

**République Algérienne Démocratique et Populaire**  
**Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique**  
**École Supérieure de Commerce**

**Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences de  
Gestion**

**Spécialité : Contrôle de Gestion**

**Thème :**

**L'Exploitation du tableau de bord dans l'entreprise**

**Cas: SPA MAMI - Sétif**

**Élaboré par :**

*KHENNAFI Zakaria*

**Encadré par :**

*OUSLIMANE Meriem*

**Lieu de stage: SPA MAMI**

**Période de stage : de 02/04/2016 au 30/04/2016.**

**Année : 2016/2017**



**République Algérienne Démocratique et Populaire**  
**Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique**  
**École Supérieure de Commerce**

**Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences de  
Gestion**

**Spécialité : Contrôle de Gestion**

**Thème :**

**L'Exploitation du tableau de bord dans l'entreprise**

**Cas: SPA MAMI - Sétif**

**Élaboré par :**

*KHENNAFI Zakaria*

**Encadré par :**

*OUSLIMANE Meriem*

**Lieu de stage: SPA MAMI**

**Période de stage : de 02/04/2016 au 30/04/2016.**

**Année : 2016/2017**

## *Remerciement*

*Nous remercions Allah le tout puissant de nous avoir donné la force, le courage et la patience pour achever ce travail.*

*Nous tenons à exprimer notre profonde gratitude ainsi que notre sincère reconnaissance à tous ceux qui nous ont encouragés et qui ont contribué directement ou indirectement à l'élaboration de ce modeste travail.*

*À Notre encadreur : Mme. OUSLIMANE Meriem, pour avoir accepté de diriger ce travail et pour son énorme aide et son orientation.*

*Nous sommes par ailleurs reconnaissant envers nos amis : Anouar Maroco, Zou, Reda, Roukhou, Mohamed, Noor, Sabrina, Khoukha, Moncef, Djamel et mon bras droit Aboud, qui ont été d'un soutien incommensurable. Qu'ils en soient sincèrement remerciés ici.*

*Nous adressons également nos vifs remerciements et notre profonde gratitude au personnel de l'entreprise SPA MAMI, tout spécialement : à Mr. LAOUBI Samir pour son aide et ses précieux conseils.*

*Aux membres du jury, de nous avoir fait l'honneur d'évaluer ce mémoire.*

*Zakaria KHENNAFI*

## *Dédicaces*

*Je dédie ce travail*

*À mes chers parents, vous représenter pour moi le symbole de la force, vous avez sacrifié beaucoup de chose pour mon éducation et ma formation et ce travail est le fruit de tout ça ; aucun mot peu exprimer mon profond amour que j'ai toujours pour vous, merci je vous souhaite beaucoup de bonheur et de santé et une longue vie ;*

*À mes frères Ilyes et Mohamed Yâakoub qui n'ont cessé d'être pour moi des exemples de persévérance, de courage et de générosité ;*

*Mes chères sœurs Samia et Maria, vous êtes un don du ciel pour moi ;*

*À tous les membres de ma famille, notamment mes neuves et nièces :*

*Mohamed Daoud, Limar, Fala et le petit Joud ;*

*À la fleur de ma vie que le dieu la garde pour moi ;*

*Et à tous ceux qui ont pris place dans mon cœur.*

*Zakaria KHENNAFI*

# SOMMAIRE

<b>Remerciement</b>	
<b>Dédicaces</b>	
<b>Sommaire.....</b>	<b>I</b>
<b>Liste des abréviations.....</b>	<b>II</b>
<b>Liste des figures.....</b>	<b>III</b>
<b>Liste tableaux.....</b>	<b>IV</b>
<b>Liste des annexes.....</b>	<b>V</b>
<b>Résumé.....</b>	<b>VI</b>
<b>INTRODUCTION.....</b>	<b>a</b>
<b><u>CHAPITRE I</u> : Cadre théorique du contrôle de gestion.....</b>	<b>1</b>
<b>Section 1</b> : Aperçu sur le contrôle de gestion.....	3
<b>Section 2</b> : Démarche de contrôle de gestion.....	13
<b>Section 3</b> : Outils De Contrôle De Gestion.....	22
<b><u>CHAPITRE II</u> : Élaboration et exploitation du tableau de bord dans l’entreprise.....</b>	<b>29</b>
<b>Section 1</b> : Notions et généralités sur le tableau de bord.....	31
<b>Section 2</b> : Démarche pour élaborer un tableau de bord.....	38
<b>Section 3</b> : L’exploitation du tableau de bord.....	51
<b><u>CHAPITRE III</u> : Étude de cas SPA MAMI.....</b>	<b>65</b>
<b>Section 1</b> : Présentation de l’organisme d’accueil.....	67
<b>Section 2</b> : Description du système contrôle de gestion au sein de la SPA MAMI.....	78
<b>Section 3</b> : Analyse des tableaux de bord opérationnels de l’entreprise.....	83
<b>CONCLUSION.....</b>	<b>103</b>
<b>Bibliographie</b>	
<b>Table des matières</b>	
<b>Annexes</b>	

## Liste des abréviations

<b>Abréviation</b>	<b>Explication</b>
CG	Contrôle de Gestion
CIA	Controllers Institute of America
GRH	Gestion des Ressources Humains
TBD	Tableau De Bord
SI	Système d'Information
ABC	Activity Based Costing
EIS	Entreprise Information System
ERP	Entreprise Resource Planning
CDG	Contrôleur De Gestion
DG	Direction Générale
PDG	Président Directeur Général
SPA	Société Par Action
SNC	Société en Nom Collectif
CIE	Club Inter Entreprise
PET	Polyéthylène Téréphtalate
PME	Petite et Moyenne Entreprise
APAB	Association des Producteurs Algériens de Boissons
FCE	Forum des Chefs d'Entreprises.
CCI HP	Chambre de Commerce et d'Industrie des Hauts Plateaux.
CAP	Confédération Algérienne du Patronat.
CFCIA	Chambre Française de Commerce et d'Industrie en Algérie.
BPF	Bonnes Pratiques de Fabrication
BPH	Bonnes Pratiques d'Hygiène
OMS	Organisation Mondiale de la Santé
CODEX	Centerband Only Detection Of Exchange.
MSP	Maitrise Statistique de la Production
TUPOL	Tube en Polyéthylène
CA	Chiffre d'Affaire

## Liste des figures

<b>N°</b>	<b>intitulé</b>	<b>page</b>
<b>1</b>	Le triangle du contrôle de gestion	6
<b>2</b>	le contrôle de gestion en quatre étapes : un processus d'apprentissage	7
<b>3</b>	les niveaux du Contrôle de gestion	8
<b>4</b>	Boucle de feed-back	10
<b>5</b>	le système d'information hiérarchique	21
<b>6</b>	Calendrier habituel des entreprises (clôturant en décembre)	22
<b>7</b>	L'arbitrage coût/ qualité/ délai	33
<b>8</b>	Mode de détermination des indicateurs	45
<b>9</b>	Présentation du principe gigogne	53
<b>10</b>	L'organisation du Data warehouse	56
<b>11</b>	Organigramme de la direction générale	73
<b>12</b>	Organigramme de l'unité TUPOL	76
<b>13</b>	Organigramme de l'unité Boissons	77
<b>14</b>	Réseau de tableau de bord de la SPA MAMI	85

## Liste des tableaux

<b>N°</b>	<b>intitulé</b>	<b>page</b>
<b>01</b>	Les niveaux du contrôle	9
<b>02</b>	Carte d'identité de SPA MAMI	70
<b>03</b>	Présentations des produits et le format des bouteilles	72
<b>05</b>	Inventaire des tableaux de bord de la direction générale et l'unité TUPOL	83
<b>06</b>	Inventaire des tableaux de bord de l'unité boissons	84
<b>07</b>	La maquette de tableau de bord Commercial	86
<b>08</b>	La maquette de tableau de bord Financier	87
<b>09</b>	La maquette de tableau de bord RH	87
<b>10</b>	Tableau de bord Commercial	88
<b>11</b>	Tableau de bord Financier	91
<b>12</b>	Tableau de bord RH	94

## Résumé

Le contrôle de gestion constitue un ensemble de pratiques reconnues, aujourd'hui, il est considéré comme un des constituants essentiels d'une gestion efficace dans les entreprises de toutes tailles, relevant du secteur public comme du secteur privé, car le secret d'une entreprise compétitive et performante, est l'application d'un système de Contrôle de gestion.

En effet, l'objectif de cette étude vise à comprendre comment analyser le tableau de bord et dans quelle mesure contribue-t-il à gérer l'entreprise SPA MAMI.

Pour la réalisation de cet objectif, nous avons développé dans la première partie qui est théorique la notion du contrôle de gestion, ces démarches, ces outils en basant sur le tableau de bord comme un outil d'aide à la décision

Quant à la deuxième partie qui est pratique, nous essayons d'analyser les tableaux de bord et de percevoir sa contribution à gérer l'entreprise SPA MAMI par étude qualitative.

**Mot clés :** contrôle, contrôle de gestion, tableau de bord, indicateur, entreprise, décision, taux de réalisation, taux de prévision.

## Abstract

Management control is a group of known practices, nowadays, it is considered as one of the most essential things for a good and effective management of a company whether it's private or public and no matter how big or small it is, because the secret of a competitive performant company is having a management control system.

As a matter of fact, the aim of this study is to know how to analyze the scorecard and how it helps to run the Joint-Stock MAMI Company.

To achieve this goal, we explained in the first part which is theoretical the management control system, its approaches and its tools where we clarified more the scorecard which is a tool that helps run a company.

When in the second part which is practical, we analyzed the scorecard and see how it contributes in running the company and taking decisions, that's all where done by a qualitative way of study.

**Keywords:** control, management control, scorecard, indicators, company, decision, completion rate, evolution rate.

## الملخص

بها اليوم

بير هي

الأساسية

جميع

التسيير.

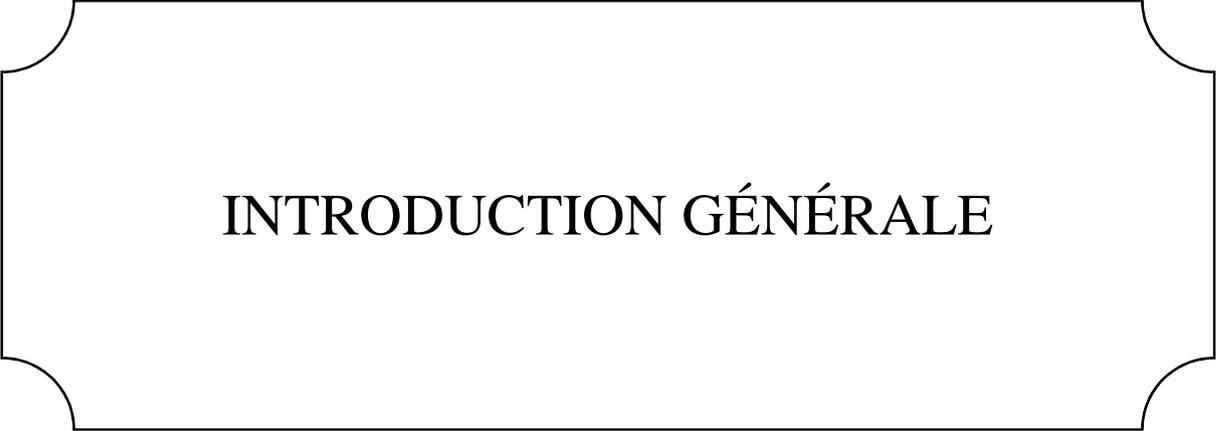
هو تطبيق

الهدف من هذه الدراسة هو فهم كيفية تحليل القيادة و كيف تساهم في إتخاذ القرارات داخل ذات الأسهم .

لتحقيق هذا الهدف قمنا بتخصيص الجزء الأول و الذي هو نظري لـ هية مراقبة التسيير سيرورتها و وسائلها خاصة لوحة القيادة التي تعتبر وسيلة

بينما الجزء الثاني و الذي يعتبر تطبيقي، قمنا بتحليل لوحات القيادة و كيفية مساهمتها في إتخاذ ات داخل شركة ذات الأسهم مامي عن طريق منهاج تحليلي ( نوعية).

**الكلمات المفتاحية:** مراقبة، مراقبة التسيير، لوحة القيادة،



# INTRODUCTION GÉNÉRALE

L'entreprise est une unité économique, juridiquement autonome, organisée pour la mise en œuvre d'un ensemble de facteurs de production de biens ou de services. Elle regorge d'activités qui se déroulent dans un environnement en constante évolution et qui nécessitent des prises de décision rapides.

L'efficacité et la performance de l'entreprise passent par la maîtrise de l'information, qui est en soi la matière la plus importante dans la vie de l'entreprise et sa pérennité, car à travers elle, l'entreprise peut se positionner dans le marché ou elle évolue, et pourra se comparer à ces concurrents, ainsi le contrôle de l'information peut se réaliser à travers un système d'information adapté à ses exigences informationnelles.

L'information est une matière première certes importante, mais l'entreprise ne pourrait en bénéficier qu'après avoir acquis et maîtrisé ses compétences, c'est-à-dire :

Sa capacité d'anticipation et de prévision, sa capacité d'innovation et de développement technologique, sa capacité de réaction rapide et efficiente aux changements de l'environnement, sa capacité de fédération et de gestion des hommes et sa capacité de communication.

Toutes les capacités de l'entreprise et tous les changements auxquels elle peut être exposée doivent être estimés à travers des indicateurs récapitulatifs regroupant les principales préoccupations des managers et facilitant leurs accès et leurs compréhensions de l'information.

Pour répondre à cette préoccupation et pour atteindre les objectifs qu'elle s'est fixée, l'entreprise établit, en accord avec chaque responsable, des prévisions spécifiques et coordonnées, limitées dans le temps.

L'entreprise doit suivre l'avancement des réalisations des objectifs. En revanche, le tableau de bord reste l'un des plus pertinents des outils d'aide à la prise de décision et le seul outil qui permet de répondre dans un court laps de temps aux attentes des dirigeants, puisqu'il offre à son utilisateur la prospection d'une situation donnée, vu l'importance de cet outil pour la prise de décision.

On peut dire que le tableau de bord est un outil qui répond aux besoins des entreprises, en présentant aux décideurs à tous les niveaux et de toutes fonctions, les informations qui leur sont

indispensables en regard des objectifs préétablis. Il leur appartient, alors, de décider des actions correctives qui doivent être mis en œuvre.

Donc, le tableau de bord est un outil indispensable. En effet, il permet d'avoir en temps réel les informations nécessaires à la prise de décisions opérationnelles ou stratégiques, pour mener à bien la stratégie de l'entreprise.

Pour pouvoir mettre en évidence l'importance du tableau de bord, nous avons orienté notre thème autour de la problématique suivante :

**« Comment pouvons-nous analyser et exploiter le tableau de bord et comment contribue-t-il à gérer une entreprise ? »**

Afin de répondre à cette problématique nous sommes amenés à poser les interrogations suivantes :

- **Quel est le rôle du contrôle de gestion au sein de l'entreprise ?**
- **Comment construire et exploiter le tableau de bord ?**
- **Comment peut-on analyser le tableau de bord de la SPA MAMI ? et est ce qu'il contribue vraiment à la gestion de l'entreprise ?**

Pour mener à bien notre travail, nous proposons les hypothèses suivantes :

- Le contrôle de gestion permet de réaliser les objectifs de l'entreprise.
- Le tableau de bord attire l'attention des gestionnaires sur les points clés de leur gestion et améliorant ainsi la prise de décision.
- L'analyse des indicateurs du tableau de bord suffit pour se faire une opinion sur la situation de l'entreprise.

Pour mieux traiter notre thème de recherche, nous avons choisi une méthode descriptive analytique pour décrire le concept de contrôle de gestion et son application au sein de l'entreprise.

Aussi nous avons utilisé les techniques suivantes :

La technique de recherche documentaire : pour l'exploitation des différents ouvrages, articles et travaux universitaires.

La technique d'entretien : pour l'obtention des différentes informations nécessaires a la rédaction de notre étude de cas

La technique d'observation : nous avons utilisé l'observation tout au long de notre présence au sein de la SPA MAMI.

Pour traiter notre thème de recherche et ressortir sa pertinence dans le processus de prise de décision, nous allons le diviser en trois chapitres :

Le premier sera consacré au contrôle de gestion et ses outils à travers ce chapitre nous voulons introduire la notion de contrôle de gestion dans l'esprit du lecteur pour pouvoir passer ensuite à l'étude d'un des outils de contrôle de gestion qui est le tableau de bord.

Le second chapitre intitulé «élaboration et exploitation du tableau de bord dans l'entreprise», où nous présenterons le tableau de bord, ses caractéristiques, ses types, son rôle, ses fonctions et limites, ensuite la méthodologie de son élaboration et sa conception, enfin son exploitation.

Au cours du troisième chapitre nous présenterons la SPA MAMI ainsi que le contrôle de gestion dans cette entreprise, son positionnement dans l'entreprise, son rôle, puis nous allons effectuer l'analyse des tableaux de bord.

**CHAPITRE I : CADRE  
THEORIQUE DU CONTRÔLE  
DE GESTION**

## **Chapitre I : Cadre théorique du contrôle de gestion**

Nous vivons actuellement dans un monde ouvert, évolutif, incertain et en changement continu.

La mondialisation a engendré des mutations, des évolutions et toute entreprise ou groupe doit être soucieux de son évolution interne et celle de son environnement externe pour préserver sa continuité face à la concurrence accrue. L'existence du contrôle de gestion s'avère être une condition primordiale pour survivre et se développer tout en tenant compte de pareilles contraintes.

Le terme contrôle de gestion dans une organisation désigne le processus destiné à motiver les responsables, ainsi que fournir des informations afin de permettre à ceux-ci d'anticiper les actions, de prévoir les événements pour se préparer et s'adapter à la situation de l'environnement de l'entreprise.

Dans ce premier chapitre, nous allons baser sur le concept théorique du contrôle de gestion en divisant ce chapitre en trois sections :

- La première section tente d'introduire le contrôle de gestion, son historique et son évolution tout en passant par ses différentes définitions, ses contextes et ses dimensions.
- Dans la deuxième section nous allons aborder la démarche de contrôle de gestion, son organisation et ses principes.
- Et en fin, dans la troisième section, nous allons le consacrer pour présenter les différents outils utilisés en contrôle de gestion

## **Section 1 : Aperçu sur le contrôle de gestion**

Nous tenons à présenter dans la présente section quelques définitions apportées au contrôle de gestion, son apparition, son processus et ses dimensions.

### **1. Aperçu historique sur le contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion est apparu dans les grandes entreprises industrielles américaines au début des années 30 pour répondre à une problématique d'organisation liée à l'accroissement de la décentralisation des décisions. Grâce au CG, les dirigeants pouvaient maintenir l'efficacité et le dynamisme de leurs entreprises par la coordination de l'ensemble des structures décentralisées.

La naissance officielle du contrôle de gestion a eu lieu aux États-Unis en 1939 lorsque se créa le CIA « CONTROLLERS INSTITUT OF AMERICA ». La mise en place du plan MARSHALL<sup>1</sup> à partir des années 50 a permis à des chefs d'entreprises européennes de se familiariser avec ces techniques et de les mettre en place<sup>2</sup>.

Enfin, dans les années 70 c'est l'apparition du processus de pilotage du couple objectif/moyens. (L'évolution de la relation « offre/demande » peut être scindée en deux étapes majeures dont l'année 1975 n'est qu'un jalon approximatif. Cette évolution de la relation entre l'offre et la demande s'est accompagnée par un changement radical au niveau des « armes » utilisées par les entreprises afin de réaliser une rentabilité satisfaisante).

Aujourd'hui, la mise en place des outils et procédures du contrôle de gestion varie selon les entreprises, même si les objectifs sont identiques ; puisqu'il n'y a pas de modèle type à suivre<sup>3</sup>.

### **2. Concept du « contrôle » et définition du « contrôle de gestion »**

#### **2.1 concept du contrôle**

Le contrôle est un élément clé dans la gestion de l'entreprise, de ce fait nous allons le présenter brièvement.

---

<sup>1</sup> **Le Plan Marshall, ou European Recovery Program (ERP)** : est le principal programme des États-Unis pour la reconstruction de l'Europe à la suite de la Seconde guerre mondiale.

<sup>2</sup> CLAUDE, (A) et SABINE, (S) : **le contrôle de gestion manuel et applications**, édition DUNOD, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 2010, P.3.

<sup>3</sup> NICOLAS(B) et FRANÇOIS XAVIER (S) : **contrôle de gestion en mouvement : état de l'art et meilleurs pratiques**, éditions D'ORGANISATION groupe EYROLLES, 2010, p.2,3.

## 2.2 Définition :

Le contrôle est une activité ayant pour but d'assurer le respect de règles ou de normes ou la réalisation de certaines formes ou niveaux de résultat.<sup>1</sup>

## 2.3 Les formes de contrôle :

Nous pouvons énumérer deux sortes de contrôle comme suit :

### 2.3.1 Le contrôle procédurier :

Le bon fonctionnement de l'entreprise est conditionné par la fixation et le respect des procédures, et de normes visant à garantir la cohérence et la conformité dans l'exécution et à protéger l'entreprise et ses responsables contre d'éventuels dysfonctionnement, erreurs ou irrégularités qui peuvent être préjudiciables financièrement, commercialement, juridiquement.

Les contrôles procéduriers peuvent être effectués :<sup>2</sup>

- A priori, pour assurer un respect rigoureux et exhaustif des règles ;
- A posteriori, parce qu'il serait trop coûteux ou laborieux d'effectuer un contrôle exhaustif ;
- Différenciés, pour assurer le strict respect des règles dans tous les cas définis comme sensibles du fait du degré de risque (juridique, financier, commercial, etc.).

### 2.3.2 Le contrôle pour action :

La réalisation des objectifs de performances des activités et de l'entreprise suppose une certaine maîtrise des événements dans tous les secteurs et à tous les niveaux, depuis le processus de planification jusqu'à la réalisation des programmes d'exécution.

Donc il va falloir fixer les objectifs de l'entreprise, les analyser et ensuite faire des actions correctives, pour permettre à l'entreprise de réaliser ses objectifs.

## 2.2 Définition du contrôle de gestion

Il existe de nombreuses définitions du contrôle de gestion, chacune développe un aspect particulier de cette discipline en constante évolution. Le contrôle de gestion est actuellement envisagé comme une fonction indispensable au pilotage de la performance ainsi certains auteurs ont proposé quelques définitions du contrôle de gestion.

---

<sup>1</sup> HUGON (J), *Le contrôle dans l'entreprise, Techniques de l'ingénieur, traité l'entreprise industrielle*, AG1 420, P 2.

<sup>2</sup> *Idem*

Selon Djerbi(z), Durand(x), Kuszla(c) « *Le contrôle de gestion est un ensemble de systèmes techniques et de processus d'animation de ces systèmes, mis en œuvre par un dirigeant ou un manager, afin d'influencer les comportements de ses collaborateurs pour répondre aux exigences d'évolution de son organisation* »<sup>1</sup>.

D'après cette définition, le CG est perçu comme étant un ensemble de dispositifs fondés sur l'information qui conduisent à une convergence des intérêts individuels et l'exigence de l'organisation.

Pour Grandguillot(F): « *Le contrôle de gestion est défini comme le pilotage de la performance de l'entreprise. Il vise à atteindre les objectifs que l'entreprise s'est fixée d'après une stratégie déterminée, tout en recherchant à optimiser les moyens mis en œuvre. Une analyse régulière des écarts entre les réalisations et les prévisions permet de prendre des mesures correctives, de s'adapter aux évolutions imprévues. Le contrôle de gestion constitue une aide à la prise de décision* »<sup>2</sup>

D'après cette définition, on constate que le contrôle de gestion facilite la prise de décision par la réalisation d'une analyse entre les réalisations et les prévisions qui permettent de faire des actions correctives.

Plusieurs auteurs ont essayé de donner une définition plus claire et plus complète mais Celle d'ANTHONY.R.N (professeur à Harvard et grand théoricien du contrôle) reste la plus répandue et la plus classique des définitions. Il définit le contrôle de gestion en 1965, de la manière suivante : « *Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité (par rapport aux objectifs) et efficience (par rapport aux moyens employés) pour réaliser les objectifs de l'organisation.* »<sup>3</sup>

D'après cette définition, on remarque que CG repose sur trois éléments<sup>4</sup> :

- Les objectifs à atteindre.
- Les ressources disponibles.

<sup>1</sup> DJERBI(Z), DURAND(X) et KUSZLA(C), *contrôle de gestion*, édition DUNOD, paris, 2014, p.3.

<sup>2</sup> GRANDGUILLOT (F) :*l'essentiel du contrôle de gestion 2015-2016*, édition GUALINO, 9 édition, 2015, p.13.

<sup>3</sup> ANTHONY (R.N), *Planning and Control Systems: a Framework for Analysis*, Harvard University, 1965.

<sup>4</sup> HELENE(L), et autres : *le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques*, édition DUNOD ,3édition, paris, 2008, p.6.

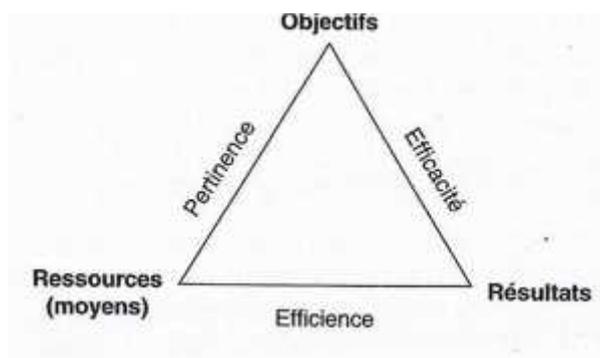
➤ Les résultats obtenus.

L'analyse des articulations entre ces trois éléments souligne trois concepts fondamentaux :

- **La pertinence** : qui consiste à prendre en considération les forces et faiblesses de l'organisation lors de la détermination des objectifs (moyens mise en œuvre par rapport aux objectifs)
- **L'efficience** : qui consiste à réaliser les objectifs assignés tout en respectant les contraintes des coûts (la mise en œuvre du minimum de ressources nécessaires pour le résultat obtenu).
- **L'efficacité** : qualifie la situation où les résultats obtenus coïncident avec les objectifs prédéterminés (la capacité à atteindre l'objectif, c'est-à-dire à atteindre un résultat conforme à l'objectif).

Comme la montre la figure suivante :

**Figure N°01 : Le triangle du contrôle de gestion.**



SOURCE : HELENE(L), et autres : **le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques**, édition DUNOD, 3<sup>e</sup> édition, paris, 2008, p.6.

Cette définition repose sur une vision comptable et semble insuffisante pour faire comprendre le CG.

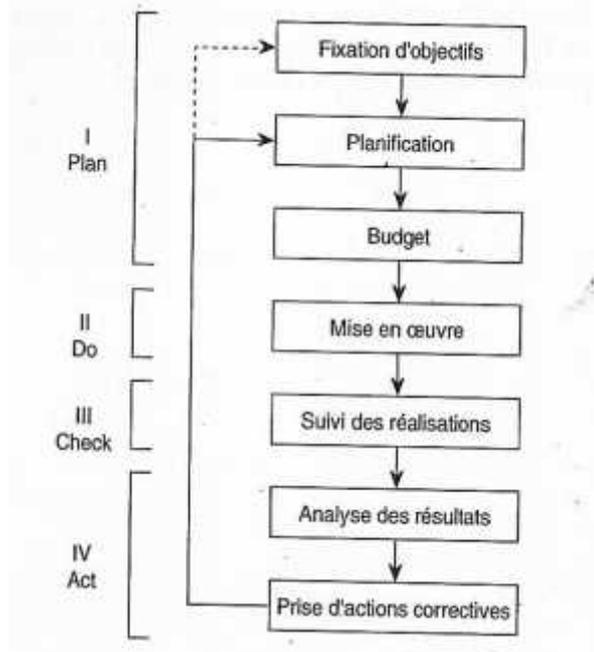
Ce qui a poussé d'autres auteurs à la préciser et l'élargir, le contrôle de gestion sera donc défini comme *«le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation<sup>1</sup>»*.

<sup>1</sup> NAULLEAU, (G) et ROUACH, (M) : **Le contrôle de gestion bancaire et financier**, Revue Banque Éditeur, 3<sup>e</sup> édition, paris, 2000, P.49.

### 3 Processus du contrôle de gestion

Un processus c'est l'enchaînement de certains événements et étapes, donc un processus du contrôle de gestion c'est les différentes étapes à suivre pour réaliser le contrôle de gestion.

**Figure N°02 : le contrôle de gestion en quatre étapes : un processus d'apprentissage.**



SOURCE : HELENE(L), et autres : op.cit. , p.3

Cette figure est inspirée d'un travail d'un qualificateur N .E. Deming par la roue de Deming.

