

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

MINISTERE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE

◦ ϣη ξ Η Ι ∶ Θ ∶ Η Γ ∶ ν ∶ Ι Ι ξ Χ Χ ∶ Ι ∶ ν ξ ∶ Θ Ι ∶ Ι

Χ ∶ Θ ν ∶ Η ξ Χ Ι Η Γ ∶ Η ∶ ν ∶ Χ Γ Η ∶ Γ Γ ∶ Q Ι Χ ξ Ζ ξ ∶ Ζ Ζ ∶

Χ ∶ Ζ ∶ Λ Λ ∶ ς Χ Ι † Θ ∶ Κ Η ξ Η ξ Ι ν Χ ∶ Χ Η ∶ ς ξ Ι

Université Mouloud Mammeri de Tizi-Ouzou



Département des sciences économiques

Mémoire fin de cycle

En vue d'obtention du diplôme de Master en Science Economique

Option: économie et gestion d'entreprise

THEME

Tableau de bord : outil du contrôle de gestion

Cas de l'entreprise SONELGAZ

Réalisé par :

- M^{elle} MAHFOUFI FERROUDJA
- M^{elle} MAKHLOUFI SONIA

Encadré par:

- M^{me} LOUGGAR ROSA

Devant les membres de jury

- **Président** : M^r ABIDI
- **Examineur** : M^r ACHIR

Remerciements

Au terme de ce travail, nous tenons à exprimer nos profonde gratitude à notre encadreuse madame LOUGGAR ROSA, pour sa confiance, sa disponibilité, ses encouragement et ses précieux conseils qu'elle nous a prodigués tout au cours de ce travail.

Notre émacements vont aussi au responsable de notre stage pratique au sein de SONEGGAZ pour son aide précieuse et les informations qu'il nous à met à notre disposition.

Un grand merci A tous les enseignants de l'université Mouloud Mammeri, en particulier ceux de notre spécialité qui nous ont orientés tout au long de notre cursus.

Merci à toutes les personnes qui ont contribué de prés ou de loin à la réalisation de ce travail.

MERCI



Dédicaces

Je dédie ce projet fin d'étude à ma chère
maman ***AIT AMARA Samia*** qui m'a soutenue, aidée
et supportée tout au long de la préparation
de ce mémoire:

Amon cher père ***RACHID***

A ma petite sœur ***Sarah***

A mon petit frère ***Azzedine***

Je vous dois tous ce que je suis
aujourd'hui

MAKHOULFI SONIA



Dédicaces

Je dédie ce modeste travail à ma chère mère

MOUSSAOUI Malika

Mes exceptionnelles dédicaces vont à mon cher

papa ***AMMAR***

Et mes 5 frères

AZIZ

Azzedine

Zidane

Yazid

Faouzi

MAHFOUFI Ferroudja

• **Liste des abréviations**

- **Gimsi** : Généralisation/ Informations / Méthode / Système / Individualité
- **OEC** : Ordre Des Experts Comptable
- **IIA** : Institut International Des Auditeurs
- **L'IFACI** : Institut Français De L'audits Et Du Contrôle Interne
- **GRH** : Gestion Des Ressources Humaines
- **EGA** : Electricité Et Gaz D'Algérie
- **DFC** : Devisions Finance Et Comptabilité
- **DD** : Directions De Distribution
- **CD** : Contrat Déterminé
- **BNA** : Banque National D'Algérie
- **CCP** : Compte Chèque Postale
- **CTC** : Contrôle Technique
- **GTC** : Gestion Technique Centralisé
- **BT** : Basse Tentions
- **BP** : Basse Pression
- **MP** : Moyenne Pression
- **HO** : Haute Pression
- **HTA** : Haute Tentions Classe A
- **HTB** : Haute Tension Classe B
- **AO** : Abonnés Ordinaire
- **FSM** : Facturations Sur Mémoire
- **KWH**: Kilowatt-heure
- **KDA**: Kilo Dinars
- **MDA**: Million Dinars
- **PMA** : Puissance Maximale Classe A
- **PMD** : Puisse Mise A Disposition



SOMMAIRE

Sommaire

Introduction générale	01
Chapitre 01 : Approche conceptuelle du contrôle de gestion	04
Section 01 : Concepts clés du contrôle de gestion	04
Section 02 : Le contrôle de gestion dans l'organisation	10
Section 03 : Les outils et méthodes du contrôle de gestion	19
Chapitre 02 : Le tableau de bord de gestion	31
Section 01 : Généralités sur le tableau de bord	31
Section 02 : Instruments et conception du tableau de bord	38
Section 03 : Les principes et méthodes d'élaboration d'un tableau de bord	48
Chapitre 03 : analyse de la rentabilité et de la performance financière de SONELGAZ	58
Section 01 : Historique de «SONELGAZ ».....	58
Section 02: présentation de l'organigramme de la SONELGAZ	
Section 03 : exemple de tableau de bord de paramètre des ventes de gaz électricité (2020-2021).....	67
Conclusion générale	79
Bibliographie	
Listes de tableaux	
Listes des figures	
Résumé	



INTRODUCTION GÉNÉRALE

INTRODUCTION GENERALE

INTRODUCTION GENERALE

En ce temps de concurrence rude et accrue et face à un environnement économique de plus en plus turbulent et instable avec une conjoncture économique qui tende progressivement dans l'internationalisation, l'entreprise n'est plus en sécurité des menaces et des risques provenant de son environnement.

La survie de cette dernière nécessite une motivation des responsables pour pouvoir agir en temps opportun afin d'atteindre leurs objectifs, d'où la nécessité de mettre en place un système de contrôle le plus fiable, est le contrôle de gestion avec ses principaux instruments qui peuvent être contribués par la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, le tableau de bord, etc.

Considéré depuis longtemps comme valeur stratégique vue son importance, le contrôle de gestion est devenu la pierre angulaire du fait qu'il est source du progrès, d'amélioration potentiel à tous types d'organisations par l'estimation des coûts, les stratégies mises en place et le positionnement des produits sur le marché.

Le contrôle de gestion s'efforce par ses mécanismes de répondre aux besoins du gestionnaire dans les activités de prise de décision, de pilotage d'évaluation de performance ainsi s'assurer que les objectifs des dirigeants soient convergentes avec ceux de l'entreprise.

Ainsi, le contrôle de gestion peut prendre une dimension à la fois plus opérationnel et plus stratégique selon les services et la structure dans laquelle il travail, sa position diffère d'une firme à une autre, et ce, selon plusieurs critères. Le décideur doit se doter d'un instrument de mesure rapide et fiable dont le tableau de bord qui constitue la véritable épine dorsale.

Destiné aux responsables de l'entreprise, le tableau de bord est l'outil privilégié du contrôle de gestion, il permet la mise sous contrôle du système à piloter puisque c'est l'outil d'interface entre un système d'information constitué de fonctions ou d'activités et un système de décision, il représente l'évolution des activités et la mesure d'atteinte des objectifs tout en reflétant les conséquences des décisions prises. Grace à des indicateurs présentés de manière synthétique, il permet de contrôler le fonctionnement de son système en analysant les écarts significatifs afin de prévoir et de décider pour agir, il réduit l'incertitude de la décision en stabilisant l'information et contribue ainsi à une maîtrise de risque.

INTRODUCTION GENERALE

C'est donc, le rôle que joue le tableau de bord au sein de l'entreprise et tout son intérêt qui a fait l'objet du moteur de motivation de notre étude.

Dans cette optique, le but de notre recherche se focalise sur l'étude des indicateurs de tableaux de bord au sein de la direction de SONELGAZ service DFC , tandis que la vente d'électricité et gaz est leurs mission principale; et de faire comprendre l'importance et la nécessité du tableau de bord dans le processus du contrôle de gestion au sein d'une organisation, à partir de la présentation et l'étude des différents tableaux de bord, en appliquant à la fois les fondements et règles théoriques universels de structuration d'un tableau de bord.

Ce qui nous mènent a posée une série de questions aux quelles on tentera de répondre dans notre travail de recherche et essaierons de lever l'ombre sur elles.

Dans ces repères, notre problématique sera synthétisée à travers la question suivante :

- **En quoi consiste le tableau de bord et comment est-il élaboré au sein de SONELGAZ?**

A partir de cette dernière, on débouche sur des questions secondaires résumées comme suit :

- Quelle est l'utilité du tableau de bord dans une organisation ?
- Existe-t-il une ou plusieurs méthodes pour la conception d'un tableau de bord au sein de SONELGAZ? Cette organisme applique- t-il l'une de ces méthodes ?

Comme point de lancement de notre recherche, on suggère les hypothèses suivantes : Le tableau de bord permet de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés, diagnostiquer les points faibles, faire apparaitre les anomalies et évoluer les systèmes qu'il pilote ; Pour la bonne gestion de l'entreprise, le tableau de bord doit être réfléchi et évolutif.

Il existe plusieurs méthodes pour la conception d'un tableau de bord tels que GIMSI, BSC..., en revanche SONELGAZ utilise sa propre démarche dans l'élaboration du tableau de bord.

En ce qui concerne notre méthodologie de travail nous avons opté pour une démarche principalement axée sur :

- **Une méthode descriptive analytique**

INTRODUCTION GENERALE

Il s'agit dans un premier temps d'une recherche documentaire en utilisant des ouvrages, des thèses, des mémoires, des entretiens ... pour cerner l'aspect théorique. Dans un deuxième lieu nous avons jugé pertinent d'effectuer un stage pratique au sein de la direction de distribution« SONELGAZ », afin de collecter des données nécessaires et des réponses à nos interrogations.

Les éléments de réponses collectés dans le but de donner une suite à nos questions ont été structurés en trois chapitres :

Le premier chapitre, portera sur une analyse théorique générale du contrôle de gestion, qui va nous permettre de faire une étude descriptive de ce procédé d'une part, d'étudier ses différents aspects d'une autre part, où nous avons indiqué que le tableau de bord est un outil des performances du contrôle de gestion.

Le deuxième chapitre, intitulé le tableau de bord dont on va commencer à donner un aspect général sur ce dernier, puis sa nécessité dans une entreprise et les différentes méthodes mises à sa disposition lors de sa conception.

Et le troisième chapitre, va nous permettre de mieux comprendre l'objet de notre étude qui illustre un cas pratique réalisé au sein de SONELGAZ, pour concrétiser nos connaissances théoriques acquises et voir plus clairement et réellement la réalisation du tableau de bord et son fonctionnement dans l'entreprise en utilisant une méthode propre à elle même.

A horizontal orange banner with rounded corners and a slight 3D effect, resembling a scroll. It has a darker orange border and a lighter orange fill. The text is centered within the banner.

**CHAPITRE I : APPROCHE
CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE
GESTION**

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

CHAPITRE I : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

Introduction

Le contrôle de gestion ne se résume pas seulement à contrôler dans le sens de vérifier mais sa mission est plus étendue qui consiste à fournir aux responsables les moyens de piloter et prendre des décisions propres à assurer le devoir de l'entreprise en ayant à leur disposition la connaissance la plus exacte et plus rapide de leur situation actuelle, d'où ce premier chapitre qui sera divisé en trois sections la première traitera les concepts clés du contrôle de gestion, la seconde portera sur le contrôle de gestion dans l'organisation et au final les outils et méthodes du contrôle de gestion.

SECTION 01 : CONCEPTS CLES DE CONTROLE DE GESTION

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

1. Evolution et définitions du contrôle de gestion

1.1. Evolution du contrôle de gestion

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

Le contrôle de gestion a été pleinement développé dans les entreprises françaises au début des années 1970¹.

Au début, le contrôle de gestion a eu un caractère quantitatif qui est basé sur la gestion budgétaire, comptabilité analytique, le reporting..., cette approche dite classique.

Pour certains auteurs, cette approche est un instrument comportant des décalages inadéquats aux réalités évolutives des entreprises modernes. D'où, la nécessité d'une nouvelle approche du contrôle de gestion qui voit le jour au milieu de la décennie 1980, c'est

¹ALAZARD Claude, SEPARI Sabine, contrôle de gestion, manuel et application, Edition DUNOD, Paris, 2007, P 06

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

l'approche du « contrôle de gestion renouvelé » qui tente de modérer aux limites de l'approche traditionnelle (classique).

1.2. Définitions du contrôle de gestion

Avant de clarifier le sens du contrôle de gestion il est nécessaire de définir ces deux composants « contrôle » et « gestion ». Contrôle : Le mot « contrôle » est souvent associé à « vérifier ». Lorsqu'à la cour d'une vérification il apparaît que les règles ne sont pas respectées en applique une sanction.

Exemple : « dans le cadre de sa mission légale le commissaire au compte vérifie que les comptes annuels sont réguliers sincères et donnent une image fidèle du résultat et du patrimoine. Dans le cas contraire il peut être amené à une sanction :

- Certifier avec réserve ;
- Refuser de certifier ;
- Relever les faits délictueux « délit » au procureur de la république »

Contrôler une situation signifie être capable de la maîtriser et la diriger dans le sens voulu, tout contrôle vise à mesurer les résultats d'une action et à comparer ces derniers avec les objectifs fixés a priori pour savoir s'il Ya concordance ou divergence.

Gestion : C'est l'utilisation d'une façon optimale des moyens rares mis à la disposition d'un responsable pour atteindre les objectifs fixés a l'avance.

Gérer : C'est choisir un but, mettre en œuvre des plans d'actions, Mesurer, Décider, en utilisant au mieux les ressources disponibles.

Après avoir défini les deux composants on peut alors définir le contrôle de gestion comme suite :

- **Définitions de certains auteurs;**

A. Définition de R N.Anthony aux années 1960 « c'est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation et que les actions en cour vont bien dans le sens de la stratégie définie »²

²R.N Anthony, contrôle de gestion, 8eme édition, Economica, 1990, P 12

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

□ **Dirigeant**

Il existe deux types de dirigeants aux rôles différents ; « opérationnels » : qui adoptent le plan d'action permettant d'atteindre les objectifs et voient leurs performances mesurées à partir de ceux-ci. Et « fonctionnels » : collectent, résument et présentent les informations utiles au processus, ils font les calculs, écarts et analyses et soumettent leurs conclusions aux jugements des dirigeants opérationnels.

□ **Efficiace**

C'est d'obtenir à des résultats avec une mise minimale des ressources c'est-à-dire l'entreprise est efficace lorsqu'elle maximise le résultat en utilisant le maximum des moyens.

□ **Efficacité**

C'est la capacité d'atteindre un résultat conforme à l'objectif fixé, elle s'apprécie par rapport aux objectifs de l'organisation.

Cette définition est enrichie plus tard par le même auteur en 1965 : « le contrôle de gestion est un processus destiné à motiver les responsables et à les inciter à exécuter les activités contribuant à l'atteinte des objectifs de l'organisation »³.

A partir de cette définition, trois caractéristiques ou composants du contrôle de gestion sont mis en évidence ;

- ❖ Le contrôle de gestion est un processus et non une action isolée (simple action) ;
- ❖ Ce processus a pour but de réaliser des objectifs ;
- ❖ La dimension initiative et sa réalisation avec la motivation des responsables est mise à l'évidence.

B. En 1982, Le Plan Comptable Français Reprenait l'analyse de R N Anthony pour définir le contrôle de gestion comme suite : « c'est l'ensemble des dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant la marche de l'organisation. Leur comparaison avec des données passées prévues, peut le cas échéant inciter les dirigeants à déclencher des mesures correctives appropriées » . D'après les définitions citées, on peut conclure que le contrôle de gestion est

³ LONING Helene et autres, le contrôle de gestion, organisation et mise en œuvre, 2eme édition, Paris, 2003, P 03

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

un instrument efficace de mesure d'activité d'une part et d'autre un outil d'aide à la décision dans le but de maîtriser les coûts nécessitant la mise en place d'une organisation de travail pour atteindre les objectifs⁴.

2. Objectifs et missions du contrôle de gestion

2.1. Objectifs du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion constitue un système d'information et de communication animé pour le contrôleur de gestion, qui est destiné aux responsables opérationnels et fonctionnels. Il doit être présent à tous les niveaux et dans toutes les fonctions pour plusieurs buts :

- Permet à chaque responsable de piloter son unité de gestion, c'est à dire prévenir,
- programmer des moyens et des étapes, contrôler les performances et réagir ;
- permettre à chaque dirigeant de rendre compte, c'est-à-dire les résultats qu'il a obtenus, les décisions qu'il a prises, l'objectif vers lequel il se dirige ;
- Permettre de vérifier si tout est conforme aux ordres et aux principes ;
- Permettre de surveiller d'une façon personnelle les déroulements des opérations ;
- Évaluer les écarts de réalisation par rapport aux objectifs ;
- Choisir des indicateurs de performance, analyser des écarts, prendre des actions correctives ; inciter à penser au futur ; organiser son environnement.

2.2. Les différentes missions du contrôle de gestion

Après étude et observation dans le détail de chacune des utilités attendues de l'outil contrôle de gestion, on tien compte de son importance et l'esprit dans lequel il peut être utilisé⁵.

2.2.1. Le contrôle de gestion comme « outil de motivation »

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

⁴ ALAZARD Claude et SEPARI Sabine, Op. Cit, P 09

⁵KERVIER I, Le contrôle de gestion à la portée de tous, Edition Economica, Paris, p 43.

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

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

2.2.2. Le contrôle de gestion comme « outil de décentralisation »

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

À tous les niveaux de l'entreprise chacun, dans son domaine est appelé à s'exprimer sur son activité, à donner son opinion et à proposer telles ou telles modifications qu'il juge utile.

Le travail devient plus intéressant, puisque la personne qu'il concerne contribue ainsi à la définition des moyens nécessaires pour réaliser les objectifs.

2.2.3. Le contrôle de gestion comme « outil de créativité et de communication »

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

La créativité : L'existence d'un système de contrôle dans l'entreprise favorise la créativité, cela s'exprime à la fois dans : Les supports d'information ; La recherche de solutions pour aider les responsables opérationnels à améliorer la gestion La définition des procédures simples, mais efficaces.

- La communication : La communication se trouve particulièrement favorisée par :
- Les liens créés entre la direction générale et les responsables de l'entreprise, tant au moment de la définition des objectifs qu'au moment de l'analyse des résultats obtenus ;
- La perception du contrôleur comme étant un véritable partenaire, et dont la mission est d'aider à la bonne marche de l'entreprise ;
- L'utilisation de procédures et de règles communes permettant une communication horizontale et une bonne circulation de l'information ;
- Les rapports et analyses réalisés par le contrôleur de gestion à destination de la direction et des responsables de l'entreprise rendant possible une appréciation des résultats et permettant de prendre les décisions adéquates.

