



CENTRE AFRICAIN D'ETUDES SUPERIEURES EN GESTION

Institut Supérieur de Comptabilité (ISC)

**Maîtrise Professionnalisée
en Techniques Comptables et Financières
(MPTCF)**

3^{ème} promotion (2003-2005)

Mémoire de fin d'étude de second cycle

Thème :

**La conception d'un tableau de bord
prospectif à la Direction financière de la
Société Africaine de Raffinage**

Présenté par:

Wenceslas Sidkièta OUEDRAOGO

Directeur de mémoire :

Albert OUEDRAOGO

Docteur en sciences de gestion
Directeur du Département Consulting du cabinet
Deloitte Burkina

Octobre 2005

DEDICACE

A toute notre famille,

Qu'elle soit remerciée pour le soutien affectif, spirituel, moral et matériel

Qu'elle nous a apporté tout au long de la formation.

REMERCIEMENTS

1.1 Nos remerciements vont à l'endroit :

- ❖ Du Directeur de l'Institut Supérieur de Comptabilité (ISC) Monsieur Moustapha Mbacké DIOP et de l'ensemble du corps professoral du CESAG ;
- ❖ Du Sous Directeur de l'Institut Supérieur de Comptabilité, Moussa Yazi, pour son dévouement et sa disponibilité sans faille tout au long de notre formation ;
- ❖ De Monsieur Albert OUEDRAOGO, Docteur en Sciences de Gestion, Directeur du Département Consulting du Cabinet Deloitte Burkina, notre Directeur de mémoire, pour son entière disponibilité dans le suivi de ce travail ;
- ❖ Du Directeur Général de la Société Africaine de Raffinage et de tout son personnel, pour l'excellent accueil qu'ils nous ont réservé et pour leur disponibilité ;
- ❖ Du Directeur Financier, Monsieur Daouda Gueye pour l'excellent accueil, pour sa confiance, sa patience et sa disponibilité ;
- ❖ Du chef comptable, Monsieur Omar SOW notre maître de stage, pour sa confiance, sa patience et sa disponibilité ;
- ❖ De nos condisciples, pour l'amitié et le soutien qu'ils nous ont témoignés tout au long de cette formation ;
- ❖ De tous ceux qui ont contribué à la réalisation de ce travail :

Qu'ils trouvent ici le fruit de la contribution qu'ils nous ont apportée.

LISTE DES ABREVIATIONS

BSC :	Balanced ScoreCard
CESAG :	Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion
ISC :	Institut Supérieur de Comptabilité
SAR :	Société Africaine de Raffinage
SAV :	Service Après Vente
TB :	Tableau de Bord
TBCI :	Tableau de Bord du Capital Intellectuel
TBP :	Tableau de Bord Prospectif
TQM :	Total Quality Management

CESAG - BIBLIOTHEQUE

LISTE DES TABLEAUX, FIGURES ET ANNEXES

LISTE DES TABLEAUX

	Pages
Tableau 1- Effectif de la SAR	46
Tableau 2-Tableau récapitulatif des objectifs, des indicateurs et des cibles pour chaque service	57
Tableau 3- Modèle de Tableau de bord prospectif	58

LISTE DES FIGURES

	Pages
Figure 1- Représentation d'un Balanced scorecard	17
Figure 2- Représentation de l'axe client	20
Figure 3- Déroulement de la mise en place d'une Balanced Scorecard	30
Figure 4- Répartition du capital de la SAR à sa constitution	45
Figure 5- Répartition du capital de la SAR après fusion des actionnaires	46
Figure 6- Organigramme de la direction financière	48

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1- Résumé des activités de la SAR

Annexe 2- Organigramme de la SAR

TABLE DES MATIERES

<i>Dédicace</i>	I
<i>Remerciements</i>	II
<i>Liste des abréviations</i>	III
<i>Liste des figures</i>	IV
<i>Liste des tableaux</i>	IV
<i>Liste des annexes</i>	IV
Première partie : cadre théorique et l'approche méthodologique	
Introduction Générale.....	1
CHAPITRE I : Notions générales sur le tableau de bord.....	7
1.1 Notion de tableau de bord	7
1.1.1 <i>Les principes de conception du Tableau de Bord</i>	8
1.1.1.1 Cohérence avec l'organigramme.....	8
1.1.1.2 Un contenu synoptique et agrégé	9
1.1.1.3 Une rapidité d'élaboration et de transmission.....	9
1.2 Les enjeux des tableaux de bord	10
1.2.1 <i>Les fonctions traditionnelles des Tableaux de Bord</i>	10
1.2.1.1 Tableau de Bord comme instrument de contrôle	10
1.2.1.2 Tableau de Bord instrument de communication	11
1.2.1.3 Tableau de Bord instrument d'aide à la décision	11
1.2.2 <i>Les raisons de la mise en place d'un Tableau de Bord</i>	11
1.2.2.1 La réaffirmation des fonctions traditionnelles du tableau de bord.....	13
1.2.3 <i>Le tableau de bord prospectif (TBP)</i>	14
1.2.3.1 Le concept du tableau de bord équilibré	14
1.2.3.2 Les quatre axes	15
1.2.3.2.1 L'axe financier	17
1.2.3.2.2 L'axe client.....	18
1.2.3.2.3 L'axe « processus internes »	20
1.2.3.2.4 L'axe apprentissage organisationnel	22
1.2.3.4 La chaîne de causalité liant les quatre perspectives	24
CHAPITRE II - Conception du tableau de bord prospectif	26
2.1 Elaboration d'un tableau de bord	26
2.1.1. <i>La définition des objectifs</i>	26
2.1.2. <i>L'identification des facteurs clés de gestion</i>	27
2.1.3. <i>Notion d'indicateur</i>	27
2.1.4 <i>-Processus de détermination des indicateurs</i>	29
2.2 Les étapes de mise en place du tableau de bord prospectif.....	30
2.2.1 <i>Les facteurs clés de succès</i>	32
2.2.2 <i>Le BSC au service de la stratégie</i>	33
2.2.3 <i>Un système de management</i>	35
2.2.4 <i>Le tableau de bord instrument de changement dans l'organisation</i>	35
2.2.5 <i>Le tableau de bord et la totale qualité management</i>	36
2.2.6 <i>Le tableau de bord et le système intégré d'information</i>	36
2.2.7 <i>Les erreurs à éviter, les limites</i>	37
CHAPITRE 3 : APPROCHE METHODOLOGIQUE	39

3.1	les méthodes de collecte des données	39
3.1.1	<i>la collecte documentaire</i>	39
3.1.2	<i>les entretiens</i>	39
3.2	la mise en œuvre des techniques	39
	Conclusion.....	40
	CHAPITRE 4- Présentation de la Société Africaine de Raffinage	41
4.1	Historique de la société	41
4.2	Les activités de la société	42
4.3	Le cadre juridique de la SAR	44
4.3.1	<i>Forme juridique de la société</i>	44
4.3.2	<i>Situation de la SAR</i>	45
4.4	Structure organisationnelle de la Société Africaine de Raffinage.....	47
4.4.1	<i>organigramme et organisation générale</i>	47
4.4.2	<i>organigramme, organisation et fonctionnement de la direction financière</i> 48	
4.4.3	<i>organisation et fonctionnement de la direction financière</i>	48
4.5	Environnement de la Société Africaine de Raffinage	49
4.5.1	<i>Les marchés</i>	49
4.5.2	<i>la concurrence</i>	49
	CHAPITRE 5 - La conception du tableau de bord prospectif.....	50
	Phase 1. L'identification des utilisateurs.....	50
	Phase 2. L'identification des facteurs de performance	51
	Phase 3. Définition d'un référentiel	55
	Phase 4. L'identification des sources d'information.....	55
	Phase 5. Élaboration du tableau de bord	57
	Conclusion.....	59
	Ouvrages.....	60

Introduction Générale

La situation concurrentielle des dernières années a confronté les entreprises à des problèmes économiques. En conséquence, le management a dû réagir en mettant en oeuvre de nouvelles stratégies et assurer parallèlement un pilotage de l'entreprise en adéquation avec les nouveaux objectifs. Dès lors, le management disposant d'un volant d'autonomie est responsable des performances produites par ses activités, et doit pouvoir disposer d'outils de pilotage. Le contrôle de gestion a pour fonction d'aider le management dans cette tâche de pilotage de l'entreprise.

Au cours de mon stage en Maîtrise Professionnalisée en Techniques Comptables et Financière au sein de la direction financière de la Société Africaine de Raffinage (SAR), j'ai été amené à approfondir ma réflexion sur la conception d'un tableau de bord prospectif. Ce mémoire me donne l'opportunité de traiter ce thème.

Le mémoire se décompose en deux parties. La première partie fera le point sur la revue de littérature concernant le sujet traité ; c'est ainsi que nous évoquerons les notions générales sur le tableau de bord, ensuite les différents types de tableau de bord et enfin la démarche pour son élaboration. Dans la seconde partie nous ferons d'abord la description de la structure d'accueil qu'est la Société Africaine de Raffinage et ensuite la conception du tableau de bord proprement dit.

Problématique

Les entreprises modernes éprouvent de plus en plus de difficultés à maîtriser leur environnement économique, c'est la raison pour laquelle elles cherchent à anticiper et, quelquefois à influencer leur environnement. Cela exige des managers une perpétuelle remise en cause dans le mode de management. Pour cela, ils doivent définir et appliquer des stratégies.

