



Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

**CESAG EXECUTIVE
EDUCATION
(CEE)**

**MBA AUDIT ET CONTRÔLE
DE GESTION**

**Promotion 25
(2013-2014)**

Mémoire de fin d'étude

THEME

**CONTRIBUTION A LA MISE EN PLACE D'UN
TABLEAU DE BORD POUR LA PERFORMANCE D'UN
SERVICE COMPTABLE : Cas de la SONIHY NIGER**

Présenté par :

Dirigé par :

Mlle WOI MESSE Lowi Sandrine
Contrôleur de gestion

M. Alexis KOUASSI

Enseignant associé au CESAG

Octobre 2014

DEDICACES

Psaumes 100,4-5

" Célébrez le Seigneur, bénissez son nom. Car le Seigneur est bon, sa fidélité est pour toujours et sa loyauté s'étend d'âge en âge. "

Je dédie ce travail :

à ma Mère, pour son amour et son soutien indéfectible, merci d'avoir cru en moi, pour tes prières ;

à mon Père, pour son soutien tant financier que moral tout au long de mon cursus scolaire, je pense avoir relevé le défi que tu m'as lancé y'a de cela quelques années, et sache que je me battrais toujours pour être la femme intellectuelle et meilleure que tu veux, merci au bon Dieu pour ta présence à mes côtés ;

à mes miennes, Lynda Messe-Touré et Paule-Angèle Messe Oulai, je ne cesserai jamais de vous dire merci car à aucun moment vous n'avez ménagé aucun effort pour la réalisation de mes objectifs. C'est pour vous ce travail, et voyez la petite devenue adulte que je suis aujourd'hui ;

à mes grands frères, Stéphane Woi Messe, Désiré Cédric Messe Woi merci pour votre soutien considérable vis-à-vis de moi ;

à mon petit frère Jean Charles Woi Messe, ce travail est le fruit d'un rêve en voie de réalisation, qu'il soit une source d'inspiration pour la quête de tes objectifs et sache que tout s'obtient au bout de l'effort ;

à celui la même, qui pendant toutes ses années a cru en moi, en mon talent et m'a poussé vers la réalisation de mes objectifs, je ne cesserai jamais de bénir l'éternel de m'avoir permis de te rencontrer, et par-dessus tout je prie pour qu'il t'assiste dans l'accomplissement de tes désirs ;

Enfin à vous mes amis, vous m'avez encouragé chaque jour et aujourd'hui c'est le début d'une nouvelle vie pour moi, merci d'être toujours là.

REMERCIEMENTS

Mes sincères remerciements à Mr Directeur General de la SONIHY pour m'avoir permis de réaliser ce stage au sein de sa structure.

J'exprime ma profonde gratitude à Mr Alexis KOUASSI, pour sa disponibilité et l'encadrement qu'il a su m'apporter dans la conception et la réalisation de ce travail.

Je remercie particulièrement Mr Moussa YAZI, pour le soutien et les conseils qu'il a su m'apporté au cours de l'année scolaire et pour la réalisation de ce travail.

A Mr CHABI Bertin, chef de département du CESAG EXECUTIVE pour ses conseils pendant l'élaboration du travail.

Mes remerciements vont également à l'endroit de Mr Abdoul Karim MOSSI Directeur financier et comptable, pour la disponibilité et la vision apportée dans la pratique au sein de son service financier.

Je remercie également toute l'équipe du service comptabilité Mr Seydou KIMBA, Bachir KOURTOU et Djibril SALLEY pour leur disponibilité et leurs grandes qualités humaines et professionnelles dont elle a fait preuve tout au long de mon stage.

A l'ensemble de mes professeurs du CESAG, pour l'encadrement qu'ils ont su nous apporté, je vous dis merci.

Je ne saurais oublier mes amis de la 1ere promotion du MBA en Audit et Contrôle de Gestion.

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

BCEAO : Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest

BSC : Balanced ScoreCard

CNSS : Caisse Nationale de Sécurité Sociale

DAF : Direction administrative et financière

FCS : Facteurs Clés de Succes

IAS:International Accounting Standards

IFACI: Institut Français de l'Audit et Contrôle Interne

IFRS: International Financial Reporting Standards

ISB: Impôt Sur le Bénéfice

IUTS : Impôt Unique Sur les Traitements et Salaires

PCB : Plan Comptable Bancaire

PCG: Plan Comptable General

SC : Service Comptable

SONIHY : Société Nigérienne des Hydrocarbures

SYSCOA: Système Comptable Ouest Africain

SYSCOHADA : Système comptable de l'Organisation pour l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique

TBD : Tableau De Bord

TBP : Tableau de Bord Prospectif

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée

UEMOA: Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES

- Tableau 1 :Tableau comparatif des performances internes et externes ;
 - Tableau 2 :Tableau des objectifs stratégiques et variables d'actions ;
 - Tableau 3:Proposition d'indicateurs de performance ;
 - Tableau 4 :Tableau de bord de gestion du service comptable.
-
- Figure 1 :Les composantes de la performance ;
 - Figure 2 :Structuration classique des indicateurs de performances par perspectives ;
 - Figure 3 :Méthodologie de construction de tableau de bord de gestion ;
 - Figure 4 :Schéma du système classique ;
 - Figure 5 :Schéma du système centralisateur ;
 - Figure 6 : Processus de la gestion de la trésorerie ;
 - Figure 7 : Modèle d'analyse.

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Organigramme de la SONIHY

Annexe 2 : le bilan

Annexe 3 : le compte de résultat

Annexe 4 : L'état d'exécution budgétaire ou budget fonctionnel

Annexe 5 : La fiche d'imputation des journaux comptable

Annexe 6 : La sous fiche d'imputation de caisse et d'encaissement

Annexe 7 : Guide d'entretien

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TABLE DES MATIERES

DEDICACES	i
REMERCIEMENTS	ii
LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS	iii
LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES	iv
LISTE DES ANNEXES	v
TABLE DES MATIERES	vi
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE.....	6
CHAPITRE 1 : LE TABLEAU DE BORD, OUTIL DE PERFORMANCE	8
1.1. Historique du tableau de bord.....	8
1.2. Les types de tableaux de bord.....	8
1.2.1 Le tableau de bord de gestion	9
1.2.2. Le tableau de bord prospectif.....	13
1.3. Le tableau de bord et le pilotage de la performance.....	16
1.3.1 Notion de performance.....	16
1.3.1.1. L'efficacité.....	17
1.3.1.2 . L'efficience	17
1.3.1.3. L'économie	17
1.3.1.4. L'effectivité.....	18
1.3.1.5. L'équité	18
1.3.2. Les types de performance de l'entreprise.....	18
1.3.2.3. La performance externe	18
A. La profitabilité	19
B. La rentabilité	19
C. La productivité.....	19
D. Performance sociale	20
E. Performance sociétale et environnementale.....	20
1.3.2.2. La performance interne	20

A. La performance dans l'entreprise : l'analyse des écarts	20
B. La performance des centres de profit : le prix de cession interne.....	21
1.3.3. Tableau de bord comme outil de pilotage de la performance	22
1.3.3.1. Le pilotage de la performance.....	22
1.3.3.2. Relation entre tableau de bord et le pilotage de la performance.....	23
Conclusion partielle.....	24
CHAPITRE 2 : LA PERFORMANCE D'UN SERVICE DE COMPTABILITE	25
2.1 Notion et processus comptables	25
2.1.1 Notion de processus	25
2.1.2 Processus comptables.....	26
2.1.2.1 Gestion des référentiels comptables	26
2.1.2.2 Organisation / méthodes /système d'information comptable.....	27
2.1.2.3 Centralisation et gestion des arrêtés	27
2.1.2.4 Production du reporting interne.....	27
2.1.2.5 Production de l'information financière externe	28
2.1.2.6 Production des documents fiscaux.....	28
2.1.2.7 Production des comptes de groupe.....	29
2.1.2.8 Comptes clients et assimilés.....	29
2.1.2.9. Comptes fournisseurs et assimilés.....	29
2.1.2.9 Immobilisations	29
Fin du processus.....	30
2.2 Les déterminants de performance du service comptable.....	30
2.2.1 Applications des règles et principes comptables.....	30
2.2.2. La qualité des informations	31
2.2.3 Organisation comptable.....	32
2.2.3.1 Le système classique	33
2.2.3.2 Le système centralisateur.....	34
2.2.4 Référentiel comptable	35
2.2.4.1 Le SYSCOA	35
2.2.4.2 Le plan comptable	35
2.2.4.3 Les procédures comptables.....	36

2.2.5	Le système de contrôle de l'information financière et comptable	37
2.2.6	La compétence des acteurs	38
2.2.7	La gestion de la trésorerie	38
	Conclusion partielle	39
	CHAPITRE 3: APPROCHE METHODOLOGIQUE.....	40
3.1	Présentation du modèle d'analyse	40
3.1.1	Modèle théorique.....	40
3.1.2	Schématisation du modèle d'analyse	41
3.1.2.1	prise de connaissance de l'organisation	42
3.1.2.2.	Analyse du dispositif de performance interne.....	42
3.1.2.3.	Contribution à la mise en place du tableau de bord pour la performance du service comptable	42
3.2	Les techniques de collecte de données	43
3.2.1	Analyse documentaire.....	43
3.2.2	La revue de procédure	43
3.2.3	L'observation	43
3.2.4	L'entretien.....	43
3.2.5	Personnes rencontrées	44
	Conclusion de la première partie.....	44
	DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE.....	45
	CHAPITRE 4 : PRESENTATION DE LA SONIHY-SA	46
4.1	Présentation et mission	46
4.1.1	Présentation de la SONIHY	46
4.1.2	Missions et objet de la SONIHY	46
4.2	La structure organisationnelle et présentation de l'organisation	47
4.2.1	La structure organisationnelle.....	47
4.2.2	Présentation de l'organisation de la SONIHY	47
4.3	Le fonctionnement de la SONIHY	48

4.3.1	Le Conseil d'Administration.....	48
4.3.2	La Direction Générale.....	48
4.3.3	La Direction Administrative et Financière.....	48
4.3.4	La Direction commerciale.....	49
4.3.5	La Direction des opérations.....	49
4.4	Présentation du service comptabilité de la SONIHY.....	49
4.4.1	Missions du service comptable.....	49
4.4.2	Les acteurs du service comptable.....	50
4.4.3	Les activités du service comptabilité.....	51
4.4.3.1	Diligences quotidiennes.....	51
4.4.3.2	Diligences mensuelles ou trimestrielles.....	52
4.4.3.3	Diligences annuelles.....	52
4.5	Les sections du service comptabilité.....	52
CHAPITRE 5 : ANALYSE DU DISPOSITIF DE PERFORMANCE MIS EN PLACE AU SERVICE COMPTABLE DE LA SONIHY.....		55
5.1	Analyse des processus comptables liés au service.....	55
5.1.1	La comptabilité fournisseurs.....	55
5.1.2	La comptabilité clients.....	56
5.1.3	La comptabilité ou gestion de la trésorerie.....	57
5.2	Analyse des déterminants de performance du service comptable et financier de la SONIHY.....	58
5.2.1	Les référentiels et procédures comptables.....	58
5.2.1.1	Le plan comptable.....	58
5.2.1.2	Le SYSCOA.....	59
5.2.1.3	Le manuel de procédures comptables.....	59
5.2.2	L'organisation au sein du SC.....	60
5.2.3	Le système d'information comptable.....	60
5.2.4	La gestion de la qualité des informations.....	62
5.2.5	La gestion des ressources humaines.....	62

5.2.6	Le système de contrôle de l'information financière et comptable	62
5.2.7	La gestion budgétaire	63
5.3	Résultats de l'analyse	64
5.3.1	Au niveau des processus liés au service	64
5.3.2	Au niveau des déterminants de performance	64
5.3.2.1	Les référentiels et procédures comptables	64
5.3.2.2	L'organisation du SC	65
5.3.2.3	Le système d'information comptable	65
5.3.2.4	La gestion de la qualité des informations	65
5.3.2.5	La gestion des ressources humaines (la compétence des acteurs)	65
5.3.2.6	Le dispositif de contrôle des informations	66
5.3.2.7	La gestion budgétaire	66
	Conclusion partielle	66
Chapitre 6 : MISE EN PLACE D'UN TABLEAU DE BORD POUR LA PERFORMANCE DU SERVICE COMPTABLE		67
6.1	Elaboration d'un outil de gestion de la performance du service comptable de la SONIHY : le tableau de bord de gestion	67
6.1.1	Etape 1 : Définition de la stratégie du service comptable de la SONIHY	67
6.1.2	Etape 2 : Définition des objectifs stratégiques	69
6.1.3	Etape 3 : Identification des facteurs clés de succès (FCS)	71
6.1.4	Définition des critères de performances caractéristiques aux FCS	71
6.1.5	Identification des indicateurs de performance	72
6.1.6	Elaboration du tableau de bord	76
6.2	RECOMMANDATIONS	81
	Conclusion	83
CONCLUSION GENERALE		84
ANNEXES		86
BIBLIOGRAPHIE		107

CESAG - BIBLIOTHEQUE



INTRODUCTION GENERALE

Dans un environnement instable et à la fois concurrentiel, toute entreprise, qu'elle soit publique, privée ou même d'économie mixte, doit se doter de techniques innovatrices afin de se mettre à l'abri d'éventuelles menaces et mener ses activités dans les meilleures conditions de succès. Cette recherche d'amélioration continue est de plus en plus appréciée au travers d'une décentralisation de la prise de décisions pour en assurer la pertinence et la mise en œuvre rapide. Dans ces conditions, le chef d'entreprise ou le dirigeant est naturellement amené à s'interroger sur la maîtrise du fonctionnement de l'organisation.

La survie d'une entreprise, réside dans la capacité de ses membres à agir de manière cohérente et efficiente pour atteindre les objectifs poursuivis par l'organisation : la création de valeur. La définition et la réalisation de ces objectifs sont des missions qui demandent des efforts considérables aux réponses des entreprises. Les dirigeants ont ainsi la lourde responsabilité de mettre à la disposition de l'entreprise tous les moyens (humains, matériels et financiers) dont elle aura besoin pour atteindre ses objectifs et assurer son avenir.

D'après Mintzberg (1982): « Dans une très petite entreprise, le dirigeant peut vérifier directement que les tâches se déroulent de la manière qu'il juge appropriée. Mais, la supervision du dirigeant et l'ajustement mutuel entre les divers acteurs deviennent rapidement inadaptés lorsque la taille de l'entreprise augmente ».

Certes, on peut souhaiter maintenir ces pratiques, mais on ne peut guère les appliquer qu'à des parties de l'entreprise. Il faut donc que la direction mette en place des dispositifs permettant de suppléer à l'impossibilité d'appliquer partout la supervision. Le choix de ces dispositifs vise à garantir la qualité de l'organisation à travers la performance.

Dans le domaine de la gestion, la performance a toujours été une notion ambiguë utilisée en contrôle de gestion par transposition du sens anglais. Ainsi, BOURGUIGNON (2000) définit la performance comme « la réalisation des objectifs organisationnels quelles que soient la nature et la variété de ces objectifs. Cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus ». Par extension, est considéré comme performant, celui ou celle qui atteint ses objectifs. Mais dans le langage courant, la performance est précisément le fait d'obtenir un résultat, ce qui sous-entend bien entendu que ce résultat doit être bon. Le concept de performance se fonde traditionnellement sur les aspects matériels et financiers. Il est cependant loin d'être unidimensionnel ; il existe, pourrait-on dire, autant d'approches de la performance que de parties prenantes : performances économique, technique, humaine, environnementale, citoyenne, éthique... Chacun la construit en fonction des objectifs qu'il assigne à l'organisation. De ce fait l'aspect

économique qui peut être exprimé en termes comptables et financiers est particulièrement le plus prisé car il est un élément probant de la vie même de l'entreprise. La performance économique s'entend comme la rentabilité de l'entreprise. Elle peut être mesurée à partir de la variation de l'activité et de la rentabilité des investissements et des ventes. Selon MARMUSE, « La compréhension de la performance économique peut aussi provenir d'une analyse éclairée du compte du résultat ». En effet, le bénéfice net (ou la perte nette) est une mesure finale de la rentabilité de l'entreprise qui permet aux actionnaires et aux analystes financiers d'apprécier la performance d'une firme. La performance d'une entreprise se perçoit également dans des outils de mesure de la performance. Ses mesures sont vérifiables à travers l'introduction de systèmes de contrôle liés à l'efficacité, l'efficience et à l'économie qui sont des termes significatifs dans la politique de développement de l'entreprise privée. La mise en place de ces contrôles nécessite notamment des outils, des indicateurs d'activités qui devront être suffisamment pertinents. Ceux-ci sont liés aux systèmes de mesure de la performance comme les tableaux de bord, la comptabilité analytiques, la gestion analytique. Ainsi Coursaget (1979) relève l'intérêt des TDB en évoquant : « concrétisant la confrontation permanente entre objectifs et réalisations, les TDB constitue le pivot d'un contrôle de gestion efficace ». En effet le TDB est un outil qui permet à l'utilisateur d'obtenir les informations en temps réels sur l'activité mais aussi un outil de contrôle et de suivi de la productivité.

Fort de cela la Société Nigérienne d'Hydrocarbure (SONIHY-SA) qui a pour activité la commercialisation des hydrocarbures et lubrifiants, a mis en place grâce à son service comptable un certain nombre de mesure visant à produire des données comptables fiables et sincères à travers un système d'information comptable (logiciel SAARI-SAGE100). Basée dans trois régions Nigérienne (Niamey, Zinder et Agadez), ce seul service de comptabilité est en charge du traitement des données de toutes ses zones.

Toutefois la mise en place de cette technologie utilisée pour le traitement des données comptables ne s'avère pas suffisant vu que le service comptable de la SONIHY fait face à un problème ; celui de la difficulté de gérer les informations financières à travers les différentes directions. Ce problème est dû à certaines causes liées :

- à des facteurs organisationnels (l'incompétence, négligence, mauvaise assignation aux tâches, mauvaise collaboration entre les départements, manque de transmission d'information nécessaire pour le traitement comptable) ;
- une insuffisance au niveau des techniques comptables, car elles ne sont pas toujours adaptées à l'activité de l'entreprise ;

- un retard des pièces comptables en provenance des autres centres de distribution et directions.

Plusieurs pistes de solutions peuvent être explorées pour surmonter les difficultés énoncées :

- la mise en place d'une comptabilité matière ;
- l'élaboration d'un tableau de bord adapté à la fonction comptable ;
- la mise en place d'un système de gestion intégrée ;
- octroyer une formation qualifiante pour le personnel.

Pour l'atteinte de ses objectifs, les deux premières solutions semblent être idéales parce qu'un service comptable doit disposer d'éléments nécessaires pour le traitement efficace des données financières et faire diminuer les risques d'erreurs dans la réalisation des résultats. Il serait donc utile de mettre en place un outil de gestion de la performance du service comptable en vue de permettre les prises de décisions efficaces. Cet outil est le tableau de bord de gestion.

Ainsi, notre principale question serait de savoir quelle est le dispositif de gestion de performance mis en place par le service comptable en vue de lui permettre une meilleure efficacité ?

Cette question primordiale retient notre attention vers d'autres interrogations spécifiques que sont :

- qu'est-ce que le tableau de bord ?
- en quoi consiste le pilotage de performance ?
- comment rendre performant une organisation à partir d'un tableau de bord ?
- quel est l'objectif de la performance d'un service comptable ?
- quels sont les déterminants de performance du service comptable ?
- comment aboutir à une meilleure performance ?
- quelle es l'organisation du service comptable au sein de la SONIHY ?
- quel est l'outil de performance mis en place pour aboutir aux objectifs ?

C'est à ces différentes questions que nous tenterons d'apporter des réponses à travers le thème « contribution à la mise en place d'un tableau de bord pour la performance d'un service comptable ».

L'objectif principal de notre étude est de mettre en place un outil de pilotage de performance pour le service comptable de la SONIHY qui permettra une amélioration des conditions de travail. Pour atteindre cet objectif, il nous faudra :

- identifier l'importance de la performance dans une entreprise ;
- identifier l'importance du tableau de bord pour une organisation ;
- montrer l'impact du tableau de bord dans l'organisation d'une entreprise ;
- définir le rôle de la fonction comptable dans une organisation ;
- montrer les leviers d'action pour l'aboutissement des résultats futurs du service ;
- définir les méthodes utilisées pour l'analyse de ses leviers ;
- mettre en place un outil de mesure de la performance pour un service comptable (le TDB).

A l'issue de ce travail, le service comptable de la SONIHY disposera d'un outil de management stratégique qui lui permettra de communiquer, de planifier, et renforcer sa stratégie en vue d'atteindre la performance recherchée. Et surtout aux dirigeants la SONIHY d'avoir un droit de regard sur l'organisation du service comptabilité, de s'orienter sur une meilleure gestion de la performance de son service comptable, et de prises de décisions efficace pour l'entreprise.

Ce mémoire présente pour nous stagiaire de mettre en pratique les notions théoriques reçues des cours, et constitue un apprentissage à la résolution des problèmes de gestion des entreprises.

Concernant les lecteurs, ce document sera une source d'informations pour ceux qui voudront porter conseil en gestion.

Notre travail comportera deux parties dont le cadre théorique et le cadre pratique

Le cadre théorique abordera la revue de littérature et la méthodologie de mise en place du tableau de bord.

Dans la seconde partie seront présentées la SONIHY à travers son organisation et la mise en place du tableau de bord du service comptable après diagnostic de son dispositif de performance existentiel.



**PREMIERE PARTIE :
CADRE THEORIQUE**

Aujourd'hui dans toutes les entreprises la recherche de la performance est le thème le plus abordé. Les dirigeants de ces entreprises sont confrontés à cette quête et tentent tant bien que mal à y faire face. La performance d'une entreprise se mesure à partir des outils mis en œuvre pour arriver à sa réalisation et dépend de chaque organisation selon les différentes contraintes liées à l'exercice de son activité. L'outil requis pour nous est le tableau de bord qui est avant tout un outil d'évaluation constitué de plusieurs indicateurs, permettant aux dirigeants de prendre de meilleures décisions et atteindre les objectifs afin d'assurer leur pérennité.

Pour mener notre étude, nous avons scindé la première partie en trois chapitres à savoir :

- le tableau de bord, outil de performance;
- la performance du service comptable ;
- la méthodologie de l'étude.

CHAPITRE 1 :LE TABLEAU DE BORD, OUTIL DE PERFORMANCE

Le tableau de bord est un outil de gestion permettant de mesurer la performance d'une entreprise. Dans ce sens, il permet un soutien informationnel à l'organisation pour une meilleure prise de décision et une direction plus réfléchie des opérations et de la stratégie d'ensemble. Un outil de gestion et de mesure de la performance permet, entre autres, à une entreprise de répondre aux questions suivantes : Avons-nous la bonne stratégie ? Atteint-on nos objectifs ? Quels sont nos points faibles à corriger ? Les clients sont-ils satisfaits ? Quel contrôle avons-nous sur les opérations de l'entreprise ?

1.1.Historique du tableau de bord

«Le tableau de bord est un document de référence qui contient des informations de synthèse destinées à des responsables pour les aider à conduire dans le temps leur action» (AIM ; 2004 ,3).

«Il peut être aussi défini comme un ensemble d'indicateurs peu nombreux (cinq à dix) conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état d'évolution des systèmes qu'ils pilotent et d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leur fonction» Bouquin (2001 ; 397-398).

A l'origine le tableau de bord avait pour but de mesurer la performance financière tout en s'appuyant sur les indicateurs de résultats. Ce qui explique leur caractère souvent trop financier. En effet s'il est vrai que les données financières sont importantes elles ne sont pas suffisantes pour un meilleur pilotage de la gestion des activités telles que la gestion de la qualité des délais, la gestion de la clientèle, etc.

C'est pour pallier à ces insuffisances que des efforts ont été faits pour élaborer des tableaux de bord plus pertinents et mieux adaptés aux réalités et aux besoins actuels des entreprises. En effet, il existe plusieurs tableaux de bord, notamment le tableau de bord de gestion, le tableau de bord stratégique, le tableau de bord de projet et le tableau de bord prospectif ou tableau de bord équilibré. Le tableau de bord prospectif est appelé « balanced Scorecard », qui est une méthode lancée par Kaplan et Norton en 1992.

1.2.Les types de tableaux de bord

Le tableau de bord a été défini par plusieurs auteurs mais certains plus précisément le tableau de bord de Kaplan et Norton a retenu notre attention. Nous allons donc montrer les principaux tableaux de bord utilisés en entreprise.

1.2.1 Le tableau de bord de gestion

❖ Notion

« Le tableau de bord de gestion est une présentation synthétique et pédagogique des indicateurs de gestion qui permettent à un responsable de suivre la présentation des objectifs de son unité de gestion et d'en rendre compte » (Leroy 1998 :7).

