

Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou
Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des Sciences Financières et Comptabilité



Mémoire de fin d'études

*En vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences Financières et
Comptabilité*

Spécialité : Finance d'Entreprise

Thème :

**Evaluation et suivi de la performance
financière d'une entreprise à travers le tableau
de bord, cas de la S.N.V.I**

Réalisé par :

DJEBALI Lina

HABI Hayet

➤ Encadré par :

Dr. GUENDOUDI Mohammed

➤ Membres du jury :

Dr. BERBAR Mouloud	MCA	UMMTO	Président
Dr. GUENDOUDI Mohammed	MAB	UMMTO	Rapporteur
Dr. SEBAA Ahmed Salah	MAB	UMMTO	Examineur

PROMOTION : 2021/2022

Remerciements :

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

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

Nos profonds remerciements pour l'ensemble du personnel de la S.N.V.I unité de Tizi-Ouzou, en particulier Mr KOULOUGLI Djamel pour son accompagnement et son soutien.

Nos remerciements vont également aux membres du jury qui ont accepté d'évaluer ce travail.

Enfin, nous présentons une sincère reconnaissance à tous ceux qui nous ont soutenus pour la réalisation de ce mémoire de fin d'étude.

Dédicaces :

Je dédie ce travail :

❖ *A la mémoire de mon cher frère « MASSINISSA » parti trop tôt.*

J'aurais tant aimé que tu sois présent, que dieu ait ton âme dans sa sainte miséricorde.

❖ *A ma chère et tendre mère.*

❖ *A mon cher papa.*

❖ *A mon grand frère Yacine et son épouse Thassadith.*

❖ *A ma sœur Thilelli et son époux Samir.*

❖ *A ma sœur Tinhinene.*

❖ *A mes neveux : Thafath et Aylane que j'aime énormément.*

❖ *A tous mes amis.*

❖ *A mon amie et binôme Lina.*

HAYET

Dédicaces :

Je dédie ce travail à tous ceux qui me sont chers.

LINA

Liste des abréviations :

ABS	Activité Based Costing.
BFR	Besoin de Fond de Roulement
BSC	Balanced Scorecard.
CA	Chiffre d’Affaires
CAF	Capacité d’Auto Financement
CP	Capitaux Permanents
DCT	Dettes à court Terme
DLMT	Dettes à long terme
EBE	Excédent Brute d’Exploitation
EPE	Entreprise Publique Economique
FR	Fond de Roulement
GRH	Gestion des Ressources Humaines
IRFF	Imputation Rationnelle des Frais Fixes
MEF	Modèle Evaluation Fonctionnelle
OFAI	Objectifs, Facteurs clés de succès, Actions, Indicateurs.
OVAR	Objectifs, Variables d’Actions, Responsables.
PCG	Plan Comptable Générale
RE	Résultat d’exploitation
RE	Résultat d’Exploitation
RF	Rentabilité Financière
RLG	Ratio de Liquidité Générale
RLI	Ratio de Liquidité Immédiate
RLR	Ratio de Liquidité Restreinte

ROA	Return On Assets
ROE	Ration
RRC	Ratio de Rentabilité Commerciale
RRE	Ratio de Rentabilité Economique
RRF	Ratio de Rentabilité Financière
RS	Ratio de Solvabilité
S.N.V.I	Société Nationale de Véhicule Industriels.
SPA	Société Par Action.
TDB	Tableau De Bord
UEC	Unité Economique et Commerciale

Liste des tableaux :

Tableau :	Titre du tableau	Page
01	Comparaison entre le contrôle de gestion et le contrôle interne	18
02	Comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique	25
03	Caractéristiques comparées entre le tableau de bord et le reporting	32
04	Présentation simplifié d'un tableau de bord	43
05	Les étapes d'élaboration du tableau de bord par la méthode de GIMSI	53
06	Bilan en grande masses (partie de l'actif).	82
07	Bilan en grande masse (passif de l'unité)	83
08	Indicateurs d'équilibre financier	84
09	La détermination des ratios de liquidité de solvabilité	85
10	La détermination de l'EBE	86
11	La détermination du ratio ROE	87
12	Calcul des ratios de rentabilité	87
13	Etat comparatif des charges entre 2019,2020 et 2021	89
14	Le tableau de bord de l'entreprise SNVI	90

Listes des figures :

Figure n°	Titre de la figure	Page
01	Etapes d'élaboration du budget de production	29
02	Les étapes de la démarche OVAR	48
03	Les étapes complémentaires de la méthode OVAR	48
04	Les perspectives du bord selon navigateur SKANDIA	50
05	Présentation de l'organigramme de l'UEC de Tizi Ouzou	77
06	Présentation de l'organigramme de la S.N.V.I	80
07	La représentation graphique de l'actif de bilan de grande masse de l'exercice 2019,2020 et 2021	83
08	La représentation graphique du passif du bilan de grande masse des exercices 2019,2020 et 2021	84

SOMMAIRE

Introduction générale

Chapitre I : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

Introduction au chapitre.....	4
Section 1 : Concepts et fondements du contrôle de gestion.....	5
Section2 : Domaine et place du contrôle de gestion.....	12
Section 3 : Les outils du contrôle de gestion.....	20
Conclusion du chapitre ..	33

Chapitre III : Le tableau de bord et l'évaluation de la performance financière de l'entreprise

Introduction au chapitre	34
Section 1 : Présentation et éléments de conception du tableau de bord.....	35
Section2 : Les étapes d'élaboration du tableau de bord.....	41
Section3 : La notion de performance (Approche financière)	52
Conclusion du chapitre ...	73

Chapitre III : Essai d'élaboration du tableau de bord de la SNVI

Introduction au chapitre.....	74
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	75
Section 2 : Elaboration du tableau de bord financier de la S.N.V.I.....	90
Section 3 : Examen et analyse des résultats obtenus	92
Conclusion du chapitre.....	95

Conclusion générale

Bibliographie



Introduction générale

Introduction générale

Dans un environnement où la concurrence est rude, l'évaluation et le suivi de la performance financière de l'entreprise devient primordiale et indispensable à tout dirigeant voulant s'assurer le bon déroulement des activités ainsi que de la pérennité de son entreprise. En effet, les entreprises évoluent dans un environnement incertain, d'où, une obligation de performance, une rentabilité avérée, par la mise en place d'un système de contrôle, capital pour survivre et se développer.

Dans ce cadre, le contrôle de gestion n'est pas un simple outil de gestion, bien plus que ça, il représente un instrument privilégié de gestion de l'information, un avantage concurrentiel, un levier de maintien et d'accroissement de la compétitivité, avec plusieurs moyens et outils pour bien assurer ses missions dans l'organisation.

L'un des aspects les plus importants du contrôle de gestion représente le tableau de bord, ce dernier constitue un outil d'aide à la prise de décision, constitué de plusieurs indicateurs de performance, qui joue un rôle très important dans le maintien de l'équilibre financier et la performance de l'entreprise et permet aussi à chaque direction d'avoir des indicateurs clés, qui assurent à leur tour d'avoir une vision claire sur la santé de chaque processus et d'anticiper les défaillances permettant ainsi d'y remédier le plus tôt possible.

Problématique :

Evaluer, piloter et mesurer la performance au sein d'une organisation sont les principaux objectifs assignés au tableau de bord. Par conséquent, comprendre la manière dont les systèmes de mesure et de pilotage influent sur l'évaluation de la performance est très important du point de vue managérial. Ainsi, tout au long de ce travail de recherche, nous allons répondre à la problématique qui consiste à savoir **en quoi consiste le tableau de bord et comment peut-il refléter réellement la situation financière de l'entreprise ?**

Afin de cerner et de répondre à notre problématique, nous sommes amenés également à répondre aux questions suivantes :

- ✓ Qu'est-ce qu'un tableau de bord financier et comment le construire ?
- ✓ Quels sont les indicateurs de la performance financière semblable choisie ?? pour élaborer un tableau de bord financier ?
- ✓ Quel est le rôle du tableau de bord dans la mesure et l'amélioration de la performance financière d'une entreprise ?

Hypothèses :

Pour répondre à la problématique, nous avons retenu deux hypothèses :

- Le tableau de bord financier est l'un des outils de contrôle de gestion les plus pertinents utilisés dans le processus de pilotage de l'entreprise vers la performance.
- Le tableau de bord rétablit l'articulation entre les niveaux stratégiques et opérationnels. Il a la spécificité d'avoir un effet miroir, dans le sens où, il reflète le niveau de performance d'une entreprise.

Méthodologie du travail de recherche :

La réalisation de notre travail est faite suivant deux étapes : la recherche documentaire et la formation sur le terrain :

La recherche documentaire nous a permis de comprendre les différents concepts liés au contrôle de gestion et plus précisément au tableau de bord. Ceci est fait par la consultation des ouvrages, articles scientifiques, des mémoires et des thèses doctorales en finance et en contrôle de gestion, qui nous ont permis d'extraire et d'analyser le corpus théorique qui a trait à notre problématique ;

La formation sur le terrain nous a offert l'opportunité d'une part, de voir la performance de la S.N.V.I, et les indicateurs liés au pilotage de son système de performance, et d'autre part, de collecter les données nécessaires afin de réaliser notre travail de recherche.

Choix et intérêt du sujet :

Le choix de notre sujet pour ce mémoire de fin d'études, intitulé « L'évaluation et suivi de la performance financière d'une entreprise à travers le tableau de bord », est motivé par le fait l'activité de suivi de la performance de l'entreprise est une opération d'une grande sensibilité, elle mobilise diverses compétences (comptables, financières, contrôle de gestion, managériales, économiques et techniques). Au fil des années, elle s'est développée en intégrant des techniques comptables et des outils mathématiques. Ces paramètres ont motivé notre intérêt envers ce thème ainsi que son caractère pluridisciplinaire qui a attiré toute notre attention.

Plan de recherche :

Notre travail de recherche est structuré en trois chapitres traitant les axes suivants :

- **Le premier chapitre** vise à présenter les différents aspects du contrôle de gestion à travers trois sections qui reprennent les concepts généraux du contrôle de gestion, sa place et ses outils.
- **Le deuxième chapitre** est consacré à définir le tableau de bord et son instrumentalisation au fil du temps ainsi que son impact sur la mesure de la performance de l'entreprise.
- **Le troisième chapitre** sera réservé à notre cas pratique réalisé auprès de la S.N.V.I.



Chapitre I

Introduction au chapitre :

Le contrôle de gestion occupe de nos jours une place capitale au sien de l'entreprise. Il joue un rôle très important en tant qu'outil d'aide à la prise de décision. Il évalue en permanence l'efficience et l'efficacité de la mise en œuvre des ressources de l'entreprise.

Le contrôle de gestion répond à une préoccupation majeure qui est la maîtrise de la convergence des objectifs de chaque responsable opérationnel avec ceux de l'organisation, ultérieurement définie comme un pilotage affiné.

Dans ce chapitre, nous allons parler des fondements du contrôle de gestion. En premier lieu, nous présenterons les concepts clés du le contrôle de gestion et dans un second temps, nous exposerons son domaine et sa place dans l'entreprise et enfin, nous présenterons ses différents outils permettant de comprendre comment cette fonction peut-elle influencer directement sur la performance de l'entreprise.

Section 1 : Concepts et fondements du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un domaine riche et vaste, qui comme tous les domaines à ses propres bases et fondements, qui ont connu plusieurs évolutions et mutations à travers le temps pour arriver à la notion du contrôle de gestion actuelle.

Nous présenterons dans cette section l'histoire du contrôle de gestion pour comprendre son origine, nous tenterons ainsi d'en dégager une définition approfondie, nous aborderons aussi ses objectifs, ses différentes missions, ses limites et enfin, son processus d'intervention.

1. Historique et définition du contrôle de gestion

Afin de revenir en détail sur l'historique du contrôle de gestion, nous allons suivre un ordre chronologique des étapes, en présentant d'abord la naissance de cette fonction puis nous verrons l'évolution de cette dernière, avant de finir par sa restructuration quelques années plus tard.

1.1. Historique

L'histoire du contrôle de gestion est liée à la période de la révolution industrielle de la fin du 19^{ème} siècle et le début du 20^{ème} siècle, mais la véritable origine de la naissance de la fonction du contrôle de gestion, on peut la situer après la crise de 1929, précisément entre les deux guerres aux états unis, elle reste donc une discipline récente par rapport à d'autres fonctions au sein de l'entreprise¹.

En effet, nous pouvons rappeler que le contrôle de gestion est apparu dans les années 20 aux Etat Unis, dans les grandes entreprises industrielles et ce, comme réponse à une double exigence :

- Maintenir et développer les préoccupations d'efficacité économique au plus près des opérations, c'est à dire auprès des premiers niveaux de responsabilité hiérarchique.
- Assurer la cohérence et la coordination de structures devenant de plus en plus complexe à la suite du mouvement de décentralisation des responsabilités qui se sont opérées dans les grandes entreprises.

Le contrôle de gestion a été pleinement développé dans les entreprises françaises au début des années 70, la France développa un vaste réseau. Ce réseau se définit par les groupements de

¹ L.Langlois, & C. Bonnier « contrôle de gestion », édition BERTI, Paris, 2006.p.13

commerces de détail vendant des biens de consommation. Ces groupements ont avec le temps intégré des fonctions qui leur permettent aujourd'hui d'effectuer des opérations allant de la production à la distribution.

Enfin, cette construction du contrôle de gestion intervient avec la diffusion des principes de direction par les objectifs qui ont institutionnalisé un mode de coordination hiérarchique fondé sur la négociation d'objectifs et le contrôle par les résultats. Parallèlement, un niveau supplémentaire de responsabilisation, est instauré par les contrôleurs de gestion avec la généralisation des centres de responsabilité. Ces entités sont désormais les interlocutrices privilégiées du contrôle de gestion qui s'adresse ainsi aux premiers niveaux de responsabilité hiérarchique et pas seulement aux responsables de divisions.

1.2. Définition du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est né pour répondre au besoin des grandes entreprises à déléguer, il reste même après son introduction incomprise, en effet il est considéré par la majorité des économistes comme un concept très vaste dans son d'action et d'attribution.

Plusieurs spécialistes en gestion ont tenté de définir ce concept :

Selon (RN. ANTHONY 1965) expert en contrôle de gestion « le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues. Et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation»².

En 1988, il rajoute une autre définition affirmant que « le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies » à travers ces définitions on comprend que le contrôle de gestion est le moyen le plus sûr pour les managers afin de maîtriser la situation, ce n'est qu'en appliquant le contrôle sur les agents que l'entreprise parvient à ses fins.

L'auteur A. KHEMAKHEM a donné cette définition : « Le contrôle de gestion est le processus mis en œuvre au sein d'une entité économique pour s'assurer d'une mobilisation

² R.N. ANTHONY, « Planning and Control Systems », A Framework for Analysis, Division of Research, Harvard University, Boston, 1965, P. 17. (Cité par GRENIER & C. MOINE, « Construire le système d'information de l'entreprise », Ed Foucher, 2003, P.11-12)

efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre l'objectif que vise cette entité ».³

Aussi, selon Hervé ARNOUD « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation »⁴.

Il doit être considéré comme un système d'information utile au pilotage de l'entreprise, puisqu'il contrôle l'efficacité et l'efficacités des actions et des moyens pour atteindre les objectifs.

D'autres auteurs, comme DORIATH.B et LOCHARD.J affirment respectivement que « le contrôle de gestion est un élément fondamental du pilotage de l'entreprise (ou d'autres types d'organisations) »⁵ et qu'il est un « ensemble de dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant le marché de l'entreprise Leur comparaison avec des données passées ou prévues permet aux dirigeants de déclencher rapidement les mesures correctives appropriées avec l'aide ou le conseil du contrôleur de gestion »⁶

A travers ces définitions données, on peut définir le contrôle de gestion comme étant une démarche qui comprend des outils, utilisés par les dirigeants, afin de combiner de la manière la plus efficiente qui soit l'ensemble de ressources (matérielles/humaines, Etc.) dont ils disposent, et ce, dans le but d'atteindre les objectifs de l'entreprise.

2. Missions du contrôle de gestion :

Nous trouvons trois missions fondamentales du contrôle de gestion selon H. Bouquin⁷ :

- Assurer la cohérence entre la stratégie et les opérations quotidiennes : le contrôle de gestion faire en sorte que les actions quotidiennes permettent de mettre en œuvre la stratégie définie ; mais également que l'approche stratégique prenne en compte les faits constatés au niveau opérationnel.
- Analyser les relations entre les résultats poursuivis et les ressources consommés afin de réaliser les objectifs (analyse des écarts prévisions, résultat, sanction des écart...etc.).

³ A. KHEMAKHEM, « la dynamique du contrôle de gestion », édition Dunod, 1976, P.16. Cité par (H. ARNAUD, « Le contrôle de gestion en action » ; Ed. H. ARNAUD, 2001 ; P. 9

⁴ Alazard C & Sépari S, « contrôle de gestion, manuel et application », Dunod, Paris, 2007, P10

⁵ Doriath. B et Goujet. J, « Gestion prévisionnel et mesure de la performance », 3^e édition Dunod, Paris, 2007, P196

⁶ Lochard. J « La gestion budgétaire outil de pilotage des managers », Edition d'organisation, 1998, P15

⁷ Bouquin. H, « le contrôle de gestion », 7^{ème} édition presse de France, 2006, P34

- Orienter les actions et comportements d'acteurs autonomes (délégation de responsabilité en matière de ressources et de résultat).

3. Les objectifs et les limites du contrôle de gestion

Nous allons présenter les objectifs du contrôle de gestion et les limites qui peuvent entraver sa précision et son efficacité.

3.1. Les objectifs

Les objectifs du contrôle de gestion sont identiques pour toutes les entreprises⁸ et peuvent être repris à travers les éléments suivants :

- **La performance de l'entreprise :** dans l'environnement complexe et incertain, l'entreprise doit recentrer en performance ses objectifs et ses actions. Le pilotage de la performance doit être un compromis entre l'adaptation aux évolutions externes et le maintien d'une cohérence organisationnelle, pour mieux utiliser les compétences et les ressources, à travers leurs allocations stratégiques, le contrôle de gestion doit être optimiser en prenant en compte la qualité, le coût, le délai, et cela par l'utilisation de tous les outils de résolutions de problème tels que l'analyse de processus et les outils de gestion de qualité.
- **L'amélioration permanente de l'organisation :** afin de mieux utiliser les ressources et les compétences, l'entreprise doit piloter son organisation comme une variable stratégique. La structure par les processus semble être une voie pertinente pour la performance ; il s'agit de découper l'organisation en processus opérationnel et en processus support pour ensuite modifier et améliorer ceux qui ne sont pas rentables, le contrôle de gestion peut aider à formaliser ces processus, et surtout à mesurer ces coûts.
- **La prise en compte des risques :** Dans le pilotage de la performance, la gouvernance de l'entreprise et le risque deviennent indissociables, et il est nécessaire de connaître les impacts des activités d'une entreprise sur ses parties prenantes en intégrant les risques liés.

⁸ Alazard C et Sépari S, ... op.cit., P20

3.2. Les limites

Il existe une triple limite fondamentale à l'activité de contrôle de gestion :

- Il n'est pas possible de tout mesurer à un coût raisonnable ;
- Les indicateurs sont susceptibles d'être manipulés compromettant ainsi la confiance accordée au système de contrôle de gestion, en effet, si un indicateur devient un but en soi, il peut induire un stress surtout s'il est mal choisi et trop exigeant, il est possible de trouver des parades pour limiter ce phénomène en gardant les indicateurs confidentiels et les renouvelant le plus souvent possible.
- Les indicateurs ne sont pas suffisants pour établir un suivi précis, les managers doivent se rendre sur place pour constater ce qui se passe dans les unités de l'entreprise et avec les clients.

4. Le processus du contrôle de gestion

Un processus est considéré comme un enchaînement d'activités qui contribuent à la création d'un bien ou d'un service. (BESCOUS & MENDOZA, 1994) définissent le processus comme « un ensemble d'activités liés en vue d'atteindre un objectif commun (ex : ensemble d'activités nécessaires à la facturation d'un client) ».⁹

(BESCOS et al, 1993), le définissent comme « le processus par lequel les dirigeants de l'entreprise s'assurent que les moyens sont utilisés de manière efficace et efficiente pour atteindre les objectifs fixés ».¹⁰

Selon (ARDOIN J.L, MICHEL D. & J. SCHMIDT, 1985), 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 ». [] « Le contrôle de gestion les aide à prévoir les effets de leurs décisions, à mesurer et à interpréter leurs résultats, à anticiper les résultats futurs ».¹¹

A propos des deux définitions (d'ANATHONY, 1967 & BESCOS et al, 1993), les auteurs déclarent que ces définitions « insistent sur trois composantes essentielles du contrôle

⁹ BESCOUS. P. L & C. MENDOZA, « Le Management de la performance », Éd. Comptables Malesherbes, Paris, 1994, P. 42. Cité par (ALCOUFFE. S & V. MALLERET, « Les Fondements Conceptuels De L'ABC « A La Française » », Association Francophone de Comptabilité Contrôle – Audit, 2004/2 - Tome 10, P. 164)

¹⁰ L. BESCOUS & al ; « Contrôle de gestion et management » Ed Montchrestien, 1993

¹¹ LORINO. P, « Comptes et récits de la performance, Essai sur le pilotage de l'entreprise », Ed. D'Organisation. Paris, 1995, P.217

de gestion, en tant que management de la performance ou maîtrise de la gestion par les opérationnels. Ainsi, elles :

- Soulignent que le contrôle de gestion n'est pas une action isolée mais qu'il s'agit d'un processus ;
- Rappellent le caractère finalisé de ce processus en mentionnant explicitement la notion d'objectifs ;
- Mettent en valeur la dimension incitative du contrôle de gestion, sa relation étroite avec la motivation des responsables, abordant ainsi de façon implicite le thème majeur de la convergence des buts, développé dans la thèse et les travaux ultérieurs de (M. FIOLE 1991) ». ¹²

Les buts lui sont assignés, ainsi, il doit s'exercer avant d'agir (finaliser), pendant l'action (piloter) et après l'action (post-évaluer).

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...le contrôle de gestion les aide à prévoir les effets de leurs décisions, à mesurer et à interpréter leurs résultats et les résultats futurs.

Le processus du contrôle de gestions passe par trois (03) phases : la planification, la budgétisation et l'action et suivi.

➤ **La planification**

Le point de départ du processus est une planification au cours de laquelle on définit les objectifs à long terme, puis on les traduit en actes opérationnels à travers les politiques de commercialisation, d'investissement, de gestion des ressources humaines (GRH) et de gestion financière. Dans cette phase il faut définir opérationnellement une stratégie :

- Choix des couples produit/marché ;
- Investissement et désinvestissement ;
- Organisation et gestion des ressources humaine (GRH) ;
- Adaptation de l'outil de production ;
- Financement (plan).

¹² H. Löning, V. MALLERET, J. MERIC, Y. PESQUEUX, E. CHIAPELLO & D. M. ANDREU SOLE, « Le contrôle de gestion ; Organisation, outils et pratiques », 3^{ème} Ed. DONUD, 2008, P2.

➤ **Budgétisation**

La phase budgétaire commence à partir de cette politique à moyen terme par la fixation des objectifs induits à court terme, qui découlent des programmes d'action à moyen terme, mais tiennent aussi compte des contraintes et des plans d'action décidés pour l'année à venir. L'essentiel de cette phase est dans la définition, la coordination et l'approbation des plans d'action de l'entreprise. C'est le stade de la mise en œuvre :

- Commerciale ;
- Production, achat ;
- Humaine ;
- Financière, investissement ;
- En évaluant les résultats futurs ;
- En vérifiant l'utilisation des moyens par rapport au plan de résultats ;
- En modifiant l'exécution et les plans d'action.

➤ **Action et suivi des réalisations**

La phase primordiale qui suit la budgétisation est celle de l'action ou de l'exécution des plans d'action, leur traduction en faits pour atteindre l'objectif fixé :

- En traduisant les faits en plans d'action ;
- En évaluant les résultats futurs ;
- En vérifiant l'utilisation des moyens par rapport au plan de résultats ;
- En modifiant l'exécution et les plans d'action.

Section 02 : Domaine et place du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion a été défini comme un système de pilotage de l'entreprise, mais aujourd'hui, il ne trouve toujours pas la place qu'il devrait occuper dans les entreprises, il ne joue pas systématiquement le rôle qui lui est idéalement dévolu.

C'est pourquoi il apparaît utile de préciser son étendue et sa portée et comment il devrait s'exercer concrètement.

1. Le domaine du contrôle de gestion

Historiquement le contrôle de gestion, c'est largement limité au domaine de la comptabilité et l'analyse du budget. De plus, il a été enseigné sous une forme simplifiée pendant longtemps. Actuellement, compte tenu de l'élargissement de son champ d'intervention, il nécessite une connaissance minimale des outils spécifiques aux différentes fonctions de l'entreprise. C'est pourquoi, il semble utile de préciser le domaine et la nature de sa relation avec les autres disciplines.

En étendant le champ d'intervention du contrôle à tous les niveaux de décisions de l'entreprise, le contrôle gagne en vérité et en objectif.

Fonction d'intégration par excellence, le contrôle de gestion nécessite des outils traditionnels de la comptabilité analytique et budgétaire, et la connaissance minimum des techniques de base propres aux différentes fonctions : production, approvisionnement, ressources humaines...etc. Il recourt de ce fait à une palette extrêmement variée d'instruments de : comptabilité, mathématique, statistique et probabilité, recherche opérationnelle, sciences de l'information et de la communication... Il a également élargi son horizon temporel, puisqu'il ne se limite plus seulement au court terme mais s'intéresse également au moyen/ long terme, par le biais de la gestion des investissements et de financement.

L'intégration de ces différents domaines est naturellement variable selon les organisations et les individus. La représentation qui est proposée est essentiellement destinée à écrire de manière globale les domaines de savoir, auxquels fait appel la discipline du contrôle de gestion.

2. Le contrôle de gestion et les autres disciplines de gestion :

Il est utile de comprendre comment et pourquoi d'autres disciplines sont liées au contrôle de gestion

2.1. Contrôle de gestion et stratégie

La stratégie est un programme au moyen long/terme, visant à lier les compétences clés internes de l'entreprise, aux besoins exprimés par le marché dans des conditions qui assurent la réussite économique de l'organisation. Elle est définie par le dirigeant.

Le rôle du contrôle de gestion, est d'aider les managers à prendre des décisions afin qu'ils puissent s'assurer de l'application de la stratégie de l'entreprise. L'analyse stratégique est donc indispensable au contrôleur de gestion pour ajuster ces différents métiers.

Le rôle du contrôle de gestion est d'éclairer le processus de décision stratégique. Il peut en effet intervenir sur deux niveaux :

- **En amont** : pour éclairer les choix stratégiques, par exemple dans le cadre de l'achat d'une entreprise le contrôle de gestion assure l'analyse du business plan de l'entreprise cible.
- **En aval** : pour s'assurer de la bonne mise en œuvre de la stratégie au niveau de l'entreprise. Le contrôle de gestion permet d'organiser ce suivi par le biais d'indicateurs spécifiques pour chaque stratégie.

Augé. B et Naro. G ¹³rejoignent cette idée, ils ajoutent que : « le contrôle de gestion apporte son expertise et peut aider à la décision stratégique. De même il intervient au niveau de la mise en œuvre, de l'accompagnement et du contrôle des stratégies. Il favorise ainsi une fonction d'alignement stratégique ».

Aussi, les entreprises tendent aujourd'hui à pratiquer ce que l'on appelle le contrôle stratégique, indique Loning. H¹⁴, qui peut signifier une déclinaison d'indicateurs stratégiques dans l'organisation, ou d'un suivi de réalisation de plans stratégique.

D'après cet auteur, la veille stratégique peut être aussi rattachée à cet aspect, mais ce n'est pas toujours le cas car celle-ci est spécifique à certains secteurs tels que la haute technologie.

¹³ Augé .B, Naro. G, « Mini manuel de contrôle de gestion », Donud, Paris, P31

¹⁴ Loning. H, Malleret.V, Méric. J, Pesqueux. Y, Chiapello. E, Michel. D, Solé. A, « Le Contrôle de gestion, organisation, outils et pratiques », 3^{ème} édition, Donud, Paris, 2013, P292

Certes la stratégie et sa définition sont de la responsabilité de la direction générale, et les opérationnelles sont chargées de sa mise en œuvre pour la réalisation des résultats attendus, le contrôleur de gestion est à son tour fortement impliqué au moment de l'élaboration de cette stratégie.