Face à une économie de plus en plus influencée par la concurrence, les responsables se doivent d'adopter un style de gestion qui prend en compte l'ensemble des éléments intervenant dans la performance d'une entreprise, à savoir les résultats financiers qui ne sont pas abandonnés et les actifs incorporels. Les compétences, la motivation des salariés, l'innovation, la satisfaction des clients sont autant d'éléments dont il faut désormais tenir compte pour déterminer un avantage concurrentiel à moyen et à long terme.

L'information de gestion est l'élément primordial dans la définition de ces stratégies.

Pour un bon pilotage le manager utilise les différentes informations qui lui parviennent de son système d'information. Le système d'information moderne doit pouvoir répondre à trois enjeux majeurs (Besco ; 1996 :27)¹ :

- un enjeu en terme de réactivité : les entreprises évoluent dans un environnement instable avec une concurrence accrue, l'internationalisation des marchés et l'évolution technologique rendent la tâche de gestion ardue. Cet état de fait exige des managers une capacité de réaction rapide par rapport à ses différents changements ce qui suppose de pouvoir disposer au bon moment des informations pertinentes ;
- un enjeu en terme de cohérence : la taille des entreprises rend nécessaire une meilleure coordination pour la bonne marche de celles-ci. Les dirigeants utilisent différentes approches. Une approche globale dans un environnement mondialisé ; une approche transversale dans une volonté collective ; et enfin une approche partagée dans un contexte d'information disséminée entre les différents types et niveaux de responsabilité.
- un enjeu en terme de sélectivité : les nouvelles technologies de l'informatique et de la communication ont révolutionné les modes de collectes et de traitement des données ; cet accroissement sans précédent entraîne une surcharge d'informations pour le manager, ce qui freine très souvent la prise de décision au lieu de la faciliter.

¹ Besco & al ; (1996) ; *Le management de la performance : expérience et méthodologie de mise en œuvre pour une comptabilité de gestion moderne* ; Paris ; Edition comptable Malesherbes

Cependant, force est de reconnaître que les systèmes d'informations procurent souvent trop d'informations aux dirigeants, ce qui n'est pas sans effet sur sa gestion.

La Société Africaine de Raffinage dispose d'un service de contrôle de gestion assez efficace, qui publie des indicateurs pour les différents départements de la société. Mais il est à noter que ces indicateurs sont surtout destinés à la direction générale pour une meilleure vue du travail accompli par les départements. Ces derniers ne disposent pas d'outils adaptés propres à eux pour une bonne gestion de leur service.

Dans le cadre du management de la société africaine de raffinage et de sa performance les outils comptables et budgétaires laissent apparaître des insuffisances dues à la fois aux conditions concrètes de leurs mises en oeuvre, mais aussi aux limites inhérentes à ces outils : informations uniquement financières, trop agrégées, souvent tardives et ne donnant pas une bonne vision des facteurs clés pour le pilotage de l'activité.

La focalisation sur l'optimisation des résultats financiers à court terme et sur des données passées de l'entreprise entraîne la justification des résultats sans susciter l'action.

L'évolution des rôles vers un outil de diagnostic, de dialogue, de motivation, de suivi de changement ne correspond pas toujours à la pratique traditionnelle des tableaux de bord conçus et utilisés seulement comme des reporting financiers. Plusieurs insuffisances apparaissent dans la réalité actuelle de la société africaine de raffinage :

- absence de tableau de bord adapté à chaque service ou niveau hiérarchique mais un tableau de bord unique qui ne correspond pas toujours aux spécificités de l'activité ;
- le tableau de bord est souvent figé pendant des années sans souci d'adaptation à de nouveaux besoins, de nouveaux objectifs ou moyens ;
- la conception du tableau de bord est trop peu souvent laissée à l'initiative de ceux qui vont les utiliser mais plutôt centralisée loin du terrain ;
- les indicateurs ne sont pas remis en cause et le manque de recul sur une longue période conduit à une gestion routinière ;
- les indicateurs utilisés sont parfois déconnectés de la stratégie globale et ne permettent pas d'orienter l'action au bon moment.

Cet état des choses est souvent dû à l'ensemble des causes énumérées ci dessous :

- la focalisation sur les informations financières au détriment des autres ;
- l'absence d'une stratégie ayant l'implication des salariés ;
- l'utilisation d'outils statiques pour la prise de décision (les états financiers, le budget...) ;
- la multiplicité d'informations pour le dirigeant.
- un suivi évaluation à posteriori de la performance avec la perception traditionnelle ;

- l'ignorance des nouveaux concepts de management par les gestionnaires.

Pour remédier à ces difficultés, le contrôle de gestion, principal instrument de pilotage et d'évaluation dispose de nombreux outils. Parmi ces outils figure le tableau de bord qui par définition assure une analyse plus riche, facilite la réaction et oriente mieux vers la prise de décision. Il permet la collecte, l'analyse et la présentation des informations de suivi, d'évaluation et de pilotage de la performance². Dans la même lancée, il est défini comme « une présentation synthétique et pédagogique des indicateurs de gestion qui permettent à un responsable de suivre la réalisation des objectifs de son unité de gestion et d'en rendre compte »³ (Leroy, 1998, 7)

Compte tenu des limites des tableaux de bord traditionnels, notre choix s'est porté sur le tableau de bord prospectif car en plus des indicateurs quantitatifs, (financiers) il prend en compte des indicateurs qualitatifs.

Ce type de tableau de bord est appelé tableau de bord stratégique. Il faut noter que le plus abouti des tableaux de bord stratégiques est celui de NORTON & KAPLAN avec ses divers avantages : Avantage par rapport au tableau de bord de la conception traditionnelle, avantage par rapport au tableau de bord de capital intellectuel.

Cela donc nous amène à cette question : quelle démarche adopter pour la conception d'un tableau de bord prospectif pour un pilotage stratégique et efficace de l'entreprise ? De cette question spécifique découle des questions spécifiques :

- qu'est ce qu'un tableau de bord ?
- comment assurer un pilotage efficace de la stratégie ?

D'où le thème : « Elaboration d'un tableau de bord prospectif, cas du département finance de la Société Africaine de Raffinage.

L'objectif principal de l'étude est la conception d'un tableau de bord prospectif pour le directeur financier. L'étude permettra à la Direction financière de disposer d'un outil pour une gestion stratégique de la Société Africaine de Raffinage, de donner à chacun les informations dont il a besoin pour piloter la performance de son service tout en garantissant une cohérence globale des informations et une adéquation avec la stratégie. Les objectifs spécifiques sont de :

- fournir une information dynamique aux différents responsables de la direction financière et non seulement à la direction générale ;
- constituer un outil de pilotage réactif, qui délivre une information rapide et de façon ciblée ;

² Giraud. F & al, (2002 : 145) *contrôle de gestion et pilotage de la performance*, Gualino Editions

³ Leroy & al, (1998), *le tableau de bord au service de l'entreprise*, Edition d'organisations

- définir des indicateurs pertinents et adaptés pour une gestion efficace et efficiente de la société ;
- et enfin de faire percevoir l'importance de ce nouvel outil de gestion qu'est le tableau de bord prospectif

Intérêt de l'étude

Nous présenterons l'intérêt de cette étude successivement pour l'entreprise, pour le stagiaire et le CESAG.

Elle pourra aider la société africaine de raffinage à s'orienter vers une meilleure gestion de sa performance qui conditionne la poursuite de son exploitation.

Pour les futurs managers que nous sommes, l'étude permet de mettre en application les cours théoriques reçus au CESAG, en particulier dans le cycle la Maîtrise professionnalisée en techniques comptables et financières, et de vérifier leur pertinence dans le contexte africain. Elle constitue aussi des essais et des apprentissages pour le stagiaire en le préparant à résoudre les problèmes de gestion des entreprises dans une perspective de carrière prochaine.

Elle permettra au CESAG d'évaluer à travers ses produits (stagiaires), la qualité des enseignements donnés afin de répondre aux préoccupations des chefs d'entreprises africains.

A cela, on peut ajouter que la qualité de l'étude pourra renforcer, aux yeux des entreprises, la notoriété de l'institution comme leader dans le domaine de la formation en gestion et, à l'occasion, lui faire bénéficier de quelques contrats pour ses activités de consultant.

Plan de l'étude

Outre l'introduction et la conclusion, notre travail est divisé en deux (2) grandes parties :

- Une première partie qui traite du cadre théorique de l'étude qui a consisté à une analyse des divers écrits ayant trait au tableau de bord prospectif;
- Une deuxième partie axée d'abord sur le contexte de l'étude, puis consacrée à la mise en pratique des techniques d'élaboration vues dans la partie précédente.

Introduction

Contrairement à une idée très répandue, le contrôle de gestion n'est pas une discipline normative, c'est-à-dire encadré par une réglementation externe comme c'est le cas de la comptabilité ou du droit. La filiation du contrôle de gestion est à rechercher du côté de la mise au point des dispositifs de management des grandes entreprises (Rouach ;1998 ;65)⁴.

Il s'agit donc pour le contrôle de gestion, principal instrument de gestion de la performance dans les organisations de s'atteler à la mise en place des outils pour la gestion de celle-ci. L'un des outils utilisés à cet effet est le tableau de bord. Il est spécifique selon son utilisateur et selon l'usage qu'en fait ce dernier dans le processus de management de l'organisation.

La première partie de notre étude sera consacrée à la revue théorique des écrits des différents professeurs et praticien de la gestion. Cette revue concernera spécifiquement les développements théoriques sur le tableau de bord. Il s'agit d'une revue théorique sur les notions générales et sur le processus de conception et de mise en place du tableau de bord.