Nous voyons qu'il existe 4 étapes principales, qui commencent par la planification et la fixation des objectifs, ensuite la réalisation de ces objectifs, et de les vérifier et à la fin la prise des actions correctives s'il existe des défauts qui vont être incorporés dans la phase de planification du cycle suivant.

## 4 Niveaux, Contexte et Dimensions du contrôle de gestion :

### 4.1 Niveaux du contrôle de gestion

Les systèmes de contrôle de gestion sont construits de manière à garantir l'efficacité, l'efficacité et l'économie de l'ensemble du processus du management. À cet égard le contrôle s'exprime à trois niveaux :<sup>1</sup>

<sup>1</sup> KEISER (A), **contrôle de gestion**, Edition ESKA, Paris, 1999, P.16.

- S'assurer de la pertinence des choix stratégiques à long terme, contrôle stratégique ;
- S'assurer de la pertinence et du suivi des plans opérationnels, contrôle de gestion ;
- Assurer l'efficacité et l'efficience des opérations, contrôle opérationnel.

**4.1.1 Le contrôle stratégique :**

Est celui qui permet à la direction d'appréhender la nature des hypothèses conditionnant de manière déterminante pour le long terme les activités et structures de l'entreprise jugées les plus aptes à lui permettre de réaliser ses finalités.

**4.1.2 Le contrôle de gestion :**

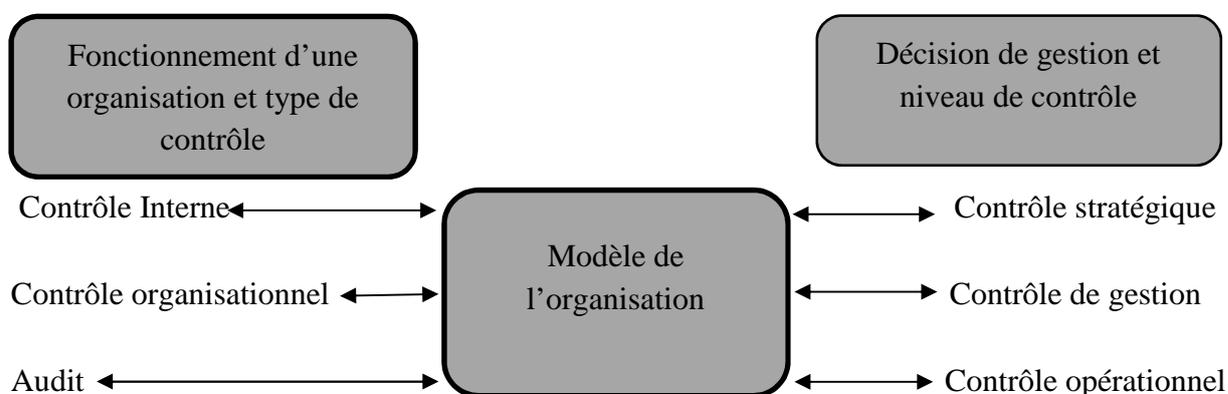
Permet à la direction de s'assurer que les plans des unités sont cohérents avec celui de l'entreprise et que sur le court terme, celui-ci est lui-même cohérent avec le plan stratégique.

C'est aussi le système qui incite chaque responsable à gérer les facteurs clés de succès dans le sens requis par la stratégie et qui lui permet de comparer le déroulement de son action aux objectifs du plan à court terme et d'identifier la cause des divergences éventuelles ; afin d'en déduire la nature des mesures à mettre en œuvre.

**4.1.3 Le contrôle d'exécution (ou opérationnel) :**

Il permet à chaque délégataire de s'assurer que les tâches programmées se déroulent conformément aux règles et aux délégués de disposer des sécurités qui les dispensent de vérifier le détail de ces tâches.

**Figure N°03 : les niveaux du Contrôle de gestion**



Source : KEISER (A), **contrôle de gestion**, Edition ESKA, Paris, 1999, P.17.

Le tableau suivant montre les différents niveaux du contrôle :

**Tableau N°01 : Les niveaux du contrôle**

<b>Niveau de Contrôle</b>	<b>Responsables Concernés</b>	<b>Horizon</b>	<b>Nature de Système</b>	<b>Outils</b>	<b>Référentiels</b>
<b>Stratégique</b>	Direction générale	Plusieurs années.	Système d'aide à la décision de planification de communication et motivation	Plans	- Efficacité - Rentabilité globale - Niveau satisfaisant
<b>De Gestion</b>	- Directeurs de département. - Usine. - Zone.	Une et plusieurs années.	Système de pilotage des centres de responsabilités.	Programmes budgets.	- Efficacité - Efficience - Optimum.
<b>Opérationnel</b>	- Chefs de service. - Équipe.	Moins d'un an et jour le jour	Système de mobilisation des équipes.	- Normes - Tableaux de bord - Écarts.	- Conformité aux règles. - Normes.

Source : Établis par l'étudiant

#### **4.2 Contexte de contrôle de gestion :**

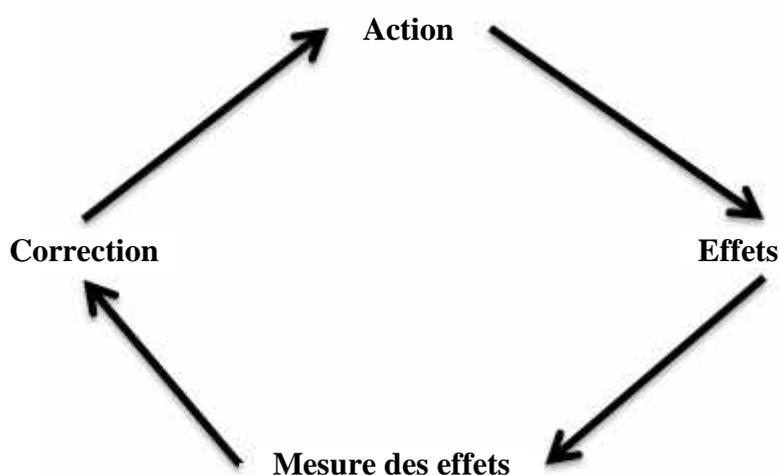
Le contrôle de gestion s'est développé au sein des entreprises pour répondre au besoin des dirigeants de mieux maîtriser la gestion, compte tenu des contraintes organisationnelles et afin d'évaluer ses performances.

### 4.2.1 L'entreprise :

L'entreprise est un groupe humain de production, autonome, disposant d'un patrimoine, exerçant un effet d'attraction sur son environnement et dont le devoir dépend de la vente du produit de son activité<sup>1</sup>.

L'entreprise peut être analysée comme étant un system ouvert adaptif permettant une circulation libre de l'information suivant une boucle de feed-back et c'est cette boucle qui permet au contrôle de gestion d'atteindre son objectif qui est le contrôle et le suivi de l'entreprise.

**Figure N°04 : Boucle de feed-back**



**Source :** ARMAND(D), op.cit., P.791.

### 4.2.2 La gestion de l'entreprise :

Gérer une entreprise c'est :

- Fixer des objectives ;
- Mettre en œuvre des moyens pour atteindre ces objectives ;
- Contrôler que les résultats obtenus sont bien conformes aux objectives poursuivis.

Donc le contrôle fait partie intégrante du processus de gestion « la planification donne des indications sur les objectives poursuivis ainsi que sur la mise en œuvre des stratégies qui sont adoptées pour les atteindre, l'organisation permet de fournir le support structurel nécessaire à la réalisation des objectives, l'activation fait vivre cette structure et anime les

<sup>1</sup> ARMAND (D), **Manuel de gestion volume1**, Édition ELLIPSES, Paris, 2009, P.791.

hommes. Le contrôle, quant à lui, a pour vocation de vérifier que tous les efforts déployés concourent à la réalisation de l'objectif<sup>1</sup> ».

#### **4.2.3 L'organisation de l'entreprise :**

L'organisation comporte deux aspects : d'une part la spécialisation des organes, c'est-à-dire des entités comprenant des hommes, des machines, des capitaux, et d'autre part, la coordination ou régulation des organes entre eux et par rapport à l'environnement.

Les deux aspects, à savoir la structuration et la régulation sont complémentaires, La division du travail nécessite des processus de régulation. Plus la spécialisation des tâches est grande plus la productivité est importante mais plus les réactions des individus tendent à être différentes, et plus le besoin de coordination est grand. La spécialisation a généralement un effet négatif sur la motivation et selon le système de régulation les individus seront plus ou moins motivés dans leur travail.

#### **4.2.4 La performance de l'entreprise :**

Les entreprises poursuivent des objectifs variés chacun d'eux constituant une facette du contrôle. Ainsi, dans une entreprise publique, les dirigeants, soucieux de l'intérêt des usagers, rechercheront des améliorations de productivité ; dans les groupes financiers les managers, sous la pression des investisseurs, surveilleront la rentabilité ; les stratégies seront davantage intéressées par la profitabilité des activités. L'ensemble des référentiels forme le système d'évaluation des performances de l'entreprise. La priorité donnée à tel ou tel élément constitutif de la performance globale, chacun d'eux pouvant être décliné au niveau des segments, ces derniers correspondent aux entités de l'entreprise dont on veut mesurer la performance. Selon le découpage organisationnel, les segments seront les activités, les départements, les produits, les zones géographiques...Etc.

#### **4.3 Les dimensions du contrôle de gestion :**

Le contrôle de gestion a d'abord été de nature comptable, il a été synonyme de contrôle budgétaire, mais maintenant il y a eu un élargissement des outils de contrôle de gestion. Mais la nécessité permanente des entreprises, à un système leur permettant de se procurer l'information pour faire face à la concurrence, a poussé les managers à développer des outils de contrôle de gestion plus performant, tel que la comptabilité de gestion, le reporting et le tableau de bord.

---

<sup>1</sup> ARMAND(D), op.cit., P.791.

C'est à partir de là que plusieurs auteurs ont contribué à développer des outils pour pallier aux carences de ce système, en transformant sa rigidité en souplesse, et son aspect interne a un aspect global de l'entreprise, parmi ces auteurs on note HBUQUIN qui a développé une définition du contrôle selon le modèle AMI<sup>1</sup> :

- La zone A, pour Acteur (agir sur le comportement des acteurs) ;
- La zone B, pour Modélé (modéliser les relations entre les ressources et les finalités) ;
- La zone I, pour interconnexion (interconnecter la stratégie et le quotidien).

C'est à partir des éléments cités ci-dessus que nous déduisons les principales dimensions du contrôle de gestion :

#### **4.3.1 L'organisation :**

La structure organisationnelle a une incidence majeure sur le processus CG, puisqu'il est basé sur le découpage de l'entreprise selon son organisation à des centres de responsabilité, mais pour que le contrôle de gestion soit efficace il faut qu'il y ait une certaine décentralisation.

#### **4.3.2 La stratégie :**

Pour que le contrôle de gestion soit efficace et actif dans l'entreprise il faut qu'il soit intégré dans le système de l'entreprise et donc dans le processus stratégique de l'entreprise. Mais l'instabilité de l'environnement et la nécessité de mettre en place des orientations stratégiques a conduit à l'adaptation du modèle traditionnel en le dotant d'un véritable contrôle stratégique, ayant pour objectif de surveiller :

- Le réalisme des hypothèses retenues lors de l'établissement des plans.
- La pertinence des choix stratégiques effectués.
- Les risques de toute nature.

#### **4.3.3 Les ressources humaines :**

La liaison entre le contrôle de gestion et la fonction des ressources humaines est très étroite vu le rôle des personnes dans la réussite d'un bon contrôle, de ce fait la motivation des acteurs du contrôle est un élément clé. La motivation des individus se réalise par un ensemble de dispositifs tel que le système de récompenses et sanctions.

---

<sup>1</sup> HBUQUIN (H), **Pourquoi le contrôle de gestion existe-il encore ?**, Gestion 2000, Volume 21 N3, Septembre 1996, P12.

## **Section 2 : Démarche de contrôle de gestion**

### **1. Profil et rôle du contrôleur de gestion :**

Pour réaliser les démarches de contrôle de gestion, il faut en premier que le contrôleur de gestion possède certains critères et rôles.

#### **1.1 Le profil du contrôleur de gestion :**

Dans la mesure où la fonction de contrôle de gestion se concrétise ne poste a pouvoir, le minimum que l'on soit en mesure de l'attendre du contrôleur de gestion, c'est qu'il remplisse les rôles déterminés dans les définitions de poste : maîtriser le cœur du métier en terme d'information, posséder les capacités relationnelles adéquates à l'animation des procédures et à l'assistance du manager, et contribuer à transformer l'entreprise.

#### **1.2 Les rôles du contrôleur de gestion :**

Les rôles du contrôleur de gestion<sup>1</sup> :

- Conseil à l'aide à la décision auprès de la direction générale ;
- Conseil à l'aide à la décision auprès des opérationnels ;
- Incitation des opérationnels à penser au futur, formation ;
- Aide à l'évaluation des performances individuelles ;
- Supervision technique du fonctionnement des outils ;
- Amélioration de la fiabilité des données ;
- Analyse des coûts, des résultats ;
- Diagnostic des besoins, création d'outil.

### **2. Précaution à prendre lors de la mise en place :**

Ces fondements sont essentiels pour avancer en sécurité de la mise en place du contrôle de gestion. Il faudra, sur ces bases, commencer par connaître en profondeur l'organisme en question, ses caractéristiques et les hommes qui le composent, avant de définir des objectifs clairs mesurables, et réalistes. Il faudra alors s'appuyer sur des acteurs comptants, en les formants, tout en organisant la concentration entre les différents intervenants.

---

<sup>1</sup> CHIAPELLO (E), **Le contrôleur de gestion**, La revue Echange, N°90, P18.

## 2.1 Connaitre l'entreprise :

Ce diagnostic est essentiel, sous peine de subir la critique légitime de parachutage d'un homme et d'une méthode sans tenir compte de l'existant. Cette connaissance comporte deux aspects, la structure elle-même et les hommes qui la compose, et ainsi connaître l'environnement interne et externe de l'entreprise.

Pour René Demeestère, c'est la précaution pour se placer du point de vue des dirigeants et de celui des acteurs. Il a proposé un premier diagnostic pour aider au pilotage<sup>1</sup> :

Quelques questions pour aider à effectuer un premier diagnostic de la démarche de pilotage existante :

- l'organisation a-t-elle une visibilité sur son avenir à moyen terme ? A-t-elle des orientations stratégiques explicites ? celles-ci sont-elles connues et appropriées par les principaux responsables ?
- y a-t-il un plan à moyen terme ? quel est son contenu opérationnel (plans d'action...) ?
- comment est organisée la procédure budgétaire (acteurs, étapes, arbitrage...) ? Comment elle reliée à la gestion prévisionnelle de l'activité et de la charge de travail ? À la G.R.H ?
- les responsables ont-ils des objectifs à atteindre ? Une bonne connaissance des priorités d'action dans leurs différents domaines de responsabilités ?
- disposent-ils de mesures des résultats obtenus dans chacun d'eux ?
- connaissent-ils les attentes de leur public ?
- connaissent-ils, dans chaque domaine leur volume d'activité, leur charge de travail passée et future ? Peuvent-ils identifier les creux et les pointes prévues dans leur plan de charge ?
- connaissent-ils l'ensemble des coûts des ressources utilisées pour réaliser leurs activités ? y compris ceux des actifs utilisés ?
- y a-t-il des revues régulières de la mise en œuvre des plans d'action ? de suivi des résultats de la gestion des différents responsables ? de retour d'expérience sur la conduite de l'action ?
- que se passe-t-il en cas de bons ou de mauvais résultats ?
- connaît-on les principaux risques qui peuvent peser sur les résultats ? les principaux leviers d'action dont on peut disposer pour les améliorer ? les principaux

---

<sup>1</sup> DEMEESTÈRE (R), **le contrôle de gestion dans le secteur public**, L.G.D.J 2002, 196 P, Page 58, 61.

projets innovants sont-ils sous contrôle ? les systèmes d'information fournissent-ils une information fiable ? avec des délais de production courts, permettant une réactivité dans la gestion ?

Le cadre général ainsi connu, il sera possible de réfléchir à l'organisation par laquelle on souhaite commencer pour étudier un domaine que l'on veut piloter autrement.

Périmètres, centre de responsabilité et organigramme.

La recherche des périmètres pertinents et des centres de responsabilité fait appel à la connaissance des processus mis en œuvre pour créer un produit ou un service.

Pierre Pariente<sup>1</sup> insiste sur la prise en compte de ce qui anime les chefs de service, qui sont la charpente de l'organigramme, en évoquant les principales étapes de mise en place du contrôle de gestion.

#### **Réalisation d'un diagnostic :**

- analyse du fonctionnement de l'organisation (par des observateurs extérieurs) ;
- Analyse des priorités, des contraintes et des intentions ;
- Responsabilités de chacun (objectifs/ responsabilités).

#### **Puis détermination :**

- Des principales composantes de l'activité de chaque chef de service.
- Les attentes de la hiérarchie à l'égard d'un service donné.
- Les responsabilités que perçoit le chef de service et qu'il estime que sa hiérarchie attend de lui.
  - Le détail des tâches opérationnelles effectuées par le chef de services et par le service dans le cadre de la mise en œuvre de sa mission.
  - Les tâches de gestion que le chef doit faire pour assurer le bon fonctionnement du service.
  - La façon dont les objectifs et les informations sur les finalités sont transmises d'un niveau à l'autre de la hiérarchie.
  - Les indicateurs de suivi d'objectifs dont disposent les chefs de service.
  - Les indicateurs de suivi dont dispose la hiérarchie à l'égard des services.

---

<sup>1</sup> PARIENTE (p), **intérêt des approches contingentes en contrôle de gestion : le cas des collectivités locales** (P.M.P) déc. 1998 p 1 à 17. Page 6.

- L'analyse des obstacles majeurs qui ressent le chef de services dans la réalisation des objectifs.
- L'analyse de la maîtrise par le chef de service par l'ensemble des facteurs qui conditionnent la réalisation des objectifs.
- Les tâches que le chef de service souhaiterait faire et qui lui semblent constituer un complément indispensable pour être plus efficace.

Ces différentes connaissances nous paraissent tout à fait légitimes, si on souhaite avoir des bases sûres.

## 2.2 Avoir des objectifs clairs, être pragmatique :

Il convient de mettre sur pied une équipe projet qui déterminera les objectifs, éventuellement les concepts, et établira un planning. De la qualité de ce travail et du respect du planning dépendront l'efficacité du contrôle de gestion.

Lorsque la clôture d'une organisation ne la porte pas naturellement à appliquer des outils de gestion qui font peur, il est stratégique de commencer par un secteur où les compétences des intervenants ne sont pas remises en cause, et où les responsables sont intéressés par les conclusions que l'on peut tirer de la gestion de l'objet étudié, quelles que soient ces dernières.

Dans la mesure où quelques personnes sont convaincues de l'intérêt des TDB, il sera alors plus facile d'étendre peu à peu à d'autres domaines ce type de démarche.

« on pourra commencer de manière pragmatique à mettre en place des mesures de résultats sur des points dont chacun s'accorde à les regarder comme importants, pour venir progressivement à engager une démarche de dialogue sur ces résultats qui permettent d'explicitier les points sur lesquels il n'était pas évident de s'exprimer a priori : puisque comme le disait un contrôleur de gestion d'organisation publique le brouillard se levé par le bas ou encore, commençons par élaborer des tableaux de bord et les objectifs viendront progressivement amenant alors à compléter par de nouveaux indicateurs ceux proposés initialement par les opérationnels de terrain<sup>1</sup>. »

On peut aussi commencer par des points apparaissant à l'évidence. Comme important, pour ensuite prendre petit à petit d'autres secteurs. Il faut un apprentissage de la mise en place de telles démarches, il ne faut intervenir dans un secteur que si on pressent que les outils

---

<sup>1</sup> DEMEESTÈRE (R), op.cit. Page 32.

choisis peuvent amener une amélioration, et si l'équipe de direction a un objectif défini pour ce centre de responsabilité.

Pour choisir les domaines d'investigations à piloter, autrement en priorité, il peut être utile de se poser quelques questions :

- quels sont les projets qui vont faire l'objet d'un pilotage systématique ?
- qui va la maîtrise d'ouvrage... ?
- Qui va assurer de pilotage et outils... ?
- Dans quel ordre de priorité ?
- Pour chaque centre de responsabilité, quels objectifs à moyen terme ?
- Quelles sont les tâches à réaliser et les compétences à réunir aux différentes phases de la vie de ce projet ?
- Quels sont les risques du projet, et qui en aura la maîtrise ?
- Quel sera le coût de ce projet ?

« Les dispositifs de contrôle de gestion visent à renforcer la cohérence des actions des différentes unités parités prenantes de la mise en œuvre d'une même politique ou de la réalisation d'une même prestation. Celle-ci est loin d'être acquise, en particulier dans des organisations de taille importante où les cloisonnements entre services et entre fonctions peuvent être marqués, où les actions peuvent être assez dispersées et d'autant moins cohérentes que les orientations poursuivies sont mal explicitées ou mal connues<sup>1</sup> ».

« La phase d'analyse<sup>2</sup> peut faire apparaître des contradictions dans les systèmes de finalisation et de contrôle, le caractère purement virtuel de certaines missions, ou le caractère coûteux (en temps) de certaines activités dont l'utilité est sujette à caution. Il est recommandé alors de ne s'attaquer qu'aux contradictions les plus gênantes, si on ne veut pas analyser l'élaboration du tableau de bord ».

« Une approche aussi pragmatique de contrôle de gestion peut sembler bien modeste aux esprits cartésiens épris de grands schémas cohérent ; elle nous semble simplement réaliste et amène à considérer le contrôle de gestion comme un des moyens du changement de l'organisation vers un management plus efficace, que celui-ci s'exprime sous forme d'un projet global de management ou progresse empiriquement à petits pas<sup>3</sup> ».

<sup>1</sup> BASTARD (A), secrétaire général, Bouguenais, **le contrôle de gestion dans les villes moyennes**. Actes du colloque La Roche sur Yon, 11 et 12 Juin 1992 (CNFPT), 164 pages.

<sup>2</sup> GILBERT (P), **Mesure sur Mesure**. (PMP) décembre 2000, P61 à 87 Page 82.

<sup>3</sup> DEMEESTÈRE (R), **Y a-t-il une spécificité du contrôle de gestion dans le secteur public ?**, (P.M.P) déc. 1989 p. 33 à 45. Page 44.

### 2.3 Adapter les processus aux acteurs :

Si nous avons parlé de respecter le rythme des acteurs, il faut cependant prendre des dispositions pour que ce rythme soit compatible avec la nécessité d'avancer d'un pas décidé dans le processus. Ceci passe par la formation des cadres des intervenants des services, avec parallèlement l'organisation de plate-forme de concentration entre les services et la cellule de gestion.

#### **Concentration centres de responsabilité/contrôleur**

Il faut dans la même logique tout faire pour privilégier une approche consensuelle des domaines a « piloter » en priorité, des indicateurs utiles, et des tableaux de bord efficaces, si on veut l'adhésion des acteurs.

« il faut sortir de la situation, où l'on a d'un côté, les responsables opérationnels bien au fait des processus de travail et de l'organisation pratique, et de l'autre des comptables et contrôleurs de gestion qui savent identifier les coûts encourus mais ne vont guère au-delà<sup>1</sup> ».

### 2.4 Aller jusqu'au bout de la démarche :

Enfin, ne jamais esquisser le but de contrôle de gestion qui est trouvé l'explication à des situations pour en tirer profit et permettre un meilleur pilotage de l'organisation.

Il ne faut pas prétexter le manque de temps pour supprimer la phase de retour de l'information aux subordonnés. C'est la condition du maintien de leur intérêt pour le processus. La plupart des agents s'intéressent à leur travail et à ses conséquences, et leur motivation à l'ouvrage se conforte lorsqu'ils savent que leur travail est utile, efficace, efficient, et dans ce cas ils osent s'exprimer sur leur travail, et proposer des solutions.

C'est la responsabilité du contrôleur de gestion de :

- S'assurer que les indicateurs donnés par les tableaux de bord sont utilisés.
- Vérifier que les décideurs possèdent les informations nécessaires à leur prise de décision.
- Redéfinir périodiquement les nouvelles priorités.
- Animer des réunions pour aider les différents acteurs à comprendre petit à petit que les dysfonctionnements et leurs gaspillent des énergies humaines. (Souvent, la production des indicateurs suffit à cette prise de conscience).
- Proposer à l'équipe de pilotage des analyses sur les informations recueillies.

---

<sup>1</sup> BASTARD (A), op.cit. Page 84,85.

- Animer des groupes de travail chargés de faire évoluer une situation. (outils, mais surtout choix des leviers d'action à mettre en route).
- Vérifier qu'il n'y a pas surabondance de données.
- Vérifier que les informations issues de données différentes sont cohérentes, afin d'harmoniser les recueils, et qu'elles sont adaptées aux besoins.
- Entendre le processus a d'autres centres de responsabilité.

Dans son rôle, il faut qu'il soit un homme de conseil ; de suggestions, mais non des décisions.

La démarche ne sera pas terminée, si le contrôleur ne prend pas le temps de l'évaluation de ses propres méthodes de travail. Ce n'est pas seulement une question de mode, cela fait partie intégrante du contrôle de gestion. Tirer profit du travail effectué pour pouvoir faire évoluer non seulement l'outil – qui n'est pas une fin en soi – mais le pilotage, en proposant :

- Des améliorations dans la qualité du système d'information ; délai, fiabilité, cohérence.
- De modifier la circulation de l'information.
- De modifier la saisie des données en demandent de nouvelles programmations de logiciels, de nouveaux logiciels, ou des passerelles entre ceux existants.

C'est ce que nous évoquons avec la nécessité de concentration avec le service informatique.

### 3. Le contrôle de gestion et la stratégie

La stratégie est l'une des notions relatives au contrôle de gestion.

#### 3.1 Définition de la stratégie

La stratégie peut se définir de plusieurs manières qui sont les suivantes :

Selon CHANDLER (A) : « *la stratégie consiste en la détermination des buts et des objectifs à long terme d'une entreprise, l'adoption des moyens d'action et d'allocation des ressources nécessaires pour atteindre ces objectifs* »<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> CHANDLER (A), **Strategy for business**, édition Mariana, 1962, p. 34, traduction en 1988 par LANGER. F, édition l'organisation.

Selon SOULIE (D) : « *l'élaboration d'une stratégie consiste en une réflexion à long terme orientée vers l'action* »<sup>1</sup>

### 3.2 Place du contrôle de gestion dans le processus stratégique

Le contrôle de gestion doit être en interaction avec les objectifs et les stratégies de l'entreprise. Les techniques pour préparer, coordonner et contrôler l'activité de production doivent s'articuler à partir des objectifs et des stratégies définis globalement pour l'entreprise et doivent servir à mesurer leur efficacité et leur efficacité.<sup>2</sup>

## 4. Le contrôle de gestion et système d'information :

Le contrôle de gestion se nourrit d'informations, « Gérer, c'est décider en fonction des informations collectées ». La qualité de la décision est, dès lors, fonction de la qualité de l'information qui lui sert de base, Cela rend le système d'information d'une grande importance dans la gestion d'entreprise.

### 4.1 Définition du système d'information :

L'informatique de gestion apparaît de plus en plus comme une branche importante de la science de gestion. Son développement ne peut laisser indifférent le contrôle de gestion. On entend ici par système d'information toute organisation s'appuyant sur des moyens humains et informatiques dont la finalité est de recueillir et de stocker dans la durée les données relatives aux activités et services<sup>3</sup>.

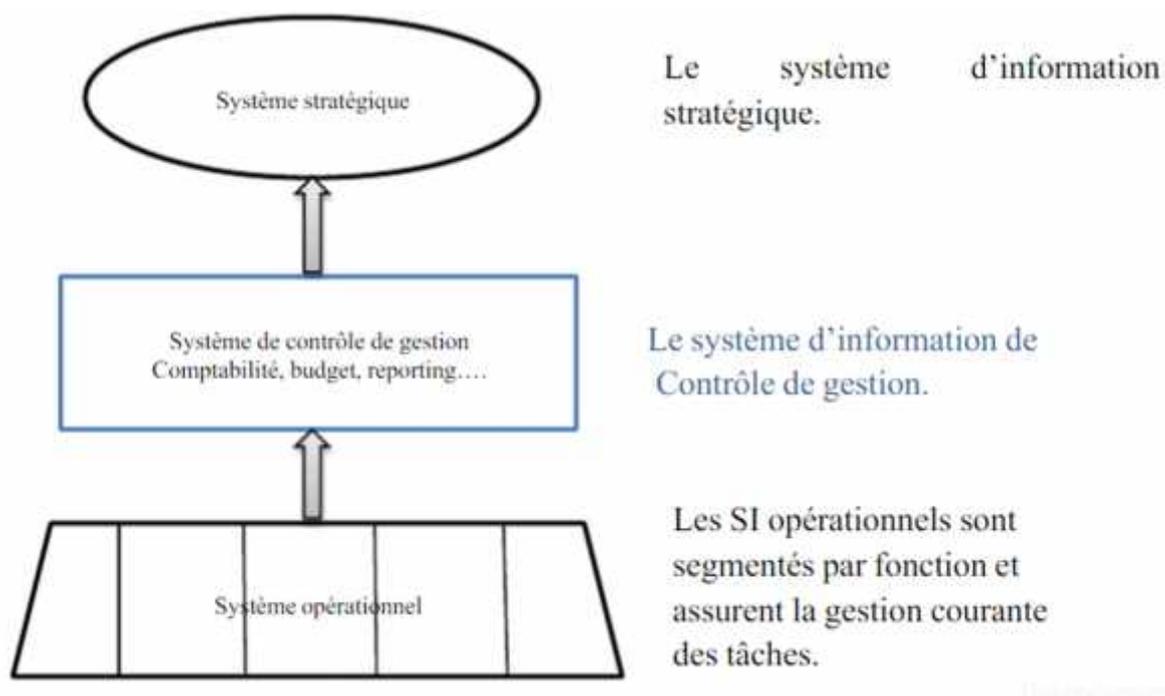
Dans une entreprise on peut définir les SI présentés dans la figure suivante<sup>4</sup> :

<sup>1</sup> SOULIE (D), *Analyse économique et stratégique d'entreprise*, EDICEF, Paris, 1992, P.11.