En tant que conseiller coordinateur et gardien de la cohérence, son rôle est de garantir la collecte et l'exploitation des éléments chiffrés. Comme il peut être amené à compléter ces informations d'origine interne, par des données externes et liées à l'environnement dans lequel évolue l'entreprise, et au risque associé (enquête base, de données...etc.)

2.2. Contrôle de gestion et finances

La fonction financière, s'occupe de la gestion de l'ensemble des transactions, réalisées par l'entreprise avec les divers établissements financiers et/ou marchés financiers.

Les financiers sont en permanence à la recherche des financements à moindre coût, et proposent des investissements jugés profitables pour les actionnaires. Ils cherchent également à maîtriser les divers risques inhérents (taux de change, liquidité ...etc.) à l'aide d'une variété d'instruments de couverture des risques financiers.

La finance et le contrôle de gestion, sont deux disciplines qui s'intéressent au passé de l'entreprise, mais aussi à son avenir. La première sélectionne, conçoit le modèle et les critères de choix à appliquer. Tandis que la seconde, assiste les opérationnels pour la prévision et la sélection des données pertinentes. Ces deux fonctions se complètent mutuellement.

Dans un cadre plus étendu Augé. B et Naro. G¹⁵, soulignent le rôle important du contrôle de gestion dans le suivi des budgets de trésorerie, ainsi que dans le choix des investissements, par ses calculs de rentabilité. Ils mettent en avant sa contribution à l'évaluation financière des centres de profit des grands groupes, qui est aussi fondé sur des calculs de rentabilité, de retour sur investissement et/ou de valeur ajoutée économique.

2.3. Contrôle de gestion et comptabilité

Selon Burlaud. A et al¹⁶ la comptabilité financière est un système d'information, qui a pour mission la production des états financiers, suivant les règles où référentiels en vigueur dans le but d'informer les tiers sur la situation financière de l'entreprise.

¹⁵ Augé. B, Naro. G., « Mini manuel de contrôle de gestion », Op.cit., P32.

¹⁶ Burlaud. A, Langlois. G, Bringer. M, Bonnier. C, « Contrôle de gestion », 4^{ème} édition, Foucher, France, 2010, P20.

Ce système nourrit également la comptabilité de gestion, en fournissant les informations nécessaires à son établissement, et permet une comparaison entre des réalisations et des prévisions.

Cet auteur met en lumière l'effet de l'avènement des normes IFRS notamment IAS 14, en soulignant que depuis leur introduction, les entreprises se trouvent obligées de communiquer des informations sectorielles, par secteur d'activité mais aussi par secteur géographique en vue d'une amélioration de la compréhension de la performance réalisée par l'entreprise et pour une meilleure évaluation de ses risques.

Il a indiqué que ce découpage sectoriel de l'entreprise, correspond aux préoccupations du contrôle de gestion, qui vise à son tour à évaluer la performance non par entité juridique mais par activité.

Augé. B et Naro. G ¹⁷ complètent ce point, ils affirment que la comptabilité est sans doute le système d'information de base du contrôle de gestion. Quant à eux le contrôle de gestion repose sur la comptabilité analytique, pour nourrir la comptabilité générale en matière d'évaluation des stocks et de certains éléments d'actifs. La comptabilité financière lui apporte à son tour la plupart des informations dont il a besoin, lors de ces analyses. En outre, ils considèrent l'adoption des normes comptables internationales, de type IAS/IFRS dans les grandes entreprises et particulièrement les grands groupes multinationaux, comme incontournable pour le contrôle de gestion sur lesquels il se base lors de l'élaboration des états financiers dans le cadre du reporting du groupe.

2.4. Contrôle de gestion et marketing

Pour Burlaud. A ¹⁸ « le marketing planifie et met en œuvre l'élaboration, la tarification, la promotion, et la distribution d'une idée, d'un produit ou d'un service en vue d'un échange satisfaisant pour le consommateur ». Le contrôle de gestion assure le suivi de ces actions, et la mesure de leur efficacité, tout en fournissant régulièrement des informations relatives aux ventes (en volume et en valeur) et aux marges (par produit ou par circuit de distribution).

Outre le suivi par le biais de ces indicateurs, le contrôle de gestion apporte son aide dans la prévision des ventes, l'élaboration des budgets de ventes et commerciaux, la conception des de

¹⁷ Augé. B, Naro. G, « Mini manuel de contrôle de gestion », Op.cit., P32.

¹⁸ Burlaud. A, Langlois.G, Bringer. M, Bonnier. C, « Contrôle de gestion », Op.cit., P21-22.

tableaux de bord en vue d'une animation de la force de vente ou également le calcul des coûts commerciaux.

Il peut ainsi jouer un rôle stratégique pour le privilège qu'il offre en matière de calcul de la rentabilité, par compte client au segment de la clientèle, en aidant non seulement à la tarification mais aussi à la gestion des portefeuilles de produits.

2.5. Contrôle de gestion et gestion des ressources humaines

Malgré les préoccupations traditionnellement divergentes, sur la manière dont ils conçoivent leur organisation, contrôleurs de gestion (spécialiste de chiffres) et responsables RH sont amenés à trouver des points de rencontre de plus en plus fréquents.

Cela tient peut-être en partie à la financiarisation de la gestion des organisations, qui touchent toutes les fonctions commerciales comme industrielles où support et donc la gestion des ressources humaines. Le cas échéant les contrôleurs de gestion agissent comme « médiateur de cette financiarisation ».

Mais cela s'explique aussi par un contre-mouvement, qui a conduit les fonctions de contrôle de gestion à intégrer de plus en plus les dimensions humaines et sociales, de son approche de pilotage.

Burlaud. A ¹⁹ pense que le contrôle de gestion interfère avec les fonctions de ressources humaines, principalement en ce qui concerne l'organisation de l'entreprise et la rémunération du personnel, d'après lui le contrôle de gestion contribue au découpage de l'entreprise en entité plus ou moins autonome. Il mesure ainsi la performance des activités de l'entreprise et également celle des responsables de ses activités.

Selon Fabré. P ²⁰ « le contrôleur de gestion devra vérifier l'existence la pertinence, et surtout la bonne application de certaines procédures clés en matière de gestion des ressources humaines, qu'elles permettent l'obtention de données fiables pour la comptabilité analytique et les tableaux de bord, qu'elle procède de la conduite efficace et ordonnée de la gestion ou encore qu'elle soit partie intégrante du système de contrôle de gestion lui-même »

Les entreprises pratiquent aujourd'hui ce que l'on appelle le contrôle de gestion sociale, qui met à la disposition des directeurs des ressources humaines toute une batterie d'outils : tableau

¹⁹ Burlaud. A, Langlois. G, Bringer. M, Bonnier. C, « Contrôle de gestion », Op.cit., P21-22

²⁰ Fabre. P, Sépari. S, Solle. G, Charrier. H, Thomas. C ; « Management et contrôle de gestion, manuel et applications », 2^{ème} édition, Dunod, Paris, 2011, P155.

de bord, indicateurs sociaux budget, des frais de personnel analyse et contrôle de la masse salariale...etc.

En outre le contrôleur de gestion participe en collaboration avec les DRH, à la mise en œuvre des systèmes de récompense, systèmes d'intéressement.

2.6. Contrôle de gestion et les autres formes de contrôle

Selon Cuyaubère. T et Muller. J ²¹ il n'est pas toujours facile de clarifier les frontières entre les domaines respectifs du contrôle de gestion et des différents types de contrôles. La multitude des formes de contrôle conduit souvent à une confusion de ceux-ci avec le contrôle de gestion.

Au sein des entreprises, le besoin de contrôle s'est élargi et s'est diversifié et par conséquent de nombreuses formes de contrôle sont apparues, il nous semble nécessaire de définir celles qui nous semblent les principales afin de pouvoir les distinguer du contrôle de gestion :

➤ **Le contrôle interne :**

Selon l'ordre des experts-comptables français cités par Alazard. C ²², Le contrôle interne constitue : « l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre, l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation et la mise en place des méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci ».

➤ **L'audit interne :**

L'institut français des auditeurs et contrôle leur en termes de définit l'audit interne comme étant : une activité autonome d'expertise, ayant pour objectif d'assister le manager pour le contrôle de l'ensemble de ses activités.

L'audit doit aussi fournir un avis sur l'efficacité des moyens de contrôle à la disposition des dirigeants. Il est ainsi considéré comme un contrôle destiné à évaluer l'efficacité des autres contrôles.

²¹ Cuyaubère. T, Muller. J, « Contrôle de gestion, Manuel », 7^{ème} édition, Groupe Revue Fiduciaire, Paris, 2004, P33

²² Alazard . C, Sépari. S, « Contrôle de gestion, manuel et applications », Op.cit., P10.

Chapitre I : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

Le terme "interne" indique l'appartenance du contrôleur à l'entreprise, mais l'audit peut être aussi interne.... Au cours de ces dernières décennies, le développement progressif des domaines de l'audit a fait apparaître plusieurs formes d'audit (financier, fiscal et informatique)

Les deux (02) notions contrôle interne et contrôle de gestion peuvent faire l'objet de confusion malgré leurs différences sur plusieurs niveaux :

Tableau N° 01 : Comparaison entre le contrôle de gestion et le contrôle interne

	Contrôle de gestion	Contrôle interne
Nature	Utilise peu les chiffres comptables	Une pratique qui se base sur la comptabilité
Objectif	Analyse le fonctionnement opérationnel de l'entreprise, et vérifie la bonne application des procédures	Le contrôle de gestion permet de mesurer des performances pour des raisons stratégiques liées au pilotage de l'entreprise
Manifestations	Vérification comptable et physique	A travers ses différents outils : tableau de bord, reporting....

Source : Sépari. S ; Solle. G ; Le Cœur.L, « Management et contrôle de gestion, l'essentiel en fiches », 2^{ème} édition, Dunod Paris,2014, P7.

Aussi, Berland. N.et Simon F. X²³, identifient trois (03) divergences principales qui distinguent le contrôle de gestion du contrôle interne :

- Une divergence de méthode analyse des coûts *versus* analyse qualitative ;
- Une divergence d'objets approche par le processus *versus* approche par les risques ;
- Une divergence de perception contrôle choisie *versus* contrôle subi.

Le contrôle de gestion et l'audit interne, les 2 fonctions diffèrent sur les points suivants :

- L'audit contrôle les processus alors que le contrôle de gestion analyse les résultats ;

²³ Berland. N, Simon. F.X, « Le contrôle de gestion en mouvement, l'état de l'art et meilleurs pratiques », Edition d'Organisation, Groupe EYROLLES, 2010,P195

Chapitre I : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

- L'audit cherche des faits et interroge les collaborateurs, tandis que le contrôle de gestion utilise les informations produites par les systèmes ;
- L'approche d'audit est analytique et détaillée, alors que le contrôle de gestion va du global vers le plus fin en se limitant aux principaux points ;
- L'activité du contrôle de gestion est rythmée par le reporting mensuel, alors que l'audit est ponctuel ;

Par ailleurs Loning. H ²⁴ identifie deux modes de coopération qui existe entre l'audit interne et le contrôle de gestion :

- Tout d'abord le contrôle de gestion agit dans les intervalles de temps qui séparent deux missions d'audit ; de façon que l'audit assure une analyse précise d'éventuels dysfonctionnements où améliorations, tandis que le contrôle de gestion fait en sorte de régler les dysfonctionnements décelés jusqu'à la prochaine mission ou au moins d'enregistrer des noms de nets progrès ;
- En second lieu, l'audit interne veille en permanence au respect des procédures de saisie de données comptables où physiques, la fiabilité des données utilisées par le contrôleur de gestion lors de ces analyses dépend de la qualité du travail de l'audit interne ;

En définitive, il s'avère que le travail du contrôleur de gestion est plus général et plus permanent que celui de l'auditeur. Néanmoins pour l'audit interne, le contrôle de gestion n'est qu'un service comme les autres, qui doit être régulièrement audité en vérifiant la sincérité des budgets, des tableaux de bord et de des divers documents systématiques.

Selon Cuyaubère. T et Muller. J ²⁵, il est nécessaire de retenir la complémentarité des différentes formes du contrôle qui s'exercent :

- D'abord par une action préventive et prévisionnelle :
 - Pour le contrôle de gestion : prévision des événements ;
 - Pour le contrôle interne : prévision des conduites à tenir par organisation des rôles fixation des règles et des procédures ;
- Ensuite par une évaluation des actions et de leurs résultats :
 - Pour le contrôle de gestion : dans une optique d'efficacité et d'efficience ;
 - Pour le contrôle interne : dans une optique de régularité ;

²⁴ Loning. H, Malleret. V, Méric J., Pesqueux Y., Chiapello E., Michel D., Solé A., « Le Contrôle de gestion, organisation, outils et pratiques », Op.cit., P293.

²⁵ Cuyaubère T., Muller J., « Contrôle de gestion, Manuel », Op.cit., P36

Section 3 : Les outils du contrôle de gestion

Pour assurer la compétitivité et l'efficacité de l'organisation, le contrôle de gestion a besoin d'outils et cela peut être réalisé avec une meilleure complémentarité et cohérence entre ces derniers, dans cette dernière section, nous allons citer les outils du contrôle, aspects liés au contrôle et la relation du système d'information avec ce dernier.

1. La comptabilité générale

La comptabilité générale est la première source d'information de l'entreprise, permet d'enregistrer, classer et analyser toutes les opérations effectuées par cette dernière.

1.1. Définition de la comptabilité générale :

Selon le plan comptable générale « la comptabilité est un système d'organisation financier permettant de saisir, classer, enregistrer, des données de base chiffrées et de présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et de résultat de l'entité à la date de clôture. »²⁶

Par ailleurs, selon A. Fayel & D. Bernot, La comptabilité « est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer et enregistrer les opérations commerciales et financières de l'entreprise et de retracer toutes les transformations subies par les capitaux mis à sa disposition. »²⁷

1.2. Principes de la comptabilité générale

Plusieurs principes sont pris en compte. Ils sont classés en deux familles ; principe explicites et implicites ;²⁸

➤ Principes explicites :

- Principes de régularité ;
- Principe de sincérité ;
- Principe de prudence ;
- Principe de fidélité ;
- Principe de bonne information ;

²⁶ DISLE. C, MAESO. R & MEAU. M, « DCG 9 ? Introduction à la comptabilité, manuel et applications », 2e édition, DUNOD, Paris, 201, Page : 03

³ FAYEL. A & BERNOT. D, « DPECF épreuve n° 4, comptabilité générale de l'entreprise, manuel applications, 12^e édition », Edition DONUD, Paris 2001, P :03

²⁸IDEM

- Principe de performance des méthodes ;
- Principe de non compensation ;
- Principe de l'importance relative.

➤ Principes implicites

- Principe de continuité de l'exploitation ;
- Principe de l'indépendance de l'exercice ;
- Principe de la stabilité de l'unité monétaire.

1.3.Rôles de la comptabilité générale :

On distingue trois rôles de la comptabilité générale qui sont : ²⁹

- Moyen de preuve ;
- Instrument de contrôle ;
- Moyen d'aide à la prise de décision.

2. La comptabilité analytique

La comptabilité analytique, consiste à calculer le coût et analyser la rentabilité des différents produits, services ou département de l'entreprise, elle utilise les données issues de la comptabilité générale (en particulier le montant et la nature des consommations) mais leur fait subir différent traitement : tris, répartitions, regroupements par destination, etc. Elle travaille non seulement sur les données passées issues de la comptabilité générale mais également sur des données estimées ou prévisionnelles. ³⁰

2.1.Définition de la comptabilité analytique :

Plusieurs définitions ont été données à la comptabilité analytique, nous nous essayons de tirer les plus significatives :

Selon L. DUBRULLE et D. JORDAN, la comptabilité analytique « est un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et de résultats de nature à éclairer les prises de décision. Le réseau d'analyse à mettre en place, la collecte et le traitement des informations qu'il suppose, dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs. » ³¹

²⁹ DISLE. C, MAESO. R & MEAU. M, « DCG 9 ? Introduction à la comptabilité, manuel et applications », 2e édition, DUNOD, Paris, 2013. Page : 6.

³⁰ LAURENCE THIBAU-L-GALLO, « comptabilité pour les nuls », Edition First, Paris,2009, Page :16

³¹ DUBRULLE.L & JORDAN.N, « comptabilité analytique de gestion »,4^e Edition, DONUD, Paris,2003, Page :11

Puis A. SILEM la définit comme « un système de saisir et de traitement des reclassements, regroupement, ventilation, abonnement, calcul des charges... en utilisant l'information comptable élémentaire rectifier ou non »³²

L'utilisation de la comptabilité analytique est interne à l'entreprise, elle n'est ni réglementée, ni standardisée comme la comptabilité générale.

2.2. Objectifs de la comptabilité analytique :

Les objectifs de la comptabilité analytique sont multiples, on cite quelques-uns ci-dessous :
Connaitre les couts de revient par produit³³ ;

- Connaitre les couts de revient par produit
- Déterminé la valeur des stocks à tout moment grâce à la tenue des comptes d'inventaire permanent ;
- Déterminé le résultat analytique par produit ou groupe de produits ;
- L'établissement de prévision dans le cadre de la gestion budgétaire ;
- Confrontation du cout de revient des produits avec leur prix de marché.

2.3. Les systèmes et les méthodes des calculs des coûts de la comptabilité analytique :

Il existe deux systèmes de calcul des coûts avec de très nombreuses méthodes dans la comptabilité analytique. Nous allons voir les deux systèmes mais on présentera que les principales méthodes d'entre elles.

2.3.1. Le système des coûts complets :

C'est le système le plus ancien et le plus répandu. La loi impose le principe pour l'évaluation des stocks et des éléments du patrimoine produit par l'entreprise. Le calcul des coûts complets tient compte de toutes les charges supportées par l'entreprise. Dans cette méthode les valorisations changent selon les objectifs poursuivis. Parmi les méthodes de coût complet on peut retrouver : la méthode des sections homogènes, la méthode ABC, la méthode des coûts standard...etc.

A/ Méthode des coûts standards :

Le principe de cette méthode consiste à calculer les coûts à l'avance pour mesurer et analyser les écarts avec les valeurs réelles. L'objectif de cette méthode des coûts réels

³² MARTINET.A & SILEM.A, « lexique de gestion », Edition DALLOZ, Paris, 2009, Page : 92.

³³CHA. G & PIGET P, « Comptabilité analytique », édition ECONOMICA, Paris, 1998, Page : 8.

permettant d'élaborer des budgets, des révisions et les budgets peuvent être comparé aux réalisations pour faire apparaître les écarts dont l'analyse débouche sur des actions correctives si besoin. Cette méthode est souvent utilisée par les entreprises qui produisent en série des produits, alors ils connaissent la quantité standard de ressources nécessaires pour produire une unité. Des coûts unitaires peuvent être affectés à cette quantité standard de ressource pour déterminer le coût standard par unité.

B/ Méthode des sections homogènes :

La méthode des centres d'analyse ou sections homogènes est adoptée pour répondre au problème d'imputation des charges indirectes. Le principe de cette méthode est de répartir les charges indirectes de l'entreprise sur l'ensemble des sections ou des centres qu'elle détient. Elle se base sur un découpage organique préétabli et stable de la structure. Cette approche traditionnelle de la comptabilité analytique s'évertue à évaluer différents coûts intermédiaires : coût d'achat, coût de production et coût de distribution, pour aboutir à un coût de revient.

C/ Méthode ABC :³⁴

C'est la méthode des coûts par activité « Activity Based Costing ». Elle repose sur la notion de valeur, ce ne sont pas les produits qui consomment les ressources de l'entreprise mais ce sont les activités. Il faut donc découper l'entreprise par activité et non par fonction ou par produit. Les inducteurs remplacent les unités d'œuvre des méthodes traditionnelles. Il s'agit de déterminer, pour chaque objet de coût, les activités auxquelles il a recours et la quantité d'inducteurs consommés par cette activité. Il s'agit d'un coût attribuable.

2.3.2. Le système des coûts partiels :

Le refus d'imputer l'intégralité des charges indirectes aux coûts des produits est à la base de plusieurs méthodes conduisant à la détermination des coûts partiels. On y retrouve plusieurs méthodes : la méthode des coûts variables, coûts marginal, coûts conjoint ...etc.

A/ Méthode direct COSTING :

Coûts variable ou Directe Costing repose sur la distinction entre charges fixes et variables. Les charges fixes ou de structure sont des éléments dont le coût ne varie pas avec le volume d'activité, contrairement aux charges variables qui elles varient proportionnellement avec le volume d'activité. Cette méthode se base essentiellement sur les charges variables ainsi

³⁴ HERVE, ARNAUD, ALI GARMILIS et VIGNON V, « le contrôle de gestion en action » 2^e Edition, LIASONS, Paris, 2001, Page :107.

qu'au chiffre d'affaire de l'entreprise. Dans cette méthode, retrace la situation de l'entreprise dans un tableau appelé compte de résultat différentiel où nous retrouvons les valeurs du chiffre d'affaire, charges variables, marge sur charges variables, charges fixe et enfin le résultat.

B/ Méthode IRFF (méthode de l'imputation rationnelle des frais fixes) :

L'objectif de la comptabilité analytique est de calculé les coûts dans l'optique du contrôle, dans le but de prévenir les risques. Cette méthode permet d'avoir des coûts complets par produit qui ne tiennent pas compte des variations d'activité et du coût de sous-activité ou du bonus générer au niveau du résultat. La méthode consiste à séparer les frais généraux qui ne sont pas imputable. On détermine alors un coefficient d'imputation rationnelle. Le résultat d'incorporation des frais généraux est laissé en fin de période dans le calcul du résultat global. Cette méthode peut être ajustée pour tenir compte des variations saisonnières dans la production, du résultat mensuel. L'intérêt de la méthode ne s'agit pas de modifier les coûts, mais d'imputation rationnelle permet de portée un jugement plus pertinent sur les conditions d'exploitation une fois l'incidence des variations d'activité éliminé.

Chapitre I : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

Tableau n ° 02 : comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique.

Comptabilité générale	Comptabilité analytique
- Finalité légale	- Finalité managériale
- Résultats annuels (année, semestre, trimestre, mois)	- Résultats fréquents (journée, semaine, quinzaine, mensuel)
- A posteriori	- A posteriori et a priori
- Charges par nature	- Charges par destination
- Résultat global	- Résultat par produit, par section, par responsable, par activité
- Règles légales et rédiges	- Règles souples et adaptées à l'évolution de l'entreprise
- Informations monétaires	- Informations également techniques et économiques
- Informations certifiées	- Informations rapides et éventuellement auditées
- Informations pour les actionnaires, les directeurs	- Informations pour les responsables de l'entreprise
- Indicateurs comptables, fiscaux et financiers	- Indicateurs de gestion

Source : NOBERT GUEDJ, « contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise » Edition d'organisation, paris, 2000, page 12

3. La gestion budgétaire

Afin de cerner la notion de gestion budgétaire, nous allons citer ses principaux aspects.

3.1. Définition de la gestion budgétaire

Selon le plan comptable général (PCG 1982), la gestion budgétaire est « un mode de gestion consiste à traduire en programme d'actions chiffrés, appelé budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables »³⁵

3.2. Les missions de la gestion budgétaire

Les principales missions de la gestion budgétaire peuvent être synthétisées à travers les points suivants :³⁶

- La définition d'objectifs traduit ce que l'entreprise souhaite faire ou estiment pouvoir faire Une organisation permettant la prévision, sous forme de budgets, cohérent entre eux, épousant l'organigramme de l'entreprise et englobant toutes les activités de l'entreprise (fonctionnelles et opérationnelles) ;
- La participation et l'engagement des responsables dans le cadre d'une gestion décentralisée ;
- Le contrôle de gestion par la confrontation périodique des réalisations avec le budget, mettant en évidence des écarts et permettant toutes mesures de régulation pour les écarts remarquables.

3.3. Intérêt de la gestion budgétaire³⁷

En matière, d'intérêts ils sont multiples on peut citer les points suivants :

- La démarche de prévision budgétaire permet une meilleure connaissance des atouts et faiblesses de l'entreprise et, par l'anticipation sur les réalisations, d'améliorer la réactivité de l'entreprise.
- Elle responsabilise et engage les personnels opérationnels ;
- Elle force à la coordination des actions.

³⁵ BRIGITE DORIATH, « contrôle de gestion en 20 fichiers », 5^e édition, DONUD, Paris, 2008, Page : 01

³⁶ Idem, Page : 02

³⁷ BRIGITE DORIATH, « contrôle de gestion en 20 fichiers », 5^e édition, DONUD, Paris, 2008, Page : 03

3.4. Limites de la gestion budgétaire

On peut résumer les limites de la gestion budgétaire comme ci-dessous : ³⁸

- La construction budgétaire se fonde, en grande partie ; sur les modèles passés. Elle risque de pérenniser des postes budgétaires non efficaces. C'est un particulier vrai pour l'ensemble des budgets fonctionnel.
- La désignation des responsabilités, le contrôle peuvent être mal vécus, une formation faisant ressortir l'intérêt de la gestion budgétaire doit motiver le personnel ;
- Le budget risque, dans le cadre d'une décentralisation non sincère. De se transformer en un ensemble de règles rigide qui s'impose aux « responsables ».
- A l'inverse, la liberté donnée aux responsables peut induire des « féodalités », lieux de pouvoirs, au détriment de la stratégie de l'entreprise et de son intérêt global ;
- Les évaluations de l'environnement peuvent rendre la construction budgétaire obsolète.

3.5. Les types des budgets

Il existe différents budgets dans une organisation les plus importants sont : le budget de vente, le budget de la production, budget d'approvisionnements.³⁹

3.5.1. Budget de vente

Le budget des ventes est le premier de la construction budgétaire. Il détermine le volume d'activité de l'entreprise conditionnant ainsi les autres budgets. Il permet aussi de prévoir la principale ressource d'exploitation de l'exercice et son étalement dans le temps.

En matière d'élaboration du budget de vente, la gestion budgétaire des ventes est la phase pivot du réseau des budgets de l'entreprise.

Les méthodes d'élaboration du budget de vente sont :

a) Programme des ventes⁴⁰ :

Le programme des ventes définit les prévisions de ventes en quantités :

- Selon les besoins et les destinataires de l'information, par période, par produit, par région ou par commercial ;

³⁸ IDEM

³⁹ BRIGITE DORIATH, « contrôle de gestion en 20 fichiers », 5^e édition, DONUD, Paris, 2008, Page : 03

⁴⁰ IDEM, Page :04

- À partir de la politique commerciale de l'entreprise (lancement de produits nouveaux, publicité, promotions, etc.) ;
- À la suite d'une étude documentaire et/ou une étude de marché ;
- En mettant en œuvre les outils statistiques adaptés à la prévision à court terme :
- Recherche de corrélation, par exemple entre le volume des ventes et le montant des frais de publicité ;
- Prévisions en prolongeant les tendances passées par l'étude des séries chronologiques.

b) Le budget de vente⁴¹ :

- Le budget des ventes est issu de la valorisation du programme grâce à une prévision des prix ;
- Le budget des ventes peut prendre différentes formes : il peut être construit, par exemple, par produit, par région ou par représentant.

c) Budget des charges de distribution⁴²

Il regroupe l'ensemble des charges induites par la vente des produits :

- Charges variables : transport sur ventes, emballages ;
- Charges semi-variables : rémunération des commerciaux, publicité ;
- Charges fixes : coût des locaux, études de marché.

d) Le contrôle des ventes⁴³

Contrôle des ventes peut être mené à partir d'une analyse d'écart sur chiffre d'affaires ou d'écart sur marge. Ces analyses permettent de conforter l'entreprise dans ses actions commerciales ou de redresser certaines tendances :

- Développer l'action vers les produits qui participent le plus à la rentabilité de l'entreprise ou aux apports de trésorerie ;
- Freiner les tendances de commerciaux à négocier des prix bas risquant de compromettre la rentabilité de l'entreprise ;
- Développer des actions de promotion ou relancer des campagnes publicitaires.