Le tableau de bord mis principalement sur la qualité de l'information et non sur la quantité ; met en évidence les résultats significatifs, les exceptions, les écarts et les tendances; il fournit à son utilisateur un modèle cohérent en regroupant les indicateurs de façon à frapper son imagination. Ce schéma intégré permet d'enrichir d'autant l'analyse et l'interprétation de l'information; il représente les indicateurs sous une forme compréhensible, évocatrice et attrayante, pour en faciliter la visualisation.

❖ Fonction du tableau de bord

Le tableau de bord peut être assigné à trois fonctions :

- **Instrument de contrôle et de comparaison** : il permet en permanence d'informer sur les réalisations par rapports aux objectifs fixés dans le cadre de la démarche budgétaire, il attire sur les points clés de la gestion et leurs dérives éventuellement par rapport aux normes de fonctionnement prévues. Ainsi il permet de détecter tout écart significatif ou exceptionnel et avertir le gestionnaire afin de pouvoir mener les actions correctives dans le temps, ce qui constitue une aide à la décision ;
- **Outil de communication et de motivation** : la capacité du tableau de bord d'attirer l'attention sur certains indicateurs facilite l'entente sur un nombre restreint mais suffisant d'indicateurs. Le tableau de bord favorise la communication, l'échange d'informations entre les gestionnaires, stimule la discussion en permettant de centrer le dialogue sur la performance. Le tableau de bord motive l'ensemble du personnel par l'utilisation d'information plus objective par l'évaluation du rendement en permettant aux gestionnaires d'avoir accès aux informations essentielles pour juger les résultats obtenus par eux-mêmes ce qui entraîne en général une mobilisation accrue et constitue un engagement à l'autocontrôle ;
- **Moyens de délégation de pouvoir** : le chef d'entreprise se doit de suivre lesdélégations accordées lorsque la supervision directe est difficile (en raison du temps et de la distance). Les chiffres peuvent être d'une aide précieuse si les trois conditions sont réunies : la gestion par exception (lorsque les informations significatives remontent au supérieur hiérarchique) ; l'opportunité des indicateurs (disponibles et

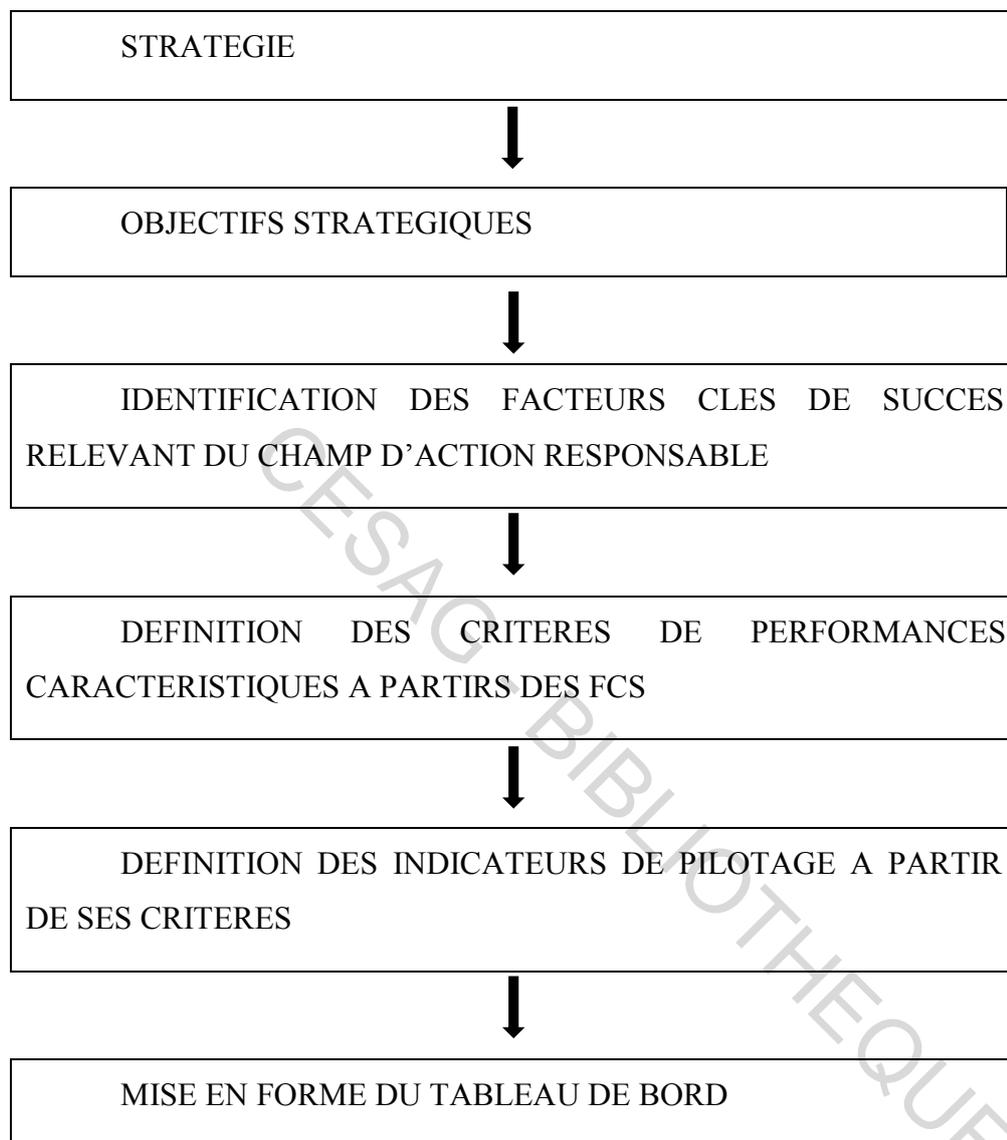
rapidement, fiables et pertinent qui aident les responsables dans leur prise de décision) ; l'autonomie des délégations (les responsables sont beaucoup plus libre d'élaborer ou de modifier leur plan d'action en fonction de leur contrainte locales ce qui leur permet de participer à la vie de l'entreprise

❖ **Méthodologie de construction**

D'une manière générale, la mise en place d'un tableau de bord suppose une réflexion approfondie sur les paramètres à surveiller (appelés facteurs clés de succès) ainsi que sur les critères de performance caractéristiques de ces facteurs clés de succès. Elle s'élabore en six étapes :

- définition de la stratégie de l'entreprise ou du service ;
- définition des objectifs ;
- identification des facteurs clés de succès ;
- identification des mesures clés ou critères de performances ;
- définition des indicateurs de pilotage selon plusieurs axes (financiers, client, processus interne, apprentissage)

Figure 1: méthodologie de construction de tableau de bord de gestion



Source : Doriath B (2012 ; p.324)

❖ **Identifications des facteurs clés de succès (FCS)**

Les facteurs clés de succès sont les quelques axes de changement majeurs qui sont indispensables pour accéder à la vision du dirigeant.

Les FCS ne se déterminent pas d'une manière unilatérale par un dirigeant ou une petite équipe de cadres. Il s'agit au contraire d'une démarche méthodique qui part de l'observation des faits avant d'en induire des axes de changements.

❖ Les indicateurs

Selon Pierre Voyer (2006:61) «un indicateur est un élément ou un ensemble d'éléments d'information significative, un indice représentatif, une statistique ciblée et contextualisée selon une préoccupation de mesure, résultant de la collecte de données sur un état, sur la manifestation observable d'un phénomène ou sur un élément lié au fonctionnement d'une organisation. »

Un indicateur de performance est une mesure permettant de représenter les progrès et les points faibles de la société. Le choix des indicateurs est d'une importance capitale ; Il est donc primordial de choisir correctement les indicateurs qui permettront de corriger la situation présente et de planifier l'avenir. Les bons indicateurs de performance financière exigent que tous les facteurs susceptibles d'affecter le résultat soient pris en compte. Dans la gestion quotidienne, les indicateurs peuvent être la représentation de mesures de:

- quantité: le nombre de..., le volume de..., le taux de... ;
- qualité: la valeur perçue dont la mesure en est qualitative (par exemple, le degré de conformité des interventions aux besoins: élevé, moyen, bas), ou fait par échelonnage (échelle de 1 à 5: très bon, bon, moyen, etc.), ou la «valeur d'usage» relative («de bien meilleurs services que l'an passé») tiré de la mesure de perceptions ou d'opinions ;
- montant: l'aspect monétaire (par exemple, le coût en dollars, le bénéfice), les frais de..., l'aspect «unité monétaire» des ressources ou des efforts nécessaires pour assurer un service (par exemple, les «équivalents temps complet»), la «valeur d'échange» d'un service ou d'un produit;
- temps (délais et fréquence): le temps de production, d'attente, le pourcentage de services fournis à temps, le retard, la longueur des listes d'attente, la fréquence des rencontres ;
- toute combinaison entre certaines des mesures précédentes: le coût unitaire ou prix de revient, c'est-à-dire le rapport entre les coûts et la quantité produite; le rendement, c'est-à-dire le rapport entre la quantité produite et les coûts; le rythme, c'est-à-dire le rapport entre la quantité et l'unité de temps; etc.

Nous distinguons a priori différents types d'indicateurs en termes de conception de tableaux de bord parmi lesquels nous citerons :

Les indicateurs de pilotage(l'entreprise associe aux indicateurs de performance les indicateurs de pilotage. Ils montrent si les objectifs de résultats ont été atteints ou pas Les indicateurs de pilotage ou d'activité portent sur le suivi des activités des services au regard des ressources mises en œuvre pour atteindre les résultats attendus, alors que les indicateurs de performance ou de résultats portent sur les résultats attendus par rapport à un objectif défini. Pour ces deux types d'indicateurs, une déclinaison (mois ou trimestre, cumul, moyenne et/ou extrême) est nécessaire. Ainsi, dans cette catégorie d'indicateurs, le résultat est généralement une quantité, un délai, une information ou un coût.)

Les indicateurs d'éclairage (la deuxième dimension qualifiée d'éclairage se matérialise par un verbatim mentionnant les faits de la période écoulée qui expliquent le niveau de performance atteint par la fonction et donnent au lecteur la clé nécessaire pour mettre en œuvre un plan d'action adapté.)

Les indicateurs de tendance (les indicateurs de tendance mentionnent des faits connus, sans impact sur la période écoulée mais qui auront une incidence sur l'avenir et permettront d'anticiper les évolutions de la performance de la fonction.)

Les caractéristiques générales que l'on recherche pour un indicateur sont les mêmes que pour tout instrument de mesure et de reportage. De façon générale, nous cherchons à respecter plusieurs critères, que nous regroupons en quatre volets, pour nous assurer de la valeur optimale et de sa maturité: sa pertinence, la qualité et la précision de sa mesure, sa faisabilité et sa convivialité d'interprétation et d'utilisation. La méthode de réalisation de tableaux de bord aborde d'ailleurs des considérations et propose des outils pour s'assurer de répondre à chacun de ces critères.

1.2.2. Le tableau de bord prospectif

❖ Notion

Le tableau de bord prospectif, issu du professeur R. Kaplan, est appréhendé comme un moyen d'évaluation de la performance. C'est un outil de gestion qui lie stratégie (objectifs, facteurs clés de succès) et plans opérationnels (indicateurs de mesure des activités et des métiers). Cet outil permet de traduire la vision d'une organisation en objectifs clairs. Ces objectifs feront l'objet d'une quantification par un système de mesure de la performance.

Pour Fernandez & Molho (2009 :109) les tableaux de bord équilibrés de type « balance scorecard » sont des outils efficaces pour organiser le pilotage de l'entreprise et le reporting

aux différents niveaux ; qu'il s'agisse de l'ensemble de l'entreprise, de processus de centres de responsabilité ou de centres de profit.

Outre la lisibilité accrue sur les performances qu'ils fournissent, ces tableaux de bord ont l'avantage de favoriser la prise de décision dans une perspective de valorisation de l'entreprise à long terme : ils incluent des indicateurs sur les aspects immatériels valorisant l'entreprise, innovation et apprentissage notamment.

Le tableau de bord prospectif n'est pas seulement un système de mesures. Il peut aussi constituer l'ossature des processus de management. Les entreprises peuvent bâtir un tableau de bord qui réponde à leurs exigences. L'adoption d'un tel outil de management suppose cependant un découpage de l'organisation en processus et en centre de responsabilité, en vue de faciliter la définition des indicateurs et des axes stratégiques qui les sous-tendent.

❖ **Structure des indicateurs de performance**

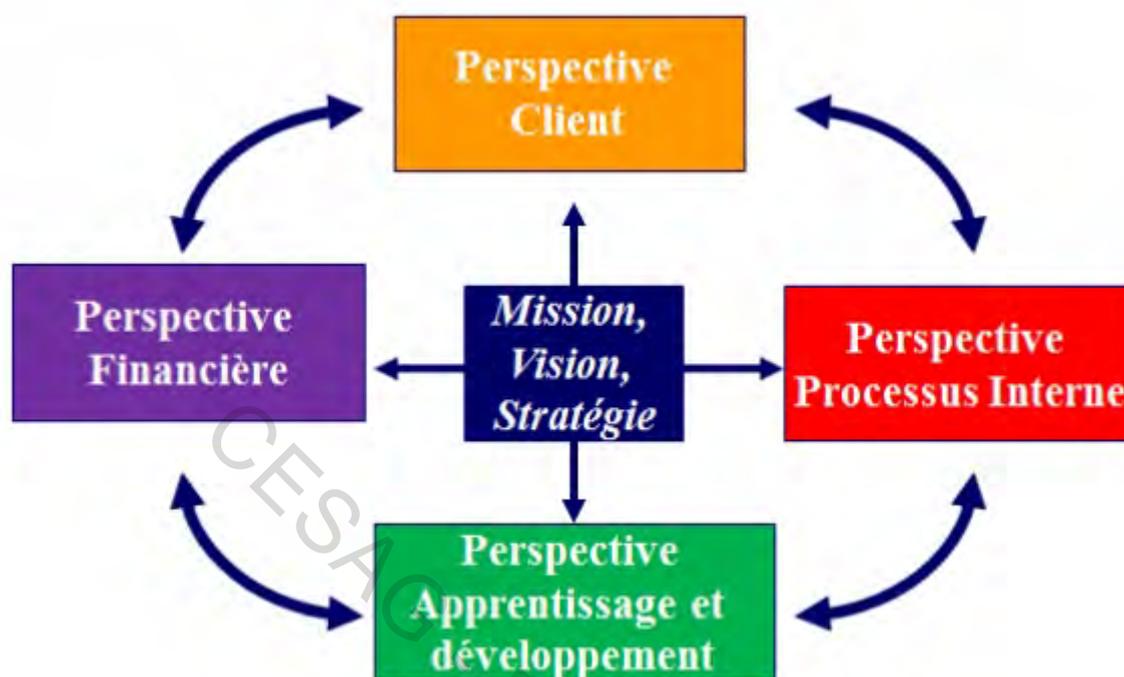
Les indicateurs de performance sont en général structurés dans des tableaux de bord équilibrés autour des quatre préoccupations suivantes :

1. Préoccupation des apporteurs de capitaux : les capitaux engagés offrent-ils une rentabilité suffisante ?
2. Préoccupation des clients : le niveau des services et produits offerts correspond-il aux attentes des clients ?
3. Préoccupation des décideurs internes : sur quels processus faut-il exceller pour satisfaire les clients et selon quels critères ?
4. Préoccupation sur l'évolution de l'entreprise à long terme : l'entreprise maintient-elle un niveau de compétence et une capacité d'innovation garants de son développement à moyen terme

Le TBP se présente comme un ensemble d'indicateurs directement reliés à la stratégie développée par l'entreprise et offrant à son utilisateur l'opportunité de piloter tous les déterminants de la performance.

❖ **Structure du tableau de bord prospectif**

Figure 2 : structuration classique des indicateurs de performances par perspectives



Source : Molho & Fernandez (2009)

Kaplan et Norton donnent plus de précision sur leur modèle de BSC, à travers l'article « Using the BSC as a strategic management system » (Kaplan et Norton, 1996). Le BSC de Kaplan et Norton divise la vision et la stratégie d'une organisation en quatre perspectives distinctes pour la mesure de la performance :

- La perspective financière : quelle relation l'organisation entretient-elle avec ses parties prenantes ? La gestion du financement, des liquidités et de tous les aspects financiers de l'organisation est essentielle pour sa survie. Cette survie est mesurée par le cash-flow généré par les activités de l'organisation, l'augmentation des ventes, la part de marché etc. Pour que la gestion d'une organisation soit saine, il est essentiel pour le gestionnaire de ne jamais perdre de vue de tels aspects de l'organisation.
- La perspective client : quelle image à l'organisation aux yeux du consommateur ? Des mesures axées autour de la qualité du produit, du délai de livraison ou encore de la qualité du service après-vente permettent aux gestionnaires d'avoir une vision claire de la relation de l'organisation vis-à-vis du client et de la satisfaction du client en regard de la prestation offerte.

- La perspective processus interne : dans la chaîne de création de valeur, où l'organisation devrait-elle exceller ? Si certaines organisations se distinguent par rapport à la concurrence, elles se distinguent à travers un nombre très limité d'aspects de leurs produits..
- La perspective innovation et apprentissage : l'organisation pourra-t-elle continuer à créer de la valeur dans le futur ? Bien que l'organisation soit compétitive aujourd'hui, rien ne garantit sa place dans quelques années. Kaplan et Norton soulignent la grande importance d'investir dans les ressources humaines, et de créer un climat d'innovation et de développement continuels dans l'organisation pour qu'elle puisse rester d'avant-garde face à ses concurrents.

Un tel projet de BSC donne en effet une vision assez large et complète de l'organisation. Par ailleurs, les deux auteurs recommandent de limiter les mesures de performance d'un tableau de bord à un nombre total variant entre 16 et 24 mesures. Limiter le nombre de mesures permet de ne pas disperser l'information et de se concentrer à choisir les mesures réellement pertinentes pour la gestion.

1.3.Le tableau de bord et le pilotage de la performance

L'analyse du tableau de bord nous emmène à comprendre sa relation existante avec la performance.

1.3.1 Notion de performance

Boisvert (1995 :355) définit la performance comme étant « un résultat remarquable, hors du commun, optimal. On envisage la performance à posteriori comme un fit accompli et a priori comme un objectif à atteindre ».

Pour Bourguignon (2000 :934) « En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels ».

La performance se traduit par une réalisation ou un résultat. La performance est le résultat d'actions coordonnées, cohérentes entre elles, qui ont mobilisé des moyens (personnel, investissements), ce qui suppose que l'organisation dispose d'un potentiel de réalisation (compétences du personnel, technologie, organisation, fournisseurs...).

La performance peut être exprimée principalement en termes comptables et financiers : on parle à cet effet de performance financière ; et elle dépend de la capacité à se procurer des

ressources au moindre coût ; les préserver ainsi que le patrimoine ; les utiliser de la manière la plus productive possible.

Elle peut également s'exprimer en terme stratégique et on parlera de performance stratégique. La performance stratégique a un caractère plus général : c'est la capacité à déterminer et à mettre en œuvre de bonnes stratégies dans le cadre des finalités qu'elle poursuit. Ces finalités sont variées : il peut s'agir de devenir la plus grande entreprise du monde, ou bien de rester une entreprise prospère dans une spécialité, ou même d'être la plus apte à atteindre les buts qu'elle s'est fixés.

La réalisation est comparée aux objectifs, grâce à un ensemble d'indicateurs, chiffrés ou non. La comparaison suppose une forme de compétition : faire mieux que lors de la période précédente, rejoindre ou dépasser les concurrents. Elle donne lieu à une interprétation, jugement de valeur qui peut différer en fonction des acteurs concernés (actionnaires, dirigeants.)

Pour être compétitive, toute entreprise doit être performante, c'est-à-dire meilleure que ses concurrents tant dans sa stratégie que dans son organisation. La performance désigne donc l'aptitude d'une entreprise à pouvoir réaliser de bons résultats, du moins ceux qu'on attend d'elle. Elle regorge plusieurs aspects en l'occurrence l'efficacité, l'efficience et l'économie, l'effectivité, l'équité qui forment les 5E.

1.3.1.1.L'efficacité

L'efficacité décrit la capacité d'une personne, d'un groupe ou d'un système à arriver à ses buts ou aux buts qu'on lui a fixés. Être efficace serait donc produire des résultats escomptés et réaliser des objectifs fixés. En d'autres mots, ce serait faire les bonnes choses quand il faut et là où il faut ou tout simplement obtenir de bons résultats.

1.3.1.2 . L'efficience

L'efficience désigne le fait pour une entreprise de réaliser ses objectifs avec le minimum de moyens engagés possibles. Elle traduit donc la productivité d'une entité car elle met en rapport les résultats obtenus et les ressources consommées.

1.3.1.3.L'économie

C'est l'acquisition aux moindres couts des ressources dans les délais opportuns, qualité et quantité, au lieu opportun. Ce concept d'économie est fortement rattaché à l'acquisition des

ressources quel que soit l'auteur qui l'emploie et a ce juste titre Voyer (1999 :110) dit que « l'économie est l'acquisition des ressources financières, humaines et matérielles appropriées, tant sur le plan de qualité au moment, au lieu opportun et au cout le moindre ».

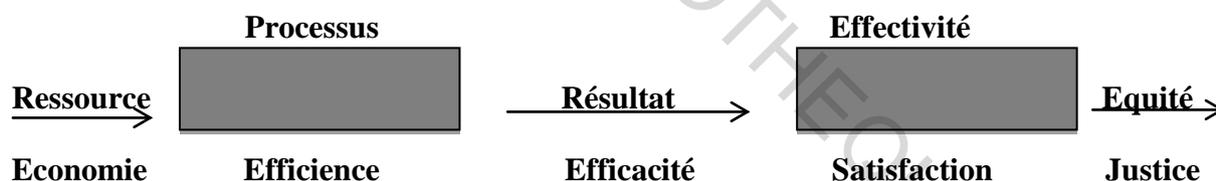
1.3.1.4.L'effectivité

Ce concept représente le niveau de satisfaction entre la qualité, entre ce que l'on fait effectivement et ce qu'on voulait faire. Nous devons voir si ce qui a été prévu de faire est effectivement fait.

1.3.1.5.L'équité

C'est ce qui est relatif à la justice. Presqueux (2000 :157) « ce concept favorise à toute organisation le respect et la cohésion sociale ». C'est le principe qui conduit à corriger des inégalités que subissent des personnes défavorisées au sein d'une organisation, il retient, par exemple, des droits équitables ou encore la justice en ce qui concerne les clauses des contrats. C'est pourquoi Capron & Quairrel (2005 :81) affirment que « les rapports que les entreprises entretiennent, non seulement avec leur environnement naturel mais aussi avec leur environnement social, doivent être pris en compte et évalués. »

Figure 3 : les composantes de la performance



Source : Bouquin (2008 :76) et Presqueux (2002 :157)

1.3.2. Les types de performance de l'entreprise

La performance au sein d'une entreprise est vue sous deux angles : en terme économique définit par les ratios, en terme sociale et environnemental ; en interne avec les centres de profit et l'analyse des écarts

1.3.2.3.La performance externe

La performance peut être appréhendée de multiples façons : du point de vue de l'actionnaire, des créanciers, de l'Etat, etc. Plusieurs indicateurs vont mesurer la performance globale de l'entreprise.

A. La rentabilité

Cet indicateur mesure l'écart entre le prix de vente d'un produit ou d'un service et la somme des coûts engendrés par sa mise sur le marché. Le taux de rentabilité mesure le profit au montant des ventes : **Profit**

$$\frac{\text{Profit}}{\text{Ventes}}$$

B. La rentabilité

Selon Frecon (1997 :63) « la rentabilité a plusieurs acceptions, selon la qualité de l'analyse ou de l'observateur de l'entreprise ». Cette phrase à elle seule traduit à quel point les différents acteurs qui interviennent dans la vie d'une entreprise ont du mal à s'accorder sur ce concept. La rentabilité est la rente revenant à ceux qui ont apporté les capitaux :

- Pour le capitaliste, l'indicateur est obtenu par le rapport : **Profit**

$$\frac{\text{Profit}}{\text{Capitaux propres}}$$

- Pour le gestionnaire (celui qui travaille avec l'ensemble des capitaux), l'indicateur est obtenu par le rapport : **Profit**

$$\frac{\text{Profit}}{\text{Capitaux permanents}}$$

La relation entre rentabilité et rentabilité peut s'analyser à travers 3 éléments :

$$\frac{\text{Profit}}{\text{Capitaux propres}} = \frac{\text{Profit}}{\text{Ventes}} \times \frac{\text{Ventes}}{\text{capitaux permanents}} \times \frac{\text{Capitaux permanents}}{\text{Capitaux propres}}$$

L'intérêt d'une activité est dû à sa :

- rentabilité ;
- l'aptitude des capitaux utilisés à générer un CA important.