La première partie de cette étude se fera donc en deux chapitres qui sont :

- notion générale sur le tableau de bord
- conception du tableau de bord prospectif

⁴ Rouach. M & al ; (1998) ; *le contrôle de gestion bancaire et financier* ; Paris ; Revue Banque Edition

**PREMIERE PARTIE : CADRE
THEORIQUE ET APPROCHE
METHODOLOGIQUE**

CHAPITRE 1 : Notions générales sur le tableau de bord

Avant la présentation du processus de conception du tableau de bord prospectif, il convient de le présenter dans ses notions générales. Le présent chapitre va donc définir les informations générales sur le tableau de bord, et les enjeux de celui-ci

1.1 Notion de tableau de bord

Le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs organisés en système, suivi par la même équipe ou le même responsable pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service.

Il existe plusieurs définitions du tableau de bord selon différents auteurs. Ainsi selon Alazard et Sépari (2001 :87)⁵ « le tableau de bord est un instrument de communication et de décision qui permet au contrôleur de gestion d'attirer l'attention du responsable sur les points clés de sa gestion afin de l'améliorer ». A la suite de cette définition il est bon de préciser que l'outil de communication est représenté par les indicateurs qui sont généralement peu nombreux (5 à 10)

A la suite de cette définition, il ressort, d'une part que le tableau de bord est un outil de gestion regroupant les indicateurs (financiers et non financiers) les plus pertinents pour permettre aux responsables de piloter la performance de leur activité, d'autre part qu'il est un instrument d'appui à la prise de décision et au dialogue dans la mesure où le gestionnaire a la possibilité d'accéder aux informations. De ce fait, il peut mieux cerner les faits et les mettre en perspective, percevoir les variables importantes et en relever les tendances et les exceptions. Le décideur peut alors critiquer et réagir ou décider plus rapidement parce qu'il est informé plus vite et mieux.

Le tableau de bord est aussi un instrument de reporting car il peut fournir un feed back plus précis à ses subordonnés et au besoin rendre des comptes à ses supérieurs ; enfin, il permet un bon suivi du fonctionnement de l'organisation de façon dynamique et régulière en fournissant rapidement l'information essentielle, bien organisée et bien présentée⁶.

⁵ Alazard & Separi, (2001), *Le contrôle de gestion DECF 2001* éditions Dunod

⁶ PIERRE Voyer, *Tableau de bord de gestion et indicateur de performance*, 2^e édition

Le tableau de bord répond à plusieurs objectifs :

- fournir une information aux différents responsables d'une entreprise et non seulement à la direction générale ;
- donner à chacun les informations dont il a besoin pour piloter la performance de son entité tout en garantissant une cohérence globale des informations ;
- constituer un outil de pilotage réactif, qui délivre une information rapidement et de façon ciblée.

Ainsi après avoir défini le tableau de bord, il serait intéressant de connaître les différents types de tableau de bord utilisé généralement par les gestionnaires.

1.1.1 Les principes de conception du Tableau de Bord

La conception du tableau de bord doit répondre à certaines règles précises. La présentation des informations, si elle peut revêtir des formes variées, se doit de respecter certaines contraintes de concision et de pertinence. L'ensemble des tableaux de bord de l'entreprise incite au dialogue et à la motivation des responsables. Son rôle dépasse alors la stricte fonction de contrôle qu'il est censé remplir.

De part les diverses définitions et les principes de conception, il ressort comme principe clé de conception : la cohérence avec l'organigramme, un contenu synoptique et agrégé et enfin une rapidité d'élaboration.

1.1.1.1 Cohérence avec l'organigramme

Un des reproches formulés à l'encontre des systèmes d'informations comptables traditionnels est la non localisation des responsabilités. Selon ALAZARD et al⁷ (2001 :91) le découpage des tableaux de bord doit donc respecter le découpage des responsabilités et des lignes hiérarchiques. Pour l'ensemble de la firme, la cartographie des tableaux de bord doit se calquer sur celle de la structure d'autorité. Cette dernière s'apparente à une

⁷ Alazard & Separi, (2001), *Le contrôle de gestion DECF 2001*, édition Dunod. Page 591

pyramide où chaque responsable appartient de fait à deux équipes. Il reçoit une délégation de pouvoir du niveau hiérarchique supérieur et doit périodiquement rendre compte mais il délègue aussi au niveau inférieur une partie de son pouvoir.

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

- une communication descendante quand un niveau donne une délégation de pouvoir assortie d'objectifs négociés au niveau inférieur ;
- une communication transversale entre les responsables de même niveau hiérarchique ;
- et enfin une communication ascendante quand un niveau rend compte de la réalisation des objectifs reçus.

1.1.1.2 Un contenu synoptique et agrégé

Ce principe recommande une sélection parmi toutes les informations possibles. Celles qui sont essentielles pour la gestion du responsable concerné ; c'est-à-dire permettant de déterminer les indicateurs pertinents par rapport au champ d'action et à la nature de la délégation du destinataire du tableau de bord. Cette recherche doit, par ailleurs, permettre l'addition d'informations cohérentes entre elles afin d'obtenir des indicateurs agrégés de plus en plus synthétiques. D'autres auteurs comme GARMILIS in (le contrôle de gestion en action) abondent aussi dans ce sens.

1.1.1.3 Une rapidité d'élaboration et de transmission

Un tableau de bord n'a pas pour objectif de fournir une information exhaustive sur l'état de fonctionnement d'une entreprise. Mais il doit se concentrer sur les objectifs clés du fonctionnement de l'organisation concernée sinon il risque de submerger le manager sous une masse d'informations difficilement exploitables et non hiérarchisées. Le tableau de bord doit permettre au manager de sélectionner l'information clé afin de déclencher l'alerte le plus rapidement possible.

Donc la rapidité doit l'emporter sur la précision car il est souvent préférable d'avoir des éléments réels estimés plutôt que des données réelles précises mais trop tardives. Ainsi,

selon ALAZARD. C & al, (2001 :594)⁸ le rôle principal du tableau de bord reste d'alerter le responsable sur sa gestion. Il doit mettre en œuvre des actions correctives, rapides et efficaces. Cette rapidité et la fréquence de publication expliquent que les anglo-saxons nomment souvent les informations collectées dans des tableaux de bord « flash ».

1.2 Les enjeux des tableaux de bord

Dans un premier temps nous aborderons les fonctions traditionnelles des tableaux de bord avec les insuffisances identifiées, puis dans un second temps nous présenterons les nouvelles orientations des tableaux de bord au sein des organisations actuelles.

1.2.1 Les fonctions traditionnelles des Tableaux de Bord

Le tableau de bord a longtemps été utilisé dans les organisations comme outil de contrôle des activités, et comme un système de reporting. Le reporting est la procédure qui sert de remontée régulière d'une information formalisée vers la hiérarchie. Carla Mendoza fait remarquer à juste titre que la dénomination tableau de bord a été donnée à tort à des documents de reporting.⁹ En outre les informations du tableau de bord sont généralement limitées aux seules informations financières.

1.2.1.1 Tableau de Bord comme instrument de contrôle

Le tableau de bord permet de contrôler en permanence les réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre de la démarche budgétaire. Il attire l'attention sur les points clés de la gestion et sur leur dérive éventuelle par rapport aux normes de fonctionnement prévues.

Il doit permettre de diagnostiquer les points faibles et de faire apparaître ce qui est anormal et qui a une répercussion sur le résultat de l'entreprise.

La qualité de cette fonction de comparaison et de diagnostic dépend évidemment de la pertinence des indicateurs retenus

⁸ Alazard & Separi, (2001), *Le contrôle de gestion DECF 2001* éditions Dunod ; page594)

⁹ Carla Mendoza (juillet- août 1988) ; *Mettre en place des Tableau de Bord*, revue fiduciaire et comptable N° 242 page 36

1.2.1.2 Tableau de Bord instrument de communication

Le tableau de bord doit permettre un dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques dès sa parution. Il doit aussi permettre aux subordonnés de commenter les résultats de son action, les faiblesses et les points forts. Il permet des demandes de moyens supplémentaires ou des directives plus précises. Le supérieur hiérarchique doit coordonner les actions correctives entreprises en privilégiant la recherche d'un optimum global plutôt que des optimisations partielles. Cette définition contribue par ailleurs à la motivation du personnel et des autres partenaires. Elle se fait par le biais des valeurs références définies par le tableau de bord et par la comparaison entre les résultats des différentes entités. Il s'agit pour Barabel (2003 :123)¹⁰ de communiquer sur la réalité des performances de l'entreprise dans les différents domaines qui relèvent du développement durable

1.2.1.3 Tableau de Bord instrument d'aide à la décision

Le tableau de bord donne des informations sur les points clés de gestion et sur ses dérapages possibles mais il doit surtout être à l'initiative de l'action.

La connaissance des points faibles doit être obligatoirement complétée par une analyse des causes de ces phénomènes et par la mise en œuvre d'actions correctives suivies et menées à leur terme. Ce n'est que sous ces conditions que le tableau de bord peut être considéré comme une aide à la décision et prendre sa véritable place dans l'ensemble des moyens du suivi budgétaire.

1.2.2 Les raisons de la mise en place d'un Tableau de Bord

Pendant longtemps on a assimilé le pilotage de la performance d'une organisation avec la gestion des coûts. Ainsi les premiers systèmes de suivi étaient focalisés sur les indicateurs de suivi de production et d'évolution des coûts. Peu à peu, il est apparu aux décideurs que la valeur d'un produit ne dépendait pas exclusivement de son prix mais d'autres critères comme la qualité du produit ou la rapidité de sa livraison. Par conséquent, les entreprises

¹⁰ Barabel. M & al ; (décembre 2003) ; *une communication financière en voie de transformation* ; l'Expansion Management Review ; Paris ; Groupe Expansion

ont pris leur distance avec les systèmes de gestion de la performance exclusivement liés au cadre financier.