⁴¹BRIGITE DORIATH, « contrôle de gestion en 20 fichiers », op.cit, Page :05

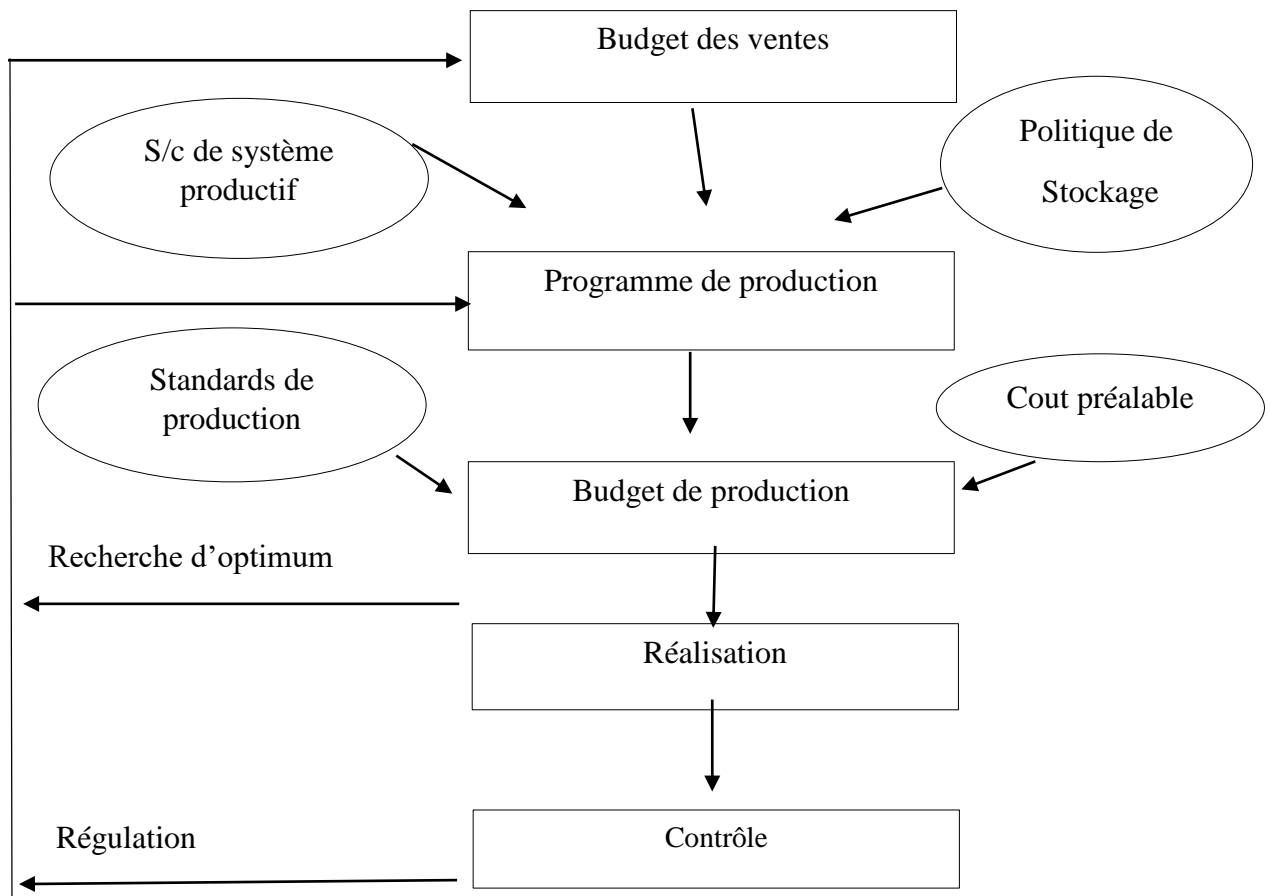
⁴² IDEM

⁴³ IDEM

3.5.2. Budget de production⁴⁴ :

Le programme de production a pour objectif de définir pour l'exercice budgétaire et dans des conditions optimales, les rythmes de production, compte tenu des prévisions de ventes et des contraintes de gestion des stocks. Il prend aussi en compte les contraintes techniques du système productif : capacités productives, effectifs, qualification de la main-d'œuvre.

Figure n° 01 : Etapes d'élaboration du budget de production



Source : BRIGITE DORIATH, « contrôle de gestion en 20 fichiers », 5^e édition, DONUD, Paris, 2008, Page :13

- Le programme des ventes définit a priori le programme de production. Cependant, l'étude de celui-ci peut faire apparaître des goulets d'étranglement ou des capacités productives inutilisées. Les priorités de l'entreprise (commerciales, rentabilité) de même que sa

⁴⁴ IDEM, Page : 13

flexibilité déterminent le degré d'interaction entre le budget des ventes et le budget de production.

- Les stocks permettent l'ajustement entre la production et les ventes, en particulier lorsque l'activité est saisonnière ou que le système productif impose une production par campagnes.
- La nécessaire adaptation de la production aux objectifs de ventes peut imposer des investissements supplémentaires.

En matière, de programme, budget et contrôle de la production :

- Le programme de production permet de vérifier la cohérence entre budget des ventes, de production et les stocks.
- Le budget de production traduit, en fonction du programme de production et de standards techniques, les quantités de facteurs mis en œuvre. Il est ensuite valorisé par des coûts préétablis.
- Le contrôle budgétaire de la production est mené par une analyse d'écarts entre prévisions et réalisations.

3.5.3. Budget d'approvisionnement⁴⁵ :

La gestion prévisionnelle des approvisionnements répond à un double objectif :

- Minimiser les coûts liés aux stocks et aux approvisionnements (recherche d'un stock minimum) ;
- Assurer la sécurité des approvisionnements afin d'éviter la rupture (recherche d'un stock suffisant).

4. Le tableau de bord

Le tableau de bord peut être défini comme : « outil d'aide à la décision et à la prévision, et un ensemble d'indicateurs peu nombreux (cinq à dix) conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leurs fonctions »⁴⁶.

⁴⁵ IDEM, Page : 28

⁴⁶ CHRISTOPHE Germain, « le tableau de bord », édition é-thèque, Paris, 2002, Page : 06

Le tableau de bord est pour missions qui sont :

- Permet le contrôle de gestion en mettant en évidence les performances réelles et potentielles et les dysfonctionnements ;
- Est un support de communication entre responsable ;
- Favoriser la prise de décision, après analyse des valeurs remarquables, et la mise en œuvre des actions correctives ;
- Peut être un instrument de veille permettant de déceler les opportunités et les risques ;

5. Le reporting :

Le reporting est un ensemble d'indicateurs de résultats le plus souvent financières, construit a posteriori, de façon périodique afin d'informer la hiérarchie de performances d'une unité opérationnelle.⁴⁷

Le reporting est un instrument de contrôle et le document de base d'évaluation de la performance financière sur lequel repose le dialogue entre la hiérarchie et l'unité opérationnelle. Il est le point de référence et détermine un langage commun entre ces deux entités. Il comporte deux volets :

- Un volet comptable correspondant à la comparaison des réalisations avec les révisions de manière à identifier et à analyser les écarts ;
- Un volet gestion pour l'identification des causes des écarts et la définition des actions correctives.

Le reporting est élaboré en tenant compte de trois principes :

- **Principe d'exception** : permet de faciliter la vérification par la direction générale. En effet, un seuil de tolérance est fixé pour chaque rubrique et l'alarme est déclenchée quand le clignotant en rouge ;
- **Principe de contrôlabilité** : permet de déterminer des rubriques mesurables sur la base d'un indicateur ;
- **Principe de correction** : permet de proposer une action corrective.

La structure de reporting et son contenu sont différents. Pour la direction de l'entreprise, le niveau de standardisation de l'information sera élevé avec un faible niveau de détail et se

⁴⁷ ALZARD C. & SEPARI S, op.cit., Page: 26

Chapitre I : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

focalisera sur des données qui influent sur la stratégie. Au contraire, pour le management de l'unité opérationnelle, le niveau de standardisation sera faible avec un grand niveau de détail sur des données très opérationnelles.

Tableau n° 03 : caractéristiques comparées entre le tableau de bord et le reporting

Critère	Tableau de bord	Reporting
Objectif générale	Mise sous contrôle	Contrôle = vérification
Adaptation local	Personnalisé Répond aux besoins particuliers	Générique Partiellement inadapté à un business spécifique
Type d'outil	Aide à la décision Oriente vers l'action Plutôt hiérarchique	Remontée d'informations fonctionnelles
Type d'indicateur	Financières et opérationnels : physique, qualité, délais	Essentiellement financières
Nature d'indicateurs	Performance et pilotage	Performance
Granularité	Fonction des ordres de grandeurs locaux	Générique
Fréquence	continue	Périodique

Source : DESIRE-LUCIANI. Et AUTRES, « Le grand livre du contrôle de gestion », Edition Eyrolles, Paris, 2013, page :136

Il se distingue principalement du reporting dans le fait qu'il n'est pas un instrument de contrôle d'une maison mère source filiales et il ne prétend pas rendre compte de l'activité de manière exhaustive.

Conclusion du chapitre

Pour atteindre les objectifs de l'organisation, le contrôle de gestion utilise des différents outils tels que ; le tableau de bord, la comptabilité...etc. Les outils qu'utilise le contrôleur de gestion, bien qu'ils aient des fins différentes, ils servent tous à la collecte et traitement de l'information qu'à la prise de décision, donc, l'étude de ses outils fait apparaître la contribution du contrôle de gestion à l'amélioration de la performance des actions engagées par l'entreprise en assurant son développement.

Donc nous pouvons affirmer que le contrôle de gestion comme processus d'aide au pilotage économique des entreprises. Il nous paraît également, que nulle entreprise ne peut s'en passer vu l'importance du rôle qui joue au sein de ces entités.

Nous essayerons dans le deuxième chapitre d'aborder plus profondément un outil qu'est le tableau de bord financier.



Chapitre II

Introduction au chapitre :

L'entreprise contemporaine qu'elle soit vue considérée comme une entité de production, de commercialisation ou de prestation de service ; est un lieu de rencontre de plusieurs individus qui s'accordent sur la poursuite d'objectifs spécifiques convergeant vers l'intérêt général de l'entreprise ; elle aura toujours pour finalité la notion de performance. En effet toute entreprise doit s'améliorer pour continuer d'exister.

Pour cela, le choix des meilleurs outils de mesure s'avère nécessaire. Les bons indicateurs de performance garantissent aux managers une vision claire et précise sur la situation réelle de cette entreprise. Ces mesures aideront également dans leurs diagnostics et permettront ainsi, d'identifier les lacunes pour pouvoir intervenir et prendre les bonnes décisions, afin de rendre l'entreprise plus concurrentielle.

Le tableau de bord est l'un de ces outils qui aide à piloter au mieux une firme. Il est constitué de plusieurs indicateurs qui servent à présenter synthétiquement les activités et les résultats d'une entreprise quel que soit son secteur. Cet outil a pour principale vocation d'aider les chefs d'entreprise à la prise de décision.

Dans ce deuxième chapitre nous présenterons dans un premier lieu le tableau de bord, ensuite nous exposerons ses différents instruments et méthodes de conception et en dernier lieu nous présenterons la notion de performance ainsi que du pilotage et son lien avec le tableau de bord.

Section 1 : Présentation et éléments de conception du tableau de bord

Dans l'objectif de présenter le cadre conceptuel du tableau de bord, dans cette première section, nous tâcherons en premier lieu de revenir sur l'historique du TDB et voir les différentes définitions et contributions apportées par les auteurs, on verra également les typologies du TDB, ensuite nous allons exposer ses caractéristiques ainsi que ses différents rôles et enfin nous allons voir ses objectifs et ses limites.

1. Historique et définition du TDB

Afin de mieux comprendre le fondement du tableau de bord, il semble nécessaire de remonter à ses origines

1.1. Dimension historique sur le TDB

Le tableau de bord est apparu au début du 20ème siècle, par l'apparition de l'ère industrielle et l'obligation des grands patrons de contrôler les usines installées à cette époque. Entre les années 20 et 40, des méthodes statistiques et mathématiques sont introduites dans le contrôle de gestion de l'entreprise. Mais à cette époque, c'est le contrôle budgétaire qui prime sur les tableaux de bord.

C'était vers les années 40, aux Etats-Unis, que la notion de tableau de bord est apparue réellement. A l'origine, la notion « tableau de bord » désignait la circulation de masse données et documents au sein de l'entreprise, qui véhiculent des informations de la périphérie vers le centre. Ce n'est qu'au début des années 1960 que certaines grandes entreprises ont conçu un système de saisie, de traitement et de diffusion interne d'informations quantitatives, qui correspond vraiment au concept d'un tableau de bord indépendant du contrôle de gestion. Principalement, avec le développement des méthodes de gestion américaines (comme le concept de centre de responsabilité).

Jusqu'aux années 80, le tableau de bord était présenté comme un outil de reporting. Et il a fallu attendre les années 1990 pour que la notion de « tableau de bord » évolue vers une approche plus focalisé sur les plans d'action, plus engagé.

1.2. Définitions du tableau de bord :

On a choisi quelques définitions données par plusieurs auteurs, parmi celles que nous avons retenu, celles présentées ci-après :

Selon ROBERT GUEDJ : « Le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs et d'informations essentiels permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientation de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il doit aussi donner un langage commun aux différents membres de l'entreprise ». ⁴⁸

Dans un ouvrage récent, Alazard C et SEPARI, définissent le tableau de bord de gestion comme «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». ⁴⁹

Pour Fernandez. A : « Un tableau de bord est un instrument de mesure de la performance facilitant le pilotage 'proactif' d'une ou plusieurs activités dans le cadre d'une démarche de progrès. Il contribue à réduire l'incertitude et faciliter la prise de risque inhérente à toute décision. C'est un instrument d'aide à la décision ». ⁵⁰

2. Les typologies de tableaux de bord :

Il existe une multitude de tableaux de bord dont nous allons citer les plus utilisés au sein de l'entreprise, on distingue :

2.1. Tableau de bord stratégique :

C'est un outil de pilotage à long terme, également appelé par certains auteurs Tableau de bord prospectif, ou tableau de bord équilibré (en anglais, Balanced Scorecard ou BSC). Ce type de tableau a pour objectif de traduire le ou les projets du chef d'entreprise en un ensemble cohérent d'indicateurs de performance et de pilotage.

2.2. Tableau de bord de gestion :

Portant également le nom de tableau de bord budgétaire qui a pour objectif de mettre en évidence les écarts entre les prévisions et la réalité. Son objectif est financier mais il doit également permettre d'analyser les causes de ces écarts et ce afin de mettre en place des actions correctives en temps réel. Un tableau de bord budgétaire est établi de manière assez régulière,

⁴⁸ GUEDJ Norbert, « le contrôle de gestion », 3^{ème} Edition, Edition d'organisation, Paris, 2000, P 285

⁴⁹ ALAZARD C et SEPARIS S, p 634

⁵⁰FERNANDEZ. A, « L'essentiel du tableau de bord », Edition d'Organisation, Paris, 2005, P 178.

c'est-à-dire toutes les semaines ou tous les mois pour permettre une réactivité à toute épreuve. Il s'agit d'un outil de pilotage à moyen terme.

2.3. Tableau de bord opérationnel :

Le tableau de bord opérationnel a pour objectif de mesurer l'avancement ainsi que la performance des plans d'actions déployés. Il contient deux types d'indicateurs : des indicateurs de pilotage et des indicateurs de performance. Ce tableau de bord est réalisé de manière journalière, mensuelle. Il représente un outil de pilotage à court terme.

2.4. Tableau de bord de performance :

Son objectif est plus global dans la mesure où il ne se limite pas à l'estimation du passé, ni à des décisions correctives à court terme, mais fournit une vision globale. Le tableau de bord performance permet de passer de l'opérationnel au stratégique, du court au moyen terme. Il donne à l'entreprise les moyens de construire un vrai système d'évaluation de la performance et de création de valeur.

2.5. Le tableau de bord fonctionnel :

Il regroupe des indicateurs physiques et financiers et cherche à capter une activité fonctionnelle : les tableaux de bord « qualité », « sécurité », « productivité », « profitabilité » en sont des exemples. La difficulté de ce type de tableau de bord réside dans sa transversalité : plusieurs services ou responsables peuvent intervenir dans le domaine concerné. La fonction « déclencheur d'action » du tableau de bord fonctionnel est rendue plus délicate par ces interférences, c'est pourquoi on ne le rencontre que dans les organisations matures. De plus, son utilisation est souvent réservée aux directions générales.

3. Caractéristiques et rôles du Tableau de bord :

Ils existent plusieurs rôles et caractéristiques du tableau de bord, on cite ci-dessous quelques principaux caractéristiques et rôles du TDB :

3.2. Caractéristiques du TDB :

Pour Bois. D et Feminier. B, le « bon » tableau de bord est conforme à la règle des « 3U »⁵¹

- Il est avant tout **utile** : il permet au responsable d'évaluer une situation, dans la perspective de décider des actions à entreprendre.

⁵¹ Bois. D et Feminier. B, « Le tableau de bord facile », édition d'organisation, Paris, 2003, Page : 9-10.

- Il est ensuite **utilisable** : le responsable doit facilement en extraire une information exploitable, à travers un support synthétique
- Il est enfin **utilisé** : à travers la dimension d'animation, le tableau de bord peut devenir un véritable outil au service du management d'une structure.

Pour Bonnefous. C et Courtois. A, le tableau de bord devra posséder un certain nombre de caractéristiques :⁵²

- Etre utile pour l'ensemble des actions retenues (sinon ce n'est pas la peine de maintenir le tableau) ;
- Etre accepté et jugé pertinent par l'ensemble des personnes concernées par son utilisation ;
- Etre cohérent au niveau interne (cohérence de l'ensemble des indicateurs contenus dans celui-ci) et au niveau externe, c'est-à-dire par rapport à l'ensemble des tableaux de bord utilisés par ailleurs ;
- Etre mis à jour très régulièrement pour des raisons de crédibilité et de mobilisation par rapport aux informations communiquées ;

3.2.Rôles du tableau de bord :

Apprécier les rôles du TDB, nous aide à mieux cerner le sujet et c'est la démarche que nous allons suivre dans ce point.

Le rôle principal des tableaux de bord peut se résumer dans les points suivant⁵³ :

- **Réduire l'incertitude** : Le tableau de bord offre une meilleure perception du contexte de pilotage. Il contribue à réduire quelque incertitude qui handicapent toute prise de décision.
- **Stabiliser l'information** : L'entreprise ne s'arrête pas, et l'information est changeante par nature. Stabiliser l'information et ne présenter que l'essentiel, qui consiste un service indispensable pour le décideur.
- **Faciliter la communication** : Le tableau de bord 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.

⁵² Bonnefous. C et Courtois. A, « Indicateurs de performance », HERMES science Europe Ltd, Paris, 2001.

⁵³ FERNANDEZ Alain, « l'essentiel du tableau de bord », 5ème Edition, EYROLLES, P26.

- **Dynamiser 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.
- **Maitriser le risque** : On ne le répètera 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. Le tableau de bord offre une meilleure appréciation du risque de la décision.

Le tableau de bord est l'instrument essentiel au pilotage de la performance des ressources de l'entreprise. Il permet de mettre en évidence par des chiffres, les dysfonctionnements présents au sein de l'entreprise et donc aide le dirigeant à choisir la meilleure stratégie à adopter.

4. Les objectifs et les limites du TDB :

Il existe plusieurs objectifs et limites qui caractérisent les TDB, qu'on citera ci-dessous :

4.1. Les objectifs du TDB :

On citera certains des objectifs de TDB ci-dessous⁵⁴ :

- Piloter des activités et des projets ;
- Contrôler les dépenses ;
- Respect du budget ;
- Analyser des tendances ;
- Mesurer des écarts ;
- Exploiter des résultats ;
- Evaluer les risques ;
- Consulter un bilan d'activité ;
- Prendre connaissance à travers de nombreux états du fonctionnement d'une direction.
- Suivre l'évolution d'un projet ;
- Déclencher diverses actions (réunion, audit).

⁵⁴ AÏM ROGER, « 100 questions pour comprendre et agir : Indicateurs et TBD de gestion », Ed AFNOR, Paris, 2011.

4.2. Les limites du tableau de bord :

- L'objet du tableau de bord reste trop souvent celui du contrôle sans aide aux changements ou à l'amélioration ;
- Il n'y a pas de tableau de bord adapté à chaque service ou niveau hiérarchique mais un tableau de bord qui ne se correspond pas toujours aux spécificités de l'activité, le tableau de bord apparaît alors comme trop généralisé et ne soucie donc pas des spécificités de chaque secteur d'une même entreprise ;
- Le tableau de bord est souvent figé pendant des années sans souci d'adaptation à de nouveaux besoins, de nouveaux objectifs ou moyens ;
- La périodicité du tableau de bord est souvent la même pour tous les services alors qu'elle peut apparaître inadaptée pour certains métiers d'une même société, et dont les résultats peuvent être saisonniers ;
- La conception du tableau de bord est trop peu souvent laissée à l'initiative de ceux qui vont l'utiliser. Ceci pose donc de sérieux problèmes de subjectivité et une mauvaise analyse des problèmes essentiels ;
- Les indicateurs ne sont pas remis en cause et le manque de recul sur une longue période conduit à une gestion routinière.
- Les indicateurs utilisés sont parfois déconnectés de la stratégie globale et ne permettent pas d'orienter l'action au bon moment. Se baser sur les systèmes comptables et financiers à un autre inconvénient qui est la lenteur d'obtention des informations. Ce retard peut coûter cher à l'entreprise, car les mesures correctives adéquates n'ont pas été prises à temps.⁵⁵

⁵⁵A. Fernandez, « Les nouveaux tableau de bord des managers », Edition d'organisation groupe EYROLLES 4^e édition, Paris, 2008, Page :18.

Section 02 : Les étapes d'élaboration du tableau de bord

L'élaboration d'un tableau de bord se passe par plusieurs étapes et besoin de plusieurs outils. Dans cette section nous allons donner un aspect général sur l'élaboration du TBD.

1. Les instruments de TDB :

La mise en œuvre d'un TDB nécessite un certain nombre d'outils ou instruments, mais aussi des indicateurs pertinents et efficaces. Dans ce qui suit nous allons faire apparaître ces derniers et les expliquer avec plus de détail.

1.1.La valeur brute 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. Ceux-ci constituent un outil de pilotage essentiel, Puisqu'ils facilitent le constat de dérivé éventuel par rapport aux prévisions.

Les écarts qui apparaissent dans le tableau de bord doivent cependant être peu nombreux, mais ciblés sur les besoins du responsable.

1.2.Les ratios :

Les ratios facilitent une appréhension de la situation en termes relatifs et autorisent une mesure de la performance.

En règle générale, un ratio doit respecter les principes suivants :

- Un ratio seul n'a pas de signification : c'est son évolution dans le temps et dans l'espace qui est significative ;
- Il faut définir le rapport de telle sorte qu'une augmentation du ratio soit un signe d'une amélioration de la situation.

1.3.Les clignotants :

Sont une forme d'indicateurs extrêmement importante, car ils doivent attirer l'attention 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, l'aspect visuel du clignotant peut être :

- Un pictogramme : 😊, 😞, 👍, 👎, 💣
- Une coloration de la valeur à l'écran pour avertir d'un écart significatif ;

- Un cadran ou une barre graduée qui donne la position relative par rapport à la normalité et la zone à éviter ;
- Une alarme sonore, etc.

1.4. Les graphes :

Sont un outil privilégié des tableaux de bord, car ils permettent de visualiser rapidement et efficacement l'évolution, la tendance ou la répartition entre divers éléments.

La mise en place de graphiques requiert quelques expériences. Il convient par conséquent de respecter un minimum de principes. Ainsi, pour comparer plusieurs séries de valeur, l'histogramme reste irremplaçable, leur forme peut être sous forme de :

- Histogramme ;
- Graphique en « camembert » ;
- Les courbes ;

1.5. 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.

Les tableaux de bord peuvent être présentés de la manière suivante :

Tableau n° 4 : présentation simplifié d'un tableau de bord

Libellé	Mois			
	Prévu	Réel	Ecart	Action correctrice
Indicateurs économique				
CA				
CA par client				
Nombre de client Nombre de nouveaux clients				
CA par famille de produits				
Marge Commerciale				
Charges fixes				
Charges Variables				
Stock en valeur				
Indicateurs physiques				
Délais de livraison				
Satisfaction clients				

Source : C. ALAZARD & SEPARI, « contrôle de gestion », 2^{ème} édition DONUD, Paris, 1993, P603

1.6. Les commentaires :

Un tableau de bord contient des chiffres et des graphiques, leurs interprétations peuvent varier d'une personne à une autre de ce fait les commentaires doivent avoir une réelle valeur ajoutée et doivent apporter une explication supplémentaire afin de garantir une compréhension commune de la situation. Ils portent sur :

- Expliquer les faits marquants du mois ;
- Anticiper le futur ;
- Information sur les écarts principaux ;
- Les décisions prises par le responsable ;
- Questions sur des décisions à prendre ;
- Justification sur les mois à venir ;

- Avancement des actions prises précisément ;
- Résumer les actions mises en œuvre, dans l'entreprise.

2. Indicateurs du tableau de bord :

Le tableau de bord comprend un nombre limité d'indicateurs jugés importants par chaque responsable pour l'aider à piloter son système⁵⁶.

2.1. Définition.

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

2.2. Les caractéristiques d'indicateurs.⁵⁷

Un indicateur doit être :

➤ **Pertinent :**

Il doit fournir des informations utiles au décideur et lui permettre de prendre des décisions.

➤ **Fiable :**

Les informations utilisées pour la détermination des indicateurs doivent également faire l'objet d'une attention particulière, notamment les sources et les retraitements nécessaires (exemple : utiliser la même méthode d'amortissement ou la méthode d'évaluation des stocks...). La procédure d'élaboration doit être clairement définie et préalablement validée. A défaut, les indicateurs. Et donc les tableaux de bord. Seront considérés comme peu crédibles et les responsables s'en détourneront.

➤ **Synthétique :**

L'indicateur doit être un très bon « résumé » de l'état d'un système. Il ne doit pas être redondant : des indicateurs ne doivent pas fournir des informations similaires.

➤ **Stable :**

Un suivi dans le temps d'un indicateur suppose que ce dernier soit relativement stable, notamment dans son mode de calcul ou sa périodicité. En effet, s'il est modifié constamment,

⁵⁶ HENOT. C et HEMICI. F, « DCG contrôle de gestion », Bréal édition, Paris, 2007, Page :140.

⁵⁷ IDEM

il sera difficilement comparable d'une période à l'autre et son intérêt pour le décideur en sera fortement amoindri.

➤ **Evolutif :**

Les tableaux de bord doivent évoluer en permanence avec le système qu'ils sont censés éclairer. Ainsi, les indicateurs qui les composent doivent être régulièrement changés au profit de nouveaux plus intéressants pour le décideur.

➤ **Mesurable :**

Un indicateur est apprécié :

- En termes d'évolution (amélioration ou dégradation) ;
- En termes d'écart.

L'indicateur doit être mesurable et calculé selon un degré de précision suffisant pour garantir sa fiabilité, à un rythme compatible avec son intérêt pour le décideur. Ainsi, certains indicateurs doivent être calculés chaque jour alors que d'autres sont déterminés chaque semaine ou chaque mois.

2.3. Typologie d'indicateurs.

Les indicateurs intégrés dans les tableaux de bord peuvent être⁵⁸ :

2.3.1. Indicateurs de résultat/indicateur de progression :

Un indicateur de résultat mesure, à posteriori, le résultat final de l'action. Il permet de constater que l'on a atteint ou non les objectifs. Par contre, un indicateur de progression ou de suivi jalonne l'action, en mesure la progression et permet de réagir avant que le résultat ne soit consommé. Il révèle les évolutions tendanciennes dans les processus et fournit une capacité d'anticipation et de réaction à temps.

2.3.2. Indicateur de pilotage/indicateur de reporting :

Un indicateur de pilotage sert à la propre gouvernance de l'acteur qui le suit pour l'aider à piloter son activité. Il guide l'action en cours, et ne remonte pas nécessairement aux niveaux hiérarchiques supérieurs. Il sert, également, à suivre l'action en cours (indicateur de suivi) ou à contrôler régulièrement les résultats obtenus (indicateur de résultat). Quant à l'indicateur de reporting, sa principale vocation est de rendre compte au niveau hiérarchique supérieur de la performance réalisée, et du degré d'atteinte des objectifs. C'est un outil de constat a posteriori.

⁵⁸ SELMER. C, « concevoir le tableau de bord », 4^{ème} édition, Donud, 2015 Page :28.

2.3.3. Indicateur financier/indicateur non financier :

Certains indicateurs sont élaborés à partir de données comptables et financières. D'autres, en revanche, sont tirés de données physico-opérationnelles, par exemple : segmentation de la clientèle. Les données présentent l'avantage de se situer plus près de l'action que le résultat financier. Il n'est donc, pas toujours intéressant d'attendre ce dernier alors que, les dérapages constatés en quantité physique, peuvent être connus plutôt, ce qui accélère le déclenchement d'actions correctives.

