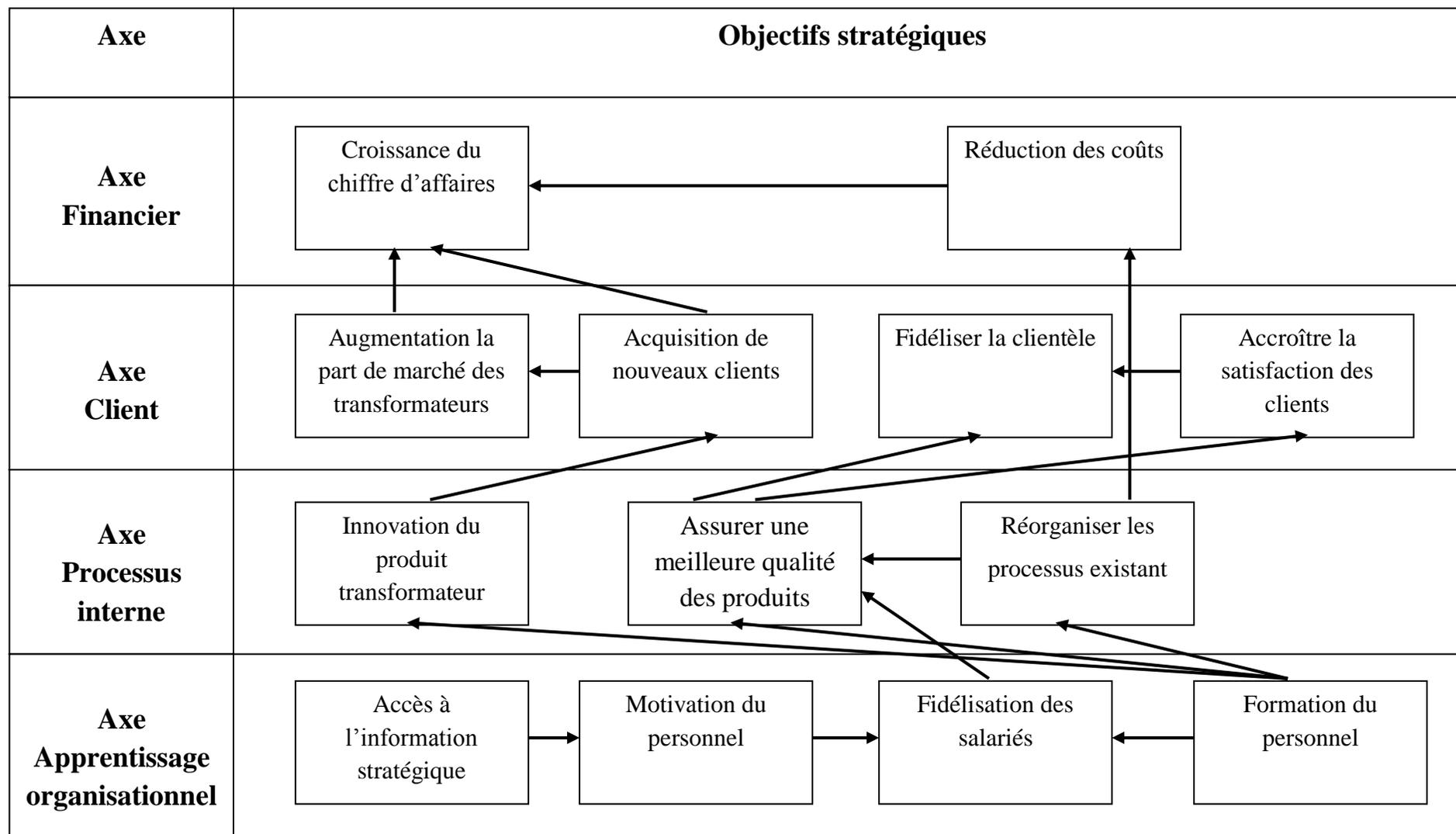
4.1. Élaboration de la carte stratégique

Il s'agira pour nous de partir de l'axe financiers auquel nous avons mis en évidence deux objectifs pour l'amélioration de la valeur créée pour l'actionnaire; qui sont : la croissance du chiffre d'affaires et la baisse des coûts. Sachant que l'axe financier dépend directement de l'axe client, si ces derniers sont satisfaits, ils accepteront de payer les prix, et deviendront des clients fidèle, et parleront sur les produits de l'entreprise à d'autre personne qui peuvent devenir à leurs tour des nouveaux clients, ceux qui vont engendrer à l'entreprise des nouvelles parts sur le marché, ainsi ces différents éléments selon nous feront augmenté le CA d'EI. Puis vient le processus interne qui se compose au sein d'EI du processus innovation, production et services après vente, pour lequel nous avons fixé comme objectifs, l'amélioration d'exploitation des installations, la réorganisation des processus existant et réduction des coûts, assurer une meilleure qualité des produits et l'innovation des transformateurs ces derniers contribuant à la réalisation des objectifs fixés pour l'axe client en répondant à leurs attentes en matière des coûts, de la qualité et des délais et de même les objectifs fixés pour les actionnaires en augmentant le CA. Enfin l'axe apprentissage organisationnel pour lequel les objectifs que nous avons fixé en matières de motivation du personnel, la fidélisation des salariés, et l'accès à l'information stratégique contribuant à la réalisation des objectifs fixés pour l'axe processus internes.

On peut dire qu'il existe une interdépendance entre les objectifs et les indicateurs de chaque axe du tableau de bord prospectif reliés par des liens de causalité. Ainsi nous allons illustrer la chaîne de causalité à travers la carte stratégique dans la figure ci- après.

Ainsi cette carte permet de voir les différents objectifs stratégiques qui permettent d'exécuter concrètement la stratégie globale d'EI.

Figure N°15 : Carte stratégique d'EI



Source : réalisé par nos soins

4.2. Élaboration du TBP au sien d'Électro-Industries

L'objectif principal de cette étude était de proposer un outil de contrôle de gestion dans la structure d'Electro-Industries. Ce nouvel outil, appelé TBP permettra de traduire la vision et la stratégie de cette entité en objectifs et en indicateurs articulés autour de l'ensemble cohérent formé par les quatre axes. Il permet évidemment de suivre la performance globale de l'entreprise en intégrant des indicateurs financier et non financier, des indicateurs de la performance passée et avancée.

Le tableau de bord prospectif auquel nous avons parvenu à élaborer au sein d'EI est présenté selon les quatre axes. Chaque axe contient des indicateurs concernant les objectifs stratégiques et synthétisé sous forme de tableau regroupant :

- Les objectifs stratégiques ;
- Les indicateurs stratégiques ;
- Le mode de calcul de l'indicateur ;
- Le résultat de l'indicateur 2016 ;
- La cible ;
- Objectif de l'année 2017 ;
- Les initiatives.

Les tableaux N°17, 18, 19, 20 suivants présentent le TBP d'Electro-Industries :

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

Tableau N° 17 : Axe financier : « que faut-il apporter aux actionnaires ? »

Objectif stratégique	Indicateur stratégique	Mode de calcul de l'indicateur	Objectif 2016	Résultat en 2016	Cible	Initiative
-Croissance du chiffre d'affaires	- Le taux de l'évolution du chiffre d'affaires total en valeurs	(Le CA de N - CA de (N-1)) / CA (N-1)	(32)%	(1 847 492 - 3 990 608) / 3 990 608 = (54)%	15 % à 25 %	- Améliorer la politique commerciale pour augmenter les ventes - Réduction des coûts unitaires par produits
	-Le taux de l'évolution du chiffre d'affaires en quantité pour les transformateurs	(Le CA de N - CA de (N-1)) / CA (N-1)	(46)%	2 419 – 6 294 / 6 294 = (61)%	20% à 32 %	
-Réduction des coûts	-La part des charges d'exploitation dans le chiffre d'affaires.	Charges d'exploitation / CA	130%	2 619 782 / 1 847 492 = 142%	70%	- L'utilisation des matières premières d'une manière efficiente - La recherche des fournisseurs locaux
	-L'évolution des charges d'exploitation	(Charges d'exploitation de N - charges d'exploitation de (N-1)) / charges d'exploitation de (N-1)	0.20%	(2 619 782 – 2 610 230) / 2 610 230 = 0.365%	10% à 15%	
	Ratio de rentabilité financière ROE	Résultat net/capitaux propres de l'entreprise	4.5%	147 787/ 6 996 796= 2.11%	6 % à 10%	

Source : réaliser par nos soins

Tableau N° 18 : Axe client : « que faut-il apporter aux clients ? »

Objectif stratégique	Indicateur stratégique	Mode de calcul de l'indicateur	Objectif 2016	Résultat en 2016	Cible	Initiative
-Augmenter la part de marché des transformateurs	-Part de marché sur le segment transformateur	Quantité vendue / la demande du marché	42%	2 419 / 12 000= 20%	62%	- Multiplier les points de ventes
-Acquisition de nouveaux clients	-Taux de nouveaux clients	Nombre des nouveaux clients / clients existant	45%	8 /25 = 32%	45%	- Améliorer le service après vente
-Fidéliser la clientèle.	-Taux des clients fidèle	Nombre de client de (N -1) revenus/ nombre total des clients de (N-1)	92%	21/25*100= 84%	100%	- Traitement des dossiers des clients non satisfaits pour déceler les causes dans le but de les reconquérir.
-Accroître la satisfaction de la clientèle par la qualité	-Nombre de réclamation	Traitement des fichiers clients	1	3	0	
	-Taux des clients satisfaits	Nombre des clients satisfait / nombre des clients total	92%	30/33*100= 90%	100%	

Source : réalisé par nos soins

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

Tableau N° 19 : Axe processus interne : « quels sont les processus essentiels à la satisfaction des actionnaires et des clients? »