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

2.2.4. Le contrôle de gestion comme « outil de sanction »

Pour que la sanction soit acceptée et fasse partie intégrante du contrôle, il est nécessaire que les critères de jugement : Soient au préalable connus ; Aient fait l'objet d'une discussion ; Aient été acceptés par les parties concernées, en termes d'objectifs, de moyens, de résultats c'est-à-dire par le DG et par les responsables de centre.

3. Les différentes formes de contrôle de gestion

Il existe différentes formes du contrôle de gestion citant quelques une :

3.1. Le contrôle stratégique

La stratégie, est l'ensemble des décisions qui visent à déterminer :

- Les missions et métier de l'entreprise ;
- Les domaines d'activité dans lesquels elle s'engage ;
- Les facteurs critiques lui permettant dans ces domaines d'atteindre ses objectifs ;d'être résistantes aux actions de son environnement hostile.

Le contrôle stratégique est formé de processus et systèmes qui permettent à la direction d'arrêter et d'ajuster les choix des missions, métiers, domaines d'activité et facteurs clés de succès. Il s'appuie sur le contrôle de gestion qui peut lui fournir matière a vigilance⁶.

3.2. Le contrôle interne

Le contrôle interne concerne la fixation des règles, des procédures et le respect de celles- ci. Selon l'ordre des experts comptables(OEC) : « c'est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but, d'un coté, 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 des méthodes et procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci⁷. »

3.3. L'audit interne

Selon L'Institut international des auditeurs (IIA), dont l'une des missions est d'élaborer les normes et pratiques professionnelles, a donné en 1999 une définition de l'audit

⁶BOUQUIN Henri,L la maîtrise du budget dans l'entreprise, EDICEF, Paris, 1992, P 15.

⁷ ALAZARD C et SEPARI S, Op. Cit, p 11

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

interne, adaptée par l'IFACI en ces termes : « L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer et contribue à créer de la valeur ajoutée.

Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité⁸. »

Le contrôle de gestion joue un rôle important dans l'organisation, c'est un ensemble de procédures et mécanismes applicables à tous types d'organisation, quelque soit leurs secteurs et leurs activités, il permet aux décideurs de vérifier que les ressources sont utilisées avec efficience par rapport aux buts fixés auparavant.

SECTION 02 : LE CONTROLE DE GESTION DANS L'ORGANISATION

1. Le processus du contrôle de gestion

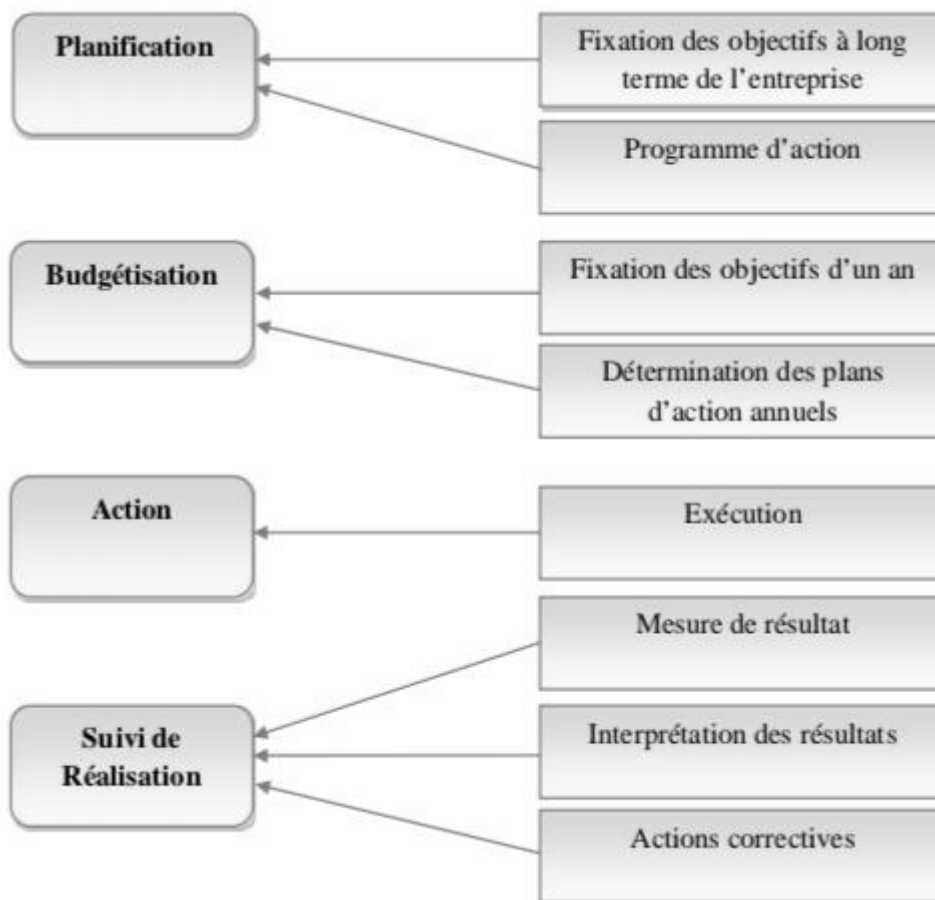
Ce processus est le cœur et la finalité du contrôle de gestion. En effet, selon les orientations de la direction générale, les responsables opérationnels décident, agissent et interprètent les résultats partiels, décident à nouveau, agissent encore. Le contrôle de gestion les aide à prévoir les effets de leurs décisions, à mesurer et à interpréter leurs résultats puis à anticiper les résultats futurs.

Figure N°01 : processus du contrôle de gestion⁹

⁸ BERTIN Elisabeth, audit interne, enjeux et pratique à l'international, édition Eyrolles, 2007, P 20

⁹LONING H, Op. Cit, p 02

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION



Source : LONING H, contrôle de gestion : organisation et mise en œuvre, 2ème Edition, DUNOD, 2003 p 02

1.1. 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 la gestion financière. Dans cette phase, il faut définir opérationnellement une stratégie :

- choix des couples produits/marchés ;
- investissement et désinvestissement ;
- organisation et gestion des ressources humaines (GRH)... .

1.2. 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

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

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 ;
- Financier et investissement.

1.3. 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, pour atteindre l'objectif fixé. Il s'agit d'atteindre les objectifs :

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

Le processus de contrôle est donc indissociable de la gestion de l'entreprise, il aide à la formalisation des phases d'activité en insistant sur l'aménagement des moments de réflexion/prévision qui permettent de choisir les meilleurs plans d'action. Cependant, il faut souligner que le processus de contrôle est mis en œuvre dans le cadre d'un système de contrôle.

La construction d'un système d'orientation de l'action et de la prise de décision se fait grâce à l'utilisation de divers outils tels que :

- Les plans à long et moyen terme ;
- La comptabilité générale et la comptabilité analytique ;
- Les tableaux de bord ;
- Le système budgétaire.

D'entre tous ces éléments, le système budgétaire est celui qui occupe la place prépondérante, mais on se gardera d'identifier un système de contrôle de gestion au système budgétaire. En effet, le système de contrôle de gestion correspond d'une part à toute la

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

logistique technique et d'autre part à l'organisation administrative qui permet au processus de se dérouler dans les meilleures conditions possibles d'information et de rapidité.

2. L'organisation du contrôle de gestion

2.1. Le rôle du contrôle de gestion dans une organisation

Avant de parler sur le rôle du contrôle de gestion, on doit d'abord donner une définition du contrôleur de gestion, ainsi que, ses qualités requises.

2.1.1. Le Contrôleur de gestion

Généralement appelé responsable de la planification et de la gestion, le contrôleur de gestion est le professionnel chargé essentiellement d'organiser efficacement les procédures de traitement d'information et participe à la définition des prévisions budgétaires et des objectifs financiers de l'entreprise et de ses départements. Il veille à leur respect au cours de l'année, analyse les écarts et propose des mesures correctives.

2.1.2. Les qualités requises du contrôleur de gestion

Un bon contrôleur de gestion doit¹⁰ :

A. Connaitre parfaitement l'entreprise et prendre en compte toutes les dimensions:

Le contrôleur de gestion n'est pas seulement un homme vivant dans le monde clos des chiffres et de la comptabilité prévisionnelle, il doit être également un familier des différents services de l'entreprise. En effet, c'est en sortant de son bureau, en analysant les choses sur place, en dialoguant avec ceux qui sont au cœur des problèmes, que le contrôleur interprètera le sens à donner aux chiffres ;

Par ailleurs, les solutions qu'il propose doivent toujours reposer sur un bon équilibre entre les aspects techniques et financiers et les aspects humains, lorsqu'il émet une recommandation, il ne doit jamais oublier les présentateurs sociologiques et les mentalités ambiantes. Il ne doit pas divulguer les documents et éléments confidentiel qui peuvent nuire à l'entreprise... .

B. Savoir aller à l'essentiel et oublier les problèmes mineurs

¹⁰Gervais Michel, Le contrôle de gestion par le système budgétaire, édition VUIBERT d'entreprise, Paris ,1989, pp 227-228.

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

Il doit avoir une capacité de persuasion pour confronter tous types de problèmes et régler tous conflits liés à l'organisation.

C. Savoir communiquer

Il doit être un homme de dialogue, s'avoir communiqué avec les opérationnels de façon à obtenir la meilleure information possible, être en mesure de cerner et d'apprécier les difficultés de chacun et en tenir compte, éviter de froisser les susceptibilités lorsqu'il donne des avis. En un mot son comportement doit être diplomatique et rationnel ;

D. Savoir convaincre

La diplomatie n'exclut pas une certaine fermeté et il lui en faudra pour faire respecter la convergence des buts ; veiller à la mise en application de certaines décisions.

2.2. Misions et responsabilités du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion a une mission bien plus étendue et plus complexe a la fois, une mission d'intégrer au mieux la complexité interne et externe on élaborant des processus et des structures organisationnelles, d'assurer la mise en œuvre de la stratégie d'entreprise adoptée et les moyens mis en évidence sur le terrain.

Le contrôleur de gestion se doit clarifier les notions de mission et objectifs associés a fin que son entreprise soit performante et peut être responsable du système d'information de gestion de l'entreprise il devient alors :

Le concepteur du système d'information et a pour taches :

- La définition et la qualification des centres de responsabilité en fonction de l'organigramme qu'il peut évoluer compte tenu des attributions réelles;
- Le retrait d'un certains nombres d'informations et conseils de la direction générale et les opérations sur les choix d'indicateurs, leur retraitements associé a leur impacts ;
- L'élaboration des tableaux de bord donc des indicateurs de performances ;
- Il défini la procédure budgétaire et organise les itérations entre les services nécessaires a la cohérence d'ensemble.

Le contrôleur de gestion doit donc respecter les principes de cohérence, d'importance des informations traitées (clarté, compréhension, adoption), la stabilité dans le temps pour

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

garantir le maintien, voir le développement de ces services délégués tout en prémunissant les risques liés à tel ou tel type de gestion.

2.3. La place du contrôle de gestion dans une entreprise

La place du contrôle de gestion dépend de plusieurs facteurs, de son mode de fonctionnement ; des moyens disponibles et des objectifs poursuivis par la direction générale, dont la taille (petite, moyenne et grande) est le principal facteur.

Généralement le contrôle de gestion est relié à la direction financière soit en tant que responsabilité à part entière, soit en tant que responsabilité partagée quand la fonction est assurée par le directeur financier et non pas en contact directe avec la direction générale.

Mais, l'évolution la plus récente tend à situer le contrôle de gestion en dehors de toute hiérarchie et à le rattacher directement au directeur général de l'entreprise. Cette position favorise l'indépendance du contrôleur de gestion et lui donne des pouvoirs d'intervention beaucoup plus importants.

De ce fait, sa place et celle du contrôleur varient selon les structures adoptées par les organisations. Dans la plupart des grandes entreprises le choix de la position du contrôle de gestion se fait entre deux possibilités :

- **Position fonctionnelle ;**
- **Position d'état major « staff ».**

2.3.1. Position fonctionnelle

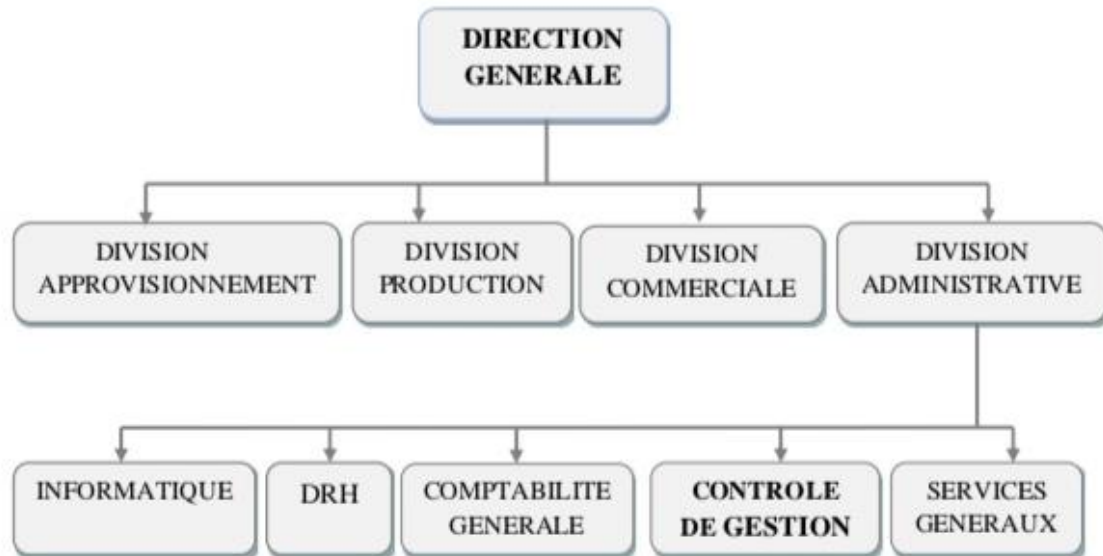
En générale, le contrôleur de gestion est rattaché à une direction fonctionnelle administrative, Comptable et financière dont la principale fonction est réduite soit :

- A l'établissement des devis, la surveillance des marges ou le calcul du seuil de rentabilité ;
- A un réseau de comptabilité analytique où la connaissance de gestion est dans ce contexte limitée au champ comptable et ne participe pas au processus de planification stratégique et de contrôle budgétaire de l'entreprise.

Le schéma suivant montre avec précision la position fonctionnelle du contrôle de gestion :

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

Figure N°02 : organigramme illustratif de la position fonctionnelle du CG



Source : ERIC MARGOTTEAU, contrôle de gestion, édition Ellipse, 2001. P 470.

2.3.2. Une position d'état major (staff)

L'évolution la plus récente a situé le contrôle de gestion en dehors de toute hiérarchie et le rattaché directement aux dirigeants (direction générale) de l'entreprise.

En effet, le contrôleur de gestion a pour mission, d'aider chaque membre de l'entreprise, du Directeur Général à l'échelon le plus bas de la hiérarchie. Mais, il n'a pas d'autorité hiérarchique, il ne doit avoir que pour le personnel qu'il occupe. Ainsi, il sera très efficace en occupant une position de « staff » auprès de la direction générale « Président Directeur

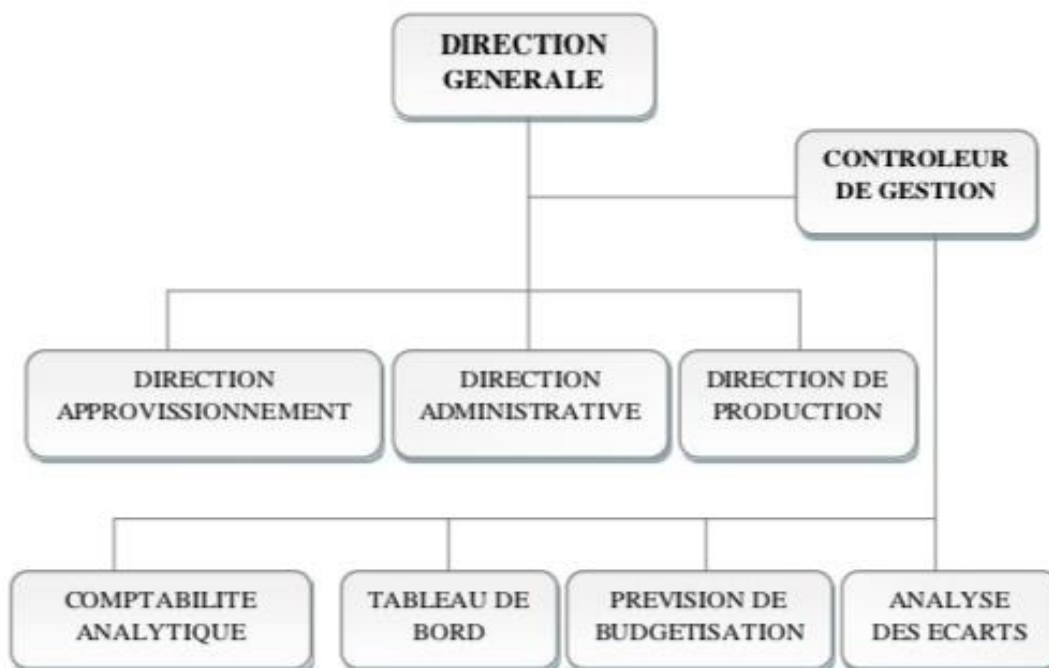
Général, Directeur Générale ou Secrétaire Générale ». L'avantage dans tout ça, c'est quel contrôleur de gestion est indépendant. En effet, le contrôleur de gestion bénéficie du soutien de la direction générale, il peut transmettre directement les différents rapports qu'il est amené à élaborer.

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

Cette position le décharge de toute responsabilité directement hiérarchique et met en évidence son rôle de conseiller de gestion, sa tâche d'animation et de coordination sera facilitée.

Le schéma qui vient montre avec précision la place qu'occupe le contrôleur de gestion dans la position d'état major :

Figure N° 03: Organigramme illustratif de la position staff du contrôle de gestion



Source : MARGOTTEAU Eric, contrôle de gestion, Edition Elipses Paris, 2001, p 471

3. Le concept de performance

La performance est un concept intégrateur et englobant, elle a toujours été a priori une obscurité, peu défini précisément.

Pour appréhender la performance d'une manière plus déterminée et moins contingente, un certain nombre de clarifications sont nécessaires.