De nombreuses entreprises reconnaissant les limites de la gestion exclusivement par les chiffres, ont adopté la qualité comme cri de ralliement et cadre de leur organisation. Ces entreprises ont fait des efforts pour remporter des prix de qualité, mais la qualité elle seule n'était pas suffisante. Plusieurs entreprises qui avaient remporté des prix de qualité se sont même trouvées par la suite dans des difficultés financières.

En réalité chacun des axes financiers, qualité, client, compétence de l'entreprise, processus et personnel est important et joue un rôle dans la création de valeur. Néanmoins, chacun de ces axes ne représente qu'un élément permettant d'atteindre une performance durable. Il fallait donc mettre en place un système de pilotage apte à suivre ces indicateurs qui n'étaient plus seulement financiers : le Tableau de Bord.

Un tableau de bord offre une vision multidimensionnelle de la performance, c'est ce qui en fait sa pertinence, contrairement aux autres outils de suivi de réalisation. Par ailleurs la mission d'un tableau de bord est de doter également l'organisation d'un « système d'information » en permettant à chaque responsable d'une unité de gestion de disposer d'indicateurs synthétiques. Le responsable peut ainsi comparer ses performances réelles à ses objectifs et ainsi réagir en conséquence à son niveau.

En fait, comme le résume Michel Leroy (1998 :48)¹¹ «le tableau de bord constitue le pivot de la gestion prévisionnelle et contrôlée puisqu'il compare en permanence les réalisations aux prévisions afin de susciter la réaction des managers. » Un tableau de bord n'a pas pour objectif de fournir une information exhaustive sur l'état de fonctionnement de l'organisation. Mais il doit se concentrer sur les objectifs clés du fonctionnement de l'organisation concernée. Sinon il risque de submerger le manager sous une masse d'informations difficilement exploitables et non hiérarchisées. Le tableau de bord doit permettre au manager de sélectionner l'information clé afin de déclencher l'alerte le plus rapidement possible. Effectivement il ne sera pas nécessaire pour analyser le problème plus en détail d'utiliser d'autres sources d'informations que les informations financières.

¹¹ Michel le Roy ; (1998) *Le Tableau de Bord au service de l'entreprise*, éditions d'organisation

Suite aux insuffisances formulées à l'encontre des tableaux de bord traditionnels, de nombreux auteurs ont penché sur des méthodes visant à y remédier. Ainsi naquirent de nouveaux concepts de tableau de bord.

Les nouveaux concepts visent à compléter les outils de gestion « classique » à dominante financière, qui utilisés seuls, se révèlent peu pertinents dans un environnement de plus en plus complexe. En effet cet environnement requiert une compréhension fine et partagée de la stratégie de l'entreprise par les différents acteurs en même temps qu'une forte réactivité.

Il existe par ailleurs de nombreuses approches de tableaux de bord stratégiques. Le tableau de bord équilibré sera étudié ici, mais il est à noter que nous aborderons de façon succincte le navigateur. Mais il existe d'autres modèles de tableau de bord stratégique. On peut citer entre autres, la Matrice Des Déterminants et Résultats, ou encore les tableaux de bord stratégiques développés sur la base d'une approche fondée sur la théorie du Stakeholder (partenaire ou co-intéressé). Un des objectifs de ce management consiste alors à valoriser le capital humain et à le « structuraliser ». Ainsi, ils expliquent que « ces différentes formes de capital intellectuel correspondent aux différentes phases de la concrétisation du savoir des employés, en structures au service de l'entreprise et sources de valeur pour elle, puis en actifs définitivement acquis à l'entreprise et porteurs de valeur par eux mêmes ».

1.2.2.1 La réaffirmation des fonctions traditionnelles du tableau de bord

Le développement des nouveaux concepts du tableau de bord ne remet pas en cause ses fonctions traditionnelles (instrument de communication, de contrôle des pouvoirs et tâches délégués, d'aide à la décision et à la motivation). Les indicateurs financiers ne peuvent pas être abandonnés. Mais pour un rééquilibrage du tableau de bord de l'entreprise, il serait mieux de compléter aux informations financières des indicateurs intermédiaires susceptibles de renseigner sur les performances de l'entreprise dans l'avenir. Les travaux de Norton et Kaplan tentent de faire le rééquilibrage en ajoutant trois autres axes (axe client, axe processus interne et l'axe apprentissage et développement) à celui financier.

Le présent chapitre a été consacré à des notions générales sur le tableau de bord. Il nous a permis de définir des notions générales et les enjeux du tableau de bord.

Le chapitre suivant nous permettra de développer l'aspect concernant le processus de conception et de mise en place du tableau de bord prospectif.

1.2.3 Le tableau de bord prospectif (TBP)

« *Une entreprise qui ne gagne que de l'argent est bien pauvre* » (Vilain ;2004 ;43). Le mot de Henry Ford résume bien la philosophie du tableau de bord prospectif.

Cette méthode de management née il y a une quinzaine d'années aux Etats-Unis, part du principe que, pour mesurer la performance d'une entreprise, les seuls critères comptables et financiers ne suffisent plus. Il faut prendre en compte d'autres éléments, les actifs intangibles et les biens matériels de l'entreprise qui participent également à sa performance. Le tableau de bord prospectif se présente comme un ensemble d'indicateurs, directement reliés à la stratégie développée par l'entreprise en offrant à son utilisateur l'opportunité de piloter tous les déterminants de la performance. Ces derniers représentent les facteurs clés de succès et sont déclinés à l'aide de variables d'actions et de résultats, de nature financière et non financière, quantitative et non quantitative, avec une orientation à court terme et à long terme. Ces indicateurs sont accessibles à tout le personnel. Le tableau de bord prospectif devient donc un moyen pour les salariés de s'approprier la stratégie de leur société. L'aspect humain passe au premier plan, le management devient l'affaire de tous. Pour Selmer¹² « le but est bien sûr de rendre les entreprises capables de suivre les résultats financiers, tout en mettant en évidence les déterminants de l'amélioration de la performance financière à long terme. Les objectifs et les mesures de ce système seront établis en fonction du projet de l'entreprise et de sa stratégie. »

Dans la suite il sera souvent utilisé le terme Balanced Scorecard (BSC) pour désigner le tableau de bord prospectif (TBP).

1.2.3.1 Le concept du tableau de bord équilibré

Certains diront que la seule chose qui compte vraiment pour une entreprise, ce sont ses résultats financiers, alors que d'autres soutiendront que tout cela est dépassé et que désormais le plus important réside dans les indicateurs opérationnels tels que le taux d'anomalies, ou le temps du cycle de vie, etc.

¹² Caroline Selmer ; (2003) ; concevoir le tableau de bord ; Paris ; Edition Dunod

En fait, ces deux assertions ne sont pas réalistes. Il faut juste réussir à équilibrer leur poids respectif dans le pilotage de l'entreprise, et c'est justement ce qu'essaye de réaliser le Balanced Scorecard. En effet, une entreprise ne peut pas se piloter uniquement avec des données qui reflètent le passé, elle requiert dans le même temps des informations qui permettent d'avoir une idée sur ce qui est entrepris pour son avenir.

Par ailleurs, il est important d'avoir sa disposition des indicateurs statiques et dynamiques. Ainsi la comparaison réalisée entre le cockpit d'un avion et le Balanced Scorecard ¹³ est très révélatrice.

Il faut enfin remarquer que ce parallèle souligne l'importance que peut avoir la mise en place d'un tableau de bord sur la bonne marche de l'entreprise et sur sa capacité à l'aider à maintenir le cap. Cette méthodologie permet d'extrapoler des objectifs et de fournir les moyens et la façon de les atteindre.

Une définition de le Balanced Scorecard (BSC) pourrait être : « Tableau de bord qui traite l'ensemble des dimensions d'une entreprise sans se limiter aux aspects financiers. Son objectif est de transformer une vision stratégique en actions concrètes ». (Marlot ;2003 ;17)

En effet, en premier lieu, le BSC est un tableau de bord. En fait, c'est une méthode qui doit permettre à une entreprise de passer de la définition de sa stratégie, au pilotage, et de sa mise en oeuvre concrète en passant par la définition, suivant quatre axes (finance, client, processus, apprentissage), des objectifs stratégiques associés, d'un arbre de causes à effets entre ces objectifs, d'actions à mettre en place. En plus, elle doit permettre de mieux diffuser cette stratégie à l'ensemble des collaborateurs de la société et ainsi de les rendre acteurs de sa réussite.

1.2.3.2 Les quatre axes

Pour essayer d'« équilibrer » leur tableau de bord, Robert S. Kaplan et David P. Norton ont contrebalancé l'axe financier avec trois autres axes qui concernent les clients, les processus internes et l'apprentissage organisationnel (les ressources humaines). Chacun de ces axes

¹³ Robert S. Kaplan et David P. Norton, *Le tableau de bord prospectif, 1998*, Les Editions d'organisation

regroupe des objectifs stratégiques qui doivent être corrélés afin de décrire la stratégie de l'entreprise.