C. La productivité

Selon Gamsore (2006 :7) affirme que « la productivité se présente sous la forme d'un rapport entre la production générée par un système de production de bien ou service et les facteurs

mis en œuvre pour l'obtenir ; dire que la productivité augmente, c'est de constater que l'on produit davantage avec les mêmes ressources, ou que l'on peut maintenir le niveau de la production en utilisant moins de ressources productives ». La productivité vise à combiner les facteurs qui assurent le maximum d'effet utile avec le minimum de moyens. L'amélioration de la productivité se fera à travers plusieurs ratios.

En période de crise et de forte concurrence, ce sont souvent les gains de productivité qui permettent aux entreprises de survivre.

D. Performance sociale

Elle peut être définie comme le niveau de satisfaction atteint par les individus participant à la vie de l'entreprise. Des indicateurs comme le turnover, l'absentéisme, le nombre de jours de grève, etc. sont utilisés pour son évaluation.

E. Performance sociétale et environnementale

Cette performance fait référence au concept de développement durable qui combine l'Homme (les droits de la personne), l'Environnement et le Développement économique. Il s'agit d'intégrer dans les outils du pilotage des indicateurs de mesure des effets externes sur la société, sur l'environnement, etc.

1.3.2.2. La performance interne

La performance interne d'une entreprise est démontrée par ses indicateurs de performance au sein de l'entreprise.

A. La performance dans l'entreprise : l'analyse des écarts

Les écarts sont le constat entre les prévisions et les réalisations. Les écarts peuvent provenir soit :

- des quantités (consommées ou vendues)
- des prix (prix d'achat ou de vente, coût unitaire préétabli)

Ecart global = Donnée réelle constatée – Donnée préétablie ajustée au réel constaté

L'analyse des écarts amène à des actions correctrices qui vise soit :

- à modifier les résultats futurs ;
- à réviser les standards pour le calcul des coûts préétablis.

B. La performance des centres de profit : le prix de cession interne

Lorsque l'entreprise est divisée en centres de profit, des opérations commerciales peuvent exister entre les services de l'entreprise. Un prix de cession interne correspond au prix auquel un « centre vendeur » facture fictivement à un « centre acheteur ». Il n'y a pas de transaction au sens juridique mais reconstitution des relations acheteurs/vendeurs entre les différentes divisions de l'entreprise. L'existence des prix de cession interne permet d'évaluer la performance de chacune des divisions ; de créer une dynamique entre les différents responsables des centres opérationnels ; de mesurer la contribution de chaque division au résultat global de l'entreprise. Il existe deux façons de déterminer les prix de cession internes :

- la fixation au prix du marché : pour des produits ou service similaires, le centre vendeur est comparé à la concurrence ;

- la fixation à un montant négocié entre le centre vendeur et le centre acheteur : le montant négocié fait le plus souvent référence à un coût complet préétabli majoré d'une marge bénéficiaire éventuelle.

En somme nous résumerons tout ceci par un tableau explicatif.

Tableau 1: Tableau comparatif des performances interne et externe.

Performance externe	Performance interne
Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financiers	Est tournée vers les managers
Porte sur le résultat, présent ou futur	Porte sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation
Nécessite de produire et de communiquer les informations financières	Nécessite de fournir les informations nécessaires à la prise de décision
Génère l'analyse financière des grands équilibres	Aboutit à la définition des variables d'action
Donne lieu à débat entre les différentes parties prenantes	Requiert une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but.

Source : Doriath, Goujet(2007)

1.3.3. Tableau de bord comme outil de pilotage de la performance

Avant de parler du tableau de bord comme outil de pilotage de la performance, nous allons vous définir le pilotage de la performance et la relation avec le tableau de bord.

1.3.3.1. Le pilotage de la performance

Le pilotage de la performance mesure le degré de réalisation d'un objectif, la mise en œuvre d'une stratégie ou l'accomplissement d'un travail ou d'une activité, s'inscrivant dans la vision à court terme de l'entreprise.

Pour Demeestere & Al (2004 :39), « la démarche de pilotage s'organise dans le cadre d'un schéma de gestion ; celui-ci précise les axes d'analyses et les acteurs de la démarches de

pilotage (qui pilote quoi), les moyens et les marges de manœuvres dont ils disposent, les règles de gestions qui encadrent leurs actions, les horizons de prévisions et les modes de suivi et d'animation de la gestion autour des résultats obtenus ».

Le système de pilotage de la performance est composé de divers supports d'information. Nous distinguons en pratique trois catégories d'outils de pilotage :

- ❖ les outils prévisionnels : ils permettent d'étudier le futur et s'y intéresser en fonction des opportunités et de son savoir-faire. Comme outils nous avons le plan stratégique, le plan opérationnel, le budget ;
- ❖ les outils qui comparent les résultats aux objectifs : ils permettent d'interpréter les écarts et prendre les décisions correctives. Nous pouvons citer : la comptabilité générale, la comptabilité analytique, le contrôle budgétaire, le reporting et le tableau de bord ;
- ❖ les outils de performance tels que le benchmarking, le re-engineering constatent les performances et tendent à fournir des explications.

1.3.3.2. Relation entre tableau de bord et le pilotage de la performance

Le pilotage de la performance s'appuie sur des méthodes, outils tel que le tableau de bord. Dans un secteur fortement concurrentiel, l'amélioration de la performance crée une valeur ajoutée directement mesurable au travers des indicateurs pertinents figurants dans le tableau de bord. Selon Kaplan et Norton (2003 :158) « le TBP doit éclairer l'enchaînement des hypothèses de relations de cause à effet entre les mesures de résultats et les déterminants de la performance ». La dimension stratégique doit cependant occuper une place prépondérante dans la quête de la performance. Le TBP, outil de gestion de la stratégie, est également utilisé comme système de mesure de la performance. Il facilite le pilotage de la performance tout en permettant aux gestionnaires d'explorer et de décrire le plan d'action stratégique à mettre en œuvre. Dévoilé comme instrument de mesure de la performance, le TBP construit autour de quatre perspectives reliées, devient progressivement un élément central du système de management stratégique. Ainsi nous pouvons constater par exemple que l'amélioration de la productivité des salariés est liée au développement de nouveaux produits.

Conclusion partielle

Ce chapitre nous a permis de dégager les notions générales que renferme le tableau de bord. A travers ses indicateurs, il se révèle comme un outil de pilotage de la performance efficace et pratique, d'aide à la prise de décision, de diagnostic et de communication.

Dans le chapitre suivant, nous allons aborder la performance du service comptable dans lequel nous essayerons de vous montrer les éléments de performance au sein de ce service.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE 2 : LA PERFORMANCE D'UN SERVICE DE COMPTABILITE

Ce chapitre va nous permettre de comprendre le rôle de la performance dans un service de comptabilité à travers la notion du processus et les outils sur quoi reposera la performance au sein de du service

2.1 Notion et processus comptables

La comptabilité nécessite un ensemble de processus lui permettant d'agir de façon efficiente dans une organisation.

2.1.1 Notion de processus

Selon les auteurs certains auteurs, le processus a dans la langue française, une certaine ancienneté, offre différentes définitions. Nous en citons quelques-unes choisies parmi celles qui existent, en partant du général et en allant rapidement vers des définitions plus proches du monde de l'entreprise.

L'AFNOR (2005) définit le processus de la manière suivante : « Ensemble d'activités corrélées ou interactives qui transforment des éléments d'entrée en éléments de sortie : les éléments d'entrée d'un processus sont généralement les éléments de sortie d'autres processus ; les processus d'un organisme sont généralement planifiés et mis en œuvre dans des conditions maîtrisées afin d'apporter une valeur ajoutée ; lorsque la conformité d'un produit résultant ne peut être immédiate ou économiquement vérifiée, le processus est souvent qualifié de « procédé spécial ».

Philippe Lorino (2001 :539) quant à lui, définit un processus: « Un processus est un ensemble d'activités reliées entre elles par des flux d'information ou de matière significatifs, et qui se combinent pour fournir un produit matériel ou immatériel important et bien défini ».

Perigord(1991) propose la définition suivante : « Un processus est une succession de tâches réalisées à l'aide de moyens tels que le personnel, les équipements, le matériel, les informations, les procédures. Le résultat final escompté est un produit. Il présuppose : des entrées mesurables ; une valeur ajoutée ; des sorties mesurables ; la possibilité de répétitions ».

Nous pourrions continuer cette liste de définitions qui, avec des mots différents, expriment sensiblement les mêmes choses pour le domaine qui nous concerne, l'entreprise ou les administrations. C'est la raison pour laquelle, au sein d'une entreprise, et afin de faire partager par l'ensemble des acteurs une même représentation, il convient de préciser sa propre

définition, en s'appuyant sur la culture de l'entreprise, sur le vocabulaire de celle-ci. En bref, il faut savoir la personnaliser. Pour notre part, nous avons, au sein de notre entreprise, et en nous appuyant sur différentes définitions, retenu celle-ci :

Un processus est l'ensemble des activités qui transforment des éléments d'entrée, à l'aide de moyens (personnel, équipements, informations), en éléments de sortie. C'est une suite ordonnée d'actions destinée à produire un résultat.

L'information financière est utilisée dans de nombreux processus de gestion de l'entreprise : processus d'achat, processus de vente, processus de paye...

Il existe 2 types de processus :

- Le processus métier : Ce processus délivre un bien ou un service. Ex : vente, fabrication, prestation...
- Le processus support : Ce processus soutient le processus métier et ne délivre pas de bien ou de service. Ex : ressources humaines. La gestion et la finance sont des processus supports

Ainsi nous pouvons donc identifier dans la fonction comptable un ensemble de processus, nous permettant de comprendre en large son importance.

2.1.2 Processus comptables

Dans la fonction comptable nous enregistrons plusieurs processus, et cela en fonction de l'organisation de l'entreprise. Nous pouvons donc citer une dizaine qui est :

2.1.2.1 Gestion des référentiels comptables

Ce processus comprend les activités relatives à la définition et au contrôle des référentiels comptables, correspondant d'une part aux spécifications internes à l'entreprise ou au groupe auquel appartient l'entreprise et d'autre part externes, essentiellement réglementaires. Il concerne la définition, la formalisation et le contrôle de la bonne application de la doctrine comptable de l'entreprise.

Début du processus

Evolution dans l'activité de l'entreprise et évolution externe de la doctrine, réglementation, législation... qui nécessite une adaptation de la doctrine interne et des référentiels.

Fin du processus

Communication et contrôle de la bonne application de la doctrine comptable de l'entreprise.

2.1.2.2 Organisation / méthodes /système d'information comptable

Ce processus comprend les activités de type ingénierie, relatives à la conception et à la maintenance du système d'information comptable de l'entreprise, à l'organisation de la fonction comptable et à la définition des modes opératoires au niveau des postes de travail de la fonction comptable. Les activités de nature technique informatique (conception technique, programmation, exploitation...), ne sont pas couvertes par ce processus.

Début du processus

Evolution des processus amont et du système d'information de l'entreprise.

Fin du processus

Mise en place de nouvelles applications informatiques ou des modifications et diffusion d'une formation adaptée aux collaborateurs concernés. Mise en place, en parallèle, d'une organisation adaptée.

2.1.2.3 Centralisation et gestion des arrêtés

Ce processus comprend les activités relatives à l'enregistrement conforme aux référentiels, aux normes comptables et aux délais établis, des écritures comptables provenant des comptabilités auxiliaires, des centralisateurs comptables des filiales et des écritures diverses directement enregistrées dans le centralisateur (ou base de données centrale comptable).

Début du processus

Réception des données comptables informatiques des processus amont et réception des informations d'événements économiques ou comptables à traduire en écritures comptables.

Fin du processus

Mise à disposition des données comptables validées et organisées selon le plan comptable de l'entreprise.

2.1.2.4 Production du reporting interne

Ce processus comprend les activités relatives à la production et à la diffusion du reporting interne à destination des différents niveaux de management, (direction générale, directions opérationnelles, management intermédiaire, fonctions spécialisées telles que le contrôle de gestion). Les informations concernées sont les résultats comptables de la période, associés ou non aux résultats des périodes précédentes et aux prévisions budgétaires. Les activités correspondant à la préparation des prévisions budgétaires ne font pas partie de ce

processus. Le reporting présente les résultats comptables de synthèse de l'entreprise ou les résultats comptables établis en fonction des modalités de mesure des résultats de chaque entité.

Début du processus

Besoin de reporting exprimé par les clients internes.

Fin du processus

Mise à disposition des données comptables centralisées et communication des rapports aux clients internes.

2.1.2.5 Production de l'information financière externe

Ce processus comprend les activités relatives à la production et la diffusion du reporting externe à destination des différents interlocuteurs à qui l'entreprise doit communiquer des informations relatives à ses résultats financiers (actionnaires, banques, media, comité d'entreprise, auditeurs externes, centrale de bilan, syndicats professionnels, etc.). Les informations destinées aux services fiscaux et organismes sociaux ne font pas partie de ce processus.

Début du processus

Réception des besoins de reporting et d'informations des « clients » externes et des demandes de nouveaux reporting externes établis par les responsables de la doctrine comptable de la fonction comptable.

Fin du processus

Communication des reporting et informations correspondantes aux « clients » externes.

2.1.2.6 Production des documents fiscaux

Ce processus comprend les activités relatives à la comptabilité fiscale et à l'établissement des documents fiscaux. La production des informations destinées aux organismes sociaux ne fait pas partie du processus de la fonction comptable.

Début du processus

Prise de connaissance de l'évolution de la législation fiscale.

Fin du processus

Etablissement des documents fiscaux et rapports associés.

2.1.2.7 Production des comptes de groupe

Ce processus concerne les groupes ayant à effectuer la consolidation des filiales. Il comprend les activités relatives aux opérations de consolidation des comptes de groupe et à la production des résultats internes et externes associés :

Début du processus

Réception des données comptables en provenance des filiales.

Fin du processus

Production des résultats comptables consolidés.

2.1.2.8 Comptes clients et assimilés

Ce processus concerne les activités relatives à la tenue des comptes clients et assimilés, à la collecte des paiements reçus des clients et assimilés. Il ne couvre pas les activités de facturation ni de recouvrement qui n'appartiennent pas au processus comptable.

Début du processus

Enregistrement des données de facturation clients dans le système de comptabilité clients

Fin du processus

Apurement des comptes clients après traitement du paiement et transmission des données au centralisateur comptable.

2.1.2.9. Comptes fournisseurs et assimilés

Ce processus concerne les activités relatives au traitement et au paiement des factures fournisseurs d'achat de biens et de services nécessaires au fonctionnement de l'entreprise. Les transactions intra groupes ne sont pas prises en compte par ce processus.

Début du processus

Réception des factures fournisseurs dans l'entreprise.

Fin du processus

Attribution du bon à payer pour le paiement des factures fournisseurs.

2.1.2.9 Immobilisations

Ce processus concerne les activités de traitement et de contrôle des données physiques et les activités de caractère comptable, relatives aux biens immobilisés de l'entreprise.

Début du processus

Traitement des informations correspondant aux événements physiques (installation, cessions, destruction, déplacement), concernant les biens immobilisés.

Fin du processus

Transmission des écritures comptables, reflet des événements physiques et comptables, au centralisateur comptable.

2.2 Les déterminants de performance du service comptable

En toute entreprise ou tout service, il existe des éléments nécessaires à la bonne marche. Ces éléments sont en général les déterminants de performance ce qui signifie les piliers du service. Le service comptable s'appuie sur certains éléments propres à ses procédures pour permettre une meilleure efficacité, ce qui nous amène à citer pêle mêle son organisation, l'application des règles et principes comptables, son système d'information, les outils dont il dispose pour le suivi permanent, la compétence de ses acteurs etc.

2.2.1 Applications des règles et principes comptables

Le respect des principes, normes et règles comptables assure une certaine fiabilité de l'information financière mais il serait insuffisant pour l'obtention de données exhaustives et fidèles. L'exigence première de la fonction comptable est la mise en conformité avec les obligations réglementaires.

L'enregistrement comptable des opérations réalisées par les intervenants du service comptabilité doit être effectué suivant les principes comptables fondamentaux ci-après :

- principe de prudence ;
- principe de transparence ;
- principe d'importance significative ;
- principe de permanence des méthodes ;
- d'intangibilité du bilan d'ouverture ;
- principe de la spécialisation ou indépendance des exercices ;
- principe du coût historique ;
- principe de la continuité de l'exploitation ;
- principe de la prééminence de la réalité sur l'apparence.

C'est la loi comptable qui a énoncé les principes qui conditionnent les règles et méthodes comptables utilisés par les entreprises. C'est le respect de ses principes qui permet à la comptabilité d'atteindre son objectif, à savoir la présentation des comptes annuels qui doivent

être réguliers, sincères, et donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entreprise.

Système d'informations

Brigitte DORIATH (2008 :2) « un système d'information est un ensemble organisé de ressources : matériel, logiciel, personnel, données, procédures permettant d'acquérir, traiter, communiquer des informations. ». Afin de traiter les opérations financières accessibles de manière sécurisée et rapide, l'outil informatique est indispensable et participe tant à la maîtrise des risques qu'à la mesure de la rentabilité des activités.

Le système d'information comptable qui est à l'origine des informations comptables à travers des applicatifs ou sous-systèmes, doit :

- rendre possible l'intégration d'écritures complémentaires ;
- assurer l'élaboration des états de gestion ;
- assurer l'élaboration des états destinés aux autorités de contrôle et de tutelle ;
- assurer clairement la prise en compte de la piste d'audit ;
- se conformer aux normes comptables internes et à la réglementation comptable ;
- prévoir des procédures fiables et efficaces de secours informatiques assurant la continuité de l'activité.

Le système d'information de gestion à trois finalités principales :

- c'est un outil d'aide à la décision. Le système d'information de gestion fournit les informations d'aide à la décision aux responsables des différentes activités. Il permet également d'étudier les conséquences prévisibles de certains choix (fonction de simulation) et permet d'automatiser des tâches répétitives ;
- c'est un outil de contrôle de l'organisation. Le système d'information de gestion permet de détecter des dysfonctionnements internes et des anomalies de fonctionnement ;
- c'est un outil de coordination de l'activité des différents centres de responsabilité. C'est donc un des supports essentiels de la gestion stratégique.

2.2.2. La qualité des informations

L'information financière doit répondre aux qualités génériques d'une information pour répondre aux évolutions rapides de l'environnement de l'entreprise. Comme toute information, l'information financière doit être :

- fiable c'est-à-dire exacte et à jour. La fiabilité résulte de l'exhaustivité des enregistrements mais aussi et surtout de la valeur des procédures appliquées dans le service. Cette qualité est la garantie des enregistrements sans erreurs et sans biais ;
- pertinente c'est-à-dire correspondre parfaitement aux besoins de l'entreprise ;
- rapide d'accès ;
- accessible à un coût raisonnable.

Il faut être attentif à ces qualités. En effet, prendre une décision à partir d'informations erronées peut entraîner des conséquences désastreuses pour l'entreprise.

2.2.3 Organisation comptable

Dans les entreprises, il existe un service ou une direction en charge de la fonction comptable. Il produit les documents légaux requis (bilan, compte de résultat, etc.) suivant des méthodes répondant à des normes nationales et internationales, il travaille sur des activités administratives (la paie, la gestion des stocks, etc.) et ont un rôle, en lien avec la direction, de conseil sur les choix stratégiques (comptabilité de gestion). Dans les petites entreprises, la plupart de ces fonctions sont généralement déléguées à un cabinet d'expertise comptable.

Elle a pour mission :

- informer les acteurs internes (par exemple, les dirigeants) ou externes à l'entreprise (par exemple, la banque de l'entreprise) ;
- permettre la prise de décision grâce à l'information qui convient ; par exemple, relancer les « mauvais payeurs » ;
- répondre aux obligations légales ; par exemple, élaborer le bilan ; être un support de preuves dans la vie des affaires.

Le travail comptable s'organise en plusieurs étapes :

- réception de la pièce comptable (la facture, le chèque, etc.) ;
- enregistrement au journal (par exemple le journal des achats, le journal de banque) ;
- report détaillé dans les comptes, appelé le grand livre (par exemple, détail des comptes clients) ;
- synthèse dans la balance (par exemple, solde du compte client) ;
- alimentation des documents légaux par la balance (par exemple, le bilan compte de résultat).

La comptabilité est en partie double : débit/ crédit ; emploi/ ressource ; origine/ destination. En fin de période, un compte est débiteur si le débit est supérieur au crédit ; il est créditeur si

le crédit est supérieur au débit. Il existe cependant différents systèmes comptables utilisés pour atteindre les objectifs fixés par la comptabilité.

Le système est défini selon TORT (2003 :12) « comme un ensemble d'éléments interactifs organisés en une unité et poursuivant un objectif précis. » Le système comptable peut donc être défini comme étant : « une organisation du travail de la comptabilité caractérisée par les livres et document utilisés, l'ordre de succession des différentes tâches, la façon dont on obtient les synthèses. » (Dayan & Al, 2004 :584)

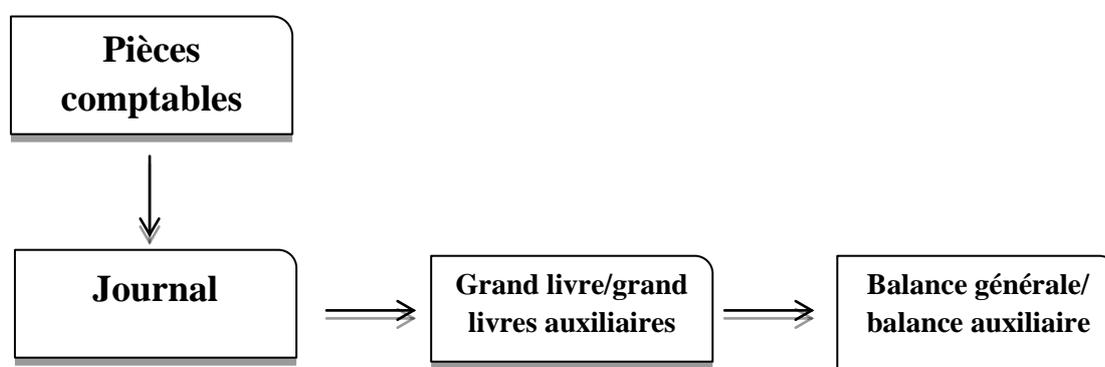
On distingue deux principaux types de systèmes comptables : le système classique et le système centralisateur.

2.2.3.1 Le système classique

Le système d'organisation comptable généralement baptisé système classique est le plus ancien des systèmes comptables. Il est calqué sur les objectifs de base de la comptabilité. Ce système est adapté aux entreprises de petite taille. Il utilise un journal général classique, tenu par une personne, enregistrant au jour le jour et de façon chronologique toutes les opérations comptables. Mais il est évident que si l'entreprise a de nombreux enregistrements, il s'avère très vite insuffisant. Il s'ensuit un travail énorme et fastidieux au niveau des reports du grand livre.

Le système est décrit de la manière ci-après à partir des pièces comptables classées chronologiquement : enregistrement au journal, au jour le jour, des opérations comptables ; report dans le compte de chaque opération ; calcul périodique du solde des comptes et établissement de la balance générale ; établissement des documents de synthèse à partir de la balance.

Figure 4 : schéma du système classique



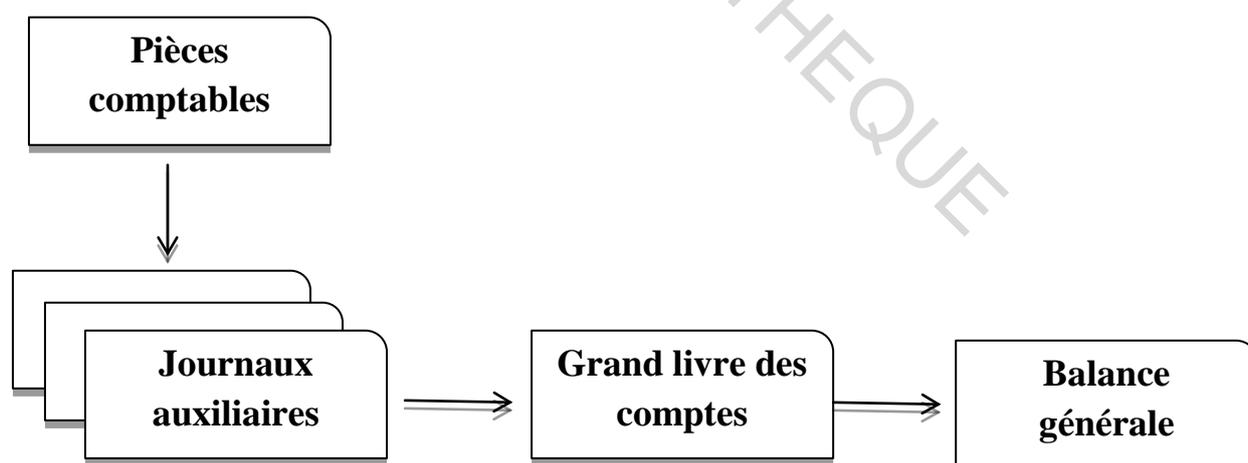
Source : Grandguillot & al (2010 :72)

2.2.3.2 Le système centralisateur

Le système centralisateur est apparu pour répondre au besoin des grandes entreprises que la lourdeur du système classique ne permet pas de satisfaire. En effet le système classique a l'inconvénient de cumuler les reports sans permettre une division du travail. Le système centralisateur pour répondre à ce besoin, repose sur une véritable division du travail en tenant deux comptabilités complémentaires :

- la comptabilité auxiliaire : La saisie quotidienne des documents de base est réalisée dans plusieurs journaux auxiliaires spécialisés (journal de ventes, journal de banque, journal OD) selon la nature des opérations (recettes, payment, opérations diverses). Le nombre de journaux auxiliaires est une décision de gestion. L'emploi de comptes de virements internes est alors nécessaire pour éviter le double enregistrement d'opérations qui concernent plusieurs journaux auxiliaires ;
- la comptabilité générale : Périodiquement (au moins une fois par mois) chacun des journaux auxiliaires est totalisé et centralisé par une écriture unique dans un journal général. La centralisation dans le journal général et le grand livre général permet ensuite l'élaboration des documents de synthèse.