Objectif stratégique	Indicateur stratégique	Mode de calcul de l'indicateur	Objectif 2016	Résultat en 2016	Cible	Initiative
-Réorganiser les processus existant	-Heures panne machine UTR -Pièces produite par jour	Nombre d'heures de panne machine UTR Nombre de pièces	5735 heures 15 par jour	6 024 heures 11 par jour	2500 heures 17 par jour	- Investir dans le domaine de la recherche et développement pour intégrer les nouvelles technologies non seulement au produits mais également ou équipements d'EI. - Améliorer le processus de production et commerciales. - Lancer des programmes des réductions des taux de rebut ou les ressources sont de plus en plus rare et chère.
-Assurer une meilleure qualité des produits	-Taux de conformité à la qualité	Produits conformes / produits total	97%	3 750 / 3 920= 95%	100%	
-Innovation du produit transformateur	-Budget consacré à la recherche et développement	Part de la recherche et développement dans le budget d'EI	5.8%	3% du budget 2016	8%	

Source : réalisé par nos soins

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

Tableau N° 20 : Axe apprentissage organisationnel : « comment piloter le changement et l'amélioration? »

Objectif stratégique	Indicateur stratégique	Mode de calcul de l'indicateur	Objectif 2016	Résultat en 2016	Cible	Initiative
-Motivation du personnel.	-Taux d'absentéisme.	Heure de travail /heures théorique de travail	7%	(1 537 685 .63 / 1 629 181) -1*100 = (5.62)%	2%	- Mettre en place des méthodes d'amélioration des performances.
-Fidélisation des salariés.	-Le taux d'employés satisfait.	Employés satisfait/ employés total	93%	713 / 786= 90%	98% à 100%	- Crée un climat propice grâce à des initiatives sociales.
	-Taux de rotation du personnel.	Nombre de départ/ effectif moyen (effectif moyen=effectif de départ +effectif enfin de période /2)	40%	376 / 793= 47.41% (800+786)= 793	20% à 35%	- Motivation du personnel et organisation des séances de formation pour l'amélioration des compétences.
-Accès à l'information stratégique.	-Le taux d'employé ayant accès à l'information stratégique	Nombre d'employé ayant accès / nombre total	24%	140 / 786= 17%	30% à 35%	
-Formation du personnel.	-Nombre de formation	Nombre de formation	62 formations	55 formations	250 formations	

Source : réalisé par nos soins

Chapitre III: Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif

Les tableaux 17, 18, 19, 20 relative à chaque axe (financier, client, processus interne, apprentissage organisationnel) constituant notre tableau de bord prospectif, ce dernier nous permet de constater que la plupart des indicateurs qui le compose enregistrent des écarts défavorables en comparant les objectifs et les réalisations de chacun d'entre eux pour l'année 2016, à titre d'exemple sur l'axe financier l'indicateur taux d'évolution du chiffre d'affaires total en valeur et celui du taux d'évolution du chiffre d'affaires des transformateurs en quantité pour lesquels les objectifs fixés d'ordre **(32%)** et **(46%)** leurs réalisations sont de **(54%)** et **(61%)** respectivement, donc cela nous permet de déduire que l'objectif de croissance du chiffre d'affaires n'est pas atteint, comme il a continué de se dégrader par rapport à ce qui été prévu. Ainsi pour l'axe client à titre d'exemple les indicateurs part de marché sur le segment transformateur et le taux des clients fidèle enregistrent des écarts défavorables significatifs de **(22%)** et **(8%)** respectivement. Aussi sur les deux autres axes des écarts défavorables sont communiés mais pas significatifs.

En se basant sur les résultats obtenus dans notre TBP et notre étude empirique nous avons pu conclure qu'EI n'est pas performante à tous les niveaux cela s'explique par son incapacité à atteindre ses différents objectifs, ce qui se justifie par le départ de ses clients notamment les filiales de SONELGAZ avec lesquelles Electro-Industrie réalise **70%** de son CA malgré qu'elle réalise un résultat net positif. Comme cela nous permet de conclure que TBP est un véritable outil qui permet de suivre la performance globale d'une entreprise comme EI.

Conclusion

Le cas pratique portant sur la conception d'un tableau de bord prospectif au sein de l'entreprise Electro-Industries sise à Azazga, nous a permis de mieux cerner les concepts théoriques concernant les tableaux de bord prospectifs comme outil de mesure de la performance.

En effet l'étude quantitative d'un guide d'entretien, effectué principalement avec le personnel du service contrôle de gestion, nous a beaucoup aidés pour avoir des connaissances générales sur les caractéristiques de son environnement interne et externe, aussi cela nous a servi d'avoir une idée sur les objectifs stratégiques constituant notre TBP. Nous avons constaté qu'EI dispose de différents outils de la mesure de la performance parmi eux, les tableaux de bord de gestion dont la plupart sont conçus par le service contrôle de gestion qui sont le tableau de bord de production ; commercial et financiers tandis que la direction ressources humaines établit des tableaux de bord des R.H.

Ainsi leur interprétation nous a permis de constater que l'entité dispose d'une batterie d'indicateurs pour mesurer et suivre sa performance, dont la plupart de ces indicateurs se limite uniquement à l'aspect financier à court terme, et fournissent que des résultats passés d'où le manque de réactivité pour l'amélioration de la performance globale de cette entreprise.

C'est dans ce cadre que nous avons élaboré un TBP pour remédier à ces insuffisances. Ce dernier est structuré autour de quatre axes et composé d'un ensemble d'indicateurs variés et équilibrés, quantitative et qualitative entre indicateurs de performance financière et non financière, qui sont reliés par des liens de cause à effet.

En effet un tel outil permet à l'entreprise de suivre sa performance globale facilement en lui fournissant une batterie d'indicateurs synthétiques, grâce à ce TBP les dirigeants de cette entité peuvent mieux suivre ce qui se passe, être avertis des situations d'anomalies, localiser les écarts et décider en connaissance de causes. Il s'agit d'aller au-delà d'une logique de contrôle, pour bâtir un dispositif aux services des enjeux de l'organisation, tournés vers la maîtrise de l'action et de l'anticipation afin d'appréhender les évolutions en cours.

Conclusion générale

Conclusion générale

En conclusion nous pensons qu'il est primordial de rappeler la finalité principale de notre travail de recherche. Effectivement le but principal est de comprendre et d'expliquer l'utilité d'un tableau de bord prospectif dans le pilotage de la performance de l'entreprise publique Electro-Industries d'Azazga. Ce défi s'inscrit dans un contexte général de remise en cause des outils traditionnels du contrôle de gestion tels que le budget et les TBG.

Pour aboutir à cet objectif nous avons subdivisé notre travail de recherche en trois chapitres, le premier a prouvé que le tableau de bord prospectif est un outil de contrôle de gestion, où au cours de ces dernières années l'évolution de cette discipline a fait preuve d'insuffisances en se limitant qu'à des indicateurs purement financiers partiels et passésistes, cela a donné par la suite naissance au TBP qui intègre des études multidimensionnels. Ce qui nous a mené à traiter dans le deuxième chapitre le TBP comme outil de mesure qui répond aux besoins de pilotage de la performance en s'appuyant sur quatre axes permettant à la fois de vérifier l'équilibre des dimensions de la performance globale, ainsi ce tableau est constitué d'un ensemble d'indicateurs stratégiques synthétiques permettant la rapidité de réflexion, la contribution à une meilleure prise de décision et il permet la déclinaison de la stratégie globale aux opérationnels. Par ailleurs le troisième chapitre de ce travail est réservé à une étude empirique celle-ci consiste en un essai de conception d'un TBP au sein d'EI. Cette étude de terrain nous a permis d'avoir des connaissances générales de celle-ci et de son environnement, c'est une opportunité pour nous d'avoir des connaissances sur le mode d'utilisation du TB dont dispose cette entité.

À partir de l'analyse documentaire nous avons pu constater que le service contrôle de gestion d'EI fait recours à une batterie d'indicateurs pour assurer le suivi et l'analyse de la performance de l'entreprise, il s'agit notamment des indicateurs tels que le taux d'évolution du chiffre d'affaires, le taux de réalisation des ventes et de la production, la situation des ressources humaines, la variation de besoin de fonds de roulement, la valeur ajoutée, l'excédent brut d'exploitation, l'excédent brut de trésorerie. Nous avons remarqué que ces derniers sont limités uniquement aux indicateurs de la performance financière et passésiste de l'entreprise, ce que nous avons jugé insuffisant aux mesures de la performance globale d'où le manque de réactivité au sein de l'organisation.

Pour remédier à cette insuffisance nous avons procédé à un essai d'élaboration d'un tableau de bord prospectif en vue d'avoir une vision plus large de la performance.

Conclusion générale

Ce tableau conçu, nous l'avons structuré autour des quatre axes (financier, clients, processus internes et apprentissage organisationnel) pour lesquelles des objectifs stratégiques et des indicateurs ont été définis pour permettre de mesurer et de suivre la performance de l'entreprise à tous ses niveaux, entre indicateurs financiers et non financiers ; entre le court terme et le long terme. Mais surtout, ils sont reliés entre eux par des relations de cause à effet qui dessinent la stratégie. Il constitue un support à la fois, léger, rapide et dynamique, il permet de :

- Clarifier la stratégie et la traduire en objectifs en fonction des quatre axes ;
- Communiquer et articuler les objectifs avec les indicateurs stratégiques ;
- Planifier, fixer des objectifs et harmoniser les initiatives stratégiques.

Ainsi pour avoir un bon TBP c'est sur les dirigeants que repose entièrement la responsabilité de son élaboration, puisqu'ils sont porteurs de la vision de la structure qu'ils dirigent, ainsi cet outil requiert néanmoins une motivation et une mobilisation de tout le personnel dont l'adhésion à la stratégie de l'organisation est essentielle pour l'amélioration des processus internes et l'apprentissage organisationnel.

Le travail de recherche effectué au sein d'EI, nous a permis de constater un certain nombre d'insuffisances au sein de celle-ci tels que : le manque de logiciel adéquat, l'absence d'un système d'information, la lenteur de prise de décision à cause de la forte centralisation, manque de technologie de production, l'analyse de la performance est centré uniquement sur les indicateurs financiers, et l'utilisation des outils de contrôle de gestion sont limités qu'aux outils traditionnels (contrôle budgétaire et TB de gestion).