<sup>2</sup> Idem.

<sup>3</sup> HENRI (B) : *Le contrôle de gestion, les éditions Gestion* PUF, 5<sup>ème</sup> édition, PARIS, 1986, P.245.

<sup>4</sup> FRANÇOISE (G) et autres, *contrôle de gestion et pilotage de la performance*, édition GUALINO, 2<sup>ème</sup> édition, paris 2004, P.350.

**Figure N°05 : Le système d'information hiérarchique.**

Source : FRANÇOISE (G) et autres, op.cit., P.350.

#### 4.2 Finalités du système d'information de gestion :

Face aux besoins d'information inhérents au fonctionnement de l'entreprise, on identifie **trois finalités** essentielles d'un SI.

- **Coordination** : le SI qui produit l'information aux différentes unités de l'entreprise doit permettre la coordination de leurs actions.
- **Contrôle** : le système d'information doit permettre de suivre les actions présentées.
- **Décision** : le système d'information traite les 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 contrôler, coordonner et aider à la prise de décision.

### **Section 3 : Outils De Contrôle De Gestion :**

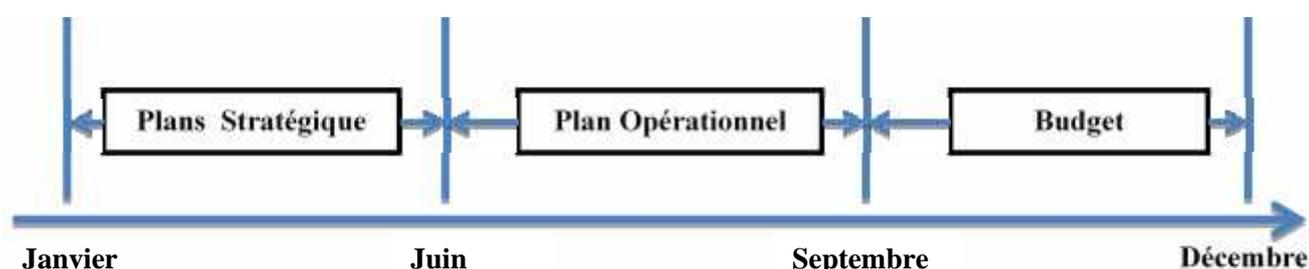
M. Leroy propose une classification des systèmes de pilotage dans l'entreprise en se référant à la nature de l'information recherchée et au niveau d'intervention dans le processus managérial. Pour cela, il distingue trois catégories d'outils de contrôle de gestion :

- Les outils prévisionnels : leur rôle consiste à étudier le futur et de s'y intéresser en fonction des opportunités et du savoir-faire ;
- Les outils de suivi de réalisation : ils permettent d'interpréter les et de prendre les décisions correctives ;
- Les outils d'appui : ils constatent les performances et tendent à fournir des explications.

#### **1. Les outils prévisionnels :**

Pour protéger l'entreprise des turbulences et Compte tenu de la concurrence intensifiée dans l'environnement incertain de l'entreprise, les dirigeants doivent mener une réflexion sur leurs buts, l'avenir de leur organisation et l'environnement où elle vit, et pour arriver à une meilleure allocation des ressources, l'entreprise doit établir un plan stratégique et un budget illustré dans le schéma suivant<sup>1</sup> :

**Figure N°06 : Calendrier habituel des entreprises (clôturant en décembre).**



Source : FRANCOISE(G) et autres : op.cit. , P .213 .

<sup>1</sup> FRANCOISE(G) et autres : op.cit. , P .213 .

## 1.1 Les différents plans de l'entreprise :

### 1.1.1 Définition d'un plan :

« *C'est le processus permettant d'identifier les changements visant à renouveler l'offre commerciale, adapter les modes d'organisation et les systèmes d'information ainsi que les processus de production et de management de l'entreprise<sup>1</sup>.* »

On peut distinguer trois types de plan<sup>2</sup> :

### 1.1.2 Un plan stratégique

Un plan stratégique est un document synthétique et confidentiel qui résume en quelques pages de façon claire et concise les choix à long terme (5 à 10 ans en moyenne) de l'entreprise. Il concerne la vocation de l'entreprise c'est-à-dire le métier qu'elle entend exercer son objectif général et la stratégie qu'elle a retenue ».

Don, il sert à définir les finalités, les missions et à formaliser la vocation de l'entreprise et ses objectifs généraux à moyen et long terme.

#### **Un plan stratégique formellement correct repose donc sur :**

- ✓ L'examen des scénarios possibles d'évolution et de leur degré de vraisemblance ;
- ✓ La sélection des actions après identification de leurs couts et de leurs résultats espérés (part du marché, profit, évolution interne de l'entreprise...);
- ✓ Le repérage des phases de leurs déroulements et des hypothèses cruciales pour le bienfondé du choix retenu ;
- ✓ Si possible l'étude préalable des stratégies de rechanges, en cas de non-vérification de ces hypothèses. Une des missions du contrôle stratégique sera d'alerter les dirigeants, en temps voulu pour que la stratégie de rechange soit déclenchée.

### 1.1.3 Le plan opérationnel

C'est la traduction des choix stratégiques en actions. Il quantifie les objectifs retenus, donne une traduction financière des moyens nécessaires à leurs réalisations, définit les actions à mener, mesure leur rentabilité et présente les principaux indicateurs et de performance pour suivre l'exécution des plans d'action.

### 1.1.4 Le plan d'action annuel

<sup>1</sup> BOISSELIER (P), **Contrôle de gestion, Cours & Applications**, édition Vuibert, Paris, 1999, P.25.

<sup>2</sup> M.GRAVAIS, **le contrôle de gestion**, Édition Economica, Paris, 2005, P273

Le plan d'action annuel est un instrument de prévention adapté à l'entreprise. Son élaboration résulte d'une négociation entre l'employeur et les représentants des travailleurs. Ce plan a notamment la particularité d'entrer en vigueur au cours de l'année civile suivant celle de sa rédaction. L'employeur doit absolument dégager les moyens nécessaires à la mise en œuvre des mesures précises citées dans ce plan et doit intégrer et non dissocier les problèmes de bien-être des pour H. Bouquin (2010), le plan d'action annuel constitue un passage obligé entre le plan opérationnel et le budget. De même, il considère que « le plan opérationnel n'est pas un préalable à la budgétisation. » Et pour lui, « Le plan opérationnel articule le plan stratégique et les plans annuels ».

## 1.2 Préparation et suivi budgétaire :

### 1.2.1 Définition d'un budget :

Plusieurs auteurs ont cherché à définir de leur façon le mot « budget » :

Selon LAFLAMME (M) « *le budget est un état de prévision concernant différents items financiers sélectionnés d'après leur utilisation : vente, production, trésorerie...<sup>1</sup>* »

Selon BOUQUIN (H), « *le budget est une expression comptable et financière des plans d'actions retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme (l'année en général) convergent vers la réalisation des plans opérationnels<sup>2</sup>* »

Selon LAUZEL (P), « *Un budget est un ensemble coordonné de prévisions qui, compte tenu des conditions internes et externes pouvant influencer l'activité de l'entreprise, tend à adapter les moyens à des fins poursuivies. Il est donc l'instrument par excellence de la direction par objectifs. Il implique l'établissement de programme d'actions en termes de quantité, de valeur et de délais.<sup>3</sup>* »

Quant à GERVAIS (M), « *le budget est l'expression comptable et financière des plans d'actions retenus pour mettre en œuvre la stratégie sur le court terme (l'année en général). Il constitue un outil essentiel de prévision et de compréhension des événements. Il*

<sup>1</sup> LAFLAMME (M), *Le Management, approche systémique, théories et cas*, édition Gaétan, Morin éditeur, Paris, 1981, P.153.

<sup>2</sup> BOUQUIN (H), *Le contrôle de gestion*, édition PUF, 3<sup>ème</sup> édition, Paris, 1997, P.245.

<sup>3</sup> LAUZEL (P), *Contrôle de gestion et budgets*, Sirey, 3<sup>ème</sup> édition., Paris, 1980, P.3.

*est aussi un mode de coordination, d'affectation des moyens et de délégation des responsabilités.<sup>1</sup> »*

De tous ces points de vue, on peut retenir qu'un budget est l'expression chiffrée des plans et programmes en terme financiers qui offre une synthèse comptable (bilan prévisionnel) et financière (plan de financement).

Le tableau de bord s'appuie sur les objectifs fixés au budget, dont l'objectif est mettre en lumière les écarts entre les prévisions et la réalisation.

## **2 Outils de suivi des réalisations :**

Cette catégorie d'outils accompagne le système de gestion tout au long de sa mise en œuvre. Pour cela, les dirigeants utilisent la comptabilité financière, la comptabilité de gestion, le contrôle budgétaire, le reporting et le tableau de bord.

### **2.1 La comptabilité financière**

La traçabilité des opérations réalisées par une entreprise dans le cadre de son activité constitue l'objet majeur de la tenue d'une comptable financière. Cet outil permet de codifier et de produire des informations adaptées aux parties prenantes de l'entreprise. En effet, la comptabilité générale appelée actuellement « comptabilité financière » enregistre les échanges entre une entreprise et son environnement.

### **2.2 Comptabilité de gestion**

Cette comptabilité « interne », non formalisée, s'intéresse à la formation de la performance économique de l'organisation, dont elle observe les couts. Dans ce sens, elle est un outil déterminant pour les managers, puisqu'elle offre la possibilité de piloter leurs couts de façon détaillée. Elle s'appuie sur des méthodes de calcul variées (méthode de centres d'analyse, méthode ABC, méthode de l'imputation rationnelle, etc.). Comme outil de contrôle de gestion, la comptabilité de gestion est considérée par l'association des contrôleurs de gestion et financière des États-Unis comme « une comptabilité orientée vers la création de valeur, l'aide à la décision, à l'anticipation et au contrôle ».<sup>2</sup>

<sup>1</sup> GERVAIS (M), **Contrôle de gestion**, 7<sup>ème</sup> édition, Economica, Paris, 2000, Pp. 273,274.

<sup>2</sup> BOUQUIN (H), **Comptabilité de gestion**, Éd economica, 5<sup>ème</sup> édition, paris, 2008, p05.

### 2.3 Le contrôle budgétaire :

Calqué sur les budgets, le contrôle budgétaire est le miroir à posteriori. Il est destiné à faire ressortir et analyser les écarts qui se sont produits entre prévisions et réalisations, sur une période courte (1 mois à 1 an) c à d les différences entre réels et budgets.

Monsieur **GERVAIS (M)**, dans son livre *Contrôle de gestion et Planification de l'entreprise* définit le contrôle budgétaire comme « la comparaison permanente des résultats réels et prévisions chiffrées figurant au budget afin :

- De rechercher la cause des écarts
- D'informer les différents niveaux hiérarchiques
- De prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires
- D'apprécier l'activité des responsables budgétaires »<sup>1</sup>

En ce sens, le contrôle budgétaire est une fonction partielle du contrôle de gestion dont dépend la qualité de ses interventions.

Selon la traduction anglaise du terme « control » veut dire garder dans ses certaines limites, diriger, restreindre, dominer, régulariser.

Au sens strictement mathématique et comptable du terme, contrôle signifie « comparaison entre prévisions et réalisations » et s'explique dans l'équation :

$$\text{Prévisions-Réalisations} = \pm \text{Écarts}$$

En effet, en retenant les deux dernières définitions qui se complètent, on peut dire que le contrôle budgétaire traduit l'action de dominer, de garder dans certaines limites, les prévisions, les réalisations et les écarts budgétaires afin de pouvoir atteindre les objectifs de l'entreprise.

### 2.4 Le reporting :

Le Reporting est défini par **J.GRAY** et **JOHNSTON** comme<sup>2</sup> « *Un système de comptabilité managériale adapté à la structure de l'organisation de façon que chaque manager ne visualise le résultat que des aspects dont il est responsable, c'est-à-dire qu'il est censé gérer* ».

<sup>1</sup> ALAZARD (C) et SEPARI (S), *Contrôle de gestion*, édition DUNOD, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 2010, P.226.

<sup>2</sup> ABDELGHAFOR EL (Mehdi) et autres : *exposé sous le thème « le reporting et le tableau de bord »*, IGA, 2009/2010, p4 -5.

Le reporting sert donc à rendre compte du degré de réalisation des objectifs, et utilisé pour faire remonter les informations des unités élémentaires jusqu'au sommet de la hiérarchie, le reporting a pour mission principale, l'information de la hiérarchie sur l'état et l'évolution des unités décentralisées. Le reporting permet donc de rendre compte des résultats des activités déléguées.

#### **2.4.1 Principes du reporting :**

Trois (3) principes sont à la base du reporting<sup>1</sup> :

➤ **Le principe d'exception :**

Pour faciliter la vérification de la direction générale, un seuil de tolérance est fixé pour chaque rubrique, l'alarme ne se déclenche que quand ce clignotant est au « rouge ».

➤ **Le principe de contrôlabilité :**

Ce sont surtout les rubriques qui dépendent réellement du responsable de l'unité qui seront suivies, ce qui évitera d'évaluer le responsable sur la base d'un indicateur qu'il ne maîtrise pas.

➤ **Le principe de correction :**

S'il y a un écart, le responsable du centre doit être en mesure de proposer une action corrective.

#### **2.5 Tableau de bord :**

Le tableau de bord fait partie des outils de contrôle il fonctionne d'une façon complémentaire avec le reste des outils de contrôle et qu'il est l'outil sur lequel notre choix est tombé pour étudier et analyser à travers notre mémoire et tous éléments autour du TBD vont être évoquées au cours du chapitre 2.

---

<sup>1</sup> <https://www.memoireonline.com> (consulté le 10/04/2017 à 10:12 )

À travers cette présentation du contrôle de gestion, il nous paraît que sa place au sein de l'organisation est devenue incontournable vu l'importance du rôle qu'il joue

La fonction du contrôle de gestion exige plus de potentiel pour l'accomplir car la mission du contrôleur de gestion est plus complexe, il cherche toujours d'améliorer les processus de performance.

Dans sa démarche, le contrôle de gestion s'appuie sur des différents outils lui aidant dans son fonctionnement, parmi-ils le tableau de bord qui occupe une place de choix et qu'il va être l'objet du chapitre suivant.

**CHAPITRE II: ELABORATION  
ET EXPLOITATION DU  
TABLEAU DE BORD DANS  
L'ENTREPRISE**

Les impératifs de la gestion actuelle exigent de réagir rapidement en temps réel, ainsi les dirigeants et les managers des entreprises ont besoin d'outil leur permettant d'être informé très vite sur les actions qu'ils mènent, les tableaux de bord constituent un outil de gestion par excellence qui fournissent rapidement aux managers les différentes informations de gestion utiles pour piloter la performance de leurs activité.

Le rôle essentiel du tableau de bord dans l'entreprise nous a conduits à chercher à mieux comprendre cet outil qui est le cœur de notre thème.

Nous avons structuré ce chapitre comme suit :

Section 1 : elle porte sur les notions essentielles du tableau de bord comme : définition, typologies et caractéristiques du tableau de bord, ainsi que son rôle et ces objectifs.

Section 2 : elle a pour but d'exposer la démarche pour élaborer un tableau de bord.

Section 3 : elle vise de nous montrer l'exploitation optimale du contenu du tableau de bord.

## **Section 1 : Notions et généralités sur le tableau de bord**

Le tableau de bord est avant tout un « tableau » qui présente des caractéristiques d'affichage, de présentation visuelle synthétique et d'espace limité ; il faudra donc utiliser des indicateurs donnant des informations qui en représentent d'autres, en indiquant des valeurs et des directions.

C'est ensuite un tableau de « bord », puisqu'il s'agit d'être « à bord » ; il offre des moyens de pilotage et une cible à atteindre. En effet, la stratégie et le plan d'action étant définis à priori, il permet d'aller d'un point de départ à un point d'arrivée.

### **1. Définition du tableau de bord**

La notion est souvent utilisée dans un sens trop large, donc on distingue plusieurs définitions du TBD.

**LAUZEL (P), TELLER (R)**, définissent le tableau de bord « *la synthèse chiffrée des principales informations nécessaires aux dirigeants pour orienter l'activité du groupe humain placé sous leur ordre vers le meilleur emploi de moyens d'exploitation mis à leur disposition* »<sup>1</sup>.

Selon **GUEDJ (N)**, le tableau de bord est « *c'est un ensemble d'indicateurs et d'informations essentiels permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre de décisions d'orientation de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il doit aussi donner un langage commun aux différents membres de l'entreprise* »<sup>2</sup>.

**GERVAIS (M)**, Le tableau de bord correspond à un système d'information permettant de connaître le plus rapidement possible, les données indispensables pour contrôler la marche de l'entreprise à court terme et faciliter dans celle-ci l'exercice des responsabilités<sup>3</sup>.

Un tableau de bord est un outil de pilotage à la disposition d'un responsable et de son équipe, pour prendre des décisions et agir en vue de l'atteinte d'un but qui concourt à la

---

<sup>1</sup>LAUZEL (P), TELLER (R), **Contrôle de gestion et budgets**, 7<sup>ème</sup> édition, édition Dalloz, Paris, 1994, P.279.

<sup>2</sup>GUEDJ (N), **Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise**, 3<sup>ème</sup> édition, éditions d'organisation, Paris, 2000, P.286.

<sup>3</sup>GERVAIS (M), Op. Cit., P.595.

réalisation d'objectifs stratégiques. Il est composé d'un support d'information et de la documentation qui permet de l'exploiter<sup>1</sup>.

D'après **ALAZARD (C), SEPARI (S)**, « *Un tableau de bord est un document rassemblant, de manière claire et synthétique, un ensemble d'information, organisé sur des variables choisies pour aider à coordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction, d'une équipe* »<sup>2</sup>.

## 2. Caractéristiques du tableau de bord

Le tableau de bord doit être adapté au contexte du responsable. Ce constat écarte l'hypothèse du tableau de bord « passe-partout ».

Pour faciliter la recherche, et s'assurer de l'adéquation du tableau de bord à ses besoins, une démarche simple consiste à se poser la question : « que se passera-t-il si je ne dispose pas de tableau de bord ? » La réponse à cette question clarifie les conséquences, généralement négatives, de l'absence de tableau de bord.

Un bon tableau de bord est conforme à la règle des « 3U » :

- Il est avant tout, **Utile** : il permet au responsable d'évaluer une situation, dans la perspective de décider des actions à entreprendre ;
- Il est ensuite, **Utilisable** : le responsable doit facilement pouvoir en extraire une information exploitable, à travers un support synthétique ;
- Il est enfin, **Utilisé** : à travers la dimension d'animation, le tableau de bord peut devenir un véritable outil au service du management d'une structure.

Pour cela, **BOUIN (X), XAVIER (F), SIMON (F)**, jugent que chaque tableau de bord doit répondre à des conditions qui sont :<sup>3</sup>

### 2.1 **Respecter le triangle d'or : coût/qualité/délai du système d'information**

La précision et la rapidité de l'information ont un coût. Elles ne seront recherchées que pour autant que la précision supplémentaire soit indispensable à la pertinence et au bénéfice

---

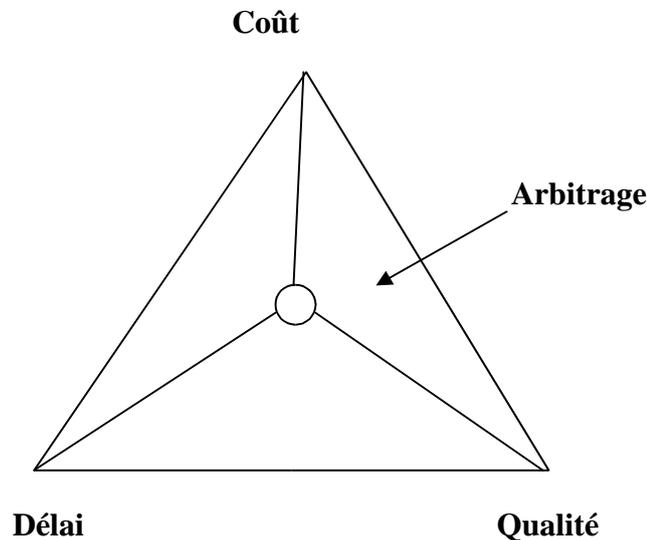
<sup>1</sup>BOIX (D), FEMINIER (B), **Le tableau de bord facile**, 2<sup>ème</sup> édition, édition d'organisation, Paris, 2004, P.4.

<sup>2</sup>ALAZARD (C), SEPARI (S), **DECF Contrôle de Gestion**, 5<sup>ème</sup> Edition, Edition Dunod, Paris, 2008, P.634.

<sup>3</sup>BOUIN (X), XAVIER (F), SIMON, **Les nouveaux visages du contrôle de gestion**, 2<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2004, P92.

de l'action décidée, et que la rapidité de sortie de l'information soit cohérente avec le délai de réaction.

**Figure N°07 : L'arbitrage coût/ qualité/ délai**



Source : BOUIN (X), XAVIER (F), SIMON (F), op.cit. P.93.

## 2.2 Être orienté vers l'action

Un tableau de résultat ne suffit pas, et est moins parlant qu'un graphe. Mais, ce dernier doit essentiellement être accompagné de commentaires et de plans d'actions.

Sa présentation doit donc être dynamique, et surtout suivre la tendance, reconnaître et encourager le progrès.

## 2.3 Être animé par les acteurs eux-mêmes

Tableaux et graphes ne sont rien sans commentaires et prises de décisions ; en effet, on constate que pour un tableau de bord opérationnel, il n'est pas admis que les commentaires et les prises de décisions soient réalisées sans associer le responsable du centre, puisque le risque d'erreur et de non enthousiasme de ce dernier pour les actions correctives, est bien présent.

Aussi, l'utilisation d'un tableau de bord central, à des fins de pilotage et de prise de décision, achoppent souvent sur la difficulté de concilier deux logiques d'acteurs, celle des contrôleurs de gestion et celle des managers.

Il faudrait alors, à tous les niveaux, créer une animation entre les différents acteurs en les associant, pour garantir la dynamique nécessaire.

### **3 Classification des tableaux de bord**

Nous pouvons classer les tableaux de bord en trois niveaux selon la nature des indicateurs, on distingue ainsi<sup>1</sup> :

- Niveau stratégique
- Niveau fonctionnel
- Niveau opérationnel

#### **3.1 Le tableau de bord stratégique**

Les indicateurs appartenant à ce type de tableau de bord sont intimement liés à la politique et à l'image de marque de l'entreprise. Ils sont généralement à caractère générique et on les appelle indicateur de stratégie ou indicateur de résultat.

On peut définir un indicateur de stratégie comme celui qui décrit des résultats, obtenus de point de vue qualitatif, par rapport aux objectifs fixés par la politique de l'entreprise.

##### **Exemple :**

- **Une cible d'évaluation** : image de marque de l'entreprise.
- **Un facteur à évaluer** : sécurité du système d'information.
- **Les critères à respecter** :
  - ) disponibilité de l'information,
  - ) Intégrité de l'information,
  - ) Confidentialité de l'information.

On va donner à chacun de ces critères une pondération qui sera intimement liée à l'image, que l'entreprise désire donner à ses clients et partenaires.

Suite à cette pondération, la direction va s'intéresser au suivi des indicateurs attachés aux critères de plus haute pondération car ils seront considérés comme étant les plus représentatifs de l'image de marque.

---

<sup>1</sup> FERNANDEZ (A), *l'essentiel du tableau de bord*, 4<sup>ème</sup> édition, Eyrolles, Paris 2013, P30.

### **3.2 Le tableau de bord fonctionnel**

Les indicateurs appartenant à ce type de tableau de bord sont de deux natures : indicateurs d'efficacité et indicateurs de satisfaction.

Un indicateur fonctionnel décrit des résultats atteints en termes de qualité avec un double point de vue qui comporte la vision d'efficacité du fournisseur de service et la vision de satisfaction du client ou utilisateur du service.

La collecte se fait avec les deux types de population et il y aura un tableau de bord par application concernée.

Au niveau fonctionnel, on traite les indicateurs de satisfaction dédiés aux clients (utilisateurs des applications informatique) ainsi que l'indicateur d'efficacité des fournisseurs (service informatiques). On peut élaborer certains indicateurs d'efficacité par consolidation des indicateurs opérationnels collectés directement de l'ordinateur.

C'est au niveau fonctionnel que l'élaboration des indicateurs est la plus complexe, mais c'est aussi à ce niveau qu'on peut déceler la plupart des menaces et prendre les principales mesures de sécurité, car on peut agir rapidement par démultiplication.

### **3.3 Le tableau de bord opérationnel**

Les indicateurs de ce type du tableau de bord vont décrire une situation du point de vue quantitatif pour constater des résultats qualitatifs par rapport à des valeurs de référence établis.

La collecte de l'information peut se faire par simple mesure et/ou comptage

## **4. Les fonctions et limites d'un tableau de bord**

### **4.1 Les fonctions d'un tableau de bord**

Il s'agit d'avoir une première idée d'une situation, pour accéder ensuite aux seuls niveaux de détails pertinents. Cernant d'emblée la zone où se manifeste le problème, le tableau de bord précise les pistes à explorer, les informations complémentaires à demander, et permet de prendre plus vite les décisions.

**Selon GERVAIS (M)<sup>1</sup>**, le tableau de bord remplit cinq fonctions :

- Il est d'abord un système d'alerte. Il permet de faire ressortir les écarts significatifs ou exceptionnels, et autorise le responsable à se focaliser sur l'anormal. Ainsi libéré de l'analyse de ce qui est conforme, le gestionnaire a de meilleures chances de réagir plus vite et au bon endroit ;
- Il est ensuite un déclencheur d'actions ou d'enquêtes. Il confirme de façon structurée les impressions du responsable et lui indique la nécessité d'entreprendre une action ou une analyse plus approfondie. En cernant la zone à problèmes, il oriente les corrections à mener ou les pistes à explorer avant d'agir ;
- Le tableau de bord assume également une fonction de contrôle de l'autonomie conférée. La délégation de responsabilités implique de mettre à la disposition du délégant des moyens de surveillance. Le tableau de bord remplit ce rôle, puisqu'il permet aux dirigeants de chaque niveau, d'apprécier les résultats obtenus par leurs subordonnés et de rendre compte à leurs délégués de leurs propres résultats ;
- Il facilite la communication et la motivation. En rendant possible la comparaison et la consolidation des résultats, le tableau de bord favorise la communication et l'échange d'informations entre les responsables (utilisation d'un langage commun). Si l'outil est orienté amélioration de la performance, il contribue aussi à la motivation du personnel, dans la mesure où il fournit des informations plus objectives, plus claires pour les évaluations, et où il autorise l'autocontrôle, en donnant à chacun toute l'information indispensable pour effectuer un travail de qualité ;
- Il sert à mieux situer l'action du responsable dans le contexte interne et externe. À chaque échelon, le tableau de bord doit comprendre quelques informations latérales (des indicateurs de mise en contexte), afin de ne pas oublier la nécessaire solidarité inter centre, permettant de prendre conjointement les décisions nécessaires.

Le tableau de bord ne dit pas ce qu'il faut faire, il donne une photo de la situation. C'est un outil d'aide à la décision : il ne fournit pas la solution, il la sollicite.

#### **4.2 Les limites du tableau de bord**

Les limites du tableau de bord sont<sup>2</sup> :

---

<sup>1</sup>GERVAIS (M), Op.cit., P.598.

<sup>2</sup>GERVAIS (M), Op. Cit., P.601.

#### **4.2.1 La perte de précision**

Dans les structures pyramidales, les centres de responsabilité sont situés dans la partie haute, ce qui est souvent le cas de l'organisation hiérarchique d'une entreprise.