Figure 5 : Schéma du système centralisateur



Source : Grandguillot & al (2010 :87)

En générale les systèmes comptables utilisent pour chaque tiers des comptes (clients, fournisseurs) et pour chaque catégorie de tiers un compte collectif. Lors de la saisie, les

écritures sont enregistrées dans les comptes individuels puis un report, automatique ou non s'effectue dans le compte collectif.

Toutefois la fonction comptable est celle qui regroupe les tâches comptables. A ce titre elle est chargée de la production des informations comptables et financières à partir des inputs des autres directions de l'entreprise. Elle peut être centralisée ou décentralisée.

Selon TORT (2005 :57) la fonction comptable peut être centralisée lorsque les tâches liées au processus de production de l'information sont effectuées par une seule structure qui est en charge de la comptabilité. A cet égard, les agents de cette structure enregistrent les opérations générées par les autres fonctions à la réception des pièces justificatives (achat vente, paie...). Ainsi, dans la fonction centralisation, seul le service de comptabilité enregistre les écritures comptables.

Par contre, dans le cas d'une fonction décentralisée, le service comptabilité n'est plus le seul à enregistrer des écritures comptables ce qui explique que dans certaines structures les tâches comptables sont réalisées par les fonctions effectuent les opérations devant être retracées par la comptabilité.

2.2.4 Référentiel comptable

Dans toute organisation, il existe des outils sur lesquels le service s'appuie pour la réalisation de ses objectifs. Au niveau de la fonction comptable nous élaborons l'indispensable.

2.2.4.1 Le SYSCOA

Le SYSCOA est le référentiel applicable à toutes les entreprises personnes morales ou physiques des pays membres de l'UEMOA soumises aux dispositions du droit commercial, à l'exception des banques, des établissements financiers et des compagnies d'assurances qui sont assujettis à d'autres règles. Il est rentré en vigueur le 1^{er} janvier 1998 et est révisé en janvier 2014 pour se conformer au système comptables des pays membres de l'organisation pour harmonisation en Afrique du droit des affaires (SYSCOHADA).

La comptabilité des banques et des établissements financiers est règlementée par le plan comptable bancaire (PCB) entré en vigueur le 07 janvier 1996 (BCEAO, 200 :11).

2.2.4.2 Le plan comptable

Le plan comptable de l'entreprise est un document qui rassemble, dans un ordre logique, la nomenclature des comptes à utiliser, définit leur contenu et précise les règles particulières de

leur fonctionnement. Le système comptable ouest africain (SYSCOA), entré en vigueur le 1^{er} janvier 1998 dans les pays membres de l'UEMOA, est le système en vigueur au NIGER.

Ainsi toutes les entreprises font recours au plan de comptes normalisés dont la liste figure dans le SYSCOA. Les comptes sont identifiés par un numéro et un intitulé. Le plan comptable de chaque entreprise doit être suffisamment détaillé pour permettre l'enregistrement des opérations. Le SYSCOA distingue trois (03) types de comptes à savoir les comptes de bilan (classe 1 à 5), les comptes de gestion (classe 6 à 8) et les comptes des engagements hors bilan (classe 9).

Lorsque les comptes prévus par le SYSCOA ne suffisent pas à l'entreprise pour enregistrer distinctement toutes ses opérations, elle peut ouvrir toutes subdivisions nécessaires.

Inversement, si les comptes prévus par le SYSCOA s'avéraient trop détaillés par rapport aux besoins de l'entreprise, elle peut les regrouper dans un compte global de façon à permettre l'établissement des états financiers annuels.

2.2.4.3 Les procédures comptables

Pour maintenir la continuité dans le temps de l'accès à l'information, toute entreprise doit selon l'OHADA établir un document décrivant les procédures.

Afin d'assurer la qualité des traitements, l'entreprise doit définir des procédures couvrant tout le processus de traitement de l'information comptable et financière en prenant en compte les critères garantissant sa fiabilité.

Selon Barry (2009 :112) les procédures doivent permettre de répondre aux questions suivantes pour l'ensemble des transactions de l'entreprise :

- Autorisation : quels sont les critères d'autorisation ? qui doit autoriser l'opération ?
- Exécution : selon quelles modalités ? qui doit exécuter et dans quels délais ? en cas d'impossibilité quelles sont les procédures alternatives ?
- Contrôle : selon quelles modalités, par qui et à quelles périodes ? qui informer des résultats du contrôle ?
- Traitement et classement des informations : selon quelles modalités ? périodicité et délai de transmission de l'information ?

En somme les procédures doivent répondre aux obligations légales éventuellement prescrite par le référentiel.

Lorsque la comptabilité est informatisée, les procédures de traitement informatique doivent être décrites dans un document écrit de sorte qu'elles permettent d'obtenir sur support papier ou tout autre support des états récapitulants dans un ordre chronologique toutes les données qui y sont entrées, sous une forme interdisant toutes insertions, suppressions ou additions ultérieures. Toutes données entrées doivent faire l'objet d'une validation, afin de garantir le caractère définitif de l'enregistrement comptable correspondant. Cette procédure de validation doit être mise en œuvre au terme de chaque période.

2.2.5 Le système de contrôle de l'information financière et comptable

Dans toute organisation, encore plus celle de la fonction comptable, un dispositif de contrôle doit être mis en place pour assurer le bon fonctionnement de ses activités.

Selon l'IFACI (2007 :15) le contrôle interne est un dispositif de la société défini et mis en œuvre sous sa responsabilité qui vise à assurer :

- la conformité aux lois et règlements ;
- l'application des instructions et des orientations fixées par la direction générale ou le directoire ;
- le bon fonctionnement des processus internes de la société, notamment ceux concourant à la sauvegarde de ses actifs ;
- la fiabilité des informations financières ;
- et d'une façon générale contribue à la maîtrise de ses activités, à l'efficacité de ses opérations et à l'utilisation efficiente de ses ressources.

Le contrôle interne dans le domaine comptable et financier concerne l'ensemble des processus de production et de communication de l'information comptable et financière, et concourt à la production de données fiables et légales aux exigences réglementaires.

Le processus de contrôle se situe à trois niveaux :

- contrôle de premier niveau se structure sous plusieurs degrés :
 - contrôle de base (premier degré) est selon Bernard (2009 :24) un contrôle organisé au niveau des agents des structures opérationnelles, fournisseurs de données à incidence comptable. Il s'agit d'un autocontrôle appelé contrôle a priori. Il consiste à assurer la qualité de l'information financière ;

- contrôle de supervision (deuxième degré) se fait de façon hiérarchique c'est à dire du responsable de la structure opérationnelle au responsable de l'entreprise. Chaque acteur réalise des contrôles ;
- Contrôle comptable (troisième degré) se fait par la fonction comptable. C'est un contrôle a posteriori qui vise à la bonne application des structures des règles d'enregistrement et le bon fonctionnement du système d'informations comptables ; s'assurer de la réalité et la sincérité des données comptables etc.
- contrôle de deuxième niveau apprécie le bon fonctionnement du contrôle de premier niveau et de vérifier, selon une périodicité adaptée la régularité et la conformité des opérations. Il est exercé généralement par des structures indépendantes notamment l'audit interne ;
- contrôle de troisième de niveau c'est le contrôle exercée par une personne extérieur à l'entreprise. Il a généralement un caractère obligatoire pour certaines entreprises, c'est ainsi qu'il est fait d'obligation à toutes les sociétés anonymes de l'espace OHADA de faire vérifier ses comptes annuels par un commissaire au compte appelé auditeur légal.

2.2.6 La compétence des acteurs

La compétence est la capacité à réaliser les activités professionnelles attendues d'une personne dans le cadre du rôle qu'elle doit remplir, dans une organisation ou dans la société. Ou si l'on veut, l'ensemble des savoir, savoir-faire, savoir-être mis en œuvre dans un contexte donné. Elle se situe, à l'intersection entre les individus et leurs capacités d'une part, et les structures organisationnelles et les activités à réaliser d'autre part.

La compétence s'acquiert par la formation et l'expérience professionnelle. Elles se combinent ensemble pour permettre la réalisation d'une activité ou d'une tâche donnée. Elles sont le plus souvent transposables d'une situation de travail à une autre ; c'est à dire qu'une même compétence peut être mobilisée pour effectuer des activités différentes.

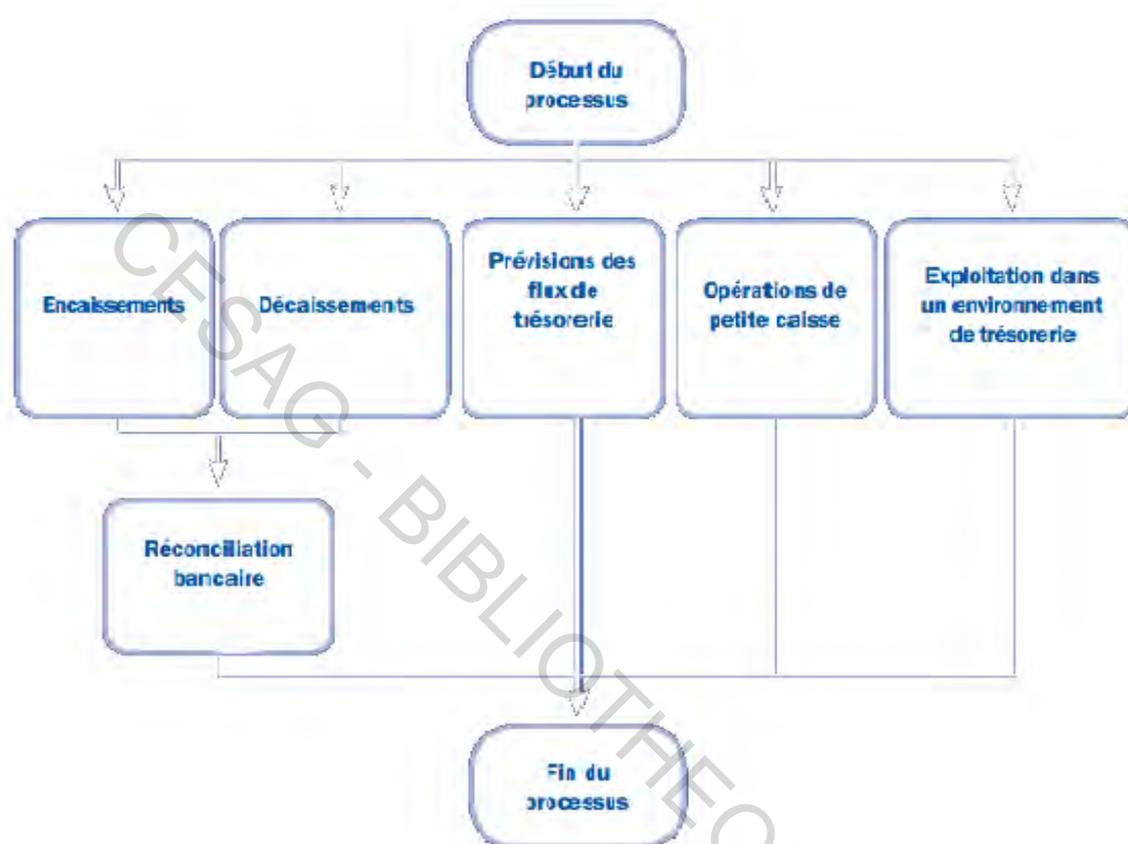
Gérer et développer les compétences implique de différencier clairement dans la démarche suivie les deux dimensions, la dimension individuelle et la dimension organisationnelle, pour mieux les intégrer dans ce qui sera déterminant : la capacité à agir.

2.2.7 La gestion de la trésorerie

La gestion de la trésorerie est une fonction importante dans toute organisation. Afin d'optimiser sa trésorerie, une organisation doit mettre en œuvre des procédures de caisse pour gérer efficacement les entrées et sorties de caisse. La prévision et la budgétisation sont des

aspects importants de la gestion de la trésorerie. L'organisation doit s'efforcer de planifier de façon aussi détaillée que possible et le plus longtemps à l'avance les recettes attendues et les décaissements nécessaires. Les fonctions de gestion de la trésorerie s'axent autour des encaissements, décaissements, prévisions et rapprochements.

Figure 6 : processus de la gestion de la trésorerie



Source : www.crsprogramquality.org

Conclusion partielle

La performance étant la triple conjonction de la compétence, de la motivation et de l'environnement de travail (YAZI 2013 :1), nous pouvons donc dire que n'importe quelle entreprise est à mesure d'être performante si elle réunit ses facteurs. La performance de la fonction comptable peut s'orienter donc à plusieurs niveaux. Plusieurs outils mis en évidence permettent de nous donner des résultats cohérents et efficaces.

CHAPITRE 3: APPROCHE METHODOLOGIQUE

Ensemble de techniques, méthodes et procédures adoptées pour arriver au but d'une recherche, la méthodologie de l'étude fait appel à plusieurs outils tant quantitatifs que qualitatifs.

Pour donc atteindre notre objectif d'analyse de la gestion de la performance mis en place à l'entreprise, le présent chapitre sera consacré dans sa première section, à la présentation du modèle d'analyse retenu avant de décrire dans la deuxième section, les outils de collecte des informations choisis et comment ces outils seront utilisés pour atteindre les résultats escomptés.

3.1 Présentation du modèle d'analyse

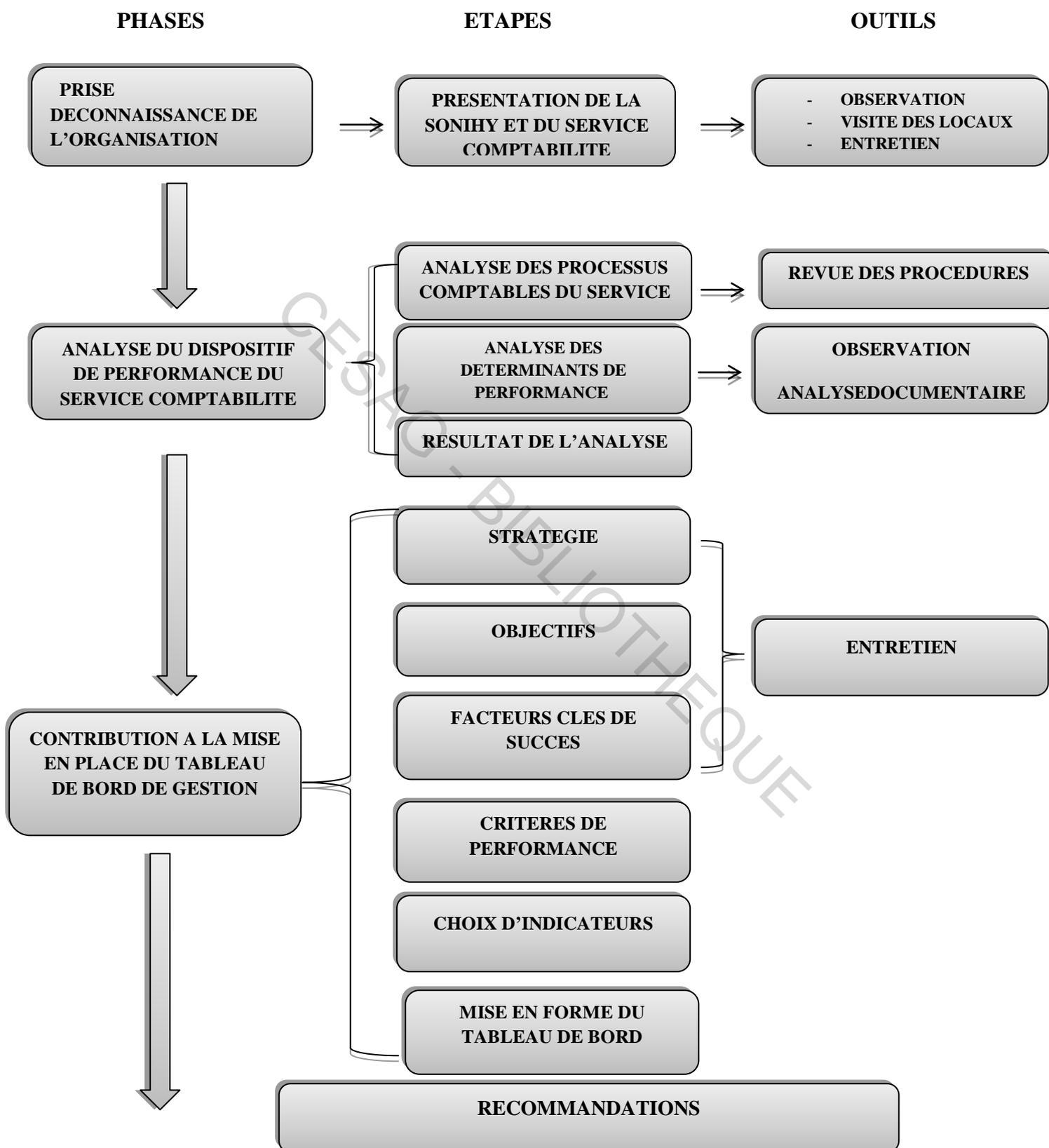
Il s'agira pour nous de vous montrer notre méthode de travail à travers un plan détaillé de l'enquête réalisé.

3.1.1 Modèle théorique

Le modèle d'analyse est la représentation schématique de la démarche scientifique de l'étude et de la résolution théorique du problème identifié. Il consistera ici en la déclinaison des différentes étapes, phases et outils nécessaires à l'atteinte de notre objectif d'étude.

3.1.2 Schématisation du modèle d'analyse

Figure 7 : Modèle d'analyse



Source : Nous-meme a partir de la revue de littérature

3.1.2.1 prise de connaissance de l'organisation

Tous travaux d'analyse nécessitent au préalable un diagnostic de l'existant. Cette phase va nous permettre dans un premier temps, de collecter des informations sur l'entreprise et le service comptable afin de pouvoir décrire son dispositif de performance interne adopté à la SONIHY. Pour cela nous aurons recours aux outils suivants:

- visite des locaux ;
- l'observation ;
- entretien.

3.1.2.2. Analyse du dispositif de performance interne

Cette phase constitue à dégager le dispositif mis en place dans ce service. Pour cela nous procéderons à plusieurs techniques pour pouvoir ressortir un diagnostic sur l'organisation du service et les moyens utilisés pour avoir une performance dans l'exhaustivité de leurs résultats. Les techniques à utiliser sont :

- analyse documentaire ;
- revue de procédure ;
- observation.

À l'étape de présentation des résultats, il sera pour nous de faire des constats, ressortir les risques ou les conséquences issues de notre analyse préliminaire.

3.1.2.3. Contribution à la mise en place du tableau de bord pour la performance du service comptable

Cette étape sera pour nous notre apport au sein du service. Nous avons choisi de mettre en place un tableau de bord pour ce service afin de permettre au responsable (DFC) de mieux se localiser dans la prise de décision.

L'objectif de cette étape sera pour nous de vous montrer la démarche mise en œuvre pour la réalisation de ce tableau de bord. Ainsi il sera résumé en 6 étapes :

- définition de la stratégie ;
- définition des objectifs ;
- identification des facteurs clés de succès ;
- identification des critères de performances ;
- choix des indicateurs ;

- mise en forme du tableau de bord.

3.2 Les techniques de collecte de données

3.2.1 Analyse documentaire

Elle portera sur les différents textes et lois en vigueur dans le service et aussi au manuel de procédures applicables à l'ensemble des directions de l'entreprise. Cette technique fut réalisée grâce aux divers documents réglementaires mis à la disposition du stagiaire dès son arrivée dans le service et sur la documentation disponible à la bibliothèque.

3.2.2 La revue de procédure

Cette étape est une combinaison de l'analyse documentaire et des entretiens. Il s'agit de répertorier les procédures qui sont formalisées et de reconstituer à celles qui ne le sont pas à partir des entretiens pour les rendre formelles. Ceci nous permettra de faire des constats ou même d'en tirer les risques potentiels.

3.2.3 L'observation

L'observation fut présente tout au long du stage. Elle a permis d'apprendre en regardant faire. Elle a précédé la phase de mise en application des outils du service. Les tâches exécutées étant diverses, elle fut d'autant plus efficace que dans le but de cerner l'activité du service dans son ensemble. Ce travail d'observation s'est fait par une rotation dans les différentes directions, malgré la priorité faite à la direction financière et comptabilité, du fait du thème traité. Ainsi, dans la section commerciale, il a fallu faire attention au mécanisme de la commercialisation des bouteilles de gaz avant son enregistrement au service comptabilité. Le travail dans la section production (centre gaz) a consisté à suivre et comprendre le rôle chaque acteur dans la production des bouteilles de gaz remplissage, emballage, stockage et livraison) car ceux-ci représentent le chiffre d'affaire réel de la société. Au niveau de la section comptabilité, les divers chantiers étaient la révision du plan comptable de la société, les principaux processus gérés par les acteurs compte tenu de l'activité de l'entreprise.

3.2.4 L'entretien

Nous ferons des entretiens avec le principal responsable de la direction financière et comptable et le reste des agents afin de comprendre le fonctionnement du service, d'identifier les moyens dont ils disposent pour la mise en œuvre de leur tâche.

Dans le cadre de ce mémoire, ces entretiens étaient portés essentiellement sur la description du SC, du fonctionnement de ce service et surtout de la gestion de la performance comptable au sein de la société.

3.2.5 Personnes rencontrées

Pour mieux comprendre le rôle et les moyens dont dispose le SC qui garantit la fiabilité financière, nous rencontrerons les principaux responsables chargés du SC dont le DAF et le chef comptable.

Nous rencontrerons aussi le directeur des opérations et le directeur commercial et ses agents afin d'obtenir auprès d'eux une description plus détaillée des mécanismes de vente et d'approvisionnement, et aussi le responsable du centre gaz pour le détail de l'écoulement des produits sur le marché.

Conclusion

En conclusion, ce chapitre nous a permis d'exposer la solution théorique retenue pour la résolution de notre problème et d'identifier les moyens de collecte de données pour vérifier cette solution.

Conclusion de la première partie

La fonction comptable est un processus qui permet de satisfaire les besoins en informations des tiers, internes (dirigeant, cadres, ...) ou externes (banquier, actionnaire, fournisseur, ...) à l'entreprise. Parler de performance, serait d'évoquer l'ensemble des mesures mises en œuvre pour atteindre les objectifs d'une entreprise. Ses mesures ne sont rien d'autres que les outils qui permettront de donner des informations fiables afin d'optimiser la régularité et la sincérité de ses informations.

Cette première partie consacrée à la revue de la littérature nous a permis dans son premier chapitre de mieux cerner la notion de tableau de bord comme outil efficace de la performance proposée par les auteurs et montrer comment il agit dans une organisation. Le deuxième chapitre a quant à lui servi de cadre pour la présentation de la performance au sein du service comptable en s'appuyant sur ses déterminants de performance. Le troisième chapitre a enfin, permis de présenter le modèle d'analyse et les méthodes et outils de collecte de données choisies.



**DEUXIEME PARTIE :
CADRE PRATIQUE**

CHAPITRE 4 : PRESENTATION DE LA SONIHY-SA

La raison de ce chapitre sera de nous emmener à comprendre l'organisation de la SONIHY et de son service comptable. En effet pour mieux analyser le dispositif de performance, il est important de comprendre son fonctionnement à travers sa structure organisationnelle.