En réponse à ses insuffisances nous avons procédé à la formulation des recommandations suivantes :

- La maîtrise des coûts devra constituer l'une des priorités absolues de la société et mettre en place un dispositif d'analyse des coûts avec le soutien d'un outil informatique approprié et donc également un objectif prioritaire ;
- La mise en place d'un système d'information facilitant la collecte d'information, car ce dernier est nécessaire à la production d'indicateurs, à la communication et aux traitements d'informations (système intégré) ;
- Décentralisation du pouvoir décisionnel pour assurer une prise de décision au bon moment, vu qu'EI est une entreprise publique où il y a une forte centralisation, et donc les dirigeants ne sont pas autonome ;

Conclusion générale

- Le renouvellement de certains équipements en intégrant les nouvelles technologies qui pourraient contribuer à l'amélioration des résultats ;
- L'élargissement de la gamme des transformateurs vers les puissances supérieures à 2000 MVA pour répondre aux exigences des clients ;
- L'augmentation de la production par un élargissement de la gamme des moteurs ;
- L'entreprise doit renforcer sa politique commerciale et de créer une fonction marketing adaptée aux besoins du marchés ;
- La diversification de la clientèle vue que l'entreprise EI a un seul client fidèle SONELGAZ et ses filiales qui contribuent à 70% de son CA ;
- Ne pas se limiter qu'aux indicateurs financiers donc un TBP doit être adapté pour mesurer la performance globale (financière et non financière), ainsi il permettra de voir ce qui n'a pas été prévu dans le budget ou à un objectif, afin d'intervenir rapidement en cas de dysfonctionnement ;
- Tous les responsables de l'entreprise doivent participer à l'élaboration d'un TBP pour moderniser la boîte à outils de contrôle de gestion ;
- Vue la situation délicate vécue par l'entreprise durant les dernières années (baisse considérable du CA et le cumul élevé des stocks transformateurs induite par l'apparition des concurrent national et international sur le marché), l'entreprise doit revoir ses coûts à la baisse en réduisant les coûts des matières premières et des charges du personnel ;
- Vue le surplus de son effectif, EI doit geler le recrutement en remplaçant le personnel partant (en retraite) par un redéploiement de son effectif.

Durant notre recherche nous avons rencontré des difficultés. Tels que parvenir à avoir quelque documents comme le plans de développement et ceux pour des raisons de confidentialité d'EI. Et aussi la difficulté d'élaborer le TBP, principalement dans la définition d'indicateurs quantitatifs et en particuliers qualitatifs et le fait de les relier dans une série de cause à effet.

Enfin Cette étude ouvre le champ à d'autre piste de recherche. De ce fait, nos suggestions pour les étudiants des prochaines promotions la proposition d'un tableau de bord prospectif qui comporte des indicateurs plus significatifs, des animations et des graphiques qui facilitent l'analyse afin d'amener les dirigeants à se prononcer et à prendre les décisions les plus pertinentes.

Bibliographie

☞ Ouvrages :

- AIM. R, « *Indicateurs et tableaux de bord, 100 question pour comprendre et agir* », éd Afnor, France, 2010
- ALAZARD. C et SEPARIS : « *Contrôle de gestion : manuel & application* », éd Dunod, 2^{ème} édition, DCG11 épreuve n°11, Paris, 2010
- AUGÉ.B & NARO.G : « *Mini manuel de contrôle de gestion : cours & QCM/QROC* », éd Dunod, Paris, 2011
- AUTISSIER.D, BENSEBAA.F, BOUDIER.F, « *L'atlas du management: L'encyclopédie du management en 100 dossiers-clés* », éd d'Organisation, Paris, 2010
- BARATAY.C & MONACO.L, « *Contrôle de gestion : 42 fiches de cours : les carrés DCG11* », éd Galino, 5^{ème} édition, France, 2016
- BERLAND. N & SIMON.F-X, « *Le contrôle de gestion en mouvement* », éd d'Organisation, Paris, 2010.
- BERLAND. N, « *Mesurer et piloter la performance* », éd E-book, France, 2009.
- BESCOS.P-L & Al, « *Contrôle de gestion et management* », éd Montchrestien, 1993
- BESCOS.P-L & Al, « *Le management de la performance* », éd Comptables Malesherbes, Paris, 1994
- BOISSELIÉ.P & Al, « *Contrôle de gestion* », éd Vuibert, Paris, 2013
- BOISVERT. H, « *Le renouvellement de la comptabilité de gestion* », *Gestion, revue internationale de gestion*, Février 1989
- BOLLECKER.M, NARO.G, « *Le contrôle de gestion d'aujourd'hui* », éd Vuibert, Paris, 2014
- BOUIN. X et SIMON. F-X : « *Les nouveaux visages du contrôle de gestion* », éd Dunod, 2^{ème} édition, Paris, 2004
- BOUIN.X & SIMON.F-X, « *Les nouveaux visage du contrôle de gestion* », 4^{ème} édition, éd Dunod, Paris, 2015
- BOUQUIN.H, & PESQUEUX.Y, « *Vingt ans de contrôle de gestion ou le passage d'une technique à une discipline* », *Comptabilité, Audit*, Mai, 1999
- BOUQUIN.H, « *Le contrôle de gestion* », éd PUF, 2003
- BOUQUIN.H, « *Le contrôle de gestion* », 8^{ème} édition éd Presses Universitaire de France, Paris, 2008

- BOUQUIN. H, « *Le contrôle de gestion : contrôle de gestion, contrôle d'entreprise et gouvernance* », éd Presses Universitaire de France, 9^{ème} édition, Paris, 2010
- BURLAUD. A & AL, « *Contrôle de gestion* », éd Vuibert, Paris, 2004
- BURLAUD. A & SIMON. J. C, « *Le contrôle de gestion* », nouvelle édition la Découverte, Paris, 2008
- CAPPELLETTI. L & AL, « *Toute la fonction contrôle de gestion* », éd Dunod, Paris, 2014
- DESIRÉ-LUCIANI.M-N, & AL, « *Le grand livre du contrôle de gestion* », éd Eyrolles, Paris, 2013
- DJERBI.Z, DURAND.X, KUSZLA.C, « *Contrôle de gestion* », éd Dunod, Paris, 2014
- DORIATH.B, « *Contrôle de gestion en 20 fiche* », éd Dunod ,5^{ème} édition, Paris, 2008
- DRUCKER.P.F & AL, « *Les système de mesure de la performance* », éd d'Organisation, Paris, 1999
- ENSELEME.G, « *Comptabilité financière : Comptabilité de gestion* », éd Lexis Nexis, Paris, 2006
- FABRE. P, SEPARIS, SOLLE.G, CHARRIER. H, THOMAS. C, « *Management et contrôle de gestion : Manuel et application : DSCG3* », éd Dunod, 3^{ème} édition, Paris, 2014
- FERNANDEZ. A, « *L'essentiel du tableau de bord* », 4^{ème} édition, éd Eyrolles, Paris, 2013
- FIORE.C, « *Pilotage de l'offre de valeur, tableau de bord, budget et indicateur* », 1^{ère} édition Person Education, Paris
- GERVAIS.M, « *Contrôle de gestion et stratégie de l'entreprise* », Tome I, 4^{ème} éd Economica, Paris, 1991
- GERVAIS.M, « *Contrôle de gestion* », 4^{ème} édition, éd Economica, Paris, 2000
- GERVAIS. M, « *Contrôle de gestion* », édition Economica, Paris, 2005
- GIRAUD. F & AL, « *Contrôle de gestion et pilotage de la performance* », 2^{ème} éd Gualino Editeur, Paris, 2004
- GODOWSKI. C, « *Apport de la comptabilité par activité à la diversification du risque global bancaire* ». 21^{ème} congrès de l'AFC, France, 2000

- GUERRA. Fabienne, « *Pilotage stratégique de l'entreprise : Le rôle du tableau de bord prospectif* », éd De Boeck Université, Bruxelles, 2007
- HELFER.J-P & Al, « *Management, stratégie et organisation* », 8^{ème} édition, éd Vuibert, Paris, 2010
- IRIBARNE.P, « *Les tableau de bord de performance, comment les concevoir, les aligner et les déployer sur les facteurs clés de succès* », 2^{ème} édition, éd Dunod, Paris, 2003
- KAPLAN.R & NORTON.D, « *Le tableau de bord prospectif : Pilotage stratégique : Les 4 axes du succès* », éd d'Organisation, Paris, 1998
- KAPLAN.R & NORTON.D, « *Comment utiliser le tableau de bord prospectif* », éd d'organisation, Paris, 2001
- KAPLAN.R & NORTON.D, « *L'alignement stratégique ; Créer des synergies par les TBP* », éd Eyrolles, Paris, 2007
- LANGLOIS.L, BONNIER.C, BRINGER.M, « *Contrôle de gestion, Collection LMD & Professionnel* », éd Berti, Alger, 2008
- LEBAS. M, « *Oui, il faut définir la performance* », éd Chronique Comptabilité de Gestion, Paris, 1995
- LEROY. M, « *Le tableau de bord* », éd organisation, Paris, 1991
- LONING.H & Al, « *Le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques* », 3^{ème} édition, éd Dunod, Paris, 2008
- LONING.H, MALLERET.V, MERIC.J, PESQUEUX.Y, « *Contrôle de gestion des outils de gestion aux pratiques organisationnelles* », 4^{ème} éd Dunod, Paris, 2013
- LORINO.P, « *Mesurer et pratiques de la performance, le pilotage par les processus et les compétences* », éd d'Organisation, Paris, 2001
- LORINO.P, « *Méthode et pratiques de la performance, le pilotage par processus et les compétences* », 3^{ème} édition, éd d'Organisation, Paris, 2003
- LORINO.P & Al, « *pilotage de l'entreprise et contrôle de gestion* », 5^{ème} édition, éd Dunod, Paris, 2013
- MAADANI Martine, KARIM SAID, « *Le management et le pilotage de la performance* », éd Hachette supérieur, Paris, 2009