Avant d'arriver au centre de décision, l'information du terrain subit une série d'agrégations successives effectuées par chaque niveau hiérarchique de la pyramide. Ainsi, le décideur dispose d'une information globale, dépourvue de détails, présentée généralement sous forme de ratios. À force de globalisation, l'information est dénaturée et n'est pas toujours porteuse de sens significatif riche pour susciter la prise de décision dépassant le simple constat.

De même, en descendant la pyramide, les décisions stratégiques risquent d'être déformées ou mal interprétées par les intermédiaires, et arriver à destination porteuse d'une autre idée.

#### **4.2.2 La mesure en temps différé**

En général, le décideur se trouve en décalage avec le rythme d'évolution du système : Cela est dû au fait que les tableaux de bord sont connectés au système comptable de l'entreprise et au contrôle d'activité de type reporting, et que la publication des résultats s'effectue périodiquement. Ce système pose des problèmes dans le cas d'évolutions imprévues.

#### **4.2.3 L'incomplétude de la mesure**

Le système de tableau de bord ne peut donner qu'une vision partielle de l'entreprise car, il est souvent basé sur les systèmes comptables et financiers, et de nombreuses informations essentielles pour le pilotage des entités ne sont pas traitées par ces systèmes (informations qualitatives telle la satisfaction des clients, information sur l'environnement de l'entreprise et ses concurrents pour appliquer des méthodes tel le benchmarking ...etc.). Parfois, les indicateurs sont déconnectés de la stratégie globale de l'entreprise et ne permettent pas d'orienter l'action. Se baser sur les systèmes comptables et financiers à un autre inconvénient qui est la lenteur d'obtention des informations. Ce retard peut coûter cher à l'entreprise, car les mesures correctives adéquats n'ont pas été prises à temps.

#### **4.2.4 La recherche d'une représentation standardisée et universelle de l'information :**

Chaque responsable a ses propres préoccupations et ses propres objectifs ; ceux-ci ne sont pas universels. Toute prise de décision est fonction de son vécu, de son expérience, et de sa manière de sélectionner les informations nécessaires.

Une information pertinente universelle n'existe pas. Et partir d'une présentation standard de l'information ne conduit pas à une perception universelle. Pour le réussir, un tableau de bord doit être personnalisé, c'est-à-dire adapté aux objectifs poursuivis, à la personnalité et aux attentes du responsable concerné.

### **Section 2 : Démarche pour élaborer un tableau de bord**

#### **1. Principe de conception**

Un tel système d'information n'est efficace, et donc utile, que si sa conception répond à certaines règles précises, tant dans son fonctionnement que dans son contenu. La présentation des informations, si elle peut revêtir des formes variées, se doit de respecter certaines contraintes de concision et de pertinence.

C'est la définition même du tableau de bord qui impose ces principes de conception <sup>1</sup> :

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

#### **1.1 Une cohérence avec l'organigramme**

Un des reproches formulés à l'encontre des systèmes d'information comptables traditionnels est la non-localisation des responsabilités. Le découpage des tableaux de bord doit donc respecter le découpage des responsabilités et des lignes hiérarchiques.

Pour l'ensemble de l'entreprise, la cartographie des tableaux de bord doit se calquer sur celle de la structure d'autorité. Cette dernière s'apparente à une pyramide où chaque responsable appartient à deux équipes :

---

<sup>1</sup>ALAZARD (C) et SÉPARI (S), op.cit., P.553, 556.

- Il reçoit une délégation de pouvoir du niveau hiérarchique supérieur auquel il doit, périodiquement, rendre des comptes.
- Il délègue au niveau inférieur une partie de son pouvoir.

Cette structure oblige chaque niveau de responsabilité à trois types de communication :

- Une communication descendante, lorsqu'un responsable de niveau donne une délégation de pouvoir, assortie d'objectifs négociés, au niveau inférieur.
- Une communication transversale entre les responsables du même niveau hiérarchique.
- Une communication montante, lorsqu'un responsable de niveau rend compte de la réalisation des objectifs qu'il a reçus.

Pour chaque responsable, les informations retenues doivent concerner spécifiquement sa gestion, car il en est le premier destinataire. Il doit y trouver les éléments dont il a besoin pour éclairer ses décisions, mais uniquement ceux dont il a la maîtrise en accord avec la délégation qu'il a reçue.

### **1.2 Le contenu synoptique et agrégé**

Il s'agit de sélectionner parmi toutes les informations possibles, celles qui sont essentielles pour la gestion du responsable concerné.

Le choix consiste à déterminer les indicateurs pertinents, par rapport au champ d'action et à la nature de la délégation du destinataire du tableau de bord.

Cette recherche doit, par ailleurs, permettre l'addition d'informations cohérentes entre elles, afin d'obtenir des indicateurs agrégés de plus en plus synthétiques.

### **1.3 La rapidité d'élaboration et de transmission**

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

Le rôle principal du tableau de bord reste d'alerter le responsable sur sa gestion, pour mettre en œuvre des actions correctives rapides et efficaces. La précision des résultats est de toute façon obtenue dans les rapports d'activité périodiques.

Cette rapidité et la fréquence de publication, expliquent que les Anglo-saxons nomment souvent les informations collectées dans les tableaux de bord : « flashes ».

## **2. Les étapes d'élaboration du Tableau de Bord**

La conception d'un TDB d'une entreprise obéit à une méthodologie qu'elle doit passer par les phases suivantes<sup>1</sup> :

- Sélectionner les axes de progrès
- Déterminer les points d'intervention
- Sélectionner les indicateurs
- Le choix d'un référentiel
- Collecter l'information
- La mise en forme des tableaux de bord.

### **2.1 Sélectionner les axes de progrès**

En sachant que toute entreprise ne survivra qu'à la condition de construire elle-même son avenir, il n'existe pas d'autres solutions, pour chaque entreprise, que le progrès continu pour se démarquer de la concurrence.

C'est pour cela qu'il est fortement recommandé de sélectionner avec soin, les axes d'action les plus opportuns, en passant par ces étapes :

#### **2.1.1 Identifier les principales sources de revenu**

En identifiant les clients à forte rentabilité, les produits les plus rentables et en repérant les clients qui méritent une attention particulière.

#### **2.1.2 Situer les principaux produits de l'entreprise par rapport à son marché**

C'est-à-dire situer le positionnement des produits phares en fonction de la concurrence, identifier les perspectives de croissance et analyser les opportunités et les menaces potentielles.

---

<sup>1</sup> FERNANDEZ (A), **l'essentiel du tableau de bord**, 4<sup>ème</sup> édition, Eyrolles, Paris 2013, P.42.

### **2.1.3 Évaluer les attentes des clients**

Pour cela, plusieurs outils peuvent être sollicités : questionnaires clients, interview des chargés de clientèle, etc. Confrontés à des analyses réalisées directement sur le marché, et à des études de veille sur le développement des produits et des tendances du marché ; le but étant de recueillir le point de vue des clients sur l'entreprise et ses produits, et d'identifier leurs attentes pour pouvoir progresser.

### **2.1.4 Repérer les principaux leviers (analyse SWOT)**

Puisqu'une entreprise ne gagne qu'en exploitant ses propres atouts, il est indispensable que chaque entreprise détermine ses propres points forts pour les utiliser comme leviers de succès, ce qui revient à identifier ses forces et faiblesses, et de les comparer, si c'est possible, avec ceux de ses principaux compétiteurs.

### **2.1.5 Évaluer et choisir les axes de progrès**

En se basant sur les enseignements, résultant des actions précédentes, il sera plus facile de choisir les axes de progrès les plus adéquats.

## **2.2 Déterminer les points d'intervention**

Il s'agit d'identifier les activités et processus critiques au sens des axes de progrès sélectionnés, en effet, une fois les axes de progrès sélectionnés, il est temps de déterminer les points cibles où doit se situer l'action. Il n'existe pas de processus et d'activités critiques par définition, il ne faut donc pas chercher à établir une hiérarchie universelle.

Un processus ou une activité sont définis comme critiques lorsque leurs performances conditionnent au premier plan la réalisation de l'axe d'amélioration considéré. Une fois les processus critiques identifiés, les responsables en charge des phases essentielles de l'amélioration envisagée sont nommés, ces derniers sont des acteurs situés aux nœuds des processus concernés, et seront impliqués dans la question de l'amélioration de la performance, selon les axes choisis.

## 2.3 Sélectionner les indicateurs

*« Les indicateurs sont des éléments d'information qui mesurent l'avancement de l'action et la progression vers l'objectif à atteindre ».<sup>1</sup>*

Nous pourrions croire que la prolifération des données contribue à faciliter la prise de décision, mais ce serait confondre quantité et qualité, abondance et pertinence, surtout que l'abondance des données est l'une des caractéristiques du monde d'aujourd'hui.

Toutes les données ne « parlent pas » à tout le monde de la même façon. Un indicateur est une information porteuse de sens, qui peut être générique ou plus souvent personnel, contribuant à l'appréciation d'une situation par le décideur.

### 2.3.1 Les critères de qualité d'un indicateur

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

- **Fiables et fidèles** : il est fiable lorsqu'il donne toujours la même indication s'il est placé ou utilisé dans les mêmes conditions. Il est dit fidèle s'il reflète la réalité cela sous-entend qu'une variation minime du phénomène se traduit par la même variation.
- **Clairs et simples et facilement interprétable** : il est destiné aux responsables concernés, certaines formules complexes risquent d'être mal interprétées s'ils ne sont pas compris par l'utilisateur. Il est parfois préférable de remplacer un indicateur complexe par plusieurs indicateurs simples.
- **Pertinents** : ils répondent aux besoins des responsables et sont cohérents avec la stratégie de l'entreprise car, le tableau de bord est orienté vers le suivi et la réalisation des objectifs et non le constat à posteriori, ses indicateurs doivent permettre de prendre des décisions correctives en cas de dérive et saisir des opportunités en temps voulu.
- **Prospectifs** : ils alertent les décideurs sur l'émergence d'un problème avant que les conséquences irréversibles n'aient pu se manifester. Les indicateurs retenus dans le tableau de bord doivent être modifiés en fonction des problèmes et des plans à suivre.
- **Accessibles** : l'obtention de l'information et son traitement doivent se faire à un coût raisonnable et dans une durée acceptable.
- **Ponctuels** : ils doivent être disponibles au moment opportun. Cela dépend de la performance du système d'information mis en place au niveau de l'entreprise.

---

<sup>1</sup> GERVAIS (M), op. Cit. P.608.

- **Personnalisés et motivants** : le choix des indicateurs doit se faire en concertation avec les responsables concernés. Il est important que ceux-ci s'approprient les indicateurs, en acceptent la logique et en fassent leurs outils de gestion et de décision.
- **Lisibles en nombre réduit** : l'indicateur doit être présenté sous une forme simple, facile à interpréter mais aussi lisible. On entend par cela, qu'une évolution ou une dégradation soit mise en évidence très facilement. Il est recommandé généralement de doter le tableau de bord d'une dizaine d'indicateur pour éviter une surcharge en information.

### 2.3.2 La typologie des indicateurs

Le contrôle de gestion a classé les indicateurs selon leur fonction<sup>1</sup>, nous y distinguons :

- **Indicateur de résultat/ indicateur de progression** : Un indicateur de résultat mesure, à posteriori, le résultat final de l'action. Il permet de constater que l'on a atteint ou non les objectifs. Par contre, un indicateur de progression ou de suivi jalonne l'action, en mesure la progression et permet de réagir avant que le résultat ne soit consommé. Il révèle les évolutions tendanciennes dans les processus et fournit une capacité d'anticipation et de réaction à temps.
- **Indicateur de pilotage/indicateur de reporting** : Un indicateur de pilotage sert à la propre gouverne de l'acteur qui le suit pour l'aider à piloter son activité. Il guide l'action en cours, et ne remonte pas nécessairement aux niveaux hiérarchiques supérieurs. Il sert, également, à suivre l'action en cours (indicateur de suivi) ou à contrôler régulièrement les résultats obtenus (indicateur de résultat). Quant à l'indicateur de reporting, sa principale vocation est de rendre compte au niveau hiérarchique supérieur de la performance réalisée, et du degré d'atteinte des objectifs. C'est un outil de constat à posteriori.
- **Indicateur financier/ indicateur non financier** : Certains indicateurs sont élaborés à partir de données comptables et financières. D'autres par contre, sont tirés de données physico\_opérationnelles, par exemple : le nombre de comptes ouverts, segmentation de la clientèle, etc. Les données présentent l'avantage de se situer plus près de l'action que le résultat financier. Il n'est donc, pas toujours intéressant d'attendre ce dernier alors

---

<sup>1</sup> ALAZARD (C) et SÉPARI (S), Op. Cit., P.560.

que, les dérapages constatés en quantité physique, peuvent être connus plutôt, ce qui accélère le déclenchement d'actions correctives.

- **Indicateur synthétique/ indicateur ciblé** : Certains indicateurs sont construits à partir d'une multitude de données pour représenter, de façon globale, une situation. A contrario, les indicateurs ciblés se focalisent sur des aspects bien précis de la performance à titre d'exemple : le nombre de dossiers d'importation non apurés.

### 2.3.3 Méthode de sélection des indicateurs pertinents

La collaboration de l'utilisateur du tableau de bord et le chargé de sa conception ; est indispensable dans la sélection des indicateurs. Il faut que le contrôleur de gestion participe dès le début pour assurer une cohérence du système et garantir une bonne appréciation. La sélection des indicateurs obéit à une règle se rapportant à la limitation du nombre d'indicateurs retenus. En effet, les travaux de **MILLER (G.A)** (1963)<sup>1</sup> en matière de traitement de l'information démontrent qu'un homme aux capacités cognitives normales ne peut percevoir simultanément qu'un nombre limité de choses (7+2). Cependant, le chiffre généralement admis est de l'ordre de la dizaine. Les indicateurs du tableau de bord doivent :

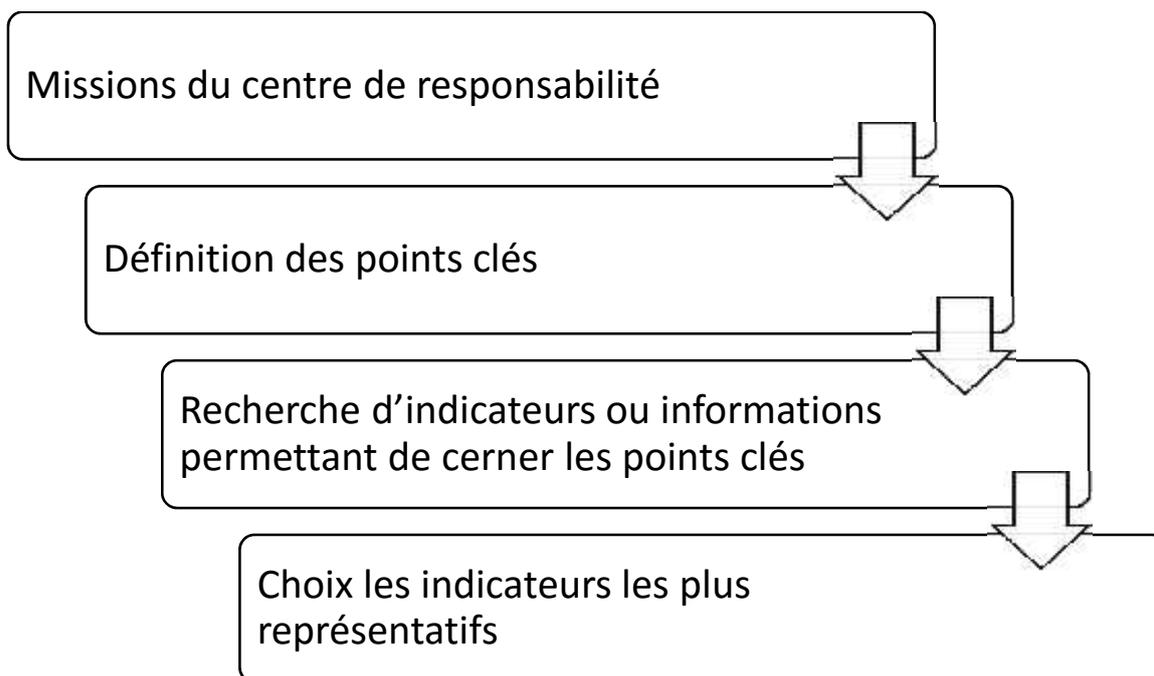
- Reprendre aux besoins d'information de chaque responsable selon sa fonction.
- Pouvoir être agrégé facilement à tous niveaux.
- Être adapté à chaque service en respectant son organisation.

**Selon GERVAIS (M)**, la sélection des indicateurs se fait au travers d'une démarche présentée dans le Figure suivant :

---

<sup>1</sup>SAULOU (J.Y), **Le tableau de bord du décideur**, Les éditions d'organisation, Paris, 1982.P.22.

**Figure N°08 : Mode de détermination des indicateurs**



Source : GERVAIS (M), op.cit. P.629.

## 2.4 Le choix d'un référentiel

Après le choix des indicateurs, il faut ensuite prévoir leurs références. Un indicateur chiffré sans une base de comparaison ne sert en effet à rien, car il est impossible de l'interpréter. Un chiffre doit toujours être accompagné d'un autre qui permet au destinataire du tableau de bord de savoir si la situation est bonne ou non.

Plusieurs sources de références peuvent être choisies parmi lesquelles on cite :

### 2.4.1 Le budget ou l'objectif fixé

C'est la meilleure des références lorsque le budget est bien fait, car il indique la cible à atteindre compte tenu du contexte particulier de la période concernée et des moyens dégagés.

### 2.4.2 Une valeur passée

Deux références peuvent être prises : le résultat de la période passée (P 1) ou celui de la période correspondante de l'année précédente (NP 1). Ce dernier est le plus fréquemment retenu parce qu'il permet de supprimer l'effet de saisonnalité.

### 2.4.3 La concurrence ou la moyenne du marché

Car la compétitivité de l'entreprise ne réside pas dans la performance absolue de l'entreprise telle qu'on peut la lire dans le budget, mais dans sa performance relative. L'importance de cette étape ne réside pas seulement dans la pertinence des chiffres utilisés, mais encore dans le volume d'informations convoyé.

### 2.5 La collecte des informations

Une fois les indicateurs retenus, il est préférable de choisir les indicateurs à partir des objectifs et l'approche logique de l'analyse de l'activité, sans se référer immédiatement aux ressources d'information. En choisissant l'information avant l'indicateur, le gestionnaire se trouve en train de formuler des indicateurs à partir de l'information requise, ceci va traduire des indicateurs hétérogènes qui ne permettent pas le suivi de réalisation des missions et dont la synthèse serait impossible.

Il s'agit maintenant de vérifier leur faisabilité informationnelle. Cela nous mène à définir, pour chaque indicateur :

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

Afin de collecter l'information nécessaire, il faut :

- **En premier lieu** : en établir la liste. Le chargé du projet tableau de bord doit dresser dans un premier temps, l'inventaire des données requises pour chiffrer les indicateurs.
- **En deuxième lieu** : les responsables des services concernés doivent vérifier l'existence des données, les délais de leur obtention ainsi que le degré de fiabilité.
- **En troisième lieu** : le maître d'œuvre et les responsables doivent trouver des solutions pour élaborer des procédés d'estimation rapides des données tardives ou manquantes.
- **En dernier lieu** : il faut élaborer un cahier des charges des informations dans lequel seront précisés la façon de construire les indicateurs à partir des informations élémentaires et les sources de ces informations.

## 2.6 La mise en forme des tableaux de bord

Cette dernière étape de la construction du tableau de bord consiste en la présentation du document et la mise en perspective de l'information fournies sous une forme visuelle agréable (graphique, pictogramme). Le tableau de bord ne peut être conçu comme un instrument standard, sa présentation dépend des préoccupations des utilisateurs, ces dernières ont des indépendances concernant :

- Le choix des indicateurs.
- Les règles de constructions.
- La périodicité de révision.

Les modalités de présentations peuvent porter sur la forme (la présentation) ou sur le contenu(le fond). Elles permettent, à son utilisateur, de les décoder plus facilement et de réagir plus vite.

### 2.6.1 Personnalisation du contenu

La présentation du contenu du tableau de bord, dépend du mode de gestion globale de l'entreprise, des préoccupations de l'utilisateur, et des données disponibles. **VOYER (P)**<sup>1</sup> suggère:

- **Les indicateurs généraux** : visant à donner à tous, une image globale de la situation.
- **Les indicateurs collectifs** : communs à plusieurs utilisateurs, qui s'entendent sur leurs choix, pour plus de cohérence.
- **Les indicateurs locaux** : représentatifs des objets à gérer à un niveau donné.
- **Les indicateurs individuels** : choisis par le responsable et présentés sous la forme qu'il préfère, il sera le seul à les recevoir et à les utiliser.

### 2.6.2 Personnalisation de la présentation

Elle se rapporte à la définition :

- **Des caractéristiques des indicateurs** : leur périodicité, leur niveau de détail et leur base de comparaison.
- **Des formes de présentation** : une visualisation agréable pour l'utilisateur, accroît la rapidité de compréhension et d'interprétation des indicateurs. Étant un outil d'aide à la

---

<sup>1</sup>GERVAIS (M), op. Cit. P.624.

décision, le document doit se calquer sur le processus de raisonnement du décideur, il peut donc opter pour un graphe, un tableau...

- **Du support de présentation :** Certains préfèrent encore un document papier, mais il est inconcevable, de nos jours, et spécialement au sein d'une entreprise, d'accepter autre support qu'un système informatique assez sophistiqué, fonctionnant en temps réel.

### **3. Conduite du Projet tableau de bord**

Une fois l'élaboration du tableau de bord est faite il y a lieu de lancer son projet, de le mettre en œuvre et de l'intégrer dans le système dans un souci de le rendre fonctionnel<sup>1</sup>.

Le projet tableau de bord réunis des éléments qui feront son succès en les mettant en cohérence:

- La technologie.
- La structure de l'entreprise (le facteur organisationnel).
- L'ensemble du personnel (le facteur humain).

La conduite du projet adhère à des étapes précises et détaillés qui favorisent la collaboration d'une équipe, et il se réalise selon le plan suivant : Le lancement, Le test, L'utilisation et le suivi.

#### **3.1 Le lancement**

Cette étape débute par l'initiation du projet, cette initiation émane de la Direction Générale qui identifiera les enjeux et fixera les objectifs attendus par le système (pilotage, motivation).

Le lancement nécessite la constitution d'une équipe qui sera composée, en général, d'un contrôleur de gestion ou consultant, d'un informaticien et des principaux cadres et responsables qui utiliseront les tableaux de bord.

Au cours de cette étape, le « maître d'œuvre » aura à exposer le plan d'action à adopter et qui relèvera de :

---

<sup>1</sup> GERVAIS (M), op.cit., P.635.

- La définition des objectifs et de l'intérêt de l'outil dans la gestion de l'entreprise.
- Les ressources et les moyens à mettre en œuvre.
- Les étapes à suivre pour la construction des tableaux de bord.
- Les analyses à mener, à savoir, les délais prévisibles et la part de chacun dans ces analyses.
- Les modalités d'utilisation de l'outil au niveau des différents centres de responsabilité identifiés au niveau de l'entreprise.

La communication au sein de l'équipe lors des ateliers de travail permet d'enrichir le projet grâce aux entretiens et débats constructifs, qui augmentent la compréhension et l'acceptation future de l'outil.

### **3.2 Le test**

Avant de généraliser l'utilisation des tableaux de bord au niveau de l'entreprise, il y a lieu de passer par une étape de test qui permettra :

- D'améliorer le fond et la forme des tableaux de bord.
- De vérifier qu'il n'y a pas de problèmes pour leur alimentation en informations.
- De se garantir de la fiabilité de l'outil face au suivi de l'activité.
- De s'assurer que les principes de conception de l'outil ont bien été respectés.
- D'améliorer la présentation du document selon l'appréciation et les suggestions des personnes impliquées.

Ce test peut se faire soit par une simulation réalisée à partir de données antérieures dont les résultats des actions sont connus, soit par l'utilisation de données récentes mais en introduisant des valeurs approximatives.

Cependant, ce projet peut être retardé à cause de quelques raisons, un manque de responsabilité des opérateurs, le tableau de bord qui n'est pas utilisé pour le dialogue de gestion ou même un tableau de bord qui n'évolue pas.

### **3.3 L'utilisation et le suivi**

Accepter le tableau de bord comme un nouvel outil de gestion n'est pas une chose facile pour les différents responsables de l'entreprise. Plusieurs problèmes peuvent se poser,

spécialement les premières semaines de l'intégration des tableaux de bord, et constituer un obstacle pour la poursuite du projet.

Pour suivre le projet, il y a lieu de sélectionner des indicateurs pour le tableau de bord, par exemple, la fréquence de parution, le pourcentage de managers utilisant le tableau de bord de leur activité, le pourcentage de nouveaux indicateurs introduits.

Afin de valider le tableau de bord, il revient au contrôleur de gestion de s'assurer de la pertinence des indicateurs et de la capacité des utilisateurs à élaborer des plans d'action.

### **3.4 Les règles de mise à jour d'un Tableau de Bord**

Les règles de mise à jour d'un tableau de bord se passent par<sup>1</sup> :

#### **3.4.1 Délais**

Si une information manque, elle devra soit être estimée avec l'accord des responsables, soit, si ce n'est pas possible, être remplacée par un blanc ; en aucun cas, la sortie du tableau ne devra s'en trouver retardée.

#### **3.4.2 Périodicité**

Il ne peut évidemment pas y avoir de règles strictes dans ce domaine, la périodicité devant correspondre aux besoins et aux caractéristiques de chaque entreprise.

Il est possible que les fréquences de mise à jour ne soient pas les mêmes aux différents niveaux, certains responsables opérationnels ayant besoin d'informations plus rapides que le plus haut responsable de l'entreprise.

---

<sup>1</sup> MAHMOUDIA (M), **L'application d'un système du contrôle de gestion fondé sur le tableau de bord**, thèse de magister, 2012, P.105

## **Section 3 : L'exploitation du tableau de bord**

### **1. Système de tableau de bord**

La démarche de conception d'un système de tableaux de bord ne se limite pas, uniquement, à la construction des tableaux de bord. Plus que cela, elle nécessite une réflexion plus approfondie pour s'assurer, d'un côté, de la cohérence des tableaux de bord des différents décideurs entre eux et de l'autre côté, et pour permettre leur articulation avec la stratégie globale de l'entreprise.

#### **1.1 Les principes de mise en place d'un système de tableau de bord**

*«D'une manière générale, un dirigeant ne peut agir sur des chiffres, mais seulement sur des hommes et des biens, soit personnellement dans le domaine d'activité qu'il exerce directement, soit par l'intermédiaire de collaborateurs auxquels il a délégué une part de ses responsabilités»<sup>1</sup>*

Pour assurer le bon fonctionnement de l'entreprise, le dirigeant délègue des pouvoirs et responsabilités aux autres pour lui aider.

Pour mettre en place un système de tableau de bord, il existe deux principes :<sup>2</sup>

##### **1.1.1 La délégation de pouvoir**

L'insertion du tableau de bord d'un responsable dans un système de tableau de bord de niveaux de responsabilités différents, nécessite une analyse du contexte délégataire dans lequel se trouve le responsable en question, et qui revient à déterminer les objectifs et les variables d'actions du niveau hiérarchique supérieur et de ses subalternes (n-1).

En pratique, la délégation des responsabilités se fait au terme d'une réflexion pour déterminer, à l'intérieur de l'organisation, la personne (le responsable) la plus apte à maîtriser la variable d'action en question et qui a le pouvoir d'action sur elle. A cet effet, chaque responsable procèdera à une analyse de la délégation des variables d'action à ses propres collaborateurs : le responsable hiérarchique(n) sera donc, délégué par son supérieur

---

<sup>1</sup>DE GUERNY (J) et all., **Principe et mise en place du tableau de bord de gestion**, Edition Dalmas, 6<sup>ème</sup> édition, Paris, 1990, P.17.

<sup>2</sup>LÖNING (H) et all., **Le contrôle de gestion organisation et mise en œuvre**, 2ème édition, Dunod, Paris, 2003, P.86.

hiérarchique du niveau (n+1) et il délèguera une ou plusieurs variables d'action à son collaborateur du niveau (n-1). Cette démarche donne lieu à un "emboîtement" des objectifs et variables d'action des différents niveaux : les variables d'actions du niveau(n) se transforment en objectif pour le niveau (n-1).

Dans un système de gestion où les pouvoirs sont délégués, un contrat entre deux responsables s'établit : un délégant et un délégataire, qui définit les performances que la défaillance compromettrait non seulement les résultats du délégataire en question mais aussi ceux des services ou centres de responsabilité situés au-dessus de lui.

### 1.1.2 Principe gigogne ou pyramidale

En effet, il faut au préalable définir un réseau pyramidal des activités avec divers niveaux de responsabilité qui va servir de canevas de base pour la construction des tableaux de bord

Le principe gigogne de remontée de l'information consiste donc à faire apparaître le résultat global d'un centre de responsabilité dans le tableau de bord de l'échelon supérieur. Dès lors, avec cette structure convergente, plus on remonte dans la pyramide, plus les indicateurs sont globaux<sup>1</sup>.