Prenons un exemple simpliste pour expliciter le BSC. La donnée de base est : je veux gagner plus d'argent. Pour cela, je peux par exemple décider de vendre plus de produits. Ceci implique une meilleure communication auprès de mes clients et une hausse de ma productivité (produire plus à coûts fixes globalement constants). Enfin, pour réussir cette « prouesse », il faut que je forme mes employés à être plus productifs. (Marlot 2003 ; 21),

Dans ce petit exemple nous avons défini cinq objectifs stratégiques qui se répartissent suivant les quatre axes de ma BSC. Chacun d'eux possède une relation de causes à effets avec au moins un des autres objectifs stratégiques. La carte regroupant l'ensemble de ces relations est appelée arbre de causes à effets.

Cet arbre représente la carte complète de la stratégie que l'entreprise veut mettre en œuvre ainsi que les moyens pour y parvenir.¹⁴

Par ailleurs, une fois que ces axes ont été identifiés, il faut définir et mettre en place des indicateurs qui permettent de suivre leurs évolutions (Chiffre d'affaire, nombre de jours de formation, nombre de pièces à la minute,...). Ensuite, pour chacun de ces indicateurs, il faut extrapoler des cibles à atteindre en fonction des objectifs, nommer des responsables pour la collecte des données et édicter des initiatives.

En conclusion, sur ce BSC factice, « je peux voir ce qui fonctionne ou non dans l'application de ma stratégie et déceler l'endroit où le rouage grippe. Bien entendu cela n'est possible que si ma stratégie, mes objectifs, mon arbre de causes à effets, et mes indicateurs sont bons et reflètent une réalité opérationnelle. » (Marlot 2003 ; 24),

Le tableau de bord prospectif associe des mesures financières à des mesures non financières, toutes reliées à la performance globale de l'entreprise.

Un BSC type se présente comme suit :

¹⁴ - Kaplan & Norton, *Having Trouble with Your Strategy? Then Map It*, September - October 2000, Harvard Business Review

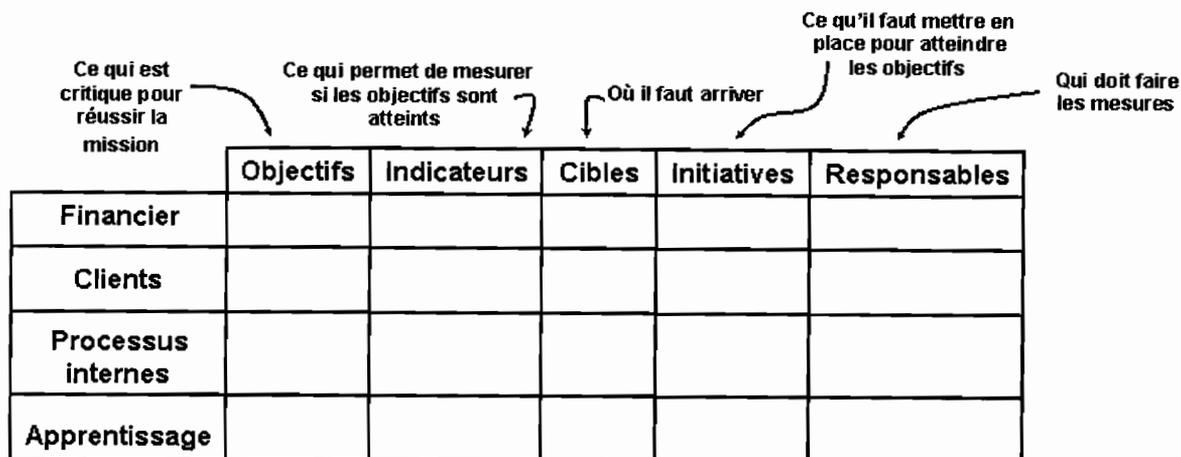


Figure 1 : Représentation d'un Balanced Scorecard

Source : KAPLAN & NORTON, (1998) *Le tableau de bord prospectif*, Les Editions d'organisation ;

1.2.3.2.1 L'axe financier

« Ce que voient nos actionnaires »

L'axe financier représente les objectifs à long terme de l'entreprise. Kaplan et Norton proposent trois phases stratégiques financières qui croisées avec la situation de marché de l'entreprise (croissance, maintien, maturité/récolte), fournissent une gamme d'indicateurs. Cette liste, bien entendu non exhaustive, doit être comprise comme un ensemble de domaines d'indicateurs, susceptibles d'être adaptés au contexte particulier de l'entreprise.

Cet axe reprend les grands indicateurs financiers classiques. La nouveauté réside dans la volonté de rattacher ces indicateurs financiers à la réalité du client (nouveaux clients, clients ciblés, clients non rentables) ainsi qu'au processus de création des produits et service (recherche et développement, nouveau produit et service). De plus, ils suggèrent d'adapter les indicateurs financiers à la phase du cycle de vie du secteur où évolue l'entreprise (croissance, maintien, maturité). Ces indicateurs permettent de déterminer si les intentions et la mise en œuvre de la stratégie contribuent à améliorer le résultat financier. En général, les objectifs financiers portent sur la rentabilité mesurée par le retour de

capitaux investis ou le bénéfice d'exploitation. Trois objectifs financiers spécifiques guident la stratégie¹⁵ :

- **la croissance et la diversification du chiffre d'affaire.** L'entreprise pourra étudier le taux d'augmentation du chiffre d'affaire de nouveaux produits, de nouvelles applications, ainsi que sur de nouveaux clients, nouveaux marchés.
- **La réduction des coûts :** amélioration de la productivité. Une unité peut associer la croissance et la diversification de son chiffre d'affaire à l'amélioration de la productivité, la réduction des coûts unitaires, la diversification des circuits de vente et la réduction des frais d'exploitation (les frais commerciaux, généraux et administratifs).
- **La stratégie d'utilisation de l'actif et d'investissement.** Les objectifs concernant la meilleure utilisation de l'actif peuvent porter sur l'amélioration des procédures d'investissement, à la fois pour accroître la productivité des projets d'investissement et pour accélérer le processus d'engagement des capitaux afin de réduire le temps de retour de ces investissements. En fait, le but est de réduire le cycle de trésorerie pour les investissements en capital matériel et immatériel

1.2.3.2.2 L'axe client

« Pour atteindre notre but, comment devons-nous apparaître auprès de nos clients ? »

Au cœur de toute stratégie d'entreprise où il s'agit de lier les processus internes avec de meilleurs résultats pour le client, se trouve la « proposition de valeur » faites aux clients. A partir d'exemples probants, Norton & Kaplan isolent trois stratégie pour se différencier du marché :

1. **La supériorité du produit :** l'entreprise pousse ses produits dans le domaine de « l'inexpérimenté », de l'inconnu.

¹⁵ Norton et Kaplan ; (2002) ; *comment utiliser le tableau de bord prospectif* ; paris ; Edition Dunod

2. **L'intimité client** : l'entreprise connaît les clients à qui elle vend et les produits et services dont elle a besoin.
3. **L'excellence opérationnelle** : l'entreprise cherche à atteindre une combinaison de qualité, prix et facilité d'achat que nul ne peut égaler.

La théorie de ces auteurs est d'affirmer que les entreprises qui réussissent sont excellentes dans un des trois domaines et ont un niveau standard dans les deux autres. L'axe client permet à l'entreprise de définir les clients à cibler. Comme la plupart des marchés sont composés de clients hétérogènes donc sensibles à différents critères, l'entreprise se doit de choisir¹⁶. Une perspective prioritaire dans laquelle elle va exceller. C'est sur les clients cibles que vont se concentrer les indicateurs du TBP. Ainsi en choisissant de ne pas satisfaire certains clients, l'entreprise décide de ne pas développer certains services.

Cet axe comprend généralement des indicateurs relatifs au segment de clientèle visé.

Le degré de satisfaction, le taux de réclamation, la part de marché, la rentabilité du segment de clientèle sont autant d'exemples de mesures permettant à l'entreprise de suivre et de gérer sa clientèle.

L'axe client informe les managers sur les segments de marché visés et sur la manière de les conquérir. Par ailleurs, il doit apporter des informations a posteriori mais aussi des données concernant les attentes futures des clients.

Les indicateurs types sont : part de marché, conservation de la clientèle, acquisition de nouveaux clients, la satisfaction client, la qualité, la rentabilité par segments, l'image de marque, etc. Il est à noter que ces indicateurs doivent toutefois être adaptés aux segments ciblés. Ces mesures peuvent être articulées dans une relation de cause à effet.

Dans un monde où les produits et les services se copient avec davantage de facilité, la compétitivité des entreprises s'est déplacée au niveau de ses processus et il s'agit dès lors d'identifier et de suivre l'efficacité de ces processus clés.