- MAURIN. Pierre, « *Contrôle de gestion facile : guide des PME* », éd Afnor, la Plaine Saint-Denis Cedex, 2008
- MOLHO.D & FERNANDEZ-POISSON.D, « *Tableau de bord, outils de performance* », éd d'Organisation, Paris, 2009
- RAGAIGNE. A & TAHAR. G, « *Mémentos LMD- Contrôle de gestion : Principes du contrôle de gestion, Gestion prévisionnelle et budgétaire, Analyse des écarts, Tableaux de bord et pilotage de la performance* », éd Gualino, 1^{ère} édition, Paris, 2015
- SANDOVAL.V, « *Les technique du reengineering* », éd Hermès, Paris, 1994
- SILEM. A et J.A.MARIE, « *Lexique d'économie* », 6^{ème} édition, éd Dalloz, Toulouse, 1999
- TAHON. Christian, « *Évaluation de la performance des systèmes de production* », éd Lavoisier, Paris, 2003
- VOYER, P, « *Tableaux de bord de gestion et indicateur de performance* », 2^{ème} édition, Ste-Foy : Presses de l'Université du Québec, 2002

🌀 Dictionnaire :

- MORSAIN.M.A, « *Dictionnaire du management stratégique* », éd Belin, Paris, 2000
- Dictionnaire E-Marketing.fr disponible sur le site <http://www.marketing.fr/definitions-glossaire/environnement> consulté le 12/08/2017 à 20h35

🌀 Thèses :

- BOUAMAMA. Mohamed, « *Nouveaux défis du système de mesure de la performance* », Thèse de doctorat en science de gestion, Université de Bordeaux, soutenu le 15/12/2015
- LAGEDITIS. Charlotte, « *L'utilisation des tableaux de bord prospectif comme outil de mesure des performances de la stratégie sociale des entreprises* », Mémoire de master de haute école, groupe ICHEC-ISC St, académique 2011-2012
- MAHMOUDIA. Mehenna, « *l'applicabilité d'un système de contrôle de gestion fondé sur le tableau de bord prospectif dans l'entreprise publique algérienne : cas pratique d'ALFEL filiale du G.I.FONDAL* », mémoire de magistère en sciences économiques, option Management des Entreprise, UMMTO soutenu le 18/04/2012

- SAHEL. Fateh, « *Rôle du système intègre de gestion des coûts dans la mesure de la performance de l'entreprise et la prise de décision* », Thèse de doctorat en Sciences de gestion Université de M'HAMED BOUGARA de BOUMERDES, année 2014/2015

☞ **Revue :**

- JANIOT. Luc, « *Les systèmes d'indicateur de la performance (IPE) entre communication et contrôle* », revue comptabilité, contrôle, audit, Tom 13, volume, 2007

☞ **Autre document :**

- BERLAND. N & DOHOU.A « *Mesurer la performance globale des entreprises* », 2007, Article PDF sur le site <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00544875/document>, consulter le 12/08/2017 à 23h34
- Dictionnaire E-Marketing.fr disponible sur le site <http://www.marketing.fr/definitions-glossaire/environnement> consulté le 12/08/2017
- LAURELENADANT.A, « *Le contrôle de gestion à travers les théories d'organisation* », cours PDF sur le site: <https://d1n7iqsz6ob2ad.cloudfront.net/document/pdf/5332e5f5bfc8a.pdf> consulter le 12/06/2017 à 23h36
- MASANOVIC.S, « *Le pilotage de la performance : essai de définition* », Article PDF consulter sur le site <https://d1n7iqsz6ob2ad.cloudfront.net/document/pdf/56d71519ba48f.pdf> le 07/09/2017 à 21h39

☞ **Site :**

- <http://www.qualipole.fr/les-articles-specialises/le-benchmarking-ou-comment-se-comparer-aux-meilleurs-pour-s-ameliorer.html>, consulter le 15/07/2017
- academic.fimaktabati.dz/
- Site de l'Electro-Industrie <http://www.electro-industrie.com/organisation.html> consulté le 28/07/2017
- <http://www.electro-industrie.com/>, consulté le 05/08/2017
- <http://www.electro-industries.com/>, consulté le 28/08/2017

Annexes

 EPE/ELECTRO - INDUSTRIES 15 300 AZAZGA ALGÉRIE DG	DEFINITION DE FONCTION	EDITION : 01/08 /2010
	POSTE : CADRE CHARGE DU CONTROLE DE GESTION	REFERENCE : 3- CCG PAGE : 1/1

DEPENDANCE HIERARCHIQUE :

Directement de l'Assistant de DG Chargé du Contrôle de Gestion.

AUTORITE HIERARCHIQUE DIRECTE:

- Néant.

PRINCIPAUX OBJECTIFS DU POSTE :

- Gestion prévisionnelle et budgétaire de l'entreprise et des unités dans le cadre des options stratégiques définies par les organes de Direction ;
- Consolider les rapports d'activité périodiques transmis par les différentes structures de l'entreprise.

TACHES PRINCIPALES :

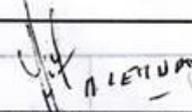
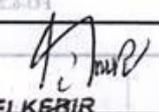
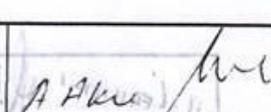
- Elaborer les rapports d'activité de l'entreprise (mensuel, trimestriel, semestriel, annuel) ;
- Analyser et évaluer périodiquement les activités de l'entreprise et des unités ;
- Exécuter toutes les tâches qui lui sont demandées par sa hiérarchie en adéquation avec ses aptitudes professionnelles.

DOCUMENTS A CONNAITRE ET A RESPECTER :

- Se conformer aux consignes des documents et procédures identifiées par un "AP" et avoir pris connaissance générale des consignes des documents identifiées par un "AC" sur le « Tableau de Connaissance des documents DG-5» ;
- Respecter les consignes de sécurité et le règlement intérieur de l'entreprise ;
- L'Intéressé (e) est sensibilisé (e), formé (e) et informé (e) des risques (environnementaux, santé et sécurité) liés à son poste de travail afin que celui-ci ait les bons réflexes et un comportement adéquat en cas de situation dangereuse.

- ★ Lié à son poste de travail : - Fiche de Risques : N° FRC - 01
- Fiche Impact : N° FI C_01

FO-5-510-02/19 05 02

 VISA DU : ASSISTANT DG CHARGE DU CONTRÔLE DE GESTION	 M.R. BELKEBIR VISA DU : DIRECTEUR DES RESSOURCES HUMAINES ET DE L'ORGANISATION	 VISA DE VÉRIFICATION/ CONSIGNES DE MAÎTRISE DOCUMENTAIRE PAR LE RESPONSABLE SMI
---	---	---

Le présent document est amené à évoluer. Veuillez vous assurer que cet exemplaire est bien l'édition en vigueur, par comparaison de sa date d'édition avec celle figurant dans la liste des documents en vigueur. Ce document est un document à usage interne, ne devant pas être ni photocopié ni amené en dehors des locaux de l'Entreprise. Merci pour le respect des directives qu'il contient.

Annexe N°02 : Fiche de fonction poste : cadre chargé du contrôle de gestion

EPE/ELECTRO – INDUSTRIES 15 300 AZAZGA ALGÉRIE DG	FICHE DE QUALIFICATION	ÉDITION : 01/08/2010
	POSTE : ASSISTANT DG CHARGE DU CONTROLE DE GESTION	RÉFÉRENCE : 2-ACG PAGE : 1/1

Nature des exigences :	Souhai- tables	Obliga- toires
1.- Besoin de Qualification préalable : Néant		
2.- Niveau minimum de Formation initiale : Magister ou Licence en sciences de Gestion option : Management/finances Licence en sciences économiques option : économie et gestion des l'entreprises Ingénieur d'Etat en Statistiques/Planification		X
3.- Formation spécifique complémentaire : En : Contrôle de Gestion Management Général Formation sur les Normes de Management ISO9001/14001/18001 Formation sur le nouveau système comptable (IAS/IFRS)	X X	X X
4.- Expérience générale dans l'Entreprise / Domaine : 08 ans et plus		X
5 – Aptitudes particulières Avoir le sens de la communication et la capacité de constituer et de gérer une équipe Etre dynamique et engagé Avoir le sens de l'organisation et l'esprit d'initiative Avoir une bonne présentation		X

FO-6.221-1 / 19 05 02

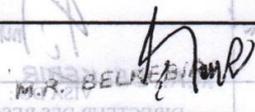
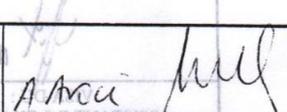
VISA DU : PRÉSIDENT DIRECTEUR GENERAL	VISA DU : DIRECTEUR DES RESSOURCES HUMAINES ET DE L'ORGANISATION	VISA DE VÉRIFICATION / CONSIGNES DE MAÎTRISE DOCUMENTAIRE PAR LE RESPONSABLE SMI

Le présent document est amené à évoluer. Veuillez vous assurer que cet exemplaire est bien l'édition en vigueur, par comparaison de sa date d'édition avec celle figurant dans la liste des documents en vigueur. Ce document est un document à usage interne, ne devant pas être ni photocopié ni amené en dehors des locaux de l'Entreprise. Merci pour le respect des directives qu'il contient.

EPE/ELECTRO – INDUSTRIES 15 300 AZAZGA ALGERIE DG	FICHE DE QUALIFICATION POSTE : CADRE CHARGE DU CONTROLE DE GESTION	ÉDITION : 01/01/2010 REFERENCE : 3- CCG PAGE : 1/1
---	---	--

Nature des exigences :	Souhai- -tables	Obliga- -toires
1.- Besoin de Qualification préalable :		
Néant		
2.- Niveau minimum de Formation initiale :		
Licence ou magister en sciences de gestion/économiques/ commerciales		X
3.- Formation spécifique complémentaire :		
En :		
Contrôle de Gestion	X	
Formation sur les normes de management ISO9001/14001/18001		X
Formation sur le nouveau système comptable « NSC »	X	
4.- Expérience générale dans l'Entreprise / Domaine :		
02 à 04 ans		
5 – Aptitudes particulières	X	
Avoir le sens de la communication		
Etre dynamique et engagé		X
Avoir le sens de l'organisation et l'esprit d'initiative		

FO-6.221-1 / 19 05 02

	
VISA DE : L'ASSISTANT DG CHARGE DU CONTRÔLE DE GESTION	VISA DU : DIRECTEUR DES RESSOURCES HUMAINES ET DE L'ORGANISATION
	VISA DE VÉRIFICATION / CONSIGNES DE MAÎTRISE DOCUMENTAIRE PAR LE RESPONSABLE SMI

Le présent document est amené à évoluer. Veuillez vous assurer que cet exemplaire est bien l'édition en vigueur, par comparaison de sa date d'édition avec celle figurant dans la liste des documents en vigueur. Ce document est un document à usage interne, ne devant pas être ni photocopié ni amené en dehors des locaux de l'Entreprise. Merci pour le respect des directives qu'il contient.