Ainsi, il devrait être possible au directeur général de piloter et de gérer son entreprise au départ d'un seul tableau de bord. En effet, si un indicateur clignote à ce niveau, il est alors facile de retrouver la cause en redescendant d'un tableau de bord à l'autre.

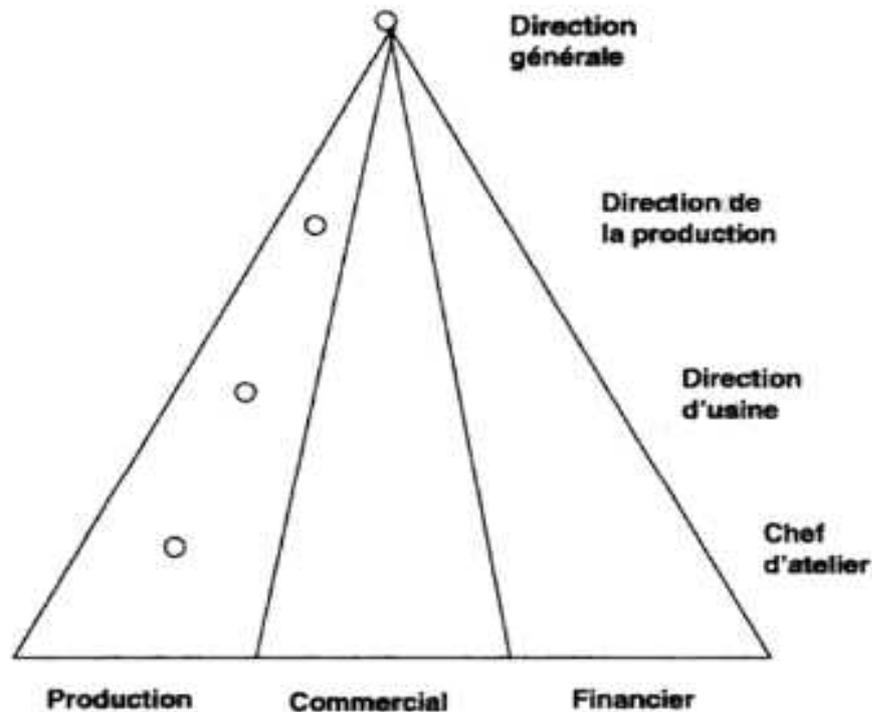
Il s'agit évidemment de la situation idéale décrite en théorie et vers laquelle il faut essayer de tendre au maximum. En pratique, bien entendu, la situation n'est pas aussi simple qu'il n'y paraît. Il est bien souvent très difficile de trouver un indicateur synthétique pouvant être plus ou moins détaillé selon les niveaux de responsabilité.

Le schéma ci-dessous illustre clairement le principe gigogne :

---

<sup>1</sup> ANNE (C) et WILFRIED (N), **Les tableaux de bord et business plan**, Edipro, Paris, 2005, P.305.

**Figure N°09 : Présentation du principe gigogne**



Source : ANNE (C) et WILFRIED (N), op.cit. P.305.

## 1.2 Les tableaux de bord et le système d'information :

L'existence d'un système offrant la possibilité d'avoir une vision commune de l'entreprise, de ses objectifs, ses plans d'actions et ses réalisations, est un impératif à la mise en place d'un système de tableaux de bord<sup>1</sup>.

Ce système aura pour mission d'organiser et de regrouper l'information, de former une architecture informatique nécessaire à la création d'un langage commun dans l'entreprise, de garantir la qualité et la disponibilité des données, et de constituer un support pour la production de tableaux de bord. Néanmoins, l'efficacité du système d'information dépend de deux impératifs, à savoir :

- La définition d'un langage commun.
- La mise en œuvre d'une base d'informations partagée.

<sup>1</sup> MENDOZA (C) et All., **Tableau de bord pour manager**, Groupe Revue Fiduciaire, Paris, 2000, P.282.

### 1.2.1 La définition d'un langage commun :

Disposer d'un langage commun au niveau de l'entreprise, permet de résoudre les problèmes de cohérence et de fiabilité des données et ceux, de compréhension et de communication entre les niveaux hiérarchiques. Ce langage a pour principales caractéristiques:

- Il est mieux partagé aux différents niveaux de la hiérarchie : les systèmes classiques de la segmentation de l'information séparaient entre la sphère stratégique et la sphère opérationnelle. La première était celle des informations et représentations, essentiellement, financières. Quant à la deuxième, c'était celle de l'information physique et qualitative liée à l'activité. Par rapport à ce Figure classique, la nouvelle vision des systèmes d'information privilégie l'existence d'un langage commun entre les deux sphères. Grâce à ce dernier, les opérationnels connaissent les conséquences financières de leurs actions et les indicateurs opérationnels font partie de la définition de l'activité.
- Il est transversal permettant, ainsi, la coordination des actions des responsables pour l'obtention des meilleures performances.
- En étant clair et bien défini, c'est un véritable « dictionnaire d'entreprise » précisant chaque terme, de façon à ce que la communication et l'évaluation de la performance puissent être exercées sans ambiguïtés.

### 1.2.2 Base d'informations partagée

Disposer d'un système d'informations intégré permet de regrouper l'information de l'entreprise, de l'organiser, de garantir sa qualité et sa disponibilité pour être consultée et utilisée par le personnel de l'entreprise.

Actuellement, il existe deux tendances majeures dans les entreprises qui cherchent à disposer d'un système d'information : le Data warehouse ou base de données décisionnelles et les Entreprise Resource Planning<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> MENDOZA (C) et All, Op. Cit., P.284.

### A. Le Data warehouse

Nommée en français « entrepôt de données » : « *désigne une ou plusieurs bases de données décisionnelles allant collecter des informations dans l'ensemble des systèmes opérationnels et les mettant à la disposition du management à des fins d'analyse, de synthèse, de simulation.* »<sup>1</sup>

Le Data warehouse aux caractéristiques suivantes :

- Les données stockées sont organisées par thème.
- Les données qui se réfèrent à un même objet seront stockées sous le même format, même si leur provenance diffère.
- Les données sont historiées : le système conserve toutes les modifications au fil des mises à jour et permet de cette façon de tracer les tendances
- Les données sont horodatées : pour la cohérence du contexte, les données sont enregistrées en « clichés ». Le décideur peut visualiser un contexte complet à une date donnée.

Le Data warehouse à deux grandes fonctionnalités :

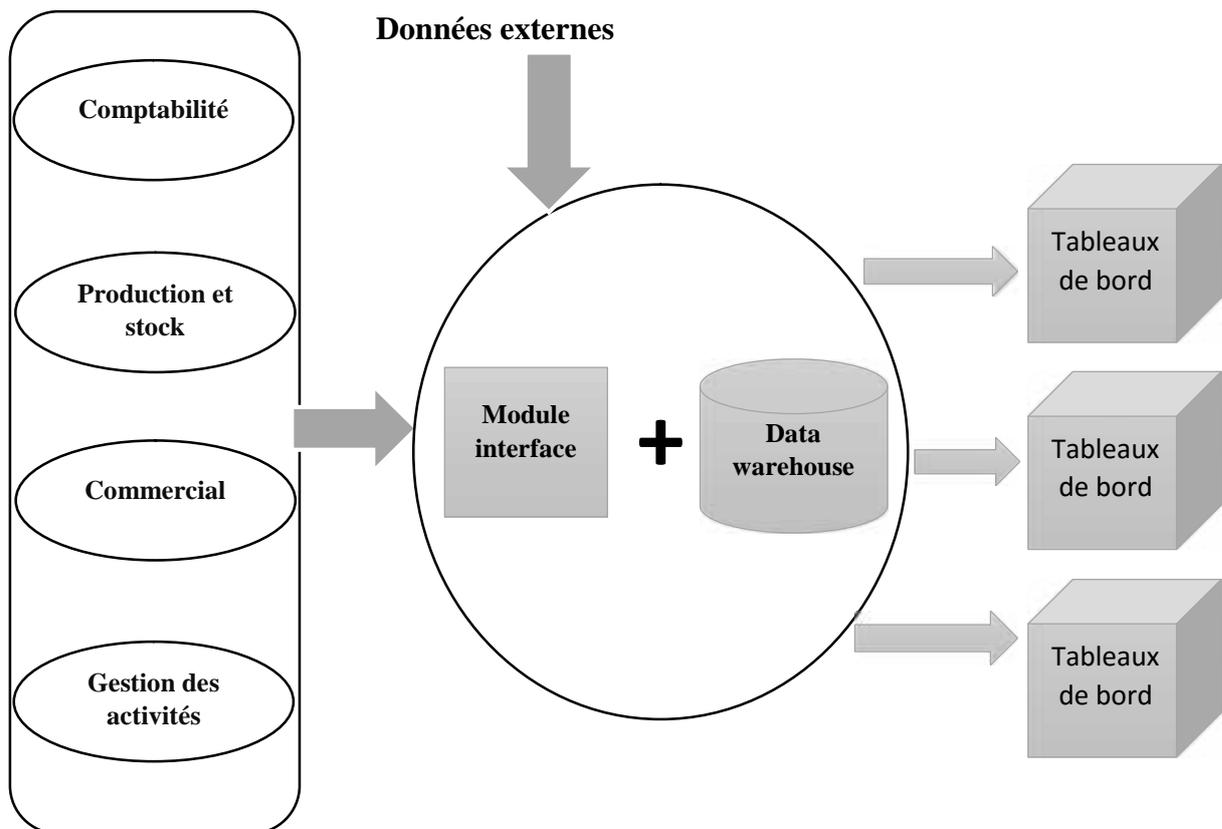
) Il permet d'extraire les données de façon régulière et fréquente, les classer, les qualifier et les mettre en cohérence.

) L'information qu'il contient est généralement multidimensionnelle : la présentation se fait généralement par des tableaux croisés, ce qui permet d'analyser les informations selon plusieurs axes et choisir le détail de l'information selon le besoin de l'utilisateur.

---

<sup>1</sup>MENDOZA (C) et All., op. cit., p.285

Figure N°10 : L'organisation du Data warehouse



Source : MENDOZA (C) et All., op.cit. P.141.

## B. Les systèmes intégrés de type ERP

*« Les ERP ou « Entreprise Resource Planning » sont des progiciels intégrés qui prennent en charge, au travers de plusieurs modules, la gestion intégrale de l'entreprise, incluant la gestion des ressources humaines, la gestion comptable et financière, la gestion administrative, la gestion des ventes, la gestion des achats, la gestion de la production et la gestion de la logistique ».*<sup>1</sup>

L'ERP assure plusieurs fonctions. D'une part, il offre un traitement multidimensionnel, garantit l'unicité de l'information, offre un traitement en temps réel des données, et de l'autre part, permet la traçabilité des informations, engendre la cohérence des données et des traitements et minimise les interfaçages. Toutefois, l'architecture des ERP est très lourde à mettre en place.

<sup>1</sup>BOUIN (X) et SIMON (F.X) : Op. Cit., P.140.

La qualité de ces systèmes est qu'ils permettent de :<sup>1</sup>

- **Disposer d'une information fiable et cohérente** : se basant sur un raisonnement par flux transversaux, ils sont constitués de plusieurs applications opérationnelles (Gestion des Ressources Humaines, comptabilité...) qui prennent en charge les différents processus. Cela garantit la cohérence des données et leur fiabilité. En effet, en cas d'erreur, les ERP permettent de retrouver les sources (traçabilité des informations) et corrigent l'erreur pour tous les utilisateurs du système.
- **L'homogénéisation des procédures** : ils obligent toutes les entités de l'entreprise à travailler de la même façon, ce qui facilite les comparaisons entre unités et la consolidation des données.
- **Réduire les délais de clôture** : le traitement en temps réel des données permet de faire des vérifications intermédiaires pendant le mois, ce qui réduit le temps de vérification lors de la clôture.
- **Partager les données gérées de façon centralisée** : offrant la possibilité aux utilisateurs d'accéder à l'ensemble des informations en fonction des autorisations définies.

### 1.3 Les outils d'interrogation et de diffusion

Ce sont des outils qui permettent l'accès aux bases de données et l'extraction des informations nécessaires à la conduite de l'entreprise ou de l'unité de gestion. Le contrôleur de gestion dispose de deux outils : les tableurs et l'Entreprise Information System (EIS).

#### 1.3.1 Les tableurs

Ils représentent l'outil familier du contrôleur de gestion. Ils se caractérisent par leur facilité d'utilisation, leur rapidité de mise en œuvre, leur adaptabilité aux multiples projets, leurs coûts d'utilisation peu onéreux et l'accès qu'ils donnent à des représentations de données claires.

Les tableurs permettent de présenter les données sous forme de tableaux croisés ou de graphiques. Ils intègrent, en outre, des fonctions de simulation et d'analyse statistique.

Néanmoins, ils présentent certaines limites telles :

---

<sup>1</sup>BOUIN (X) et SIMON (F.X), op.cit. P.142.

- ) L'alimentation automatique n'est pas assurée, nécessitant souvent des ressaisies.
- ) Une incapacité de traitement en volumes importants.
- ) Une représentation limitée en cellules et une modélisation pauvre.
- ) Une organisation complexe en cas de tableau de bord à grande échelle.

### 1.3.2 L'Entreprise Information System

*« Un EIS est un outil informatique qui met au point, filtre et organise l'information du manager afin que ce dernier en tire le meilleur parti. Le responsable peut, ainsi, se concentrer sur l'information qui l'intéresse réellement, sans se perdre dans des données secondaires foisonnantes »<sup>1</sup>*

Il se présente sous la forme d'un outil d'interrogation simple, dynamique, interactif et structuré en hyper cubes (n dimensions). Il récupère l'information dans des bases de données telles les Data warehouse et les ERP et la restitue en quelques secondes. Il permet, en outre, de produire des rapports, des graphes, des requêtes à la demande et de naviguer dans l'information.

## 1.4 La composition du système de tableaux de bord

L'objectif de la mise en place des tableaux de bord est de permettre une utilisation des indicateurs pour focaliser l'attention des responsables sur la mise au point de mesures correctives pertinentes. Mais, elle peut être portée, également, sur l'évaluation de la contribution des différentes unités aux performances de l'entreprise. D'où la nécessité de disposer de deux types de tableaux de bord : le tableau de bord décentralisé destiné aux opérationnels, et les tableaux de bord central destiné à la Direction Générale.

### 1.4.1 Le tableau de bord décentralisé

Utilisé par les opérationnels, le tableau de bord décentralisé est défini comme : *« un outil d'aide au pilotage des entités décentralisées. Il suit, par des indicateurs, un nombre limité de points clés de gestion, qui sont sous le contrôle effectif de l'entité, et qui correspondent aux priorités stratégiques de l'entreprise. Il induit une analyse dynamique*

---

<sup>1</sup> Gervais (M), op. Cit., P.626.

*des termes de la gestion de l'entité, par la comparaison immédiate qu'il permet entre les résultats obtenus, et des cibles, ou des références »<sup>1</sup>*

Le CDG joue un rôle important lors de l'élaboration des tableaux de bord. Il aide au choix des indicateurs, à la mise au point des modalités de calcul et d'analyse, à la présentation des informations. Son rôle s'étend, également, à s'assurer de la mise en cohérence des choix faits par les entités décentralisées avec la stratégie et les impératifs de management de l'entreprise. À ce niveau, le contrôle de gestion effectue un double mouvement :

- Un mouvement descendant d'aide à la décentralisation par la mise en place d'instruments de pilotage locaux ;
- Un mouvement ascendant de mise en cohérence des instruments de pilotage décentralisés entre eux et les enjeux stratégiques permettant les comparaisons et l'agrégation d'une partie des informations produites par les centres décentralisés.

Ce double mouvement a fait des tableaux de bord décentralisés un instrument de déploiement de la stratégie.

#### **1.4.2 Le tableau de bord de la direction générale**

Le tableau de bord de la DG est un outil de suivi centralisé des résultats permettant une analyse rapide de la situation globale de l'entreprise et une coordination des éventuelles actions correctives décidées par la DG. C'est un outil de suivi des performances économiques des différents métiers de l'établissement vis-à-vis des orientations stratégiques retenues.

Les entités décentralisées effectuent des calculs d'encours, de marges brutes ou de marges standards, mais rarement en termes de marges nettes réelles, pour des raisons de segmentation des responsabilités, qui ne donne pas aux agences les responsabilités de manœuvre des couts de ressources, et de disponibilité de l'information, qui n'existe qu'au niveau central. Les informations seront transmises à la Direction Générale pour le calcul de la rentabilité.

---

<sup>1</sup>ROUACH (M), NAULLEAU (G), **Le contrôle de gestion bancaire et financier**, 4<sup>ème</sup> édition, Revue Banque, Paris, 2006, P.276.

La totalité des éléments du tableau de bord central ne sont pas obtenus systématiquement des tableaux de bord décentralisés par simple agrégation, certaines informations nécessitent un travail supplémentaire de recherche et de calcul.

Alors, les indicateurs du tableau de bord central qui ont une connotation économique et financière sont calculés par la Direction du Contrôle de Gestion.

## **2. Utilisation du tableau de bord pour l'action**

L'utilisation du tableau de bord pour l'action est un enchaînement logique d'étapes qui commence par la constatation<sup>1</sup>.

L'analyse et l'interprétation des écarts significatifs, la définition des actions correctives, la préparation du dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques et enfin faire évoluer le tableau de bord. Mais avant tout, il est nécessaire de prendre en considération deux éléments importants, en l'occurrence, la périodicité et les délais d'éditions.

### **2.1 La périodicité**

Très proche de l'activité, le tableau de bord doit en épouser le rythme. Cela n'empêche qu'en pratique, 95% des sociétés éditent leur tableau de bord chaque mois.

Il est possible que les périodicités ne soient pas les mêmes aux différents niveaux hiérarchiques.

Certains responsables ont besoin d'informations plus fréquemment que d'autres ; l'essentiel, est que ces périodicités soient choisies de manière à permettre leur agrégation pour établir le tableau de bord de l'établissement.

### **2.2 Les délais d'édition**

Réagir au bon moment dépend de la rapidité d'obtention de l'information. Du fait, les délais d'édition des tableaux de bord doivent être les plus courts que possible. Cela dépend du délai d'obtention des données et de leur traitement ; car, il se peut qu'une ou plusieurs informations manquent pour compléter le tableau de bord et l'éditer dans les délais. Dans ce

---

<sup>1</sup> LEROY (M), **Le tableau de bord au service de l'entreprise**, Les éditions d'Organisation, Paris, 1998, P.119.

cas de figure, il faut privilégier la rapidité d'édition à la précision et développer, en conséquence, les méthodes de prévision et d'estimation.

### 2.3 Organiser la réactivité autour du Tableau de Bord

L'utilité du tableau de bord doit être ressentie par son utilisateur car, la valeur d'un outil n'est appréciée que par l'utilisation qui en est faite. Pour ce faire, le destinataire de cet outil doit prendre le temps de l'exploiter afin d'orienter ses décisions. Ceci nous renvoie à la notion de la réactivité. **LEROY (M)** écrit que « *la réactivité ne s'improvise pas, elle s'appuie sur des techniques d'analyse, des simulations et du calcul économique ponctuel. Elle requiert une aptitude à la communication, un esprit de décision et, enfin, la capacité de convaincre pour que les décisions soient appliquées.* ».<sup>1</sup>

L'exploitation des tableaux de bord est un enchaînement logique d'étapes qui commence par la constatation et l'analyse des écarts significatifs, l'interprétation des causes qui sont à l'origine de ces écarts puis, la préparation du dialogue entre managers et la proposition des actions correctives.

#### 2.3.1 Constatation des écarts et interprétation de leurs causes

Il est plus intéressant pour les managers de pratiquer une gestion par exception. Cela consiste en la définition de seuils de tolérance pour chaque indicateur. La finalité, étant de ne faire apparaître dans le tableau de bord, que les valeurs qui dépassent ces seuils pour focaliser l'attention et l'analyse des décideurs sur les écarts les plus significatifs.

Le responsable devra s'interroger sur la nature des causes des écarts pour voir si :

- Elles sont internes (absentéisme, qualification, insuffisance du personnel) ou externes (marché, taux de réescompte, concurrence, ...etc.).
- Les dérives défavorables sont rattrapables (les mesures déjà prises ou à entreprendre conduiront à récupérer le manque à gagner constaté), ou irrattrapables (l'écart ne pourra pas être compensé).
- Les écarts favorables sont reproductibles (la tendance va se poursuivre, il convient donc d'exploiter au maximum toutes les opportunités), ou exceptionnels (il est

---

<sup>1</sup>LEROY (M), Op. Cit., P.128.

vraisemblable qu'on ne retrouvera plus ces conditions, mais on peut toujours tirer des leçons pour le futur).

### 2.3.2 Préparation du dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques

Le tableau de bord joue, également, le rôle d'instrument de dialogue et de communication. A ce titre, sa forme doit être aménagée de sorte à permettre le dialogue entre les délégués et délégués.

Pour parvenir à ce résultat, il est indispensable d'asseoir le tableau de bord d'une « Trame de dialogue » ; elle constitue le support incontournable de l'analyse des chaînes causes/effets.

Généralement, une trame de dialogue doit contenir :

- De brèves indications sur les causes des écarts, les événements internes et externes qui ont affecté la gestion et leur impact sur les résultats constatés et les résultats futurs.
- Un mini compte rendu des principales actions correctives déjà entreprises et des propositions d'actions à décider aux niveaux supérieurs.

La trame de dialogue doit figurer dans le tableau de bord du niveau N et celui du niveau N+1 pour que le dialogue soit efficace et fondé sur les mêmes bases.

### 2.3.3 Les actions correctives :

*« L'efficacité d'un tableau de bord est directement liée à l'effet des mesures correctives prises grâce à lui ».<sup>1</sup>*

Pour l'étude des actions correctives, l'instauration du dialogue est obligatoire, les différentes propositions du décideur, des membres de son équipe et du contrôleur de gestion permettent de ressortir avec des solutions pertinentes et des scénarios valorisés.

Aussi, les actions correctives se hiérarchisent en les replaçant dans la perspective des choix stratégiques et des plans d'actions. De manière plus précise, la recherche des actions correctives peut s'envisager comme un véritable « remue-méninge » spécialisé pour chacun des centres de responsabilité.

---

<sup>1</sup> LEROY (M), Op. Cit., P.132.

### **2.3.4 Animation de l'utilisation au moyen de réunions périodiques :**

L'efficacité d'un système de tableaux de bord dépend de l'effet des mesures correctives entreprises. Avant de prendre de telles mesures, il faut instaurer un dialogue entre le manager (Directeur générale et PDG) et les autres décideurs qui composent son équipe. Il existe deux moyens complémentaires pour enrichir ce dialogue :

#### **A. Échange de documents :**

Le manager du centre de responsabilité aura à transmettre à son supérieur un document qui portera sur les actions entreprises durant la période, les résultats obtenus, les causes des éventuels écarts (qu'ils soient avantageux ou désavantageux) et les propositions d'actions correctives. De son côté, le manager du niveau supérieur aura à formaliser, dans un document de retour, les notes, les recommandations et les directives destinées à fournir au manager initial des indications relatives aux actions à mettre en œuvre.

#### **B. Les réunions :**

L'échange de documents ne peut suffire pour faire du tableau de bord un outil de dialogue et d'aide au pilotage. Il est impératif d'organiser des réunions périodiques en sus de celles existantes pour que chaque manager puisse présenter les résultats qu'il a obtenus et les commentés, exposer les problèmes qu'il a rencontrés et présenter ses projets. Cela renforce la collaboration entre les managers et instaure l'esprit d'appartenance à l'entreprise.

Dans ce chapitre, nous pouvons conclure que tout un système de tableau de bord qui permet l'articulation entre décideurs et avec la stratégie de l'entreprise est nécessaire.

Nous avons aussi évoqué la démarche à suivre pour l'élaboration du tableau de bord, les supports pour la production de tableau de bord et comment utiliser les TBD pour mener les actions nécessaires pour atteindre les objectifs de l'entreprise.

Tous ces éléments, vont nous permettre à élaborer un modèle d'analyse pour mener à bien notre étude empirique présenté dans le chapitre 03

# **CHAPITRE III: ÉTUDE DE CAS SPA MAMI**

---

<sup>1</sup> <http://www.spamami.com/> (consulté le 20/04/2017 à 15 :30)

Selon Emmanuel Kant « *La théorie sans la pratique est déraisonnée la pratique sans la théorie est impuissante* », partant de ce préalable et portant de cette complémentarité à notre travail ainsi consolider notre revue de littérature présenté dans les deux premiers chapitres par un cas pratique.

Dans le but de soutenir notre thème de recherche intitulé « le tableau de bord : un outil de contrôle de gestion », nous avons ciblé la SPA MAMI comme terrain de notre recherche empirique, il est donc devenu nécessaire de la présenter pour pouvoir déterminer son contexte, examiner son fonctionnement, connaître ses insuffisances au niveau de la fonction contrôle de gestion et des tableaux de bord adaptés et ainsi apporter des recommandations.

Nous allons présenter ce dernier chapitre en suivant les étapes ci-dessous :

- Présentation de la structure organisationnelle de la SPA MAMI ainsi que son historique.
- Ensuite nous mettons l'accent sur le statut du contrôle de gestion au sein de l'entreprise d'accueil, ses principales missions et outils utilisés.
- Et enfin, nous allons présenter les différentes analyses, commentaires et résultats obtenus.

## **Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil**

### **1. Présentation de SPA MAMI :**

#### **1.1 Historique :**

La SPA MAMI est une entreprise, créée en 1937 et gérée actuellement sous la forme juridique de Société Par Actions « SPA ». La SPA MAMI, commercialise ses diverses Boissons et Jus, grâce à un réseau de distribution étoffé, composé par ses propres moyens et ceux de distributeurs indépendants.

Elle a pour objet social :

- La production et la commercialisation de boissons gazeuses et jus.
- La production et la commercialisation de tout produit agro-alimentaire.
- L'import et l'export de produits agro-alimentaires.
- L'hôtellerie et la restauration.

#### **1937 : Naissance de la société**

Deux frères, Djemai et Salah MAMI, gérants d'un café populaire à Sétif décidèrent de produire leurs propres boissons artisanales aux clients du café. De fil en aiguille, une structure se met en place, produisant ainsi jusqu'à 250 bouteilles par jour de diverses boissons gazeuses au goût de l'orange, de pomme cidre ou encore de citron zeste, typiques de la région. Ainsi est né « SMACK SODA ».

En 2004, cette marque va changer de dénomination et devient « MAMI Boissons » comme aiment l'appeler les Sétifiens. Une marque qui va constituer un patrimoine familial et une fierté locale.

#### **De 1938 à 1947**

Démarrage d'une structure de production manuelle de boissons gazeuses.

#### **De 1948 à 1980**

Agrandissement de la structure, développement et production industrielle de boissons gazeuses

**De 1981 à 2002**

Création de la SNC MAMI ET CIE, changement de site, augmentation des capacités de production et poursuite de la croissance de la société.

**De 2003 à nos jours**

Transformation juridique de la société qui devient une société par actions bicéphale (SPA à directoire et à conseil de surveillance).

Une nouvelle dynamique s'est installée au sein de la société : lancement des boissons en PET (Polyéthylène téréphtalate) et boissons au jus naturel, augmentation des capacités de production des boissons en bouteille de verre, extension géographique de la distribution au niveau national, exportation.....

**1.2 Réseau de distribution**

Initialement à vocation locale, les Boissons MAMI ont vu leur périmètre d'implantation s'élargir d'année en année. Ainsi, de Sétif, les boissons MAMI se sont implantées en Europe (France & Belgique) et en Afrique (Sénégal, Niger et Burkina-Faso) en passant, bien sûr, par les villes de l'Est Algérien (Constantine, Batna, Annaba, Tebessa, Bejaia, .....). Le Sud-est ( Biskra, El Oued, Tougourt, Ourgla...) le Centre ( Alger, Blida, Boumerdes...) L'ouest ( Oran, Sidi Belabbes, Tlemcen ..... ) et le grand Sud ( Béchar, Tindouf, Tamanrasset....).

Afin d'assurer une disponibilité et une présence accrue dans la plupart des villes algériennes, la société assure la livraison aux clients (Gros et détail) sur tout le territoire National. Pour cela, un important parc doté d'une cinquantaine de camions et un large réseau composé d'une centaine de dépositaires attitrés, assurent la distribution.

La SPA MAMI Boissons, a décroché le trophée de la meilleure entreprise algérienne exportatrice pour l'année 2012 (Export Trophy 2012). La remise du trophée a eu lieu lors d'une cérémonie tenue en présence du ministre du Commerce M. Mustapha Benbada. Organisé annuellement depuis 2003 par le World Trade Center Algeria, ce prix récompense et met en avant les meilleures entreprises algériennes, particulièrement les PME, dans le domaine des exportations hors hydrocarbures.