¹⁶ M. Porter & al ; (1997) ; *les paramètres essentiels de la gestion stratégique des entreprises* ; Paris ; Edition Maxima

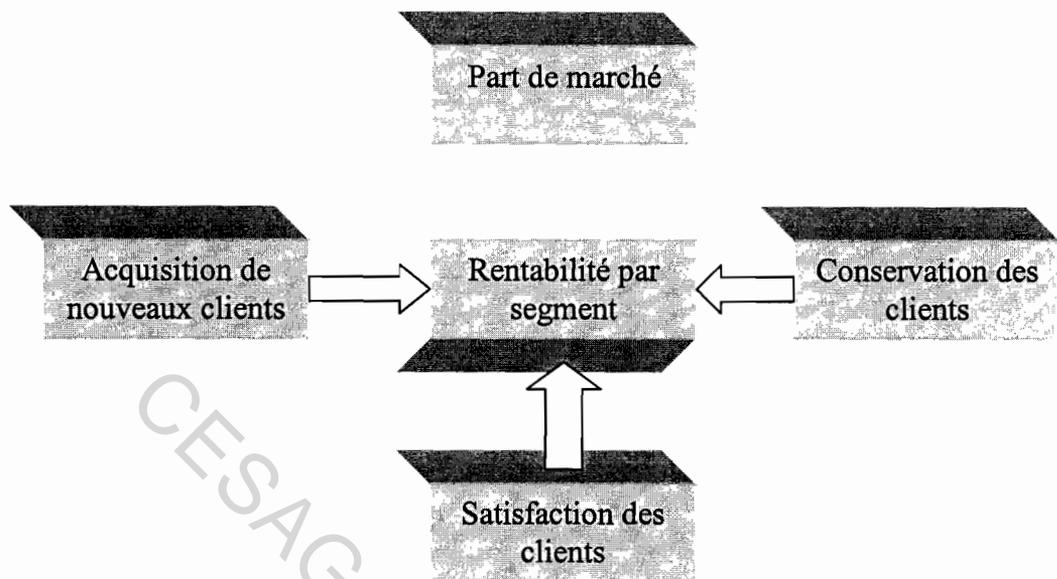


Figure N°2 - Représentation de l'axe client

Source : le tableau de bord prospectif ; Norton et Kaplan ; page 84

1.2.3.2.3 L'axe « processus internes »

« Pour satisfaire nos clients, que devons-nous mettre en place ? »

Les activités de l'organisation sont inscrites dans les processus internes qui composent sa chaîne de valeur. L'objectif de cet axe est de prendre en compte l'ensemble des processus internes et en particulier l'innovation, la production et le service après vente. Les auteurs au travers de l'analyse de cet axe poussent le management à adopter une vision transversale de l'organisation. Parallèlement ils mettent en exergue deux processus qui étaient oubliés avec les outils financiers : le processus d'innovation et d'avant vente.

L'analyse du processus d'innovation s'effectue en deux étapes. La première étape consiste à cerner le marché en identifiant les besoins nouveaux ou latents des clients. La seconde étape consiste à quantifier la performance et la rentabilité de la recherche développement.

Le processus après vente peut avoir un impact fort sur la valeur ajoutée pour le client et peut être suivi par des indicateurs de respect des délais, des coûts et de la qualité. Enfin les processus de production ont un pilotage plus classique et plus souvent pris en charge par les outils traditionnels

L'objectif de cet axe est de prendre en compte l'ensemble des processus internes, et en particulier l'innovation, la production et le service après vente. Au travers de l'analyse des processus, c'est une vision transversale de l'organisation que l'on cherche à établir, ainsi que la mise en avant de deux processus souvent négligés dans l'analyse comptable des performances, à savoir l'innovation et l'après-vente.

Concernant le processus d'innovation, une première étape consiste à cerner le marché en identifiant les besoins nouveaux ou latents des clients. Se pose ensuite la question d'apprécier la performance de la recherche et développement, non seulement sur un plan opérationnel mais aussi à sa rentabilité.

A titre d'exemple, Kaplan & Norton (1998 :115) citent les indicateurs utilisés par Advanced Micro Devices¹⁷ pour mesurer la performance du processus d'innovation : part du chiffre d'affaire réalisé avec des nouveaux produits et avec des produits exclusifs protégés par un brevet, lancement de nouveaux produits (comparaison avec la concurrence), capacité de production, durée du cycle de développement de la prochaine génération de produit.

Le processus d'après vente peut avoir un impact très important sur la valeur ajoutée perçue par le client et peut être suivi à l'aide d'indicateurs de coût, de qualité et de délai. Avec le développement de centre d'appel assurant le service après vente des produits, c'est tout un ensemble de nouveaux indicateurs qui sont devenus accessibles et qui permettent de piloter l'activité : nombre d'appels traités, durée moyenne et maximale avant le rappel d'un client dont on n'a pas pu traiter le cas immédiatement, pourcentage des cas traités à distance sans déplacement sur le site clients, coût du traitement de l'appel selon la complexité du cas, etc.

¹⁷ Norton et Kaplan, *Le tableau de bord prospectif. Le pilotage stratégique : les 4 axes de succès* ; édition d'organisation, page 115 »

A chaque entreprise de déterminer quels sont les indicateurs pertinents et comment assurer leur prise en compte dans le système d'information.

Pour le pilotage du processus de production, on retrouve les indicateurs classiques de qualité, coût et réactivité, auxquels on adjoint selon l'activité des indicateurs spécifiques sur la stratégie d'approvisionnement (critères de choix des fournisseurs, pilotage des opérations de réception et de traitement des commandes), l'efficacité du cycle de production (ratio, temps utile de transformation sur temps total de production) ou encore le coût des activités calculé

selon l'approche ABC (Activity Based Costing).

Généralement les entreprises définissent cet axe en troisième. Il doit faire ressortir les processus vitaux pour la réalisation des objectifs énoncés par les deux précédents.

Les processus internes sont décomposés en trois familles : innovation, production / vente et le service après vente. Pour chacune d'elles, il faut voir ce qui contribuera le plus à l'atteinte des objectifs clients et donc financiers.

Les indicateurs types sont : rotation des stocks, retour sur investissement des nouveaux produits, durée du cycle de développement, etc.

1.2.3.2.4 L'axe apprentissage organisationnel

« Que doit devenir notre entreprise pour réussir ? »

Pour Norton & Kaplan les stratégies d'apprentissage et de développement sont le point de départ de tout changement durable à long terme. En pratique nous distinguons trois types d'objectifs :

- les compétences stratégiques : les capacités et la connaissance nécessaires pour que le personnel soutienne la stratégie.
- Les technologies stratégiques : les systèmes d'informations, les bases de données, les outils et le réseau nécessaires pour promouvoir la stratégie.

- L'ambiance favorable à l'action : les modifications culturelles nécessaires pour motiver, responsabiliser et faire en sorte que le personnel soit en phase avec la stratégie.

En traitant l'axe apprentissage après les trois autres, les dirigeants peuvent mettre en adéquation leurs objectifs en matière de ressources humaines, de technologie de l'information et d'ambiance de travail avec les besoins de leurs processus clés et la proposition de valeur faite au client. Ainsi une organisation qui désire augmenter la satisfaction client se doit d'exiger comme objectif la fidélisation de son personnel expérimenté pour ainsi maintenir la relation avec le client et procurer l'expérience « plaisir d'achat ». Pour ces auteurs, ceci implique une politique des ressources humaines adéquate ainsi qu'une formation importante pour le personnel. Enfin, ils insistent sur le fait que ces politiques doivent être complétées par des programmes d'évaluation en continu. Donc le tableau de bord prospectif se devait de contenir des indicateurs de satisfaction du personnel afin de reconnaître que le salarié est un véritable partenaire de la stratégie.

Cet axe s'intéresse aux talents et capacités internes. Elle comprend des indicateurs qui traduisent la création de la valeur pour les clients par l'innovation, par l'exploitation de compétences spécifiques, par l'accroissement de l'apprentissage organisationnel et par toutes autres actions à moyen et long termes permettant de développer les actifs intangibles de l'entreprise.

Des variables d'actions et de résultat mesurant la capacité d'adaptation de l'entreprise telles que le temps de lancement de nouveaux produits ou le temps nécessaire pour le développement d'une gamme de produits font généralement partie de cette perspective. On y trouve également des variables liées aux collaborateurs telles que le taux d'absentéisme et le nombre de journées de formation. Giraud (2002 :67)¹⁸ décompose cette catégorie en trois sous axes qui sont : le potentiel des salariés, les capacités du système d'information, et le climat au sein de l'entreprise.

Les apports d'une entreprise à ses parties prenantes (rendement pour les actionnaires, satisfaction pour les clients) sont la conséquence d'une cascade de décisions. Comme on le

¹⁸ Françoise Giraud & al; (2002); contrôle de gestion et pilotage de la performance ; Paris ; Gualino Editeur

voit au travers de la description des différentes perspectives du BSC, cette cascade se contrôle par l'utilisation de variables d'action et de résultat où une variable de résultat est la conséquence d'une certaine décision, mais peut également représenter une variable d'action pour une décision en aval.

L'efficacité du BSC dépend en bonne partie du mélange approprié de ces différents types de variables et de l'identification des relations de cause à effet.

Ce dernier axe montre ce qui doit être mis en place pour réussir les objectifs des trois axes précédents en terme d'hommes, de systèmes, et de procédures.

Les indicateurs types sont : satisfaction des salariés, leur fidélité, leur productivité, le nombre de jours de formation, etc.

1.2.3.4 La chaîne de causalité liant les quatre perspectives

Nous venons de présenter les quatre perspectives du tableau de bord prospectif. Cependant le TBP n'est pas une collection d'indicateurs répartis selon ces quatre axes. En fait, il existe une interdépendance entre les quatre perspectives.

L'idée qui émerge de cette chaîne de causalité est que la performance financière est conditionnée par la valeur perçue par le client, elle-même assurée dans le cadre de processus dont les fonctions supports, salariés et système d'information, sont garantis. Ainsi la philosophie sous jacente de cette chaîne de causalité est bien la primauté du financier sur toutes les autres perspectives. Ce qui importe avant tout, ce sont les indicateurs financiers et toute l'entreprise doit adapter en conséquence ses relations avec le client, ses processus internes et son management du personnel.