4.1 Présentation et mission

4.1.1 Présentation de la SONIHY

La société nigérienne des hydrocarbures (SONIHY) société anonyme avec conseil d'administration inscrite au registre de commerce et de crédit mobilier (RCCM) de Niamey sous le N° RCCM-NI-NIA-2008-B-387 est constituée le 25 aout 2000 avec un capital de trente-neuf millions de francs CFA. Ce capital est entièrement détenu par des privés nigériens dont la majorité représente des anciens agents, cadres ayant déjà exercé dans le secteur des produits pétroliers et leurs dérivés. Le siège social de la société est à Niamey, outre les deux centres de stockages, d'emplissage et distribution de gaz butane qui ont été ouvert à AGADEZ et ZINDER. Depuis sa création en 2000, SONIHY s'est développé par la mise en place d'un réseau dynamique étendu soutenu par des investissements en infrastructure importants dans le domaine de l'énergie. Le conditionnement et la distribution d'hydrocarbures et dérivés : Gaz, carburants et lubrifiants sur tout le territoire du Niger est notre activité principale. SONIHY a aussi développé une activité de fourniture d'équipements et Installations de Gaz et Produits Pétroliers aux Industriels, Collectivités, Organisations et particuliers Au cours des deux premières années, seule l'activité de commercialisation des hydrocarbures et lubrifiants a été menée. Ce n'est qu'au mois de septembre 2003 que celle de commercialisation de gaz butane a effectivement débuté après un important investissement de plus de cinq cent millions (500.000.000) F.CFA, réalisé grâce à l'autofinancement dégagé par la première activité. Elle contribue à sécuriser l'approvisionnement du pays en gaz domestique.

4.1.2 Missions et objet de la SONIHY

La SONIHY S.A est leader dans le domaine des hydrocarbures ; elle a pour mission d'amener les Nigériens à ne consommer que du GAZ comme source d'énergie. Elle a pour but aussi de mettre de nouveaux produits sur le marché, comme la bouteille de recharge 3kg.

L'objectif de la société en tous pays et plus particulièrement en République du Niger, et sous la réserve expresse de se conformer à la législation et à la réglementation en vigueur au Niger, pour celles des activités ci-après qui feraient l'objet d'une réglementation particulière :

- ✓ l'achat et la distribution des hydrocarbures et de leurs dérivés par tous les circuits de distribution autorisés par la profession ;
- ✓ toutes opérations, représentations, commissions, courtages et négoce ;
- ✓ la prise de participation dans d'autres sociétés au Niger comme l'étranger ;
- ✓ et enfin, toutes opérations financières, commerciales, industrielles, mobilières et immobilières, pouvant se rattacher directement ou indirectement à l'objet ci-dessus ou tous objets similaires ou connexes, de natures à favoriser son extension ou son développement.

4.2 La structure organisationnelle et présentation de l'organisation

4.2.1 La structure organisationnelle

Par définition, la structure organisationnelle est l'ensemble des voies de communication qui servent de support à la transmission de l'information dans l'entreprise. Elle peut être aussi définie simplement comme la somme totale des moyens employés pour diviser le travail en tâches distinctes et pour assurer ensuite la coordination nécessaire entre ces tâches.

Le cadre organisationnel de la SONIHY S.A est mis en place par une Assemblée Général des Actionnaires après un conseil d'administration sous la coupole du Directeur Général. Subdivisée en trois (3) grandes directions dont :

- ✓ la Direction des Operations constituée du centre gaz ou de production ;
- ✓ la Direction Commerciale ;
- ✓ la Direction administrative et financière.

Elle compte au total soixante-dix agents et une vingtaine de stagiaires pour mener à bien les activités de la société.

4.2.2 Présentation de l'organisation de la SONIHY

La SONIHY sera présentée à travers un organigramme, qui représentera toute la structure organisationnelle. (Voir annexe 1)

4.3 Le fonctionnement de la SONIHY

La structure organisationnelle de SONIHY fonctionne de manière hiérarchique, avec au sommet un conseil d'administration, une direction générale, une direction des opérations, une direction commerciale et une direction administrative et financière.

4.3.1 Le Conseil d'Administration

Composé de dix (10) membres, le conseil d'administration décide des grandes orientations à donner aux activités de la société et fixe les objectifs généraux.

4.3.2 La Direction Générale

A sa tête se trouve un Directeur Général à qui le conseil d'administration délègue ses pouvoirs. Il veille à une bonne gestion quotidienne de la société et représente la société auprès des institutions de l'Etat, assure la supervision, la coordination de l'ensemble des activités de SONIHY, administre et gère le personnel.

Le directeur général est assisté dans sa mission par une secrétaire de direction dont les prérogatives sont les suivantes :

- ✓ Assurer la gestion du planning d'organisation du directeur général (missions, réunions, rendez-vous, etc.) ;
- ✓ Assurer la gestion des courriers, des dossiers, de la caisse « menus dépenses » de la société, de même que la gestion des archives.

D'autres départements fonctionnent également sous l'autorité du directeur général, chacun d'eux ayant à sa tête un directeur de département. Ce sont notamment :

4.3.3 La Direction Administrative et Financière

La direction administrative et financière comporte trois grandes sections : la section comptabilité générale, la section administration chargé du personnel, la section financière et trésorerie. Le Directeur Administratif et financier est assisté de trois comptables.

Elle assure des tâches comme : achats et comptabilité générale, divers impôts, et classement chronologique des pièces comptable de base. On note aussi deux (2) chargés de saisie comptabilité informatique et classement chronologique des pièces comptable de base, un responsable chargé des relevés de banques et autre document bancaires liés aux opérations et d'une caissière qui détient la caisse et les encaissements.

4.3.4 La Direction commerciale

Dirigée par un Directeur commercial ; elle définit et planifie des veilles à la mise en œuvre des politiques commerciales fixés par le Directeur Général à savoir :

- le développement et commercialisation de nouveaux produits,
- la croissance des parts de marché,
- le développement des marchés sous régionaux.

De cette direction découle le service vente qui est sous la responsabilité d'un agent commercial qui procède à la mise en œuvre des stratégies commerciales ; Il assure aussi la veille commerciale.

4.3.5 La Direction des opérations

Dirigée par un Directeur des opérations qui a pour missions de superviser l'activité des services relevant de sa direction. Responsable de l'approvisionnement régulier en produits, responsable de liaison et la mise à disposition de la clientèle des produits, responsable des installations techniques, responsable de l'application des procédures au niveau de sa direction, le directeur des opérations note le personnel relevant de son département. Sous sa direction se trouve le service d'approvisionnement, le service vente et facturation et enfin le service GAZ.

4.4 Présentation du service comptabilité de la SONIHY

Les missions et activités du service sont présentées ci-après :

4.4.1 Missions du service comptable

Le service comptable de la SONIHY a l'obligation de tenir une comptabilité générale et auxiliaire. Sa mission principale est d'assurer la comptabilisation des flux financiers (les flux entrants : factures d'achats et de frais généraux ; les flux sortants : facturation clients ; les opérations de trésorerie) et de produire annuellement un certain nombre de documents dont :

- le bilan ; (annexe 2)
- le compte de résultat ; (annexe 3)
- Le tableau financier des ressources et des emplois (TAFIRE) ;
- L'état d'exécution budgétaire ; (annexe 4)
- Les états annexés (résumé des principes comptables utilisés, tableau d'amortissements, tableau des immobilisations, détail des créances et des dettes avec l'analyse de chaque solde, détail des charges par nature).

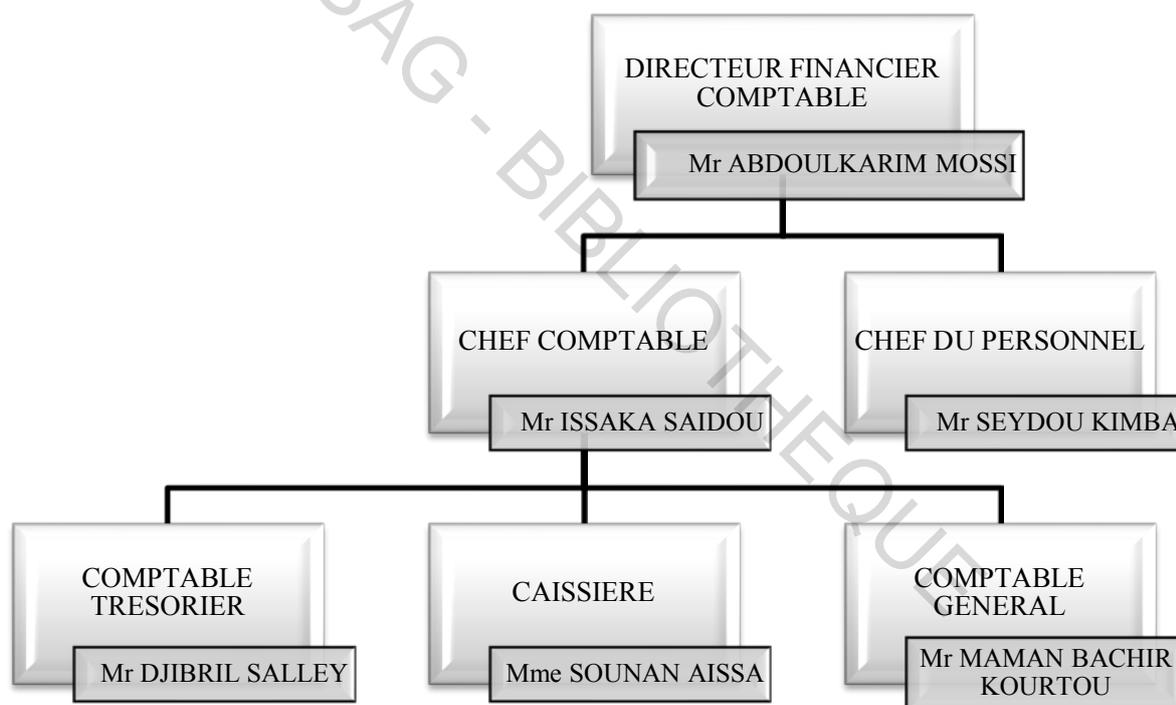
La saisie des opérations est assurée par les agents en charge de la comptabilité générale, de la trésorerie et de la caisse. Elle se fait quotidiennement de sorte que la comptabilité doit être à mesure de fournir à tout moment des renseignements sur les comptes.

Le service comptable assure également la gestion des clients et des fournisseurs en assurant le suivi des paiements, des relances et des litiges, les relations avec les banques et les services fiscaux.

4.4.2 Les acteurs du service comptable

Le service comptabilité de la SONIHY est géré par la DFC. Elle comporte en son sein cinq (5) agents dont le chef comptable, le chef du personnel, le comptable trésorier, le comptable général, et la caissière.

FIGURE 6 : Organigramme du service comptabilité de la SONIHY



Source : Service comptabilité de la SONIHY

Dans cet organigramme nous constatons la présence de la direction financière et comptable qui a sous sa coupole le chef du service de la comptabilité et celui du chef du personnel. Aussi seul le chef comptable est responsable de trois agents formant le service de comptabilité (agent trésorier, agent comptable, caissière).

4.4.3 Les activités du service comptabilité

Dans cette partie nous mettrons en exergue les activités générales du service. Comme nous le savons l'organisation d'un service comptable exige nécessairement une profonde connaissance des mouvements qui interviennent au sein de l'entreprise dans le cadre du déroulement de ses activités.

4.4.3.1 Diligences quotidiennes

Les activités quotidiennes du service de comptabilité à la SONIHY, pour bien analyser et traiter les informations provenant des autres directions de la SONIHY, se subdivisent en trois étapes :

- ✓ Contrôle des imputations : Cette étape a pour rôle de veiller au respect de procédure administrative et financière, vérifier la régularité, validité et la conformité des pièces comptables.

L'imputation est une pratique qui est faite de façon quotidienne. A chaque fin de journée la caissière établit une fiche de recette journalière (gestion de caisse et encaissement) à laquelle elle ajoute les pièces nécessaires à la vérification et à l'enregistrement (facture avoir ou vente à terme, versement...) et la délivre au service comptabilité. A ce stade l'agent en charge établit à son tour une fiche d'imputation (annexe 5) ou une sous fiche d'imputation (annexe 6) selon l'opération effectuée. Cette fiche est toute suite après validation par le chef comptable est transmis au DAF qui mettra son cachet OK et transmettra les différentes fiches de recette aux agents en charge de la saisie comptable.

- ✓ Suivi comptabilité : D'une manière générale, cette étape procède au suivi de toutes les opérations comptables, établit les états de rapprochement entre les pièces comptables et le paiement y afférent ;
- ✓ Traitement comptable : Cette étape permet de mettre à la disposition de la direction financière les données comptables saisies et traite essentiellement les données ; enregistre chaque jour les faits dont il a connaissance sur des livres appelés journaux, tenus dans l'ordre chronologique des événements ;
- ✓ Etablissement de la situation des différentes banques : l'agent trésorier a pour responsabilité de pouvoir faire sortir de façon journalière la situation de l'ensemble des banques de la société, bien avant d'entamer la nouvelle journée. cette situation n'est rien d'autre que l'état de comptabilisation des revenus de la veille.

4.4.3.2 Diligences mensuelles ou trimestrielles

A la fin de chaque mois ou trimestre selon les besoins, certains travaux doivent être effectués par le service comptabilité. Ce sont :

- ✓ L'élaboration des états de rapprochements bancaires : l'agent trésorier après la clôture mensuelle des comptes établit à partir du grand livre et des opérations diverses un état de rapprochement de chaque banque pour vérifier les soldes par rapport à la comptabilité de la SONIHY ;
- ✓ L'édition des grands livres et balance ;
- ✓ Inventaire de caisse ;
- ✓ Elaboration des états justificatifs des soldes de banque ;

4.4.3.3 Diligences annuelles

A la fin de chaque année, en vue d'une certification par le commissaire aux comptes certains travaux sont effectués, ceux-ci se présentent comme suit :

- ✓ Etablissement des états financiers ;
- ✓ Etats de rapprochement bancaire annuel ;
- ✓ Inventaire des immobilisations ;
- ✓ Rapprochement entre inventaires et inscriptions comptables ;
- ✓ Ecritures d'inventaires (amortissement, charges à payer...) ;
- ✓ Correction et régularisations ;
- ✓ Edition des balances et grands livres définitifs ;
- ✓ Edition du grand livre et de la balance provisoire.

4.5 Les sections du service comptabilité

L'organisation du service comptable relève de l'organisation même de la DAF dont il fait partie. La Direction financière de la SONIHY a pour fonction de mobiliser non seulement les capitaux, mais aussi l'affectation rationnelle de ces capitaux aux différents emplois, superviser l'activité du service comptable et vérifier les comptes annuels.

Ainsi, le rôle du service comptabilité est de servir comme outil de contrôle des opérations, une source d'information sur la situation et l'évolution de l'entreprise ; il aide à la prise de décision sur le plan financier. Dans son organisation interne, nous avons observé que le service comptable comportait trois grands pools pour permettre de traiter de manière exhaustive les informations reçues des autres directions :

- ✓ POOL COMPTABILITE GENERAL ;
- ✓ POOL TRESORERIE ;
- ✓ POOL CAISSE.

A. Le pool comptabilité générale

Ce pool s'occupe à l'élaboration des états comptables. Géré par un agent comptable son rôle est exclusivement relié à la suivi des comptes clients et fournisseur, au contrôle des pièces comptables (imputation et enregistrement), le paiement des impôts (IUTS, ISB, CNSS, TVA), le paiement des prestations de fournisseurs.

Dans le cas du contrôle des pièces comptables, lorsque l'agent reçoit la fiche de recette journalière (gestion de caisse), il s'assure que tout enregistrement est conforme à la pièce comptable qui l'accompagne en se rassurant des mentions éventuelles que porte la pièce. Ensuite dans un journal comptable, il saisit les données financières de façon chronologique à partir par pièces comptables, ensuite sont codifiées et rangées dans un chrono. A travers ses données il suivra donc les comptes clients et fournisseurs.

Le paiement des prestations des fournisseurs se fait après enregistrements des factures ou contrats des prestataires dans un délai précis.

B. Le pool caisse

Ce pool s'occupe uniquement des encaissements et des décaissements d'espèces. Géré par un agent caisse (la caissière), ses taches s'effectuent de façons régulières.

- Encaissements d'espèces

Il s'agit de l'encaissement des règlements des ventes. La caissière s'acquitte des copies de facture de vente (à terme, au comptant, avoir) ou reçu de caisse. Il s'agit enfin des espèces retirées d'un compte bancaire local et versées en caisse pour les dépenses courantes. La caissière établit le document de retrait d'espèces que doivent signer les responsables qualifiés de l'organisation. En fin de journée il établit une situation de ses ventes et ajoute les copies de factures et reçus qui serviront de pièces comptables pour l'enregistrement dans les journaux auxiliaires.

- Décaissement d'espèces

La caisse est utilisée pour effectuer des règlements en espèces des dépenses courantes. Ces dépenses doivent être autorisées par le responsable qualifié de l'organisation. L'autorisation est matérialisée par un bordereau de paiement ou bon de caisse, et par l'apposition sur celle-ci suivie de la signature au visa.

C. Le pool trésorerie

La trésorerie est la partie délicate du service comptabilité. Le comptable trésorier en charge fait le suivi de la situation de la trésorerie à la banque de façon journalière, à la caisse, état de rapprochement bancaire et autres situations financières. Il étudie les projets et la réalisation des entrées et des sorties de fonds. A la SONIHY la gestion de la caisse a été retiré à l'agent trésorier, il a donc pour mission d'établir les états de rapprochement mensuel et de l'enregistrement des factures des centres de Zinder et Agadez c'est-à-dire chargé de la gestion de la caisse de ses centres car les encaissements se font que par la banque

Conclusion partielle

En somme ce chapitre nous éclaire sur l'activité de l'entreprise et les directions qui contribuent à la réalisation de ses objectifs dont le service comptabilité qui est vu en large, afin de pouvoir toucher la tumeur qu'elle porte.

CHAPITRE 5 : ANALYSE DU DISPOSITIF DE PERFORMANCE MIS EN PLACE AU SERVICE COMPTABLE DE LA SONIHY

Dans ce chapitre, nous allons décrire le dispositif de performance c'est-à-dire les outils dont dispose le service comptabilité en vue d'une meilleure efficacité de ses activités. Ces outils sous plusieurs formes : matériel, humain, et même managérial. Alors dans un premier temps, nous décrirons ses outils en faisant ressortir les forces par l'analyse et ensuite les faiblesses.

5.1 Analyse des processus comptables liés au service

Nous savons qu'il existe différents processus de la fonction comptable. Mais souvent tous ses processus ne sont pas applicables à cause de différentes natures organisationnelles du service. Au sein de la SONIHY les processus observés au service comptabilité sont les processus de gestion comptables (comptabilité fournisseurs, comptabilité clients, comptabilité trésorerie).

5.1.1 La comptabilité fournisseurs

Ce processus se déroule en plusieurs étapes. Il faut rappeler que ce processus a été décentralisé c'est à dire repartir entre deux directions celui des opérations et de la comptabilité :

- **L'étape de la gestion des comptes fournisseurs** : un compte fournisseur est créé après appel d'offre (marché gré à gré) établit par la direction des opérations. Lorsque le choix du fournisseur est fait en fonction de la qualité des services et des prix, la direction des opérations communique les données du fournisseur afin de lui crée un compte au niveau de la comptabilité pour sa suivi régulière.
- **L'étape de la commande** : cette étape n'est pas forcément liée au service comptable. Compte tenu de l'activité de la société, nous remarquons que les commandes se répartissent à plusieurs niveaux. Lorsqu'il s'agit des commandes de fournitures de bureau et autres matériels, le service comptabilité est habilité à le faire en adressant un bon de commande au fournisseur choisi sur la base d'une liste agréée, mais quand il s'agit d'achat de produits (gaz, lubrifiants, carburant), la charge des commandes est déléguée à la direction des opérations, qui adresse directement un bon commande de ses produits au fournisseur agréée.
- **L'étape du traitement de facture** : dès la réception du courrier (secrétariat général), la facture en format papier est déposée chez le directeur général qui notifiera à qui la facture doit être adressé pour validation. Après tout cela, la réception de la facture au

service comptabilité se fait dans un délai de 72h maximum afin d'être traitée c'est-à-dire l'imputer, l'enregistrer dans le journal approprié puis l'archiver afin de pouvoir retrouver les traces en cas de litiges.

- **L'étape du contrôle de facture** : cette étape consiste à faire un rapprochement de la facture et de la commande. Après vérification s'il n'y a pas d'erreur elle peut être prête à entrer dans le déroulement du processus de paiement, dans le cas contraire, en l'absence d'une mention nécessaire à sa comptabilisation, la facture est retournée au fournisseur pour rectification ;
- **L'étape de paiement ou règlement de fournisseur** : cette étape est assez délicate, dans les procédures élaborées par le DAF, le règlement s'établit après un mois de la réception de la facture. Après vérifications de conformité, ceci remonte au DAF et Directeur General pour autoriser le paiement en apposant la mention « OK ». Fort est de constater que pour certains besoins pressant de la production un acompte est souvent versé à la hauteur d'un tiers du montant, afin de fidéliser ou de rappeler l'importance de la commande.
- **L'étape d'analyse des comptes** : en général ceci se fait par lettrage et par analyse bilancielle. Dans notre cas, notre logiciel n'étant pas programmé pour établir un lettrage automatique alors le service a mis en place un système de fiche d'analyse des comptes afin de vérifier les soldes des comptes fournisseurs.

5.1.2 La comptabilité clients

Le processus comptable ventes-clients constitue un enjeu majeur pour l'entreprise. En effet, toute "non qualité" dans le traitement de l'information a des conséquences dommageables pour l'entreprise sur : la relation client, le respect des échéances de paiement, la fiabilité des comptes et les relations internes dans l'entreprise.

- **Réception de la commande** : Dans le cas du processus vente/ clients la direction commerciale entre en jeu dans le processus vente. Elle est chargée d'établir une relation par un contrat avec les clients. Nous observerons deux types de clients dépositaires : le client individuel c'est à dire interne ou externe à l'entreprise et le client de groupe. Dans le cas du client de groupe il lui ai adressé un contrat d'ouverture de dépôt et une fiche de constitution de stock. Dans le cas du client individuel interne ou externe, une fiche reconnaissance de dette lui a remis pour signature, celle-ci a pour rôle de suivre le client durant son paiement. Sur cette fiche tout est indiqué, la nature de l'achat, le délai règlement et la période de solde.

- **Ouverture de compte** : Au moment d'enregistrer des données dans la comptabilité clients, l'agent crée le compte du client en fonction des informations qui lui seront parvenues. dans le cas des clients occasionnels, un compte collectif appelé clients divers est utilisé pour éviter l'accumulation des comptes. Ce compte de clients divers est en fait le compte qui recueille les clients non réguliers.
- **Facturation** : muni des éléments (fiche de constitution de stock et fiche de reconnaissance de dette), le client se rend au service de la facturation ou il lui ai délivré une facture à terme ou comptant après règlement à la caisse.
- **Enregistrements factures** : à la réception de la facture, elle est imputée et enregistrée dans le journal de vente qui va permettre la mise à jour du grand livre. Les comptes généraux (de résultats) et les comptes clients sont ensuite mis à jour en fonction des activités de paiement client associées aux opérations (créance, acompte, avoir, etc.). Toutes les opérations commerciales sont enregistrées et gérées par le biais de compte établi pour chaque client.

Toutefois, La gestion des créances douteuses à ce niveau reste compliquée, bien entendu qu'il n'existe pas réellement de suivi de recouvrement car la direction commerciale ayant la liste des clients officiels, n'établit pas de liste exhaustive à la réalisation des recouvrements. Ce qui reste un blocage pour le service comptabilité, car ceci étant chargé de l'enregistrement, ne se rendra compte du creux seulement si le compte client n'est pas soldé.

5.1.3 La comptabilité ou gestion de la trésorerie

Elle met l'accent sur les recettes, les décaissements, la prévision, les rapprochements bancaires et le maintien de fonds de petite caisse. Ainsi, les ventes seront comptabilisées à chaque règlement d'un client et les achats à chaque livraison d'un fournisseur. Les flux sont enregistrés dans les journaux comptables en suivant le relevé bancaire et éventuellement le livre de caisse.

- Dans le cas de l'enregistrement des encaissements, il y'a deux inscriptions au journal : l'encaissement bancaire et l'encaissement en espèces.
- Comme pour les encaissements les dépenses nécessitent deux inscriptions : inscription dans le compte concerné (caisse ou banque) et une inscription dans le compte de charge concerné pour justifier la nature de la dépense

Exemple : enregistrement

Lorsqu'un client fait un versement en banque, il ramène le reçu de la banque à la caisse de la société qui sera enregistré et transmis à la comptabilité pour l'enregistrement dans les livres comptables.

4111505 : clients divers

585000 : caisse

585000 : caisse

521106 : banque BIA

Le rapprochement bancaire est exécuté à la fin de chaque mois. L'agent trésorier se charge de récupérer les relevés bancaires et procède à la conciliation des différences entre ses relevés et les registres tenus par la SONIHY.