**1.3 Affiliation et Partenaires**

Pour être à l'écoute de son environnement local et international et apporter son savoir-faire et ses propositions, SPA MAMI, a souscrit aux groupes interprofessionnels et associations comme :

- APAB, association des producteurs Algériens de boissons, dont la société est membre fondateur
- FCE, forum des chefs d'entreprises.
- CCI HP, chambre de commerce et d'industrie des hauts plateaux.
- CAP, confédération Algérienne du patronat.
- CFCIA, chambre Française de commerce et d'industrie en Algérie.

#### **1.4 Partenariat**

La Spa MAMI a pour objectif d'élargir son marché sur tout le territoire national et à l'étranger.

Elle est à la recherche d'opportunités de partenariat.

Pour cela, La SPA MAMI est ouverte à toute proposition de relations commerciales.

#### **1.5 Hôtel –Restaurant EL-MOUNTAZEH**

Situé au 12 Avenue Ben Boulaid, en plein centre-ville de Sétif, à proximité du Théâtre municipal et d'AIN EL FOUARA, cet établissement vous propose ses 60 chambres (single, double et triple et suite) et son restaurant gastronomique.

## 2. Carte d'identité de SPA MAMI

**Tableau N°02 : Carte d'identité de SPA MAMI**

<b>Nom de la société</b>	<b>SPA MAMI</b>
<b>Type d'activité</b>	Industrie
<b>Date de fondation</b>	1937
<b>Statue juridique</b>	Société par actions (SPA) depuis 2003
<b>Capital social</b>	910.000.000 DA
<b>Organe de gestion</b>	Directoire
<b>Dirigeant</b>	Mr MAHDJOUR Abdelhafid
<b>Organe de contrôle</b>	Conseil de Surveillance
<b>Nature de l'actionnariat</b>	Familial
<b>Effectif</b>	423 Agents
<b>Téléphone</b>	+213 (0) 36 83 37 51 / +213 (0) 36 83 34 28
<b>Fax</b>	+213 (0) 36 93 60 84
<b>E-mail</b>	info@spamami.com
<b>Siege social &amp; usine</b>	Zone d'entrepôts et d'activités N° 27 BP. 595 19000 SETIF

Source : Établi par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

## 3. Produits

### 3.1 Présentation des produits

À base d'eau de forage traitée, naturellement limpide et savoureuse, jaillissant au travers des profondeurs rocheuses des Hauts Plateaux Sétifiens , de sirop de sucre, d'extraits aromatiques et de divers additifs alimentaires, Les boissons MAMI sont fabriquées dans le strict respect de leurs recettes et formulations originelles conformément aux règles des bonnes pratiques de fabrication (BPF) et d'hygiène(BPH).

Ainsi, Soucieuse de la santé et des exigences de ses clients et afin d'offrir en permanence des produits sains, loyaux et marchands, les différents ingrédients utilisés pour la fabrication de nos boissons ainsi que les emballages et matériaux en contact avec elles sont soigneusement contrôlés et répondent aux exigences de la législation sanitaire Algérienne et internationale (OMS, CODEX ALIMENTARIUS...).

Elle y arrive grâce au contrôle opéré durant les différentes étapes de la fabrication et à la maîtrise statistique de la production (MSP).

Pour cela l'usine est dotée d'un laboratoire d'autocontrôle, disposant de moyens matériels et humains, hautement qualifiés, permettant de faire toutes les analyses physico-chimiques et microbiologiques exigées par la réglementation en vigueur. Des analyses contradictoires sont faites chaque mois à l'institut Pasteur pour la validation des résultats obtenus en interne, de même des analyses complémentaires sont réalisées au niveau du laboratoire EUROFINS (France).

➤ **Boissons gazeuses**

Créées en même temps que la société MAMI en 1937 et fabriquées à partir d'arômes de fruits (naturels, identique naturels) et d'émulsions, elles sont sans nul doute celles qui rappellent le plus les saveurs exquises d'antan. Du Cidre au goût de pommes mures, Beida au goût de glace Créponé et zeste de citron, à l'orange, Ananas, Pêche, Fraise, Pomme verte.

➤ **Boissons plates aromatisées**

Lancées à la fin de l'année 2001, les boissons plates aromatisées sont fortement appréciées pour leur douceur et leurs parfums fruités. Elles rappellent à merveille les jus pressés faits maison. Plusieurs parfums sont disponibles: Pamplemousse, abricot, orange, mangue.

➤ **Boissons aux jus de fruits**

Dernière gamme à être produite et mise sur le marché en 2010, elle n'est disponible qu'en PET. La pasteurisation et la stérilisation durant le processus de fabrication confèrent à ces boissons stabilité et préservation de la qualité au cours du stockage. Fabriquées à partir de jus naturel, ces boissons sont riches en pulpe, cellules et en vitamine C.

Plusieurs parfums sont disponibles:

- Boisson fruitée à la pulpe d'orange.
- Boisson fruitée à la purée de pêche /abricot.
- Boisson au jus de raisin/mures.

Tableau N°03 : Présentations des produits et le format des bouteilles

Aromes/ Goût	Produits	format
Cidre	Boissons gazeuses	➤ 1 L VERRE ➤ 0.25 L VERRE ➤ 1 L P.E.T ➤ 2 L P.E.T ➤ 0.33 L P.E.T
Beida		
Orange		
Ananas		
Pêche		
Fraise		
Pomme verte		
Pamplemousse	Boissons plates aromatisées	➤ 1 L VERRE ➤ 0.25 L VERRE ➤ 1 L P.E.T ➤ 2 L P.E.T ➤ 0.33 L P.E.T
abricot		
orange		
mangue		
Boisson fruitée à la pulpe d'orange	Boissons aux jus de fruits	➤ 2 L P.E.T
Boisson fruitée à la purée de pêche /abricot		
Boisson au jus de raisin/mures		

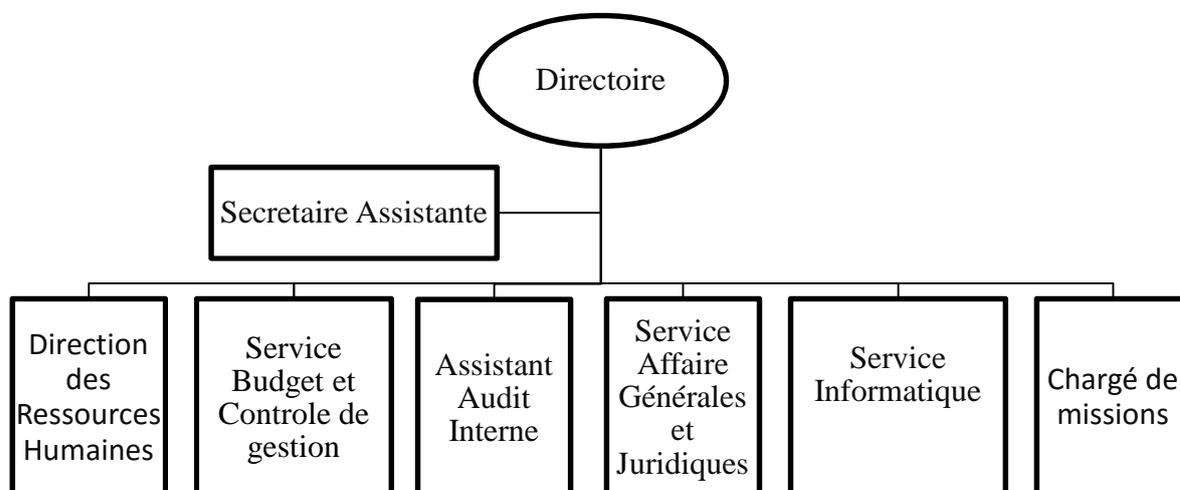
Source : Établi par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

#### 4. Organisation générale :

##### 4.1 Organigramme et mission de chaque structure :

##### 4.1.1 Organigramme de la direction générale

Figure N°11 : Organigramme de la direction générale



Source : Document interne de la SPA MAMI.

➤ **Directoire (01) :**

Il a pour missions :

)] Cerner et évaluer les enjeux internes et externes qui ont une incidence sur l'organisme et en informer le conseil d'administration.

)] Agir en tant que conseiller professionnel auprès du conseil d'administration relativement à tous les aspects des activités de l'organisme.

)] Représenter l'organisme lors d'activités communautaires.

)] Participer à l'élaboration par le conseil d'administration d'une vision et d'un plan stratégique en vue d'encadrer l'action de l'organisme.

)] Veiller à ce que le fonctionnement de l'organisme soit à la hauteur des attentes de ses clients et du conseil d'administration.

)] Assurer le bon fonctionnement de l'entreprise.

➤ **Secrétaire Assistante (01) :**

Elle a pour missions de :

)] Assurer le suivi des dossiers qui lui sont confiés par le PDG

)] Tenir à jour l'agenda des réunions et rendez-vous du PDG

- )] Diffuser le courrier de la DG selon les instructions et annotations du PDG
- )] Conserver et archiver le courrier et la documentation spécifiques à la DG

➤ **Direction des Ressources Humaines (01) :**

Il a pour mission de :

)] Assurer la coordination et l'intégration des diverses activités du personnel au niveau central et entre les activités du niveau central et celles des unités régionales de l'entreprise,

)] Élaborer les projets d'éléments de politique RH, les plans de personnel et de formation en conformité avec les orientations de la DRH du groupe et du conseil de gestion,

)] Contrôler l'application des politiques, systèmes et pratiques de gestion de la ressource humaine et en évaluer l'efficacité,

)] Fournir des conseils et assistance sur les pratiques et les systèmes de gestion de la ressource humaine aux gestionnaires et personnels de l'entreprise.

➤ **Service du budget et contrôle de gestion (01)**

)] Participer à la définition des règles, procédures et méthodes d'élaboration des budgets annuels et pluriannuels pour tous les niveaux.

)] Animer et élaborer les budgets.

)] Élaborer avec les structures concernées les instruments de pilotage en vue de prendre en charge les mesures correctives (tableaux de bord, synthèse...).

)] Assurer le contrôle de gestion, les études et les analyses de toutes natures sur la rentabilité économique des activités des structures de l'entreprise (analyse des coûts ... etc.).

)] Comparer les résultats obtenus à ses plans et à ses objectifs.

)] Consolider et suivre les budgets d'investissements.

➤ **Assistant audit interne (01) :**

Il a pour missions de :

)] Participer à l'élaboration du planning des audits internes et assurer la diffusion

)] Participer aux différentes missions d'audit et produire après chaque mission un projet de rapport.

)] Participer à l'élaboration de la cartographie des risques.

)] Assurer la diffusion des rapports d'audit interne.

)] Suivre la mise en œuvre des recommandations issues des audits.

➤ **Service Affaires Générales et Juridiques (06)**

Ils sont pour missions de :

- ) Traiter les dossiers contentieux pour le compte de l'entreprise,
- ) Participer à la rédaction des cahiers de charges, des contrats, textes réglementaires,
- ) Élaborer les bilans d'activité liés à la fonction juridique.

➤ **Service Informatique (02) :**

Ils sont pour missions de :

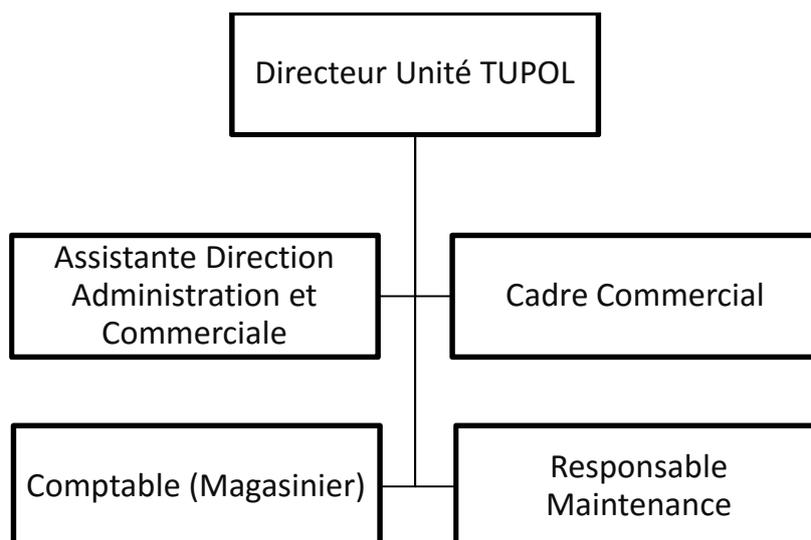
- ) Exploiter et maintenir les applications et les équipements existants,
- ) Élaborer, implanter et administrer les bases de données et leurs supports,
- ) Participer aux études des systèmes de gestion et d'information.
- ) Veiller à la sécurisation et la protection des ressources informatiques.

➤ **Chargé de missions (01)**

- ) mise en place des outils innovants de diffusion et de traitement de l'information
- ) Montage, réalisation et suivi de projets et d'études
- ) Animation de procédures, de réunions

#### 4.1.2 Organigramme de l'unité TUPOL

**Figure N°12 : Organigramme de l'unité TUPOL**



Source : Document interne de la SPA MAMI.

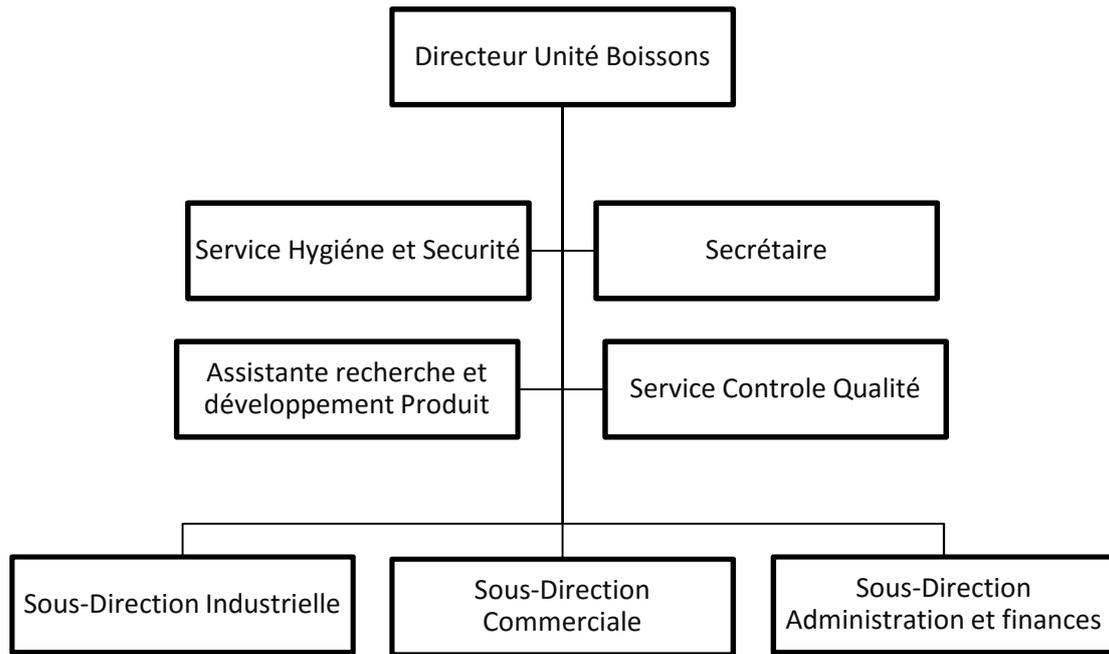
### Unité TUPOL

Créer en 2003, L'unité TUPOL est une unité de stock et de production des préformes en plastique et en verre, son nom comme l'indique est l'abréviation du Tube en Polyéthylène, qui se trouve à Ain Arnant (à peu près 20 km de l'usine MAMI) est chargé de :

- Planifier les livraisons avec l'usine en fonction de divers critères (type d'emballages, quantité, fréquence de tournées des camions).
- La production des préformes en verre et en plastiques.
- Contrôler qualitativement et quantitativement les marchandises réceptionnées
- Assurer la disponibilité des produits et superviser la préparation des commandes.

### 4.1.3 Organigramme de l'unité boissons

Figure N°13 : Organigramme de l'unité Boissons



Source : Document interne de la SPA MAMI.

### Unité Boissons :

Unité boissons c'est l'usine de production, où ils transforment les matières premières en produits finis après certaines étapes pour garantir la conformité aux exigences des clients et aux valeurs de l'entreprise :

Cette unité est chargée de :

- la production.
- Hygiène et sécurité et le suivi de l'état de la sûreté interne et hygiène et sécurité de l'entreprise.
- Le contrôle de la qualité des produits finis.
- La recherche et développement des produits et des composants pour une meilleure résultat.
- Le marketing et la communication.
- Tenir la comptabilité de l'entreprise.
- L'élaboration des plans de trésorerie périodiques et la gestion des flux financiers.

## **Section 2 : Description de la fonction « contrôle de gestion » au sein de la SPA MAMI**

Après avoir abordé dans la première section le fonctionnement et les activités, nous allons tenter à travers SPA MAMI la présente section de faire la description de la fonction « contrôle de gestion » au sein de l'entreprise.

Pour cela, un entretien a été mené avec la personne appropriée à répondre à l'objectif principal de ce travail de recherche et qui est principalement le responsable du budget et de contrôle de gestion.

L'élaboration de l'entretien, son déroulement, son enregistrement ainsi que les résultats sont développés ci-dessous :

### **1. Entretiens**

Pour comprendre ce qu'est le contrôle de gestion au sein de SPA MAMI, son rôle et son fonctionnement, nous avons utilisé la technique d'interview.

Les phases d'élaboration du guide d'entretien ainsi que la manière de son déroulement sont présentés comme suit :

#### **1.1 Élaboration du guide d'entretien**

Pour la réalisation de cette étude, nous avons opté pour la technique d'interview semi-directif. Le choix de cette technique n'est pas arbitraire mais justifié par les raisons suivantes :

- )] Les questions sont posées les unes après les autres et l'interviewé est plus ou moins contraint de s'y confirmer, dans ses réponses, au déroulement prévu ;
- )] Il y a davantage de liberté pour l'intervieweur mais aussi pour l'interviewé, ce dernier peut parler et s'exprimer sur le sujet, tout en vérifiant à l'aide de questions préétablies des points précis ;
- )] Au cours de l'entretien, l'intervieweur peut compléter le guide avec des questions visant à préciser les réponses données ou explorer de nouvelles pistes intéressantes.

À cet égard, on a établi un guide d'entretien construit autour de huit questions. Figurant au niveau de l'annexe N°1.

Le guide d'entretien a été conçu et envoyé avant l'interview pour permettre à notre interviewé de se préparer.

Il convient de signaler que la rencontre avec le responsable concernés ne s'est faite que lorsque la préparation a été achevée (préalablement, il a fallu s'assurer que la forme des questions permet de collecter les informations désirées).

### 1.2 Déroulement des entretiens

Nous rappelons que la maîtrise de la relation de communication est certainement nécessaire, car nous avons affaire à un échange « face à face ».

Afin d'avoir des réponses précises, il a fallu :

- Intéresser l'interviewé à notre travail de recherche ;
- Trouver une plage horaire qui lui convient.

Une fois ses deux étapes accomplies, il avait fallu dans certains cas expliquer à l'interviewé le sens d'une question qu'il semblait ne pas avoir compris, vérifier l'authenticité d'une information en cas de doute....

### 1.3 L'enregistrement

La prise de note a été le moyen utilisé pour la collecte des données auprès du interviewé et le entretien a duré 35 minutes.

## 2. Analyse des résultats de l'entretien

En effet, nous avons interrogé le responsable du budget et de contrôle de gestion et on a abouti à la synthèse suivante :

**Question 1** : Qui exécute le contrôle de gestion dans votre entreprise ? Et quelles sont les compétences exigées pour ce poste ?

**Réponse 1** : Le responsable du service budget et contrôle de gestion actuel occupait le poste assistant contrôle de gestion et exécutait de tâches très simple telle que : la comparaison des résultats obtenues avec les objectifs fixés au préalable.

**Question 2** : Selon vous, qu'est-ce que vous entendez par contrôle de gestion ?

**Réponse 2** : L'interviewé considère le contrôle de gestion comme un précieux outil de gestion qui permet à l'entreprise la planification, le pilotage des activités, l'optimisation des

ressources afin d'améliorer l'efficacité de l'entreprise. Ils perçoivent le contrôle de gestion comme un vrai challenge pour SPA MAMI.

**Question 3** : Quelle est la place du contrôle de gestion au sein de SPA MAMI ?

**Réponse 3** : Selon la structure organisationnelle (l'organigramme) adaptée par SPA MAMI, nous remarquons que la fonction contrôle de gestion est directement rattachée sous le directoire, le service budget et contrôle de gestion selon le responsable est bien placé dans l'organigramme, il n'est pas attaché à aucun service ce qui facilite l'obtention des informations (voir positionnement service du budget et contrôle de gestion dans l'organigramme déjà présenté dans la page 77).

**Question 4** : Quelles sont les principales missions du service budget et contrôle de gestion ?

**Réponse 4** : Le service budget et contrôle de gestion au sein de l'entreprise est chargé d'accomplir les missions suivantes :

- Établissement du budget annuel de SPA MAMI à partir des prévisions ou des hypothèses budgétaires basées sur des opérations historiques (de l'année N-1) et des opérations nouvelles (La réalisation de ces prévisions s'appuie sur les différentes informations collectées de tous les services).
- Comparer les résultats obtenus avec objectifs fixés au préalable.
- Collecter les tableaux de bord de chaque service (si se trouve, sinon les rapports mensuel).
- Éclaircir les objectifs de chaque centre de responsabilité et de lui allouer les moyens estimés nécessaire pour réaliser ses objectifs, il constitue par conséquent un système d'information pour les responsables qui leur permet d'être informés sur les objectifs des autres centres de responsabilité qui dépendent d'eux et d'éviter par suite le problème de la convergence des buts.

**Question 5** : Quels sont les processus à suivre pour assurer le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ?

**Réponse 5** : Le processus du contrôle de gestion au sein de l'entreprise SPA MAMI, se base sur 3 phases :

➤ **Phase de planification :**

Au niveau de la phase planification que l'entreprise fixe ses objectifs

➤ **La phase budgétisation :**

L'essentiel de cette phase est la définition, la coordination des plans d'actions dans tous les domaines de la gestion de l'entreprise. Les budgets permettent à l'entreprise de mesurer les performances et les qualifier la gestion de l'entreprise à partir des prévisions initiales et du contrôle à posteriori.

➤ **La phase suivie des réalisations**

L'entreprise mesure mensuellement les résultats partiels atteints. Elle cherche à comprendre pourquoi les résultats sont ainsi elle détecte les écarts en réalisations, objectifs et essaye de trouver quelles en sont les causes ? Et qu'est-ce qu'on peut faire pour améliorer la performance ?

**Question 6 :** Le dynamisme est-il alimenté au bon moment par des informations auprès des autres services ?

**Réponse 6 :** L'interviewé a répondu pour cette question que, le dynamisme est en générale sous-alimenté au bon moment. Malgré que dans certains cas ou les informations n'arrivent pas au bon moment, il pense que c'est un grand problème, car la bonne décision doit être prise sur la base de bonne information. Il constate que l'absence de certains outils (tableau de bord) parvenus des autres services au bon moment qui cause la lenteur dans la circulation de l'information.

**Question 7 :** Ces informations sont-ils utiles pour vous ?

**Réponse 7 :** Avec incertitude, le responsable a répondu que toutes les informations fournis auprès des autres services sont fiable et très utiles.

**Question 8 :** Quelles sont les outils de contrôle de gestion que vous utilisez ?

**Réponse 8 :** SPA MAMI utilise les outils de contrôle de gestion suivants :

➤ **La comptabilité générale :**

La comptabilité générale permet à la SPA MAMI d'enregistrer ses différentes opérations quotidiennes et ainsi, de déterminer périodiquement l'évolution de sa situation

patrimoniale et financière à travers un inventaire permanent des biens et des dettes de l'entreprise dans des documents synthétiques comme le bilan par exemple.

Les différentes opérations de la SPA MAMI touchent principalement :

- ) Un traitement journalier de l'état de caisse.
- ) Un traitement journalier des différentes factures reçues auprès des fournisseurs.
- ) Un traitement des différentes factures des clients.
- ) Un traitement de la paie des employées.

➤ **La comptabilité analytique :**

La comptabilité analytique représente un système d'information pour l'entreprise, elle permet de déterminer les charges et les produits de chaque service des divisions de manière à permettre suffisamment d'examiner les conditions internes d'exploitation par :

- ) L'analyse des charges d'exploitation et l'observation de leur évolution.
- ) La comparaison de charges à des prévisions préétablies, et ainsi l'analyse des écarts et de la recherche de leurs causes.

➤ **Le budget :**

Le budget au niveau de l'entreprise englobe le budget d'investissement et le budget des charges et des produits, il permet de faire des prévisions basées basé sur l'historique des opérations.

➤ **Le tableau de bord :**

Le tableau de bord de SPA MAMI englobe des indicateurs essentiels sur ses activités, chaque service doit obligatoirement envoyer des rapports mensuels sur leurs activités au contrôleur de gestion, ce dernier, prend la responsabilité d'élaborer le tableau de bord général de l'entreprise à l'aide des indicateurs pertinents déjà choisis et les informations fournis.

On conclue de cet entretien, que le degré de contribution du contrôle de gestion par le biais de ses outils dans la SPA MAMI est essentiel, son rattachement direct au directoire permet de bien contrôler et de simplifier l'obtention des informations donc le bon fonctionnement de ce service.

### **Sections 3 : Analyse des tableaux de bord opérationnels de l'entreprise**

Pour pouvoir mener une analyse des tableaux de bord existants au niveau de SPA MAMI, nous avons préparé un guide d'entretien (joint en Annexe N°02) qui a été mené avec le directeur général de SPA MAMI.

#### **1. Inventaire des tableaux de bord opérationnels existants**

Afin de pouvoir faire une analyse sur les tableaux de bord adaptés dans la SPA MAMI, il convient de déterminer le nombre de fonctions utilisateurs de cet outil le niveau de réalisation et de diffusion d'outils tableaux de bord opérationnels<sup>1</sup>.

La grille présentée ci-dessous a pour but de mettre en évidence les niveaux de la SPA MAMI utilisateurs et récepteurs de l'outil tableau de bord opérationnel.

**Tableau N°05: Inventaire des tableaux de bord de la direction générale et l'unité TUPOL**

Service	Existence de tableau de bord	
	Oui	Non
directoire		×
DRH	×	
Service Affaire Générales et Juridiques		×
Service Informatique		×
Chargé de missions		×
Unité TUPOL		×

**Source :** Établi par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

<sup>1</sup> Interview avec le directeur général

**Tableau N°4: Inventaire des tableaux de bord de l'unité boissons**

Service	Existence de tableau de bord	
	Oui	Non
direction		×
Service Hygiène et Sécurité		×
Service Contrôle Qualité		×
Sous-Direction Industrielle		×
Sous-Direction Commerciale	×	
Sous-Direction Administration et Finances	×	

**Source :** Établi par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

D'après la grille présentée, nous remarquons qu'ils n'existent que 3 tableaux de bord de 3 services parmi 14.

Nous recommandons à la SPA MAMI d'intégrer cet outil au niveau des services qui n'ont pas de tableau de bord, et cela pour pouvoir les regrouper dans un seul TBD global.

## **2. Le réseau de tableau de bord :**

D'après l'entretien que nous avons effectué avec le directeur général, nous avons ressorti que chaque mois, chaque divisions prépare un rapport mensuel qu'elle envoi au CDG.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Interview avec le directeur général

En s'appuyant sur la grille d'analyse précédente présentée dans les tableaux numéro **04** et **05** et les informations rassemblées auprès du chef grands comptes, nous pouvons définir le réseau des tableaux de bord de cette entreprise comme suit :

**Figure N°14 : Réseau de tableau de bord de la SPA MAMI**



**Source :** Établi par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

La figure ci-dessus représente le réseau de tableau de bord, en indiquant les rapports mensuels envoyé par les 3 directions (direction commerciale, DRH, Sous-Direction Administration et Finances) au contrôleur de gestion, par des flèches rouges, ce dernier effectue mes traitements nécessaires et les transforme en TB les transforme en des tableaux de bord et les envoyés en retour aux chefs des directions, qui sont indiqué par les flèches en bleu.

### **3. Analyse du contenu des tableaux de bord opérationnels :**

#### **3.1 Analyse de la maquette :**

L'ensemble des maquettes des tableaux de bord de la SPA MAMI sont présentés en annexes et ils sont numérotés du tableau de bord N°01 jusqu'à tableau de bord opérationnel N°03.

##### **3.1.2 Analyse de la maquette du tableau de bord opérationnel N°01 :**

Cette maquette fait ressortir sept zones sont :

- )] La 1<sup>ère</sup> zone présente les différents indicateurs utilisés.
- )] La 2<sup>ème</sup> zone concerne les résultats obtenus de l'année N-1
- )] La 3<sup>ème</sup> zone présente les résultats obtenus de l'année N
- )] La 4<sup>ème</sup> zone présente l'objectif à atteindre.