3.1. Définition de la performance

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

Le concept de performance fait référence à un jugement sur un résultat et à la façon dont ce résultat est atteint, compte tenu des objectifs et conditions de réalisation.

La mesure de performance dépasse le simple constat, elle a pour objectif la prise de décision permettant d'améliorer les conditions de performance.

Le vocabulaire de performance¹¹

Les trois notions suivantes sont associées au concept de performance ; L'économie consiste à se procurer des ressources nécessaires aux moindres coûts ; L'efficacité maximise la quantité obtenue à partir d'une quantité donnée de ressources, ou minimiser la quantité de ressources consommées pour une production donnée ; L'efficacités traduit l'aptitude à atteindre les objectifs. Les deux critères (efficacité et efficience) sont essentiels pour la réalisation des objectifs.

Pour dissiper toute anarchie, nous dirons que l'efficience concerne l'emploi des ressources, et l'efficacité le degré de réalisation des objectifs définis. On peut être efficace sans être efficace, les deux concepts sont donc utiles pour appréhender la performance.

Ainsi donc, si une entreprise efficace est aussi efficace cela signifie qu'elle a atteint son objectif et opère au coût le plus bas.

3.2. La notion de l'objectivité

C'est un résultat d'acte de volonté qui prétend un double effort, ce n'est pas une tâche à accomplir, c'est une cible à atteindre, qui sera :

Mesurable ; Assorti des moyens et des délais.

La mesure des objectifs permet aux responsables de savoir où ils sont, de faire un plan et pouvoir déterminer les actions prioritaires et reconnaître les efforts, puisqu'un progrès qui n'est pas mesurable n'existe pas, une mesure qui ne génère pas d'action ne sert à rien.

Cependant la mise en œuvre d'un plan d'action détaillé est une garantie de succès dans l'attente des objectifs qui doivent comprendre : Des actions, un responsable ou des responsables ; Un délai (date de début et fin d'action) ; Les résultats attendus ; Et les moyens nécessaires (leurs nature, leurs coûts).

¹¹DORIATH Brigitte, le contrôle de gestion en 20 fiches ,5 eme Edition, DUNOD, Paris, 2008, P 129

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

En tant que processus, le contrôle de gestion intervient à tous niveaux d'entreprise, il s'est développé au sein de l'entreprise à travers ses pratiques, ses usages et ses champs d'intervention pour assurer la pérennité de la firme. Il est adapté aux orientations stratégiques et à l'établissement du cadre d'un système de mesure et de performance qui repose sur des outils opportuns et pertinents comme la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, système d'information et tableau de bord.

En effet, ces derniers sont bien exposés dans la prochaine section avec plus de détail et de précision.

SECTION 03 : LES OUTILS ET METHODES DU CONTROLE DE GESTION

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

On va tenter d'énumérer dans ce qui suit, les différents outils, qui permettent d'informer et d'aider le contrôleur de gestion à bien mener sa mission au sein d'une entreprise, ces outils sont en nombre de quatre (4), la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, le système d'information, le tableau de bord et le reporting.

1. La comptabilité analytique

1.1. Définition

La comptabilité analytique : « est un système de saisie et de traitement des informations comptables, qui a pour but de connaître et contrôler les coûts, selon une démarche s'appuyant sur l'analyse des composants directs. Elle permet de déterminer la valeur de certains éléments, de fixer les prix des produits, d'expliquer les résultats, de référencier les rentabilités partielles et globales, d'établir des prévisions et d'analyser les

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

écarts entre résultats et prévisions. La comptabilité analytique est l'outil de gestion indispensable, une aide à la décision¹² »

Donc, la comptabilité analytique est nécessaire et utile pour le contrôle, elle n'a plus seulement pour mission de calculer des coûts mais d'aider à la prise de décision elle analyse les résultats et fait apparaître les éléments rentables de rendement et de contrôle, elle a pour objectif de déterminer les coûts des biens et services et l'analyse des conditions internes de l'entreprise.

1.2. Le rôle de la comptabilité analytique

Ses objectifs sont intrinsèquement liés au processus du contrôle de gestion qui sont comme suite :

Informier : l'un des tout premiers rôles de la comptabilité analytique est d'informer les responsables sur les différentes fonctions qui structurent l'entreprise et les coûts des produits qu'elle fabrique ou commercialise, afin d'estimer la rentabilité. Elle influence ainsi directement le comportement des dirigeants et responsables.

Prévoir : la prévision est essentielle pour le pilotage de l'entreprise. La comptabilité analytique doit permettre l'anticipation des conséquences sur les coûts que peuvent avoir des choix de conception d'un produit et aider les dirigeants dans la prise de décision.

Contrôler : la notion du contrôle est retenue au sens strict du terme. Il s'agit de contrôler la réalisation des plans et des budgets, par comparaison avec les prévisions.

Expliquer : c'est une fonction importante, son but est d'expliquer sur le fond, les écarts constatés entre les prévisions et les réalisations ; pourquoi ce produit ou l'autre n'est pas rentable...etc. Ce travail fait essentiellement appel aux capacités d'interprétation, de raisonnement, et à l'expérience du contrôleur de gestion. Il est inhérent au processus du contrôle.

Mais l'objet de cette dernière reste cependant relativement limité aux coûts et elle ne peut pas tout traiter.

1.3. Les objectifs de la comptabilité analytique

Ces objectifs se résument comme suite :

¹² DUPUIS Jérôme, le contrôle de gestion dans les organisations publiques, gestion Puf, 1991, P 121

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

- la connaissance des coûts des différentes fonctions assurées par l'entreprise.
- La détermination de la valeur des stocks grâce aux méthodes d'inventaire approprié.
- L'explication des résultats en calculant les coûts et les prix de revient des produits de l'entreprise.
- Etablir des prévisions des charges et des produits courants (coûts préétablis et budgets d'exploitation) ;
- Constater la réalisation des prévisions et expliquer les écarts qui en résultent (contrôle des coûts et des budgets) ;
- Analyser les performances de l'entreprise ;
- Déterminer les responsabilités par centre de profits et évaluer les rendements par activité, voir même par produit et par région géographique.

En remarque que la comptabilité analytique s'intéresse au processus d'exploitation donc au résultat engager par tous les produits de l'entreprise.

L'organisation de la comptabilité analytique est liée aux différentes fonctions de l'entreprise est ca lui permet de :

- Expliquer les variations de la productivité et de la rentabilité de tous les produits fabriqués ;
- Situé les responsabilités de gestion ;
- Elle est considérée comme un souci d'information interne auquel l'entreprise doit rependre.

1.4. Les méthodes de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique fait appel à plusieurs méthodes nous avons développé quelques une, mais avant d'appréhender ces méthodes nous allons d'abord donner des petites définitions des coûts et des charges et leurs types pour ne pas les confondre.

Un coût : est la somme des charges relatives à un élément défini au sein des raisons comptables, le choix des coûts à calculer ce fait en fonction des activités de l'entreprise de sa structure de ses objectifs et du pilotage.

Une charge : c'est une consommation de ressources par l'entreprise

1.4.1. La méthode des coûts complets

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

Un des objectifs de la comptabilité analytique est de déterminer le coût de revient complet d'un bien. La méthode la plus ancienne et plus simple est la méthode des coûts complets (sections homogènes ou centres d'analyse).

A. Définition

La méthode des coûts complets consiste à affecter et/ou imputer toutes les charges au coût produit. C'est la démarche la plus ancienne, mais qui reste encore la plus utilisée dans les entreprises. Cette méthode repose sur le calcul des coûts opérés en suivant pas à pas le cycle d'exploitation jusqu'à obtention du coût de revient des produits vendus.

À chaque stade du cycle de la production d'un bien ou d'un service correspond un calcul et un niveau de coût (coût d'achat, de production et coût de revient).

B. Principes de la méthode des coûts complets

Elle s'appuie sur une classification des coûts basée sur la typologie directe et indirecte et l'affectation totale de ces charges vers les centres principaux. Les charges et leur imputation Les coûts directs sont directement affectés aux produits, sans répartition préalable. Les coûts indirects, le sont au moyen de clefs de répartition caractérisant avec le plus de pertinence possible de consommation globale des ressources des produits considérés, elles doivent être analysées, réparties puis imputées. Par exemple ; on peut répartir le coût de maintenance en fonction des temps de production effectif de chaque produit, les coûts d'achats au prorata de la matière consommée par chaque produit. Le traitement des charges indirectes

Cette méthode est fondée sur la décomposition d'activités en centre d'analyse, il existe deux types ; centres principaux et centres auxiliaires.

✓ Centres principaux

Ils se trouvent au cœur du processus de production (chaîne de fabrication, approvisionnement) ; on peut aisément définir une relation entre leur activité et les produits obtenus.

✓ Centres auxiliaires

Dont leurs activités assistent à celle des centres principaux (administration ; maintenance ; gestion de personnel, transport, entretien ...). Quelque soit le nombre et le type du centre, l'objectif est tjrs le même, c'est d'aboutir au coût de revient complet du produit.

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

C. Les critiques de la méthode

Cette méthode est difficile à mettre en œuvre et se présente en contradiction avec un besoin d'une information rapide et un système évolutif lié à un environnement économique turbulent ; un chef d'entreprise préfère souvent une information grossière, mais rapide plutôt qu'une étude précise, mais tardive.

1.4.2. La méthode des coûts variables (direct costing)

A. Définition

Elle consiste à mesurer l'importance de l'activité de l'entreprise et surtout la capacité du chiffre d'affaire à couvrir les charges variables dans un premier temps puis les charges fixes.

Elle permet d'éclairer notamment les décisions de lancement et l'abandon de produit.

Il faudrait éviter la confusion résultante d'une traduction littérale de direct – costing avec le coût direct comme on le fait fréquemment dans la pratique. Il convient de bien noter que direct doit être traduit par variable et non par direct.

B. Les principes de la méthode

Le coût variable permet de séparer les charges variables des charges fixes, sachant que les charges variables sont celles qui varient avec le volume de production ou le taux d'activité, et les charges fixes sont constantes quelque soit leurs activités ; Le coût variable est constitué par l'ensemble des charges ; Le coût variable est également appelé « direct costing » ; à ne pas confondre avec coût direct ;

La différence entre le total des charges variables forme une masse représentant les charges de structure considérées comme fixes à court terme ; À moyen et long terme, toutes les charges sont variables, les éléments fixes évoluent par paliers.

C. Intérêt de la méthode

L'intérêt de la méthode réside dans la présentation dynamique des coûts et elle permet de procéder à une analyse des résultats de l'entreprise grâce à de différents indicateurs de gestion qui constituent des supports essentiels pour la prise de décision stratégique (abandonner un produit, lancer un nouveau produit...). Parmi ses indicateurs ; le seuil de rentabilité, la marge de sécurité et l'indice de sécurité, le levier opérationnel.

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

1.4.3. La méthode ABC

A. Définition

La méthode ABC est une méthode de calcul du coût de revient d'un produit ou d'un service qui consiste à identifier les activités ou les processus requis pour leur création et à prendre en compte leurs coûts respectifs.

La démarche adoptée par la méthode ABC consiste à représenter l'entreprise comme un ensemble d'activité ayant les relations entre elles au sein d'un processus clairement défini.

- L'activité est un ensemble de personnes, de technologie, de matières premières, et de méthodes qui permettent de produire un produit ou un service donné.
- Le processus est une combinaison d'activités reliées entre elles en vue d'atteindre un objectif commun. (Exp : processus de développement et de mise au point d'un nouveau séjour ou voyage, processus de réservation).
- L'inducteur est une unité d'œuvre permettant de répartir les coûts des activités entre les différents produits.

B. Le Principe de la méthode

La méthode ABC repose sur le principe suivant¹³ : les activités consomment les ressources et les produits consomment les activités.

Les ressources sont réparties entre les activités à l'aide d'un inducteur de coût (clé de répartition dans les méthodes traditionnelles) et les activités sont ensuite imputées aux objets de coût (produits ou services). Contrairement aux méthodes traditionnelles, qui proposent de répartir les ressources utilisées par l'organisation sur les objets de coût. La méthode ABC intègre une interface, l'activité qui apparaît comme la cause première des coûts. Ce principe d'affectation a pour objectif d'améliorer la traçabilité des charges, qui permet le suivi de leur évolution et ainsi, d'en faciliter la maîtrise.

La comptabilité analytique joue une place centrale dans le processus de gestion de l'entreprise. À travers cet aperçu, nous pouvons conclure que la bonne gestion et la préparation de l'entreprise ne peuvent être assurées que par la mise en place d'un système de comptabilité analytique. Son rôle d'outil de contrôle de gestion permettra aux

¹³ JACQUOT T et MILKOFF R, la comptabilité de gestion, Ed DARIOS, paris, 2007, P 238

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

gestionnaires, s'il est utilisé efficacement de prendre les bonnes décisions et de se prémunir ainsi d'un moyen de prévention contre toute forme de menace qui peut affecter la pérennité de l'entreprise.

2. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire occupe une place prédominante parmi les techniques de contrôle de gestion qui sont susceptibles d'être utilisées pour établir des budgets et à comparer périodiquement les réalisations avec les données budgétées afin de mettre en place des actions correctives si nécessaire, pour faciliter la prise de décision à l'intérieure de l'entreprise.

2.1. Définition de la gestion budgétaire

Selon Alazard Claude: « La gestion budgétaire est un mode de gestion à court terme qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées « les budgets ». Périodiquement, les réalisations sont confrontées aux prévisions et permettent la mise en évidence des écarts qui doivent entraîner les actions correctives.».

La démarche de prévision budgétaire permet une meilleure connaissance des atouts et faiblesses de l'entreprise et une anticipation sur les réalisations et l'amélioration de la réactivité de l'entreprise.

2.2. Définition du budget

Le budget : « *est un plan à court terme chiffré comportant une affectation des ressources La liées à une assignation de responsabilités pour atteindre les objectifs que souhaite l'entreprise* »¹⁴.

C'est la traduction monétaire du programme ou plan d'action retenu pour chaque responsable. Il définit les ressources qu'ils lui sont délégués pour atteindre les objectifs qu'il a négocié. Les budgets sont généralement annuels et détaillés sur une périodicité plus au moins (mensuel, trimestriel).

2.2.1. Typologie des budgets

En distinguant d'une manière générale plusieurs budgets citant quelques un :

¹⁴ GUEDJ Norbert, le contrôle de gestion, Ed d'Organisation, paris, 2001, p 254

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

A. Les budgets opérationnels

Traduisent les opérations liées au cycle d'achat, de production et de vente. il s'agit du budget des approvisionnements et de ses charges, du budget de production et des ventes et les charges de commercialisation.

B. Le budget de vente (budget commercial)

Toute l'architecture du système budgétaire repose sur le budget de vente qui constitue la pierre angulaire, son but est d'établir une prévision des ventes réalisées.

Son élaboration exige de rassembler des informations sur l'évolution prévisible de la demande et de traiter ensuite des données par les techniques de prévision des ventes à court terme, par exemple la régression linéaire qui vise à établir une relation entre le niveau des ventes et les variables qui sont susceptibles d'avoir une influence sur le chiffre d'affaire.

C. Les budgets généraux

Ils assurent la vérification des prévisions à travers le contrôle des équilibres fondamentaux :

- L'équilibre de trésorerie ;
- L rentabilité d'exploitation ;
- L'équilibre financier.

2.2.2. Les limites de la gestion budgétaires

- La construction budgétaire se fonde en grande partie sur les modèles passés, elle risque de pérenniser des postes budgétaires non efficaces, c'est en particulier vrai pour l'ensemble des budgets fonctionnels ;
- La désignation des responsabilités, le contrôle peut être mal vécu. 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 rigides qui s'imposent aux responsables.

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

- Les évolutions de l'environnement peuvent rendre la construction budgétaire obsolète. La veille doit être constante afin d'adapter les programmes d'actions et les prévisions¹⁵.

3. Le système d'information

L'information est l'élément essentiel dans le processus de prise de décision, elle joue un rôle important dans une organisation, celle-ci circule à travers le système d'information qui a connu une évolution considérable ces derniers temps, il offre les informations nécessaires à la mise en œuvre du processus de contrôle et il effectue les traitements qui lui sont demandés, avant de définir ce dernier, nous allons avant tout définir la notion de l'information.

L'information est au cœur du système de gestion de l'entreprise, comme elle est au cœur de toute décision à prendre.

Selon DAVIS : « *l'information représente les données transformées sous une forme significative, pour la personne qui les reçoit ; elle a une valeur réelle (ou perçue) pour ses décisions et ses actions*¹⁶. »

3.1. Définition du système d'information

Plusieurs définitions peuvent être données nous nous limiterons à celle qui sera plus significative :

Selon BOUAR.F et LAURENT.P : « *un système d'information est un ensemble structuré de ressources qui permettent d'acquérir, traiter, stocker et diffuser les informations nécessaires pour prendre des décisions et agir*¹⁷ ».

Le système d'information est l'ensemble des procédures organisées permettant de fournir des informations nécessaires à la prise de décision dans l'entreprise, toutes les données de la comptabilité de l'entreprise, de gestion des ressources humaines, techniques, économiques, financières, juridique, démographiques qui vont venir de l'environnement externe sont étudiées, analysées dans le système d'information de l'entreprise.

3.2. Les objectifs d'un système d'information

¹⁵ DORIATH Brigitte, op. Cité, p16

¹⁶ ALAZARD C et SEPARI S, Op. Cité, p 337.

¹⁷ BOUAR F et LAURAN P, économie d'entreprise, Tome 2, Edition d'organisation, Paris, 1997 p 65

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

Le système d'information offre les informations nécessaires à la mise en œuvre du processus du contrôle de gestion et il effectue des traitements qui lui sont demandés. Ainsi, on identifie les trois finalités essentielles d'un système d'information :

-**Contrôle** : le système d'information doit être la mémoire de l'organisation en traitant les données passées ;

-**Coordination** : le système d'information doit permettre de suivre les actions présentées;

-**Décision** : le système d'information traite des données prévisionnelles pour aider à préparer le futur ;

Ces trois qualificatifs s'appliquent tout à fait au contrôle de gestion qui doit être un système d'information représentant le fonctionnement de l'entreprise pour le contrôler, pour le coordonner et pour aider à la prise de décision.

Les systèmes d'information ont beaucoup évolués avec l'évolution technologique. Traditionnellement, les systèmes informatiques étaient simplement envisagés dans un but de rationalisation des tâches existantes telles que le suivi de la production, la comptabilité ou la facturation. À notre époque, les systèmes d'information jouent un rôle de plus en plus stratégique et fournissent une véritable aide à la décision. Ainsi, un système d'informations décisionnelles, le contrôle de gestion et le pilotage de la performance doivent répondre aux exigences des contrôleurs de gestion.