2.3.4. Indicateur synthétique/indicateurs ciblés :

Certains indicateurs sont construits à partir d'une multitude de données pour représenter, de façon globale une situation. A contrario, les indicateurs ciblés se focalisent sur des aspects bien précis de la performance.

3. Méthodes de conception du TBD :

Le tableau de bord de gestion peut être établi selon différentes approches. La littérature managériale propose différentes approches pour construire les outils de pilotage dans une entreprise. Parmi ces différents outils, nous distinguons deux catégories d'approches : La première, l'approche par les objectifs, est dite « méthodologique » qualifiée aussi, d'« approche française » et consiste à produire des indicateurs à partir d'objectifs. Illustrés par : la méthode OVAR et la Méthode OFAI.

La seconde approche, par les modèles de pilotage, (Qualifiée aussi par l'approche américaine). Cette dernière cherche à déterminer les variables à piloter, qui représentent l'activité opérationnelle de l'entreprise et les leviers de réalisation de la stratégie puis à trouver les indicateurs pertinents pour chacune de ces variables. Cette conception des outils de pilotage est illustrée par le tableau de bord prospectif le navigateur SKANDIA et le modèle MEF.

Toutefois, il existe d'innombrables méthodologies de construction de tableau de bord. Toutes proposent un plan plus ou moins semblable des étapes à suivre et à réaliser le plus fidèlement possible. Tels que Jean-Yves SAULOU, Roger AÏM, de la méthode SIPOC et la méthode JANUS...etc.

3.1.L'approche par les objectifs :

Cette approche détermine les variables d'action par rapport aux besoins exprimés. Pour chaque variable d'action, il faut déterminer les indicateurs qui répondent aux objectifs initiaux découlant de la stratégie. Pour déterminer des indicateurs selon cette logique, il existe deux méthodes : la méthode OVAR et la méthode OFAI.

3.1.1. La méthode OVAR :

OVAR (Objectifs, Variable d'action, Responsables), une méthode française conçue en 1981, par les professeurs du groupe HEC⁵⁹, (D. MICHEL, FIOL. M & H. JORDAN). Cette méthode consiste à déterminer, pour un objectif donné, toutes les variables d'action et les indicateurs correspondants. Le choix des indicateurs se fait en fonction des objectifs à atteindre pour chaque centre de responsabilité et des variables d'action dont on dispose pour les atteindre. Les concepteurs de cette méthode souhaitaient donner un caractère moins « rétrospectif », davantage « prospectif » aux tableaux de bord.

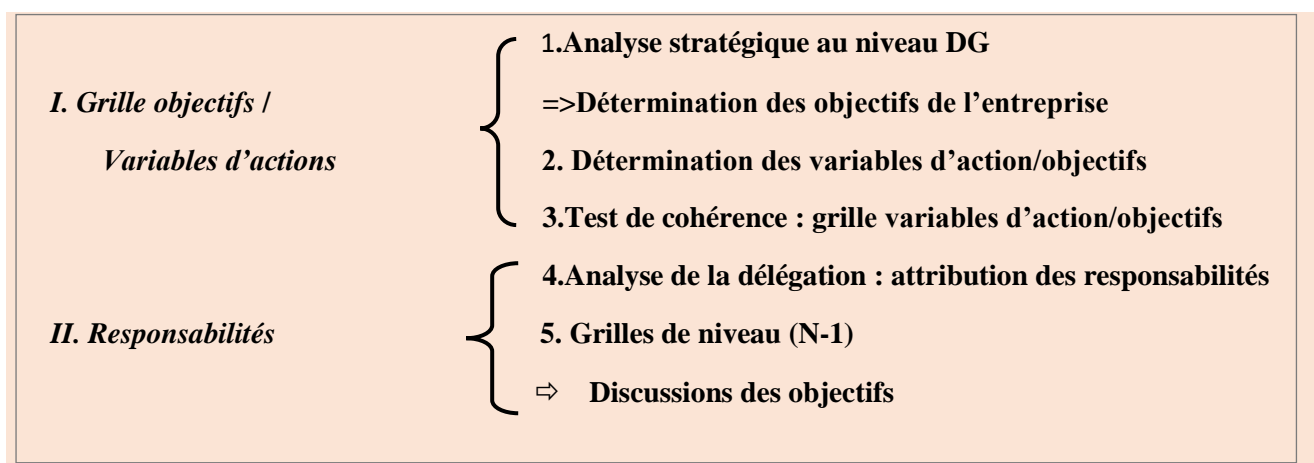
La méthode OVAR présente une démarche de conception d'un système de tableau de bord cohérente. Chaque responsable d'unité de gestion participe au développement de son tableau de bord. L'identification des indicateurs est faite à partir des variables objectives, sans axes stratégiques prédéfinis. Cette méthode permet également de concevoir des stratégies aux axes réellement spécifiques aux choix de l'entreprise, il n'y a aucun modèle « standard » de tableau de bord.

La construction des tableaux de bord via la méthode OVAR, démarre par les dirigeants (top management) qui définissent les objectifs et les variables d'actions (OVAR) d'abord, alors que la responsabilité revient au rang inférieur au sein de l'entreprise, qui va à son tour créer son propre schéma OVAR et ainsi de suite jusqu'au rang le plus bas de la hiérarchie.

Les étapes de la démarche OVAR en tant que méthode de conception de tableaux de bord stratégiques sont présentées de la façon suivante :

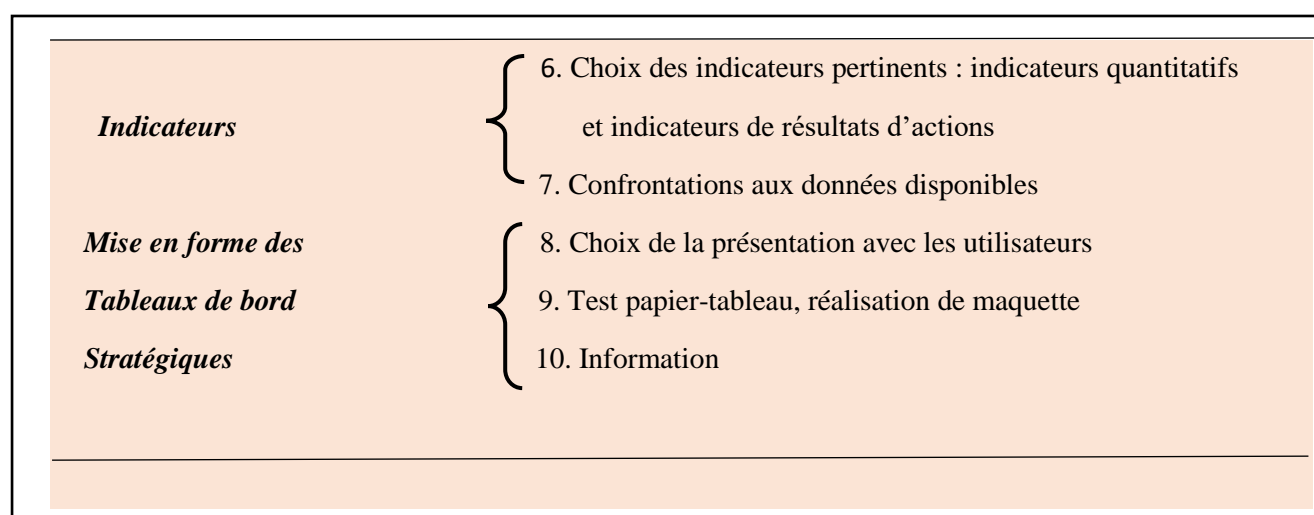
⁵⁹ LEROY.M, « Le tableau de bord au service de l'entreprise », Ed d'Organisation,2001, P87.

Figure n ° 2 : Les étapes de la démarche OVER



Source : H. LÖNING, V. al, « le Contrôle de Gestion, Organisation, Outils et Pratiques », DUNOD, 3ème édition, 2008, P. 8

Figure n ° 3 : Les étapes complémentaires de la méthode OVAR



Source: H. LÖNING, V. al [2008]; Opt cite, P83

3.1.2. La méthode OFAI :

Le terme OFAI, désigne : (Objectifs, Facteurs clés de Succès, Actions, Indicateurs). Par cette méthode, les objectifs sont déclinés en facteurs clés de succès, qui représentent les forces de l'entreprise à travers desquelles peuvent se réaliser les objectifs. Cette méthode part des objectifs mais propose les indicateurs après avoir défini des facteurs clés de succès et des actions.

3.2.L'approche par les modèles de pilotage :

L'approche par les modèles de pilotage s'intéresse aux macro-objectifs d'une entreprise par lesquels la stratégie peut se décliner. Cette approche est complémentaire de l'approche par les objectifs. Elle cherche à compléter la mesure de la performance des entreprises par de nouveaux indicateurs non financiers. La méthode propose des nouveaux tableaux de bord, qui tentent de mesurer et de communiquer la stratégie de l'entreprise en arborant des indicateurs extracomptables comme la satisfaction client ou la qualité des collaborateurs de l'entreprise.

Les trois méthodes les plus connues sont le navigateur SKANDIA et le tableau de bord prospectif et le modèle d'évaluation fonctionnelle (MEF) et bien d'autres.

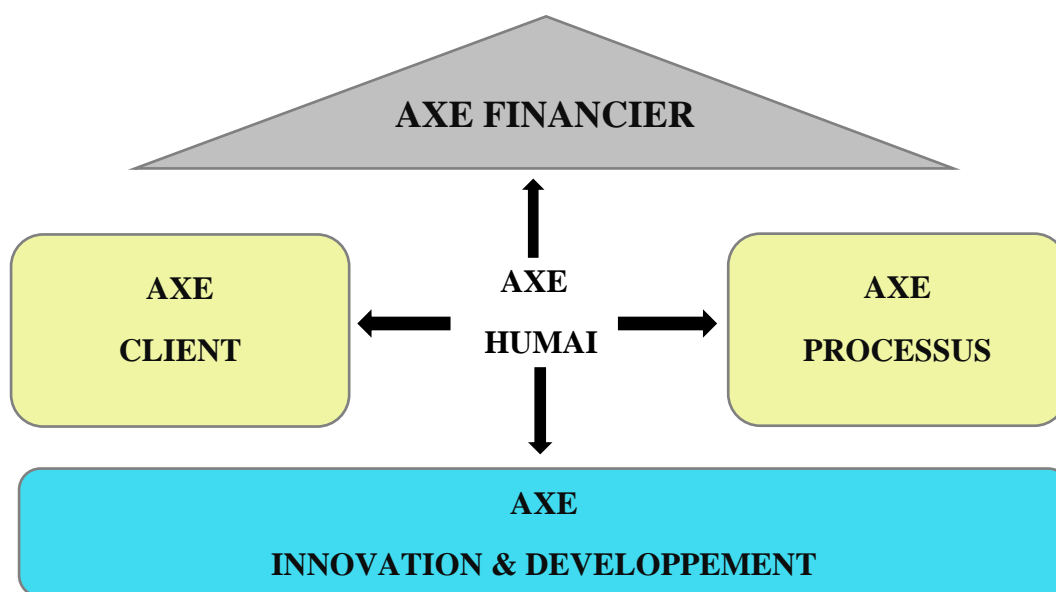
Les deux approches américaines et françaises convergent aujourd'hui vers le même objectif, le management de la performance. Mais, dans des contextes culturels manifestement différents.

3.2.1. Le navigateur SKANDIA(Suédois) :

Conçu et théorisé par (L. EDVINSSON& M. MALONE) en 1997, pour le compte de la société Suédoise (à Stockholm), SKANDIA Multinationale d'Assurance et de Services Financiers, le navigateur SKANDIA se base sur deux variables : le capital structurel, il s'agit du capital financier (les clients/autres partenaires), l'organisation et l'innovation/développement, et le capital humain (il s'agit de l'attitude au travail, les compétences et l'agilité intellectuelle).

L'objectif du Navigateur SKANDIA est de dépasser la vision financière et privilégier le pilotage de l'immatériel et plus précisément du capital intellectuel, véritable moteur de la création de valeur et d'identification des indicateurs de suivi du capital immatériel de l'entreprise. Ces indicateurs s'appuient sur la dimension prospective et sociale et place l'humain au centre de la démarche. En réalité, le navigateur SKANDIA reprend les quatre dimensions du tableau de bord prospectif en y ajoutant la dimension humaine, partant du principe, que le capital humain est le principal générateur de profit pour une entreprise. Comme c'est présenté dans la figure suivante :

Figure n° 5 : Les perspectives du bord selon navigateur SKANDIA



Source : A. FERNANDEZ® (1998-2015).

Ces 5 axes sont regroupés dans une dimension temporelle de la manière suivante :

- Axe financier : le long terme : qu'a-t-on fait hier ?
- Axe client : le présent
- Axe humain : au centre de la démarche
- Axe processus : le présent
- Axe innovation et développement : que prépare-t-on pour demain ?

3.2.2. La méthode Modèle Evaluation Fonctionnelle (MEF)

Ce modèle ne s'intéresse pas au pilotage de toute l'entreprise mais aux fonctions supports de celle-ci. La méthode propose d'analyser pour chaque fonction support, son taux d'activité, son taux de compétence, son taux de support structurel et le taux de satisfaction de ses clients internes.

3.3.3. La méthode BSC (prospectif)

Le tableau de bord prospectif (Balanced Scorecard) est la méthode la plus répandue des méthodes proposées. Les auteurs, Norton et Kaplan, affirment que la question du pilotage stratégique était plus importante que la formulation de la stratégie elle-même.

Selon Kaplan et Norton, cette méthode permet à toute entreprise de lier ses actions avec sa stratégie et d'apprécier l'évolution des variables de performance en adoptant une vision « globale et équilibrée » de ses activités.

Comme le souligne les auteurs : « le BSC, quant à lui a une vision équilibrée de la performance de l'entreprise []. L'apport du BSC se retrouve dans l'équilibre entre les indicateurs financiers classiques (indicateurs a posteriori) qui mesurent la performance passée de l'entreprise et les indicateurs non financiers (indicateurs avancées) déterminant la performance future de l'entreprise». ⁶⁰

La méthode BSC définit la stratégie de l'entreprise selon quatre (04) perspectives d'analyse recouvrant respectivement les résultats financiers, la satisfaction des clients, les processus internes et l'apprentissage organisationnel. Elle établit d'abord un équilibre entre les indicateurs extérieurs (indicateurs d'intérêts pour les clients et les actionnaires) et ceux dit intérieurs (par exemple les indicateurs concernant les processus, ceux-là étant d'intérêt pour le fonctionnement de l'organisation elle-même) ⁶¹ :

- Elle établit un équilibre entre les indicateurs qui renseignent sur des résultats par le passé et ceux qui renseignent sur le degré d'atteinte des résultats au moment présent.
- Et enfin, le tableau de bord prospectif assure un équilibre entre les mesures objectives (qu'on associe aux résultats) et celles plus subjectives (qu'on associe aux performances).

3.3. La Méthode GIMSI :

La méthode GIMSI, a été formalisée et publiée pour la première fois en 1998, sous le titre « les nouveaux tableaux de bord pour piloter l'entreprise », puis dans une dernière version en 2013 pour une 6^{ème} éditions, sous le titre : « Les Nouveaux Tableaux de bord des Managers » ⁶².

La mouture, de la méthode GIMSI, est une marque déposée d'Alain FERNANDEZ.

3.3.1. Signification de l'acronyme GIMSI :

- **G** Comme Généralisation ;
- **I** Comme Information ;
- **M** Comme Méthode et Mesure ;

⁶⁰ F. RASOLOFO-DISTLER[2010], « Conception d'un Système De Tableaux De Bord Intégrant Le Développement Durable : Une Démarche Qui Articule " Méthode OVAR " Et " Balanced Scorecard », Archives

⁶¹ KAPLAN. R&D. NORTON, « Le Tableau De Bord Prospectif : Pilotage Stratégique: Les 4 Axes Du Succès », Éd. D'organisation, Paris,1998, P : 20-22

⁶² RAFIKA.B, « TDB : outil de pilotage et de mesure et évaluation de la performance de l'entreprise ». Opt management des entreprises, thèse de magistère, UMMTO, 2015

- S Comme Système et Systémique ;
- I Comme Individualité et Initiative ;

La signification des premières lettres de la formule suivante : Généralisation de l'accès aux Informations décisionnelles en s'appuyant sur une Méthodologie d'inscription Systémique facilitant l'expression des Individualités de l'entreprise.⁶³

3.3.2. Le concept de tableau de bord par la Méthode GIMSI :

Pour construire des instruments de pilotage envisageables et pratiques, il faut faire accorder théories et pratiques sur les besoins essentiels des utilisateurs en situation de décision. Ce même principe s'accorde à la conception des tableaux de bord de l'entreprise.

Aussi, GIMSI est une méthode de conception et de réalisation du système de pilotage et d'aide à la décision à base de tableaux de bord. C'est une démarche participative et à l'écoute des attentes de chacun. Cette méthode prend en compte les attentes et les besoins essentiels du manager exécutif, et de son équipe.

A ce propos (A. FERNANDEZ, 2013) souligne que : « Pour construire des instruments de pilotage utilisables et utilisés, il faut recentrer théories et pratiques sur les besoins essentiels des utilisateurs en situation de décision. »⁶⁴.

Car en réalité, le ou les utilisateurs au sein d'une entreprise n'ont besoin que de quelques indicateurs essentiels qui leur permettront de réagir beaucoup plus vite. Le but c'est d'établir un système de pilotage, facile à modifier par son utilisateur sans besoin de demande officielle, et sans devoir attendre son concepteur.

La méthode GIMSI développe une approche coopérative focalisée sur l'humain acteur, décideur et bien évidemment communicant. Aussi : « Ne perdons jamais de vue que ce sont les hommes qui prennent les décisions. Si les objectifs ne leur siéent pas, s'ils ignorent tout de la stratégie poursuivie, si le risque est difficile à évaluer ou encore si le système n'est pas adapté à leurs besoins précis, ils ne prendront pas les décisions. Point barre » [...] « Les décideurs ne sont pas isolés la méthode GIMSI favorise la coopération entre les décideurs, le partage de la connaissance et l'intégration performante des outils et techniques de la Business Intelligente »⁶⁵

⁶³ A. FERNANDEZ, « les Nouveaux tableaux de bord des Managers », 6ème édition, 2013, P.38

⁶⁴ FERNANDEZ, paru sur le Site (<http://www.piloter.org/references/copyright.htm>).

⁶⁵ A. FERNANDEZ, « GIMSI le projet BI clés en main », ©Groupe Eyrolles <http://www.piloter.org>, 2014

Tableau n° 5 : Les étapes d'élaboration de tableau de bord par la méthode de GIMSI

<p>1. Identification : Quel est le contexte? de l'organisation, identification concrète des axes stratégiques et des points Réalité de l'environnement concurrentiel, forces et faiblesses d'intervention</p>	<p>Etape 1 : Environnement de l'entreprise Analyse de l'environnement économique et de la stratégie de l'entreprise afin de définir le périmètre et la portée du projet</p> <p>Etape 2 : Identification de l'entreprise Analyse des structures de l'entreprise pour identifier les processus, activités et acteurs concernés</p>
<p>2. Conception : Que faut-il faire ? Une démarche centrée sur le décideur de terrain en situation, point central du processus de décision et par conséquent du système de pilotage de la performance</p>	<p>Etape 3 : Définition des objectifs Sélection des objectifs tactiques de chaque équipe en fonction de la stratégie générale</p> <p>Etape 4 : Construction du tableau de bord Définition du tableau de bord de chaque équipe</p> <p>Etape 5 : Choix des indicateurs Choix des indicateurs en fonction des objectifs choisis, du contexte et des acteurs concernés</p> <p>Etape 6 : Collecte des informations Identification des informations nécessaires à la construction des indicateurs</p> <p>Etape 7 : Le système de tableau de bord Construction du système de tableau de bord, contrôle de la cohérence globale</p>
<p>3- Mise en œuvre : Comment le faire ? La technologie est au service des utilisateurs de terrain</p>	<p>Etape 8 : Le choix des progiciels Elaboration de la grille de sélection pour le choix des progiciels adéquats</p> <p>Etape 9 : Intégration et déploiement Implantation des progiciels, déploiement à l'entreprise</p>
<p>Amélioration permanente : Le système correspond-il toujours aux attentes ?</p>	<p>Etape 10 : Audit Suivi permanent du système</p>

Source : A. FERNANDEZ, L'essentiel du tableau de bord

Cependant, toutes ces approches malgré leurs différences de conception, convergent aujourd'hui vers le même objectif à savoir, le management de la performance. Ils ont abouti à des méthodes d'élaboration de tableaux de bord d'entreprise dans le but soit d'implémenter un système de management et de pilotage stratégique, et un système de management orienté qualité globale (approche Total Quality Management). Ceci bien évidemment dans des contextes culturels sensiblement différent.

Section 03 : La notion de la performance (approche financière)

Le terme « performance » est couramment utilisé dans les appréciations portées sur les entreprises et, plus particulièrement en contrôle de gestion : performance globale, performance financière, indicateurs de performance, rémunérer la performance, etc.

Chacun s'interroge cependant sur ce qu'est une entreprise ou une organisation « performante ».

Aujourd'hui, la notion de performance est devenue très importante pour les dirigeants et pour toutes les parties prenantes de l'entreprise vu qu'elle permet de savoir sa capacité à atteindre les objectifs dans un environnement difficile à prévoir.

2. Présentation de la performance :

C'est un concept flou et polysémique comme l'explique (A. BOURGUIGNON, 1995), « le terme de performance est largement utilisé sans que sa définition fasse l'unanimité. Ce fait reflète la polysémie du mot ».⁶⁶

Bien que la notion de performance soit souvent difficile à définir, certains auteurs ont réussi à réussir à avancer des définitions compréhensibles. Ainsi on peut citer que :

Pour Annick Bourguignon « En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels, quel que soit la nature et la variété de objectifs ».⁶⁷

Pour A. Khemakhem, « c'est le fait d'atteindre de manière pertinente l'objectif fixé, autrement dit, c'est la combinaison entre l'efficacité et l'efficience ».⁶⁸

Et Pour Marchesnay (1991), « la performance de l'entreprise peut se définir comme le degré de réalisation du but recherché ».⁶⁹

D'après Philip Lorino, la performance est « tout ce qui, et seulement ce qui contribue à atteindre les objectifs stratégiques ».⁷⁰

Toute entreprise se doit d'être performante, afin qu'elle soit compétitive et puisse dépasser ses concurrents. Elle doit s'améliorer et être la meilleure tant sur le plan stratégique,

⁶⁶ A. BOURGUIGNON ; « Peut-on définir la performance ? », Revue Française de Comptabilité, n° 269, juillet-août, 1995, p. 61-66.

⁶⁷ Annick Bourguignon ; « peut-on définir la performance ? », Revue française de comptabilité, n°269, 1995.

⁶⁸ A. khemakhem, « La dynamique du contrôle de gestion, 2ème édition, DUNOD, Paris, 1976, P311.

⁶⁹ Marchesnay, « Economie d'entreprise », édition EYROLLES UNIVERSITE, Paris, 1991, P38

⁷⁰ Ph. LORINO, « Reconstruire les processus créateurs de valeur dans le secteur public », 9ème colloque international de la Revue PMP, Aix Provence, Mai 1998.

qu'organisationnel. Afin d'obtenir un certain niveau de performance, trois conditions de base doivent être réunies :

- **La Satisfaction de toutes les parties prenantes** : il s'agit pour les entreprises privées, des actionnaires, des clients, des fournisseurs et des distributeurs.
- **L'amélioration du savoir-faire** : l'entreprise performante focalise son attention sur le savoir-faire, et le capital humain plutôt que les moyens de production dont elle dispose.
- Il faut qu'elle parvienne à constituer un savoir-faire, grâce aux connaissances de son personnel, le préserver et le transmettre aux nouvelles générations.
- **Une meilleure gestion des ressources et de l'organisation** : pour mettre en œuvre le savoir-faire, l'entreprise a besoin des ressources en énergie, en matières, en hommes, en machines et en informations. Il ne suffit pas de les posséder mais de les bien gérer, l'entreprise a besoin d'une dimension organisationnelle (sa structure, sa politique, sa culture, etc.).

3. Les types de la performance :

On peut distinguer deux grands types de performance :

2.1. La performance externe :

La performance externe de l'entreprise, s'adresse principalement aux parties prenantes (actionnaires, fournisseurs, clients et institutions financières).

Le but est de leur donner l'information, cette dernière aide les investisseurs à optimiser l'allocation de leurs apports.

2.2. La performance interne :

Afin d'évaluer le degré de réalisation des objectifs, d'en rechercher les causes pour définir les axes d'action futurs et de coordonner les actions de chaque acteur afin de converger vers un même but.⁷¹

➤ **La performance économique :**

Elle correspond aux résultats présentés par la comptabilité, il s'agit principalement du bilan des soldes intermédiaires de gestion (La production et la marge commerciales, La valeur ajoutée, L'excédent brut d'exploitation, Les différents résultats de l'exercice... etc.)

⁷¹ MARTORY Bernard, « Contrôle de gestion social », librairie Vuibert, Paris, 1999, P : 236

➤ La performance financière :

La performance financière c'est la capacité d'une entreprise à faire du profit, à être solvable en faisant de la valeur ajoutée et en atteignant ses objectifs fixés à partir d'une stratégie.

La performance financière peut être comme les revenus issus de la détention des actions. Les actionnaires étant le dernier maillon de la chaîne à profiter de l'activité de l'entreprise.⁷²

➤ La performance sociale :

La performance désigne le niveau quantitatif et qualitatif des résultats obtenus par une entreprise en matière de climat social. Autrement dit elle nous permet d'évaluer la performance des salariés et de trouver des facteurs d'amélioration compatibles avec la performance à atteindre par l'entreprise.

La performance sociale vise à :

- Améliorer la réputation de l'entreprise, et ce faisant améliorer sa visibilité et sa publicité, sa communication externe ;
- Améliorer les performances financières de l'entreprise, en améliorant le rendement des actifs ;
- Améliorer les compétences internes et l'organisation du travail.
- Plusieurs critères sont à tenir en compte lors de la mesure de la performance sociale à savoir :
 - Fixer les points sur lesquels on souhaite évaluer la performance sociale ;
 - Déterminer les personnes concernées par ce dispositif ;
 - Fixer des indicateurs permettant d'évaluer les personnes concernées par ce dispositif ;
 - Fixer les modalités de cette évaluation (ex : la durée, au niveau d'un individu, d'un groupe, d'un établissement, de l'entreprise, etc.)

➤ La performance organisationnelle :

La performance organisationnelle est définie par KALIKA Michael comme « les mesures portant directement sur la structure organisationnelle et non pas sur ses conséquences

⁷² SAHUT. J, LANTZ. J, « la création de la valeur et de la performance financière », revue du financier, 2003, P28.

éventuelles de nature sociale ou économique »⁷³. Ces indicateurs sont intéressants dans la mesure où ils permettent de discerner les difficultés organisationnelles à travers leurs premières manifestations, avant que les effets induits par celles-ci ne soient ressentis d'un point de vue économique KALIKA Michael avance quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle :

- Le respect de la structure formelle : le non-respect de la structure annoncée par la direction, peut traduire un dysfonctionnement au sein de l'organisation.
- Les relations entre les services : la recherche de la minimisation des conflits reflète un besoin de coordination nécessaire à l'efficacité.
- La qualité de la circulation de l'information : l'organisation doit développer des systèmes d'information permettant d'obtention d'information fiable et exhaustive.

➤ La performance humaine :

La performance humaine est une importante considération dans toute la gamme des tâches de travail et des environnements de travail, elle se rapporte aux comportements réels et aux résultats réels des tâches de travail au sein de l'organisation.

Elle considérée comme le facteur essentiel qui contribue à la performance économique de l'entreprise. En effet La façon dont un travailleur exécute ses tâches (les comportements) et les extrants du travail effectué (les résultats) sont tous deux importants ils fournissent à la fois différentes valeurs à l'organisation en ce qui a trait à la façon dont ils correspondent aux buts organisationnels.

Avant, l'entreprise n'exigeait au salarié que sa force du travail mais aujourd'hui, il lui est exigé une implication directe, intellectuelle et psychologique dans son travail. Ceci concerne essentiellement les notions de motivation, d'autonomie et de responsabilisation

M. LEDRU considère que « si la compétence est toujours une source de performance, elles ne suffisent pas à elles seules à en déterminer le niveau »⁷⁴.