5.2 Analyse des déterminants de performance du service comptable et financier de la SONIHY

Au niveau du service comptable de la SONIHY plusieurs outils sont mis en œuvre pour la réalisation de l'établissement des états financiers. C'est outils sont tant important que sur le plan matériel que humains. Nous citerons entre autre : la gestion des ressources humaines, l'organisation au sein du service, les référentiels et procédures comptables, le système d'information, le système de contrôle, la qualité des informations (fiabilité et rapidité), la gestion budgétaire etc.

5.2.1 Les référentiels et procédures comptables

Comme référentiels comptables, nous avons élaboré le SYSCOA, le plan comptable, le manuel de procédures comptables.

5.2.1.1 Le plan comptable

Le plan comptable adapté à la SONIHY et conforme au SYSCOHADA a été conçu par rapport à l'activité principale de l'entreprise et aux postes marquants dans les états financiers. Compte tenu du fait de l'existence des centres de distribution à l'intérieur du pays, le service comptabilité du centre Niamey est en charge de la comptabilité des centres de Zinder et Agadez. Ceci étant il a fallu pour les comptables de créer des comptes autres que les comptes du SYSCOA existant pour enregistrer distinctement toutes ses opérations, elle a procédé à des subdivisions nécessaires.. Ces subdivisions concernent les comptes des classes "3" ; "4" ; "5" ; "6" ; "7"

Par exemple :

- La classe 3 : compte des stocks (311103 : stock bouteille 6kg ; 311108 : stock lubrifiant.....)
- La classe 4 : compte de tiers (421140 : avance tabaski ; 419500 : client caution sur présentoir ; 409500 : retenue de garantie ; 411900 : client comptant....)
- La classe 5 : compte de trésorerie (5211130 : BAGRI ; 571110 : caisse Zinder ; 586000 : compte fin à régulariser...)
- La classe 6 : compte des charges AO (6011271 : droit de douane GPL ; 602272 : douane transit lubrifiant ; 606100 : fourniture informatique Niamey ; 668850 : heure supplémentaire station ORYX,....)
- La classe 7 : comptes des produits des AO (701241 : vente foyer Zinder, 701220 : vente gaz butane Agadez, 7011280 : vente volucompteur)

5.2.1.2 Le SYSCOA

Comme on l'avait dit plus haut, le SYSCOA est le référentiel comptable applicable à toute entreprise. Le service comptabilité de la SONIHY possède le référentiel révisé depuis l'année 2014. Ce référentiel leur permet de demeurer dans la réalité des principes afin de pouvoir produire des informations comme le veut les normes.

5.2.1.3 Le manuel de procédures comptables

Au sein de l'entreprise, un manuel de procédure est mis à disposition du personnel de la SONIHY. Ce manuel comporte les procédures de toutes les directions composant la structure organisationnelle de la SONIHY.

Selon ce manuel, les procédures comptables de la SONIHY sont fondées sur les normes SYSCOHADA. L'élaboration de ces procédures est guidée par des normes et documents suivants :

- les normes et le droit comptables SYSCOHADA ;
- les normes comptables internationales impliquant la confection des états financiers annuels selon une comptabilité d'engagement ;
- le manuel de procédures applicables à la SONIHY ;
- les statuts portant création de la SONIHY.

Le système comptable devra être constitué d'un ensemble de modules appuyé par un programme informatique prenant en compte :

- la comptabilité générale ;
- la gestion budgétaire ;
- la gestion des contrats ;
- la gestion du patrimoine ;
- la gestion des ressources humaines ;
- le suivi financier par source de financement, par catégorie et par composante.

Les procédures décrites permettent de formaliser le système et d'assurer la correcte exécution des tâches. Elles servent de référence aux différents intervenants dans l'exécution de leurs missions. Elles permettent aussi d'instaurer un système de gestion informatisé et intégré devant satisfaire aux obligations de la comptabilité de type privée à savoir :

- le respect des principes comptables ;
- l'enregistrement des créances et des dettes ;
- la comptabilisation à partie double ;
- le respect des normes IASC.

5.2.2 L'organisation au sein du SC

L'organisation du service est plutôt structurée, ce qui permet d'utiliser les individus en fonction de leur compétence. Toutefois, la formation permanente des salariés permet des évolutions en interne. Ainsi, les stagiaires ou aide comptable se voient confier, au fur et à mesure de leur progression technique, des élargissements de leurs travaux, tels que la révision de certains dossiers, les faisant ainsi évoluer vers un statut de collaborateur.

En terme comptable nous remarquons que le service adopte un système comptable plutôt centralisé. D'abord rappelons que le service comptable composé de la comptabilité générale, la gestion de la caisse et de la trésorerie est organisé de sorte à être capable de produire en temps voulu l'information financière juste à ses partenaires.

5.2.3 Le système d'information comptable

L'échange d'information en temps réel est indispensable pour toute organisation, depuis la direction général jusqu'au plus petit service ; tel est la condition nécessaire pour une viabilité et une cohérence au TDB.

La gestion des données devient aujourd'hui une des fonctions primordiales de l'entreprise. Il est en effet important de garantir la pertinence des données circulant au sein de l'entreprise et plus particulièrement du système décisionnel. Les outils informatiques utilisés pour le stockage des informations sont SAARI-SAGE100 et EXCELL.

- SAARI SAGE100

Le logiciel SAARI est comme nous le savons, l'un des logiciels incontournables de la comptabilité dans les petites et moyennes entreprises (PME). Il aide à la tenue de la comptabilité par de nombreux automatismes et fiabilise les saisies comptables. Il gère autant plus la comptabilité générale et auxiliaire que la comptabilité analytique et budgétaire. Dans le cas de la SONIHY, la tenue de la comptabilité se limite à la comptabilité générale et auxiliaire c'est à dire (Saisie simplifiée : saisie par pièce, saisie par lot, libellé automatique, génération des écritures de TVA, calcul de dates d'échéance, Dossiers prêts à l'emploi : comptes, sections, journaux, modèles d'écritures, taux de TVA récupérables depuis le fichier modèle ; modèles d'écritures paramétrables ; lettrage/pré-lettrage manuel. Génération des écritures d'écart ; rapprochement bancaire manuel ; TVA sur débit et encaissements ; assistant de génération des reports à-nouveaux, génération des écritures directement à partir des extraits bancaires ; contrôles comptables : incohérence de saisie, recherche de doublon, mouvements tiers non lettrés. Le programme SAARI SAGE peut être utilisé en réseau avec une configuration client/serveur. Par ailleurs, il est possible de synchroniser les écritures entre un client interne et la direction financière. Cette synchronisation gère notamment l'ajout, la suppression et la modification des écritures comptables, les ventilations analytiques ainsi que les éléments de structure (comptes généraux, comptes tiers, codes journaux, etc.). Elle intègre également une gestion des conflits en cas de modifications simultanées des données par les deux intervenants.

- EXCEL

EXCEL est un tableur qui permet de faire des calculs dans un tableau. Il donne la possibilité d'exporter des documents Excel en divers formats et en particulier insérer un document Excel dans un document Word. Il constitue le logiciel de base de conception d'exploitation des tableaux du budget et des fiches de caisse pour témoigner de ses enregistrements (encaissement) journaliers ; il facilite les calculs et les comparaisons des chiffres prévus et réalisés.

5.2.4 La gestion de la qualité des informations

Le SC de la SONIHY dispose certes d'outils de traitement de données tel que SAARI-SAGE mais pour garantir la fiabilité, la rapidité, la pertinence des données dans le juste délai, il est impérieux que le système d'information respecte les conditions suivantes :

- Haute disponibilité et sécurité des bases de données ;
- Surveillance unifiée du système d'information ;
- Existence d'un système d'information clientèle ;
- Gestion électronique des documents ;
- Existence de plateforme de communication à travers les directions impliquées pour le traitement des informations financières.

5.2.5 La gestion des ressources humaines

Elle s'oriente par les outils en termes de recrutement, la gestion de la formation et la communication en interne, la compétence des acteurs.

En termes de recrutement, nous pouvons remarquer qu'au sein du service et même à l'ensemble des directions il y'a une sorte de stagnation. Ceci est dû au cout que pourrait engendrer ses recrutements ; mais il est fort de constater qu'avec la création des centres de distribution prochaine, il y'aura une accumulation de tache au niveau des agents vu que toute la comptabilité de l'entreprise repose sur le centre principal de Niamey. Mais au sein de ce service, la compétence n'est pas développée et le stagiaire reste au statut quo vu que les comptables eux-mêmes n'évoluent pas par manque de formation et de communication.

En termes de gestion de la formation, il n'existe pas de programmes liés au perfectionnement complémentaire et spécifique adapté aux besoins des agents. A titre exceptionnel, il y'a eu une formation unique sur l'utilisation du logiciel SAARI SAGE 100 COMPTABILITE, pour permettre aux agents de pouvoir se servir en tout temps du logiciel et leur faciliter la saisie des pièces comptables en vue de l'élaboration des états financiers annuels.

5.2.6 Le système de contrôle de l'information financière et comptable

Le DAF est en charge du contrôle de l'information financière et comptable. Il applique au service un contrôle de premier niveau.

- a. Le premier et deuxième degré

Le premier degré de contrôle du premier niveau est assuré par les agents initiant les opérations ; il s'agit de s'assurer avant de transmettre pour validation au chef, qu'il n'y a pas d'erreurs dans le traitement effectué (fiches d'imputation : annexe 3) et qu'il est conforme aux procédures. En cas d'erreur ou d'anomalies, l'agent procède aux corrections et transmet les fiches d'imputation à son supérieur hiérarchique pour validation. Le circuit de validation constitué du chef de service et du DAF.

b. Le troisième degré

Ce contrôle est effectué sur la base des vacations comptables communiquées au quotidien par les services initiateurs, des états justificatifs des soldes des comptes, rapprochement bancaire.

Il s'agit de s'assurer que :

- Les imputations comptables sont correctes ;
- Les pièces justificatives sont complètes ;
- Les libelles sont clairs et explicites.

Malgré cette manière de procéder, le contrôle n'est pas permanent et n'est pas exécuté par un service spécialisé afin de pouvoir donner une opinion sur le respect de la réglementation.

5.2.7 La gestion budgétaire

Tout d'abord, concernant la gestion budgétaire, cette planification se traduit par l'établissement d'un budget fonctionnel du service (voir annexe 2).

Le budget étant un plan annuel des activités futures établi sur la base d'hypothèses d'exploitation. Il est exprimé principalement en terme financiers (prévisions) mais il incorpore souvent beaucoup de mesures quantitatives non financières. Pour être établis, les postes afférant à venir pour l'année N sont fondés sur les postes antérieurs modifiés éventuellement, à la hausse ou à la baisse, en fonction du taux de réalisation antérieur et des variations d'activité à venir (création de nouveaux centres de distribution à Tahoua, Gaya, Diffa). Une fois construit, ce budget est réparti en fonction des activités, par nature de travaux réalisés dans ce service, à savoir les travaux de nature comptable, sociale. Il faut aussi remarquer que compte tenu de la gestion comptable des autres centres de distribution tenu par le centre de Niamey, le budget est évalué dans ce sens afin de pouvoir le modifier.

5.3 Résultats de l'analyse

Lors de notre stage, nous avons pu faire des constats au niveau des manquements relatifs au processus comptable et à la faille de l'organisation. Il faut rappeler que ses constats sont plus administratifs que financiers. Le but de notre travail est de parvenir à une meilleure gestion des informations financières.

Le service comptable est-il performant. ? Tel est l'objectif de notre étude.

Suite à l'examen du service comptable à travers son dispositif de performance, nous pouvons dire qu'il regorge les éléments nécessaires qui permettront d'accroître une meilleure performance, mais hélas malgré ses forces, bon nombre de faiblesses se dégagent de ce dispositif. Nous vous élaborons ses faiblesses :

5.3.1 Au niveau des processus liés au service

Au niveau des indicateurs quantitatifs le suivi règlement clients et créance douteuse relève de la collaboration de deux départements celui du commercial et de la comptabilité. Mais par manque d'information, il est quasiment impossible de pouvoir bien exécuter ces tâches vu que les données ne parviennent pas toujours.

5.3.2 Au niveau des déterminants de performance

5.3.2.1 Les référentiels et procédures comptables

Au niveau des référentiels comptables cités seul l'emploi du plan comptable et du SYSCOA reste formel. Le manuel de procédure ou est régi les procédures comptables est pauvre en terme comptable.

En effet, ce manuel décrit les procédures mises en place dans l'entreprise SONIHY pour toutes les directions en particulier l'organisation comptable, le traitement de l'information au sein de l'entreprise, et des modes de classement des pièces et documents comptables et administratifs. Par contre il faut relever que l'existence de ce manuel ne régit pas réellement les procédures relatives au service comptabilité de la SONIHY, ce qui ne permet pas une bonne régularisation du système de traitement de l'information comptable. A ce titre, aucun outil de suivi spécifique n'est mis en œuvre pour mettre en évidence les décalages entre théorie et pratique. S'ils existent, ceux-ci sont analysés et discutés entre le DAF et le chef comptable au moment des entretiens annuels.

5.3.2.2 L'organisation du SC

L'organisation du service étant structurée et avec son système comptable centralisé ne favorise pas toujours la qualité des informations.

En effet, le service comptabilité du centre de Niamey est celui qui gère toute la comptabilité des autres centres de distribution à savoir Agadez et Zinder. Nous avons constaté que chaque mois la caisse de ces centres arrivent à Niamey pour une harmonisation des comptes. Ce qui n'est pas toujours facile pour la production des documents (états de rapprochement, inventaire de caisse...) compte tenu du retard d'informations qu'il accuse.

5.3.2.3 Le système d'information comptable

Comme nous l'avons évoqué dans la partie précédente, l'utilisation des logiciels SAARI SAGE et Excel sont un avantage pour le service compte tenu du traitement informatique qu'ils apportent en vue de minimiser les erreurs. Mais ceci n'est toujours pas suffisant car malgré ses logiciels il y'a toujours des manquements. Le logiciel saari sage est créé pour l'automatisation des opérations, mais après observation nous remarquons que celui du service ne favorise pas l'état de rapprochement bancaire (manuellement), le lettrage des comptes (analyse des comptes qui se fait manuellement sur une fiche intitulé fiche d'analyse des comptes).

5.3.2.4 La gestion de la qualité des informations

En termes de qualité de l'information, l'outil principal à considérer est la gestion du temps. Tout d'abord la gestion de temps est un outil important à la réalisation des objectifs. Les travaux sont exécutés de façon anarchiques et sans délai. Les travaux comptables ont besoin d'être exécutés de façon précise et pointilleuse car un quelconque retard sera source de ralentissement dans l'acheminement du processus. Les informations provenant des autres directions doivent faire l'objet de sincérité. Elles doivent être issues de sources formelles.

5.3.2.5 La gestion des ressources humaines (la compétence des acteurs)

Des insuffisances peuvent être mises en évidence concernant les ressources humaines. En effet, même si de nombreux outils ou procédures sont utilisés, nous remarquons une insuffisance du personnel. Le personnel du service comptable de la SONIHY est en nombre restreint ce qui favorise une accumulation de tâche. Le fait de concentrer la comptabilité dans une seule zone influe sur le rendement des acteurs. En plus il faut voir qu'il n'y a pas de formation pour les rendre plus compétent dans leurs activités, et il n'existe aucune motivation

pour développer le progrès du service. La fonction comptable est une fonction qui prend de la valeur au fil des années, ne pas se mettre à jour sur les nouveaux systèmes, ou outils handicaper les agents dans leur travail. Aussi, au sein de ce service nous avons remarqué qu'il y a très peu de communication entre les agents et la direction, nous observons comme un mécanisme d'exécution, c'est à dire une relation de maître à l'employé.

5.3.2.6 Le dispositif de contrôle des informations

Le système de contrôle qu'applique le DAF est insuffisant. Les risques d'erreurs ne sont pas toujours maîtrisés et le suivi de production des documents n'est pas exhaustif.

5.3.2.7 La gestion budgétaire

La gestion budgétaire est la période clé pour définir les objectifs du service en vue de résultats. Mais le véritable problème, est que les agents ou collaborateurs ne se sentent pas indexés par ceci. Les décisions sont prises au sommet (au niveau de la direction générale) et les agents directs n'ont pas l'occasion de donner leur point de vue par rapport à la nécessité du service. Aussi pour une meilleure gestion budgétaire, un contrôle doit être fait de manières régulières pour permettre de revoir les postes non utilisés afin de les réaffecter. Le contrôle budgétaire se fait une fois l'an, juste au moment de l'élaboration du budget, ce qui paraît inefficace.

Conclusion partielle

Au terme de notre analyse, nous retenons que le dispositif de performance mis en place au service comptable n'est pas assez performant et en plus manque d'outils nécessaire à la réalisation des tâches comptables.

Chapitre 6 : MISE EN PLACE D'UN TABLEAU DE BORD POUR LA PERFORMANCE DU SERVICE COMPTABLE

Ce chapitre est consacré uniquement à notre apport au niveau du service comptable. Suite aux résultats dus à l'analyse du dispositif de performance, nous allons concevoir un tableau de bord qui va permettre aux responsables de ce service de mieux apprécier le service et prendre des décisions plus rationnelles en fonction de ses résultats.

6.1 Elaboration d'un outil de gestion de la performance du service comptable de la SONIHY : le tableau de bord de gestion

Au cours de notre passage au SC, nous avons observé le dispositif mis en place pour la performance du service. Après analyse, nous avons remarqué un certain nombre d'insuffisance au niveau des processus comptables et au niveau du management directif de ce service. Cela est dû à l'absence d'échange entre les services intervenants dans les différents processus.

Ce fait engendre entre autre l'absence d'informations nécessaires à la mise en œuvre de la réalisation des objectifs fixés. L'absence de procédures comptables formelles peut être facteur d'échec, compte tenu que les agents, ne pouvant s'appuyer sur des textes légaux, prendraient du retard dans la réalisation des tâches ou même exécuteront les tâches de manière anarchique, ce qui poserait un frein à la performance. C'est en ce sens qu'il est pour nous de proposer un outil de gestion qui leur permettra de communiquer par rapport aux activités et à la supervision des tâches.

Le tableau de bord du service comptable a trois finalités principales :

- le suivi de l'activité et des perspectives pour le responsable du service;
- la communication avec la hiérarchie et les clients du service ;
- la communication avec le personnel du service.

6.1.1 Etape 1 : Définition de la stratégie du service comptable de la SONIHY

Le SC de la SONIHY n'ayant pas de plan stratégique adapté à ses objectifs, veut se structurer dans une nouvelle stratégie conforme à ses activités et les besoins de la SONIHY. Mais faute de service de contrôle, il est obligé de s'appuyer sur des moyens peu suffisants pour parvenir à une gestion efficace de ses activités. Selon les entretiens avec les agents dudit service et le DAF, nous avons eu à cerner plusieurs préoccupations de gestion qui s'étendent sur plusieurs

dimensions. Il faut aussi préciser que de plus en plus, le service traverse d'énormes difficultés, l'empêchant parfois de produire des données fiables. Ces difficultés proviennent :

- De l'insuffisance de son système d'information ;
- Des problèmes de transmission des pièces comptables au niveau des directions ;
- Des retards dans la gestion des informations provenant des centres de distribution ;
- Du manque de personnel compétent et suffisant ;
- D'une comptabilité insuffisante.

La vision de cette nouvelle stratégie est :

- La mise en place d'une comptabilité en l'occurrence la comptabilité analytique correspondant à l'activité principale de la SONIHY : la commercialisation des hydrocarbures et lubrifiants ;
- Amélioration de la qualité des services rendus par rapport au système d'information ;
- La gestion du flux d'information provenant des différents centres de distribution et directions de la SONIHY ;
- Externalisation du service comptable.

Le service comptable de la SONIHY en relation avec la direction financière, doit œuvrer tout en se canalisant sur ses principaux axes stratégiques en vue d'aboutir à la réalisation des objectifs globaux de l'entreprise. Ainsi, le tableau de bord du SC permettra au dirigeant de prendre des décisions plus efficaces à travers ses axes. L'élaboration du tableau de bord ne sera autre que la traduction de ses axes en plan d'action pour faciliter la compréhension et le management de la direction.

6.1.2 Etape 2 : Définition des objectifs stratégiques

Après l'analyse du plan stratégique, nous observons que le service comptable malgré ses insuffisances met en place une stratégie qui lui permettra de relever sa performance.

L'objectif de ce plan stratégique est de définir les domaines sur lesquels le service comptable pourrait agir dorénavant pour l'avancement de sa performance. Les variables d'actions sont menés sur la base des objectifs stratégiques.

Tableau 2 : tableau des objectifs stratégiques et variables d'actions

AXES	OBJECTIFS STRATEGIQUES	VARIABLES D' ACTIONS
FINANCES	AMELIORER LE RENDEMENT	Mise en place d'une comptabilité analytique pour la gestion de calcul de cout de production Améliorer la qualité des informations par l'obtention de données pertinentes à la production des états financiers
	OPTIMISER LES PROCESSUS COMPTABLES	Gérer les créances douteuses respect des délais de règlements fournisseurs optimiser la gestion de la trésorerie
CLIENTS	SATISFACTION CLIENT	Produire un reporting de gestion de chaque pool (comptabilité générale, trésorerie, caisse) Etablir un délai de disposition de reporting Respect du délai de mise à disposition Nombre de reporting souhaité par client

PROCESSUS INTERNES	AMELIORER LE SYSTEME D'INFORMATION	<p>Mettre à jour le logiciel SAARI</p> <p>Mettre en œuvre la gestion électronique des données</p> <p>Renforcer le système d'information en installant un système de gestion intégrée qui permettra de mettre en relation toutes les saisies de données à travers l'entreprise</p>
	RESTRUCTURATION DU SERVICE COMPTABLE	<p>Affecter un poste comptable en charge de la gestion comptable dans les différents centres de distribution</p>
	ASSURER LE CONTRÔLE DES ACTIVITES DU SERVICE	<p>Créer un service spécialisé en charge du contrôle des activités du service et des autres directions afin d'optimiser la réalisation des objectifs</p> <p>Etablir un système de contrôle efficace à la direction financière pour le suivi des activités de la direction</p>
APPRENTISSAGE ORGANISATIONNEL	ACCROITRE LA PRODUCTIVITE DU PERSONNEL	<p>Organiser des formations pour les agents</p> <p>Recruter les agents en fonction des besoins du service</p> <p>Motiver les agents dans la réalisation de leur fonction</p>

Source : nous-même.

6.1.3 Etape 3 : Identification des facteurs clés de succès (FCS)

Notre analyse et observation nous ont permis de faire les constats suivants :

- Au sein de ce service les prises de décisions se font depuis la direction générale. bien vrai qu'il réussit à produire des informations financières, mais les problèmes majeurs et la réalité sont vécus par les agents.
- Le système d'information n'est pas très intégré et rigoureux comme il ressort de notre analyse. En effet son incapacité à traiter convenablement les informations reste pour le service un handicap.
- Avec comme activité la commercialisation, la comptabilité entreprise n'est pas suffisante. Il faut nécessairement une comptabilité appliquée à la gestion pour permettre par la méthode de calcul des coûts, la réalisation des objectifs principaux de l'entreprise.

A partir de ses points de faiblesse, le service doit pouvoir parvenir à optimiser sa performance en étant plus regardant sur ses aspects. De plus la réalisation de production de données fiables résulte de sa capacité à pourvoir produire dans les délais respectés.

6.1.4 Définition des critères de performances caractéristiques aux FCS

Pour garantir une croissance durable et rentable, le service comptable doit travailler à l'amélioration des facteurs clés de succès suivant :

- Développer les compétences stratégiques ;
- Améliorer la qualité des services ;
- Former le personnel et recruter des profils ciblés ;
- Fiabiliser les informations financières ;
- Optimiser la performance grâce à la dématérialisation ;
- Etablir un système de contrôle des activités du service ;
- Optimiser les processus comptables et reporting.