4. Le tableau de bord et le reporting

La comptabilité de gestion et le contrôle budgétaire produisent une information détaillée, en revanche la gestion d'une organisation (un service, une entreprise, un groupe...) requiert des informations synthétiques et triées. C'est le rôle du tableau de bord et du reporting.

4.1. Le tableau de bord

4.1.1. Définition

Le tableau de bord est un outil flexible qui permet de communiquer de façon simple, rapide et dynamique les indicateurs de performance retenus par l'entreprise en fonction de ses

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

objectifs. Il s'agit donc, d'un moyen pour regrouper l'information importante que requière le gestionnaire pour prendre une décision éclairée .

On compare souvent le tableau de bord de gestion à celui de renseignement requis pour nous situer pour le fonctionnement de notre voiture et nous conduire à bon port¹⁸.

Le tableau de bord fourni au responsable de l'entité, les informations relatives ont cette dernière pour en assurer le contrôle et la maîtrise.

Étant donné que notre travail portera sur le tableau de bord, les points nécessaires seront mis en évidence avec plus de précision dans le chapitre qui vient.

4.2. Le reporting

4.2.1. Définition : « *Le reporting est un ensemble de documents qui ont pour objectif d'informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilité*¹⁹».

On peut également le définir comme un ensemble d'indicateurs de résultat, construit a posteriori, de façon périodique, afin d'informer la hiérarchie des performances de l'unité.

Dans le cadre d'une gestion décentralisée, le reporting permet de vérifier que les centres de responsabilité respectent leurs engagements contractuels

Le reporting est un système normalisé de remonté de l'information essentiellement, mais exclusivement, comptable et budgétaire après un travail de synthèse et de tri.

4.2.2. Les principes du reporting

On y trouve trois principes de base :

- Contrôlabilité : chaque rubrique a un responsable on ne juge les gents que sur quoi ils sont responsables ;

- Détermination des écarts par exception : pour faciliter la vérification par la direction générale, un seuil de tolérance est fixe.

- Et correction des écarts : s'il ya un écart, le responsable du centre doit pouvoir proposer une action corrective.

¹⁸ 8 BOUIN Xavier et SIMON Francois-Xavier, op.cité, P 11.

¹⁹ GUEDJ Norbert, le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise , Edition l'organisation, 3eme édition, 4eme tirage ,2005, p 285.

CHAPITRE 01 : APPROCHE CONCEPTUELLE DU CONTROLE DE GESTION

Conclusion

Les outils qu'utilise le contrôleur de gestion bien qu'ils sont pour des fins différentes servent tous à la collecte et traitement de l'information qu'à la prise de décision, ils présentent en commun la mesure de performance. 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. Dans le prochain chapitre, nous nous intéresserons à un outil en particulier ; le tableau de bord qui a fait preuve de compétence dans la mesure où il répond à l'exigence de la gestion en informations rapides, pertinentes et transversales aux différents niveaux hiérarchiques.

A horizontal orange banner with a gradient and rounded corners, featuring a scroll-like effect on the left and right sides. The text is centered within the banner.

CHAPITRE II : LE TABLEAU DE BORD DE GESTION

CHAPITRE II : LE TABLEAU DE BORD DE GESTION

Introduction

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

En effet ce dernier doit fournir à chaque responsable toutes les données multiples indications utiles pour le pilotage et la bonne prise de décision. De même pour bien diriger son affaire un chef d'entreprise doit avoir à sa disposition des indicateurs sur les éléments clés de la marche de l'entreprise et si possible quelques indicateurs extérieurs.

Certes, la gestion d'une entreprise est comparée à la conduite d'un avion moderne qui comporte un tableau de bord, donnant de multiples indications utiles au pilote pour atteindre ses objectifs, les indicateurs peuvent être relatifs à l'appareil lui-même, données internes telles que : l'huile, essence, ...etc. Ou bien des données externes telles que : température, pressions atmosphérique. Dans ce présent chapitre nous allons commencer par une conception générale sur le tableau de bord et sa définition, ses caractéristiques, typologies et fonctions puis nous allons citer ses instruments et indicateurs finalement on va présenter quelques méthodes d'élaboration d'un tableau de bord.

SECTION 01 : GENERALITES SUR LE TABLEAU DE BORD

1. Concepts du tableau de bord

1.1. Définitions et rôle du tableau de bord

1.1.1. Définitions du tableau de bord

On a choisi quelque définition qui varie selon plusieurs auteurs, parmi celle qui nous paraissent nécessaires :

A. Définition de GUEDJ Norbert:

Il donne une définition plus détaillée : « *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*

CHAPITRE 02 : LE TABLEAU DE BORD DE GESTION

objectifs issus de la stratégie. Il doit aussi donner un langage commun aux différents membres de l'entreprise »²⁰.

B. Définition donnée par ALAZARD Claude et SEPARI Sabine :

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 équipe²¹.»*

C. Définition BOISSELIER Patrick:

Le tableau de bord est : *« Un document synthétique rassemblant différents indicateurs sur des points clés de la gestion et destiné à un responsable désigné en vue de l'aide au pilotage de son action. Ces indicateurs sont non seulement quantitatifs, mais peuvent également être physiques ou qualitatifs²².»*

D. Définition de SAULOU Jean-Yves :

Le tableau de bord doit également être *«un outil d'aide à la prévision permettant d'extrapoler les tendances passées et les écarts du présent vers l'avenir, afin d'appréhender le futur avec moins d'incertitude²³.»*

Ainsi, il s'agit d'un outil qui permet de répondre aux besoins de pilotage, et de diagnostiquer les points faibles, faire apparaître ce qui est anormal et qui a une répercussion sur le résultat de l'entreprise.

1.1.2. Le rôle du tableau de bord

Au fur et à mesure du temps la souplesse d'utilisation du tableau de bord suscite un développement de plus en plus large de ses rôles :

A. Le tableau de bord, instrument de mesure et de comparaison

Le tableau de bord permet de:

- Contrôler en permanence la réalisation par rapport aux objectifs fixés ;
- Il attire l'attention sur les points clés de la gestion ;

²⁰GUEDJ Norbert, le contrôle de gestion, 3ème Edition, Edition d'organisation, Paris, 2000, P 285

²¹ALAZARD C et SEPARI S, Op. Cit, p 634

²²BOISSELIER Patrick, Contrôle de Gestion, cours et applications, Edition Vuibert, Paris, 1999, P 70.

²³SAULOU Jean-Yves, Le tableau de bord du décideur, Ed. D'ORGANISATION, Paris, 1982, P 40.

CHAPITRE 02 : LE TABLEAU DE BORD DE GESTION

- Détecter les points faibles et anomalies qui ont une conséquence sur le résultat de l'entreprise.

B. Le tableau de bord aide à la décision

Le tableau de bord donne des informations sur les clés de la gestion. La connaissance des points faibles doit être obligatoirement complétée par une analyse des causes de ses phénomènes et par une suivie d'action corrective.

De manière idéale, un tableau de bord devrait aider :

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

C. Le tableau de bord, outil de dialogue et de communication

Le tableau de bord :

- Doit permettre un dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques ;
- Permet aux subordonnés de commenter les résultats, les faiblesses et les points forts ;
- Joue un rôle intégrateur, en donnant à un niveau hiérarchique donné, un langage commun.

1.2. Avantages et conditions de réussite d'un tableau de bord

1.2.1. Les avantages du tableau de bord

Les avantages du tableau de bord sont assez nombreux citant quelques uns ;

- La possibilité d'assurer le suivi et le contrôle des activités majeurs de chaque service ;
- Anticiper les dysfonctionnements éventuels qui peuvent surgir au niveau des services ;
- L'analyse de la performance des activités des services ;
- Permettre via les écarts et les constatations obtenus de formuler des décisions.

1.2.2. Les conditions de réussite

- La coopération primordiale des responsables lors de la collecte des informations ;
- Obligation d'avoir un esprit de synthèse d'analyse ;

- La nécessité d'assimiler le vocabulaire de l'activité de chaque service avant d'entamer la conception.

1.3. Objectifs et limites du tableau de bord

1.3.1. Les objectifs du tableau de bord

Avant tout, Les tableaux de bord ont vocation à servir à des responsables clairement identifiés et sont conçus à leur intention.

- Le premier point à respecter est donc d'indiquer le responsable auquel s'adresse le tableau de bord ;
- Les tableaux de bord synthétisent les informations propres à chaque responsable (c'est un outil de pilotage) ;
 - C'est un document de travail qui permet d'apprécier: Les résultats d'actions engagées antérieurement ;
 - De dissimuler les actions correctives ;
 - De rendre compte à l'autorité qui a délégué les responsables.
- Indique des données opérationnelles plutôt que des données financières, données quantitatives et qualitative ; chiffrées ou non, mais qui porte sur l'entreprise et son environnement
- Permet de localiser les points faibles et les points forts de l'entreprise et constitue une base de prise de décision ;
- Le tableau de bord apparaît comme un instrument de maîtrise de l'action des responsabilités en première approximation et permet aux responsables d'agir le moment venu. Assure la nécessaire solidarité inter centre, une mission peut faire l'objectif d'une responsabilité partagée entre différents départements, ainsi les décisions nécessaires doivent être prises conjointement.

1.3.2. Les limites du tableau de bord

- Les tableaux de bords s'inscrivent dans une vision analytique de l'entreprise, c'est-à-dire sur une analyse cloisonnée des centres ; or la dépendance de ces derniers peut difficilement être neutralisée il convient donc de tendre vers une perception systématique en raisonnant par processus transversal, inter centres, en identifiant les responsables du processus ;

- Il n'y a pas de tableau de bord adapté à chaque service au niveau hiérarchisé mais un tableau de bord unique qui ne correspond pas toujours aux spécificités de l'activité ;
- Le tableau de bord est souvent figé pendant des années sans ce souci d'adaptation aux nouveaux besoins, nouveaux objectifs ou moyens ;
- Les indicateurs utilisés sont parfois déconnectés de la stratégie globale et ne permettent pas d'orienter l'action au bon moment ;
- La mesure de performance se heurte souvent aux comportements déviant, les auteurs cherchent naturellement à soigner les activités éclairées par les indicateurs, voir, recourir à des raisonnements malveillants pour l'entreprise, mais dictés par une rationalité individuelle. (les responsables des achats gérant des milliers de références)

1.4. Types et caractéristiques du tableau de bord

1.4.1. Les différents Types du tableau de bord

A. Tableau de bord d'activité (destiné au reporting)

Il s'agit du tableau de bord classique qui présente des indicateurs pour suivre des activités, ces derniers consistent toute statistique relative, présentés généralement sous forme de fonctions de l'entreprise, issues par exemple, de l'organigramme et /ou des activités mises en œuvres. Ce type est nécessaire quand il s'agit de suivre une entité ayant une structure définie.

B. Tableau de bord de pilotage

C'est le véritable tableau de bord pour atteindre un ou plusieurs objectifs en pilotant les plans d'actions préalablement définis.

Ce type correspond à une préoccupation décideurs pour parvenir à leurs objectifs avec des moyens limités qui implique de piloter, a pour obligation de clarifier, convaincre le plan diffusé, faire partager l'essence même de ce métier et définir le plan d'action stratégique pour atteindre les objectifs.

C. Tableau de bord projet

Il existe un autre types de tableau de bord utilisé dans le management qui est « tableau de bord projet », dans ce type le responsable du projet pilote en fonction de l'objectif à atteindre, en adaptant en permanence les moyens nécessaires et disponibles aux caractéristiques du produit à livrer, toute en permanence le chemin critique optimum.

1.4.2. Les caractéristiques du tableau de bord²⁴

A. Un tableau de bord utile contient généralement quatre (4) éléments essentiels :

- Un tableau rassemblant les indicateurs pertinents ;
- un graphique pour présenter l'information la plus représentative des données du tableau;
- Un commentaire clair, précis et concis donnant des indications sur les actions achevées, en cours et à venir ;
- Un écart de références avec les coordonnées de l'émetteur et les sources utilisées.

B. Une bonne conception implique:

- une qualité des données ;
- une limitation à l'essentiel ;
- une présentation lisible et interprétable, accessible à ses destinataires qui ne sont pas forcément des techniciens des chiffres ;
- une mise à jour périodique régulière adaptée aux besoins ;
- qu'il soit évolutif, c'est-à-dire qu'il prévoit des modalités d'actualisation ;
- un raisonnement en termes prévisionnels en pensant toujours à l'adaptation aux évolutions futures et en ne se contentant pas d'accumuler des informations sur le passé ;
- une restitution à faibles coûts et dans des délais corrects permettant la fonction d'alerte ;
- Et un climat de confiance et une adhésion à l'outil, sont essentiels.

2. Les fonctionnalités du tableau de bord²⁵

Le tableau de bord peut être considéré comme un instrument à dimensions multiples, en plus de son rôle d'outil de contrôle de gestion, de pilotage et d'aide la prise de décision.

2.1. Outil de diagnostic

Il attire l'attention sur les phénomènes « anormaux », c'est-à-dire, qui sont au-delà d'un seuil de tolérance défini en valeur absolue ou relative pour chaque indicateur. Ainsi alertés, les responsables cherchent les causes des dérives et imaginent les actions correctives

²⁴AIT MATEN Souad et IDIRI Samira, Le Tableau De Bord : outil de contrôle, et de mesure de La performance, mémoire de fin d'étude, master II CCA, 2011, P28.

²⁵ LEROY M, le tableau de bord au service de l'entreprise, 2^{ème} Edition, d'ORGANISATION, Paris, 2001, Pp 42-43.

CHAPITRE 02 : LE TABLEAU DE BORD DE GESTION

possibles en simulant leur impact sur les résultats. Le tableau de bord est, en générale, un excellent révélateur des points faibles dans l'organisation (doubles emploi, définition insuffisantes des responsabilités...).

2.2. Outil de dialogue et de réactivité

Si on revient à la définition du tableau du bord de Guedj Norbert, on constate qu'il sert de langage commun aux différents membres de l'entreprise il sert à instaurer le dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques de cette dernière. Chaque responsable analyse, dès lors, ses écarts et tente d'expliquer les causes il demande alors, des directives ou des moyens supplémentaires. C'est à la direction générale de veiller à la cohérence des actions correctives.

2.3. Outil de motivation des responsables

Il constitue un miroir qui reflète les performances des dirigeants et leur aptitude à relever les défis qui leur sont posés-ils montre donc, l'évolution et les progrès vers la réalisation des objectifs par la création d'une sensation de maîtrise qui stimule la motivation des individus et la cohésion des équipes.

2.4. Outil d'information

Tout en se nourrissant lui-même d'information, le tableau de bord permet aussi d'informer en temps réel du fonctionnement de l'entreprise et suivre son activité, d'une part, et d'informer l'encadrement des performances obtenues par d'autres départements ou par l'ensemble de l'entreprise, d'autre part.

Le tableau de bord s'insère dans la mission de suivi. Il contribue aussi à faire progresser une culture forte de gestion d'une organisation. Il permet une gestion prévisionnelle et non pas seulement curatif. Ses missions principales peuvent être résumées comme suite :

- Alerter un responsable ;
- L'alerter rapidement, en temps réel ;
- L'aider à redresser la barre vers les objectifs fixés ;
- Eclaircir les points à redresser ;
- L'aider au pilotage de son activité.

SECTION 02 : INSTRUMENTS ET CONCEPTION DU TABLEAU DE BORD

La mise en œuvre d'un tableau de bord 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. Les instruments du tableau de bord

Différents outils peuvent être mis en œuvre lors de la conception d'un tableau de bord tels que : les valeurs et les écarts, les graphiques, les ratios et les tableaux.

1.1. Les valeurs brutes et les écarts

1.1.1. Les valeurs brutes

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

1.1.2. Les écarts

« L'écart est la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée ; écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée ²⁶ »

Moins nombreux que ceux de la gestion budgétaire, exemple : un directeur commerciale ne sera pas intéressé par un écart de rendement d'un atelier alors qu'il désire des informations sur des écarts concernant les ventes (par famille de produit).

1.2. Les ratios

Ce sont des rapports de grandeurs significatives du fonctionnement de l'entreprise, ils se limitent aux facteurs clés souvent exprimés en unité physique, ils facilitent une appréhension de la situation en terme relative et autorise une mesure de la performance.

Exemple : le chiffre d'affaires par vendeur, le taux de marge du chiffre d'affaires...etc.

Les ratios respectent quelques principes :

²⁶DORIATH Brigitte, Op. Cit, P 72

CHAPITRE 02 : LE TABLEAU DE BORD DE GESTION

- Un ratio seul n'est pas significatif, c'est son évolution dans le temps et dans l'espace qui l'est ;
- Il faut définir le rapport de telle sorte qu'une augmentation de ratio soit une amélioration de la situation et une diminution soit une dégradation ;
- La nature des ratios varie selon le destinataire et son niveau hiérarchique.

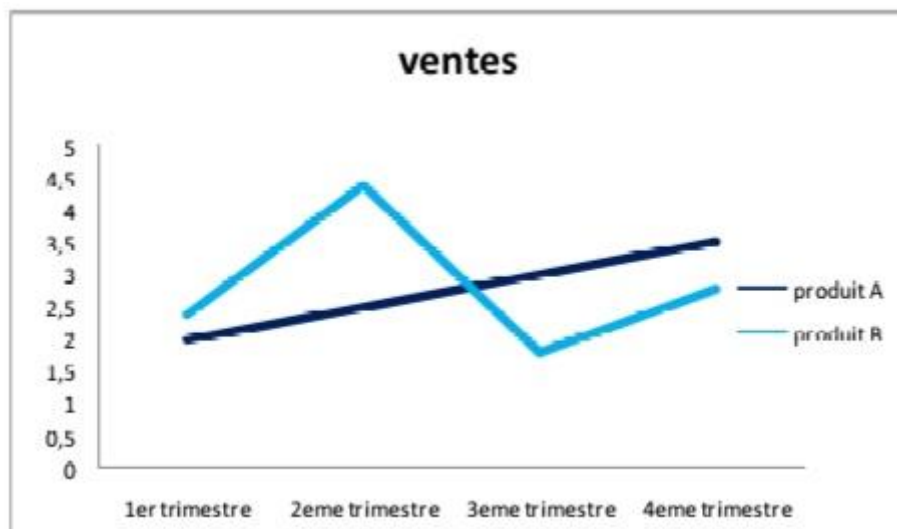
1.3. Les graphiques

Ils permettent de visualiser les évolutions et de mettre en évidence les changements de rythme ou de tendance ou bien une répartition entre divers éléments, c'est l'outil privilégié des tableaux de bord. On peut y trouver plusieurs formes, les plus utilisés sont : les courbes, les histogrammes et les camemberts.