➤ La performance stratégique :

La performance stratégique d'une entreprise peut être en première instance appréciée par la capacité de cette entreprise à atteindre les buts qu'elle s'est assignés, et ceci en fonction de ressources dont elle dispose, et des compétences qu'elle a acquises.

⁷³ KALIKA.Michael, « structure de l'entreprise, réalité, déterminent et performances », Edition ECONOMICA, Paris, 1988, P.33

⁷⁴ Michel S. et Ledru M1991., « Capital compétences dans l'entreprise », Édition ESF, Paris, P41.

En effet, l'entreprise pour assurer la continuité de son activité, est tenue de se démarquer de ses concurrents et se fixer des objectifs stratégiques appropriés, tels que l'amélioration et le développement de la qualité de ses produits ou l'adoption d'une technologie pour communiquer ses objectifs stratégiques et assurer leurs transformations en objectifs opérationnels afin d'atteindre la performance à long terme.

➤ La performance technologique :

On peut la définir comme le degré d'innovation dans le système de gestion, le processus de production ainsi que dans les biens et les services produits par l'entreprise. Cette dimension de la performance peut être mesurée par certains critères comme :

- La veille technologique et les bilans périodiques des innovations introduits dans les projets, les stages d'informations et de formation sur les innovations ;
- Les bilans d'activité des équipes traitant les innovations ;
- Les ajustements périodiques de l'organisation, des procédures en fonction du développement des projets et de l'entreprise ;
- L'utilisation des modules e-learning (qui est un dispositif d'apprentissage à distance et en ligne à l'aide de l'outil informatique et qui consiste à mettre à disposition d'un apprenant des modules qui délivrent un contenu pédagogique) et des résultats des tests d'acquisition de compétences.

➤ La performance commerciale :

La performance commerciale représente l'efficacité commerciale de votre entreprise. Elle repose sur la stratégie commerciale, Il s'agit des méthodes mises en place pour atteindre les objectifs commerciaux définis.

Elle peut être aussi définie par le fait de générer plus de vente, ou plus de rentabilité commerciale avec moins de temps, avec moins de clients, avec moins d'énergie, moins d'actions commerciales. Ses indicateurs :

- La part de marché ;
- La fidélisation des clients ;
- L'attrait de nouveaux clients ;
- La satisfaction de la clientèle ;
- La rentabilité par segment, par client, par produit et par marché ;

➤ La performance managériale :

La capacité des managers et de l'équipe dirigeante à atteindre l'objectif fixé.

Les critères utilisés pour évaluer la performance managériale comme :

- L'entrepreneurship : efficacité, efficience, proactivité ;
- Le leadership : confiance en soi, communication, logique de raisonnement, capacité de conceptualisation ;
- La gestion des ressources humaines : utilisation sociale du pouvoir, gestion des processus et des groupes ;
- La direction des subordonnés : développement, aide, support des autres, autorité, spontanéité ;
- Les autres compétences : contrôle de soi, objectivité relative, énergie et capacité d'adaptation.

4. Les indicateurs de la performance financière :

Avant de citer les indicateurs de la performance financière, il convient de définir qu'est-ce qu'un indicateur de performance.

3.1. Définition de l'indicateur de performance :

Un indicateur de performance peut se définir « comme une donnée quantifiée qui mesure l'efficacité de tout ou partie d'un processus ou d'un système, par rapport à une norme, un plan ou un objectif qui aura été déterminé et accepté, dans le cadre d'une stratégie d'ensemble. »⁷⁵

Un indicateur de performance est une donnée quantifiée. Cela signifie qu'on fait référence à la nécessaire quantification d'un phénomène. Lorsqu'il s'agit des phénomènes physiques, la quantification ne pose en général que peu ou pas de problème.

En revanche, quand on fait par exemple référence à des phénomènes psychologiques comme la motivation du personnel, la quantification pose problème. Un indicateur mesure l'efficacité, donc l'aptitude d'un processus à générer une performance.

Il paraît ainsi indissociable d'une démarche d'amélioration continue.

⁷⁵ COURTOIS Alain, PILLET Maurice, MARTIN Chantal, « Gestion de production », éditions d'organisation, 4^{ème} édition, Paris, 2003, P : 361.

Le fait de mesurer doit servir à prendre des décisions d'action pour l'amélioration. Un indicateur s'exprime dans le cadre d'une stratégie d'ensemble. Il est nécessaire de vérifier la cohérence de l'ensemble des indicateurs, utilisés à tous les niveaux, dans l'entreprise.

Selon P. Lorino, « les indicateurs de performance ne doivent pas constituer une mosaïque de logiques locales, mais un système collectif de logiques partielles traduisant une stratégie globale ».

Cela nous paraît essentiel. Tous les acteurs de l'entreprise doivent travailler dans le sens imposé par la stratégie globale de l'entreprise.

Les indicateurs de la performance financière sont nombreux on peut en citer : la rentabilité, la rentabilité et l'autofinancement.

3.2. La rentabilité

La rentabilité d'une entreprise est sa capacité à générer des profits à partir de la réalisation des ventes. Elle compare le résultat net comptable au chiffre d'affaires hors taxes de l'exercice comptable :

$$\text{Taux de rentabilité} = (\text{Résultat net comptable} / \text{Chiffre d'affaires}) * 100$$

3.3.L'autofinancement

L'autofinancement est un financement interne disponible pour l'investissement à l'effet de maintenir le capital économique et d'assurer la croissance de l'entreprise. C'est le mode de financement le plus répondu par les entreprises pour financer ses investissements en utilisant les ressources engendrées par leurs activités sans recourir à l'emprunt bancaire ou au marché financier. La source de l'autofinancement est la capacité d'autofinancement (CAF) :

$$\text{Autofinancement} = \text{CAF} - \text{dividendes}$$

3.4. La rentabilité

La rentabilité est un indicateur d'efficacité établissant une comparaison entre les résultats obtenus et les moyens mis en œuvre pour obtenir ce résultat. En d'autres termes, c'est donc l'aptitude d'un capital à dégager un bénéfice.⁷⁶

3.4.1. La rentabilité économique

Mesure l'utilisation des capitaux investis par l'entreprise sans tenir compte de la façon dont ils sont financés (emprunt, apports des actionnaires ou autofinancement), La rentabilité économique est utilisée par les dirigeants et les prêteurs pour évaluer et comparer la performance de l'activité de l'entreprise. Elle est mesurée par le ratio :

$$\text{Rentabilité économique} = \frac{\text{Résultat d'exploitation après impôts}}{\text{actif économique.}}$$

Le résultat d'exploitation permet d'apprécier la performance de l'entreprise indépendamment des facteurs de productions employés qui sont le capital et le travail et du mode de financement. Elle dépend du taux de profitabilité économique et du taux de rotation des capitaux investis.

Sachant que :

- **CA** : le chiffre d'affaires.
- **RE** : le résultat d'exploitation.

En effet, la rentabilité économique mesure la performance économique de l'entreprise, elle est utile pour comparer les entreprises qui exercent dans le même secteur d'activité. On peut mesurer la performance économique par le ratio de rendement « Return On Assets, ROA » qui exprime de façon assez globale le rendement des actifs.

3.4.2. La rentabilité financière

La rentabilité financière mesure la capacité de l'entreprise à rémunérer ses actionnaires. Plus elle est élevée, plus les dividendes distribués pourront être confortables. Elle Compare les bénéfices générés par l'organisation avec les capitaux propres de l'entreprise. La mesure de la

⁷⁶ PIERRE Ramage, « Analyse et diagnostic financier », Edition d'organisation , Paris , 2001, page 145.

rentabilité financière permet aux actionnaires de porter un jugement sur leur investissement dans le capital d'une entreprise. Elle est mesurée par le ratio suivant :

$$\text{Rentabilité financière} = \text{Résultat net} / \text{capitaux propres.}$$

Il y a souvent une corrélation entre la rentabilité économique et la rentabilité financière donnée par l'équation suivante :

$$\text{RRF} = \text{RE} + (\text{RE} - i) * (\text{D}/\text{CP})$$

Sachant que :

- **RE** : la rentabilité économique.
 - **RF** : la rentabilité financière.
 - **i** : le taux d'emprunt auprès des établissements de crédit.
 - **CP** : les capitaux propres de l'entreprise.
- **Si RE est supérieur à i** : l'effet de levier est positif. Donc, l'excédent de la rentabilité économique bénéficie aux actionnaires, la rentabilité des capitaux propres croît avec l'endettement ;
- **Si la RE est inférieur à i** : l'effet de levier est négatif. Donc, la rentabilité économique est insuffisante pour absorber le coût de la dette, ainsi plus l'entreprise est endettée plus la rentabilité des capitaux propres diminue ;
- **Si la RE est égale à i** : l'effet de levier est nul. Donc, l'endettement n'a aucun effet sur la rentabilité financière. Dans ce cas il y a neutralité de la structure financière.⁷⁷

4. Les outils d'évaluation de la performance financière et économique

La mesure de la performance de l'entreprise, est d'une grande importance. Elle nous permet de suivre l'évolution de l'entreprise et prendre les décisions nécessaires pour assurer sa pérennité.

L'analyse financière est souvent utilisée pour évaluer la performance financière et économique d'une firme. Elle se définit comme étant un ensemble d'outils (équilibre financier, soldes

⁷⁷ CABY Jérôme, KOEHL Jacky, « Gestion appliquée et analyse financière », éditions Pearson Education, France, 2003, P: 114.

intermédiaires de gestion SIG, les ratios et l'analyse de la performance) permettant d'apprécier la santé financière de l'entreprise.

Ces outils sont utilisés pour analyser les états financiers. Ces derniers sont des documents de synthèse (bilan, compte de résultat et les annexes), publiés annuellement par l'entreprise.

4.1. L'analyse par l'équilibre financier :

L'équilibre financier peut être apprécié soit à un moment donné soit sur une période, on distingue ainsi, l'analyse statique et l'analyse dynamique. L'analyse de l'équilibre financier s'applique par l'analyse des éléments suivants : l'analyse du fond de roulement (FR), l'analyse du besoin de fonds de roulement (BFR), l'analyse de la trésorerie.⁷⁸

4.1.1. Analyse du fond de roulement (FR) :

Le fonds de roulement constitue une source de financement structurelle mise à la disposition de l'entreprise pour assurer son fonctionnement. Le FR est défini par « La marge de sécurité représenté par la fraction des capitaux circulants qui n'est pas financée par les dettes à court terme, mais une partie des capitaux permanents ». ⁷⁹

On peut le calculer par deux méthodes :

Par le haut du bilan : Cette méthode permet de mesurer la part des ressources durables consacrées au financement de l'actif circulant :

$$\text{Fonds de roulement} = \text{Capitaux permanents} - \text{Actifs immobilisés}$$

Par le bas du bilan : Cette méthode permet de calculer la part de l'actif circulant qui n'est pas financée par le passif circulant :

$$\text{Fonds de roulement} = \text{Actifs circulants} - \text{Dettes à court terme}$$

⁷⁸ CONSO Pierre, HEMICI Farouk, « Gestion financière de l'entreprise », éditions Dunod, 11èmeÉdition, 2005, P:145.

⁷⁹ HUTAIN.H, « Gestion financière », Edition d'organisation, Paris, 2000, P : 82

L'actif circulant est composé des stocks, des créances clients et autres, des placements financiers et de la disponibilité de l'entreprise. Les capitaux circulants représentent les dettes à court terme dont la durée de leur exigibilité est généralement moins d'une année.

❖ L'interprétation du fonds de roulement :

Le FR peut prendre les trois positions suivantes :

- **FR positif** : cela signifie que l'entreprise dégage un surplus de ressources permanentes par rapport à l'actif stable, dont l'utilisation sera destinée au financement des besoins de l'entreprise. Donc, il y a une cohérence entre la politique d'investissement de l'entreprise et celle de financement. Et dans ce cas seulement l'entreprise pourra :
 - Gérer ses affaires sans aucune contrainte ;
 - Faire face à ces besoins cycliques et s'assurer de son bon fonctionnement ;
 - Rembourser ses dettes ;

- **FR négatif** : C'est la situation la plus critique pour l'entreprise, les investissements durables ne sont pas intégralement financés par des ressources de la même nature. La structure des financements est déséquilibrée. Donc, il y a un manque de cohérence entre la politique d'investissement et celle de financement. Il est dû principalement :
 - A des pertes durant le cycle d'exploitation ou hors exploitation ;
 - Au manque des moyens de financement ;

- **FR nul** : lorsque les ressources stables et les emplois durables sont égaux. Ici, les ressources couvrent les emplois sans qu'un excédent ne soit généré. L'entreprise devra financer son BFR avec un découvert bancaire par exemple.

4.1.2. L'analyse du besoin de fonds de roulement (BFR)

Le besoin en fonds de roulement, plus couramment appelé BFR, est un indicateur très important pour les entreprises. Il représente les besoins de financement à court terme d'une entreprise résultant des décalages des flux de trésorerie correspondant aux décaissements et aux encaissements liés à l'activité opérationnelle. Le BFR d'exploitation représente le solde des emplois et des ressources d'exploitation, il se calcule de la manière suivante :

$$\text{BFR} = \text{Valeur d'exploitation} + \text{Valeurs réalisables} - \text{Dettes à court terme}$$

Les valeurs d'exploitations sont constituées essentiellement des stocks. Les valeurs réalisables sont constituées de l'ensemble des créances de l'entreprise envers ses créanciers tel que les créances clients. Tout au long de la vie de l'entreprise, le BFR est un indicateur de la santé financière d'une entreprise. Un BFR qui explose est un signe de mauvaise santé pouvant très vite amener à des difficultés de trésorerie irrémédiables pour une entreprise. Il peut être calculé de manière périodique (toutes les semaines, tous les mois, tous les trimestres, tous les semestres ou tous les ans).⁸⁰

4.1.3. L'analyse de la trésorerie :

La trésorerie est étroitement liée au fonds de roulement et au besoin en fonds de roulement, et un bon fonctionnement d'une entreprise nécessite l'application d'une trésorerie efficace. La trésorerie se calcule de la manière suivante :

$$\text{Trésorerie} = \text{FR} - \text{BFR}$$

- La trésorerie est positive lorsque le FR est strictement supérieur au BFR.
- La trésorerie est négative lorsque le FR est strictement inférieur au BFR.
- La trésorerie est nulle lorsque le FR est égal au BFR.

Sachant que la trésorerie répond à un seul objectif, c'est de maintenir l'équilibre entre les besoins et les ressources de l'entreprise.

- **Si la trésorerie nette de l'entreprise est positive**, cela signifie que les ressources financières de l'entreprise sont suffisantes pour couvrir les besoins. L'entreprise pourra ainsi financer d'autres projets sans avoir à recourir à l'emprunt ;
- **Si la trésorerie est nulle**, cela signifie que l'entreprise dispose de ressources financières permettant de satisfaire à la limite ces besoins. L'entreprise dispose ainsi de réserves limitées en vue de faire face à d'éventuelles dépenses d'investissement ou bien même d'exploitation ;
- **Si le résultat de la trésorerie nette est négatif**, cela signifiera que l'entreprise ne dispose pas des fonds nécessaires pour couvrir ses dépenses et encore moins pour penser à investir. Elle devra donc solliciter de nouvelles sources de financement (emprunts

⁸⁰ HUITAIN.H, « Gestion financière », Edition d'Organisation, Paris, 2000, P : 84

bancaires...) pour satisfaire ses besoins de financement. Si l'entreprise ne parvient pas à accroître ses ressources financières, elle encourt un risque financier.

4.2.L'analyse par les soldes intermédiaires de gestion (SIG) :

Le calcul des soldes intermédiaires de gestion permet :

- De comprendre la formation du résultat net en décomposant ;
- D'apprécier la création de richesse générée par l'activité de l'entreprise
- De suivre dans l'espace et dans le temps l'évolution de la performance et de la rentabilité de l'activité de l'entreprise à l'aide de ratio d'activité, de profitabilité et de rentabilité.

:Le tableau des soldes intermédiaires de gestion comprend des soldes successifs obtenus par la différence entre certains produits et certaines charges.⁸¹

4.2.1. La marge commerciale :

La marge commerciale concerne uniquement les entreprises commerciales ou les entreprises industrielles exerçant une activité commerciale. La marge commerciale est un indicateur essentiel pour les entreprises commerciales, elle doit être suffisante pour couvrir toutes les charges en dehors du coût d'achat des marchandises vendues. Le calcul de la marge commerciale s'opère comme suit :

Marge commerciale = Ventes nettes de marchandises – Coût d'achat des marchandises vendues.

4.2.2. La production de l'exercice :

La production de l'exercice permet d'apprécier l'ensemble de l'activité de production des entreprises industrielles et de services pour une période :

Production de l'exercice = Production vendue + Production stockée + Production immobilisée.

⁸¹ BEATRICE, GRANDGUILLOT Francis, « Analyse financière », Gaulino éditeur, 4 édition, paris, 2006, P : 41

4.2.3. La valeur ajoutée :

La valeur ajoutée représente l'accroissement de la valeur apportée par l'entreprise aux biens et services en provenance des tiers dans l'exercice de son activité principale. Elle détermine la richesse créée et constitué par le travail du personnel, elle est calculée de la manière suivante :

$$\text{Valeur ajoutée} = \text{marge commerciale} + \text{production de l'exercice} - \text{consommations de l'exercice en provenance des tiers.}$$

4.2.4. L'excédent brut d'exploitation :

L'excédent brut d'exploitation représente la part de la valeur ajoutée qui revient à l'entreprise et aux apporteurs des capitaux. Il indique la ressource générée par l'exploitation de l'entreprise indépendamment de la politique d'amortissement et mode de financement.

Il est un indicateur de la performance industrielle et commerciale, cet indicateur est privilégié pour la comparaison interentreprises dans la mesure où il ne prend pas en compte les choix des dirigeants en matière de politiques d'amortissement, de financement, de distribution de dividendes et de mode d'imposition. Il s'obtient à partir du calcul suivant :

$$\text{EBE} = \text{Valeur ajoutée} + \text{Subventions d'exploitations} - \text{Impôts, taxes et versements assimilés} - \text{Charges de personnel.}$$

4.2.5. Le résultat d'exploitation :

Le résultat d'exploitation représente le profit ou la perte générée par l'activité qui conditionne l'existence de l'entreprise, elle est calculée de la manière suivante :

$$\text{Résultat d'exploitation} = \text{EBE} + \text{Reprises et transferts sur charges d'exploitation} + \text{Autres produits de gestion} - \text{Dotations sur charges d'exploitation} - \text{Autres charges de gestion}$$

4.2.6. Le résultat courant avant impôts :

Le résultat courant avant impôts mesure la performance des activités d'exploitation et financière de l'entreprise. Il est intéressant de le comparer au résultat d'exploitation pour

analyser l'indice de la politique financière sur la formation du résultat⁸². Il est égal au calcul suivant :

$$\text{Résultat courant avant impôts} = \text{Résultat d'exploitation} + \text{Quottes parts de résultat sur opérations faites en commun} + \text{Produit financiers} - \text{Charges financière}$$

4.2.7. Le résultat exceptionnel :

Le résultat exceptionnel n'est pas calculé à partir d'un solde précédent. Mais, calculé directement à l'aide du regroupement des opérations ayant un caractère exceptionnel. Il s'obtient de la manière suivante :

$$\text{Résultat exceptionnel} = \text{Produits exceptionnels} - \text{Charges exceptionnelles.}$$

4.2.8. Le résultat net de l'exercice :

Le résultat net de l'exercice représente ce qui reste à la disposition de l'entreprise après versement de la participation des salariés et paiement de l'impôt sur les sociétés, une partie de ce résultat est distribué aux associés et une autre est réservée à la constitution de l'autofinancement de l'entreprise pour assurer sa croissance. Il s'obtient de la manière suivante:

$$\text{Résultat net de l'exercice} = \text{Résultat courant avant impôts} + \text{Résultat exceptionnel} - \text{Participation des salariés} - \text{Impôts sur les bénéfices}$$

4.3.L'analyse par les ratios :

Un ratio est un rapport significatif entre deux grandeurs, c'est-à-dire entre deux postes de bilan ou du compte de résultats ainsi que des données plus élaborées telles que le fonds de roulement, la valeur ajoutée qui permettent de porter un jugement sur la situation financière de l'entreprise⁸³

Il existe plusieurs ratios qui ont classés selon plusieurs catégories, et qui sont comme suit :

⁸² Béatrice, GRANDGUILLOT Francis, « Analyse financière », Gaulino éditeur, 4 édition, Paris, 2006, P : 5

⁸³ Barreau.J, Delahaye.J, « Gestion financière : Manuel et application », éditions Dunod, Paris, 2001, P : 54

4.3.1. Ratio de structure :

Les ratios de structures expriment les conditions dans lesquelles l'entreprise assure son équilibre financier à partir des opérations du cycle de financement et des opérations du cycle d'investissement. Il existe plusieurs ratios de structure :

$$\text{Financement des emplois stables} = \text{Ressources stables} / \text{Emplois}$$

Ce ratio mesure la couverture des emplois stables par les ressources stables détenues par l'entreprise

$$\text{Autonomie financière} = \text{Capitaux propres} / \text{Total dettes.}$$

Ce ratio mesure la capacité de l'entreprise à s'endetter.

$$\text{Capacité de remboursement} = \text{Dettes global} / \text{CAF.}$$

Ce ratio indique le délai théorique minimum de remboursement des capitaux empruntés à long et à moyen terme par l'intermédiaire de la capacité d'autofinancement(CAF). L'endettement ne doit pas excéder 3 ou 4 fois la capacité d'autofinancement.

4.3.2. Ratio de liquidité :

Les ratios de liquidité obéissent à la logique suivante : vérifier que l'on dispose de suffisamment d'actifs à court terme pour assurer le paiement des dettes à court terme (dans le cas contraire, on parle d'illiquidité).⁸⁴

$$\text{Ratio de liquidité générale} = \text{actif Court terme} / \text{Dettes à court terme}$$

⁸⁴ Christophe Thibierge, « Analyse financière », 6e ÉDITION, P :60

Ce ratio exprime la capacité à faire face à son passif exigible de court terme avec son actif circulant. Ce ratio doit être supérieur à 1

$$\text{Ratio de liquidité restreinte} = (\text{Actifs à court terme} - \text{Stocks}) / \text{Dettes à court terme}$$

Ce ratio mesure la capacité de l'entreprise à payer ses dettes à court terme à l'aide de l'encaissement des créances et de la trésorerie disponible. Il doit être proche de 1.

$$\text{Ratio de liquidité immédiate} = \text{Liquidité} / \text{dettes à court terme}$$

Ce ratio mesure la capacité de l'entreprise à payer ses dettes à court terme en utilisant ses disponibilités.

5. Les objectifs de la performance :

La mesure de la performance d'une entreprise, nous permet d'avoir une image claire sur sa santé. Ceci aide à déterminer si la firme est rentable ou pas, chose qui impacte la décision les investisseurs potentiels.

De plus, la mesure de la performance d'une entreprise vise en une d'autres objectifs et buts dont les éléments suivants :

- Récompenser les performances individuelles ;
- Développer les parts de marché et fidéliser la clientèle ;
- Identifier et évaluer les compétences clés ;
- Anticiper les besoins des clients et améliorer la rentabilité ;
- Consolider et développer le savoir-faire.

6. Pilotage de la performance de l'entrepris par les tableaux de bord :

La performance nécessite un pilotage, elle représente une véritable source de développement et d'excellence pour l'entreprise. La mise en place du pilotage permet de suivre les surperformances, d'en analyser les causes afin de les reproduire. Il permet également de détecter les sous-performances, et d'élaborer un plan d'action dans le but de les améliorer.

Instaurer un processus de pilotage de la performance est aujourd'hui une nécessité pour reprendre en main l'activité de son entreprise. C'est un excellent moyen pour exploiter et diffuser l'information, impliquer et motiver chaque individu

Piloter c'est définir, déclarer, choisir les informations dont on a besoin pour obtenir une vue de l'état du système modélisé⁸⁵. Le pilotage de l'entreprise, c'est déployer sa stratégie en actions opérationnelles et de capitaliser les résultats. Il doit reposer essentiellement sur une gestion fiable et sur des indicateurs pertinents. Aussi, le rôle du contrôle de gestion doit répondre à certains objectifs. D'un côté il doit, comprendre si les objectifs poursuivis par l'entreprise sont atteints. Dans un autre côté, savoir si l'entreprise a orienté l'action vers l'amélioration des performances, pour être efficace.

Piloter au niveau du contrôle stratégique, signifier le suivi des hypothèses et de sa mise en œuvre. Au niveau du contrôle de gestion cela signifie le suivi, l'anticipation et l'engagement d'actions correctives. En dernière position, le contrôle opérationnel ou des tâches /d'exécution signifie le suivi du déroulement par exception.

Pour (Ph. LORINO, 1998) : « piloter, c'est définir et mettre en œuvre des méthodes qui permettent d'apprendre ensemble : à agir ensemble de manière performante ; à agir ensemble de manière de plus en plus performante »⁸⁶. En 2004 il ajoute également que « le pilotage consiste à déployer la stratégie en règles d'actions opérationnelles et à capitaliser les enseignements de l'action pour en enrichir la réflexion sur les objectifs et les méthodes »

Le système de pilotage est défini comme étant « l'agrégation d'indicateurs qui permet de dégager l'information nécessaire à la prise de décision »⁸⁷. La mise en œuvre d'un système de pilotage s'appréhende par une amélioration collective, qui se traduit à son tour par une évaluation des performances et une meilleure compréhension collective des objectifs et des facteurs qui y contribuent.

Quelle que soit la taille de la structure, tout bon gestionnaire doit se doter de moyens pertinents pour piloter son activité avec efficacité.

⁸⁵ PEGUIRON, F & O. THIERY, « Modélisation des acteurs et des ressources : application au contexte d'un SIS universitaire » Conférence « ISKO- France », 28-29 Avril 2005, P1.

⁸⁶ P. LORINO, « De la stratégie aux processus stratégiques », Revue Française de Gestion, n°119 Jan 1998,

⁸⁷ Ph. LORINO, « méthodes et pratique de la performance », Edition d'Organisation, 2004 Cite par S. ANDRE, « Evaluation de synthèse de la performance environnementale pour des sites industriels ; cas des sites des entités de la société TOTAL », Cahier du LAMSADE 241, Sept 2006, P4

7. Le lien entre le système de pilotage et les Tableaux de bord :

(N. BERLAND, 2009), a jugé que : « la construction d'un système de pilotage relève davantage d'une capacité à gérer (et à accepter) l'ambiguïté en gestion que de la recherche d'une solution uniquement technique et technologique. Il est d'ailleurs assez logique de penser que si de « bons indicateurs » existaient par nature, il y a sans doute déjà quelques années qu'ils auraient été identifiés. La gestion n'est en effet pas une discipline née d'hier. »⁸⁸

Ainsi, (PANSARD. J. F. & M. RIVET), souligne à ce propos que : « la phase post acquisition est généralement l'occasion de repenser le système de pilotage de l'entreprise ».⁸⁹ Dans le renouveau du concept du système de pilotage de l'entreprise, il existe une réelle différence entre le constat et le pilotage. En effet, au début de leur création, les tableaux de bord étaient construits pour constater les écarts par rapport à une norme établie. Aujourd'hui, ce n'est plus le cas.

« Il ne s'agit pas de mesurer pour "contrôler" mais bien pour "piloter". ».

La définition de (L. AUBUT-LUSSIÉ ; 2013), démontre bien le lien qui existe entre le tableau de bord et le système de pilotage. En soulignant qu'un « tableau de bord ce n'est finalement qu'un système de pilotage allégé agrégeant les informations essentielles au gestionnaire en vue d'une prise de décision éclairée, et accompagné d'un reportage ventilé ou synoptique ». ⁹⁰

En somme, on peut dire que le tableau de bord est un instrument de pilotage par excellence, cet outil permet d'apprécier la situation et de prendre les décisions qui s'imposent. Il offre une lecture directe :

- Des prévisions (objectif),
- Des réalisations (résultats),
- Des écarts (entre objectif et résultats).

Il comprend des indicateurs de natures diverses selon sa finalité et les utilisateurs qui vont l'exploiter.