Annexe N°03 : Etat prévisionnel d'effectifs année 2015

U : Agent

Rubriques		Réalizations 2013 (1)	Exercice 2014		Objectifs 2015 (4)	Taux d'évolution		
			Prévision Initiale (2)	Clôture (3)		(4)/(1)	(4)/(2)	(4)/(3)
Cadre	CDI	97	81	82	74	76%	91%	90%
	CDD	21	37	31	37	176%	100%	119%
	CTA	10	11	4	9	90%	82%	225%
	Total	128	129	117	120	94%	93%	103%
Maîtrise	CDI	213	191	201	182	85%	95%	91%
	CDD	14	56	34	54	386%	96%	159%
	CTA	19	23	5	25	132%	109%	500%
	Total	246	270	240	261	106%	97%	109%
Exécution	CDI	313	311	274	271	87%	87%	99%
	CDD	104	138	120	132	127%	96%	110%
	CTA	18	33	24	40	222%	121%	167%
	Total	435	482	418	443	102%	92%	106%
Total	CDI	623	583	557	527	85%	90%	95%
	CDD	139	231	185	223	160%	97%	121%
	CTA	47	67	33	74	157%	110%	224%
	Total	809	881	775	824	102%	94%	106%

EPE / ELECTRO-INDUSTRIES / SPA

Annexe N° 04 : Tableau de bord journalier de la production « journée au 31/12/2016 »

JOURNALIER

U / M : Quantité = Pièce
Valeur = KDA

Rubriques	Objectifs 2016		Prévisions du Mois		Réalisation Journalière		Cumul Mensuel		Cumul Annuel	
	Qté	Valeur	Qté	Valeur	Qté	Valeur	Qté	Valeur	Qté	Valeur
Unité Moteurs & Prestations (UMP)										
Moteurs	16 581	484 284	1 462	38 871	189	4 277	1 115	27 937	11 970	299 548
Alternateurs	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Groupes	0	8 480	0	0	0	0	0	0	0	0
Production UMP		492 764		38 871		4 277		27 937		299 548
Unité Transformateurs (UTR)										
Transformateurs	5 045	2 866 368	458	258 131	26	14 911	365	233 288	3 920	2 377 910
Production UTR		2 866 368		258 131		14 911		233 288		2 377 910
Prod. Entreprise		3 359 132		297 002		19 188		261 225		2 677 458
Prévisions cumulées au 29/12/16		3 350 652	Réalisations cumulées au 29/12/16		2 677 458					
Taux de Réalisation									80%	

Annexe N° 05: Etat comparatif de la production réalisée par rapport aux objectifs de l'exercice et de réalisation de l'exercice précédent par produit pour l'année 2016

II-2) Etat comparatif de la production réalisée par rapport aux objectifs de l'exercice et des réalisations de l'exercice précédent

Désignation		Production 2015		Production 2016				Taux			
				Prévisions		Réalizations		/ aux prévisions 2016		/ aux réalisations 2015	
Famille	Produit	Qté (1)	Valeur (2)	Qté (3)	Valeur (4)	Qté (5)	Valeur (6)	Qté (5)/(3)	Valeur (6)/(4)	Qté (5)/(1)	Valeur (6)/(2)
MOTEURS	Moteurs Electriques	12 966	342 052	16 581	484 284	11 970	303 485	72%	63%	92%	89%
	Groupes Electrogènes	6	12 861	0	0	0	0	0%	0%	0%	0%
Total Secteur Moteurs			354 913		484 284		303 485		63%		86%
TRANSFO.	Transformateurs	4 585	2 481 799	5 045	2 866 368	3 920	2 381 138	78%	83%	85%	96%
Total Secteur Transformateurs		4 585	2 481 799	5 045	2 866 368	3 920	2 381 138	78%	83%	85%	96%
Prestations techniques			8 777		6 700		12 389		185%		141%
Total Général			2 845 489		3 357 352		2 697 012		80%		95%

**Annexe N°06 : Tableau de bord journalier des ventes et du chiffre d'affaires « journée
du 31/12/2016 ».**

U / M : Quantité = 1 000
Valeur = KDA

Rubriques	Objectifs 2016		Prévisions du Mois		C.A Journalier		Cumul Mensuel		Cumul Annuel	
	Qté	Valeur	Qté	Valeur	Qté	Valeur	Qté	Valeur	Qté	Valeur
Unité Moteurs & Prestations (UMP)										
Moteurs	15 255	388 489	1 344	34 228	100	2 440	762	32 033	10 973	273 924
Alternateurs	7	1 435	0	0	0	0	0	0	2	398
Groupes	2	5 354	0	0	1	1 721	1	1 721	1	1 721
Production vendue		395 278		34 228		4 161		33 754		276 043
Ventes Marchandises		0		0		0		0		0
Prestation technique		6 700		600		915		1 195		8 580
Chiffre d'Affaires UMP		401 978		34 828		5 076		34 949		284 623
Unité Transformateurs (UTR)										
Transformateurs	5 043	2 862 049	422	238 815	22	16 074	169	110 431	2 419	1 559 137
Production vendue		2 862 049		238 815		16 074		110 431		1 559 137
Prestation technique		0		0		0		6		3 808
Chiffre d'Affaires UTR		2 862 049		238 815		16 074		110 437		1 562 945
Ventes Marchandises		0		0		0		0		0
Total Production vendue		3 257 327		273 043		20 235		144 185		1 835 180
Total Prestation technique		6 700		600		915		1 201		12 388
C A Entreprise		3 264 027		273 643		21 150		145 386		1 847 568

N.B : Stock Produits Finis UTR = 1 663 Transformateurs

Prévisions Cumulées au 29/12/16 3 264 027

Réalisations Cumulées au 29/12/16 1 847 568

Taux de Réalisation 57%

Annexe N°07 : Etat comparatif des ventes réalisées par rapport aux objectifs de l'exercice et des réalisations de l'exercice précédent, pour l'année 2016

III-4) Etat comparatif des ventes réalisées par rapport aux objectifs de l'exercice et des réalisations de l'exercice précédent

Désignation		Ventes 2015		Ventes 2016				Taux			
				Prévisions		Réalizations		/ aux prévisions 2016		/ aux réalisations 2015	
Famille	Produit	Quantité (1)	Valeur (2)	Quantité (3)	Valeur (4)	Quantité (5)	Valeur (6)	Quantité (5)/(3)	Valeur (6)/(4)	Quantité (5)/(1)	Valeur (6)/(2)
MOTEURS	Moteurs Electriques	12 474	291 222	15 255	388 489	10 986	273 851	72%	70%	88%	94%
	Alternateurs	2	539	7	1 435	2	398	0%	0%	100%	74%
	Groupes Electrogènes	6	16 421	2	5 354	1	1 721	50%	32%	17%	10%
Total Secteur Moteurs			308 182		395 278		275 970		70%		90%
TRANSFO.	Transformateurs	6 294	3 673 652	5 043	2 862 048	2 419	1 559 134	48%	54%	38%	42%
Total Secteur Transfo.		6 294	3 673 652	5 043	2 862 048	2 419	1 559 134	48%	54%	38%	42%
Total Production Vendue			3 981 834		3 257 326		1 835 104		56%		46%
Reventes en l'Etat			0		0		0		0%		0%
Prestations Fournies			8 774		6 700		12 388		185%		141%
Total Chiffre d'Affaires			3 990 608		3 264 026		1 847 492		57%		46%

Annexe N°08 : Le tableau des comptes de résultat relatif à l'année 2015

TABLEAU DES COMPTES DE RESULTATS

Désignation	Montant				Variation	
	Exercice 2015	Indice	Exercice 2014	Indice	En Valeur	En %
Ventes et produits annexes (1)	3 990 608	100%	1 695 824	100%	2 294 784	135%
Variation stocks produits fini et encours (2)	-1 145 539	-	1 060 254	-	-2 205 793	-
Production immobilisée(4)	0	-	331	-	-331	
Subvention d'exploitation(5)	420				420	
Production de l'exercice (4) = (1) + (2) + (3)	2 845 489	71%	2 756 409	163%	89 080	3%
Achats consommés (5)	1 683 118	-	1 612 096	-	71 022	-
Services extérieurs et autres consom (6)	60 632	-	42 785	-	17 847	-
Consommation de l'exercice (7) =(5) + (6)	1 743 750	44%	1 654 881	98%	88 869	5%
Valeur Ajoutée (8) = (4)-(7)	1 101 739	28%	1 101 528	65%	211	0%
Taux de Valeur Ajoutée (VA / PROD)	39%	-	40%	-	-1%	-
Valeur Ajoutée (8)	1 101 739	-	1 101 528	-	211	-
Charges de personnel (9)	626 550	-	608 204	-	18 346	-
Impôts et taxes assimilés (10)	52 811	-	26 491	-	26 320	-
EBE (11) =(8)-(9)-(10)	422 378	11%	466 833	28%	-44 455	-10%
Taux d'EBE = (EBE / PROD)	15%	-	17%	-	-2%	-
Autres produits operationels (12)	12 827	-	16 901	-	-4 074	-
Autres charges operationelles (13)	3 215	-	1 742	-	1 473	-
Dotations/ amortissements et prov. (14)	183 904	-	294 263	-	-110 359	-
Reprise sur pertes de valeurs et prov (15)	108 615	-	21 793	-	86 822	-
Résultat operationnel. (16)=(11)+(12)-(13)-(14)+(15)	356 701	9%	209 522	12%	147 179	70%
Produits financiers (17)	49 163	-	60 728	-	-11 565	-
Charges financieres (18)	24 975	-	3 965	-	21 010	-
Résultat financier. (19)=(17) - (18)	24 188	1%	56 763	3%	-32 575	-57%
Résultat ordinaire avant impots (20) = (16) + (19)	380 889	10%	266 285	16%	114 604	43%
Impôts exigibles sur resultats (IBS) (21)	66 625	-	54 823	-	11 802	-
Impôts différés sur resultats ordinaires	19 525	-	9 525	-	10 000	-
Total des produits des activités ordinaires (22)	3 016 094	-	2 855 831	-	160 263	-
Total des charges des activités ordinaires (23)	2 721 355	-	2 634 844	-	86 511	-
Résultat Net de l'Exercice (24) = (22) - (23)	294 739	7%	220 987	13%	73 752	33%