De la même manière, Norton & Kaplan étendent la notion de causalité au niveau des indicateurs. Ils introduisent les notions d'indicateurs de résultat et de moyen pour chaque perspective. Ainsi en pratique, si un indicateur appartenant à un axe quelconque n'atteint pas son objectif, il nous faut pouvoir analyser cette défaillance. Il existe une exception : l'axe financier. L'axe financier joue un rôle particulier, étant donné que le financier a la primauté, il n'existera que des indicateurs de résultats selon cette perspective. En revanche

pour les trois autres axes, il faut impérativement construire et élaborer les deux types d'indicateurs. Ainsi l'objectif est de former une chaîne de causalité globale afin de trouver des explications aux écarts des résultats réels par rapport aux objectifs.

Ce présent chapitre nous aura permis de traiter des notions sur le tableau de bord en général et en particulier sur le tableau de bord prospectif. Dans la suite nous aborderons la démarche de conception d'un tableau de bord prospectif

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE 2 : Conception du tableau de bord prospectif

Dans ce chapitre nous aborderons d'abord la démarche pour l'élaboration du tableau de bord prospectif, ensuite les étapes de mise en place de celui-ci.

2.1 Elaboration d'un tableau de bord

La mise en place d'un tableau de bord se résume en quatre étapes. Tout d'abord, il faut définir les missions et les objectifs de l'organisation. Dans un second temps, on identifie les variables dont la maîtrise conditionne l'atteinte des objectifs, également appelées facteurs clés de succès (FCS) puis on choisit des indicateurs reflétant l'évolution des valeurs clés. Enfin, on établit pour chaque indicateur une base de référence afin de savoir dans quel état est l'indicateur : bon, à surveiller ou mauvais.

2.1.1. La définition des objectifs

Pour y parvenir, il faut élaborer un organigramme de gestion précisant les responsabilités et les domaines d'intervention de chaque manager. Pour définir la mission d'un service, il nous faut répondre aux questions suivantes :

- que fait le service ?
- pour qui travaille-t-il ?
- pourquoi travaille-t-il ?

A l'aide de ses éléments, nous pourrions déduire les objectifs quantitatifs et qualitatifs de l'organisation. Evidemment les objets qualitatifs seront difficilement mesurables, par exemple la mesure de la satisfaction client peut engendrer la mise en place d'une étude de satisfaction qui sera distribuée au sein d'un échantillon représentatif des clients. Pour revenir à la détermination des objectifs de l'organisation, il est nécessaire que la clarification des missions et des objectifs se fasse à travers une démarche interactive où la personne en charge de l'élaboration du tableau de bord doit rencontrer les opérationnels. Ces rencontres permettront de déterminer les missions et les objectifs de chacun ainsi que les différentes délégations d'autorité. La mise en place d'un tableau de bord n'est pas synonyme de remise en cause de l'organisation. Néanmoins le système tableau de bord

pourra mettre en exergue des défauts dans l'organisation et pourra, dans un second temps, mener à des changements.

2.1.2. L'identification des facteurs clés de gestion

Les facteurs clés de succès sont les quelques axes de changements majeurs qui sont indispensables pour accéder à la vision de l'organisation, à ses objectifs « idéaux »¹⁹ il s'agit donc de répondre à la question « qu'est-ce qui doit changer pour atteindre nos objectifs à long terme, pour accéder à notre vision futur ? » les facteurs clés de succès focalisent donc sur les changements que l'entreprise doit engager. Ils sont préférables à la déclinaison en plans d'actions opérationnels et vont servir de cadre à l'établissement des mesures stratégiques.

Pour Patrick IRIBARNE (2004 :124), « *les tableaux de bord de la performance* », les facteurs clé de succès doivent :

- être en nombre limité (pas plus de 5) ;
- être directement lié à la vision et aux orientations stratégiques ;
- permettre l'expression ultérieure d'indicateurs et d'objectifs mesurables ;
- focaliser sur des caractéristiques qui doivent absolument changer.

L'identification des facteurs clés de succès ne se fait pas unilatéralement par un dirigeant, ou à l'issue d'une discussion décousue entre plusieurs cadres de l'entreprise. Il s'agit au contraire d'une démarche méthodique, qui part de l'observation des faits (force et faiblesse de l'organisation, évolution des besoins des clients, positionnement des concurrents, etc.) avant d'en induire des axes de changements.

Une technique classique utilisée pour identifier les facteurs clés de succès est celle du brainstorming de groupe.

2.1.3. Notion d'indicateur

Le rôle d'un indicateur est de rendre compte de l'évolution d'un facteur clé de gestion. Pour un même facteur clé, plusieurs indicateurs sont généralement envisageables. En aucun cas il ne faut multiplier les indicateurs au risque d'obtenir trop d'informations non

¹⁹ Patrick IRIBARNE (2004), « *les tableaux de bord de la performance* », Edition Dunod

hiérarchisées et de ne plus être en mesure de cerner les phénomènes majeurs. Les caractéristiques d'un bon indicateur sont :

- la fidélité : il doit refléter le sens et l'importance du phénomène observé ;
- la clarté : il doit être bien compris par les utilisateurs, c'est d'ailleurs une des raisons de l'implication des responsables opérationnels dans le processus d'élaboration du tableau de bord ;
- l'absence de biais : un indicateur ne doit pas facilement être manipulable ;
- la prédictivité : l'indicateur doit alerter le décideur sur l'émergence d'un problème et ne pas être seulement un indicateur constat qui n'autorise qu'un traitement curatif du problème.

Il existe une typologie des indicateurs, mais nous retiendrons celle de René DEMEESTERE (1997 :103)²⁰:

- les indicateurs de résultats : ces indicateurs mesurent les résultats produits par l'organisation (niveau d'activité, délais, coût, etc.)
- les indicateurs de moyens : ils ont pour objectif de comparer les résultats au regard des moyens déployés.
- Les indicateurs d'environnement : ces types d'indicateurs permettent au décideur de se situer par rapport à son environnement et lui permettent ainsi d'orienter correctement son action.

Pour Carla MENDOZA (2002 :85),²¹ les fonctions des indicateurs sont multiples : suivi d'une action, d'une activité, d'un processus ; évaluation d'une action ; diagnostic d'une situation, d'un problème ; veille et surveillance d'environnements et de changements.

Pour être efficaces, les indicateurs doivent respecter trois critères importants :

- ils doivent être en nombre réduit et traduire les priorités de gestion. Les capacités cognitives moyennes d'un individu lui permettent de comprendre et de se concentrer simultanément sur le nombre limité de signaux, le chiffre généralement

²⁰ René Demeestère & al. (1997), *contrôle de gestion et pilotage*, Edition Nathan

²¹ Carla Mendoza & al. (2002), *Tableau de bord et balanced scorecards*, groupe revue fiduciaire

admis étant de l'ordre de la dizaine. Il est donc nécessaire de présenter l'information suivant un principe gigogne agrégeant les mesures conduisant à un indicateur donné ;

- ils doivent être compris et acceptés. Certaines mesures sont complexes à établir et relativement abstraites à appréhender. Un accompagnement pédagogique, par les responsables hiérarchiques, est souhaitable lors de la mise en place de nouveaux indicateurs. Ceci est d'autant plus important que, dans de nombreux cas, le niveau atteint sur les différents indicateurs renseigne également sur la qualité du management d'un responsable. Pour qu'un indicateur soit crédible, il doit qualifier une variable qui soit sous le contrôle effectif du responsable de l'entité décentralisée ;
- ils doivent enfin orienter les responsables vers la performance. Pour cela, le tableau de bord est construit de telle sorte que les indicateurs reflétant la gestion d'une période puissent être comparés à un référentiel. Ce dernier peut être un objectif qui avait été prédéterminé pour une période donnée.

Les indicateurs peuvent être construits sous forme d'indices ne transmettant pas d'informations sur les valeurs, mais servant de critère de jugement immédiat sur le niveau d'une performance.

En pratique, nous constatons qu'une partie des indicateurs retenus sont faciles à mettre en place dans le système d'information. Cependant, pour les autres, il faudra mettre en place d'autres capteurs : il ne faut en aucun cas se limiter aux indicateurs directement accessibles dans le système d'information.

2.1.4 -Processus de détermination des indicateurs

Etant donné que la fonction d'un tableau de bord est d'informer les décideurs d'éventuelles dérives de leurs plans d'actions et de les avertir des risques de non atteinte des objectifs : l'information du tableau de bord doit être dynamique et parlante. Pour réaliser ceci il faut nécessairement que les résultats de l'organisation soient comparés à des références qui peuvent provenir de trois sources :

- les valeurs cibles, c'est-à-dire les objectifs chiffrés visés qui figurent dans les lettres d'orientations ;
- les données passées : les valeurs du mois ou des années passées ;
- les normes externes : on compare les unités de gestion (usine, services, agences,.....) entre elles ou bien on se compare par rapport aux concurrents (le benchmarking).

Enfin la mise au point finale d'un tableau de bord implique des choix sur des formes sous lesquelles les indicateurs seront présentés. La finalisation d'un TB est essentielle afin de mettre en place des clignotants et une présentation qui permet d'accélérer l'analyse. Afin que le pilotage soit efficace, il est nécessaire que le délai de parution du TB soit en adéquation avec le « délai de réactivité » du processus.