)La 5ème zone présente le taux de réalisation de l'année N en pourcentage.

)La 6ème zone concerne le taux d'évolution entre l'année N-1 et l'année N en pourcentage.

)La 7ème zone et la dernière présente le clignotant.

Nous pouvons schématiser cette maquette comme suit :

**Tableau N°07 : La maquette de tableau de bord Commercial**

Indicateurs	Année N-1	Année N	Objectif	Taux de réalisation N	Taux d'évolution N-1/N	Clignotant
Indicateur 1						
Indicateur 2						
Indicateur 3						

Source : Établi par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

### 3.1.2 Analyse de la maquette du tableau de bord opérationnel N°02 :

Cette maquette fait ressortir sept zones sont :

)La 1ère zone présente les différents indicateurs utilisés.

)La 2ème zone concerne les résultats obtenus de l'année N-1.

)La 3ème zone présente les résultats obtenus de l'année N.

)La 4ème zone présente l'objectif à atteindre.

)La 5ème zone présente le taux de réalisation de l'année N en pourcentage.

)La 6ème zone concerne le taux d'évolution entre l'année N-1 et l'année N en pourcentage.

)La 7ème zone et la dernière présente le clignotant.

Nous pouvons schématiser cette maquette comme suit :

**Tableau N°08 : La maquette de tableau de bord Financier**

Indicateurs	Année N-1	Année N	Objectif	Taux de réalisation N	Taux d'évolution N-1/N	Clignotant
Indicateur 1						
Indicateur 2						
Indicateur 3						

Source : Établi par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

### 3.1.2 Analyse de la maquette du tableau de bord opérationnel N°03 :

Cette maquette fait ressortir sept zones sont :

- )] La 1ère zone présente les différents indicateurs utilisés.
- )] La 2ème zone concerne les résultats obtenus de l'année N-1.
- )] La 3ème zone concerne les résultats obtenus l'année N.
- )] La 4ème zone concerne le taux d'évolution entre l'année N-1 et l'année N.
- )] La 5ème zone présente l'objectif à atteindre.
- )] La 6ème zone présente le taux de réalisation de l'année N en pourcentage.
- )] La 7ème zone et la dernière présente le clignotant.

Nous pouvons schématiser cette maquette comme suit :

**Tableau N°09 : La maquette de tableau de bord RH**

Indicateurs	Année N-1	Année N	Taux d'évolution N-1/N	Objectif	Taux de réalisation N	Clignotant
Indicateur 1						
Indicateur 2						
Indicateur 3						

Source : Établi par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

### 3.2 Présentation des tableaux de bord et l'analyse des indicateurs :

#### 3.2.1 Les indicateurs du tableau de bord N°01 : Tableau de bord Commercial

Tableau N°10 : Tableau de bord Commercial

Indicateurs	Année 2015	Année 2016	Objectif	Taux de réalisation	Taux d'évolution 2015/2016	Pictogramme
Total clients	320	389	400	72%	22%	
Taux de rendement des nouveaux produits	13%	25.4%	20%	122%	95%	
Taux de livraison	80%	88%	85%	104%	10%	
Part de marché valeur	20%	22.2%	25%	89%	11%	
Taux de pénétration	80%	76%	82%	93%	5%	
Taux de croissance du Chiffre d'affaires	82.2%	85.1%	83%	103%	3.5%	

Source : Établi par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

#### Indicateur 1 : Total clients

C'est un indicateur physique, il présente le nombre total des clients de l'année N qui est déterminé par l'addition à la somme des clients de l'année N-1 la différence entre le nombre des nouveaux clients et le nombre des clients perdus de l'année courante N.

**Total clients de l'année N** = (somme des clients de l'année N-1) +  
(nombre des nouveaux abonnés de l'année N – nombre d'abonnés  
abandonnés de l'année N).

Le tableau de bord indique que le nombre des clients a augmenté entre 2015 et 2016, c'est un point positif pour l'entreprise avec une évolution de 22%

### **Indicateur 2 : Taux de rendement des nouveaux produits**

Il est présenté sous forme d'un pourcentage, il indique le rendement des nouveaux produits lancé récemment.

$$\text{Rendement \%} = \frac{\text{Ventes}}{\text{Achats}} \times 100$$

SPA MAMI a introduit 2 nouveaux produits à la fin de l'année 2015, qui sont Soza et Frut's, à l'aide de cet indicateur nous remarquons que ces nouveaux produits ont un rendement positif, le lancement de ces produits a dégagé un taux d'évolution impressionnant de 95%.

### **Indicateur 3 : Taux de livraison**

C'est un indicateur exprimé en pourcentage qui représente le taux de livraison des produits commandés.

$$\text{Taux de livraison} = \frac{\text{Total des livraisons}}{\text{Total des commandes}} \times 100$$

Pour démunie le taux de livraison, la SPA MAMI a renforcée la ligne de livraison avec 3 véhicules légers, un taux d'évolution positif de 10% est remarqué lors de l'exploitation de ces véhicules.

**Indicateur 4 : Part de marché valeur**

C'est l'indicateur le plus utilisés pour situer la position concurrentielle de l'entreprise, pour mesurer la distance entre une entreprise et son concurrent principal.

$$\text{Part de marché} = \frac{\text{Ventes totales de l'entreprise}}{\text{Ventes globales sur le marché}} \times 100$$

La calcule de la Part de marché a dégagé un taux d'évolution de 11% positif, avec l'introduction des nouveaux produits, la SPA MAMI a gagné un pourcentage important de la part du marché local (Wilaya de Sétif).

**Indicateur 4 : Taux de pénétration**

Cet indicateur permet de mesurer la couverture du marché par un produit donné ou une marque donnée dans une période de référence.

$$\text{Taux de pénétration} = \frac{\text{Marché actuelle de l'entreprise}}{\text{Marché potentiel}} \times 100$$

Malgré les points de ventes actuelles de la SPA MAMI, nous remarquons que cette dernière n'arrive pas à couvrir le marché par ses différents produits, un taux d'évolution négatif de 5% est engendré comme l'indique le tableau de bord.

**Indicateur 5 : Taux de croissance du Chiffre d'affaires**

Cet indicateur nous présente l'évolution des ventes entre une année donnée avec l'année actuelle, exprimé en pourcentage.

$$\text{Taux de croissance du Chiffre d'affaires} = \frac{(\text{Ventes totales N}) - (\text{Ventes Totales N-1})}{\text{Ventes Totales N-1}} \times 100$$

Malgré le taux d'évolution est que 3.5%, la SPA MAMI a tentée d'augmenter ses ventes en 2016 par rapport 2015.

### 3.2.2 Les indicateurs du tableau de bord N°02 : Tableau de bord Financier

Tableau N°11 : Tableau de bord Financier

Indicateurs	Année 2015	Année 2016	Objectif	Taux de réalisation	Taux d'évolution 2015/2016	Pictogramme
Taux Du BAIIA / CA	16%	22%	20%	110%	38%	
Marge contributive en % du chiffre d'affaire	44,2%	46%	45%	102%	4%	
Taux Retour sur investissement	13%	10%	15%	66.67%	-23%	
Taux de réduction des coûts	10%	15%	20%	75%	50%	
Délai de paiement des clients	20 jours	15 jours	10 jours	50%	25%	
Montant des charges variables	6925845 8 DA	692012 15 DA	9800000 0 DA	71%	0.08%	

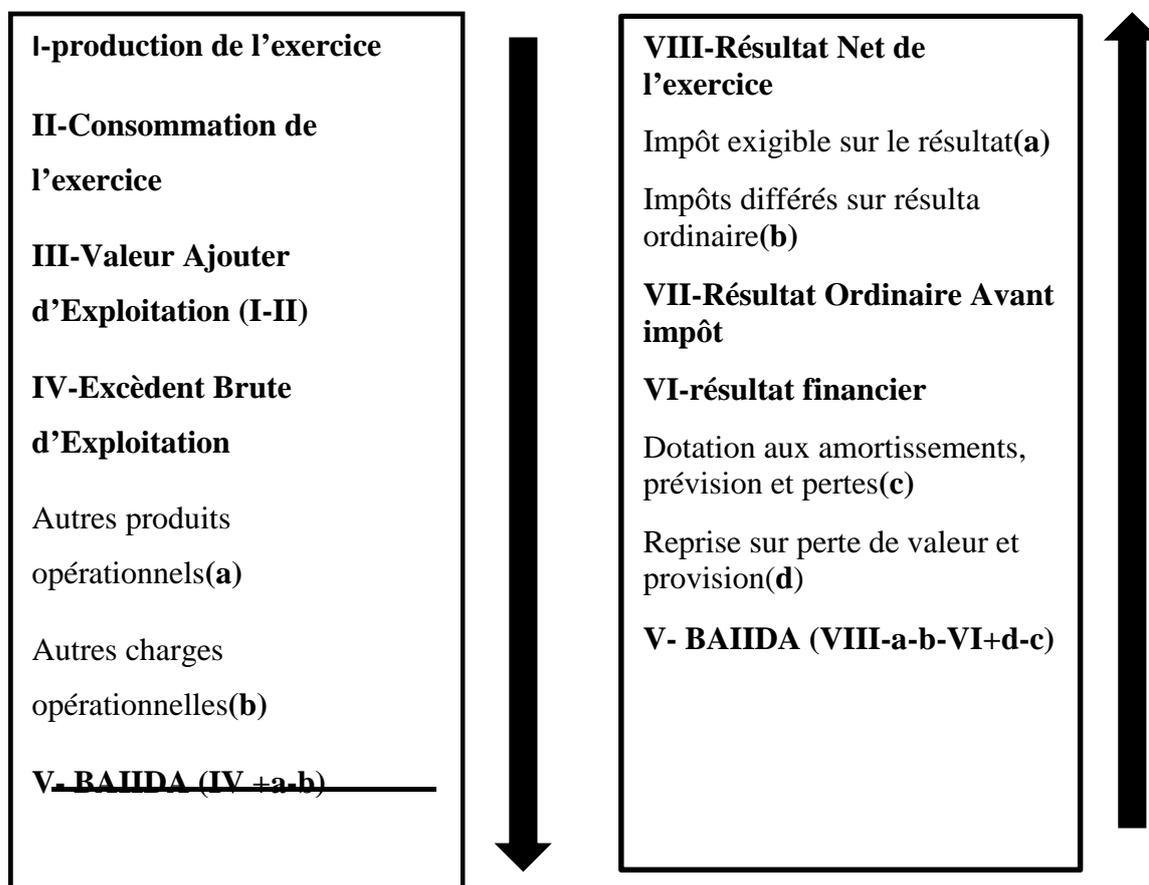
Source : Établi par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

#### Indicateur 1 : Taux Du BAIIA / CA :

L'**BAIIA** (bénéfice avant intérêts, impôts et dotation aux amortissements) est un composant clé de l'analyse de résultat, il correspond à la différence entre les produits d'exploitation et les charges et ne prend pas en compte les amortissements, taxes et

dépréciations éventuelles. C'est en effet un indicateur du résultat du processus d'exploitation de la société.

Il se calcule selon les deux méthodes (descendantes et ascendantes) :



Un taux d'évolution de 38% dégagé en 2016, qui est considéré une évolution important qui reflète l'exploitation de la société

**Indicateur 2 : Marge contributive**

La marge contributive est un outil de management et qui remplit les missions suivantes :

- Aider à déterminer un prix normal ou satisfaisant.
- Aider à fixer la limite de toute baisse de prix.
- Déterminer les produits et les clients les plus profitables ainsi que ceux qui créent des déficits.
- Contrôler les stocks.
- Tester l'efficacité de différents processus.

$$\text{Marge contributive} = \text{CA} + \text{Production stockée} - \text{Total frais Variable} - \text{Total Autres Coûts Variables.}$$

La marge contributive de la SPA MAMI n'a pas trop évoluée par rapport l'année précédente de 2015 avec un taux d'évolution de 4%.

#### Indicateur 4 : Taux retour sur investissement

Un indicateur financier important, exprimé en pourcentage qui permet de mesurer et de comparer le rendement d'un investissement.

$$\text{Taux retour sur investissement} = \frac{(\text{Gain de l'investissement}) - (\text{cout de l'investissement})}{\text{Cout de l'investissement}} \times 100$$

Nous remarquons que le taux d'évolution de cet indicateur est négatif et que les investissements placé ne dégagent pas des gains comme l'entreprise a anticipée, explique le directeur de l'entreprise par le manque de l'étude avant le placement de ces investissements.

#### Indicateur 5 : Taux de réduction des coûts

C'est un taux qui permet de déterminer la réduction ou l'augmentation qu'un cout représente.

$$\text{Taux de réduction des couts} = \frac{(\text{Couts d'une période N}) - (\text{couts d'une période N-1})}{\text{Couts de la période N-1}} \times 100$$

Le tableau de bord indique que l'entreprise n'arrive pas à diminuer ses couts, et ces derniers ne cessent d'évoluer, un taux de 50% est remarqué ce qui explique que l'entreprise ne gère pas bien ses couts.

#### Indicateur 6 : Délai de paiement des clients

C'est un ratio financier, qui exprime le délai moyen des encaissements des règlements des clients. Il illustre la politique commerciale et la gestion des clients de l'entreprise.

$$\text{Délai de paiement des clients} = \frac{\text{Créances clients}}{\text{Chiffre d'affaire}} \times 360$$

La SPA MAMI arrive à réduire le délai moyen de paiement des clients jusqu'au 25% par rapport de l'année 2015, ce qui illustre la bonne politique commerciale et la gestion des clients de l'entreprise.

**Indicateur 7 : Montant des charges variables**

C'est un indicateur utilisé dans le tableau de bord financier pour mesurer l'évolution des charges que l'entreprise peut les contrôler, qui sont les charges variables.

Montant des charges variables= le montant total des charges variables.

Comme la SPA MAMI n'arrive à diminuer le total des couts, les couts variables restent un élément presque stagnant pour l'entreprise.

**3.2.3 Les indicateurs du tableau de bord N°03 : Tableau de bord RH**

**Tableau N°12 : Tableau de bord RH**

Indicateurs	Année 2015	Année 2016	Taux d'évolution 2015/2016	Objectif	Taux de réalisation	pictogramme
Chiffre d'affaire par salarié	25000	20000	-25 %	30000	66.66 %	
Taux d'absentéisme	12%	16%	+33.33%	10%	+160%	
Turnover	10%	7%	-42%	7%	100%	
Age moyen de salarié	50 Ans	42 Ans	-18%	40Ans	97%	
Vieillessement (2015-2016)	12.5%	10.5%	16%	10%	50%	

Source : Établi par nos propres soins à partir des documents internes de l'entreprise.

**Indicateur 1 : Chiffre d'affaire par salarié**

Ce ratio présente la contribution des employés dans la réalisation du chiffre d'affaires de l'entreprise.

$$\text{Chiffre d'affaire par salarié} = \frac{\text{CA}}{\text{Total d'effectifs}}$$

Avec un taux d'évolution négatif de 25%, ce qui reflète le manque des compétences des nouveaux employés recrutés.

**Indicateur 2 : Taux d'absentéisme**

Cet indicateur informe sur l'assiduité des employés.

$$\text{Taux d'absentéisme} = \frac{\text{Nombre d'absents journaliers}}{\text{Effectif moyen}} \times 100$$

Nous remarquons dans le tableau de bord que le taux d'absentéisme à évoluer par rapport l'année 2015 avec 33%, et ça montre l'incapacité de l'entreprise à contrôler ses employés.

**Indicateur 3 : Turnover**

Le turnover est le rapport entre le nombre de départ et le total de l'effectif.

$$\text{Turnover} = \frac{\text{Nombre de départ}}{\text{Total de l'effectif}} \times 100$$

Avec un taux d'évolution négatif de 42%, ceci montre que les employés sont satisfaits.

**Indicateur 4 : Age moyen de salarié**

Cet indicateur permet de mesurer l'âge moyen des salariés de l'entreprise.

$$\text{Age moyen de salarié} = \frac{\text{Cumule âge}}{\text{Total de l'effectif}}$$

Avec la politique de recrutement des nouveaux employés dont la plus part sont des jeunes, l'entreprise a diminuée l'âge moyen jusqu'a 42 ans qui est considéré bien avec le taux d'évolution négatif engendré de 18%.

**Indicateur 5 : Vieillessement**

Cet indicateur mesure le nombre des salariés qui ont parti en retraite

$$\text{Vieillessement} = \frac{\text{Nombre salariés}}{\text{Total de l'effectif}}$$

Avec un taux d'évolution positif de 16%, le total des employés qui ont parti en retraite a diminué, cela signifie que la SPA MAMI a réussi de son politique mentionné précédemment.

**) Les graphes :**

Nous constatons le manque des graphes pour les 3 tableaux de bord existant.

Les tableaux suffisent. Les graphes sont que des chiffres présenté sous forme un graphe, ils peuvent prendre du temps pour les tracé, mais ils n'ont pas une valeur ajoutée<sup>1</sup>.

**) Analyse des couleurs :**

Nous avons noté l'usage de plusieurs couleurs et pictogrammes dans les tableaux de bord: blanc, gris, rouge, bleu ciel, jaune.

<sup>1</sup> Interview avec le directeur général

Ces couleurs sont réparties dans les tableaux de bord opérationnels de manière aléatoire elles n'ont aucune contrairement aux pictogrammes, ils aident à déterminer si les indicateurs sont dans le bon voie ou non, le smiley en jaune présente une bonne état tandis que l'autre en rouge présente un alerte.

### ) **Analyse de la périodicité**

La SPA MAMI s'appuie sur une périodicité annuelle pour alimenter les différents tableaux de bord existants<sup>1</sup>.

### ) **L'origine des informations et l'élaboration des tableaux de bord :**

Les tableaux de bord sont alimentés par des différentes sources interne et externe sous forme des rapports mensuels envoyés au contrôleur de gestion qui prend la responsabilité d'élaborer les différents tableaux de bord existant au sein de l'entreprise SPA MAMI.

Il n'existe pas un tableau de bord général pour le directoire, c'est un élément manquant au sein de l'entreprise.<sup>2</sup>

## **4. Identification du référentiel de mesure :**

Avant toute énonciation du résultat de notre analyse, il convient de préciser notre référentiel de mesure, et par la suite, nous allons alors donner une vision du système de tableaux de bord basé sur son utilité à la bonne maîtrise du fonctionnement quotidien des activités de responsables.

Pour bien cerner cette question, nous nous sommes appuyés sur un critère de jugement qui englobe la conformité des tableaux de bord aux règles de qualité de :

- Forme.
- Fond.
- Élaboration.
- Périodicité.

### **4.1 Évaluation de la conformité des tableaux de bord aux règles de qualité :**

En s'appuyant sur notre analyses que nous avons faites et nos entretiens avec directeur général, nous avons enregistré des anomalies que nous les considérons comme des

<sup>1</sup> Interview avec le directeur général

<sup>2</sup> Ibid.

insuffisances qui touchent la qualité de ces tableaux de bord établis et qui sont en générale admissibles.

En effet, ces insuffisances de qualité des tableaux de bord en matière de forme, de fond, d'élaborations et la périodicité ne permettent pas aux responsables d'arriver à la bonne maîtrise du fonctionnement quotidien des activités et réagir rapidement au bon moment.

#### **4.1.1 Évaluation de la forme des tableaux de bord.**

##### **) Les suffisances liées à la forme :**

Nous remarquons que la maquette du tableau de bord opérationnel N°01, N°02 et N°03 comporte toutes les zones indispensables pour réagir (zone des indicateurs, zone de résultat annuelle, zone des objectifs, zone de taux de réalisation et d'évolution).

##### **) Les insuffisances liées à la forme :**

Nous remarquons que la forme des tableaux de bord N°1 et N°2 sont les même, mais il existe un changement au niveau du tableau de bord N°3 en ce qui concerne les zone de taux de réalisation et le taux d'évolution, et ce changement qui peut perturber et les dirigeant.

Par ailleurs, nous constatons que la zone de résultat annuelle prend en considération les mêmes conditions climatiques de toutes les saisons de l'année, car la consommation des boissons se diffère d'une saison à l'autre (l'augmentation de la consommation en été).

Donc, elle ne reflète pas l'évolution réelle des réalisations.

#### **4.1.2 Évaluation du fond des tableaux de bord.**

##### **) Les suffisances liées au fond :**

Nous constatons que les tableaux de bord du N°01 au N°02 comportent des indicateurs qui touchent l'ensemble des missions essentielles de l'entreprise, ce qui permet au responsable d'avoir une vision générale sur la performance de l'entreprise.

L'ajout de la rubrique des pictogrammes a un grand rôle pour facilite la rapidité de la compréhension.

Nous remarquons que la majorité des indicateurs de ces tableaux de bord disposent des commentaires que nous les avons jugés comme objectives car ils mettent en évidence des interprétations sur le résultat obtenu et les causes qui justifiés l'atteinte ou non-atteinte des objectifs fixés.

### J) **Les insuffisances liées au fond :**

Nous constatons que le tableau de bord de la DRH n'est pas trop doté d'indicateurs nécessaires pour une direction assez importante,

La plupart des indicateurs sont exprimés en pourcentage, en utilisant l'arrondissement cela peut cacher une grande différence lors les transformer en leurs valeur originale (soit monétaire, période, nombre...)

Cette infusant de l'intégration de certains indicateurs non significatifs que nous pouvons les considérer comme des chargeurs.

L'intégration de certains indicateurs non pertinents, qu'ils ont besoin de les corriger ou bien les éliminer.

Le choix des couleurs qui se fait aléatoirement et qu'il n'a aucune signification susceptible de négliger le rôle des couleurs de faciliter la compréhension de l'utilisateur et d'attirer son attention, au contraire des autres tableaux de bord.

Le manque d'utilisation des graphes qui supprime la possibilité de la rapidité de la compréhension et de l'accélération de l'analyse des différentes situations pour réagir au bon moment.

#### **4.1.3 Évaluation de la démarche d'élaboration :**

L'ensemble des indicateurs présentés dans les tableaux de bord de la SPA MAMI sont proposés par le contrôleur de gestion qui prend les objectifs à réaliser, il englobe l'ensemble des indicateurs sans prendre en considération l'étude des besoins de chaque service, ce qui fait une défaillance majeure.

#### **4.1.4 Évaluation des règles de la périodicité adaptée :**

L'adaptation d'une périodicité annuelle pour alimenter des tableaux de bord constitue une véritable erreur, car elle ne peut pas suivre le rythme des activités définie dans une courte période ex : trimestre, mois,.....etc. ce qui veut dire, que les utilisateurs ne reçoivent pas l'information au moment de leurs besoins, car sa réception est en retard par rapport à sa création.

L'existence des indicateurs qui doivent être dans un tableau trimestriel, donc le mauvais choix des indicateurs par rapport à la période.

## 5. Les principales propositions et recommandations :

Les tableaux de bord adaptés dans la SPA MAMI sont d'une qualité insuffisante puisqu'ils ne répondent pas à la plupart des règles de forme, de fond, d'élaboration et de périodicité.

Afin de rendre les tableaux de bord capables de répondre aux règles de qualité pour aider les responsables d'aboutir à une bonne maîtrise du fonctionnement quotidien et ainsi de réagir et décider rapidement, nous proposons les modifications et les améliorations suivantes :

- Élimination des indicateurs répétitifs suivants :
  - Montant des charges variables dans le tableau de bord N°01, car il existe déjà un indicateur similaire, Taux de réduction des coûts.
- Élimination des indicateurs non pertinents :
  - Chiffre d'affaire par salarié dans le tableau de bord N°03, car il existe des salariés qui travaillent à temps partiel donc il est difficile de mesurer leurs contribution par rapport un employé en un emploi à plein temps.
  - Taux de livraison dans le tableau de bord N°01, car il existe des autres facteurs que l'entreprise ne peut pas les contrôler et qui peuvent affecter cet indicateur comme par exemple la fluidité des route, la panne des véhicules, l'apparition des nouveaux clients...etc.
- Des indicateurs manquants :
  - Taux d'encaissement dans le tableau de bord N°02 qui présente la partie des créances clients recouvrée par rapport à la totalité de solde des créances clients.
  - Taux de satisfaction des clients dans le tableau de bord N°01 pour mieux gérer les clients et leurs demandes et préoccupations.
  - Taux d'encadrement dans le tableau de bord N°03.
  - Heure de formation par employé dans le tableau de bord N°03.
- Éviter d'utiliser des pourcentages et utiliser des nombres exacts c'est mieux, pour que les résultats soient plus exacts et pertinents.
- Utiliser des graphes pour faciliter la lecture des tableaux de bord.
- Unifier les formes des tableaux de bord et ainsi les couleurs.

- Respecter une périodicité qui suit le rythme d'activité et la nature de l'indicateur (trimestre, semestre....etc.)
- Prendre en considération les besoins des utilisateurs lors de la démarche d'élaboration.
- Présenter un tableau de bord général pour le directoire.
- Essayer d'élaborer des tableaux de bord pour des autres services pour la faciliter les taches des dirigeants.

À la fin de cette partie qui nous a permis de connaître la structure d'accueil et son organisation. La description du contrôle de gestion et les tableaux de bord nous a été très utile car elle a servi à faire l'analyse de l'existant et d'en ressortir les forces et les faiblesses.

Nous pouvons alors affirmer avec ce que nous avons pu observer que le tableau de bord de la SPA MAMI n'est pas totalement en désaccord avec ce que nous avons décrit dans la partie théorique mais il y a cependant quelques points à améliorer.

Ceux-ci ont été abordés dans les recommandations.

## **COLCLUSION GÉNÉRALE**

La mondialisation et l'ouverture des marchés, accentue la concurrence et rendent l'environnement de l'entreprise incertain. Cette dernière est désormais confrontée à un certain nombre d'impératifs incontournables : maîtriser les coûts, réduire les délais, améliorer la qualité s'adapter aux marchés, être à l'écoute et au besoin du client, innover et produire plus. Pour atteindre ces objectifs face à une telle complexité, l'entreprise doit se doter d'une nouvelle pratique managériale, en d'autre terme « être éveillé stratégiquement ».

Le contrôle de gestion s'avère donc la fonction principale qui permet la transmission entre le niveau stratégique et opérationnel de l'entreprise. Avec ces différents outils, il prend place au sein de l'entreprise comme un principal fondateur de nouveauté, de réactivité et d'adaptation aux exigences du marché, cependant le tableau de bord est un outil privilégié du contrôle de gestion qui permet en premier lieu la communication au sein de l'entreprise, l'objectif est de prendre sous contrôle les éléments révélateurs d'incidents, il permet d'apprécier la délégation de pouvoir. Donc il est très précieux en termes d'aide à la prise de décision à tous les niveaux de l'entreprise.

Mais avant de synthétiser nos résultats, il est utile de rappeler que notre étude était limitée par des contraintes à savoir la forte confidentialité qu'exige l'entreprise et cela revient à la nature stratégique des données que le contrôleur de gestion manipule.

Le tableau de bord n'est pas un simple panneau d'affichage présentant les derniers résultats, mais un outil bien plus complexe et subtil à la fois. Orienté dès sa conception selon des objectifs précis, il mesure la performance et signale les dysfonctionnements susceptibles de gêner le parcours.

Nous nous sommes fixés pour objectif qui est la maîtrise de l'outil principal outil du contrôle de gestion qui est le tableau de bord, et de répondre à la question suivant: « **Comment le tableau de bords contribue-t-il à gérer une entreprise et comment pouvons-nous analyser cette outil de contrôle de gestion ?** », pour cela nous avons établi une démarche qui consiste dans un premier temps d'effectuer une recherche bibliographique et dans un second temps nous avons réalisé une étude pratique d'une durée d'un mois à la SPA MAMI Ainsi, pour orienter notre travail nous nous sommes référés à un ensemble d'hypothèses, que nous avons pu confirmer ou infirmer comme suit :

**Première hypothèse :** Le contrôle de gestion permet de réaliser les objectifs de l'entreprise. **Confirmée.** Par ce qu'il touche tous les niveaux de l'entreprise, et donne une image globale sur le fonctionnement de celle-ci, donc de réaliser les objectifs fixés en préalables.

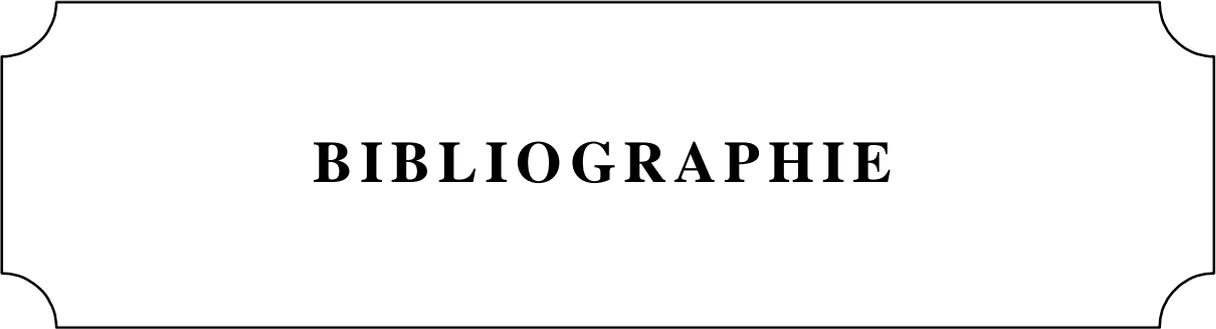
**Deuxième hypothèse :** Le tableau de bord attire l'attention des gestionnaires sur les points clés de leur gestion et améliorant ainsi la prise de décision : **Confirmée.** Parce qu'il est un outil d'aide à la réflexion, un système d'alerte et un support d'information nécessaire pour prendre des décisions qui vont orienter l'action.