⁸⁸ N. BERLAND, « mesurer et pilotage la performance » ; e-book, www.management.free.fr, 2009 P.131

⁸⁹ PANSARD J-F & M. RIVET, « Comment mettre en place un Système de Mesures Stratégiques », sur le Site PANSARD&ASSOCES, SD

⁹⁰ L. AUBUT-LUSSIÉ ; « Le tableau de bord: ABC et meilleures pratiques », Editeur Ludovic Aubut-Lussier, 2013, P.10

Conclusion du chapitre :

D'après ce que nous avons développé tout au long de ce chapitre on constate que le tableau de bord est bien plus qu'un simple tableau, c'est un affichage visuel de l'information la plus importante et nécessaire, qui permet d'éclairer les dirigeants sur la situation financière de l'entreprise et de prendre les décisions aux meilleurs moments.

Il existe plusieurs méthodes de conception du tableau de bord, cependant il n'y a pas de méthode plus efficace que l'autre, l'essentiel est que le contrôleur de gestion suive et pratique correctement les étapes de conception de la démarche choisie.

Le tableau de bord est un outil de pilotage constitué de plusieurs indicateurs de performance et qui ont pour principales vocations d'anticiper les évolutions prévisibles et d'inciter les chefs d'entreprise à prendre des décisions.

Le TDB est l'outil de pilotage le plus apte à donner une vision claire, synthétique et prédictive à la situation d'une entreprise.



Chapitre III

Introduction au chapitre :

Le tableau de bord est un outil de pilotage, de communication et d'aide à la décision. Il a pour objet de regrouper et de synthétiser des informations essentielles sous forme d'indicateurs qui représentent des données utiles et pertinentes pour les dirigeants de l'entreprise dans le cadre de la mise en œuvre de la stratégie.

C'est dans ce cadre que s'inscrit notre travail qui a pour objectif d'élaborer et d'analyser le tableau de bord de la S.N.V.I, unité commerciale de Tizi Ouzou, en mettant le point sur les principaux indicateurs utilisés. Nous avons choisi d'effectuer notre étude de terrain au sein de cette structure, parce que nous pensons qu'elle répond parfaitement à l'objet de notre problématique.

Cette partie du travail, sera décomposée en trois sections : La première section de ce chapitre correspond à la présentation de la SNVI, et la deuxième section correspond à l'analyse de TDB financier sur les trois dernières années de SNVI de l'unité de Tizi-Ouzou, la dernière section représentera des résultats sur cette analyse effectuée.

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil S.N.V.I.

La société nationale des véhicules industriels S.N.V.I. est créée par décret n° 81/342 du 12 décembre 1981 entériné par le Conseil des Ministres du 06 juillet 1981. Elle est érigée en société par actions SPA et dotée d'un capital social de 20.200.000,00 DA (confirmer le capital), Le siège social de l'entreprise est sis à la route nationale n° 05 BP 153 – ROUIBA – ALGER. Par ailleurs, l'entreprise est composée d'un effectif total de 8170 salariés, dont un nombre de 7967 agents, soit une grande majorité de l'effectif ayant une expérience professionnelle importante dont l'ancienneté dépasse les 15 années.

1. Historique de la S.N.V.I

L'industrie mécanique en Algérie a connu un important cycle d'évolution et de changements, marqué par plusieurs phases essentielles suivantes :

➤ **De 1957 à 1967 :**

Implantation de la société française AUTOMOBILES BERLIET (02 juin 1957) à Rouïba.

➤ **1967 :**

Création de la SONACOME avec pour mission de promouvoir l'industrie mécanique en Algérie.

➤ **1970 :**

SONACOME choisit BERLIET pour l'édification du Complexe de Véhicules Industriels.

➤ **1981 :**

La restructuration de SONACOME qui donne naissance à la S.N.V.I« Entreprise Nationale de Véhicules Industriels ». L'entreprise s'est dotée d'un statut juridique d'entreprise Publique Socialiste ;

➤ **De 1995 à 2011 :**

Au mois de Mai 1995, la S.N.V.I a changé de statut juridique pour devenir une entreprise publique économique régie par le droit commun : la S.N.V.I est alors érigée en Société Par Action (SPA), au capital social de 2.2 milliards de dinars.

➤ **De 2011 à janvier 2015 :**

Au mois d'octobre 2011, la S.N.V.I a changé de statut juridique pour devenir un Groupe Industriel composé d'une société mère et de quatre filiales.

➤ De 2015 à janvier 2018 :

Suite à la réorganisation du secteur public marchand de l'Etat en date du 23 février 2015, l'EPE FERROVIAL et toutes ses participations ont été rattachée au Groupe S.N.V.I.

2. Les missions et domaine d'activité de la S.N.V.I

La S.N.V.I est chargée dans le cadre du plan national de développement économique et social de la recherche, du développement, de la production, de l'exportation, de la commercialisation et de la maintenance des véhicules industriels de type poids lourds (camions, autobus, autocars, camions spéciaux, remorques et semi-remorques), et d'une manière générale, de tous les véhicules destinés au transport routier des personnes, des biens et des matières d'une charge utile supérieur à 1,5 tonne.

D'autre part, la S.N.V.I est chargée d'assurer et de promouvoir les activités d'après-vente des véhicules industriels et d'assister leurs propres moyens de maintenance. On peut retenir trois caractéristiques à la S.N.V.I :

- La S.N.V.I est une entreprise spécialisée.
- La S.N.V.I est présente ou implantée sur l'ensemble du territoire national.
- La S.N.V.I dispose d'un tissu important de sous-traitant nationaux, ceci génère une intégration économique appréciable.

3. Les objectifs de la S.N.V.I

Les objectifs poursuivis par la S.N.V.I peuvent résumés en cinq points essentiels suivants :

- Satisfaire les besoins nationaux en véhicules industriels ;
- Combler l'écart entre la production et la demande ;
- Minimiser le prix des produits et des services en assurant leur rentabilité ;
- Formation de ses salariés ;
- Contribution au progrès économique de l'entreprise.

4. Organisation et patrimoine de l'entreprise

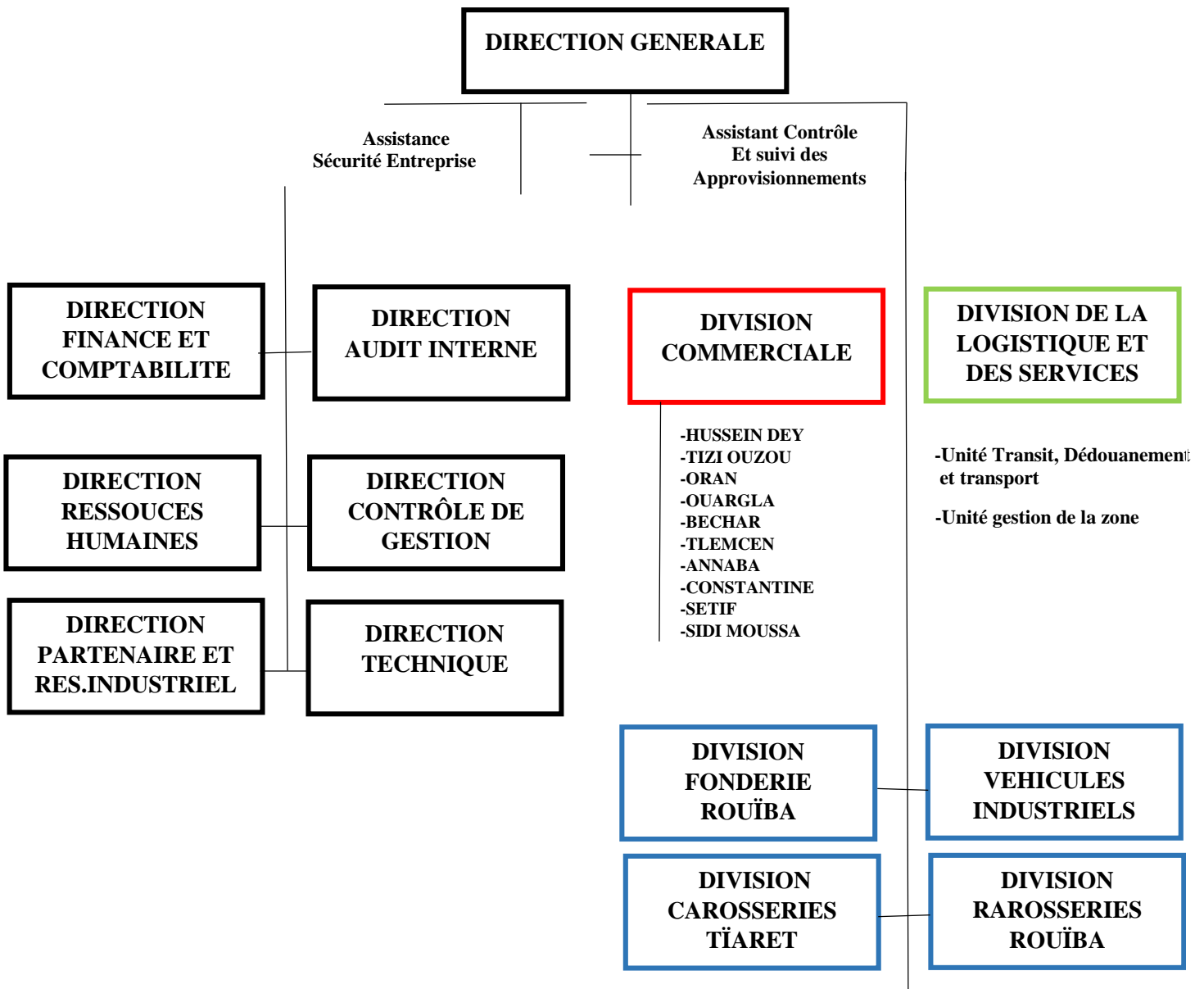
L'organisation de la S.N.V.I, tient compte d'une double activité : la production d'un côté, et la distribution et la maintenance d'un autre côté.

Au niveau central, l'entreprise est organisée en neuf (09) directions fonctionnelles au (voir organisation structurelle de la direction générale de la S.N.V.I). Son patrimoine est

Chapitre III : Essai d'élaboration du tableau de bord de la S.N.V.I

constitué des biens et moyens détenus ou gérés par l'entreprise mère Sonacome, ainsi que les acquisitions récentes.

Figure n° : Présentation de l'organigramme de la S.N.V.I.



Source : S.N.V.I

5. Présentation de la structure d'accueil, l'UEC de Tizi-Ouzou :

Après avoir présenté le groupe d'une manière générale, nous allons dans ce qui suit présenter l'unité ou nous avons réalisé notre recherche de terrain. Nous avons été accueillis et accompagnés tout au long de notre travail par le directeur du service finance de l'UEC de Tizi-Ouzou.

5.1. Brève présentation de l'UEC de Tizi Ouzou

L'unité économique et commerciale « U.E.C » a été implantée dans la wilaya de Tizi Ouzou dans la zone industrielle d'Oued Aïssi en 1983. Elle est chargée de la distribution des véhicules industriels et pièces de rechange sur le territoire des deux wilayas : Tizi Ouzou et Bouira.

5.2. Les activités principales de l'UEC de Tizi Ouzou :

L'UEC de Tizi Ouzou s'occupe des principales activités suivantes :

- La vente de véhicules industriels et d'équipements.
- La vente de pièces de rechange et organes pour véhicules industriels.
- Le service maintenance et réparation de véhicules industriels de la gamme S.N.V.I.

5.3. Présentation et organisation du département finance et comptabilité de l'unité

Le rôle du département de finance et comptabilité se résume au suivi des couts, à la supervision de la comptabilité et la création des rapports. C'est à lui, que revient la responsabilité de donner à l'unité l'opportunité et les moyens de se développer.).

Le service des finances et comptabilité et composé de plusieurs sections :

➤ **Section de trésorerie :**

La trésorerie assure l'enregistrement quotidien de tous les mouvements relatifs aux dépenses et aux recettes de l'unité, elle établit mensuellement les états de rapprochements bancaire, CCP et dresse quotidiennement le procès-verbal de caisse pour les espèces.

Elle s'occupe de toutes police d'assurances de l'unité et de leurs suivis. La section de trésorerie est composée d'un chef de section, comptable et d'un caissier.

➤ **Section tiers :**

Elle s'occupe de la comptabilité des opérations liées aux tiers (clients, fournisseurs).

Elle est chargée du suivi des opérations liées aux tiers et arrête le chiffre d'affaires journalier et la déclaration fiscale suivant essentiellement le G50.

➤ **Section comptabilité générale :**

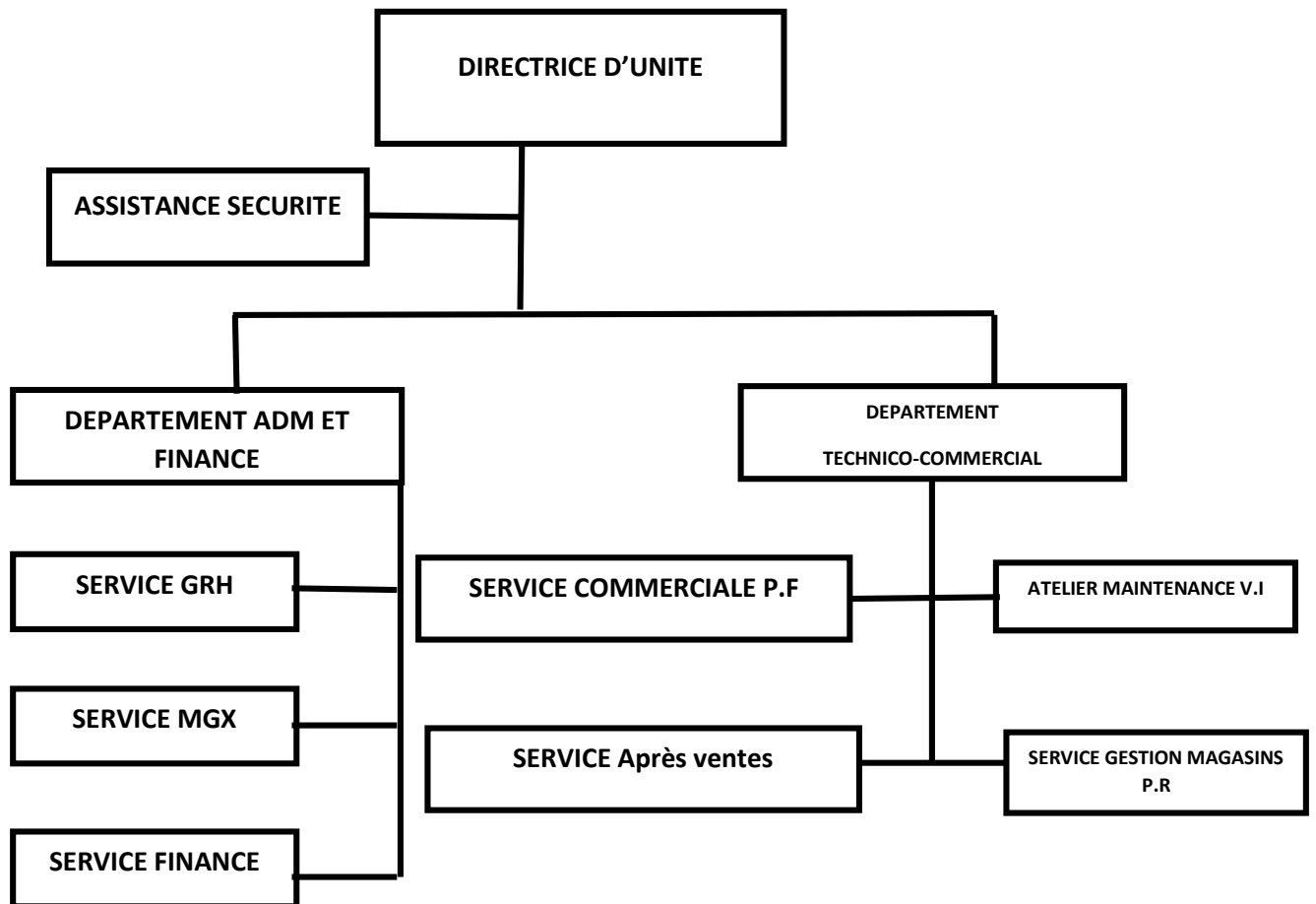
Elle s'agit d'une section centralisatrice, elle effectue les opérations comptables suivant les documents qui lui proviennent régulièrement des services concernés, elle veille sur la fiabilité et sincérité des comptes de l'entreprise.

Durant la période de l'inventaire, le responsable de la section comptabilité générale veille sur :

- Le contrôle de la conformité et la fiabilité de l'inventaire.
- La vérification des mouvements de stocks (entrées et sorties) durant cette phase.
- Vérification de la valorisation des inventaires, marchandises, produits finis et fournisseurs consommables.
- Il fait des sondages sur un échantillon de référence jugé utile.
- Analyse de l'évolution des stocks par rapport à l'exercice précédent (par valeur et par nature des stocks)
- Le contrôle des écarts dégagés sur les quantités et vérification de tous les comptes de stocks.
- Etablissement du rapprochement entre les valeurs des stocks physiques et comptables afin de dégager des écarts s'ils existent.
- Il passe toutes les écritures de régularisation.

Comme c'est un TDB financier, l'entité qui est chargée de sa conception n'est autre que le département des finances et comptabilité, car ce dernier détient toutes les informations nécessaires à son élaboration. Par ailleurs, son activité est liée aux autres départements qui détiennent les informations nécessaires et qu'ils communiquent afin de construire un instrument fiable aidant les dirigeants de la société mère à mettre en place un processus de pilotage efficace et établi sur des informations pertinentes.

Figure n° : Présentation de l'organigramme de l'UEC de Tizi Ouzou



Source : S.N.V.I

Section 2 : Elaboration du tableau de bord financier de la S.N.V.I

Avant qu'on entame notre travail, on a investigué sur l'existence d'un tableau de bord au sein de l'unité commerciale S.N.V.I de Tizi Ouzou, ou l'on a constaté qu'elle élabore des versions synthétiser du tableau de bord, se résumant à l'analyse du chiffre d'affaire.

C'est pour cela que nous avons essayé d'établir un tableau de bord avec des indicateurs pertinents que l'entreprise ne prends pas en compte, et ce grâce à des informations fournies par le personnel de l'entreprise dans les différents départements (comptabilité, finance, contrôle de gestion), afin d'arriver à un tableau de bord financier qui résume la situation financière de l'unité.

L'élaboration du tableau de bord financier exige la réunion des composantes suivantes :

- ❖ La détermination des objectifs financiers ;
- ❖ Le choix des bons indicateurs financiers ;
- ❖ La construction du tableau de bord financier.

1. La détermination des objectifs financiers :

Notre but est de présenter et d'élaborer un tableau de bord financier au niveau de la S.N.V.I en se basant sur les étapes de l'une des méthodes décrites dans le chapitre précédent, précisément la méthode GIMSI, et ce dans le but de réaliser les objectifs financiers suivants :

- **Suivre l'évolution de la situation financière** : les indicateurs financiers interprétés les uns à la lumière des autres permettent à l'unité d'avoir une vision précise de ces résultats.
- **Mesurer les performances** : Grâce à cet outil l'unité peut suivre l'efficacité des nouveaux projets ainsi que leur rentabilité afin de comprendre quels sont les moyens les plus efficaces pour atteindre les objectifs visés.
- **Anticiper les éventuelles difficultés** : grâce à un suivi régulier du tableau de bord financier, l'unité peut identifier les situations à risques. Ainsi, dès lors qu'apparaît une baisse d'activité, des problèmes de trésorerie ou un écart sur l'un des indicateurs clé, l'unité peut être réactive et corriger la conjoncture.
- **Anticiper les situations à risques** : baisse de la trésorerie, décrochage du chiffre d'affaires par rapport aux charges ;
- Suivre les écarts par rapport à des valeurs de référence ;
- Suivre la situation financière et ses grands équilibres financiers ;

Chapitre III : Essai d'élaboration du tableau de bord de la S.N.V.I

- Mettre en place rapidement des mesures correctives en cas de déviance par rapport au budget.

2. Le choix des bons indicateurs financiers :

L'élément primordial dans la conception d'un tableau de bord financier réside dans la recherche des indicateurs de performance qui la composent.

2.1 Analyse des bilans :

Nous avons établi ces bilans de grande masse à partir des bilans comptables des trois exercices (2019, 2020 et 2021) dans leurs deux parties actif et passif :

A. L'actif du bilan :

Le tableau suivant représente l'actif du bilan en grande masse de l'unité pour les trois exercices 2019/2020 et 2021.

Tableau N° 6 : Bilan en grande masses (partie de l'actif) :

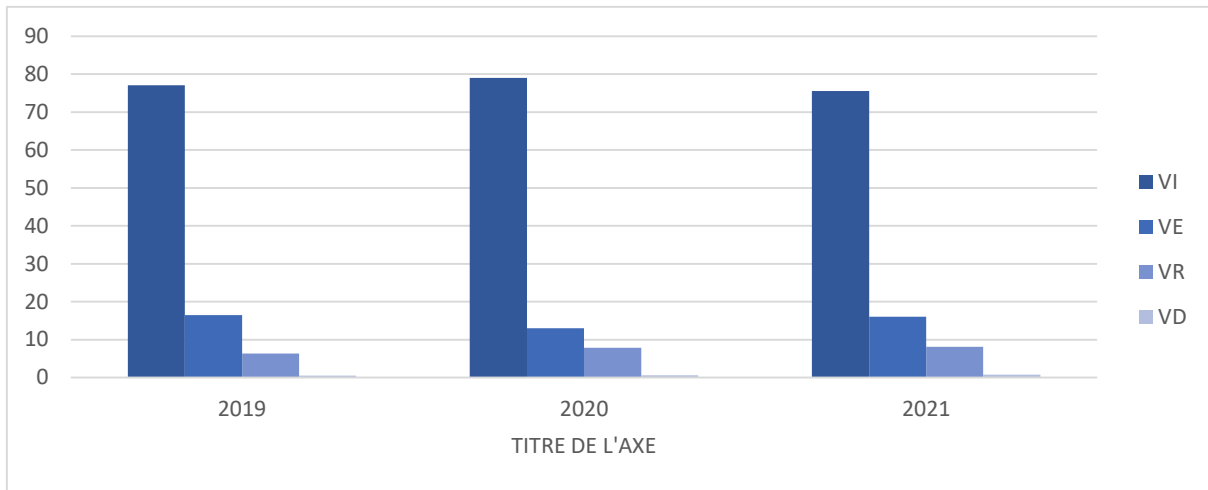
Unité : DA

« structure actif »							
Libellé		Valeur			Pourcentage %		
		2019	2020	2021	19	2020	2021
Actif stable	VI	1 300 821 990.25	1 298 736 619.36	1 297 395 604.52	77.08	79.01	75.5
	VE	278 036 736	13 795 512	275 084 334	6.47	13	6.01
Actif circulant	VR	106 355 935.42	128 566 137.52	139 398 610.31	.3	7.82	.11
	VD	2 401 243.17	2 762 556.96	6 468 711.79	0.14	0.17	0.38
Total :		1 687 615 904 ,83	1 643 830 825,9	1 718 347 260,64	100	100	100

Source : établi par nous-même à partir des documents de la S.N.V.I

Chapitre III : Essai d'élaboration du tableau de bord de la S.N.V.I

Figure n° : La représentation graphique de l'actif de bilan de grande masse de l'exercice 2019,2020 et 2021



Source : établi par nous-même

B. Le passif du bilan :

Le tableau suivant représente le bilan en grande masse de l'unité, partie passif.

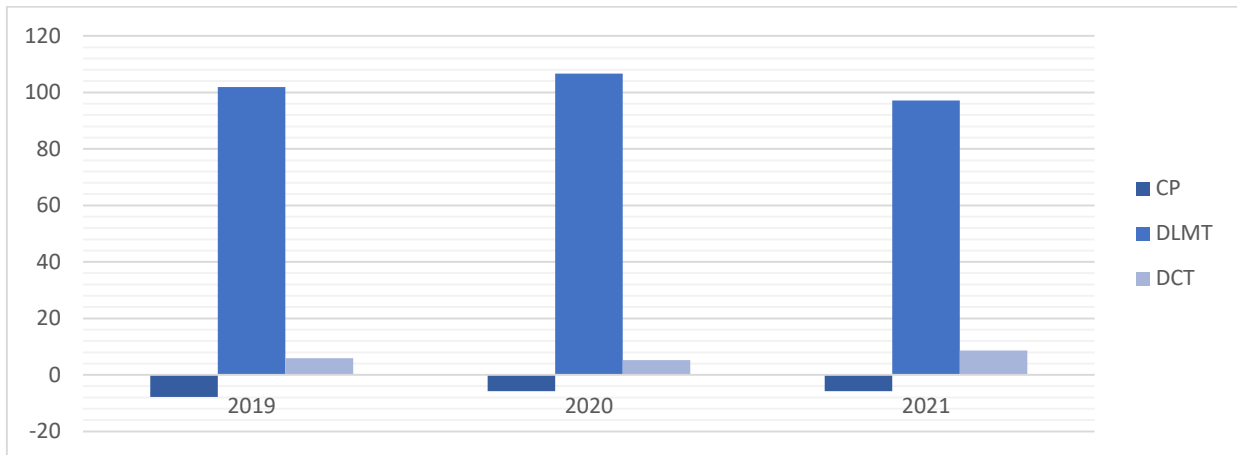
Tableau N° 7 : Bilan en grande masse (passif de l'unité) :

Unité : DA

« Structure passif »							
Libellé		Valeur			Pourcentage %		
		2019	2020	2021	2019	2020	2021
Passif stable	CP	(1 32 175 386.5)	(95 708 693.5 4)	(98 210 495.1 1)	(7.83)	(5.81)	(5.71)
	DLM T	1 719 218 969.06	1 653 932 97 9.8	1 668 315 187 .4	101.87	100.6 1	97.08
Passif circulant	DCT	100 572 322.2 7	85 606 539.6 4	147 463 715.94	5.96	5.2	8.58
Total		1 687 615 904.83	1 643 830 82 5.9	1 718 347 260 .64	100	100	100

Source : établi par nous-même à partir des documents fournis par S.N.V.I

Figure n ° : La représentation graphique du passif du bilan de grande masse.



Source : établi par nous-même

2.2. Les indicateurs d'équilibre financier :

a) Le fonds de roulement net (FRN) :

Le FRN est indicateur de l'équilibre financier à long terme, il représente la différence entre les capitaux permanents (les ressources stables) et les immobilisations (emplois stables) de l'entreprise.

b) Le besoin de fonds de roulement (BFR) :

Le BFR est un indicateur de l'équilibre financier à court terme, il exprime le besoin de financement de l'activité de l'entreprise.

c) La trésorerie nette :

La TRN correspond à la différence entre le FRN et le BFR ou bien la différence entre la trésorerie passive et la trésorerie active.