1.3.1. Les courbes

Permettent de visualiser l'évolution de l'indicateur dans le temps, ce qui facilite l'étude de la progression et l'analyse de la tendance.

Figure N°04 : représentation des courbes



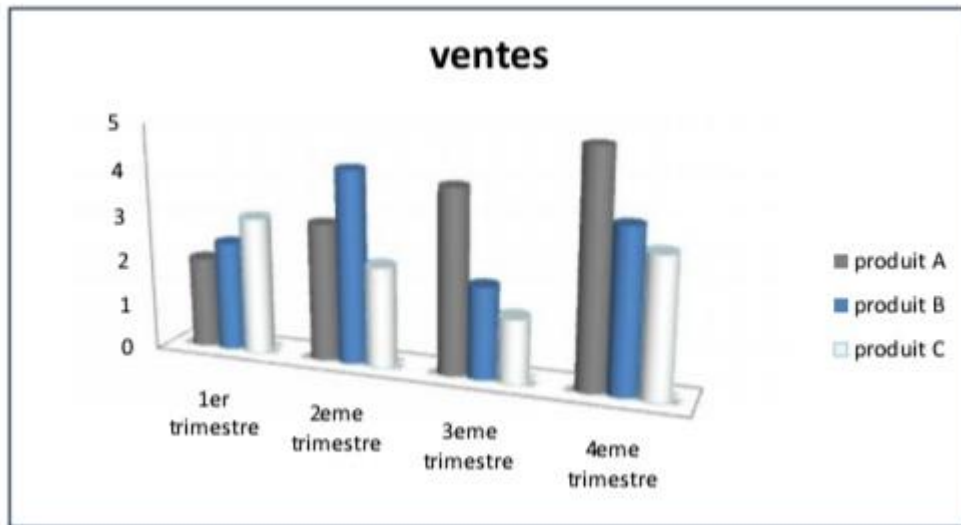
Source: Microsoft Office Word

1.3.2. L'histogramme

Ils sont traduits par des segments ou des rectangles dont la largeur proportionnelle à leur valeur absolue ou relative, est utilisée pour comparer plusieurs séries de valeurs.

CHAPITRE 02 : LE TABLEAU DE BORD DE GESTION

Figure N°05 : la représentation des histogrammes (les produits par trimestre)



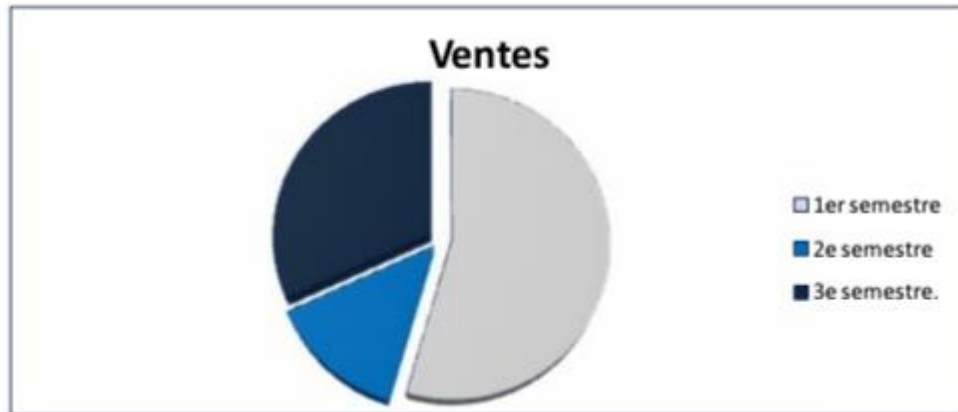
Source: Microsoft Office Word

1.3.3. Les camembert

Ils sont utilisés pour visualiser :

- Les parts de marchés ;
- La répartition du chiffres d'affaire (pour produit, client,...) ;
- La répartition des charges par nature (personnelle, matière première,...) ;
- La répartition des effectifs.

Figure N°06 : la représentation du camembert (les ventes par trimestre)



Source : Microsoft Office Word

1.4. Les tableaux

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

Tableau 01 : Modèle général de tableau de bord décentralisé

CHAPITRE 02 : LE TABLEAU DE BORD DE GESTION

	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	
	Réalisé en M	Réalisé en M-1	Réalisé MN-1	Réalisé fin M cumulé	Objectif en M	Objectif à fin cumulé M	Objectif Fin N	A/E	D/F	D/G	commentaire
Indic 1											
Indic 2											
Indic 3											
.....											

M : mois considéré

M- 1 : le mois précédent

N : année en cours

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

Source : BOISSELIER Patrick, Contrôle de gestion ; cours et application, Edition VUIBERT, 3^{ème} édition, Paris 2005, p478.

La mise en regard des réalisations du mois considéré N de la colonne B ou avec celle du mois N de l'année antérieure de la colonne C permet de mettre en exergue et d'apprécier les tendances (sans considéré les effets de saisonnalité).

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

1.5. Les clignotants

Ce sont des formes d'indicateurs extrêmement importantes, ils se caractérisent pour leurs aspect visuel on peut trouvés, les indices, une valeur ou un pictogramme faisant ressortir un montant ou un écart significatif.

Figure N°07: Exemples de pictogrammes



Source : BOISSELIER Patrick, Contrôle de gestion, cours et application , Edition VUIBERT, 3ème édition, Paris 2005, p 478.

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

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

2. La conception d'un tableau de bord

La réalisation du tableau de bord doit reposée sur une méthode rigoureuse, bien structurée, encadrée et suivie car ce genre de projet est trop complexe pour être mené à la petite semaine et trop important pour être mis en œuvre au gré des désirs passagers de certains utilisateurs. Cependant, la démarche doit être réaliste. Ainsi, l'approche doit permettre de développer des tableaux de bords faisables, qui s'insèrent dans un projet peut être plus modeste mais plus réaliste, qui tient compte des besoins, des contraintes.

Evidemment, en contrepartie, on doit s'assurées d'investir toutes les ressources nécessaires.

Les étapes de conception du tableau de bord sont comme suite

2.1. Organisation du projet du tableau de bord²⁷

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

2.2. Détermination des objectifs

Les objectifs constituent la raison d'être du tableau de bord. Ils ne doivent surtout pas être confondus avec les missions (exemple : réduire les frais généraux d'un certains pourcentages un délai imparti constitue un objectif ; gérer les frais généraux est une mission).

Un objectif doit être quantifiable et déterminé sur une période. Il doit par ailleurs être raisonnable et de préférence discuté ou négocié avec la direction pour demeurer réaliste entour qu'il soit motivant.²⁸

2.3. Etablir le plan d'action pour atteindre les objectifs

La détermination d'un plan d'action va permettre d'identifier les paramètres qui influent sur l'objectif, d'où l'orientation sur le choix des indicateurs.

Exemple : réduire les frais généraux implique de déterminer quels sont les éléments sur lesquels il est possible d'agir. il faut ainsi identifier les frais qui concourent à la croissance des dépenses : frais de déplacement, frais de communication, entretien des bureaux, etc.

2.4. Recherche et choix des indicateurs pertinents

La difficulté d'élaboration d'un tableau de bord réside dans la sélection d'indicateurs parmi la masse des informations fournies par les systèmes comptables et de contrôle de gestion.

Le tableau de bord est constitué d'indicateurs de pilotage, c'est-à-dire un ensemble d'indicateurs de suivi et de résultat.

Exemple : La performance d'un centre de profit est évaluée par une marge, indicateur de résultat ; les indicateurs mesurant le niveau d'activité, les coûts des moyens mis en œuvre, la satisfaction des clients, constituent des indicateurs de suivi.

²⁷Voyer Pierre, tableau de bord, presse de l'université de Québec, 1999, P 153.

²⁸ Patrick Boisselier, contrôle de gestion, Edition Vuibert, Paris, 1999, p 76

CHAPITRE 02 : LE TABLEAU DE BORD DE GESTION

C'est l'étape la plus importante, sa réussite est l'un des points sensibles de l'élaboration d'un tableau de bord, ainsi il faudra choisir des indicateurs pertinents à chacun de ces derniers.

2.4.1. Définition d'un indicateur

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

L'identification d'un indicateur permet lors de la perception d'un tableau de bord, de déterminer l'objet à mesurer et de préciser la collecte d'indices représentatifs à effectuer, lors de l'utilisation d'un tableau de bord, de décider de la façon de représenter les valeurs significatives, une fois la mesure effectuée.

2.4.2. Typologies d'indicateurs²⁹

Parmi les typologies existantes, celle qui nous paraît plus pratique et plus intéressante pour notre étude de cas, c'est -à-dire à la conception d'un tableau de bord, est la typologie de Caroline Selmer. Cette dernière scinde les indicateurs en deux catégories, les indicateurs de performance et les indicateurs de pilotage.

A. Les indicateurs de performance

La performance est définie comme l'association de l'efficacité et l'efficience. Les indicateurs de performance mesurent la réalisation des objectifs, tout en respectant les contraintes de coûts.

B. Les indicateurs de pilotage

Les indicateurs de pilotage sont concentrés d'informations particulièrement significatives, qui ont un sens immédiat par celui qui les regarde, ils permettent d'anticiper les événements et d'activer les responsables à temps.

En d'autres termes les indicateurs de pilotage renseignent sur les conditions de réalisation d'une action, une activité, ils indiquent où il faut agir pour que les résultats soient atteints : stock, sécurité, service ...etc.

²⁹ SELMER C, concevoir le tableau de bord, Edition DUNOD, Paris, 1998, pp 42-54.

2.4.3. Les fonctions d'un indicateur

Les fonctions principales d'un indicateur sont les suivantes :

- suivi d'une action, d'une activité, d'un processus ;
- Évaluer d'une action ;
- Diagnostic d'une situation, d'un problème ;
- Veille et surveillance d'environnement et de changements.

2.4.4. Les critères de qualité d'un indicateur³⁰

Les indicateurs retenus pour être incorporés dans les tableaux de bord doivent répondre à certains critères :

A. Clairs et simples

Ils doivent être clairs et simples pour les responsables aux quels ils sont destinés.

B. Significatifs et durables

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

C. Prospectifs

Ils alertent les décideurs sur l'émergence d'un problème avant que les conséquences irréversibles n'aient pu se manifester. Ils sont donc, les révélateurs rapides des phénomènes importants, ils impliquent ainsi une réactivité forte.

D. Cohérents entre eux

D'une fonction à une autre et d'un niveau à un autre, ils doivent, d'une part, faciliter la compréhension simultanée des performances de toutes les fonctions et d'autre part, s'agrèger au fur et à mesure que les tableaux s'emboîtent pour converger vers le niveau de la direction générale.

E. Personnalisés et motivants

³⁰LEROY.M, Op. Cit, P 87.

CHAPITRE 02 : LE TABLEAU DE BORD DE GESTION

L'opérationnel concerné doit y reconnaître simultanément ce qui le différencie des autres centres de responsabilité et ce qui traduit le résultat de ses efforts et de la qualité de sa gestion.

En générale les caractéristiques d'un bon indicateur sont :

- La pertinence ;
 - La qualité et la précision de mesure ;
 - Et la faisabilité (sa convivialité d'interprétation et d'utilisation).
- **La pertinence**

L'indicateur doit répondre au besoin de mesure, avoir une signification dans le contexte d'étude ou de gestion, il doit vouloir dire quelque chose pour ses utilisateurs et être utilisé dans ce contexte.

- **La qualité et la précision de mesure**

- L'indicateur doit posséder certaines caractéristiques intrinsèques
- La précision dans son désigne et la clarté de ça formulation ;
- Qu'il soit défini précisément ;
- la documentation de l'indicateur doit clairement mentionner ses particularités pour permettre l'interprétation contextuelle correspondante et doivent êtres structurés de façon abien cerné l'objet de la mesure ;
- L'indicateur doit être le plus objectif possible, difficile à biaiser, fiable et homogène.

- **La faisabilité**

La conviviabilité représente la possibilité opérationnelle, visuelle d'utiliser correctement et confortablement l'indicateur, il doit être simple, clair et compréhensible d'une manière a ce que son interprétation doit être commune et partagée et a la mesure des capacités des utilisateurs.

La méthode de réalisation du tableau de bord aborde d'ailleurs des considérations et propose des outils pour s'assurer de répondre à chacun des critères.

Le Choix des indicateurs.³¹

³¹GERVAIS.M, contrôle de gestion ,6^{ème} édition, ECONOMICA, Paris, 1997, p 597.

CHAPITRE 02 : LE TABLEAU DE BORD DE GESTION

Le plan d'actions de l'objectif contient en lui-même tous les indicateurs pouvant potentiellement figurer dans le tableau de bord, mais le dirigeant ne peut tous les appréhender.

Selon M.GERVAIS, la sélection des indicateurs se fait à travers une démarche agencée comme suit :

- Rappel des objectifs et des missions assignées au centre de responsabilité y compris ses moyens et ses performances ;
- Rappel des facteurs clés de succès identifiés ;
- Recherche des indicateurs permettant de suivre et de maîtriser ces facteurs de succès.

2.5. Choisir les présentations adaptées

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

2.6. La mise en œuvre se fait par :

- L'expérimentation des indicateurs par certains utilisateurs, et validation des indicateurs sur le terrain ;
- Et l'évaluation du projet, pilote et déploiement de l'utilisation du système.

SECTION 03 : PRINCIPES ET METHODES D'ELABORATION DU TABLEAU DE BORD

1. Les principes de conception d'un tableau de bord

La conception d'un système de tableaux de bord doit répondre à certaines règles de concision et de pertinence pour assurer l'efficacité du système. La définition même des tableaux de bord impose ces principes de conception³²:

- Une cohérence avec l'organigramme ;
- Un contenu synoptique et agrégé ;

³²LEROY M, op .cit, pp 38-41.

- Une rapidité d'élaboration et de transmission ;
- Et les tâches qui interviennent après l'édition du tableau de bord.

1.1. La cohérence avec l'organigramme de gestion

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

_Au niveau de l'ensemble, le réseau de tableaux de bord épouse parfaitement l'articulation des niveaux hiérarchiques et des fonctions. L'organigramme de gestion dresse la cartographie de tous les centres d'activité et de leur emboîtement successif. Mécanisme gigogne constitue une des caractéristiques du système de tableaux de bord ;

_Au niveau de chaque tableau de bord, les informations retenues concernent spécifiquement la gestion du responsable, qui en est le premier destinataire et couvre les points clés de la délégation qu'il a reçue. Dans cette perspective, il est aisé de constater qu'il ne saurait exister de tableaux de bord types, du moins dans leur détail. Il faut donc, dans ce domaine, plus encore que dans les autres, se garder de plaquer sur une organisation des maquettes qui auraient donné entièrement satisfaction dans une autre organisation même s'il s'agit d'une activité identique.

1.2. Une présentation agrégée, synoptique et convergente

La construction gigogne permet de concilier trois exigences :

- Donner à chaque responsable les indicateurs pertinents par rapport à son champ d'action, aux axes clés de son pilotage et aux objectifs qu'il a contractés avec le niveau supérieur ;
- Procéder par additions successives d'informations cohérentes entre elles pour agréger des indicateurs de plus en plus synthétiques ;
- servir de support au reporting mensuel, chaque responsable faisant remonter au niveau supérieure son tableau de bord accompagné de ses commentaires et analyses.
- Négliger la qualité de la présentation physique d'un tableau de bord serait une grosse erreur.

Les indicateurs qu'il contient doivent être peu nombreux et mis en valeur, car, à sa manière, il s'agit d'un véritable document pédagogique qui attire l'attention sur l'important, l'urgent, le décisif.

1.3. La rapidité d'édition et de transmission avec précision

Dans la pratique, les tableaux de bord doivent être confectionnés dans les dix jours qui suivent la période concernée. De ce fait, de nombreux indicateurs doivent être estimés. La fiabilité de ces estimations dépend d'abord de la rapidité avec laquelle les responsables peuvent caractériser l'activité économique qu'ils pilotent grâce aux informations issues de systèmes de base formalisés (facturation, paie,...) ou non formalisés. Mais, la fiabilité dépend également des derniers résultats connus, diffusés par la comptabilité générale et analytique. Un résultat estimatif utilise souvent des standards ou des coûts historiques issus des derniers arrêtés comptables.

Le tableau de bord joue un rôle décisif dans cette démarche, puisque pour corriger la trajectoire compte tenu de la vitesse acquise, il faut prendre très vite les bonnes décisions.

1.4. Les tâches qui interviennent après l'édition du tableau de bord

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

- analyser ou faire analyser les écarts importants (seuils définis dans le cadre d'une gestion par exception)
- Expliquer les causes de ces écarts, qu'elles soient externes (conjoncture, concurrence, parités monétaires,...) ou internes (rupture de livraison, panne de machines, changement de matière première, modification de procédures.....) ;
- mettre en œuvre les décisions et obtenir l'adhésion de ses équipes : l'expérience montre que l'efficacité de ce processus de réaction est étroitement dépendante de la qualité du contrôle de gestion et de la collaboration entre les contrôleurs de gestion et les opérationnelle.

2. Les méthodes de conception d'un tableau de bord

Il existe plusieurs approches d'élaboration du tableau de bord tel que les méthodes GIMSI, BSC, JANUS ..., chacune a sa propre spécificité, dans notre travail nous allons accorder de l'intérêt à ces différentes méthodes et leurs étapes d'élaboration avec plus de détail quelque fois même avec des exemples illustratifs.

2.1. Présentation de la méthode GIMSI

CHAPITRE 02 : LE TABLEAU DE BORD DE GESTION

GIMSI est une méthode coopérative de conception du système de pilotage, point central du Business ou Corporate Performance Management. C'est une méthode centrée sur l'homme, décideur en situation.

2.1.1. Définition de la méthode

A. Signification de la l'acronyme GIMSI³³

G : comme Généralisation

La méthode GIMSI est utilisée dans différents domaines tels que la production, les services, l'administration...etc. Aussi, dans différents types d'organisations, de la grande structure à la PME en passant par les coopératives.

I: comme Information,

L'accès à l'information pertinente est le fondement d'aide à la décision.

M: comme Méthode et Mesure,

GIMSI est une méthode dont la mesure est le principe.