**Troisième hypothèse :** L'analyse des indicateurs du tableau de bord suffit pour se faire une opinion sur la situation de l'entreprise : **Confirmée.** L'analyse des indicateurs, son taux d'évolution et taux de réalisation permet d'analyser l'état de l'entreprise, il permet de prendre les mesures nécessaires lorsque des écarts sont détectés entre ce qui est prévu et ce qui se passe réellement.

Par ce travail, nous avons conclu que le tableau de bord reste un outil indispensable du contrôle de gestion, sa nécessité au niveau des entreprises ainsi que son importance lui permet de prendre des décisions et de bien guider les dirigeants dans un délai suffisant pour bien réaliser les objectifs fixés

Pour conclure, nous constatons que les tableaux de bord adaptés au sein de l'entreprise n'étaient pas comment nous nous attendions à ce qu'il soit. Le manque de certains éléments qui sont important peut affecter les décisions des dirigeants.

Nous tenons à préciser que nous n'avons pas la prétention de confirmer que les recherches effectuées lors de l'élaboration de notre mémoire de fin de cycle soient complètes, néanmoins nous espérons que notre travail inspirera d'autres recherches à l'avenir.



**BIBLIOGRAPHIE**

## Les Ouvrages

1. ALAZARD (C) et SEPARI (S), **Contrôle de gestion**, édition DUNOD, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 2010.
2. ALAZARD (C), SEPARI (S), **DECF Contrôle de Gestion**, 5<sup>ème</sup> Edition, Edition Dunod, Paris, 2008,.
3. ANNE (C) et WILFRIED (N), **Les tableaux de bord et business plan**, Edipro, Paris, 2005.
4. ARMAND (D), **Manuel de gestion volume1**, Édition ELLIPSES, Paris, 2009.
5. BOISSELIER (P), **Contrôle de gestion, Cours & Applications**, édition Vuibert, Paris, 1999.
6. BOIX (D), FEMINIER (B), **Le tableau de bord facile**, 2<sup>ème</sup> édition, édition d'organisation, Paris, 2004.
7. BOUIN (X), XAVIER (F), SIMON, **Les nouveaux visages du contrôle de gestion**, 2<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2004.
8. BOUQUIN (H), **Comptabilité de gestion**, Éd economica, 5<sup>ème</sup> édition, paris, 2008, p05.
9. BOUQUIN (H), **Pourquoi le contrôle de gestion existe-il encore ?**, Gestion 2000, Volume 21 N3, Septembre 1996.
10. BOUQUIN (H), **Le contrôle de gestion**, édition PUF, 3<sup>ème</sup> édition, Paris, 1997.
11. CHANDLER (A), **Strategy for business**, édition Mariana, 1962, traduction en 1988 par LANGER. F, édition l'organisation.
12. CLAUDE, (A) et SABINE, (S) : **le contrôle de gestion manuel et applications**, édition DUNOD, 2<sup>ème</sup> édition, Paris, 2010.
13. DE GUERNY (J) et all., **Principe et mise en place du tableau de bord de gestion**, Edition Dalmas, 6<sup>ème</sup> édition, Paris, 1990.
14. DEMEESTÈRE (R), **le contrôle de gestion dans le secteur public**, L.G.D.J 2002.
15. DEMEESTÈRE (R), **Y a-t-il une spécificité du contrôle de gestion dans le secteur public ?**, (P.M.P) déc 1989.
16. DJERBI(z), DURAND(x) et KUSZLA(c), **contrôle de gestion**, édition DUNOD, paris, 2014.
17. E.CHIAPELLO, **Le contrôleur de gestion**, La revue Echange , N°90.

18. FERNANDEZ (A), **l'essentiel du tableau de bord**, 4<sup>ème</sup> édition, Eyrolles, Paris 2013.
19. FRANÇOISE (G) et autres, **contrôle de gestion et pilotage de la performance**, édition GUALINO, 2<sup>ème</sup> édition, paris 2004.
20. GERVAIS (M), **Contrôle de gestion**, 7<sup>ème</sup> édition, Economica, Paris, 2000.
21. GRAVAIS (M), **le contrôle de gestion**, Édition Economica, Paris, 2005, P273
22. Gilbert (P), **Mesure sur Mesure**. (PMP) décembre 2000.
23. GRANDGUILLOT (F) : **l'essentiel du contrôle de gestion 2015-2016**, édition GUALINO, 9 édition, 2015.
24. GUEDJ (N), **Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise**, 3<sup>ème</sup> édition, éditions d'organisation, Paris, 2000.
25. HELENE(L), et autres : **le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques**, édition DUNOD ,3édition, paris, 2008.
26. HENRI (B) : **Le contrôle de gestion**, les éditions Gestion PUF, 5ème édition, PARIS, 1986.
27. HUGON (J), **Le contrôle dans l'entreprise, Techniques de l'ingénieur, traité l'entreprise industrielle**, AG1 420.
28. KEISER (A), **contrôle de gestion**, Edition ESKA, Paris, 1999.
29. LAFLAMME (M), **Le Management, approche systémique, théories et cas**, édition Gaétan, Morin éditeur, Paris, 1981.
30. LAUZEL (P), **Contrôle de gestion et budgets**, Sirey, 3<sup>ème</sup> édition, Paris, 1980.
31. LAUZEL (P), TELLER (R), **Contrôle de gestion et budgets**, 7<sup>ème</sup> édition, édition Dalloz, Paris, 1994.
32. LEROY (M), **Le tableau de bord au service de l'entreprise**, Les éditions d'Organisation, Paris, 1998.
33. LÖNING (H) et all., **Le contrôle de gestion organisation et mise en œuvre**, 2ème édition, Dunod, Paris, 2003.
34. NICOLAS(B) et FRANÇOIS XAVIER (S), **Contrôle de gestion en mouvement : état de l'art et meilleurs pratiques**, éditions D'ORGANISATION groupe EYROLLES, 2010.
35. Pariente (p), **intérêt des approches contingentes en contrôle de gestion : le cas des collectivités locales** (P.M.P) déc 1998.
36. SAULOU (J.Y), **Le tableau de bord du décideur**, Les éditions d'organisation, Paris, 1982.

37. SOULIÉ (D), **Analyse économique et stratégique d'entreprise**, EDICEF, Paris, 1992.

### **Revues**

1. BASTARD (A), secrétaire général, Bouguenais, **le contrôle de gestion dans les villes moyennes**. Actes du colloque La Roche sur Yon, 11 et 12 Juin 1992 (CNFPT).
2. MENDOZA (C) et All., **Tableau de bord pour manager**, Groupe Revue **Fiduciaire**, Paris, 2000.
3. NAULLEAU, (G) et ROUACH, (M) : **Le contrôle de gestion bancaire et financier**, Revue Banque Editeur, 3ème édition, Paris, 2000.
4. ROUACH (M), NAULLEAU (G), **Le contrôle de gestion bancaire et financier**, 4<sup>ème</sup> édition, Revue Banque, Paris, 2006.

### **Travaux universitaires**

1. ABDELGHAFOUR EL (Mehdi) et autres : **exposé sous le thème « le reporting et le tableau de bord »**, IGA, 2009/2010, p4 -5.
2. MAHMOUDIA (M), **l'application d'un système du contrôle de gestion fondé sur le tableau de bord**, thèse de magister, 2012, P.105

### **Articles**

1. ANTHONY (R.N), **Planning and Control Systems: à Framework for Analysis**, Harvard University, 1965.
2. LECRIVAIN G., **Management des organisations et stratégies**.

### **Webographie**

<http://www.doc-etudiant.fr/>

<http://www.memoireonline.com/>

<http://www.spamami.com/>



## Table des matières

<b>Remerciement</b>	
<b>Dédicaces</b>	
<b>Sommaire.....</b>	<b>I</b>
<b>Liste des abréviations.....</b>	<b>II</b>
<b>Liste des figures.....</b>	<b>III</b>
<b>Liste tableaux.....</b>	<b>IV</b>
<b>Liste des annexes.....</b>	<b>V</b>
<b>Résumé.....</b>	<b>VI</b>
<b>INTRODUCTION.....</b>	<b>a</b>
<b><u>CHAPITRE I</u> : Cadre théorique du contrôle de gestion.....</b>	<b>1</b>
<b><u>Section 1</u> : Aperçu sur le contrôle de gestion.....</b>	<b>3</b>
<b>1. Aperçu historique sur le contrôle de gestion .....</b>	<b>3</b>
<b>2. Concept du « contrôle » et définition du « contrôle de gestion ».....</b>	<b>3</b>
2.1 concept du contrôle .....	3
2.2 Définition.....	4
2.3 Les formes de contrôle.....	4
2.3.1 Le contrôle procédurier.....	4
2.3.2 Le contrôle pour action.....	4
2.2 Définition du contrôle de gestion.....	4
<b>3 Processus du contrôle de gestion.....</b>	<b>7</b>
<b>4 Niveaux, Contexte et Dimensions du contrôle de gestion.....</b>	<b>7</b>
4.1 Niveaux du contrôle de gestion.....	7
4.1.1 Le contrôle stratégique.....	8
4.1.2 Le contrôle de gestion .....	8
4.1.3 Le contrôle d'exécution (ou opérationnel).....	8
4.2 Contexte de contrôle de gestion.....	9
4.2.1 L'entreprise .....	10
4.2.2 La gestion de l'entreprise.....	10

4.2.3	l'organisation de l'entreprise .....	11
4.2.4	la performance de l'entreprise .....	11
4.3	les dimensions du contrôle de gestion.....	11
4.3.1	L'organisation.....	12
4.3.2	La stratégie .....	12
4.3.3	les ressources humaines.....	12
<b><u>Section 2 : Démarche de contrôle de gestion.....</u></b>		<b>13</b>
<b>1. Profile et rôle du contrôleur de gestion.....</b>		<b>13</b>
1.1	Le profil du contrôleur de gestion.....	13
1.2	Les rôles du contrôleur de gestion.....	13
<b>2. Précaution à prendre lors de la mise en place.....</b>		<b>13</b>
2.1	Connaitre l'entreprise.....	14
2.2	Avoir des objectifs clairs, être pragmatique.....	16
2.3	Adapter les processus aux acteurs.....	18
2.4	Aller jusqu'au bout de la démarche.....	18
<b>3. Le contrôle de gestion et la stratégie.....</b>		<b>19</b>
3.1	Définition de la stratégie.....	19
3.2	Place du contrôle de gestion dans le processus stratégique.....	20
<b>4. Le contrôle de gestion et système d'information.....</b>		<b>20</b>
4.1	Définition du système d'information.....	20
4.2	Finalités du système d'information de gestion.....	21
<b><u>Section 3 : Outils De Contrôle De Gestion.....</u></b>		<b>22</b>
<b>1. Les outils prévisionnels.....</b>		<b>22</b>
1.1	Les différents plans de l'entreprise.....	23
1.1.1	Définition d'un plan.....	23
1.1.2	Un plan stratégique.....	23
1.1.3	Le plan opérationnel.....	23
1.1.4	Le plan d'action annuel.....	24
1.2	Préparation et suivi budgétaire.....	24
1.2.1	Définition d'un budget.....	24
<b>2 Outils de suivi des réalisations.....</b>		<b>25</b>
2.1	La comptabilité financière.....	25

2.2	Comptabilité de gestion.....	25
2.3	Le contrôle budgétaire.....	26
2.4	Le reporting.....	26
2.4.1	Principes du reporting.....	27
2.5	Tableau de bord.....	27
<b>CHAPITRE II : Élaboration et exploitation du tableau de bord dans l'entreprise.....</b>		<b>29</b>
<b>Section 1 : Notions et généralités sur le tableau de bord.....</b>		<b>31</b>
<b>1.</b>	<b>Définition du tableau de bord.....</b>	<b>31</b>
<b>2.</b>	<b>Les caractéristiques du tableau de bord.....</b>	<b>32</b>
2.1	Respecter le triangle d'or : coût/qualité/délai du système d'information.....	32
2.2	Être orienté vers l'action.....	33
2.3	Être animé par les acteurs eux-mêmes.....	33
<b>3.</b>	<b>Classification des tableaux de bord.....</b>	<b>34</b>
3.1	Le tableau de bord stratégique.....	34
3.2	Le tableau de bord fonctionnel.....	35
3.3	Le tableau de bord opérationnel.....	35
<b>4.</b>	<b>Les fonctions et limites d'un tableau de bord.....</b>	<b>35</b>
4.1	Les fonctions d'un tableau de bord.....	35
4.2	Les limites du tableau de bord.....	36
4.2.1	La perte de précision.....	37
4.2.2	La mesure en temps différé.....	37
4.2.3	L'incomplétude de la mesure.....	37
4.2.4	La recherche d'une représentation standardisée et universelle de l'information.....	38
<b>Section 2 : Démarche pour élaborer un tableau de bord.....</b>		<b>38</b>
<b>1.</b>	<b>Principe de conception.....</b>	<b>38</b>
1.1	Une cohérence avec l'organigramme.....	38
1.2	Le contenu synoptique et agrégé.....	39
1.3	La rapidité d'élaboration et de transmission.....	39
<b>2.</b>	<b>Les étapes d'élaboration du Tableau de Bord.....</b>	<b>40</b>
2.1	Sélectionner les axes de progrès.....	40
2.1.1	Identifier les principales sources de revenu.....	40
2.1.2	Situer les principaux produits de l'entreprise par rapport à son marché.....	40

2.1.3	Évaluer les attentes des clients.....	41
2.1.4	Repérer les principaux leviers (analyse SWOT).....	41
2.1.5	Évaluer et choisir les axes de progrès.....	41
2.2	Déterminer les points d'intervention.....	41
2.3	Sélectionner les indicateurs.....	42
2.3.1	Les critères de qualité d'un indicateur.....	42
2.3.2	La typologie des indicateurs.....	43
2.3.3	Méthode de sélection des indicateurs pertinents.....	44
2.4	Le choix d'un référentiel.....	45
2.4.1	Le budget ou l'objectif fixé.....	45
2.4.2	Une valeur passée.....	45
2.4.3	La concurrence ou la moyenne du marché.....	46
2.5	La collecte des informations.....	46
2.6	La mise en forme des tableaux de bord.....	47
2.6.1	Personnalisation du contenu.....	47
2.6.2	Personnalisation de la présentation.....	47
<b>3</b>	<b>Conduite du Projet tableau de bord.....</b>	<b>48</b>
3.1	Le lancement.....	48
3.2	Le test.....	49
3.3	L'utilisation et le suivi.....	49
3.4	Les règles de mise à jour d'un Tableau de Bord.....	50
3.4.1	Délais.....	50
3.4.2	Périodicité.....	50
	<b><u>Section 3 : L'exploitation du tableau de bord.....</u></b>	<b>51</b>
<b>1.</b>	<b>Système de tableau de bord.....</b>	<b>51</b>
1.1	Les principes de mise en place d'un système de tableaux de bord.....	51
1.1.1	La délégation de pouvoir.....	51
1.1.2	Principe gigogne ou pyramidale.....	52
1.2	Les tableaux de bord et le système d'information.....	53
1.2.1	La définition d'un langage commun.....	54
1.2.2	Base d'informations partagée.....	54
A.	Le Data warehouse.....	55
B.	Les systèmes intégrés de type ERP.....	56

1.3 Les outils d'interrogation et de diffusion.....	57
1.3.1 Les tableurs.....	57
1.3.2 L'Entreprise Information System.....	58
1.4 La composition du système de tableaux de bord.....	58
1.4.1 Le tableau de bord décentralisé.....	58
1.4.2 Le tableau de bord de la direction générale.....	59
<b>2 Utilisation du tableau de bord pour l'action.....</b>	<b>60</b>
2.1 La périodicité.....	60
2.2 Les délais d'édition.....	60
2.3 Organiser la réactivité autour du Tableau de Bord.....	61
2.3.1 Constatation des écarts et interprétation de leurs causes.....	61
2.3.2 Préparation du dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques.....	62
2.3.3 Les actions correctives.....	62
2.3.4 Animation de l'utilisation au moyen de réunions périodiques.....	63
A. Échange de documents.....	63
B. Les réunions.....	63
<b><u>CHAPITRE III : Etude de cas SPA MAMI.....</u></b>	<b>65</b>
<b><u>Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....</u></b>	<b>67</b>
<b>1. Présentation de SPA MAMI.....</b>	<b>67</b>
1.1 Historique.....	67
1.2 Réseau de distribution.....	68
1.3 Affiliation et Partenaires.....	69
1.4 Partenariat.....	69
1.5 Hôtel –Restaurant EL-MOUNTAZEH.....	69
<b>2. Carte d'identité de SPA MAMI.....</b>	<b>70</b>
<b>3. Produits.....</b>	<b>70</b>
3.1 Présentation des produits.....	70
<b>4. Organisation générale.....</b>	<b>72</b>
4.1 Organigramme et mission de chaque structure.....	72
4.1.1 Organigramme de la direction générale.....	72
4.1.2 Organigramme de l'unité TUPOL.....	76
4.1.3 Organigramme de l'unité boissons.....	77

<b><u>Section 2</u> : Description du système contrôle de gestion au sein de la SPA MAMI.....</b>	<b>78</b>
<b>1. Entretien.....</b>	<b>78</b>
1.1 Élaboration du guide d'entretien.....	78
1.2 Déroulement des entretiens.....	79
1.3 L'enregistrement.....	79
<b>2. Analyse des résultats des entretiens.....</b>	<b>79</b>
<b><u>Sections 3</u> : Analyse des tableaux de bord opérationnels de l'entreprise.....</b>	<b>83</b>
<b>1. Inventaire des tableaux de bord opérationnels existants.....</b>	<b>84</b>
<b>2. Le réseau de tableau de bord.....</b>	<b>84</b>
<b>3. Analyse du contenu des tableaux de bord opérationnels.....</b>	<b>85</b>
<b>3.1 Analyse de la maquette.....</b>	<b>85</b>
3.1.1 Analyse de la maquette du tableau de bord opérationnel N°01.....	85
3.1.2 Analyse de la maquette du tableau de bord opérationnel N°02.....	86
3.1.3 Analyse de la maquette du tableau de bord opérationnel N°03.....	87
3.2 Présentation des tableaux de bord et l'analyse des indicateurs.....	88
3.2.1 Les indicateurs du tableau de bord N°01 : Tableau de bord Commercial.....	88
3.2.2 Les indicateurs du tableau de bord N°02 : Tableau de bord Financier.....	91
3.2.3 Les indicateurs du tableau de bord N°03 : Tableau de bord RH.....	94
<b>4 Identification du référentiel de mesure.....</b>	<b>97</b>
4.1 Évaluation de la conformité des tableaux de bord aux règles de qualité.....	97
4.1.1 Évaluation de la forme des tableaux de bord.....	98
4.1.2 Évaluation du fond des tableaux de bord.....	98
4.1.3 Évaluation de la démarche d'élaboration.....	99
4.1.4 Évaluation des règles de la périodicité adaptée.....	99
<b>5 Les principales propositions et recommandations.....</b>	<b>100</b>
<b>CONCLUSION.....</b>	<b>103</b>

## **Bibliographie**

## **Table des matières**

## **Annexes**



**ANNEXES**

## Annexe N°01 : Guide d'entretien sur la description de la fonction contrôle de gestion.

### Guide d'entretien sur la description de la fonction contrôle de gestion

#### Interviewé

**Nom** : Boudouce.

**Prénom** : Rafik.

**Fonction** : Responsable du budget et contrôle de gestion.

#### Intervieweur

**Nom** : Khennafi.

**Prénom** : Zakaria.

**Fonction** : Étudiant.

Date et heurs de l'entretien : le 23/04/2017 à 10h30

Lieu : SPA MAMI – Sétif.

#### I. Phase de présentation :

Je suis étudiant en 3<sup>ème</sup> année Master en Sciences de Gestion à l'ESC Koléa, je prépare mon mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention du diplôme de Master, je travaille sur le thème : « Tableau de bord : Outil de contrôle de gestion ».

#### II. Phase d'écoute active sur le sujet de recherche :

1. Qui exécute le contrôle de gestion dans votre entreprise ? Et quelles sont les compétences exigées pour ce poste ?
2. Selon vous, qu'est-ce que vous entendez par contrôle de gestion ?
3. Quelle est la place du contrôle de gestion au sein de SPA MAMI ?
4. Quelles sont les principales missions du service budget et contrôle de gestion ?
5. Quels sont les processus à suivre pour assurer le contrôle de gestion au sein de l'entreprise ?

6. Le dynamisme est-il alimenté au bon moment par des informations auprès des autres services ?
7. Ces informations sont-ils utiles pour vous ?
8. Quelles sont les outils de contrôle de gestion que vous utilisez ?

## Annexe N°02 : Guide d'entretien pour mener une analyse des tableaux de bord

### Guide d'entretien pour mener une analyse des tableaux de bord

#### Interviewé

**Nom :** Mahdjoub.

**Prénom :** Abdelhafid.

**Fonction :** PDG du SPA MAMI

#### Intervieweur

**Nom :** Khennafi.

**Prénom :** Zakaria.

**Fonction :** Étudiant.

Date et heurs de l'entretien : le 23/04/2017 à 8h30

Lieu : SPA MAMI – Sétif.

#### I. Phase de présentation :

Je suis étudiant en 3<sup>ème</sup> année Master en Sciences de Gestion à l'ESC Koléa, je prépare mon mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention du diplôme de Master, je travaille sur le thème : « Tableau de bord : Outil de contrôle de gestion ».

#### II. Phase d'écoute active sur le sujet de recherche :

1. Est-ce-que que l'entreprise applique le système des tableaux de bord ? si oui, quelles sont les fonctions concernée d'utiliser cet outil pour le pilotage de ses actions ?
2. Qui prépare le tableau de bord au sein du SPA MAMI ?
3. Recevez – vous un tableau de bord opérationnel au sein de votre division ?
4. Les tableaux de bord opérationnels sont-ils accompagnés par des graphes pour visualiser les différentes situations données ? Si non, Trouvez- vous que les graphes sont utiles et vous permettent de visualiser rapidement la situation ?

5. Comment s'effectue le choix des couleurs des différents tableaux de bord opérationnels ?
6. Quel est la durée de périodicité adaptée pour alimenter les différents tableaux de bord?
7. Quelles sont les principales sources qui alimentent les différents tableaux de bord ?
8. Lors de la démarche d'élaboration, le responsable prend en considération votre besoin d'utilisation ?
9. Est- ce que vous êtes satisfait par ces différents tableaux de bord?
10. La qualité de la présentation de ces tableaux de bord vous facilite la compréhension et la lecture rapide de différentes situations ?
11. Quel est l'intérêt d'utiliser des commentaires dans chaque tableau de bord ?
12. Selon vous, quels sont les indicateurs que vous trouvez inutiles pour réagir et prendre les décisions ?

### Annexe N°03 : Rapport mensuel mois d'Avril unité commercial

	Réalisations AVRIL 2016	Prévisions AVRIL 2017	Réalisations AVRIL 2017	Taux des réalisations	Taux d'évolutions AVRIL 2017/ AVRIL 2016
0,25 litre	856 523,00	865 423,00	906 853,00	105%	106%
01 litre	565 512,00	586 595,00	522 724,00	89%	92%
TOTAL VERRE MAMI	1 422 035,00	1 452 018,00	1 429 577,00	98%	101%
02 litres BG BP	930 000,00	871 332,00	961 188,00	110%	103%
01 litre BG BP	930 000,00	871 332,00	720 208,00	83%	77%
0,33 litres	934 131,00	961 567,00	902 726,76	94%	97%
Total PET MAMI	2 794 131,00	2 704 231,00	2 584 122,76	96%	92%
Total MAMI Verre et PET	4 216 166,00	4 156 249,00	4 013 699,76	97%	95%
1,5 SOZA		343 700,00	157 992,00	46%	
0,33 litres SOZA		96 050,00	61 647,36	64%	
Total SOZA PET	-	439 750,00	219 639,36	50%	
0,25 litres verre FRUT'S	72 132,00	90 814,00	94 946,00	105%	132%
1,25 litres FRUT'S		89 709,00	87 552,50	98%	
0,33 litres FRUT'S		82 886,00	91 840,36	111%	
TOTAL FRUT'S	72 132,00	263 409,00	274 338,86	104%	380%
GLOBAL MAMI+SOZA+FRUT'S	4 288 298,00	4 859 408,00	4 507 677,98	93%	105%

Annexe N°04 : Rapport mensuel mois d'Avril du GRH (Effectif Actifs)

Structure	Cadres Dirigeants	Cadres Supérieurs	Cadres	Maîtrise	Exécution	Total
Directoire	03	03	03	--	01	10
Direction unité	01	03	05	02	21	32
S/D Industrielle	--	06	07	07	68	88
S/D Commerciale	01	03	07	06	61	78
S/D Administration et Finances	--	02	06	01	--	09
<b>Total Unité</b>	<b>05</b>	<b>17</b>	<b>28</b>	<b>16</b>	<b>151</b>	<b>217</b>

Evolution par rapport au mois précédent

Structure	Cadres Dirigeants	Cadres Supérieurs	Cadres	Maîtrise	Exécution	Total
Directoire	--	--	--	--	--	--
Direction unité	--	--	+02	--	--	+02
S/D Industrielle	--	--	--	--	--	--
S/D Commerciale	--	--	--	--	+01 / -04	-03
S/D Administration et Finances	--	--	--	--	--	--
<b>Total Unité</b>	<b>--</b>	<b>--</b>	<b>+02</b>	<b>--</b>	<b>-03</b>	<b>-01</b>

**Annexe N°05 : Rapport mensuel mois d'Avril du GRH (Analyse des flux – Turn over -)**

Structure	Entrées		Sorties Définitives							ALD
	Recrutement	Réintégration	Fin contrat	Démission	Licenciement	Départ retraite	Décès	Mutation		
Directoire	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--
Direction unité	01	--	--	--	--	--	--	--	--	02
S/D Industrielle	--	--	--	--	--	--	--	--	--	08
S/D Commerciale	01	--	--	--	--	03	--	--	--	02
S/D Administration et Finances	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--
<b>Total Unité</b>	<b>02</b>	<b>--</b>	<b>--</b>	<b>--</b>	<b>--</b>	<b>03</b>	<b>--</b>	<b>--</b>	<b>--</b>	<b>12</b>

**Annexe N°06 : Rapport mensuel mois d'Avril du GRH (absentéisme)**

Structure	Congé de maladie		Accident de travail		Absence autorisée		Absence non autorisée		Mise à pied		Total	
	Nbre agents	Nbre Heures	Nbre agents	Nbre Heures	Nbre agents	Nbre Heures	Nbre agents	Nbre Heures	Nbre agents	Nbre Heures	Nbre agents	Nbre Heures
Directoire	/	/	/	/	/	/	04	49	/	/	04	45
Direction Unité	01	174	/	/	/	/	07	106	/	/	08	28
S/D Industrielle	03	107	/	/	02	14	22	282	/	/	27	40
S/D Commerciale	/	/	01	174	01	07	26	424	/	/	28	60
S/D Administration et Finances	/	/	/	/	/	/	04	58	/	/	04	58
Total Unité	04	281	01	174	03	21	63	919	/	/	71	138

### Annexe N°07 : Tableau de bord Commercial

Indicateurs	Année 2015	Année 2016	Objectif	Taux de réalisation	Taux d'évolution 2015/2016	Pictogramme
Total clients						
Taux de rendement des nouveaux produits						
Taux de livraison						
Part de marché valeur						
Taux de pénétration						
Taux de croissance du Chiffre d'affaires						

### Annexe N°08 : Tableau de bord Financier

Indicateurs	Année 2015	Année 2016	Objectif	Taux de réalisation	Taux d'évolution 2015/2016	Pictogramme
Taux Du BAIIDA / CA						
Marge contributive en % du chiffre d'affaire						
Taux Retour sur investissement						
Taux de réduction des coûts						
Délai de paiement des clients						
Montant des charges variables						

**Annexe N°09 : Tableau de bord RH**

Indicateurs	Année 2015	Année 2016	Taux d'évolution 2015/2016	Objectif	Taux de réalisation	pictogramme
Chiffre d'affaire par salarié						
Taux d'absentéisme						
Turnover						
Age moyen de salarié						
Vieillessement (2015-2016)						