Tableau n ° 8 : Indicateurs d'équilibre financier :

	2019	2020	Variation	%	2021	Vs	%
FR	286 221 592.32	259 517 676.84	(26 703 915.48)	(9.32)	273 487 940.34	13 970 263.5	5.38
BFR	283 820 349.15	256 755 109.88	(27 065 239.27)	(9.53)	267 019 228.37	10 264 118.49	3.99
TR	2 401 243.17	2 762 567.33	361 324.16	15.04	6 468 711.97	3 706 144.64	134.15

Source : établi par nous-même

Chapitre III : Essai d'élaboration du tableau de bord de la S.N.V.I

Ces soldes s'appuient sur la formulation théorique suivantes :

Fond de roulement : AC - DCT

- **FRN (2019)** = (278 036 736+106 355 935.42+2 401 243.17)-100 572 322.27=
286 221 592.32
- **FRN (2020)** = (213 795 512+ 128 566 137.52+ 2 762 566.96) –85 606 539.64=
259 517 676.84
- **FRN (2021)** = (275 084 334 + 139 398 610.31+6 468 711.79) -147 463 715.94=
273 487 940.34

Besoin de fond de roulement :

- **BFR (2019)** = (278 036 736+106 355 935.42) -100 572 322.27 = **283 820 349.15**
- **BFR (2020)** = (213 795 512 + 128 566 137.52) – 85 606 539.64 = **256 755 109.88**
- **BFR (2021)** = (275 084 334 +139 398 610.31) – 147 463 715.94= **267 019 228.37**

Trésorerie : FR - BFR

- **TR (2019)** = 286 221 592.32- 283 820 349.15 = **2 401 243.17**
- **TR (2020)** = 259 517 676.84- 256 755 109.55= **2 762 567.33**
- **TR (2021)** = **273 487 940.34-267 019 228.37= 6 468 711.97**

2.3. Les ratios de liquidité et de solvabilité :

Tableau N° 9 : La détermination des ratios de liquidité de solvabilité :

	2019	2020	vs	%	2021	vs	%
R. Liquidité Générale	3.84	4.02	0.18	4.68	2.81	(1.21)	(30.09)
Liquidité restreinte	1.08	01.27	0.19	17.59	0.99	0.8	421.05
R. Liquidité immédiate	0.02	0.03	0.01	50	0.04	0.03	300
RS	0.93	0.95	0.02	2.15	0.95	0	0

Source : établi par nous-même

Chapitre III : Essai d'élaboration du tableau de bord de la S.N.V.I

Ces soldes s'appuient sur la formulation théorique suivante :

Ratio liquidité générale :

- **RLG (2019)** = $386\,793\,915 / 100\,572\,322.27 = 3.84$
- **RLG (2020)** = $344\,124\,206 / 85\,606\,539.64 = 4.02$
- **RLG (2021)** = $414\,482\,944 / 147\,463\,715.94 = 2.81$

Ratio liquidité restreinte :

- **RLR (2019)** = $106\,355\,935.42 + 2\,401\,243.17 / 100\,572\,322.27 = 1.08$
- **RLR (2020)** = $128\,566\,137.52 + 2\,401\,243.17 / 85\,606\,539.64 = 1.27$
- **RLR (2021)** = $139\,398\,610.31 + 6\,468\,711.79 / 147\,463\,715.94 = 0.99$

Ratio liquidité immédiate :

- **RLI (2019)** = $2\,401\,243.17 / 100\,572\,322.27 = 0.02$
- **RLI (2020)** = $2\,762\,556.96 / 85\,606\,539.64 = 0.03$
- **RLI (2021)** = $6\,468\,711.79 / 147\,463\,715.94 = 0.04$

Ratio de solvabilité :

- **RS (2019)** = $1\,687\,615\,904.83 / 1\,719\,218\,969.06 + 100\,572\,322.27 = 0.93$
- **RS (2020)** = $1\,643\,830\,825.9 / 1\,653\,932\,979.8 + 85\,606\,539.64 = 0.95$
- **RS (2021)** = $1\,718\,347\,260.64 / 147\,463\,715.94 + 1\,668\,315\,187.4 = 0.95$

2.4. Les ratios de performance financière :

A. Excédent brut d'exploitation :

EBE = Valeur ajoutée – charges de personnel – impôts, taxes et versements d'avance

Tableau n° 10 : La détermination de l'EBE

	2019	2020	vs	%	2021	Vs	%
EBE	(97 873 620.2)	(93 749 634.97)	4 123 985.23	95.78	(76 116 077.92)	16 854 704.85	82.02

Source : établi par nous-même

Chapitre III : Essai d'élaboration du tableau de bord de la S.N.V.I

Ses soldes s'appuient sur les formulations suivantes :

- **EBE (2019) = (9 781 351.62) - 105 788 854.06 - 1 866 117.77 = (97 873 620.0)**
- **EBE (2020) = (9 869 998.97) - 82 112 264.55 - 1 767 371.45 = (93 749 634.97)**
- **EBE (2021) = (2 960 748.95) - 71 930 017.07 - 1 195 314.9 = (76 116 077.92)**

B. Le ratio ROE :

Le ratio de rentabilité des capitaux propres mesure à quel point l'entreprise peut générer

Des profits à l'aide des capitaux propres.

Tableau n °11 ; La détermination du ratio ROE

	2019	2020	Vs	%	2021	Vs	%
Résultat net N/Cp N-1	1.14	0.72	(0.42)	(36.84)	0.99	0.27	32

Source : établi par nous-même

Ses soldes s'appuient sur les calculs suivants :

- **ROE 2019 = (132 175 386.50) / (115 610 534.16) = 1.14**
- **ROE 2020 = (95 708 693.54) / (132 175 386.50) = 0.72**
- **ROE 2021 = (97 431 642.94) / (95 708 693.54) = 0.99**

2.5. Ratios de rentabilité :

Tableau n °12 : Calcul des ratios de rentabilité

Éléments	2019	2020	vs	%	2021	Vs	%
Rentabilité économique	(0.08)	(0.06)	0.02	(25)	(0.05)	0.01	(16.66)
Rentabilité commerciale	(1.57)	(2.02)	(0.45)	28.66	(1.63)	0.39	(19.30)
Rentabilité financière	1	1	0	0	1	0	0

Source : établi par nous-même

Ses soldes s'appuient sur les formulations suivantes :

Ratio de rentabilité économique : Résultat net / T.Actif

- **RRE (2019)** = $(132\,175\,386.50) / 1\,687\,615\,904,83 = (0.08)$
- **RRE (2020)** = $(95\,708\,693.54) / 1\,643\,830\,825.9 = (0.06)$
- **RRE (2021)** = $(97\,431\,642.94) / 1\,718\,347\,260.64 = (0.05)$

Ratio de rentabilité commerciale : Résultat net/ C.A

- **RRC (2019)** = $(132\,175\,386.50) / 84\,009\,398.74 = (1.57)$
- **RRC (2020)** = $(95\,708\,693.54) / 47\,310\,403.18 = (2.02)$
- **RRC (2021)** = $(97\,431\,642.94) / 59\,742\,686.87 = (1.63)$

Ratio de rentabilité financière : Résultat net/C. P

- **RRF (2019)** = $(132\,175\,386.50) / (132\,175\,386.5) = 1$
- **RRF (2020)** = $(95\,708\,693.54) / (95\,708\,693.54) = 1$
- **RRF (2021)** = $(97\,431\,642.94) / (98\,210\,495.11) = 1$

2.6. L'évolution des charges d'exploitation :

Les charges d'exploitation sont des dépenses indispensables à la création de la richesse produite par l'unité EDIV. Cet indicateur nous permet de comparer les différentes charges d'exploitation des trois dernières années. Ces charges sont présentées dans le tableau suivant :

Chapitre III : Essai d'élaboration du tableau de bord de la S.N.V.I

Tableau n°13 : Etat comparatif des charges entre 2019,2020 et 2021

Désignations	Réalisation 2019	Réalisation 2020	Vs	%	Réalisation 2021	VS	%
Achats consommés	46 463 060.4	33 105 714.14	(13 357 346.26)	(28.75)	41 023 020.57	7 917 306.43	23.91
Services extérieurs et autres consommations	32 075 614.39	25 071 100.97	(7 004 513.42)	(21.83)	20 474 864.06	(4 596 236.91)	(18.33)
Charges de personnel	105 788 854.06	82 112 264.55	(23 676 589.45)	(22.38)	72 738 866.24	(9 373 398.31)	(11.41)
Impôt, taxes et versements assimilés	1 866 117.77	1 767 371.45	(98 746.32)	(5.29)	1 195 314.90	(572 057.36)	(32.37)
Autres charges opérationnelles	17 928 301.64	2 324 472.47	(15 603 829.17)	(87.03)	756 455.49	(1 568 016.98)	(67.46)
Dotations aux amortissements, provision et pertes de valeur	183 655 047.85	6 418 154.46	(177 236 893.39)	(96.50)	7 346 276.19	928 121.73	14.46
Charges financières	/	/	/	/	/	/	/
Total	387 776 996	150 799 078	(236 977 918.01)	(261.79)	143 534 797	(7 264 281.4)	(91.19)

Source : établi par nous-même

Chapitre III : Essai d'élaboration du tableau de bord de la S.N.V.I

3. L'élaboration du tableau de bord financier

D'après ce qui a été rapporté dans ce qui précède, nous allons proposer à titre d'essai un TDB financier pour la S.N.V.I. En mettant sur pied quelques indicateurs de performance financière. Pour que le TDB proposé à l'entreprise, soit un vrai atout apportant un apport positif au système de performance il faut synthétiser l'information et ne présenter que l'essentiel, pour assurer le gain de temps, et avoir la flexibilité dans le processus action-réaction. Nous avons opté pour un tableau de bord financier ou on va comparer les chiffres des trois dernières années.

Tableau n °14 : Le tableau de bord de la S.N.V.I

	Libellés	2019	2020	VS	%	2021	VS	%	Pictogramme
Charges d'exploitations	CA HT	84 009 398.74	47 310 403.18	(36 698 995.56)	(43.68)	59 742 686.87	12 432 286.69	26.27	😊
	Charges d'exploitat	387 776 996	150 799 078	(236 977 918.01)	(261.7)	143 534 797	928121.73	(91.19)	😊
Equilibres financiers	FRN	286 221 592.32	259 517 676.8	(26 703 915.48)	(9.32)	273 487 940.34	13 970 263.5	5.38	😊
	BFR	283 820 349.15	256 755 109.88	(27 065 239.27)	(9.53)	267 019 228.37	10 264 118.49	3.99	😞
	TR	2 401 243.17	2 762 567.33	361 324.16	15.04	6 468 711.97	3 706 144.64	134.15	😊

Chapitre III : Essai d'élaboration du tableau de bord de la S.N.V.I

Indicateurs de rentabilité	RRE	(0.08)	(0.06)	(0.05)	(25)	(0.05)	0.01	(16.66)	☹️
	RRC	(1.57)	(2.02)	(0.45)	28.66	(1.63)	0.39	(19.30)	☹️
	RRF	1	1	0	0	1	0	0	😊
Indicateurs de solvabilité	RLG	3.84	4.02	0.18	4.68	2.81	(1.21)	(30.09)	😊
	RLR	1.08	1.27	0.19	17.59	0.99	0.8	421.05	😊
	RLI	0.02	0.03	0.01	50	0.04	0.03	300	☹️
	RS	0.93	0.95	0.02	2.15	0.95	0	0	☹️
Indicateurs de performance	EBE	(97 873 620.2)	(93 749 634.97)	4 123 985.23	95.78	(76 894 930.09)	16 854 704.85	82.02	☹️
	ROE	1.14	0.72	(0.42)	(36.84)	0.99	0.27	32	☹️

Source : établi par nous-même

Section 3 : Examen et analyse des résultats obtenus

Après avoir déterminé les objectifs financiers de l'entreprise, fait le choix des indicateurs financiers que nous avons jugé les plus importants et élaborer un tableau de bord financier pour la S.N.V.I, nous allons passer à l'examen et l'analyse de chaque résultat obtenu.

Et pour conclure notre travail nous formulerons « modestement » un certain nombre de recommandations pouvant aller dans le sens de l'amélioration de la performance financière de la S.N.V.I.

1. Examen et analyse des bilans en grande masse

➤ Actif :

On remarque que pour l'année 2019, les valeurs immobilisées occupent la plus grande partie de l'actif. Le tableau montre aussi une progression remarquable des valeurs réalisables qui passe de 106 355 935.42 DZD en 2019 à 128 566 137052 DZD en 2020 et à 139 398 610.31DZD en 2021. Cela est dû à l'accumulation des dettes à court terme (DCT) accordées à ses clients.

Les valeurs disponibles évoluent sur toute la période étudiée pour atteindre les six (06) millions de dinars.

➤ Passif :

Quant au passif, l'entreprise ne dispose pas de capitaux propres et enregistre un résultat négatif de 132 175 386.5 DA en 2019, 95 708 693.45DA en 2020 et de 98 596 417.42 DA en 2021. Cependant le passif est dominé par les dettes à long terme à hauteur de 101.87% en 2019, 106.61% en 2020 et 97.08% en 2021 tant dit que le recours aux DCT est moins important, 5.96% en 2019, 5.2 en 2020 et 8.58 en 2021. Cela signifie que le financement de l'entreprise est essentiellement assuré par les DLMT.

2. Examen et analyse du chiffre d'affaires :

Durant les années étudiées (2019,2020 et 2021) l'unité de la SNVI a connu une réelle fluctuation de son chiffre d'affaires passant de 8MDA en 2019 à 4MDA en 2020 et à 5MDA en 2021.

On remarque que l'activité commerciale durant l'exercice de 2020 a générée un chiffre d'affaires de 4MDA, soit une baisse de 43.68% par rapport à la réalisation de 2019. Cette baisse s'explique par la diminution des ventes de pièces de rechange et des prestations de service.

Durant l'exercice 2021, on remarque que le chiffre d'affaires de l'unité de la S.N.V.I a connu une hausse de 26.27% par rapport à 2020, ce qui s'explique cette fois, par l'augmentation des ventes des pièces de rechanges et des prestations de service.

3. Examen et Analyse des indicateurs de l'équilibre financier :

- **FRN** : Si le $FRN > BFR \rightarrow TR$ positive

Le fond de roulement de la S.N.V.I est positif, cela signifie que l'entreprise finance ses actifs immobilisés par ses capitaux et emprunts à long terme. En d'autre terme, l'excédent dégagé permet de financer en totalité ou partiellement le besoin de fond de roulement.

- **BFR** : Le $BFR > 0$

Un BFR positif montre un besoin de financement à court terme. Cela signifie que les créances clients et les stocks de l'entreprise sont plus importants que ses dettes fournisseurs ; c'est-à-dire elle paye ses fournisseurs avant d'être elle-même payer par ses clients.

- **TR** :

La S.N.V.I dégage une trésorerie nette positive mais qui reste insuffisante.

4. Examen et analyse des ratios de liquidité et de solvabilité :

- **Ratio de liquidité générale** : Nous constatons que le ratio est supérieur à 1 durant les trois dernières années, ce qui signifie que la S.N.V.I dispose d'un montant important de l'actif réel à moins d'un an qu'elle peut transformer en liquidité générale pour faire face à ses dettes financières à moins à court terme.
- **Ratio de liquidité restreinte** : Nous remarquons que le ratio est supérieur à 1 durant les trois dernières années, cela signifie que l'entreprise a la capacité de payer ses dettes à court terme à partir de ses créances et de ses disponibilités.
- **Ratio de liquidité immédiate** : $RLI < 1$ durant la période étudiée, ce qui signifie que la SNVI se trouve dans l'incapacité d'honorer la totalité de ses engagements à court terme en utilisant ses disponibilités.

- **Ratio de solvabilité :** Un bon ratio de solvabilité doit être $> 20\%$. Dans le cas de la SNVI il ne dépasse pas les barre de 1% dans les 3 dernières années, ce qui signifie que l'entreprise SNVI a une incapacité flagrante de ne pas faire face à l'ensemble de ses dettes en utilisant ses actifs.

5. Examen et analyse des ratios de performance financière :

- **EBE :** L'entreprise a réalisé un excédent brut d'exploitation durant les trois exercices négatifs. Cela peut être expliqué par une augmentation des charges de personnel ainsi que les impôts.
- **Le ROE** traduit la rentabilité annuelle des capitaux propres par rapport aux bénéfices réalisés par l'entreprise, cette dernière a enregistré un taux de 1.14% en 2019, 0.72% en 2020 et 0.99% en 2021.

6. Examen et analyse des ratios de rentabilité :

- **Rentabilité économique :** On s'aperçoit que la rentabilité économique de la S.N.V.I reste négative sur les trois dernières années. En effet, elle était de (0.08) en 2019, de (0.05) en 2020 et de (0.02) en 2021. Cela signifie que la rentabilité est insuffisante, autrement dit ses actifs économiques ne sont pas rentable.
- **Rentabilité commerciale :** Nous constatons une rentabilité commerciale négative durant les trois exercices, ceci peut être expliqué comme suit : la marge brute de l'entreprise sur la vente de ses produits est faible.
- **Rentabilité financière :** Nous constatons un ratio de rentabilité financière positif durant les trois années, ce qui signifie que les capitaux internes engagés ont créé de la valeur pour les actionnaires.

7. Examen et analyse de l'évolution des charges d'exploitations :

- **Achats consommés :** on remarque une variation négative de (-28.75%) entre 2019 et 2020 suivi d'une variation positive de 23.91% entre 2020 et 2021, ceci est dû essentiellement aux variation du cout de la matière première sur le marché.
- **Services extérieurs et autres consommations :** ON constate une variation négative entre les trois années, qui s'explique par rapport aux services extérieurs et autre consommation.

Chapitre III : Essai d'élaboration du tableau de bord de la S.N.V.I

- **Charges de personnel** : On remarque une diminution dans les charges de personnel durant les trois ans, ceci s'explique par une diminution des salaires.
- **Impôts, taxes et versements assimilés** : une variation négative est dû aux règlements des impôts exigibles.
- **Autres charges opérationnelles** : Une variation négative de (-87.03%) entre 2019 et 2020 et de (-67.46) en 2021.
- **Dotations aux amortissements, provisions et perte de valeur** : Un écart négatif de 96.50% en 2020 suivi par un écart positif de 14.46 en 2021.
- **Charges financières** : Nous remarquons durant les trois dernières années aucune charge financière n'a été enregistrée.

Conclusion du chapitre :

Ce chapitre a pour objectif d'étudier la performance financière de la S.N.V.I et de proposer un tableau de bord financier pour ses trois dernières années, établi sur la base de l'analyse de son chiffre d'affaires et des ratios de performance financière.

En effet, les résultats obtenus nous permettent de porter un jugement sur la performance financière de l'entreprise. On peut établir le constat global que l'entreprise enregistre une mauvaise performance financière eu égard à son activité qui n'est pas rentable et qui présente des difficultés en matière de solvabilité.

Ces résultats nous conduisent à formuler « modestement » un certain nombre de recommandations pouvant aller dans le sens de l'amélioration de la performance financière de cette entreprise :

- ❖ Réduire les charges par une meilleure maîtrise des couts ;
- ❖ Améliorer ses ventes et le chiffres d'affaires de l'entreprise ;
- ❖ Raccourcir les délais accordés aux clients et/ou récupérer ses créances ;
- ❖ Négocier plus de crédits fournisseurs ;
- ❖ Rééchelonner l'endettement de l'entreprise ;
- ❖ Revoir la stratégie de gestion de trésorerie ;
- ❖ Adopter une nouvelle politique commerciale ;
- ❖ Contrôler la performance de l'entreprise régulièrement.



Conclusion générale

Conclusion générale

En guise de conclusion, le contrôle de gestion est un outil qui permet d'optimiser l'organisation et le fonctionnement des entreprises. Autrement dit, il aide les dirigeants à mieux gérer leurs entreprises. En effet, il apporte la visibilité nécessaire pour coordonner, planifier et juger les actions des acteurs de la firme. Le contrôle de gestion, en collaboration avec les différents services de l'entreprise, permet d'éclairer les divers aspects afférents à la performance, cela montre qu'il est une importante fonction transversale et de support.

L'importance accordée au concept de l'évaluation de la performance dans les organisations, nécessite une identification d'outils de gestion adéquats et pertinents. Parmi les outils utilisés par le contrôle de gestion, on trouve le tableau de bord, qui est considéré comme un outil de communication permettant au contrôleur de gestion, d'informer et d'alerter les dirigeants de l'entreprise sur tout écart constaté, afin de leur permettre de réajuster la performance de l'entreprise.

Le pilotage de la performance mesure le degré de réalisation d'un objectif, de mise en œuvre d'une stratégie ou d'accomplissement d'un travail ou d'une activité, il s'inscrit alors dans la vision à court et moyen terme de l'entreprise. C'est pourquoi on parle d'un processus de contrôle.

Le tableau de bord fournit un ensemble d'informations quantitatives et qualitatives nécessaires pour le pilotage de la performance de l'entreprise, grâce à son rôle important. C'est un outil rationnel, efficace, dynamique aboutissant à une meilleure réactivité dans la prise de décision, une meilleure gestion et un bon suivi des programmes.

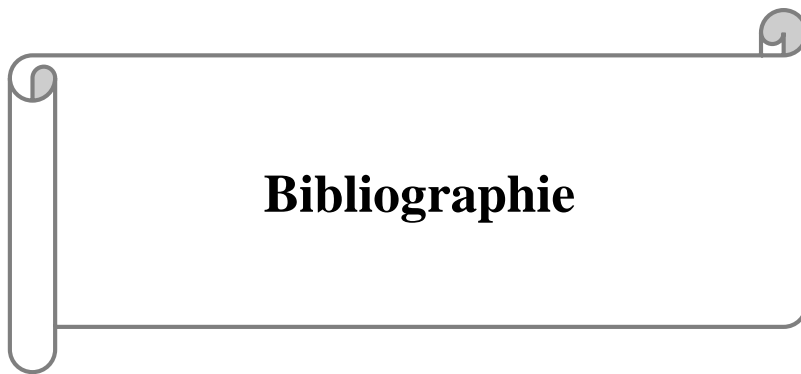
A juste titre, il peut également être considéré comme un instrument pertinent pour le pilotage de l'activité de l'entreprise, il permet aussi d'anticiper les résultats et d'aider à la prise de décision afin de mener les actions correctives. Pour ce faire, il traduit la stratégie de l'organisation en un nombre d'indicateurs de performance. A ce titre, nous avons remarqué à travers notre étude, notamment par les définitions proposées par les auteurs, que le tableau de bord et la performance sont toujours reliés, il existe donc une corrélation étroite entre les deux.

A partir de là, notre objectif de recherche a été de concevoir un tableau de bord financier au sein de la S.N.V.I, cela a été rendu possible, grâce à l'examen et l'exploitation des documents internes de l'entreprise et aussi, des informations collectées.

Conclusion générale

Nous avons constaté au cours de l'étude, que l'entreprise ne tient pas un tableau de bord financier complet avec des indicateurs pertinents, c'est pour cela que nous avons proposé un tableau de bord financier, qui répond au besoin de l'entreprise et reprend des indicateurs clés permettant d'alerter les responsables sur le degré de maîtrise des ratios pertinents qui informent sur l'équilibre financier, la solvabilité et la rentabilité de l'entreprise.

Enfin, en revenant à notre problématique, les conclusions dégagées nous permettent de confirmer les hypothèses posées préalablement, ce qui nous amène à dire, à travers les résultats de l'étude menée, que la S.N.V.I est loin d'atteindre la performance financière et doit adopter des mesures nécessaires et urgentes afin de combler l'écart constaté.



Bibliographie

Ouvrages :

- AÎM ROGER, « 100 questions pour comprendre et agir : Indicateurs et TBD de gestion », Ed AFNOR, Paris, 2011.
- Alazard. C & Sépari. S, « contrôle de gestion, manuel et application », Donud, Paris, 2010.
- ALAZARD. C & SEPARI, « contrôle de gestion », 2^{ème} édition DONUD, Paris, 1993.
- AUBUT-LUSSIER, « Le tableau de bord : ABC et meilleures pratiques », Editeur Ludovic Aubut-Lussier, 2013.
- Augé. B, Naro. G, « Mini manuel de contrôle de gestion », Donud, Paris, 2011.
- BARREU, DELHAY. J, « Gestion financière : Manuel et application », éditions Dunod, Paris, 2001.
- BEATRICE, GRANDGUILLOT Francis, « Analyse financière », Gaulino éditeur, 4^{ème} édition, Paris, 2006.
- Berland N., Simon F.X, « Le contrôle de gestion en mouvement, l'état de l'art et meilleurs pratiques », Edition d'Organisation, Groupe EYROLLES, 2010. Paris, 2004.
- BESCOS. L & al, « Contrôle de gestion et management » Ed Montchrestien, 1993.
- BESCOS. P. L & C. MENDOZA, « Le Management de la performance », Éd. Comptables Malesherbes, Paris, 1994.
- BOIS. D et FEMINIER. B, « Le tableau de bord facile », édition d'organisation, Paris, 2003.
- BONNEFOUS. C et COURTOIS. A, « Indicateurs de performance », HERMES science Europe Ltd, Paris, 2001.
- BOUQUIN. H, « le contrôle de gestion », 7^{ème} édition presse de France, 2006.
- BRIGITE DORIATH, « contrôle de gestion en 20 fichiers », 5^e édition, DONUD, Paris, 2008.
- BURLAUD. A, LANGLOIS. G, BRINGER. M, BONNIER. C, « Contrôle de gestion », 4^{ème} édition, Foucher, France, 2010.
- CABY Jérôme, KOEHL Jacky, « Gestion appliquée et analyse financière », éditions Pearson Education, France, 2003.
- CHA. G & PIGET P, « Comptabilité analytique », édition ECONOMICA, Paris, 1998.
- CHRISTOPHE Germain, « le tableau de bord », édition é-thèque, Paris, 2002
- Christophe Thibierge, « Analyse financière », 6^e ÉDITION.
- CONSO Pierre, HEMICI Farouk, « Gestion financière de l'entreprise », éditions Dunod, 11^{ème} Édition, 2005.
- COURTOIS Alain, PILLET Maurice, MARTIN Chantal, « Gestion de production », éditions d'organisation, 4^{ème} édition, Paris, 2003.
- Cuyaubère. T, Muller. J, « Contrôle de gestion, Manuel », 7^{ème} édition, Groupe Revue Fiduciaire, Paris, 2004.
- DESIRE-LUCIANI. Et AUTRES, « Le grand livre du contrôle de gestion », Edition Eyrolles, Paris, 2013.

- DISLE. C, MAESO. R & MEAU. M, « DCG 9 ? Introduction à la comptabilité, manuel et applications », 2e édition, DUNOD, Paris, 2013.
- DORIATH. B et GOUJET. J, « Gestion prévisionnel et mesure de la performance », 3^e édition Donud, Paris, 2007.
- DUBRULLE.L & JORDAN.N, « comptabilité analytique de gestion »,4^e Edition, DONUD, Paris,2003.
- FABRE. P, SEPARI. S, SOLLE. G, CHARRIER. H, THOMAS. C, « Management et contrôle de gestion, manuel et applications », 2^{ème} édition, Dunod, Paris, 2011.
- FAYEL. A & BERNOT. D, « DPECF épreuve n° 4, comptabilité générale de l'entreprise, manuel applications, 12^e édition », Edition DONUD, Paris 2001.
- FERNANDEZ. A, « L'essentiel du tableau de bord », Edition d'Organisation, Paris, 2005.
- FERNANDEZ.A, « Les nouveaux tableau de bord des managers », Edition d'organisation groupe EYROLLES 4^e édition, Paris, 2008.
- FERNANDEZ. A, « les Nouveaux tableaux de bord des Managers », 6^{ème} édition d'organisation, 2013.
- GUEDJ Norbert, « le contrôle de gestion », 3^{ème} Edition, Edition d'organisation, Paris, 2000.
- HENOT. C et HEMICI. F, « DCG contrôle de gestion », Bréal édition, Paris, 2007
- HERVE, ARNAUD, ALI GARMILIS et VIGNON V ; « le contrôle de gestion en action »2^e Edition, LIASONS, Paris, 2001.
- HUTAIN.H, « Gestion financière », Edition d'organisation, Paris, 2000
- KALIKA. M, « Structure de l'entreprise ; réalité, déterminent et performances » Edition ECONOMICA. Paris.
- KAPLAN. R& D. NORTON, « Le Tableau De Bord Prospectif : Pilotage Stratégique : Les 4 Axes Du Succès », Éd. D'organisation, Paris, 1998.
- KHEMAKHEM. A, « La dynamique du contrôle de gestion, 2^{ème} édition, DUNOD, Paris, 1976.
- LANGLOIS. L, & BONNIER. C, « contrôle de gestion », édition BERTI, Paris, 2006.
- LAURENCE THIBAU-LE GALLO, « comptabilité pour les nuls », Edition First, Paris,2009.
- LEROY. M, « Le tableau de bord au service de l'entreprise », Ed d'Organisation,2001.
- LOCHARD. J, « La gestion budgétaire outil de pilotage des managers », Edition d'organisation, 1998.
- LÖNING. H & V. al, « le Contrôle de Gestion, Organisation : Outils et Pratiques », DUNOD, 3^{ème} édition, 2008.
- LORINO. PH, « Comptes et récits de la performance, Essai sur le pilotage de l'entreprise », Ed. D'Organisation. Paris, 1995.
- LORINO. PH, « méthodes et pratique de la performance », Edition d'Organisation, 2004.
- MARCHENSAY, « Economie d'entreprise », édition EYROLLES UNIVERSITE, Paris, 1991.
- MARTINET.A & SILEM.A, « lexique de gestion », Edition DALLOZ, Paris, 2000.

- MARTORY Bernard, « Contrôle de gestion social », librairie Vuibert, Paris
- Michel. S et Ledru. M, « Capital compétences dans l'entreprise », Édition ESF. Paris, 1991.
- NOBERT GUEDJ, « contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise » Edition d'organisation, paris, 2000.
- PIERRE Ramage, « Analyse et diagnostic financier » ; Edition d'organisation ; Paris ; 2001
- SELMER. C, « concevoir le tableau de bord », 4^{ème} édition, Donud,2015.
- SEPARI. S, SOLLE. G, Le Cœur. L, « Management et contrôle de gestion, l'essentiel en fiches », 2^{ème} édition Dunod, Paris, 2014.