S: comme Système et Systématique,

La méthode permet de construire le Système de pilotage et de l'intégrer au cœur du Système d'information. Elle est fondée sur un concept d'inspiration Systémique.

I : comme Individualité et Initiative

La méthode permet de construire un Système de pilotage et de l'intégrer au cœur du Système d'information. Elle est fondée sur un concept d'inspiration Systémique. Rationnels.

B. Définition

Alain Fernandez (consultant, concepteur de systèmes décisionnels pour de grandes entreprises et des PME, chargé de cours dans le cadre du 3ème cycle d'architecture des systèmes de l'Université Technologique de Compiègne) a mis en place la démarche GIMSI pour la conception des tableaux de bord de pilotage que nous allons utiliser dans notre travail.

La Démarche GIMSI est censée guider le concepteur du système de mesure de performance sous forme de phases séquentielles. En proposant de suivre le chemin tracer par la méthode.

³³ <http://tagna-nice.e-monsite.com/pages/le-tb-et-le-bsc/la-methode-gimsi.html>

CHAPITRE 02 : LE TABLEAU DE BORD DE GESTION

2.1.2. Les étapes d'élaboration de la méthode

La démarche est structurée en 10 étapes, chacune traitant une attention particulière du projet et chacune marquant un seuil identifiable dans l'avancement du système. Pour faciliter l'étude, les 10 étapes peuvent être regroupées en quatre phases principales.

Tableau N°02 : les dix (10) étapes de la méthode GIMSI

CHAPITRE 02 : LE TABLEAU DE BORD DE GESTION

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

Source : FERNANDEZ Alain, les nouveaux tableaux de bord des managers, les éditions D'Organisation, Groupe eyrolles, 4ème édition, Paris, 2008, p .131.

2.2. La méthode balanced Scorecard (BSC)

Nouveau système de mesure de la performance qui fournit aux cadres dirigeants un panorama rapide et complet de leurs affaires. Les objectifs et les mesures de ce système permettent d'exprimer la stratégie et d'apprécier la performance dans quatre domaines : les résultats financiers, la satisfaction des clients, les processus internes et l'apprentissage organisationnel.

2.2.1. Définition

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

Selon KAPLAN R et NORTON. D, « *Le BSC est un nouveau cadre qui permet d'intégrer des indicateurs stratégiques : en plus des indicateurs financiers de la performance passée, il propose des déterminants de la performance future ... La BSC décline la mission et la stratégie en objectifs, ceux-là s'inscrivent sur quatre axes : l'axe financier, celui des performances vis-à-vis des clients, celui des processus internes et celui de l'apprentissage organisationnel* »³⁴

2.2.2. Les quatre axes du tableau de bord prospectif

Comme son nom l'indique, l'objectif est d'offrir une vision équilibrée (balanced) de la performance, c'est-à-dire non limitée aux seuls éléments financiers. À un premier niveau, la méthodologie suggère de structurer les indicateurs en quatre catégories :³⁵

A. Des indicateurs de résultats financiers

Ils traduisent ce que les actionnaires attendent de l'entreprise. Ils correspondent aux indicateurs traditionnels de mesure de la performance, mais nous verrons que les auteurs préconisent une sélection cohérente avec certaines caractéristiques propres à l'entreprise.

³⁴KAPLAN R, NORTON D, Le tableau de bord prospectif, les éditions d'organisation, 1998, p. 31

³⁵GIRAUD Françoise, Contrôle de Gestion et Pilotage de la Performance, 2^e Éme édition, Paris, 2004, p100.

B. Des indicateurs de satisfaction des clients

Ils correspondent à une perspective différente, puisqu'il s'agit de mesurer la performance pour les clients et non plus pour les actionnaires. Toutefois, Kaplan et Norton considèrent qu'il existe un lien de causalité entre les indicateurs de cette catégorie et ceux de la catégorie financière, la satisfaction des clients étant considérée comme un déterminant de la performance financière.

C. Des indicateurs liés aux processus interne

Ils permettent à l'entreprise de piloter la qualité de ses processus principaux. Une importance particulière est apportée aux processus de production, d'innovation, de service après-vente. Cette catégorie est elle-même considérée comme un déterminant de la satisfaction des clients.

D. Des indicateurs d'apprentissage

Ils concernent à la fois la compétence et la motivation du personnel, et les performances des systèmes d'information. Ils constituent le socle qui conditionne l'ensemble des autres catégories.

Toutefois, la nature même des catégories peut être aménagée par l'entreprise, ce n'est pas une structure figée. Ainsi, on peut prévoir des catégories supplémentaires (par exemple, une catégorie d'indicateurs de performance environnementale).

2.3. Présentation de La méthode JANUS

Une méthode proposée par Selmer Caroline dans son ouvrage « concevoir le tableau d'abord ». Elle se caractérise par sa simplicité dans son processus de mise en œuvre et la distinction très utile, qu'elle opère entre les indicateurs de performance et les indicateurs de pilotage. La démarche de cette méthode se représente comme suit³⁶ :

1. Jalonner les étapes du projet

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

2. Justifier d'un cadre pour l'action

³⁶SELMER C, Op. Cit, p. 29.

CHAPITRE 02 : LE TABLEAU DE BORD DE GESTION

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

3. Analyser les besoins des utilisateurs

Recenser les besoins des utilisateurs et cataloguer les informations existantes ;

4. Architecturer le réseau des tableaux de bord

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

5. Normaliser les différentes mesures de performance

Choisir les indicateurs de performance appropriés ;

6. Normés les liens entre performance et pilotage

A partir des déterminants de la performance, déterminer les indicateurs de pilotage pertinents ;

7. Unifier les modes de représentation

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

8. Utiliser un système informatique adapté

La démarche de choix du support informatique ;

9. Structurer la mise en œuvre du tableau de bord

Formaliser la procédure de gestion du tableau de bord et déterminer les règles d'ajout de nouveaux indicateurs.

On peut conclure qu'à chaque conception d'un tableau de bord, il faut suivre certaines règles et principes tels que la cohérence et la rapidité de transmission et qu'il y a peu de différence entre les méthodes déjà citées au dessus, mais elles se rejoignent, le principe de l'élaboration reste toujours le même pour tous leurs auteurs. Elles reposent sur le choix des indicateurs qui sera déterminant pour la conception des tableaux de bord. On peut dire, que chaque entreprise applique sa propre méthode selon les besoins de son utilisateur.

CHAPITRE 02 : LE TABLEAU DE BORD DE GESTION

Conclusion

D'après ce que nous avons développé tout au long de ce chapitre, on constate, bien plus qu'un simple document qui contiendrait une information figée et définitive, le tableau de bord, mis à jour périodiquement, doit être façonné comme un outil, sa finalisation exige un travail important portant sur la mise au point d'indicateurs pertinents et sur la bonne présentation des données.

Le tableau de bord doit être conçu méthodiquement en tenant compte de la voie de progrès retenue, des spécificités de l'entreprise et des attentes précises de chaque décideur.

Pour la conception d'un tableau de bord, il existe diverses méthodes, l'important c'est qu'elles soient suivies et pratiquées suivant les étapes. Cependant, un tableau de bord est bien plus qu'un « simple tableau ». Non seulement il véhicule l'information, mais aussi, une philosophie de gestion, dans le sens que le même tableau de bord peut constituer, pour les gestionnaires, une facilité pour le suivi, le contrôle et l'évaluation.

Le chapitre à venir, sera une étude de cas dans une entreprise de distribution d'électricité et gaz dont nous allons voir de près les différents types de tableau de bord dans une entreprise, leurs formes, et surtout comment sont-ils exploités par celle-ci.

**CHAPITRE 3 : ANALYSE DE LA
RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE
FINANCIERE DE SONELGAZ**

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

CHAPITRE III : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

Introduction

Dans la suite logique de notre étude, nous allons mettre en pratique les aspects théoriques développés dans les chapitres précédents, en prenant comme exemple la Direction de Distribution d'Electricité et du Gaz « **SONELGAZ** », où nous avons effectué notre stage pratique.

la **SONELGAZ** est l'une des plus grande entreprises publiques en Algérie et ou la performance devient primordiale, pour survivre dans l'environnement économique actuel, de plus complexe.

Ce chapitre sera composé de deux sections. Dans la première, nous allons présenter l'entreprise d'une manière générale. Dans la deuxième section, nous allons procéder à une analyse générale de la structure de l'entreprise à partir des ratios et plus particulièrement à l'analyse des indicateurs de performance et de rentabilité de la « **SONELGAZ** » qui porte sur trois exercices (2014,2015,2016) et ce, pour nous permettre à la fin de présenter quelque suggestion que nous jugerons utiles.

SECTION 01 : HISTORIQUE DE SONELGAZ

L'histoire de **SONELGAZ** remonte à plusieurs décennies, marquée par une évolution remarquable et un rôle prépondérant dans le développement du secteur énergétique en Algérie. Fondée en [année de fondation], **SONELGAZ** est l'entreprise nationale chargée de la production, de la transmission et de la distribution d'électricité et de gaz sur l'ensemble du territoire algérien.

➤ En 1947

En **1947** est créé l'établissement public « électricité et gaz d'Algérie » par abréviation **EGA**, auquel est confié le monopole de la production, du transport et de la distribution de l'électricité et du gaz a travers tout le territoire Algérien, et depuis elle est passé par plusieurs étapes dans son développement.

➤ En 2011, Amendement des statuts de SONELGAZ :

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

Les statuts de **SONELGAZ** adoptés en 2002, ont été révisés et approuvés par le conseil des ministres le Lundi 02 Mai 2011, et deviennent de ce fait en conformité avec le dispositif de la loi n°02 /01 du 05 Février 2002, relative à l'électricité et de la distribution du gaz par canalisation.

Désormais, **SONELGAZ-SPA** est organisée en «société holding» sans création d'une personne morale nouvelle et prend la dénomination «**SONELGAZ**».

Par ailleurs, la société holding et ses sociétés filiales forment un ensemble dénommé : **Groupe SONELGAZ**.

Dans les statuts amendés, **SONELGAZ** conserve le rôle de détenteur du portefeuille d'actions constituant le capital social de ses filiales et qui constituent les relais incontournables permettant à la société holding de suivre et d'orienter l'opération de pilotage des filiales.

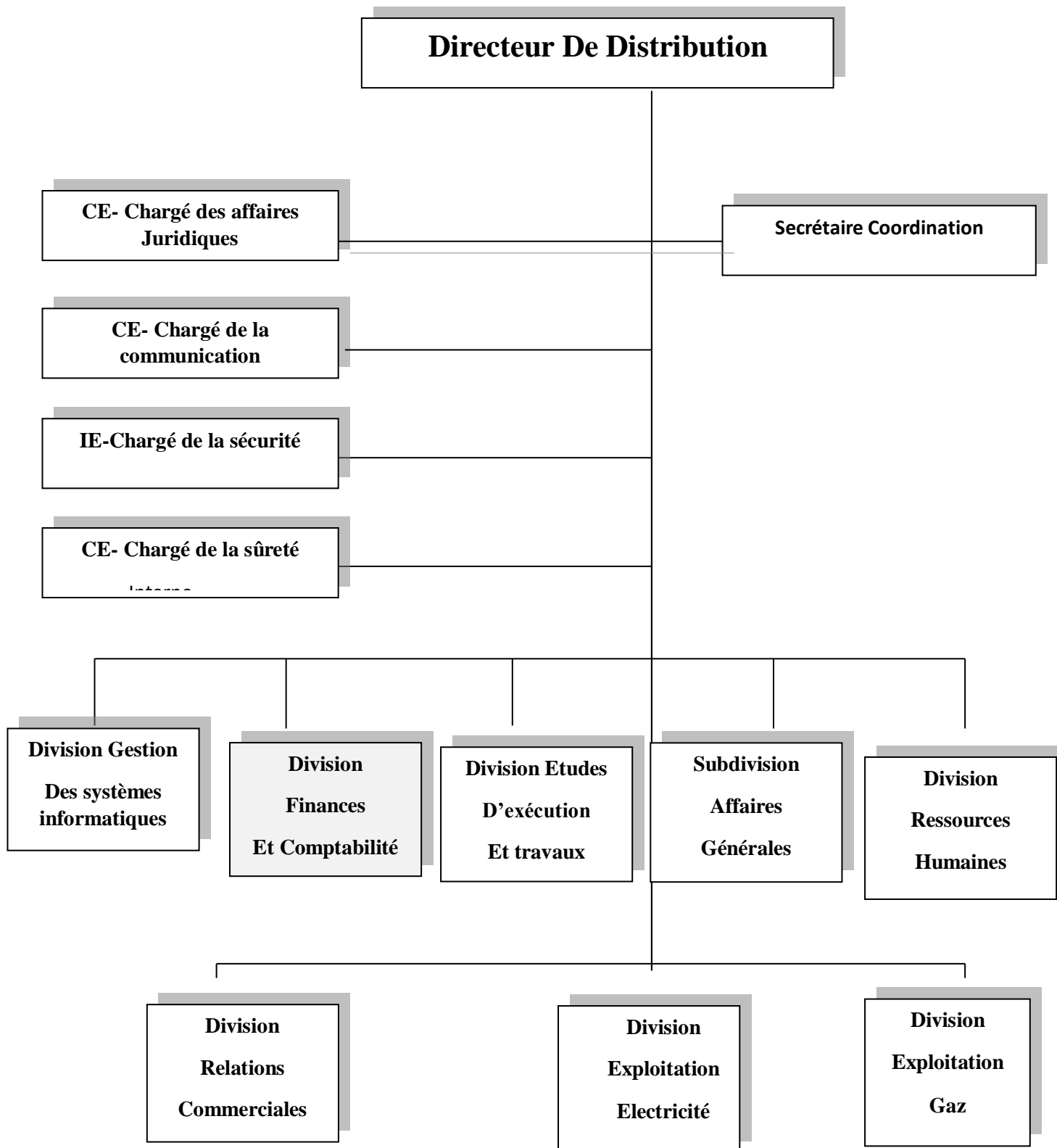
Depuis ses débuts modestes, **SONELGAZ** a connu une croissance spectaculaire, passant d'un système électrique rudimentaire à un réseau électrique moderne et étendu qui alimente des millions de foyers et d'entreprises à travers le pays. Tout au long de son parcours, **SONELGAZ** a su faire face à de nombreux défis, tels que l'expansion de la demande en énergie, les contraintes financières et les enjeux environnementaux. Aujourd'hui, **SONELGAZ** joue un rôle essentiel dans la stabilité énergétique de l'Algérie et s'efforce continuellement d'innover et d'adopter des pratiques durables pour répondre aux besoins présents et futurs du pays en matière d'électricité et de gaz.

SECTION 02 : PRESENTATION DE L'ORGANIGRAMME DE LA SONELGAZ

1. L'organigramme général de SONELGAZ

La présentation de l'organigramme de la **SONELGAZ** permet de visualiser la structure hiérarchique et fonctionnelle de cette entreprise énergétique majeure.

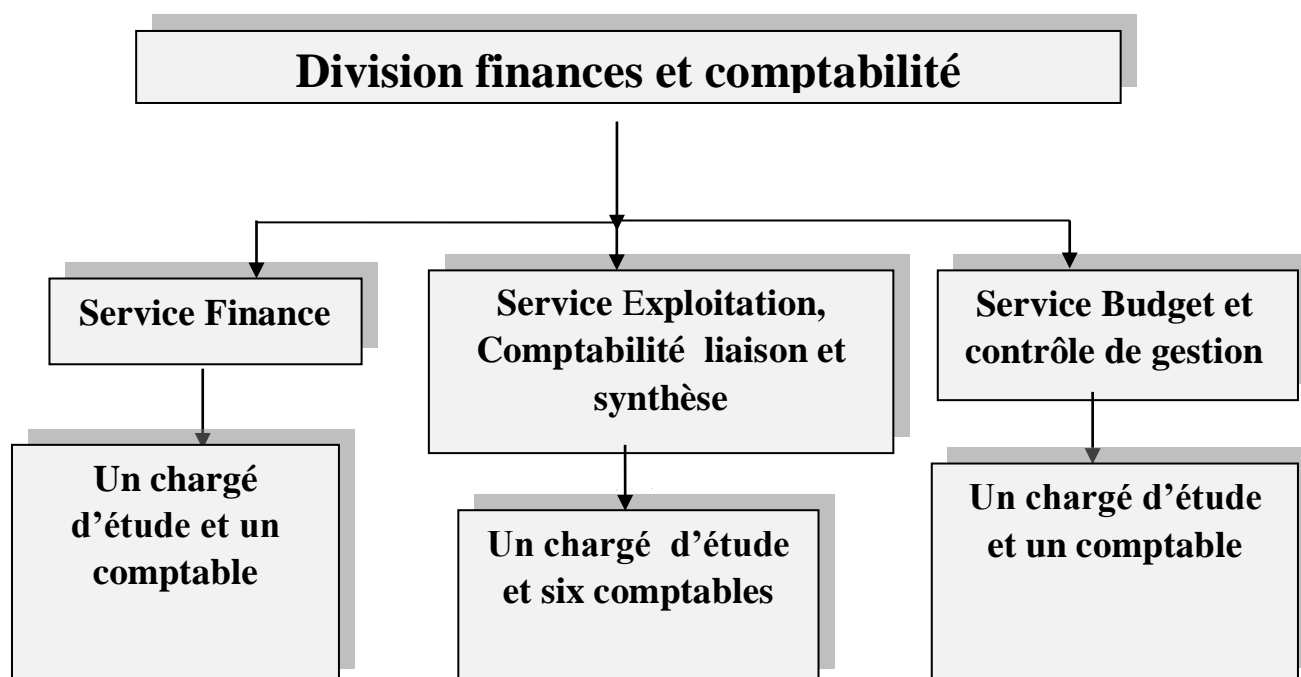
CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ



CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

Source : Division finance et comptabilité de la direction de distribution d'électricité et de gaz de la wilaya de *Tizi-Ouzou*

2. Organigramme de la division finance et comptabilité :



Plus service inspection et contrôle

Source : Division finance et comptabilité de la direction de distribution d'électricité et de gaz de la wilaya de *Tizi-Ouzou*.

Cet organigramme met en lumière les différents départements, divisions et services qui composent la SONELGAZ, offrant ainsi une vision claire de la répartition des responsabilités et des chaînes de commandement au sein de l'organisation. En examinant l'organigramme, il est possible d'identifier les principaux postes de direction, les responsables de chaque département et les relations de supervision entre les différentes équipes.

Cette représentation graphique joue un rôle essentiel dans la compréhension de la structure opérationnelle de la SONELGAZ, facilitant ainsi la communication et la coordination au sein de l'entreprise.