6.1.5 Identification des indicateurs de performance

En termes de nombre d'indicateurs, le tableau de bord étant un outil de mesure de la performance de la fonction comptable, il semble pertinent de retenir quelques indicateurs sur lesquels la fonction comptable peut agir en lieu et place d'une multitude d'indicateurs sans enjeu. Toutefois, certains faits non imputables à la fonction comptable mais préjudiciables à l'atteinte de ses objectifs peuvent permettre d'éclairer la situation vis-à-vis de la hiérarchie et de déclencher des plans d'actions efficaces avec les fonctions concernées. Un affichage explicite des principaux objectifs est préconisé. Par exemple : performance, qualité et respect des délais. Chaque objectif doit être décliné par chaque processus et/ou par chaque service comptable via des indicateurs. Tout indicateur doit être défini (mode de calcul, sources) selon les spécificités de l'entreprise. Une cible lui est associée

Tableau 3 : Proposition d'indicateurs de performance

OBJECTIFS STRATEGIQUES	INDICATEURS DE PERFORMANCE	MESURES DE PERFORMANCE	FORMULE DE CALCUL
Améliorer le rendement	Rentabilité globale ou mensuel	Taux de rentabilité globale ou mensuel	Résultat net global / chiffre d'affaire global
	Taux de facture transmis	Nombre de factures reçues dans le temps	Total des factures réceptionnées
Optimiser les processus comptables	Montant des clients douteux/ créances total	Nombre de clients ajournés	Nombre de clients enregistrés
	Taux de recouvrement des créances douteuses	Montant recouvré / somme mise en recouvrement	
	Délai de traitement des factures	Nombre de factures traitées	Total des factures réceptionnées
	Nombre de factures réglées hors délai de contrat	Nombre de factures réglées	nombre de facture prévues à régler
Satisfaction client	Satisfaction client	Taux de satisfaction du client	Nombre clients satisfaits / nombre de clients sondés

	<p>Nombre de reporting demandés par les clients</p> <p>Délai de transmission du reporting</p>	<p>Effectif affecté au processus</p> <p>Nombre de reporting à transmettre</p>	<p>Nombre de demande de mise à disposition de reporting</p>
<p>Améliorer le système d'information</p>	<p>Mise à jour du logiciel</p> <p>Nombre de factures dématérialisées</p>	<p>Nombre de jours passés en maintenance</p> <p>Taux de factures dématérialisées</p>	<p>Total des bugs informatiques survenus</p> <p>Nombre de factures dématérialisées reçues/ total de factures reçues</p>
<p>Restructuration du service</p>	<p>Nombre de poste comptables prévus</p> <p>Nombre d'agents prévus pour les différents centres</p>	<p>Nombre de centre de distribution au total</p> <p>Nombre d'agent total du service</p>	<p>total des centres de distribution</p> <p>nombre d'agents affectés</p>
<p>Assurer le contrôle des activités du service</p>	<p>Nombre d'anomalies ou d'incidents majeurs</p> <p>Nombre de contrôles prévus</p>	<p>Nombre d'erreur constaté</p> <p>Nombre de points à contrôler</p>	<p>Nombre de plaintes</p> <p>Effectif dédié aux contrôles</p>

Accroître la productivité du personnel	Formation des agents Niveau de compétence	Nombre de formations réalisées par la direction Taux d'agents compétents	nombre d'agents formés / formations prévues Nombre d'agents compétents / nombre d'agents total
--	--	---	---

Source : Nous-mêmes à partir des entretiens.

6.1.6 Elaboration du tableau de bord

Le tableau de bord du service comptable de la SONIHY sera constitué d'indicateurs et mesures assez pertinents pour permettre aux responsables du service et même de la direction générale de pouvoir prendre des décisions raisonnables vis-à-vis des manquements de celui-ci

Le tableau de bord se présentera comme suit :

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Tableau 4 : tableau de bord de gestion du service comptable

OBJECTIFS STRATEGIQUES	INDICATEURS			CIBLES	REMARQUES
	PILOTAGE (1)	ECLAIRAGE (2)	TENDANCE (3)		
Améliorer le rendement : rentabilité global taux de facture transmis	Quantité			chiffres prévus 90% factures reçues	
Optimiser les processus comptables: montant des clients douteux taux de recouvrement des créances Douteuses Délai de traitement des factures Nombre de factures réglées hors Contrat	Quantité			Montant total 100% des créances Nombre prévu Nombre total	

<p>Satisfaction client:</p> <p>Satisfaction client</p> <p>Délai de transmission du reporting</p> <p>Nombre de reporting demandé</p>	<p>Qualité</p> <p>Quantité</p> <p>Quantité</p>			<p>100% des responsables</p> <p>Nombre de jours prévu</p> <p>Nombre prévu</p>	
<p>Améliorer le système d'information:</p> <p>mise à jour du logiciel</p> <p>nombre de factures dématérialisées</p>	<p>Quantité</p> <p>Quantité</p>			<p>Nombre prévu</p> <p>Nombre prévu</p>	
<p>Restructuration du service:</p> <p>Nombre de postes comptables prévus</p> <p>Nombre d'agents prévus pour les centres</p>	<p>Quantité</p> <p>Quantité</p>			<p>Nombre prévu</p> <p>Nombre prévu</p>	
<p>Assurer le contrôle des activités:</p> <p>Nombre d'anomalies ou d'incidence</p>	<p>Quantité</p>			<p>Nombre prévu</p>	

Majeurs Nombre de contrôles prévus	Quantité			Nombre prévu	
Accroître la productivité du personnel: Formation des agents Niveau de compétence	Quantité Qualité			Nombre prévu 80%	

Source : nous-même

NB :Au niveau des indicateurs nous avons spécifiés les trois types d'indicateurs que peuvent comporter le tableau de bord de gestion du service comptable de la SONIHY.

Ces trois types d'indicateurs sont numérotés de sorte à pouvoir les comprendre et les utilisés :

1-Les indicateurs de pilotage: sont des indicateurs de type chiffrés

2-Les indicateurs d'éclairage: sont des indicateurs de types commentaires

3-Les indicateurs de tendance: sont des indicateurs qui sont à la fois chiffrés et commentés. Ils orientent vers le futur. La partie remarque est celle qui énumère les faits.

Le volet remarque, est celui qui donne les appréciations sur les faits traduisant les faiblesses de conceptions du service comptable de la SONIHY.

6.2 RECOMMANDATIONS

L'analyse de la performance du service comptable de la SONIHY nous a permis de faire ressortir certains manquements que nous allons essayer de combler dans cette dernière partie dans le but d'une amélioration du service.

En effet notre préoccupation s'orientera en deux niveaux qui sont le niveau organisationnel qui regroupera le management et les ressources humaines, le niveau technique qui constituera les méthodes et outils à pourvoir pour une meilleure performance.

❖ Au niveau technique

Nous allons nous appuyer sur les méthodes et outils utilisés au sein du service afin de fournir une proposition d'amélioration. Ces méthodes porteront sur la tenue de la comptabilité, et les outils, sur le système d'information de gestion. Comme nous l'avons constaté, le service comptable de la SONIHY est doté d'outils comme tout autre service, mais peu suffisants par rapport aux activités principales de l'entreprise. Ayant comme activité la commercialisation des produits pétroliers, le service comptable doit mettre en place une comptabilité de gestion avec des outils très modernes comme la comptabilité par activité. En effet cette comptabilité sera de type ABC. La méthode ABC permet une allocation pertinente des coûts indirects sur les opérations, les produits, les clients et les canaux de distribution. Elle va de ce fait permettre d'obtenir les informations sur les coûts nécessaires à la réduction de ceux-ci. Autrement dit elle aidera au calcul des coûts de revient plus fiables. L'utilisation de cette méthode permettra à l'entreprise de mieux apprécier la consommation de ses ressources, de mieux maîtriser ses charges, de réduire les imputations arbitraires de frais indirects et d'atteindre une meilleure pertinence de l'information sur les coûts en réduisant l'incertitude sur la répartition des charges indirectes et donc sur le calcul des coûts de revient et des marges.

De plus, avec un système d'information de gestion non performant, la qualité des informations pourrait entraîner une détérioration de l'image de l'entreprise. Nous proposerons donc pour une meilleure gestion de donnée contribuant à l'élaboration des documents financiers annuels, une conception d'interface de communication qui permettra à toutes les directions de se connecter et de diffuser les informations afin que tous aient accès. Entendons par interface, un progiciel de gestion intégré permettant le partage des informations en temps réel qui alliera finances, achats, ventes, logistique, paie, ressources humaines, projets, relations avec les clients et les fournisseurs, service après-vente et, même, pour les plus complets, gestion du cycle de vie des produits. Il est connu sous la dénomination d'ERP.

Aussi dans la même logique de satisfaction, il serait intéressant que pour le traitement des factures, il existe une dématérialisation de celle-ci, c'est à dire passer du format papier au format électronique. Le traitement de la facture fournisseurs est optimisé à travers la dématérialisation du document. Sa lecture, son contrôle et son rapprochement sont également automatisés. La validation, la comptabilisation et la présentation au paiement sont aussi dématérialisés et automatisés par le biais de workflow au sein desquels la facture électronique circule. L'ensemble du processus sera supervisé en temps réel par des logiciels permettant un reporting précis.

❖ **Au niveau organisationnel**

Au niveau managérial, nous avons remarqué l'inexistence d'un service d'audit interne ou de contrôle de gestion. Il serait judicieux pour la direction générale de se doter d'un service de contrôle de gestion, car avec une activité commerciale celui-ci lui permettra de s'assurer du degré de maîtrise de ses opérations, d'avoir des informations permettant la prise de décision et surtout d'assurer un contrôle permanent des activités dans le processus d'une amélioration continue.

Au niveau des ressources humaines, nous avons remarqué que le personnel est insuffisant pour les tâches à accomplir. La mise en place d'une comptabilité analytique et le projet de création d'autres centres de distribution sont des facteurs à prendre en considération dans la mesure où le système comptable étant centralisé, il y'aura un risque d'accumulation de tâche. Ainsi la direction financière se devra de procéder à un recrutement d'agent compétent ou même de former ceux déjà en place afin de faciliter la réalisation des tâches futures. Cela va sans doute entraîner d'énormes couts mais ces actions lui seront bénéfique à long terme.

Conclusion

Au-delà de notre analyse, bon nombre de faiblesses ont été relevées. La mise en place d'un tableau de bord au sein du service comptable sera un moyen, un outil efficace à la gestion des informations financières de l'entreprise. En effet, il permettra d'avoir un regard en permanence sur les activités posées et sur les variables évidentes du service. Mais avant la réalisation de ce tableau de bord, il serait intéressant pour la direction générale par le biais de la DAF d'engager des actions correctives afin de mener à bien les activités.

CESAG - BIBLIOTHEQUE



CONCLUSION GENERALE

L'objectif principal de ce mémoire était de mettre un place un outil de gestion de la performance dans le cadre d'une amélioration des activités du service comptable de la SONIHY. De ce fait, nous avons pour constat que toute entreprise doit maintenir une certaine performance pour être leader dans son milieu. Dans le domaine de la gestion, la performance est le résultat ultime de l'ensemble des efforts d'une entreprise ou d'une organisation. Ces efforts consistent à faire les bonnes choses, de la bonne façon, rapidement, au bon moment, au moindre coût, pour produire les bons résultats répondant aux besoins et aux attentes des clients, leur donner satisfaction et atteindre les objectifs fixés par l'organisation. Cependant, la mise en en place d'un outil de gestion serait idéale dans la mesure où les responsables devront s'appuyer sur les résultats pour une prise de décision nécessaire à l'évolution de l'entreprise.

Compte tenu de la stratégie du service, l'entreprise est dans une optique de croissance. Elle vise la totalité du marché nigérien pour une meilleure assise sur le plan national, voire internationale. L'analyse de son dispositif de performance a fait ressortir certains manquements, mais grâce aux recommandations que nous avons eu à apporter, il jugera de l'outil pratique à sa gestion.

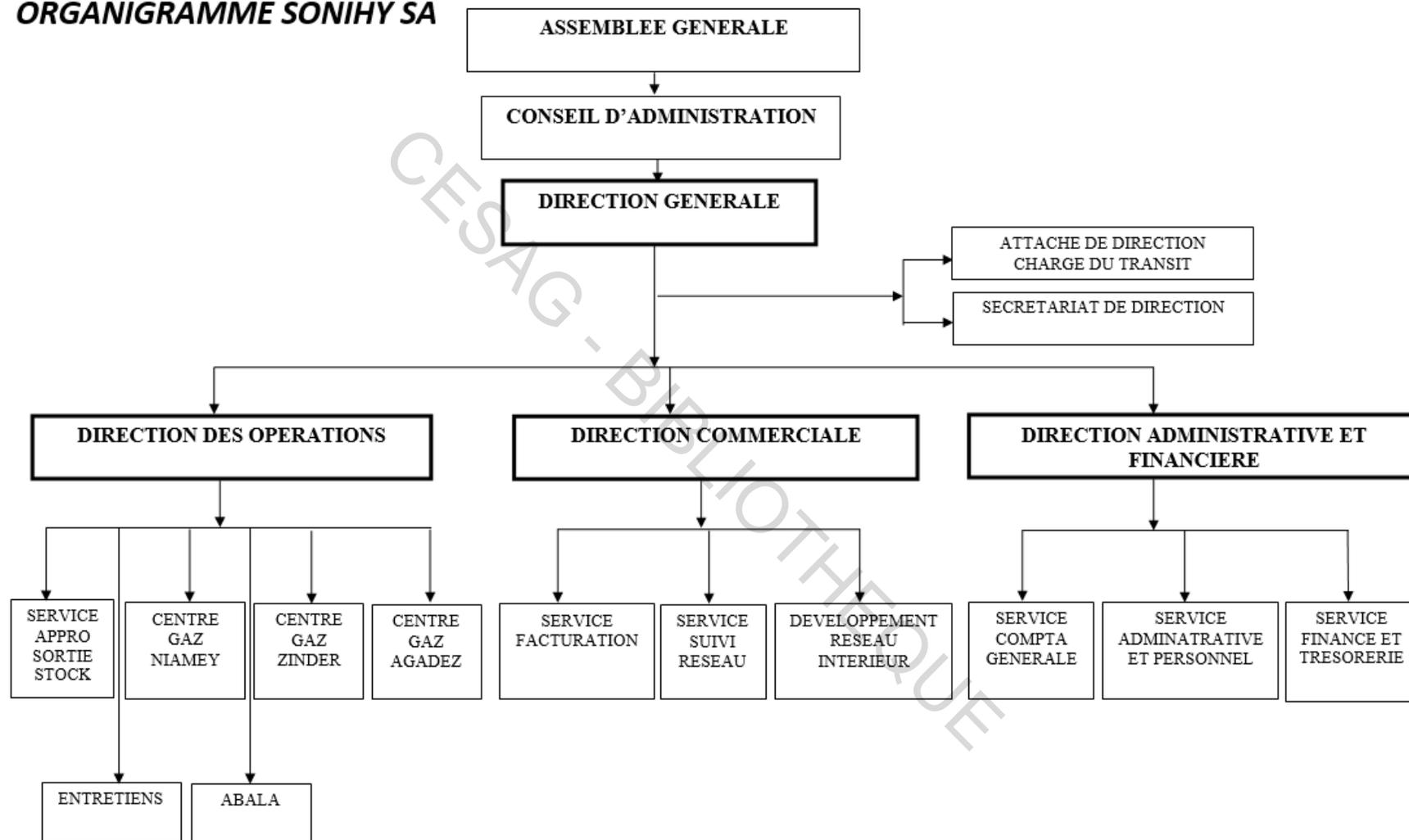
Ainsi, au terme de nos travaux, nous aurons à dire que la stratégie efficace que l'entreprise devrait adopter en termes de performance serait d'exercer un contrôle permanent de ses services en vue d'une amélioration continue.

ANNEXES



ANNEXE 1

ORGANIGRAMME SONIHY SA



ANNEXE 2

BILAN SYSTEME NORMAL
PAGE 1/4

BILAN

Dénomination sociale de l'entreprise: **SOCIETE NIGERIENNE DE**
 Adresse: **INDUSTRIELLE BP: 11576 Niag**
 N° d'identification fiscale: **4013** Exercice clos le: **31/12/13** Durée (en mois) **12**

Réf.	ACTIF	Exercice N			Ex. N - 1
		Brut	Amort./Provis	Net	Net
	ACTIF IMMOBILISE (1)				
AA	Charges Immobilisées				
AX	Frais d'établissement				
AY	Charges à répartir				
AC	Primes de Remboursement des obligations				
AD	Immobilisations Incorporelles				
AE	Frais de Recherche et de Développement				
AF	Brevets, Licences, Logiciels	8 441 781	6 798 513	1 643 268	5 319 284
AG	Fonds Commercial				
AH	Autres Immobilisations Incorporelles				
AI	Immobilisations Corporelles				
AJ	Terrains	408 420 488		408 420 488	297 322 488
AK	Bâtiments	182 430 024	53 016 782	129 413 242	119 281 066
AL	Installations et Agencements	249 653 090	114 730 612	134 922 478	156 297 833
AM	Matériel et Equipements	2 748 651 702	503 541 037	2 245 310 665	1 457 978 682
AN	Matériel de Transport	233 135 711	208 824 406	84 311 305	96 930 247
AP	Avances et Acomptes Versés sur Immobilisations				
AQ	Immobilisations Financières				
AR	Titres de Participation	34 390 000		34 390 000	67 490 000
AS	Autres Immobilisations Financières	14 786 257		14 786 257	6 604 767
AW	(1) dont H.A.O.: Brut Net				
AZ	TOTAL ACTIF IMMOBILISE (1)	886 311 350	886 311 350	886 311 350	886 311 350

BILAN

Dénomination sociale de l'entreprise : SOCIETE NIGERIENNE DES HYDROCARBURES
 Adresse : ZONE INDUSTRIEL BP : 11576 Niamey-Niger
 N° d'identification fiscale: 4019 Exercice clos le : 31/12/13 Durée (en mois) 12
 Sigle usuel : SONIHY SA

Réf.	ACTIF	Exercice N			Ex. N - 1
		Brut	Amort./Prov	Net	Net
AZ	Report Total Actif Immobilisé	#####	886 911 350	#####	#####
	ACTIF CIRCULANT				
BA	Actif circulant H. A. O.				
BB	Stocks				
BC	Marchandises	299 359 196		299 359 196	449 634 942
BD	Matières Premières et Autres Approvisionnements	18 516 574		18 516 574	18 516 574
BE	En-cours				
BF	Produits Fabriqués				
BG	Créances et Emplois Assimilés				
BH	Fournisseurs, Avances Versés	6 309 262		6 309 262	1 000 001
BI	Clients	4 136 086 588	171 966 251	3 964 120 337	2 962 862 463
BJ	Autres Créances	59 047 865		59 047 865	14 062 934
BK	TOTAL ACTIF CIRCULANT	#####	171 966 251	#####	#####
	TRESORERIE - ACTIF				
BQ	Titres de Placement				
BR	Valeurs à Encaisser				
BS	Banques, Chèques Postaux, Cais	371 644 246		371 644 246	328 640 507
BT	TOTAL TRESORERIE - ACT	371 644 246		#####	328 640 507
BU	Ecart de Conversion-Actif (Perte Probable de Change)				
BZ	TOTAL GENERAL (I + II + III)	#####	#####	#####	#####

BILAN

Dénomination sociale de l'entreprise : SOCIETE NIGEF

Sigle usuel : SONIHY SA

Adresse : ZONE INDUSTRI

N° d'identification fiscale: 4019 Exercice clos le 31/12/13 Durée (en mois) 12

Réf.	PASSIF (avant répartition)	Exercice N	Exercice N-1
	CAPITAUX PROPRES ET RESSOURCES ASSIMILEES		
CA	Capital	230 000 000	230 000 000
CB	Actionnaires Capital Non Appelé		
CC	Primes et Réserves		
CD	Primes d'Apport, d'Emission, de Fusion	10 000 000	10 000 000
CE	Ecart de Réévaluation		
CF	Réserves Indisponibles	46 000 000	46 000 000
CG	Réserves Libres	97 786 462	41 543 207
CH	Report à Nouveau + ou -		
CI	Résultat Net de l'Exercice (Bénéfice + ou Perte -)	159 006 469	116 243 255
CK	Autres Capitaux Propres		
CL	Subventions d'investissement		
CM	Provisions réglementées et fonds assimilés		
CP	TOTAL CAPITAUX PROPRES (I)	542 792 931	443 786 462
	DETTES FINANCIERES ET RESSOURCES ASSIMILEES (I)		
DA	Emprunts	*****	1 700 885 850
DB	Dettes de crédit-bail et contrats assimilés		
DC	Dettes financières diverses		
DD	Provisions financières pour risques et charges		
DE	(I) dont H. A. O. :		
DF	TOTAL DETTES FINANCIERES (II)	*****	1 700 885 850
DG	TOTAL RESSOURCES STABLES (I + II)	*****	2 144 672 312

BILAN

Dénomination sociale de l'entreprise: NIGERIENNE DES HYDRO

Sigle usuel : SONIHY SA

Adresse : ZONE INDUSTRIELLE

N° d'identification fiscale: 4019 Exercice clos le 31/12/13 Durée (en mois) 12

Réf.	PASSIF (avant répartition)	Exercice N	Exercice N-1
DG	Report Total Ressources Stables	*****	2 144 672 312
	PASSIF CIRCULANT		
DH	Dettes Circulantes et Ressources Assimilées H.A.O.		
DI	Clients, Avances Reçues	1 533 878 108	1 008 350 466
DJ	Fournisseurs d'Exploitation	3 922 761 368	2 685 488 422
DK	Dettes Fiscales	154 734 886	67 528 652
DL	Dettes Sociales	15 804 293	25 180 749
DM	Autres Dettes	6 758 470	990 000
DN	Risques Provisionnés		
DP	TOTAL PASSIF CIRCULANT (III)	*****	*****
	TRESORERIE - PASSIF		
DQ	Banques, Crédits d'Escompte		23 676 000
DR	Banques, Crédits de Trésorerie		
DS	Banques, Découverts	429 226 798	26 055 187
DT	TOTAL TRESORERIE - PASSIF (IV)	429 226 798	49 731 187
DU	Ecart de Conversion - Passif (V) (Gain probable de change)		
DZ	TOTAL GENERAL (I + II + III + IV + V)	*****	5 981 941 788

COMPTE DE RESULTAT

Dénomination sociale de l'entrepr SOCIETE NIGEF

 Sigle usuel : SONIHY SA

 Adresse : ZONE INDUSTF

 N° d'identification fiscale: 4019 Exercice clos le : 31/12/13 Durée (en mois) 12

Réf.	CHARGES (1 ^{ère} partie)	Exercice N	Exercice N-1
	ACTIVITE D'EXPLOITATION		
RA	Achats de Marchandises	*****	*****
RB	- Variation de Stocks (+ ou -) <i>(Marge brut sur marchandises voir TB)</i>		
RC	Achats de Matières Premières et Fournitures Liées		
RD	- Variation de Stocks (+ ou -) (+ ou -)		
RC	<i>(Marge brut sur matière voir TG)</i>		
RE	Autres Achats	248 093 430	110 652 826
RH	- Variation de Stocks (+ ou -)		
RI	Transports	39 683 680	5 394 660
RJ	Services Extérieurs	610 603 435	559 099 389
RK	Impôts et Taxes	47 165 546	29 616 405
RL	Autres Charges (Valeur ajoutée voir TN)	177 185 234	66 455 698
RP	Charges de Personnel ⁽¹⁾	232 208 236	247 443 461
	(1) dont personnel extérieur..... 57345310		
RQ	<i>(Exédant brut d'exploitation voir TQ)</i>		
RS	Dotations aux Amortissements et aux Provisions	202 125 411	161 176 789
RW	Total des charges d'exploitation	*****	*****

COMPTE DE RESULTAT

Dénomination sociale de l'entreprise : ENNE DES H Sigle usuel : SONIHY SA
 Adresse : ZONE INDUSTRIE
 N° d'identification fiscale : 4019 Exercice clos le : 31/12/13 Durée (en mois) 12

Réf.	PRODUITS (1 ^{ère} partie)	Exercice N	Exercice N-1
	ACTIVITE D'EXPLOITATION		
TA	Ventes de Marchandises	21 243 119 976	17 418 613 566
TB	MARGE BRUTE SUR MARCHANDISES *****	*****	*****
TC	Ventes de Produits Fabriqués		
TD	Travaux, Services Vendus	4 447 700	33 140 240
TE	Production Stockée (ou déstockage) (+ ou -)		
TF	Production Immobilisée		
TG	MARGE BRUTE SUR MATIERES 4 447 700 33 140 240		
TH	Produits Accessoires	128 800	72 000
TI	CHIFFRE D'AFFAIRES⁽¹⁾ (TA+TC+TD+TH) *****	*****	*****
TJ	⁽¹⁾ dont à l'Exportation		
TK	Subventions d'Exploitation	193 000 000	
TL	Autres Produits	38 879 661	4 706 104
TN	VALEUR AJOUTEE 852 947 254 926 426 073		
TO	EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION 620 739 018 678 982 612		
TS	Reprises de Provisions		
TT	Transferts de Charges		
TV	Total des produits d'exploitation *****	*****	*****
TX	RESULTAT D'EXPLOITATION 418 613 607 517 805 823		
	Bénéfice (+); Perte (-)		

COMPTE DE RESULTAT

Dénomination sociale de l'entreprise : RIENNE DES HYDI
 Adresse : INDUSTRIELLE BP : 11 576 NIAME
 N° d'identification fiscale : 4019 Exercice clos le : 31/12/13 Durée (en mois) : 12