Articles et thèses :

- ALCOUFFE. S & V. MALLERET, « Les Fondements Conceptuels De L'ABC « A La Française », Editeur Association Francophone de Comptabilité / Revue Comptabilité-Contrôle – Audit, 2004/2 - Tome 10.
- ANDRE. S, « Evaluation de synthèse de la performance environnementale pour des sites industriels ; cas des sites des entités de la société TOTAL », Cahier du LAMSADE 241, Sept 2006.
- ANTHONY. RN, « Planning and Control Systems », A Framework for Analysis, Division of Research, Harvard University, Boston, 1965.
- BERLAND. N, « mesurer et pilotage la performance », e-book, www.management.free.fr, 2009.
- BOURGUIGNON. A, « Peut-on définir la performance ? », Revue Française de Comptabilité, n° 269, juillet-août.
- LORINO. PH, « Reconstruire les processus créateurs de valeur dans le secteur public », 9^{ème} colloque international de la Revue PMP, Aix Provence, Mai 1998.
- LORINO.PH, « De la stratégie aux processus stratégiques », Revue Française de Gestion, n°119 Jan 1998,
- PEGUIRON. F & O. THIERY, « Modélisation des acteurs et des ressources : application au contexte d'un SIS universitaire » Conférence « ISKO- France »,28-29 Avril 2005.
- RAFIKA.B, « TDB : outil de pilotage et de mesure et évaluation de la performance de l'entreprise », Opt management des entreprises, thèse de magistère, UMMTO, 2015.
- SAHUT. J, LANTZ. J ; « la création de la valeur et de la performance financière », revue du financier, 2003
- RASOLOFO-DISTLER.F, « Conception d'un système de TDB intègre le Développement Durable : une démarche qui articule : Méthode OVAR et BSC », Archive de HAL, May 2010, Nice, France.

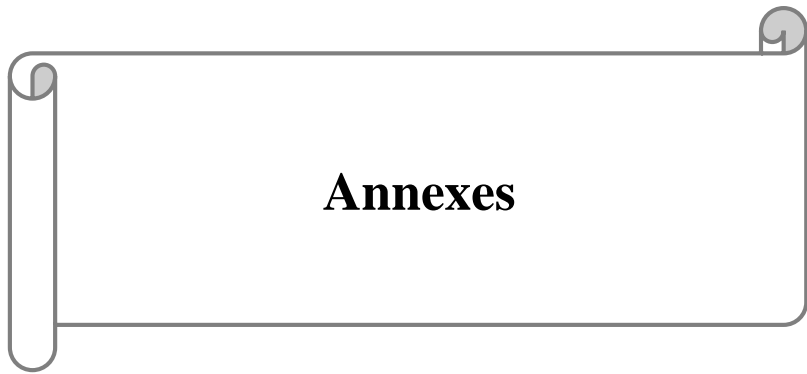
Sites Internet :

www.etudier.com

www.management.free.fr

www.petite-entreprise.net

<https://shortest.link/4f32>



Annexes

Listes des annexes :

Annexe n° :	Titre de l'annexe
01	L'actif du bilan au 31/12/2019
02	Le passif du bilan au 31/12/2019
03	L'actif du bilan au 31/12/2020
04	Le passif du bilan au 31/12/2020
05	L'actif du bilan au 31/12/2021
06	Le passif du bilan au 31/12/2021

Annexe n ° 01 : L'Actif du bilan au 31 /12 /2019

ACTIF NON COURANT	note	N brut	notes	N ammor & prov	N net	N-1 net
Immobilisations Incorporelles	a-1		ap-1			
Logiciels	a-2	247 020,00	ap-2	247 020,00	0,00	0,00
S/ TOTAL IMMOBILISATIONS INCORPORELLES	A-3	247 020,00	AP-3	247 020,00	0,00	0,00
Immobilisations corporelles						
Terrains	a-4	1 291 000 000,00	ap-4	0,00	1 2910 000,00	258 200 000,00
Bâtiments	a-5	743 786 216,71	ap-5	743 786 216,71	0,00	0,00
Autres immobilisations corporelles	a-6	216 229 964,01	ap-6	206 736 973,76	9 492 990,25	12 239 422,08
S/TOTAL IMMOBILISATIONS CORPORELLES	A-7	2 251 016 180,72	AP-7	950 523 190,47	1300 492 990,25	270 439 422,08
Immobilisations en cours	a-8	0,00	ap-8	0,00	0,00	0,00
S/TOTAL IMMOBILISATIONS EN COURS	A-9	0,00	AP-9	0,00	0,00	0,00
Immobilisations financières						
Titres mis en équivalence-entreprise associées	a-10	0,00	ap-10	0,00	0,00	0,00
Autres participations et créances rattachées	a-11	0,00	ap-11	0,00	0,00	0,00
Autres titres immobilisées	a-12	0,00	ap-12	0,00	0,00	0,00
Prêts et autres actifs financiers non courants	a-13	329 000,00	ap-13	0,00	329 000,00	710 000,00
S/TOTAL IMMOBILISATIONS FINANCIERES	A-14	329 000,00	AP-14	0,00	329 000,00	710 000,00
Impôts Différés Actif	a-15	0,00	ap-15	0,00	0,00	0,00
TOTAL ACTIF NON COURANTS	A-16	2 251 592 200,72	AP-16	950 770 210,47	1 300 821 990,25	271 149 422,08
CREANCES INTER UNITES		190 114 052,29		0,00	190 114 052,29	1 452 827 232,39
ACTIF COURANT						
Stocks et encours	a-17	185 456 460,73	ap-17	97 533 777,03	87 922 683,70	98 065 694,83
TOTAL STOCKS ET ENCOURS	A-17	185 456 460,73	ap-17	97 533 777,03	87 922 683,70	98 065 694,83
Créances et emplois assimilé						
Clients	a-18	166 305 939,24	ap-18	75 701 371,26	90 604 567,98	144 867 985,24
Autres débiteurs	a-19	14 605 176,72	ap-19	1 756 376,16	12 848 800,56	13 466 504,21
Impôts	a-20	2 902 566,88	ap-20	0,00	2 902 566,88	803 338,54
Autres actifs courants	a-21	0,00	ap-21	0,00	0,00	0,00

T. Créances et emplois assimilés	A-22	183 813 682,84	AP-22	77 457 747,42	106 355 935,42	84 968 731,71
Disponibilités et assimilés						
Placement et autres actifs financiers courants	a-23	0,00	ap-23	0,00	0,00	0,00
Trésorerie	a-24	2 401 243,17	ap-24	0,00	2 401 243,17	32 186 959,79
T.DIPONIBILITE /ASSIMILES	A-25	2 401 243,17	AP-15	0,00	2 401 243,17	32 186 959,79
TOTAL ACTIF COURANTS	A-26	561 785 439,03	AP-26	174 991 524,45	386 793 914,58	1 668 048 618,72
T.ACTIF	A-27	2 813 377 639,75	AP-27	1 125 761 734,92	1 687 615 904,83	1 939 198 040,80

Annexe n°02 : Passif du bilan au 31/12/2019

PASSIF	Notes	N	N - 1
<u>CAPITAUX PROPRES</u>			
Capital Social	p-1		
Primes et Réserves	p-2		
Ecart de réévaluation	p-3		
Résultat net de l'exercice	p-4	(132 175 386,50)	(115 610 534,16)
Report à nouveau	c-5	0,00	0,00
TOTAL CAPITAUX PROPRES	C-6	-132 175 386,50	-115 610 534,16
<u>PASSIF NON COURANT</u>			
Emprunts et dettes financiers	c-7	225 000,00	225 000,00
Impôts (différé et provisionnés)	c-8	0,00	0,00
Provisions et produits comptabilisés d'avance	c-9	34 522 805,70	31 526 930,92
TOTAL PASSIF NON COURANT	C-10	34 747 805,70	31 751 930,92
DETTES INTER-UNITES		1 684 471 163,36	1 948 419 141,61
<u>PASSIF COURANT</u>			
Fournisseurs et acomptes rattachés	c-11	64 622 088,23	45 353 165,12
Impôts	c-12	13 713 303,01	12 154 400,23
Autres dettes	c-13	22 208 321,35	17 101 327,40
Trésorerie passif	c-14	28 609,68	28 609,68
TOTAL PASSIF COURANT III	C-15	100 572 322,27	74 637 502,43
TOTAL GENERAL PASSIF	C-16	1 687 615 904,83	1 939 198 040,80

Annexes n° 03 : L'Actif du bilan au 31/12/2020

ACTIF	Notes	N BRUT	Notes	N AMORT/PROV	N Net	N Net
<u>ACTIF NON COURANT</u>						
Immobilisations Incorporelles	a-1		ap-1			
Logiciels	a-2	247 020,00	ap-2	247 020,00	0,00	0,00
S/ TOTAL IMMOBILISATIONS INCORPORELLES	A-3	247 020,00	AP-3	247 020,00	0,00	0,00
Immobilisations corporelles						
Terrains	a-4	1 291 000 000,00	ap-4	0,00	1 291 000 000,00	1 291 000 000,00
Bâtiments	a-5	743 786 216,71	ap-5	743 786 216,71	0,00	0,00
Autres immobilisations corporelles	a-6	216 229 964,01	ap-6	208 493 344,65	7 736 619,36	9 492 990,25
S/TOTAL IMMOBILISATIONS CORPORELLES	A-7	2 251 016 180,72	AP-7	952 279 561,36	1298 736 619,36	1300 492 990,25
<u>Immobilisations en cours</u>	a-8	0,00	ap-8	0,00	0,00	0,00
S/TOTAL IMMOBILISATIONS EN COURS	A-9	0,00	AP-9	0,00	0,00	0,00
<u>Immobilisations financières</u>						
Titres mis en équivalence-entreprise associées	a-10	0,00	ap-10	0,00	0,00	0,00
Autres participations et créances rattachées	a-11	0,00	ap-11	0,00	0,00	0,00
Autres titres immobilisées	a-12	0,00	ap-12	0,00	0,00	0,00
Prêts et autres actifs financiers non courants	a-13	0,00	ap-13	0,00	0,00	329 000,00
S/TOTAL IMMOBILISATIONS FINANCIERES	A-14	0,00	AP-14	0,00	0,00	329 000,00
Impôts Différés Actif	a-15	0,00	ap-15	0,00	0,00	0,00
TOTAL ACTIF NON COURANTS	A-16	2 251 263 200,72	AP-16	952 526 581,36	1 298 736 619,36	1300 821 990,25
<u>CREANCES INTER UNITES</u>		127 558 178,19		0,00	127 558 178,19	190 114 052,29
<u>ACTIF COURANT</u>						
Stocks et encours	a-17	184 329 282,75	ap-17	98 121 948,88	86 207 333,87	87 922 683,70
TOTAL STOCKS ET ENCOURS	A-17	184 329 282,75	ap-17	98 121 948,88	86 207 333,87	87 922 683,70
<u>Créances et emplois assimilé</u>						
Clients	a-18	120 803 699,91	ap-18	61 773 985,58	59 029 714,33	90 604 567,98
Autres débiteurs	a-19	67 374 330,22	ap-19	1 756 376,16	65 617 954,06	12 848 800,56
Impôts	a-20	3 918 469,13	ap-20	0,00	3 918 469,13	2 902 566,88
Autres actifs courants	a-21	0,00	ap-21	0,00	0,00	0,00

TOTAL CREANCES ET EMPLOIS ASIMILES	A-22	192 096 499,26	AP-22	63 530 361,74	128 566 137,52	106 355 935,42
Disponibilités et assimilés						
Placement et autres actifs financiers courants	a-23	0,00	ap-23	0,00	0,00	0,00
Trésorerie	a-24	2 762 556,96	ap-24	0,00	2 762 556,96	2 401 243,17
TOTAL DIPONIBILITE ET ASSIMILES	A-25	2 762 556,96	AP-15	0,00	2 762 556,96	2 401 243,17
TOTAL ACTIF COURANTS	A-26	506 746 517,16	AP-26	161 652 310,62	345 094 206,54	386 793 914,58
TOTAL GENERAL ACTIF	A-27	2 758 009 717,88	AP-27	114 178 891,98	1 643 830 825,90	1 687 615 904,83

Annexe n ° 04 : Le Passif du bilan au 31/12/2020

PASSIF	Notes	N	N - 1
<u>CAPITAUX PROPRES</u>			
Capital Social	p-1		
Primes et Réserves	p-2		
Ecart de réévaluation	p-3		
Résultat net de l'exercice	p-4	(95 708 693,54)	(132 175 386,50)
Report à nouveau	c-5	0,00	0,00
TOTAL CAPITAUX PROPRES	C-6	- 95 708 693,54	-132 175 386, 50
<u>PASSIF NON COURANT</u>			
Emprunts et dettes financiers	c-7	225 000,00	225 000,00
Impôts (différé et provisionnés)	c-8	0,00	0,00
Provisions et produits comptabilisés d'avance	c-9	38 596 417,42	34 522 805,70
TOTAL PASSIF NON COURANT II	C-10	38 821 417,42	34 747 805,70
DETTES INTER-UNITES		1 615 111 562,38	1 684 471 163,36
<u>PASSIF COURANT</u>			
Fournisseurs et acomptes rattachés	c-11	54 807 786,48	64 622 088,23
Impôts	c-12	12 006 372,61	13 713 303,01
Autres dettes	c-13	18 763 770,87	22 208 321,35
Trésorerie passif	c-14	28 609,68	28 609,68
TOTAL PASSIF COURANT III	C-15	85 606 539 ,64	100 572 322,83
TOTAL GENERAL PASSIF	C-16	1 643 830 825,90	1 687 615 904,83

Annexe n ° 05 : L'Actif du bilan au 31/12/2021

ACTIF	Notes	N BRUT	Notes	N AMORT/PROV.	N Net	N-1 Net
<u>ACTIF NON COURANT</u>						
Immobilisations Incorporelles	a-1		ap-1			
Logiciels	a-2	247 020,00	ap-2	247 020,00	0,00	0,00
S/ TOTAL IMMOBILISATIONS INCORPORELLES	A-3	247 020,00	AP-3	247 020,00	0,00	0,00
Immobilisations corporelles						
Terrains	a-4	1 291 000 000,00	ap-4	0,00	1 291 000 000,00	1 291 000 000,00
Bâtiments	a-5	743 786 216,71	ap-5	743 786 216,71	0,00	0,00
Autres immobilisations corporelles	a-6	216 229 964,01	ap-6	209 834 359,49	6 395 604,52	7 736 619,36
S/TOTAL IMMOBILISATIONS CORPORELLES	A-7	2 251 016 180,72	AP-7	953 620 576,20	1297 395 604,52	1298 736 619,36
<u>Immobilisations en cours</u>	a-8	0,00	ap-8	0,00	0,00	0,00
S/TOTAL IMMOBILISATIONS EN COURS	A-9	0,00	AP-9	0,00	0,00	0,00
<u>Immobilisations financières</u>						
Titres mis en équivalence-entreprise associées	a-10	0,00	ap-10	0,00	0,00	0,00
Autres participations et créances rattachées	a-11	0,00	ap-11	0,00	0,00	0,00
Autres titres immobilisées	a-12	0,00	ap-12	0,00	0,00	0,00
Prêts et autres actifs financiers non courants	a-13	0,00	ap-13	0,00	0,00	329 000,00
S/TOTAL IMMOBILISATIONS FINANCIERES	A-14	0,00	AP-14	0,00	0,00	329 000,00
Impôts Différés Actif	a-15	0,00	ap-15	0,00	0,00	0,00
TOTAL ACTIF NON COURANTS	A-16	2 251 263 200,72	AP-16	953 867 596,20	1 297 395 604,52	1298 736 619,36
<u>CREANCES INTER UNITES</u>		177 027 305,03		0,00	177 027 305,03	127 558 178,19
<u>ACTIF COURANT</u>						
Stocks et encours	a-17	198 061 379,56	ap-17	100 004 350,57	98 057 028,99	86 207 333,87
TOTAL STOCKS ET ENCOURS	A-17	198 061 379,56	ap-17	100 004 350,57	98 057 028,99	86 207 333,87
<u>Créances et emplois assimilé</u>						
Clients	a-18	115 280 109,25	ap-18	55 617 337,25	59 662 772,00	59 029 714,33
Autres débiteurs	a-19	76 949 059,06	ap-19	1 756 376,16	75 192 682,90	65 617 954,06
Impôts	a-20	4 543 155,41	ap-20	0,00	4 543 155,41	3 918 469,13
Autres actifs courants	a-21	0,00	ap-21	0,00	0,00	0,00
TOTAL CREANCES ET EMPLOIS ASIMILES	A-22	196 772 323,72	AP-22	57 373 713,41	139 398 610,31	128 566 137,52

<u>Disponibilités et assimilés</u>						
Placement et autres actifs financiers courants	a-23	0,00	ap-23	0,00	0,00	0,00
Trésorerie	a-24	6 468 711,79	ap-24	0,00	6 468 711,79	2 762 556,96
TOTAL DIPONIBILITE ET ASSIMILES	A-25	6 468 711,79	AP-15	0,00	6 468 711,79	2 762 556,96
TOTAL ACTIF COURANTS	A-26	578 329 720,10	AP-26	157 378 063,98	420 951 656,12	345 094 206,54
TOTAL GENERAL ACTIF	A-27	2 829 592 920,82	AP-27	111 245 660,18	1 718 347 260,64	1 643 830 825,90

Annexe n° 6: Le Passif du bilan au 31/12/2021

PASSIF	Notes	N	N - 1
<u>CAPITAUX PROPRES</u>			
Capital Social	p-1		
Primes et Réserves	p-2		
Ecart de réévaluation	p-3		
Résultat net de l'exercice	p-4	-97 431 642,94	(95 708 693,54)
Report à nouveau	c-5	0,00	0,00
TOTAL CAPITAUX PROPRES	C-6	-97 431 642 ,94	-95 708 693 ,54
<u>PASSIF NON COURANT</u>			
Emprunts et dettes financiers	c-7	225 000,00	225 000,00
Impôts (différé et provisionnés)	c-8	0,00	0,00
Provisions et produits comptabilisés d'avance	c-9	0,00	38 596 417,42
TOTAL PASSIF NON COURANT II	C-10	225 000,00	38 821 417,42
DETTES INTER-UNITES		1 668 090 187,64	1 615 111 562,38
<u>PASSIF COURANT</u>			
Fournisseurs et acomptes rattachés	c-11	62 258 990,49	54 807 786,48
Impôts	c-12	11 027 301,80	12 006 378,61
Autres dettes	c-13	73 930 187,54	18 763 770,87
Trésorerie passif	c-14	247 236,11	28 609,68
TOTL PASSIF COURANT III	C-15	147 463 715,94	85 606 539,64
TOTAL GENERAL PASSIF	C-16	1 718 347 260, 64	1 643 830 825,90

Table des matières

Remerciements	I
Dédicaces.....	II
Liste des abréviations.....	IV
Liste des tableaux	VI
Liste des figures	VI
Sommaire.....	VII
Introduction générale.....	1
Chapitre I : Cadre conceptuel du contrôle de gestion.....	4
Introduction au chapitre	4
Section 1 : Concepts et fondements du contrôle de gestion	5
1. Historique et définition du contrôle de gestion	5
1.1. Historique.....	5
1.2. Définition du contrôle de gestion.....	6
2. Missions du contrôle de gestion	7
3. Les objectifs et les limites du contrôle de gestion	8
3.1. Les objectifs.....	8
3.2. Les limites.....	9
4. Le processus du contrôle de gestion.....	9
Section 02 : Domaine et place du contrôle de gestion.....	12
1. Le domaine du contrôle de gestion.....	12
2. Le contrôle de gestion et les autres disciplines de gestion	13
2.1. Contrôle de gestion et stratégie	13
2.2. Contrôle de gestion et finances.....	14
2.3. Contrôle de gestion et comptabilité.....	14
2.4. Contrôle de gestion et marketing	15
2.5. Contrôle de gestion et gestion des ressources humaines	16
2.6. Contrôle de gestion et les autres formes de contrôle	17
Section 3 : Les outils du contrôle de gestion.....	20
1. La comptabilité générale.....	20
1.1. Définition de la comptabilité générale	20
1.2. Principes de la comptabilité générale	20
1.3. Rôles de la comptabilité générale	21
2. La comptabilité analytique	21
2.1. Définition de la comptabilité analytique	21
2.2. Objectifs de la comptabilité analytique	22
2.3. Les systèmes et les méthodes des calculs des coûts de la comptabilité analytique	22
2.3.1. Le système des coûts complets	22
2.3.2. Le système des coûts partiels	23

3. La gestion budgétaire	26
3.1. Définition de la gestion budgétaire	26
3.2. Les missions de la gestion budgétaire	26
3.3. Intérêt de la gestion budgétaire.....	26
3.4. Limites de la gestion budgétaire.....	27
3.5. Les types des budgets	27
3.5.1. Budget de vente.....	27
3.5.2. Budget de production	29
3.5.3. Budget d'approvisionnement	30
4. Le tableau de bord.....	30
5. Le reporting	31
Conclusion du chapitre	33
Chapitre II : Le tableau de bord et l'évaluation de la performance financière de l'entreprise....	34
Introduction au chapitre	34
Section 1 : Présentation et éléments de conception du tableau de bord	35
1. Historique et définition du TDB.....	35
1.1. Dimension historique sur le TDB.....	35
1.2. Définitions du tableau de bord	36
2. Les typologies de tableaux de bord	36
2.1. Tableau de bord stratégique	36
2.2. Tableau de bord de gestion	36
2.3. Tableau de bord opérationnel	37
2.4. Tableau de bord de performance	37
3. Caractéristiques et rôles du Tableau de bord	37
3.2. Caractéristiques du TDB	37
3.2. Rôles du tableau de bord	38
4. Les objectifs et les limites du TDB	39
4.1. Les objectifs du TDB	39
4.2. Les limites du tableau de bord	40
Section 02 : Les étapes d'élaboration du tableau de bord	41
1. Les instruments de TDB	41
1.1. La valeur brute et les écarts	41
1.2. Les ratios	41
1.3. Les clignotants	41
1.4. Les graphes	42
1.5. Les tableau	42
1.6. Les commentaires	43

2.	Indicateurs du tableau de bord	44
2.1.	Définition.....	44
2.2.	Les caractéristiques d'indicateurs.	44
2.3.	Typologie d'indicateurs.....	45
2.3.1.	Indicateurs de résultat/indicateur de progression	45
2.3.2.	Indicateur de pilotage/indicateur de reporting	45
2.3.3.	Indicateur financier/indicateur non financier	46
2.3.4.	Indicateur synthétique/indicateurs ciblés	46
3.	Méthodes de conception du TBD	46
3.1.	L'approche par les objectifs	47
3.1.1.	La méthode OVAR	47
3.1.2.	La méthode OFAI	48
3.2.	L'approche par les modèles de pilotage	49
3.2.1.	Le navigateur SKANDIA(Suédois)	49
3.2.2.	La méthode Modèle Evaluation Fonctionnelle(MEF).....	50
3.3.3.	La méthode BSC (prospectif).....	50
3.3.	La Méthode GIMSI	51
3.3.1.	Signification de l'acronyme GIMSI	51
3.3.2.	Le concept de tableau de bord par la Méthode GIMSI	52
Section 03 : La notion de la performance (approche financière).....		54
1.	Présentation de la performance	54
2.	Les types de la performance	55
2.1.	La performance externe	55
2.2.	La performance interne	55
3.	Les indicateurs de la performance financière	59
3.1.	Définition de l'indicateur de performance	59
3.2.	La rentabilité.....	60
3.3.	L'autofinancement	60
3.4.	La rentabilité.....	61
3.4.1.	La rentabilité économique	61
3.4.2.	La rentabilité financière	61
4.	Les outils d'évaluation de la performance financière et économique.....	62
4.1.	L'analyse par l'équilibre financier	63
4.1.1.	Analyse du fond de roulement (FR)	63
4.1.2.	L'analyse du besoin de fonds de roulement (BFR).....	64
4.1.3.	L'analyse de la trésorerie	65

4.2.	L'analyse par les soldes intermédiaires de gestion (SIG)	66
4.2.1.	La marge commerciale	66
4.2.2.	La production de l'exercice	66
4.2.3.	La valeur ajoutée	67
4.2.4.	L'excédent brut d'exploitation	67
4.2.5.	Le résultat d'exploitation	67
4.2.6.	Le résultat courant avant impôts	67
4.2.7.	Le résultat exceptionnel	68
4.2.8.	Le résultat net de l'exercice	68
4.3.	L'analyse par les ratios	68
4.3.1.	Ratio de structure	69
4.3.2.	Ratio de liquidité	69
5.	Les objectifs de la performance	70
6.	Pilotage de la performance de l'entreprise par les tableaux de bord	70
7.	Le lien entre le système de pilotage et les tableaux de bord.....	72
	Conclusion du chapitre	73
	Chapitre III : Essai d'élaboration du tableau de bord de la S.N.V.I.....	74
	Introduction au chapitre	74
	Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil S.N.V.I.....	75
1.	Historique de la S.N.V.I.....	75
2.	Les missions et domaine d'activité de la S.N.V.I	76
3.	Les objectifs de la S.N.V.I.....	76
4.	Organisation et patrimoine de l'entreprise.....	76
5.	Présentation de la structure d'accueil, l'UEC de Tizi-Ouzou :.....	78
5.1.	Brève présentation de l'UEC de Tizi Ouzou.....	78
5.2.	Les activités principales de l'UEC de Tizi Ouzou	78
5.3.	Présentation et organisation du département finance et comptabilité de l'unité	78
	Section 2 : Elaboration du tableau de bord financier de la S.N.V.I.....	81
1.	La détermination des objectifs financiers	81
2.	Le choix des bons indicateurs financiers	82
2.1	Analyse des bilans	82
2.2.	Les indicateurs d'équilibre financier	84
2.3.	Les ratios de liquidité et de solvabilité	85
2.4.	Les ratios de performance financière	86
2.5.	Ratios de rentabilité	87
2.6.	L'évolution des charges d'exploitation	88

3. L'élaboration du tableau de bord financier	90
Section 3 : Examen et analyse des résultats obtenus	92
1. Examen et analyse des bilans en grande masse	92
2. Examen et analyse du chiffre d'affaires	92
3. Examen et Analyse des indicateurs de l'équilibre financier	93
4. Examen et analyse des ratios de liquidité et de solvabilité	93
5. Examen et analyse des ratios de performance financière	94
7. Examen et analyse de l'évolution des charges d'exploitations	94
Conclusion du chapitre :	95
Conclusion générale.....	96
Bibliographie.....	98
Liste des annexes.....	IX
Annexes.....	X
Table des matières.....	XVI

Résumé :

Le contrôle de gestion est un système de pilotage mis en œuvre par un organisme pour analyser les performances des différentes activités, dans le but de déterminer les synergies possibles. Il doit être adapté à la configuration spécifique de chaque entreprise (stratégie, structure, culture, etc.), Pour réussir la démarche de pilotage de la performance, les parties prenantes impliquées doivent se prémunir des techniques et des outils de contrôle de gestion. Il existe en effet, plusieurs types d'outils de gestion qui sont utiles à la mise en œuvre d'une démarche de pilotage. Parmi ceux-ci, on a les tableaux de bord.

Le tableau de bord est un outil de mesure de la performance, il aide également à la prise de décision. Il se focalise sur un nombre d'indicateurs qui facilite le suivi et la comparaison des résultats. Dans notre travail, nous avons mis l'attention de démontrer l'importance du tableau de bord au sein de l'entreprise. Pour ce faire, nous avons réalisé un stage pratique au sein de S.N.V.I où nous avons élaboré un tableau de bord financier en appliquant la méthode GIMSI.

Mots clés : tableau de bord, contrôle de gestion, performance financière, pilotage de la performance.

Abstract:

Management control is a steering system implemented by an organization to analyze the performance of different activities, with the aim of identifying possible synergies. It must be adapted to the specific configuration of each company (strategy, structure, culture, etc.). To succeed in the performance management process, the stakeholders involved must be provided with management control techniques and tools. In fact, there are several types of management tools that are useful for the implementation of a steering approach. Among these, we have the dashboards.

The dashboard is a tool for measuring performance and also helps in decision-making. It focuses on a number of indicators that facilitate the monitoring and comparison of results. In our work, we have focused on demonstrating the importance of the dashboard within the company. To do this, we conducted a practical internship at S.N.V.I where we developed a financial dashboard by applying the GIMSI method.

Key words: dashboard, management control, financial performance, performance management.