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

3. Missions & attributions

- **Service Budget et Contrôle de Gestion**

- Etablissement du tableau de bord de la DFC mensuel et trimestriel
- Consolidation des tableaux de bord de toutes les structures DD
- Transmission du fichier global au Directeur de la Distribution
- Contribution dans la réalisation et le suivi avec la CREG
- Elaboration du contrat de gestion de la CD
- La réalisation du bilan d'activité de la DFC
- Consolidation des bilans d'activité de toutes les structures DD
- Elaboration du Budget annuel de la DD en collaboration avec les structures DD
- Etablissement de la répartition budgétaire du montant accordé pour l'année (N)
- Etablissement de la répartition budgétaire après la révision du montant accordé pour l'année (N)
- Etablissement et contrôle des X240 pour toute ouverture où réévaluation des AP
- Suivi des visas d'engagement programme propre et programme de l'Etat
- Suivi du programme d'investissement (propre + Etat) par rapport aux engagements et au dépenses
- Assainissement du portefeuille de clôture des AP
- Suivi des paiements et factures de toutes les Entreprises de tous les programmes DD
- Suivi des marchés commandes et lettres de commandes
- Mise à jours du fichier central
- Suivi et contrôle des écarts avec les structures DD

- **Service Finances**

- ❖ **Structure engagements :**

- Saisie des factures payées

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

- suivi des engagements
- établissement des états récapitulatifs des engagements de toutes les structures DDTO
- Vérification de la bonne saisie des factures dans l'application engagement

❖ Structure Trésorerie fournisseur :

- Elaboration des journaux de banque et leurs suivis quotidiens
- Prise en charge des rejets bancaires et anomalies détectées
- Etablissement des chèques pour le fonds de roulement, Impôts, remboursements clients et CNAS
- Saisie des chèques émis, intégration des synthèses financières tirées à partir de l'interface HISSAB dans le logiciel El Maliya et le rapprochement de ces dernières sur cette application.
- classement et archivage des documents
- Suivi des pièces émises par la BNA. (Avis de débit et avis de crédit)
- établissement des prévisions des deux programmes (propre et état)
- Classement des factures par entreprise et par programme dans des parapheurs.
- établissement des ordres de virements
- Etablissement des états récapitulatifs des ordres de virements
- Dispatching de ces derniers et leurs transmissions à la BNA
- transmission de ces ordres de virement vers les structures concernées et le service comptabilité.
- Exécution de ces ordres de virement sur l'application HISSAB
- Validation des synthèses financières dans el Maliya.
- Etablissement des demandes d'appel de fonds (A 3.3) pour les programmes d'état.
- Justification des paiements des factures.

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

- Suivi des cautions de soumissions, chèques de soumissions, cautions de bonnes exécutions et garanties bancaires.
- Etablissement des demandes de main levées et décharges pour les chèques et cautions (soumissions et bonnes exécutions).
- Etablissement des sommes payées et débit d'office
- Etablissement des demandes de nantissement de marché.
- Suivi de l'état d'avancement de l'application El Maliya.
- Rapprochement des comptes
- Suivi des suspens BNA et leurs assainissements.
- établissement du reporting mensuel du service

❖ Structure Trésorerie Clientèle :

- contrôle des chèques reçus des agences commerciales
 - contrôle des chèques reçus du service recouvrement.
 - saisie des chèques reçus du service recouvrement sur GTC.
 - établissement des bordereaux de transmission à la banque.
- transmission de ces chèques vers la BNA.
- intégration des EBP, EBB et EBWEB sur GTC
- rapprochement des comptes CCP, BNA sur El MALIYA.
- Etablissement des synthèses financières sur El Maliya et GTC et leurs validations.
- Transmission de toutes les synthèses financières vers la comptabilité et veiller à ce que l'écart soit équivalent à zéro.
- Saisie des remontées de fonds sur El MALIYA de tous comptes CCP.
 - Rapprochements des comptes encaissements et leurs assainissements des suspens.

• Service comptabilité, exploitation, liaison et synthèse

❖ Prise en charge des caisses

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

- Traitement et validation des caisses agences sur CTC et comptabilisation sur HISSAB

- Traitement et validation des caisses dd sur CTC et comptabilisation sur HISSAB

- Validation des synthèses GTC

- Validation des synthèsesMALYA

❖ Prise en charge des factures fournisseurs

- Enregistrement, traitement et comptabilisation des factures fournisseurs

- Comptabilisation et classement des ordres de virement ov

- Comptabilisation des chèques

- Prise en charge des régularisations des demandes de chèques

- Prise en charge des états de caisse

- Prise en charge de la situation du carburant

- Prise en charge des factures de retenue de garantie

- Comptabilisation des loyers

❖ Paie

- Contrôle et validation de la paie et analyse des comptes y afférents

- Contrôle des situations CNAS et FOSSC

❖ Chiffre d'affaires

- Validation des émissions cycliques et hors cycle bt - bp - hta - mp - htb - hp (comptabilisation chiffre d'affaires)

- Validation des émissions et annulations relatives aux factures travaux (comptabilisation chiffre d'affaires prestations)

- Analyse et contrôle du chiffre d'affaires ventes et prestations

❖ Fiscalité

- Contrôle et prise en charge des états des droits et taxes mensuels et établissement du g50

- Edition et contrôle des états mensuels de la tva déductible

❖ Liaison

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

- Edition et comptabilisation des avis d'écritures interne (aei)
- Analyse et rapprochement des comptes de liaison (les comptes 18xx)

❖ Crédits

- Contrôle et suivi des clôtures
- Et rétablissement des étatsrécup des créditsclôturent
- Suivi des comptes 23*** (investissement en cours)

❖ Fichier central

- Mise a jour du fichier central et saisie des approuvées
- Prise en charge des ordres d'écritures
- Prise en charge des mouvements des transformateurs
- Contrôle de la concordance entre le fichier central et la balance

❖ Fichier auxiliaire

- Mise a jour du fichier auxiliaire comptable
- Calcul d'amortissement
- Suivi de l'inventaire physique du fichier et détermination des écarts
- Contrôle de la concordance entre le fichier auxiliaire et la balance

❖ Conciliation

- Conciliations des comptes filiales
- Analyse des comptes filiaux

❖ Analyse des comptes

- Analyse des comptes travaux
- Analyse des comptes trésorerie
- Analyse des comptes fournisseurs
- Analyse et suivi des retenues de garantie
- Analyse et suivi des avances sur investissement et d'exploitation
- Analyse et suivi des comptes factures a recevoir exploitation et investissement

❖ Travaux de clôture comptable

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

- Prise en charge de la déclaration annuelle des chiffres d'affaires TAP et TVA
- Contrôle de la balance et prise en charge des discordances comptables
- Calcul et comptabilisation des provisions
- Prise en charge des situations des factures a recevoir
- Calcul et comptabilisation des amortissements
- Prise en charge des reclassements des comptes
- Prise en charge de l'énergie dans les compteurs
- Mise a jour des livres légaux
- Suivi et prise en charge des réserves des CAC
- Produire les résultats comptables du cd (bilan comptable et comptes de résultats)

SECTION 3 : EXEMPLE DE TABLEAU DE BORD DE PARAMETRE DES VENTES DE GAZ ELECTRICITE (2020-2021)

Dans cette section, nous examinerons un exemple de tableau de bord de paramètres des ventes de gaz et d'électricité.

Un tableau de bord bien conçu peut fournir une vue d'ensemble claire et concise des performances des ventes, permettant aux gestionnaires et aux décideurs de prendre des décisions éclairées.

En visualisant les données relatives aux ventes de gaz et d'électricité, ce tableau de bord mettra en évidence des informations essentielles telles que les volumes de vente, les revenus, les tendances saisonnières, les performances par région ou par produit, et bien plus encore.

Grâce à ces indicateurs clés, les entreprises pourront identifier les opportunités de croissance, évaluer l'efficacité de leurs stratégies de vente et prendre des mesures pour améliorer leurs performances globales dans le secteur de l'énergie

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ




الشركة الجزائرية لتوزيع الكهرباء والغاز
Société Algérienne de Distribution de l'Electricité et du Gaz

CONCESSION DE DISTRIBUTION DE TIZI OUZOU

**Tableau de Bord DDTO
DECEMBRE 2021**

Immeuble 500 bureaux - Route Nationale N°38 -
Quai de Constantine - Alger
www.sadeg.dz

DECEMBRE 2021



Activité Commerciale

2

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

Clientèle électricité décembre 2021

Apport

	2020		2021		Objectif	évol° (%)	Réal (%)
	Mois	Cumul	Mois	Cumul			
Total	1703	16282	2023	14882	14 692	-8,60	101,29
BT	1696	16264	2012	14829	14 660	-8,82	101,15
MT	7	18	11	53	32	194,44	165,63

L'évolution négative de la clientèle d'électricité en comparant entre 1 année 2020 et 2021 est justifiée par le fait que le taux d'évolution de la clientèle Électricité cumulées en 2021 est inférieure à la clientèle cumulées en 2020.

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

Clientèle Gaz décembre 2021

Apport


	2020		2021		Objectif	évol ^o (%)	Réal (%)
	Mois	Cumul	Mois	Cumul			
Total	4237	26294	2715	19436	22 578	-26,08	86,08
BP	4233	26282	2710	19420	22 560	-26,11	86,08
MP	4	12	5	16	18	33,33	88,89



L'évolution négative de la clientèle gaz en comparant entre l'année 2020 et 2021 est justifiée par le fait que le taux d'évolution de la clientèle gaz cumulées en 2021 est inférieure à la clientèle cumulées en 2020.

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

Nombre de clients par Agence Commerciale



Décembre 2021	Électricité					gaz				
	AO	FSM	BT	MT	BT-MT	AO	FSM	BP	MP	BP+MP
TIZI OUZOU	35 953	851	36 804	197	37 001	28 225	243	28 468	51	28 519
DBK	33 698	809	34 507	179	34 686	22 843	212	23 055	26	23 081
DEM	40 140	1 075	41 215	118	41 333	23 245	282	23 527	15	23 542
AZAZGA	39 618	1 002	40 620	171	40 791	27 347	306	27 653	37	27 690
LSI	29 644	854	30 498	94	30 592	19 760	214	19 974	11	19 985
AEH	27 017	867	27 884	64	27 948	17 770	192	17 962	11	17 973
TIGZIRT	24 861	681	25 542	69	25 611	13 966	109	14 075	9	14 084
BOUZGUENE	21 729	577	22 306	40	22 346	15 102	179	15 281	4	15 285
OUAGUENOUN	24 621	574	25 195	46	25 241	14 236	133	14 369	9	14 378
BOGHI	22 596	486	23 082	72	23 154	15 389	134	15 523	15	15 538
OUADHIAS	18 295	427	18 722	37	18 759	13 481	130	13 611	3	13 614
BENI-DOUALA	18 146	420	18 566	28	18 594	10 510	100	10 610	4	10 614
KRIM BELKACEM	35 238	496	35 734	211	35 945	25 638	156	25 794	36	25 830
MEKLA	17 284	466	17 750	56	17 806	10 589	120	10 709	8	10 717
AZEFFOUN	20 062	643	20 705	66	20 771	8 075	85	8 160	7	8 167
MAATKAS	12 650	292	12 942	18	12 960	6 077	45	6 122	-	6 122
BERHOUNENE	12 050	523	12 573	20	12 593	6 713	144	6 857	4	6 861
Total	433602	11043	444645	1486	446131	278966	2784	281750	250	282 000

Ce tableau présente le nombre de client (abonné ordinaire; facturation sur mémoire) par agence commerciale dans divers régions de la wilaya de TIZI-OUZOU

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

Achats, ventes et pertes électricité au mois de décembre 2021



Décembre 2021	Mois			Cumul			Obj2021	Tx real
	2020	2021	évol ^o (%)	2020	2021	évol ^o (%)		
Total (GWh)	127,78	117,30	-8,20	1450,65	1475,52	1,71	1 645,2	89,7
BT	81,61	80,71	-1,10	1007,84	1070,09	6,18	1 164,7	91,9
AO	68,93	68,41	-0,76	900,58	960,58	6,66	1 048,2	91,6
FSM	12,68	12,31	-2,95	107,26	109,50	2,10	116,5	94,0
MT	46,17	36,59	-20,75	442,81	405,43	-8,44	480,5	84,4
Achats Nets	146,12	138,42	-5,27	1620,45	1632,72	0,76	1 824,0	89,5
Perte (GWh)	18,34	21,12	15,15	169,81	157,21	-7,42	178,8	87,9
Perte(%)	12,55	15,26	2,71	10,48	9,63	-0,85	9,8	-0,17

Le taux de pertes a connu une amélioration de 0.85 points (10.48 % à 9,63% ,conséquence de l'évolution des achats de0,76% alors que les ventes ont évolué de 1,71%. Suite au traitement des signalées qui se fait dans les délais.

L'évolution négative des ventes mensuelles BT de 1,10% est par la baisse des achats les mois d'octobre et décembre respectivement de 0.18 % et 5.27% suite a la Clémence du temps .

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

L'évolution négative des ventes cumulera de 8,44% est justifiée principalement par la baisse de la consommation du Client ADE de 30.87 GWh.

L'évolution négative des ventes mensuelles MT de 20,75% est justifiée par la baisse de la consommation du client ADE de 7.73GWh, ainsi que les clients MT EURL briqueterie Amraoua ,EURL origueter Amraoua, SEAAL Alger, EURL Briqueterie Irdjen.... (2,70 GWh).

Achats, ventes et pertes Gaz au mois de décembre 2021



Décembre 2021	Mois			Cumul			Obj2021	Tx real
	2020	2021	évol°(%) 21/20	2020	2021	évol°(%) 21/20		
Total (MTh)	391,56	488,28	24,7	4429,18	4823,10	8,89	4 508,9	107,0
BP	359,66	461,79	28,4	4220,95	4587,96	8,7	4 278,9	107,2
AO	346,18	444,28	28,3	4086,43	4434,82	8,5	4 121,9	107,6
FSM	13,47	17,51	29,9	134,52	153,14	13,8	157,0	97,5
MP	31,91	26,49	-17,0	208,23	235,14	12,9	230,0	102,2
Achats	853,87	939,05	10,0	4255,87	4730,59	11,2	4 620,0	102,4
Perte (MTh)	462,31	450,77	-2,5	-173,31	-92,50	-46,6	111,1	-83,3
Perte (%)	54,14	48,00	-6,1	-4,07	-1,96	2,1	2,4	-4,4

➤ L'évolution positive des ventes mensuelles BP de 28.3 est justifiée par l'évolution importante des achats le mois de novembre de 77,2 % (283 Mth) et de décembre de 10 % (85 Mth)

➤ L'évolution négative des ventes mensuelles MP de 17 % est la conséquence de la baisse de la consommation des clients MP principalement le secteur de l'éducation (4,87 Mth).

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

Chiffre d'affaires hors taxes

MDA



Électricité

Gaz

MOIS
BT/BP-

é

MT/M

2020	542,9 ^P	149,0
2021	517,5	188,4
T EV	-4,7	26,4

Evolution

(%)

cum

ul

BT/BP-

2020	6 312,0	1 702,1
2021	6 538,1	1 869,6
T EV	3,6	9,8

Evolution

(%)

L'évolution importante du chiffre d'affaire BP/MP mensuelle (84,8%) est la conséquence de l'évolution des achats GAZ de 77% (283 MTh) contrairement à l'exercice précédent.

Prix de ventes moyens hors taxes



**Électricité
cDA/KWh**

Evol° (%)

2020 2021

BT	463,53	464,74	0,26
MT	370,44	386,02	4,20

Gaz cDA/Th

Evol° (%)

2020 2021

BP	37,86	38,19	0,87
MP	49,94	49,93	-0,02

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ



L'évolution négative du prix de vente moyen MP de 0,02 % est justifiée par le fait que le taux d'évolution des ventes cumulées des clients MP (12,93 %) est supérieur à celui du chiffre d'affaires MP cumulé (12,91 %). Ceci est dû principalement à l'évolution de la consommation des clients : SARL TIZI CERAMIQUE (3,34 Mth), SARL NAFPEC INDUSTRIE (2,04 Mth), Résidence universitaire HASNAOUA 4 (1,84 Mth), Résidence universitaire HASNAOUA II (1,07 Mth), M.AISSOU Samir TRANSF VERRE et Résidence universitaire 2000/5000 lits (0,96 Mth).

➤ Sachant que:

➤ Le prix de ventes moyen = $\text{chiffre d'affaires} / \text{ventes} * 100$

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

Créances par Agence Commerciale 12/2021 (KDA)



Agences	Solde n-1	P.E.C	Annulations	Encaiss.	Solde 2021	Tx enc %	Crédit client
TIZI OUZOU	155 809	716 611	19 030	724 718	128 672	84,92	67
KRIM BELKACEM	155 971	666 881	6 518	644 127	172 208	78,90	95
BENI DOUALA	53 060	276 488	2 521	287 106	39 921	87,79	53
DBK	137 936	592 130	10 274	596 749	123 043	82,91	77
DEM	90 542	636 150	2 214	647 965	76 513	89,44	44
BOGHNI	82 417	465 992	434	489 587	58 387	89,34	46
OUADHIAS	33 521	355 017	798	364 491	23 249	94,00	24
AZAZGA	286 052	761 091	14 747	766 599	265 796	74,25	130
MEKLA	81 266	275 531	2 625	285 842	68 330	80,71	91
BOUZGUENE	58 540	324 356	1 682	348 075	33 139	91,31	37
LNI	66 131	490 261	3 922	518 656	33 815	93,88	25
AEH	72 638	408 356	3 626	432 790	44 579	90,66	40
TIGZIRT	125 691	420 390	4 191	439 256	102 634	81,06	90
OUAGUENOUNE	139 499	496 153	2 275	523 489	109 888	82,65	81
AZEFFOUNE	81 593	238 311	931	255 443	63 529	80,08	98
MAATKAS	50 372	208 148	3 401	224 706	30 414	88,08	54
IFERHOUNENE	90 149	209 206	2 580	176 850	119 925	59,59	212
TOTAL CD	1 761 188	7 541 072	81 769	7 726 449	1 494 042	83,80	73

L'évolution positive du solde de SONELGAZ explique par l'accumulation des créances client .quand la créance client augmente le solde augmente/et quand la créance client diminue le solde diminue.