Réf.	CHARGES (2ème partie)	Exercice N	Exercice N-1
RW	Report Total des Charges d'Exploitation	21 066 962 530	16 938 726 087
	ACTIVITE FINANCIERE		
SA	Frais Financiers	200 030 699	294 636 468
SC	Pertes de Change		
SD	Dotations aux Amortissements et aux Provisions		56 666 500
SF	Total des Charges Financières	200 030 699	351 302 968
	<i>(Résultat financier voir LG)</i>		
SH	Total des charges des activités ordinaires		
	<i>(Résultat des activités ordinaires voir LI)</i>		
	HORS ACTIVITES ORDINAIRES (H.A.O.)		
SK	Valeurs Comptables des Cessions d'Immobilisations	1 865 103	416 950
SL	Charges H.A.O.		
SM	Dotations H.A.O.		
SO	Total des Charges H.A.O.	1 865 103	416 950
	<i>(Résultat H.A.O. voir LI)</i>		
SQ	Participations des Travailleurs		
SR	Impôts sur le Résultat	71 717 700	50 259 600
SS	Total participation et Impôts	71 717 700	50 259 600
ST	TOTAL GENERAL DES CHARGES	21 340 578 032	17 340 705 605
	<i>(Résultat net voir LI)</i>		

COMPTE DE RESULTAT

Dénomination sociale de l'entreprise : SOCIETE NIGERIENNE DES HYDROCARBURES
 Adresse : ZONE INDUSTRIELLE BP : 11 576 NIAMEY / NIGER Siège social : SONIHY SA
 N° d'identification fiscale : 4019 Exercice clos le : 31/12/13 Durée (en mois) : 12

Réf.	PRODUITS (2 ^{ème} partie)	Exercice N	Exercice N-1
TW	Report Total des Produits d'Exploitation	21 485 576 137	17 456 531 910
	ACTIVITE FINANCIERE		
UA	Revenus Financiers	105 267	
UC	Gains de Changes		
UD	Reprises de Provisions		
UE	Transferts de Charges		
UF	Total des Produits Financiers	105 267	
UG	RESULTAT FINANCIER (+ ou -) -199 925 432 -351 302 968		
UH	Total des Produits des Activites Ordinaires	21 485 681 404	17 456 531 910
UI	RESULTAT DES ACTIVITES ORDINAIRES ⁽¹⁾		
	(+ ou -) 218 688 175 166 502 855		
UJ	Hors les capitaux correspondants		
	HORS ACTIVITES ORDINAIRES (H.A.O.)		
UK	Produits des cessions d'immobilisations	4 600 000	416 950
UL	Produits H.A.O.		
UM	Reprises H.A.O.		
UN	Transferts de charges	9 301 097	
UO	Total des produits H.A.O.	13 901 097	416 950
UP	RESULTAT H.A.O. (+ ou -) 12 035 994		
UT	TOTAL GENERAL DES PRODUITS	21 499 582 501	#####
UZ	RESULTAT NET Bénéfice (+) ; Perte (-)	159 006 469 116 243 255	

ANNEXE 4		BUDGET DE FONCTIONNEMENT 2014		
		Budget 13	Réalisations 13	Prévisions 14
Cpte 60	<i>Fournitures-Imprimés</i>	112 260 000	207 850 202	222 560 000
605100	Eau Siège	3 000 000	2 581 064	2 700 000
605101	Eau Station Service	600 000	877 453	950 000
605110	Eau Zinder	500 000	512 354	550 000
605120	Eau Agadez	200 000	153 025	200 000
605200	Electricité Bur+Ctre Gaz	6 000 000	1 689 917	2 500 000
605201	Electricité Station Service	2 500 000	2 244 086	2 500 000
605210	Electricité Zinder	2 000 000	2 170 778	2 200 000
605220	Eectricité Agadez	-	-	-
605300	Carburants-Lubrifiants Niamey	50 000 000	142 128 405	150 000 000
605310	Carburants-Lubrifiants Zinder	2 000 000	2 300 000	2 400 000
605320	Carburant - Lubrifiants Agadez	1 500 000	2 655 899	3 000 000
605400	Produits d'entretien Niamey	960 000	311 500	500 000
605410	Produits d'entretien Zinder	250 000	3 700	120 000
605420	Produits d'entretien Agadez	150 000	117 250	140 000
605500	Fournitures de Bureau Niamey	8 000 000	9 022 135	9 500 000
605501	Fournitures de Bureau Station Service	800 000	2 437 200	2 500 000
605510	Fourniture de Bureau Zinder	500 000	135 200	300 000
605520	Fourniture de Bureau Agadez	300 000	138 275	200 000
605610	Petits matériels- Outillage NIAMEY	15 000 000	8 961 453	10 000 000
605620	Petits matériels- Outillage ZINDERR	500 000	26 800	100 000
605630	Petits matériels- Outillege AGADEZ	500 000	443 303	100 000
605700	Achat,Etudes et Prestations Service	3 000 000	16 304 570	18 000 000
606100	Fournitures Informatiques Niamey	6 000 000	3 649 385	4 000 000

Contribution à la mise en place d'un tableau de bord pour la performance d'un service comptable : cas de la SONIHY Niger

606110	Fournitures Informatiques Zinder	1 000 000	142 500	500 000
606120	Fournitures Informatives Agadez	1 000 000	45 050	400 000
606350	Habillement-Tenue travail	4 000 000	8 668 900	9 000 000
608100	Emballages Perdus	2 000 000	130 000	200 000
Cpte 61	<u>Transports consommés</u>	6 100 000	27 530 380	26 400 000
611400	Transport Bouteilles Interne		18 547 775	20 000 000
614000	Transport du personnel	300 000	349 800	400 000
614110	Transport du personnel Zinder	100 000	-	100 000
614120	Transport du personnel Agadez	100 000	-	100 000
616100	Transport de Plis Niamey	400 000	559 280	600 000
616110	Transport de Plis Zinder	100 000	72 500	100 000
616120	Transport de plis Agadez	100 000	41 325	100 000
618100	Transports sur missions	5 000 000	7 959 700	5 000 000
		-		
Cpte 62	<u>Autres services consommés</u>	575 600 000	506 550 213	571 950 000
622200	Location de batiment	100 000	-	100 000
622300	Location Stations	400 000 000	314 295 856	350 000 000
622310	Location de matériel	3 000 000	2 697 400	3 000 000
622800	Location et charges locat diverses	800 000	215 000	400 000
624100	Entretien et réparation batiments Niamey	3 000 000	5 649 830	6 000 000
624110	Entretien et réparation batiments Zinder	200 000	126 595	150 000
624120	Entretien et réparation batiment Agadez	200 000	398 950	150 000
624200	Entretien et réparation biens mobiliers NY	1 000 000	847 480	1 000 000
624201	Entretien et réparation biens mobiliers ZR	50 000	10 000	50 000
624202	Entretien et réparation biens mobiliers AG	50 000	25 000	50 000
624210	Entretien et réparation véhicules Niamey	50 000 000	78 126 730	90 000 000
624211	Entretien et réparation véhicules Zinder	2 000 000	434 250	1 000 000

Contribution à la mise en place d'un tableau de bord pour la performance d'un service comptable : cas
de la SONIHY Niger

624212	Entretien et réparation véhicules Agadez	1 000 000	236 100	800 000
624300	Entretien matériel et outillage Ny	4 000 000	4 824 618	5 500 000
624310	Entretien matériel et outillage ZR	500 000	119 595	150 000
624320	Entretien Mat et Outillage Agadez	500 000	-	150 000
624800	Entretien-réparation matériel autres NY	6 000 000	11 044 835	12 000 000
624810	Entretien-réparation matériel autres ZR	300 000	105 000	150 000
624820	Entretien-réparation matériel autres AG	300 000	13 250	150 000
624900	Entretien bouteilles	8 000 000	6 645 705	7 000 000
625100	Etudes et Recherches	-	-	-
625200	Assurances Matériel Transport	3 200 000	3 041 638	3 900 000
625800	Autres primes d'assurances	15 000 000	8 928 855	11 000 000
626500	Documentation générale	500 000	839 000	900 000
626600	Documentation professionnelle techn.	3 000 000	-	1 000 000
627100	Frais communiqués-Insertions	15 000 000	8 512 821	12 000 000
627200	Catalogues imprimés publicitaires	4 000 000	4 900 000	5 000 000
627600	Cadeaux	1 000 000	42 500	500 000
627710	Foire –Exposition	1 000 000	-	1 500 000
627800	Frais Interventions+autres charges pub	40 000 000	43 040 031	45 000 000
627810	Relation publiee en nature	1 000 000	73 000	1 000 000
628100	Frais de Télécommunication Niamey	6 000 000	3 007 096	3 500 000
628101	Frais de Télécommunication Zinder	400 000	362 144	400 000
628102	Frais de Télécommunication Agadez	100 000	61 000	100 000
628110	Téléphone GSM Niamey	4 000 000	7 637 115	8 000 000
628120	Téléphone GSM Zinder	300 000	167 819	200 000
628130	Téléphone GSM Agadez	100 000	121 000	150 000
Cpte 63	<u>Charges et Pertes</u> <u>diverses</u>	176 750 000	161 108 026	174 100 000

Contribution à la mise en place d'un tableau de bord pour la performance d'un service comptable : cas de la SONIHY Niger

631800	Autres Frais bancaires	55 000 000	36 510 926	40 000 000
632100	Rémunération Intermédiaire	-	-	-
632200	Commission-courtage / Ventes	2 500 000	3 952 800	4 500 000
632400	Honoraires Fiscal	2 500 000	2 380 000	2 500 000
632410	Honoraires Juridiques	10 000 000	11 171 800	9 000 000
632420	Honoraires Comptables et CC	4 000 000	4 225 000	4 500 000
632430	Honoraires études et diverses	6 000 000	1 900 000	4 000 000
632500	Frais d'actes et de contentieux	5 000 000	6 509 958	6 000 000
632810	Frais gardiennage Niamey	12 000 000	15 915 300	17 000 000
632811	Location de personnel station service Oryx	38 000 000	34 678 900	36 000 000
632812	Frais de gardiennage Zinder	3 500 000	8 350 400	8 500 000
632813	Frais de gardiennage Agadez	4 000 000	5 832 200	6 000 000
632820	Main d'œuvre occasionnelle Niamey	4 000 000	4 155 500	4 500 000
632822	Main d'œuvre Occasionelle Zinder	150 000	476 962	500 000
632823	Main d'œuvre Occas Agadez	100 000	146 000	200 000
633100	Frais formation Personnel	5 000 000	875 000	4 000 000
635100	Cotisations	500 000	2 460 000	3 000 000
638300	Frais réception	2 500 000	3 255 200	3 500 000
638400	Frais de Missions Niamey	20 000 000	17 411 430	19 000 000
638410	Frais de Missions Zinder	1 000 000	900 650	1 000 000
638420	Frais de Missions Agadez	1 000 000	-	400 000
<i>Cpte 64</i>	<i>Impôts et Taxes</i>	<i>36 000 000</i>	<i>50 639 753</i>	<i>57 000 000</i>
641100	Impots fonciers+taxes annexes	6 000 000	5 010 087	5 200 000
641200	Patente+Licence+taxes annexes	8 000 000	24 824 175	26 000 000
641300	Impot d'exploitation sur salaire	-	-	-
641400	Taxe d'apprentissage	3 000 000	3 000 000	3 000 000

Contribution à la mise en place d'un tableau de bord pour la performance d'un service comptable : cas de la SONIHY Niger

641800	Autres Impôts et Taxes	3 500 000	1 458 500	2 000 000
641810	Taxes sur certains frais généraux	6 000 000	6 000 000	6 000 000
646100	Droit de mutation	2 000 000	500 000	4 000 000
646200	Timbres fiscaux	1 500 000	3 249 715	3 500 000
646400	Vignettes véhicules	2 000 000	860 000	1 300 000
647800	Amendes & Pénalités	4 000 000	5 737 276	6 000 000
	Pertes d'exploitation	-		
Cpte 65	<u>Charges diverses-Jeton Présence Adm</u>	8 500 000	5 218 783	6 000 000
651100	Pertes sur Créances Clients	2 500 000	-	-
658000	Charges Diverses	1 000 000	1 821 724	2 000 000
658100	Jeton de présence	5 000 000	3 397 059	4 000 000
Cpte 66	<u>Charges de Personnel</u>	218 128 983	223 127 502	248 950 000
661100	Salaires Direction Générale	23 000 000	19 746 838	22 000 000
661110	Salaires de base CTR GPL NY	15 000 000	22 606 605	23 000 000
661120	Salaires Direction Opérations	13 000 000	14 166 025	16 000 000
661130	Salaires Direction Commerciale gaz	9 500 000	11 538 743	13 000 000
661140	Salaires Direction ADM-Financière	19 000 000	19 178 442	21 000 000
661150	Salaires station ORYX	9 300 000	9 995 000	11 000 000
661160	Salaires CENTRE GPL ZR	8 500 000	6 096 818	7 000 000
661170	Salaires CENTRE GPL AG	4 000 000	4 557 500	5 000 000
661200	Primes et gratification Direction Générale	9 000 000	6 876 000	7 000 000
661210	Primes et grat.Ctr Gaz NIAMEY	5 564 983	9 111 500	9 500 000
661220	Prime Gratif. Dir.Opérations	4 700 000	4 866 859	5 000 000
661230	Prime Gratif. Dir.Commerciale	3 700 000	5 530 171	6 000 000
661240	Prime Gratif. Dir.ADM+FIN	7 300 000	6 678 333	7 000 000
661250	Prime Gratif. Stations			

Contribution à la mise en place d'un tableau de bord pour la performance d'un service comptable : cas de la SONIHY Niger

	Oryx	3 200 000	5 350 180	6 000 000
661260	Prime Gratif. Ctr GPL ZR	2 900 000	3 466 000	4 000 000
661270	Prime Gratif. Ctr GPL AG	1 000 000	3 159 000	4 000 000
661280	Primes Diverses	3 600 000	230 000	2 000 000
661300	Congés Payés Dir. Générale	2 000 000	2 062 794	2 100 000
661310	Congés Payés Ctr Gaz NY	1 900 000	1 987 994	2 000 000
661320	Congés Payés Dir. Opérations	1 100 000	1 442 786	1 500 000
661330	Congés Payés Dir. Com. Gaz	700 000	1 199 188	1 300 000
661340	Congés Payés Dir. Adm et Finan	1 900 000	2 169 095	2 200 000
661350	Congés Payés Stations ORYX	642 000	1 178 818	1 200 000
661360	Congés Payés Ctr Gaz Zinder	550 000	680 145	700 000
661370	Congés Payés Ctr Gaz Agadez	330 000	-	500 000
661700	Avantages en nature	1 000 000	152 000	1 000 000
661710	Avantages en nature Ctr gaz Niamey	1 900 000	1 515 400	1 900 000
661720	Avantages en nature Ctr gaz Zinder	300 000	233 000	300 000
661730	Avantages en nature Ctr gaz Agadez	300 000	349 800	350 000
661810	Primes de Stage CTR Niamey	13 000 000	6 867 740	8 000 000
661820	Primes de Stage CTR Zinder	1 700 000	-	1 000 000
661830	Primes de Stage CTR Agadez	1 000 000	-	1 000 000
661840	Primes de stage Stations ORYX	3 600 000	2 497 520	3 000 000
664100	Charges sociales Dir. Générale	3 500 000	1 803 984	2 100 000
664110	Charges sociales centre gaz Niamey	3 700 000	5 889 740	6 000 000
664120	Charges sociales Dir. Opérations	2 042 000	2 260 271	2 300 000
664130	Charges sociales Dir. Comm. Gaz	1 700 000	2 446 355	2 600 000
664140	Charges sociales Dir. ADM+FIN	5 500 000	3 416 126	3 600 000
664150	Charges sociales stations ORYX	2 300 000	2 275 677	2 500 000
664160	Charges sociales CTR GPL ZR	1 400 000	1 598 000	1 700 000
664170	Charges sociales CTR			

Contribution à la mise en place d'un tableau de bord pour la performance d'un service comptable : cas de la SONIHY Niger

	GPL AG	500 000	1 223 745	1 300 000
664190	Charges sociales Stagiaires	500 000	1 683 624	1 700 000
668300	Autres œuvres sociales	10 000 000	6 044 750	7 000 000
668400	Médecine Travail NIAMEY	10 000 000	18 469 116	19 500 000
668410	Médecine Travail ZINDER	500 000	160 000	300 000
668420	Médecine Travail AGADEZ	500 000	71 890	200 000
668810	Heures Supp.Centre gaz Niamey	500 000	-	500 000
668820	Heures Supp.direction des opérations	200 000	-	200 000
668830	Heures Supp.direction commerciale gaz	200 000	-	200 000
668840	Heures Supp. Dir.ADM+FIN	700 000	165 430	500 000
668860	Heures Supp.Centre gaz Zinder	100 000	38 500	100 000
668870	Heures Supp.Centre gaz Agadez	100 000	90 000	100 000
Cpte 67	<u>Faris financiers et assimilés</u>	311 500 000	200 030 699	241 500 000
671200	Intérêt sur CMT	250 000 000	179 275 715	210 000 000
674100	Escompte de règlement	1 500 000	-	1 500 000
674500	Intérêt bancaires	60 000 000	20 754 984	30 000 000
Cpte 69	<u>Dotation aux provisions</u>			
697100	Dotation aux provisions pour risque Financier	5 000 000	-	-
	TOTAL BUDGET FONCTIONNEMENT	1 449 838 983	1 382 055 558	1 548 460 000
	Provision aux amortissements	164 000 000	164 000 000	170 000 000
	TOTAL BUDGET FONCTIONNEMENT+AMORTISSEMENTS	1 613 838 983	1 546 055 558	1 718 460 000
	NB :	(1) = Provisions		

Contribution à la mise en place d'un tableau de bord pour la performance d'un service comptable : cas de la SONIHY Niger

ANNEXE 5

SONIHY S.A

SERVICE COMPTABLE SOUS FICHE D'IMPUTATION CAISSE

Date.....
N° Enr.....

N°Compte Débit	N°compte crédit	Libellés	Montant Débit	Montant Crédit
411 900		Clients comptant		
	419400	Clients consignations		
	701200	Vente gaz Niamey		
	701230	Vente Bruleurs Ny		
	701240	Vente Foyers Ny		
	701250	Vente Robinet Ny		
	701260	Vente Détendeur Ny		
	701290	Vente Flexible Ny		
TOTAUX	TOTAUX			

SONIHY S.A

SERVICE COMPTABLE SOUS FICHE D'IMPUTATION ENCAISSEMENT

Date.....
N° Enr.....

N°Compte Débit	N°compte crédit	Libellés	Montant Débit	Montant Crédit
585 000		Mouvements de fonds		
	411 1046	Station route Tchanga		
	411 1084	Route Filingué		
	411 1107	Lossa		
	411 1379	Kollo		
	411 1388	Route Ouallam		
	411 1419	Siège		
	411 776	Gawaye		
	411 781	Route Say		
	411 785	Marché Yantale		
	411 798	Police Secours		
	411 990	Aéroport		
	411 991	Saga		
	411 992	K. Kano		
	411 994	Rive droite		
TOTAUX	TOTAUX			

ANNEXE 6

SONIHY SA
SERVICE COMPTABLE

FICHE D'IMPUTATION

JOURNAL

BORDEREAU N° _____

N° Comptes Débit	N° Comptes Crédit	LIBELLE	Montant DEBIT	Montant CREDIT
.....
.....
.....
.....
.....
Emetteur		Saisie	Contrôle	

Annexe 7

GUIDE D'ENTRETIEN	oui	non
Existence d'un organigramme du service comptable ?		
Existence d'un dispositif de communication rapide des mises à jour		
Existence d'un manuel comptable décrivant les principes comptables, le plan comptable de la société, ses spécificités et ses règles de fonctionnement ?		
Existence d'une comptabilité générale / de comptabilités auxiliaires		
Existence d'une comptabilité de gestion (ou analytique)		
Décomposition de la fonction comptable en plusieurs processus		
Désignation d'un responsable unique pour chacun de ces processus comptables		
Existe-t-il un mécanisme de détection et de correction des anomalies ?		
Si oui, est-il automatisé ?		
Utilisation d'un outil informatique pour l'expression des besoins		
Réalisation du contrôle du bon fonctionnement des traitements informatiques		
Réalisation d'audit des processus par des auditeurs externes		
Existe-t-il une liste de suivi des recommandations des audits internes / externes ?		
Conservation des pièces justificatives conformément à la réglementation et aux instructions spécifiques de l'entreprise		
Un dialogue est-il organisé avec les utilisateurs internes pour définir les spécifications des états fournis par la comptabilité ?		
Est-ce que la périodicité des documents et leur date de remise sont définies avec les utilisateurs internes ?		
Le personnel des services comptables est-il impliqué pour améliorer l'efficacité du système comptable et apporter des améliorations (groupes de travail sur la qualité / cercles de qualité) ?		
L'information des comptables est-elle faite sur les réalisations des services comptables (réunions spécifiques, circularisation du tableau de bord des services comptables, réalisation objectifs, ...) ?		
Un tableau de bord des services comptables est-il réalisé mensuellement ?		
Existence d'indicateurs de gestion ? (nombre d'écritures traitées, nombre de factures émises, délai de traitement d'une facture...)		
Existence de plans d'actions et d'un suivi des actions correctives		

Contribution à la mise en place d'un tableau de bord pour la performance d'un service comptable : cas de la SONIHY Niger

Un plan de formation existe-t-il pour les services comptables ?		
Existence de fiches de descriptions de postes pour les employés ?		
Est-ce que l'environnement de travail des comptables est approprié (implantation des bureaux, mobilier, matériel) ?		

CESAG - BIBLIOTHEQUE



BIBLIOGRAPHIE

OUVRAGES

- 1) ALAZARD C. et SEPARI S. (2005), *Contrôle de gestion*, Paris, Dunod
- 2) BERLAND Nicolas (2009), *Mesurer et piloter la performance*, e-book, www.management.free.fr, 188 pages
- 3) BOUQUIN H (2000), *Comptabilité de gestion*, p9.
- 4) BOUQUIN H (2004), *Comptabilité de gestion*, Economica, Paris.
- 5) BOURGUIGNON A. (2000), « Performance et contrôle de gestion », *Encyclopédie de Comptabilité, Contrôle de gestion et Audit*, Ed. Economica, pp. 931-941
- 6) DORIATH B, *Comptabilité et gestion des organisations*, 2008
- 7) CAPRON M & QUAIREL (2005), *Evaluer les stratégies de développement durable des entreprises*, journées développement durable AIMS-AIE-d 'Aix en Provence, 22 pages
- 8) DAYAN A et AL (2004), *Manuel de gestion volume I*, 2e édition, éditions ELLIPSES/AUF, France.
- 9) FRECON G (1997), *méthodologie appliquée à la dissertation économique*, 1ere édition, presse universitaire de Lyon, 229pages.
- 10) GAMSORE F (2006), *Productivité et croissance dans les entreprises et organisations*, 1ere édition, l'harmattan, 92 pages.
- 11) GERVAIS M (1991), *Contrôle de gestion et stratégie de l'entreprise*.
- 12) GRANDGUILLOT BEATRICE ET FRANCIS (2009), *Comptabilité générales : principes généraux, opérations courantes et opérations de fin d'exercices*, 13e Edition gualino paris p383.
- 13) HAMMER Michael (2002), *Carnet de route pour managers*, aux éditions Maxima.
- 14) LEROY Michel (1998), *Le tableau de bord au service de l'entreprise*, Edition d'organisation, paris.
- 15) LORINO Philippe (2003), *Méthodes et pratiques de la performance*, Troisième édition.
- 16) MOLHO D, Dominique FERNANDEZ-POISSON (2009), *Tableaux de bord, outils de performance*.
- 17) PERIGORD Michel (1987), dans *Réussir la qualité totale*, organisation.

- 18) PRESQUEUX Yvon (2002), Organisations : modèles et représentation, édition presses universitaires de France, collection gestion, paris 397 pages.
- 19) RAQUIN Michel et MORLEY-PEGGE (2009), Piloter par les processus, Maxima, paris.
- 20) TORT E (2003), Organisation et management des systèmes comptables : optimiser les leviers de la performance comptable, éditions DUNOD, Paris.
- 21) VOYER pierre (1999), Tableau de bord de gestion et indicateur de performance, 2e édition presse de l'université de Québec, 439 pages.

ARTICLES

- 22) L'AFNOR (Association Française de Normalisation), dans son fascicule de documentation FD X 50-176 de novembre 2005
- 23) E. TORT (2005), « Le pilotage de la fonction et des systèmes comptables », (en coll. avec O. Gros) », Revue du financier, n°156, novembre – décembre
- 24) IFACI (2007), Cahier de recherche

SITE

- 25) http://www.crepmf.org/ConsultationRC/Guide_d_application.pdf Consulté en juillet 2014
- 26) <http://www.stephanehaefliger.com/campus/biblio/004/hlddc.pdf> consulté en juillet 2014
- 27) <https://hal.archives-ouvertes.fr/file/index/docid/581150/filename/29.pdf> Consulté en juillet 2014
- 28) www.crsprogramquality.org Consulté en juillet 2014