Annexe N°09 : Le tableau des comptes de résultat relatif à l'année 2016

Désignation	Montant				Variation	
	Exercice 2016	Indice	Exercice 2015	Indice	En Valeur	En %
Ventes et produits annexes (1)	1 847 492	100%	3 990 608	100%	-2 143 116	-54%
Variation stocks produits fini et encours (2)	847 864	-	-1 145 539	-	1 993 403	-
Production immobilisée(4)	1 655	-	0	-	1 655	-
Subvention d'exploitation(5)	0	-	420	-	-420	-
Production de l'exercice (4) = (1) + (2) + (3)	2 697 011	146%	2 845 489	71%	-148 478	-5%
Achats consommés (5)	1 687 793	-	1 683 118	-	4 675	-
Services extérieurs et autres consom (6)	49 552	-	60 632	-	-11 080	-
Consommation de l'exercice (7) = (5) + (6)	1 737 345	94%	1 743 750	44%	-6 405	0%
Valeur Ajoutée (8) = (4)-(7)	959 666	52%	1 101 739	28%	-142 073	-13%
Taux de Valeur Ajoutée (VA / PROD)	36%	-	39%	-	-3%	-
Valeur Ajoutée (8)	959 666	-	1 101 739	-	-142 073	-
Charges de personnel (9)	676 235	-	626 550	-	49 685	-
Impôts et taxes assimilés (10)	19 943	-	52 811	-	-32 868	-
EBE (11) = (8)-(9)-(10)	263 488	14%	422 378	11%	-158 890	-38%
Taux d'EBE = (EBE / PROD)	10%	-	15%	-	-5%	-
Autres produits operationels (12)	9 566	-	12 827	-	-3 261	-
Autres charges operationelles (13)	4 774	-	3 215	-	1 559	-
Dotations/ amortissements et prov. (14)	181 485	-	183 904	-	-2 419	-
Reprise sur pertes de valeurs et prov (15)	6 198	-	108 615	-	-102 417	-
Résultat operationnel. (16)=(11)+(12)-(13)-(14)+(15)	92 993	5%	356 701	9%	-263 708	-74%
Produits financiers (17)	82 229	-	49 163	-	33 066	-
Charges financieres (18)	2 858	-	24 975	-	-22 117	-
Résultat financier. (19)=(17) - (18)	79 371	4%	24 188	1%	55 183	228%
Résultat ordinaire avant impots (20) = (16) + (19)	172 364	9%	380 889	10%	-208 525	-55%
Impôts exigibles sur resultats (IBS) (21)	11 508	-	66 625	-	-55 117	-
Impôts différés sur resultats ordinaires	13 069	-	19 525	-	-6 456	-
Total des produits des activités ordinaires (22)	2 795 004	-	3 016 094	-	-221 090	-
Total des charges des activités ordinaires (23)	2 647 217	-	2 721 355	-	-74 138	-
Résultat Net de l'Exercice (24) = (22) - (23)	147 787	8%	294 739	7%	-146 952	-50%

Annexe N°10 : Guide d'entretien

Guide d'entretien avec le service contrôle de gestion

I. Informations générales

1. Quel est le contenu de vos activités ?
2. Quel est la mission et la vision d'EI ?
3. Quel sont les caractéristique du service contrôle de gestion d'EI ?
4. Y'a-il-un plan stratégique où vous fixé d'avantage vos objectifs ? Si oui, est-il communiquer à l'ensemble du personnel qui se trouve à EI ?
5. Quel contenu donnez-vous à la performance au niveau de l'entreprise ? Pensez-vous que l'entreprise attient ses objectifs de performances ?
6. Pensez-vous que EI dispose des moyens nécessaire (matérielles, humaines, financiers) pour atteindre ses objectifs ?
7. Selon vous quelles sont les principales forces et faiblesses de votre entreprise ?
8. Quels défis est-il probable que EI doit affronter au cours des toutes prochaines Années ?
9. Quelles préoccupations existe-t-il par rapport à la responsabilité de l'entreprise pour relever ses défis ?

II. Structure de l'entreprise

1. Les décisions suivantes sont généralement prises à quel niveau de direction ?
 - Développement ou lancement de nouveau produit
 - Embauche et licenciement
 - Fixation des prix de vente
 - Choix des investissements
 - Décision opérationnelles
2. Veuillez indiquer le niveau d'informatisation des activités de votre entreprise ?
 - Aucune utilisation de l'informatique ;

- Utilisation de l'informatique uniquement pour les activités bureautique (secrétariat, courriers, compte-rendu, ...etc.) ;
- Utilisation de l'informatique pour les activités classique de gestion (budget, fiches ces coûts, tableau de bord,...etc.) ;
- Utilisation de l'informatique allant jusqu'à la réalisation de programmes et la réalisation de simulation.

III. Style de décision

1. Parmi les éléments ci-dessous, veuillez indiquer ceux pour lesquels sont effectuées des prévisions chiffrées et formalisées (écrites) :

- Plans à long terme (en général plus de 3ans)
- Plan à moyen terme (en général 2 à 3 ans)
- Budget (en général 1an)
- Aucun élément ne fait l'objet de prévisions chiffrées.

IV. Les pratiques des tableaux de bord

1. Disposez-vous de tableaux de bord dans votre entreprise
2. Quelle est (quelles sont) la personne (les personnes) qui élabore (ent) les tableaux de bord ?
3. Pour quelle période le tableau de bord est-il-conçu ?
4. Quel est le délai de préparation du tableau de bord ?
5. Quel est le degré d'intégration des indicateurs de suivi (exemple suivi du chiffre d'affaires, du taux d'absentéisme, du nombre des réclamations clients, des délais de livraison, du niveau d'activité, de la trésorerie, ...etc.) dans les tableaux de bord ?
6. Quel est le degré d'intégration des indicateurs prévisionnels (exemple : délai de livraison prévu, niveau d'activité prévu, stocks prévisionnels, résultat d'exploitation, prévisionnel, ventes prévues,...etc.)
7. S'agissant des types de données suivantes, quel est leurs degré d'intégration dans les tableaux de bord ?
 - Données financières (exemple : taux de marge, chiffre d'affaires par produit...etc.)

- Données quantitatives non financières (exemple nombre de produits vendus, productivité du personnel, taux d'absentéisme, nombre de retours pour défauts, qualité,...etc.).
- Données qualitatives (exemple : climat social, satisfaction des clients, image de l'entreprise, motivation des salariés).
- Données externes (exemple nombres des produits concurrents, nombre de réclamation des clients, prix pratiqués par les concurrents, conjoncture économique ou sociale, statistiques du secteur,...etc.)

9. Quel est ou quel sont les destinataire(s) des tableaux de bord dans l'entreprise ?

Gide d'entretien avec la direction commerciale

1. Comment vous collectez les informations concernant le marché ?
2. À propos des publicités pour faire connaître au mieux vos produits, comment vous faite et quelles sont les méthodes que vous utilisez ?
3. Quel est la contribution de chaque produit dans le chiffre d'affaires
4. Avez-vous des concurrents pour les différents produits ?
5. Quel est le taux de hausse de vos prix par rapport aux concurrents ? Quel sont les causes et quelles sont conséquences de ça sur EI ? Et comment pensez-vous gérer cette situation pour attirer des clients ?
6. Selon vous quelle la position d'EI sur le marché notamment pour le produit transformateur ?
7. Quel est le taux de part de marché qu'il faut détenir pour éliminer vos concurrents et avoir la place de leader ?
8. Vos clients sont-ils satisfaits ? Et comment vous procédez pour calculer leurs taux de satisfaction ?
9. Comment percevez-vous le regard que portent les clients sur l'entreprise?

Le guide d'entretien avec la direction production

1. Quel est la plus grande capacité des moteurs et des transformateurs ?
2. Quel est la capacité journalière de la production ?
3. Quel sont les processus qui composent la chaîne de valeur de production ?
4. Quel sont les logiciels que vous utilisez afin de suivre les différentes étapes du processus de production ?
5. Concernant les matières premières sont elles utilisées d'une manière efficace ?
6. Y a-t-il des goulots d'étranglements dans vos processus de production? Que faire pour y remédier ?
7. Ya-t-il souvent des arrêts fréquentes des machines ?
8. Comment jugez-vous la compétence de vos ouvriers ?

Le guide direction ressources humaines

1. Nombre de l'effectif totale en 2017, et comment est il réparti sur les différentes catégories socioprofessionnel?
2. Quel est le nombre des salaires par unité de production ?
3. Y'a t-il de la cohésion entre les différents services ?
4. Quels facteurs liées au départ massif de vos salaires ?
5. Tenez-vous un tableau de bord au sein de votre direction ? Si oui qui est chargé de son élaboration, contient-t-il les éléments suivant
 - Nombre d'arrêt de travail et la cause (accidents de travail, maladie, arrêt collectif).
 - Taux d'absentéisme.
 - Qualité de formation et les procédures de recrutement. S'il y a lieu quelles sont ?
 - Charge du personnel par rapport au chiffre d'affaires
6. Quels sont les conditions de travail qui règnent au sein de votre entreprise?
7. EI fait elle parti des entreprise qui motive son personnel, comment et par quel moyens?