Clientèle HT/HP



CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

Nombre Clients HT/HP



Clients	2020	2021	évol° (%)
HT	3	3	0,00
HP	8	8	0,00
Total	11	11	0,00

Ventes-Par clients HT Décembre 2021

	PUISSANCE (MW)		CONSOMMATIONS (KWh)			TOTAL
	P.M.D	P.M.A	H.CREUSES	POINTES	H.PLEINES	
CTO DRAA BEN KHADDA	7,5	3,00	156 450	135 520	479 600	771 570
ENIEM UPT TIZI OUZOU	7,5	3,00	59 830	27 460	403 830	491 120
CEVITAL LALA KEDIDJA	10	4,00	537 760	286 390	859 290	1 683 440
TOTAL	25	10	754 040	449 370	1 742 720	2 946 130

Ce tableau présente les ventes HT en décembre 2021 aux plus grands clients de SONELGAZ

Clients HP



Clients HP	CA (KDA)	
	déc-21	CUMUL 2021
Briqueterie ZEMIRLI	593,13	6 433,66
EATTI de Tizi Ouzou	725,88	5 856,85
ELECTRO INDUSTRIE AZAZGA	1 040,30	6 616,81
ALTEC Briqueterie IRDJEN	1 084,08	11 550,23
Briqueterie de FREHA	759,21	7 700,53
ENIEM TIZI OUZOU	708,92	7 074,74
DBK MAT	1 158,21	12 270,72
SARL BTI	1 568,53	16 026,15
TOTAL	7 638,27	73 529,69

CHAPITRE 03 : ANALYSE DE LA RENTABILITE ET DE LA PERFORMANCE FINANCIERE DE SONELGAZ

Ce tableau indique le chiffre d'affaire HP cumulé en décembre 2021 des Entreprises de la wilaya de Tizi-ouzou.

Conclusion

Selon l'analyse de la rentabilité et de la performance financière de SONELGAZ, il est indiqué que l'entreprise a enregistré des pertes au cours des deux dernières années. Plusieurs facteurs ont contribué à cette situation, notamment les conséquences de la pandémie de Covid-19 et les fraudes.

La pandémie de Covid-19 a eu un impact significatif sur de nombreuses industries, y compris le secteur de l'énergie. Les mesures de confinement et les restrictions de déplacement ont entraîné une baisse de la demande d'électricité et de gaz, ce qui a affecté les revenus de SONELGAZ. De plus, les coûts d'exploitation ont pu augmenter en raison des mesures de sécurité et de santé mises en place pour protéger les travailleurs.

Parallèlement à ces défis, les fraudes ont également eu un impact négatif sur la rentabilité de SONELGAZ. Les fraudes peuvent prendre différentes formes, telles que la manipulation des compteurs, le vol d'électricité ou de gaz, ou d'autres pratiques illégales visant à contourner les facturations régulières. Ces activités frauduleuses privent l'entreprise de revenus importants et contribuent à sa situation déficitaire.

CONCLUSION GENERALE

CONCLUSION GENERALE

CONCLUSION GENERALE

Nous avons centré nos efforts de recherche sur l'analyse, la maîtrise et la présentation d'un outil de contrôle de gestion spécifique, à savoir le tableau de bord, dans le domaine de l'électroménager. Pour atteindre cet objectif, nous avons adopté une méthodologie bien définie qui incluait la collecte de documents, des entretiens et l'observation attentive des pratiques sur le terrain.

Le tableau de bord est un outil de gestion rapide, dynamique, à la fois complexe et perspicace, important pour la bonne gestion de l'entreprise qui permet aux gestionnaires de prendre leurs décisions et d'agir au moment voulu, savoir où sa marche pas pour apporter des améliorations et corriger les erreurs.

Le tableau de bord est un système d'information synthétique, vu qu'il contrôle en permanence les résultats et les écarts par rapport aux objectifs et entraîne à étudier les opérations rectificatives possibles, il joue un rôle d'intégrateur en donnant à un niveau hiérarchique un langage commun et instaure le dialogue entre tous les membres de l'entreprise. Dès lors notre première hypothèse de départ est confirmée.

Notre stage pratique effectué au sein de l'entreprise électroménagère(SONELGAZ), nous a permis d'appliquer nos connaissances théoriques sur la réalisation et la conception du tableau de bord au sein de cette organisme. Après une succession d'entrevues avec le contrôleur de gestion et une analyse des documents remis par ce dernier, nous avons pu conclure que le tableau de bord est le miroir qui reflète les performances des dirigeants et leurs aptitudes à relever les défis posés, il indique les anomalies et les dysfonctionnements, capable de les rectifier et peut alors montrer l'évolution et le progrès vers une réalisation des objectifs, donc une bonne prise de décision .

En effet, il existe différentes méthodes pour la conception du tableau de bord au sein d'une entreprise, SONELGAZ utilise une méthode propre à elle même, suivant une démarche logique en choisissant des indicateurs de mesure pertinents, significatifs et cohérents. Cela, approuve notre deuxième hypothèse.

Certes, l'élaboration d'un tableau de bord doit être précise et gérée avec exactitude être flexion.

Dans notre cas d'étude, les tableaux de bord sont complets et suffisants pour la gestion de l'entreprise, ils répondent essentiellement aux exigences et recommandation du tableau de

CONCLUSION GENERALE

bord, du moment où plusieurs paramètres sont mis en place au long de sa réalisation par tous les services de l'entreprise.

A vrai dire afin de favoriser la réussite d'un tableau de bord au moment de son utilisation par les dirigeants, certaines conditions doivent se réunir :

- Le choix des indicateurs ;
- L'implication et la contribution de la direction générale ;
- Un système d'information permanent ;
- Le tableau de bord est en constante évolution ; il doit être situationnel et évolutif pour demeurer pertinent.

Nous sommes conscients que notre travail est insuffisant en raison du manque de temps. Malgré cela, nous avons fait de notre mieux pour enrichir nos connaissances théoriques et les mettre en pratique afin qu'elles puissent servir de soutien et de guide pour nos consultants. Cependant, nous aspirons à approfondir davantage nos compétences dans ce domaine.



Bibliographie

Bibliographie

□ Les ouvrages

1. ALAZARD C et SEPARIS, contrôle de gestion, manuel et application, EditionDUNOD, Paris, 2007 ;
2. BERTIN Elisabeth, audit interne, enjeux et pratique à l'international, éditionEyrolles, 2007 ;
3. BOISSELIER Patrick, contrôle de gestion, cours et application, éditionVUIBERT, 3eme édition, paris 2005 ;
4. BOISSELIERPatrick, contrôle de gestion, Edition VUIBERT, Paris, 1999 ;
5. BOUAR FetPatrickl,économie d'entreprise, Tome 2, Editiond'ORGANISATION, Paris, 1997 ;
6. BOUIN Xavier et François-XavierSimon, les nouveaux visages du contrôle degestion, DUNOD, 2eme Edition, Paris, 2004 ;
7. BOUQUIN Henri, la maitrise du budget dans l'entreprise, EDICEF, 1992 ;
8. DORIATH Brigitte,le contrôle de gestion en 20 fiches, 5eme édition, DUNOD,Paris, 2008 ;
9. DUPUIS Jérôme, le contrôle de gestion dans les organisations publiques, gestionPUF, 1991 ;
10. FERNANDEZ Alain, les nouveaux tableaux de bord des managers, les éditionsd'ORGANISATION, groupe Eyrolles, 4eme édition, Paris, 2008 ;
11. GERVAIS. Michel, contrôle de gestion, 6Eme édition, ECONOMICA, Paris,1997;
12. GERVAISMichel, « le contrôle de gestion par le système budgétaire », éditionVUIBERT d'entreprise, Paris, 1989 ;
13. GIRAUD Françoise et All,contrôle de gestion et pilotage de la performance,2ème édition, Paris, 2004 ;

14. GUEDJ Norbert, le contrôle de gestion pour améliorer la performance del'entreprise , Edition L'organisation, 3eme édition, 4eme tirage, 2005 ;

15. GUEDJ Norbert, le contrôle de gestion,Ed d'ORGANISATION, Paris, 2001 ;

16. JACQUOT T et MILKOFFR, la comptabilité de gestion, Ed DARIOS, Paris,2007 ;

17. KAPLAN R et NORTON D, le tableau de bord prospectif, les éditionsd'ORGANISATION, 1998 ;

18. KERVIER I, le contrôle de gestion à la portée de tous, Edition ECONOMICA,Paris;

19. LEROY Michel,le tableau de bord au service de l'entreprise, 2eme édition,d'ORGANISATION, Paris, 2001 ;

20. LONING Helen et autres,le contrôle de gestion, organisation et mise en œuvre,2eme édition, Paris,2003 ;

21. MARGOTTEAU Eric, contrôle de gestion, Edition ELLIPES, 2001 ;

22. R.N Anthony, contrôle de gestion, 8eme édition, ECONOMICA, 1990 ;

23. SAULOU Jean-Yves, le tableau de bord du décideur, Ed D'ORGANISATION,paris, 1982 ;

24. SELMER C, concevoir le tableau de bord, Edition DUNOD, Paris, 1998 ;

25. Voyer Pierre, tableau de bord, presse de l'université de Québec, 1999 ;

Thèses

1. AIT MATEN Souad et IDIRI Samira, le tableau de bord : outil de contrôle de gestion et de mesure de la performance, mémoire de fin d'étude, master II CCA, 2011.

Site WEB

[Http : // tagna-nice.e-monsite.com/ pages/ le-Tb-et-le-bsc/ la-methode-gimsi.html.](http://tagna-nice.e-monsite.com/pages/le-Tb-et-le-bsc/la-methode-gimsi.html)

Autres documents

1. Documents internes de SONELGAZ.

Liste des figures

N°	Titre De La Figure	Page
01	processus du contrôle de gestion	11
02	Organigramme illustratif de la position fonctionnelle du CG	16
03	Organigramme illustratif de la position staff du contrôle de gestion	17
04	représentation des courbes	39
05	la représentation des histogrammes (les produits par trimestre)	40
06	la représentation du camembert (les ventes par trimestre)	41
07	Exemple de pictogrammes	43

Liste des tableaux

N°	Titre De Tableau	Page
01	Modèle général de tableau de bord décentralisé	43
02	les dix (10) étapes de la méthode GIMSI	53

Table des matières

Liste des abréviations

Introduction générale 01

Chapitre 01 : Approche conceptuelle du contrôle de gestion..... 04

Section 01 : concepts clés du contrôle de gestion..... 04

1. Evolution et définition du contrôle de gestion 04

1.1. Evolution du contrôle de gestion 04

1.2. Définition du contrôle de gestion 05

2. Objectifs et missions du contrôle de gestion 07

2.1. Objectifs du contrôle de gestion 07

2.2. Les différentes missions du contrôle de gestion..... 07

2.2.1. Le contrôle de gestion « comme outil de motivation » 07

2.2.2. Le contrôle de gestion « comme outil de décentralisation » 08

2.2.3. Le contrôle de gestion « comme outil de créativité et communication » 08

2.2.4. Le contrôle de gestion « comme outil de sanction » 09

3. Les différentes formes du contrôle de gestion 09

3.1. Le contrôle stratégique..... 09

3.2. Le contrôle interne 09

3.3. L'audit interne 09

Section 02 : le contrôle de gestion dans l'organisation 10

1. Le processus du contrôle de gestion 10

1.1. La planification..... 11

1.2. La budgétisation 11

1.3. L'action et suivi de réalisation 12

2. L'organisation du contrôle de gestion	13
2.1. le rôle du contrôle de gestion dans une organisation.....	13
2.1.1. le contrôleur de gestion	13
2.1.2. Les qualités requises du contrôleur de gestion	13
2.2. Missions et responsabilités du contrôleur de gestion	14
2.3. La place du contrôle de gestion dans une organisation	15
2.3.1. Position fonctionnelle	15
2.3.2. Position d'état major « staff »	16
3. Le concept de performance	17
3.1. Définition de la performance.....	17
3.2. La notion de l'objectivité	18
Section 03 : Les outils et méthodes du contrôle de gestion	19
1. La comptabilité analytique.....	19
1.1. Définition	19
1.2. Le rôle de la comptabilité analytique.....	20
1.3. Les objectifs de la comptabilité analytique	20
1.4. Les méthodes de la comptabilité analytique	21
1.4.1. La méthode des couts complets	21
1.4.2. La méthode des couts variables	23
1.4.3. La méthode ABC	24
2. La gestion budgétaire.....	25
2.1. Définition de la gestion budgétaire.....	25
2.2. Définition du budget	25
2.3. Typologie des budgets	25

2.3.1. Les budgets opérationnels	26
2.3.2. Les budgets de vente (commerciaux)	26
2.3.3. Les budgets généraux.....	26
2.4. Les limites de la gestion budgétaire	26
3. Le système d'information	27
3.1. Définition du système d'information.....	27
3.2. Les objectifs du système d'information.....	27
4. Le tableau de bord et le reporting.....	28
4.1. Le tableau de bord	28
4.1.1. Définition	28
4.2. Le reporting	29
4.2.1. Définition	29
4.2.2. Les principes du reporting.....	29
Chapitre 02 : Le tableau de bord de Gestion	31
Section 01 : Généralités sur le tableau de bord	31
1. Concepts du tableau de bord	31
1.1. Définitions et rôle du tableau de bord.....	31
1.1.1. Les définitions du tableau de bordl.....	31
1.1.2. Le rôle du tableau de bord.....	32
1.2. Avantages et conditions de réussite d'un tableau de bord	33
1.2.1. Les avantages du tableau de bord	33
1.2.2. Les conditions de réussite	33
1.3. Objectifs et limites du tableau de bord	34
1.3.1. Les objectifs du tableau de bord	34

1.3.2. Les limites du tableau de bord.....	34
1.4. Types et caractéristiques du tableau de bord.....	35
1.4.1. Les types de tableau de bord	35
1.4.2. Les caractéristiques du tableau de bord	36
2. Les fonctionnalités du tableau de bord	36
2.1. Outil de diagnostic	36
2.2. Outil de dialogue et réactivité	37
2.3. Outil de motivation des responsables	37
2.4. Outil d'information	37
Section 02 : Instruments et conception du tableau de bord	38
1. Les instruments du tableau de bord	38
1.1. Les valeurs brutes et les écarts	38
1.1.1. Les valeurs brutes	38
1.1.2. Les écarts.....	38
1.2. Les ratios	38
1.3. Les graphiques.....	39
1.3.1. Les courbes.....	39
1.3.2. Les histogrammes	39
1.3.3. Les camemberts	40
1.4. Les tableaux.....	41
1.5. Les clignotants.....	43
2. La conception du tableau de bord.....	43
2.1. Organisation de projet.....	44
2.2. Détermination des objectifs	44

2.3. Etablir le plan d'action pour atteindre les objectifs	44
2.4. Recherche et choix des indicateurs pertinents	44
2.4.1. Définition d'un indicateur	45
2.4.2. Les typologies d'indicateurs.....	45
2.4.3. Les fonctions d'un indicateur	46
2.4.4. Les critères de qualité d'un indicateur	46
2.5. Le choix des présentations adaptées	48
2.6. La mise en œuvre	48
Section 03 : Principes et méthodes d'élaboration du tableau de bord.....	48
1. principes de conception d'un tableau de bord.....	48
1.1. La cohérence avec l'organigramme de gestion	49
1.2. Une présentation agrégée, synoptique et convergente.....	49
1.3. La rapidité d'édition et de transmission avec précision.....	50
1.4. Les tâches qui interviennent après l'édition du tableau de bord	50
2. Les méthodes de conception d'un tableau de bord.....	50
2.1. Présentation de la méthode GIMSI.....	50
2.1.1. Définition de la méthode	51
2.1.2. Les étapes d'élaboration de la méthode	52
2.2. La méthode balanced Scorecard (BSC)	54
2.2.1. Définition	54
2.2.2. Les quatre axes du tableau de bord prospectif	54
2.3. Présentation de La méthode JANUS	55
Chapitre 03 : Analyse de la rentabilité et la performance financière de SONELGAZ... 58	
Section 01 : historique de SONELGAZ	58

Section 02 : présentation de l'organigramme de SONELGAZ.....	59
1. l'organigramme général de SONELGAZ	59
2. Organigramme de la division finance et comptabilité	61
3. Les missions et attributions	62
Section 03 : Exemple des indicateurs étudiés lors élaboration du tableau de bord à SONELGAZ	67
Conclusion générale.....	79

Bibliographie

Liste des figures

Liste des tableaux

Résumé

Résumé :

Gérer une organisation concerne avant tout, la guider vers l'objectif fixé, par le choix d'une trajectoire plus favorable et conforme à sa vocation. Le gestionnaire s'efforce de faire coïncider au mieux le savoir-faire et les aspirations de chaque responsable avec les buts qui ont été déterminés au niveau global. Pour parvenir à ses résultats, le chef d'entreprise doit se doter d'un instrument de pilotage rapide et synthétique facilitant la prise de décision. Le tableau de bord répond à ce besoin, en présentant aux décideurs de tous les niveaux et de toutes fonctions, les informations qui leur sont indispensables pour apprécier leur performance eu égard aux objectifs visés, pour piloter l'irrégulier et l'imprévisible, il est donc primordial de mettre en place dans toutes les fonctions et à tous les niveaux de responsabilité, un réseau de tableau de bord. En ce rapportant à l'entreprise SONELGAZ, chaque responsable de la position hiérarchique doit pouvoir ainsi poser des actions correctives qui lui appartiennent et simultanément rendre compte de ses résultats au niveau supérieur. De nombreux travaux ont été réalisés pour développer des tableaux de bord pertinents mais, fort curieusement, les attentes des entreprises et de leurs dirigeants dans ce domaine ne semblent pas satisfaites à ce jour.

Mots clés : Système d'information, contrôle de gestion, tableau de bord, indicateur et performance.

Abstract :

Managing an organization concerned foremost guide to the target, by choosing a more favorable and consistent with his vocation path. The Manager seeks to match the best expertise and aspirations of each manager with the goals that have been identified globally. To achieve results, the entrepreneur must have an instrument quickly and synthetic control facilitating decision making. The panel meets this need by presenting to decision makers at all levels and in all functions, the information they needed to assess their performance in relation to objectives, to control irregular and unpredictable, it is therefore essential to establish in all functions and at all levels of responsibility, a network dashboard. In a related company SONELGAZ, each responsible for the hierarchical position must be able to ask and corrective actions that belong to him and simultaneously report its results to the next level. Many studies have been made to develop dashboards relevant but curiously, the expectations of companies and their leaders in this area do not seem satisfied to date.

Keywords: information system, management control, dashboard, indicator and performance