Liste des tableaux

Liste des tableaux

Tableau N° 01 : Les niveaux de décision- processus de contrôle -----	18
Tableau N° 02 : Exemple de représentation des pictogrammes-----	36
Tableau N°03 : La capacité théorique d'EI -----	80
Tableau N°04 : Évolution de l'effectif d'EI -----	83
Tableau N°05 : Principaux agent agréés distributeurs d'Electro-Industries-----	84
Tableau N°06 : Les principaux fournisseurs d'Electro industries-----	85
Tableau N°07 : Les principaux concurrents du produit transformateur -----	85
Tableau N° 08: Évolution des charges du personnel par rapport au chiffre d'affaires -----	90
Tableau N°09 : Les principaux indicateurs du tableau de bord des ressources humaines -----	91
Tableau N°10 : Tableau de bord mensuel (décembre2016) de la production -----	93
Tableau N° 11: Etat comparatif objectif/réalisation mensuelle des ventes en valeurs pour le mois de décembre 2016 -----	96
Tableau N° 12: Tableau des agrégats financiers -----	97
Tableau N°13 : Tableau des soldes intermédiaires de gestion -----	99
Tableau N°14 : Tableau des ratios de gestion-----	100
Tableau N° 15 : Les opportunités et menaces d'EI -----	105
Tableau N°16 : Les forces et les faiblesses d'EI -----	107
Tableau N° 17 : Axe financier-----	115
Tableau N° 18 : Axe client -----	116
Tableau N° 19 : Axe processus interne -----	117
Tableau N° 20 : Axe apprentissage organisationnel -----	118

Liste des figures

Liste des figures

Figure N° 01 : Objectifs du contrôle de gestion moderne-----	14
Figure N° 02: Les missions actuelles des contrôleurs de gestion -----	16
Figure N°03 : Rattachement de la fonction contrôle de gestion à la direction générale -----	20
Figure N° 04 : Rattachement de la fonction contrôle de gestion à la direction financière -----	20
Figure N° 05 : Autre rattachement de la fonction contrôle de gestion t ou bien en râteau-----	21
Figure N° 06 : Le contrôle de gestion en quatre étapes : un processus d'apprentissage -----	22
Figure N°07 : Le contrôle : un processus en double boucle -----	24
Figure N°08 : Les étapes d'élaboration du tableau de bord -----	33
Figure N° 09 : L'architecture du TBP autour de quatre axes -----	49
Figure N° 10 : Les indicateurs de l'axe financier -----	57
Figure N° 11 : La performance de l'entreprise à travers l'effcience , efficacité et pertinence -----	66
Figure N°012 : Les composantes de la performance globale-----	67
Figure N° 13 : Évolution d'Electro-Industries-----	78
Figure N° 14 : Organigramme d'EPE/ Electro-Industries -----	82
Figure N°15 : Carte stratégique d'EI-----	113

Résumé :

Le tableau de bord prospectif est apparu au début des années quatre vingt-dix pour répondre aux limites des outils traditionnels de contrôle de gestion, conçu par KAPLAN. Robert professeur à Harvard Business School et NORTON. David PDG de Nolan Norton. Ce tableau de bord prospectif TBP en anglais Balanced Scorecard BSC est structuré autour de quatre axes qui sont financier, client, processus interne et apprentissage organisationnel pour lesquels des objectifs stratégiques et des indicateurs sont fixés pour mesurer la performance multidimensionnelle.

Ainsi le TBP apporte des changements prometteurs aux entreprises en remédiant aux insuffisances des outils traditionnels de mesure de la performance cela en intégrant aux indicateurs de la performance financière des paramètres non financiers en vue d'avoir une appréciation globale et équilibrée de la performance, ainsi cet outil permet de communiquer et de clarifier la stratégie de l'entreprise à tous les niveaux opérationnels.

Mots clés : tableau de bord prospectif, contrôle de gestion, performance, axes du TBP, indicateurs financiers et non financiers.

Abstract:

The Balanced Scorecard emerged in the early 1990 to meet the limitations of traditional management control, tools developed by KAPLAN. Robert professor at Harvard Business School and NORTON. David CEO of Nolan Norton. This balanced scorecard is structured around four axes that are financial, customers, internal process and organizational learning for which strategic objective and indicators are set to measure multidimensional performance.

Thus the BSC brings promising changes to the companies by curing deficiencies of the traditional tools of measuring of the performance that integrating to the indicators of financial performance non-financial indicators with a view to have a global and balanced appreciation of performance, this tool allows to communicate and clarify the company's strategy at all operational levels.

Keywords: balanced scorecard, management control, performance, axes, financial and non- financial indicators.

ملخص:

ظهرت بطاقة الأداء المتوازن في أوائل التسعينات لمعالجة نقائص أدوات التحكم الإدارية التقليدية. قام بإنشائها روبرت كابلان أستاذ في كلية هارفارد للأعمال ودافيد نورتن الرئيس التنفيذي لشركة نولن نورتن. إن بطاقة الأداء المتوازن مكونة من أربعة محاور للقياس وهي المالي، العملاء، الإجراءات الداخلية والتعلم والنمو كل محور من المحاور المذكورة مربوط بمجموعة من الأهداف الإستراتيجية والمؤشرات لقياس الأداء العام.

كما أن هذا البرنامج يحقق تغييرات واعدة للشركات من خلال التغلب على أوجه القصور في أدوات قياس الأداء التقليدية من خلال دمج مؤشرات الأداء المالي مع معايير غير مالية من أجل تحقيق تقدير عام ومتوازن للأداء، وكذلك هذه الأداة تسمح بتوصيل وتوضيح إستراتيجية الشركة على جميع المستويات التشغيلية.

الكلمات الرئيسية: بطاقة الأداء المتوازن، أدوات التحكم الإدارية، الأداء، محاور، المؤشرات المالية وغير المالية.

Table des matières

Table des matières

Introduction générale	01
Chapitre I : Le tableau de bord comme outil de contrôle de gestion	04
Introduction	04
I. Généralités et fondements théoriques du contrôle de gestion	04
1. Genèse et définition de contrôle de gestion	05
1.1. Evolution du contrôle de gestion	05
1.1.1. Conception traditionnelle de contrôle de gestion	05
1.1.2. L'approche moderne de contrôle de gestion	06
1.2. Définition du contrôle de gestion	08
2. Les pôles et missions du contrôle de gestion	11
2.1. Les pôles du contrôle de gestion	11
2.1.1. Les objectifs	11
2.1.2. Les moyens	11
2.1.3. Les résultats	11
2.2. Les missions du contrôle de gestion	12
2.2.1. La contribution à l'élaboration du système d'information de gestion	12
2.2.2. La garantie de la médiation entre la stratégie et opérations	12
2.2.3. L'orientation des comportements à l'accomplissement des buts organisationnels	13
2.2.4. La mesure et l'amélioration de la performance et la participation à la prise de décisions	13
3. Les objectifs et finalités du contrôle de gestion	13
3.1. La mise en œuvre de la décentralisation	14
3.2. Fourniture des informations pour la prise de décisions, la communication et la mesure des performances	14
3.3. Développement de l'intelligence organisationnelle	14
4. Le contrôleur de gestion	15
4.1. Les métiers du contrôleur de gestion	15
4.2. Le profil du contrôleur de gestion	16
II. Démarche et outils de contrôle de gestion	17
1. La place du contrôle de gestion dans l'organisation	17
1.1. Le contrôle de gestion et les niveaux de contrôle	18
1.1.1. Le contrôle stratégique	18
1.1.2. Le contrôle de gestion	19
1.1.3. Le contrôle d'exécution ou bien contrôle opérationnel	19
1.2. Le rattachement hiérarchique de la fonction contrôle de gestion	19
1.2.1. Rattachement de la fonction contrôle de gestion à la direction générale	20
1.2.2. Rattachement de la fonction contrôle de gestion à la direction financière	20
1.2.3. Autre rattachement de la fonction contrôle de gestion ou bien en râteau	21
2. Le processus du contrôle de gestion	21
2.1. La planification	22
2.2. Le suivi et le pilotage	23

2.3. Le contrôle -----	23
3. Evolutions des outils de contrôle de gestion-----	25
3.1. Les outils de planification ou prévisionnels -----	25
3.2. Les outils de suivi de réalisation-----	26
3.2.1. La comptabilité de gestion-----	26
3.2.2. Le contrôle budgétaire-----	27
3.2.3. Le reporting-----	27
3.2.4. Les tableaux de bord-----	27
3.3. Les outils d'appui -----	28
3.3.1. Le reengineering-----	28
3.3.2. Le Benchmarking-----	28
III. Approches théoriques et contexte évolutif des tableaux de bord-----	29
1. Généralités sur les tableaux de bord-----	29
1.1. Evolution des tableaux de bord -----	29
1.2. Définition de tableau de bord-----	30
1.3. Les différents types de tableau de bord-----	31
2. Rôles et démarches de construction d'un tableau de bord de gestion-----	32
2.1. Les rôles et objectifs des tableaux de bord de gestion -----	32
2.2. Principe d'élaboration et de fonctionnement d'un tableau de bord de gestion-----	33
3. Le contenu des tableaux de bord-----	34
3.1. Les instruments de tableau de bord-----	34
3.1.1. Les valeurs brutes et les écarts-----	34
3.1.2. Les ratios -----	34
3.1.3. Les clignotants -----	34
3.1.4. Les graphiques -----	36
3.1.5. Les tableaux -----	36
3.2. Les indicateurs de tableau de bord de gestion-----	36
4. Les limites du tableau de bord de gestion -----	39
4.1. Passéiste -----	39
4.2. Partiel -----	39
4.3. Isolé -----	39
Conclusion -----	40
Chapitre II : Le tableau de bord prospectif comme outil de mesure de la performance -----	41
Introduction -----	41
I. Généralités et fondements théoriques sur le tableau de bord prospectif -----	41
1. Généralités sur le tableau de bord prospectif-----	41
1.1. Contexte d'apparition et origine des tableaux de bord prospectif-----	42
1.2. Evolution des tableaux de bord prospectif-----	43
1.3. Définition du tableau de bord prospectif TBP-----	45
2. Les principes du tableau de bord prospectif-----	46
2.1. Le principe de l'équilibre -----	46
2.2. Le principe de la prospective -----	47
3. Les axes du tableau de bord prospectif -----	47

3.1. L'axe financier -----	47
3.2. L'axe client -----	48
3.3. L'axe processus internes -----	48
3.4. L'axe apprentissage organisationnel -----	49
4. Les finalités du TBP-----	50
4.1. La clarification du projet et de la stratégie, et leurs traductions en objectifs-----	50
4.2. La communication des objectifs et des indicateurs stratégiques, et leurs articulations-----	50
4.3. La planification, la fixation des objectifs et l'harmonisation des initiatives stratégiques -----	50
4.4. Le renforcement du retour d'expérience et le suivi stratégique-----	51
II. Démarche de conception du TBP -----	52
1. La phase 1 : Identification des facteurs clés de succès -----	52
1.1. Définition d'un FCS-----	52
1.2. Critères des FCS -----	53
1.3. Les étapes d'identification des FCS-----	53
1.3.1. L'analyse des faits-----	53
1.3.2. L'exploration des axes de changements-----	53
1.3.3. Le choix des FCS-----	54
2. La phase 2 : Définition des mesures clés de succès -----	54
2.1. Etablissement des mesures clés de succès à partir des facteurs clés de succès ----	54
2.2. Adoption d'une approche systémique -----	54
2.3. Prise en compte des enjeux de management-----	55
2.4. L'équilibre des mesures clés de succès-----	55
3. Phase 3 : Trouver les bons indicateurs pour chaque axe -----	56
3.1. Indicateurs de l'axe financier-----	56
3.2. Indicateurs de l'axe client-----	57
3.3. Les indicateurs de l'axe processus internes -----	59
3.3.1. Les composantes du processus interne -----	59
3.3.2. Les indicateurs de l'axe processus interne-----	59
3.4. Les indicateurs de l'axe apprentissage-----	60
4. Phase 4 : Établissement de la carte stratégique -----	62
III. Pilotage de la performance par le TBP -----	63
1. La notion de performance -----	63
1.1. Aperçu historique sur la performance-----	63
1.2. Définition de la performance -----	64
1.3. Les critères du concept de la performance -----	65
2. La notion de la performance en entreprise et ses dimensions -----	67
2.1. La performance économique -----	68
2.2. La performance sociale de l'entreprise -----	68
2.3. La performance environnementale -----	68
3. La mesure de la performance -----	69
3.1. La notion de mesure de la performance -----	69
3.2. Les objectifs de la mesure de la performance -----	69

3.3. Les indicateurs de la performance -----	70
3.3.1. Définition d'un indicateur de performance -----	70
3.4. Le choix des indicateurs pour mesurer la performance -----	71
3.4.1. Les indicateurs financiers -----	71
3.4.2. Les indicateurs non financiers -----	72
4. Le TBP outil de pilotage de la performance -----	73
4.1. Le TBP est un outil qui appréhende le caractère multidimensionnel -----	74
4.1.1. Une combinaison de mesure financière et non financière -----	74
4.1.2. Une combinaison entre la performance passée et future -----	75
4.1.3. Une combinaison entre les indicateurs externes et internes de la performance -----	75
4.2. Le TBP un outil à pouvoir explicatif -----	75
4.3. Le TBP est une démarche orientée vers l'action -----	75
4.4. Le TBP favorise l'anticipation -----	76
Conclusion -----	76
Chapitre III : Electro-Industries à l'épreuve de la conception d'un tableau de bord prospectif -----	77
Introduction -----	77
I. Présentation de l'organisme d'accueil EPE/SPA EI -----	77
1. Historique d'Electro-Industries -----	77
2. Caractéristique générale d'EI -----	78
2.1. L'activité d'EI et sa capacité de production -----	79
2.1.1. Unité de fabrication des transformateurs (UTR) -----	79
2.1.2. Unité de fabrication des moteurs, alternateurs, et montage des groupes électrogène UME -----	79
2.1.3. Unité prestation technique UPT -----	80
2.2. La capacité de production d'EI -----	80
2.3. L'organisation effective de l'entreprise -----	81
2.3.1. Évolution du personnel et de la masse salariale d'EPE/SPA/EI -----	83
3. Electro-Industries et son environnement -----	83
3.1. Le micro environnement d'EI -----	84
3.2. Le macro-environnement d'Electro-Industries -----	86
4. Le service de contrôle de gestion au sein de l'EI -----	87
4.1. Assistant du directeur général chargé du contrôle de gestion -----	87
4.2. Cadre chargé du contrôle de gestion -----	88
II. Interprétations et analyses des tableaux de bord d'Electro-Industries -----	88
1. Le tableau de bord des ressources humaines -----	89
1.1. La composition des tableaux de bord des ressources humaines -----	89
1.2. Exemple de tableau de bord établi par la direction des ressources humaines -----	90
1.3. Les principaux indicateurs des ressources humaines -----	90
2. Les tableaux de bord de production -----	91
2.1. Le tableau de bord journalier de production -----	91
2.2. Indicateurs de performance utilisés -----	92
2.3. Etat comparatif de la production réalisée par rapport: aux objectifs de l'exercice, et aux réalisations de l'exercice précédent par produits -----	92

2.4. Etat comparatif de la production réalisée par rapport aux objectifs par unité et produits-----	93
3. Le tableau de bord des ventes -----	94
3.1. Le tableau de bord journalier des ventes -----	94
3.2. Le tableau de bord annuel des ventes -----	94
3.3. Le tableau de bord mensuel des ventes -----	95
4. Le tableau de bord financier -----	96
4.1. Les tableaux des comptes de résultat -----	96
4.2. Tableau des agrégats financiers -----	97
4.3. Les soldes intermédiaires de gestion (SIG)-----	99
4.4. Tableau des ratios de gestion -----	100
III. Essai de conception du tableau de bord prospectif au sein d'EI -----	102
1. Définition de la stratégie et des objectifs stratégiques de la SPA/ Electro-Industries --	102
1.1. L'axe financier -----	103
1.2. L'axe client -----	103
1.3. L'axe processus interne-----	103
1.4. L'axe apprentissage organisationnel -----	103
2. Identification des facteurs clés de succès et les mesures clés de succès -----	104
2.1. La prise de connaissance de l'environnement d'EI -----	104
2.1.1. L'environnement externe d'Electro-Industries -----	104
2.1.2. L'environnement interne d'Electro-Industries -----	105
2.2. Le choix des FCS -----	107
2.3. Identification des mesures clés de succès -----	108
3. Identification et proposition des indicateurs de performance pour EI -----	109
3.1. Indicateurs de l'axe financier-----	109
3.2. Indicateurs de l'axe client -----	110
3.3. Indicateurs de l'axe processus interne -----	111
3.4. Indicateurs de l'axe apprentissage organisationnel -----	111
4. Élaboration de la carte stratégique et du tableau de bord prospectif d'EI-----	112
4.1. Élaboration de la carte stratégique -----	112
4.2. Élaboration du TBP au sien d'Électro-Industries-----	114
Conclusion -----	120
Conclusion générale -----	121
Bibliographie -----	124
Annexes -----	129
Liste des tableaux	
Liste des figures	
Résumé	
Table des matières	

Résumé :

Le tableau de bord prospectif est apparu au début des années quatre vingt-dix pour répondre aux limites des outils traditionnels de contrôle de gestion, conçu par KAPLAN. Robert professeur à Harvard Business School et NORTON. David PDG de Nolan Norton. Ce tableau de bord prospectif TBP en anglais Balanced Scorecard BSC est structuré autour de quatre axes qui sont financier, client, processus interne et apprentissage organisationnel pour lesquels des objectifs stratégiques et des indicateurs sont fixés pour mesurer la performance multidimensionnelle.

Ainsi le TBP apporte des changements prometteurs aux entreprises en remédiant aux insuffisances des outils traditionnels de mesure de la performance cela en intégrant aux indicateurs de la performance financière des paramètres non financiers en vue d'avoir une appréciation globale et équilibrée de la performance, ainsi cet outil permet de communiquer et de clarifier la stratégie de l'entreprise à tous les niveaux opérationnels.

Mots clés : tableau de bord prospectif, contrôle de gestion, performance, axes du TBP, indicateurs financiers et non financiers.

Abstract:

The Balanced Scorecard emerged in the early 1990 to meet the limitations of traditional management control, tools developed by KAPLAN. Robert professor at Harvard Business School and NORTON. David CEO of Nolan Norton. This balanced scorecard is structured around four axes that are financial, customers, internal process and organizational learning for which strategic objective and indicators are set to measure multidimensional performance.

Thus the BSC brings promising changes to the companies by curing deficiencies of the traditional tools of measuring of the performance that integrating to the indicators of financial performance non-financial indicators with a view to have a global and balanced appreciation of performance, this tool allows to communicate and clarify the company's strategy at all operational levels.

Keywords: balanced scorecard, management control, performance, axes, financial and non- financial indicators.

ملخص:

ظهرت بطاقة الأداء المتوازن في أوائل التسعينات لمعالجة نقائص أدوات التحكم الإدارية التقليدية. قام بإنشائها روبرت كابلان أستاذ في كلية هارفارد للأعمال ودافيد نورتون الرئيس التنفيذي لشركة نولن نورتون. إن بطاقة الأداء المتوازن مكونة من أربعة محاور للقياس وهي المالي، العملاء، الإجراءات الداخلية والتعلم والنمو كل محور من المحاور المذكورة مربوط بمجموعة من الأهداف الإستراتيجية والمؤشرات لقياس الأداء العام. كما أن هذا البرنامج يحقق تغييرات واعدة للشركات من خلال التغلب على أوجه القصور في أدوات قياس الأداء التقليدية من خلال دمج مؤشرات الأداء المالي مع معايير غير مالية من أجل تحقيق تقدير عام ومتوازن للأداء، وكذلك هذه الأداة تسمح بتوضيح وتوضيح إستراتيجية الشركة على جميع المستويات التشغيلية.

الكلمات الرئيسية: بطاقة الأداء المتوازن، أدوات التحكم الإدارية، الأداء، محاور، المؤشرات المالية وغير المالية.