2.2 Les étapes de mise en place du tableau de bord prospectif

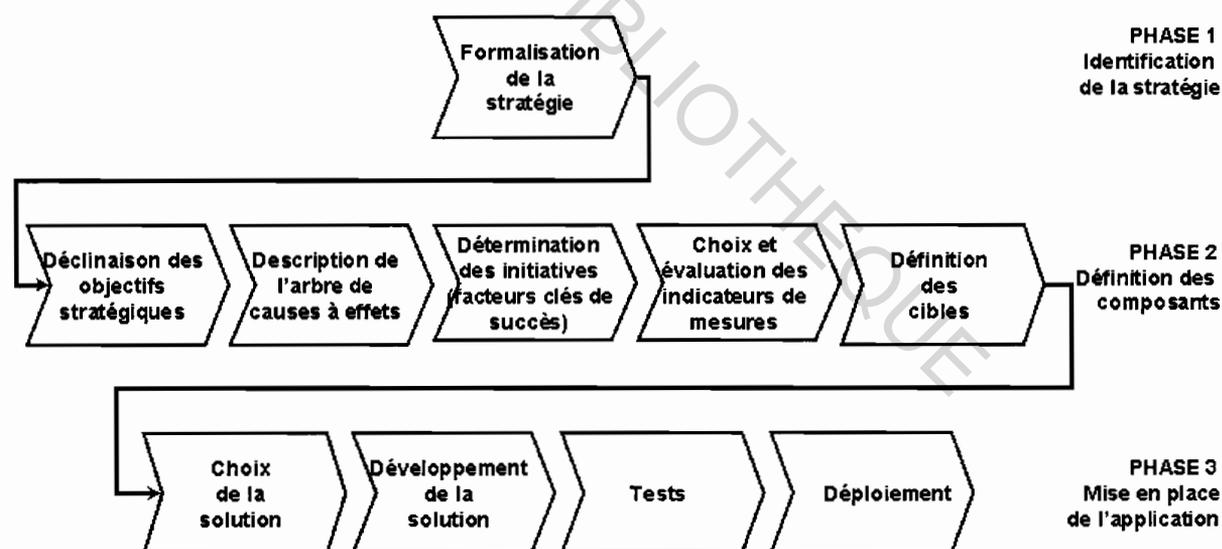


Figure 3 : Déroulement de la mise en place d'une Balanced Scorecard

Source : (MARLOT 2003 ; 21) ;

Lors de la première phase, il faut commencer par bien définir le périmètre d'application du Balanced Scorecard. Pour cela, il est important de savoir à qui s'adresse ce tableau, quels sont les clients concernés, les processus, les ressources humaines.... Une fois cette

première condition remplie, l'équipe dirigeante définit la stratégie qu'elle entend alors mettre en place pour ce périmètre.

A partir de là, la seconde phase peut débuter. Elle fait intervenir, au cours d'interviews, les managers des divisions englobées dans le périmètre d'étude, les actionnaires, et les clients importants. Au début des entretiens, la stratégie et le concept de Balanced Scorecard leur sont présentés. Ce n'est qu'après cela qu'ils peuvent partager leurs idées concernant ce qu'il faut mettre en œuvre pour réussir dans cette voie : les objectifs stratégiques associés, les mesures, les cibles, etc.

A la fin de cette série de réunions, un débriefing est réalisé auprès des dirigeants du périmètre d'étude, l'objectif étant d'arriver à un consensus autour de la définition d'une première version de le BSC.

Cette mouture initiale est alors présentée aux personnes du middle management qui connaissent bien le métier de l'entité et ses processus. Ils doivent alors proposer des améliorations, trouver de nouveaux indicateurs, les lier entre eux et à la stratégie, et commencer à penser à l'implémentation de la solution et aux contraintes induites

Ce n'est qu'après cette étape que l'équipe dirigeante se réunit à nouveau pour mettre un point final à la BSC. La construction du tableau de bord prospectif (traduction de Balanced Scorecard) se déroule donc de manière itérative.

La dernière phase correspond à la mise en place de le Balanced Scorecard au sein de l'entité. Elle comprend une partie d'intégration au système existant et une autre liée à l'accompagnement du changement. En effet il faut que l'outil soit connu, compris, utilisé et alimenté par les personnes concernées pour que ses résultats soient probants.²²

²² Kaplan & Norton, (September October; 1993) "*putting the balanced scorecard to work*"; Harvard business review

2.2.1 Les facteurs clés de succès

La décision de mettre en place un Balanced Scorecard doit venir du top management. Tous les dirigeants doivent être convaincus de sa nécessité. Il faut réussir à créer un climat propice au changement et mettre en place l'organisation qui pourra les supporter.

Ensuite intervient le facteur clé de succès le plus important qui est de bien impliquer tous les acteurs de l'entreprise dans cette démarche. Il ne faut pas que le BSC reste au niveau du top management, elle doit être présente à tous les niveaux de l'entreprise. Pour ce faire il faut réussir à définir différentes déclinaisons de ce BSC où chacun des collaborateurs pourra trouver au moins un indicateur auquel il contribue.

Puis lors de la mise en place de l'outil il faut que les processus s'adaptent aux nouvelles directions prises.

Enfin, il faut que la stratégie soit perçue comme un processus continu sur lequel on doit toujours revenir et où rien n'est jamais acquis. Grâce à le BSC il faut tester des hypothèses, s'adapter, apprendre de ses erreurs,...

Une démarche « constructiviste » de la conception d'un tableau de bord prospectif. Dans un ouvrage récent, Kaplan et Norton (Kaplan et Norton, 2001) énoncent cinq principes régissant l'utilisation du BSC en vue de créer une « organisation orientée stratégie » :

- traduire la stratégie en termes opérationnels ;
- mettre l'organisation en adéquation avec la stratégie ;
- faire que la stratégie soit l'affaire quotidienne de tous ;
- transformer la stratégie en un processus continu ;
- mobiliser le changement grâce au leadership des dirigeants.

A la lecture de ces cinq principes, les démarches de conception et de mise en œuvre du tableau de bord stratégique s'insèrent dans un processus déterministe et formalisé. A partir d'une stratégie donnée à l'avance, il convient de concevoir et de mettre en œuvre les BSC en vue d'aligner l'ensemble de l'organisation avec la stratégie. Au-delà d'une telle représentation, il convient de s'interroger sur la possibilité d'une co-construction émergente

du BSC et de la stratégie à la fois durant les phases de conception et de déploiement stratégique.

2.2.2 Le BSC au service de la stratégie

«Le tableau de bord prospectif est avant tout un outil qui permet de mettre en œuvre la stratégie, pas de l'élaborer» (Kaplan et Norton, 1998).

Même s'ils admettent que le BSC puisse aider les dirigeants dans une formulation mieux structurée de la stratégie, Kaplan et Norton positionnent leur tableau de bord en aval de la conception de la stratégie, dans les phases de mise en œuvre. Partant de l'observation selon laquelle les conditions de réussite d'une entreprise résident dans « sa capacité à exécuter la stratégie » (Kaplan et Norton, 2001), les auteurs suggèrent que la mise en œuvre est autant, sinon plus importante que la stratégie elle-même. Ainsi, le BSC procéderait avant tout de « l'alignement stratégique » en permettant la cohésion et la convergence des ressources sur la stratégie.

A la lecture de ce qui précède, le modèle du BSC tel qu'il est présenté par ses concepteurs, repose sur une représentation implicite du processus stratégique. Le BSC n'intervient que très peu dans la conception de la stratégie, si ce n'est pour mieux l'explicitier, la structurer. Les personnes chargées de mettre en place le BSC doivent ainsi partir d'une stratégie donnée a priori par l'équipe dirigeante. La conception de la stratégie est avant tout l'affaire des dirigeants et doit ensuite être déployée à tous les niveaux de l'organisation selon un processus descendant.

Les buts sont donc considérés comme fixés au départ, et autour d'eux, s'organisent la convergence et la cohésion. Il s'agit donc de décomposer les différentes phases du processus stratégique (et notamment la phase de conception et de mise en œuvre) en une suite d'étapes articulées pour produire une intégration des actions. Comme la planification stratégique, le modèle du BSC tend à décomposer le processus stratégique en séparant conception et mise en œuvre de la stratégie. La stratégie apparaît donc comme un processus délibéré, laissant peu de place à l'idée d'émergence. De même, la représentation du contrôle de gestion, telle qu'elle est contenue dans le modèle du BSC, subordonnerait le contrôle aux phases de planification et de mise en œuvre de la stratégie.

Le BSC doit permettre « l'identification et le soutien des stratégies émergentes ». Un « apprentissage en double boucle » peut s'opérer en utilisant les réunions de direction pour réfléchir aux hypothèses derrière la stratégie et accepter de modifier ces hypothèses²³. C'est en ce sens que les auteurs entendent transformer la stratégie en un processus continu. Celui-ci débute avec la mission de l'organisation.

Le processus stratégique apparaît ainsi comme un processus décomposé, dans le temps, par des phases successives depuis la mission jusqu'à la mise en œuvre, en passant par les plans d'actions, et dans l'espace par le déploiement de la stratégie au niveau des centres de profit jusqu'aux objectifs personnels des salariés.

Durant le processus de formation de la stratégie, deux notions semblent particulièrement importantes : les notions de vision et de stratégie, pivots autour desquels s'articulent les quatre axes du BSC. La vision est celle du ou des dirigeants de l'entreprise. Il s'agit d'un concept apparu récemment dans la pensée stratégique. La vision stratégique traduirait les représentations mentales actuelles du dirigeant concernant le futur de son organisation, de ses activités et de son environnement

Le BSC partirait alors d'une vision et d'une intention données et son efficacité résiderait dans sa capacité à contrôler la mise en œuvre de la stratégie. Si la plupart des travaux sur les notions de vision et d'intention stratégiques retiennent l'idée d'une stabilité de ces variables.

Cependant, force est de constater que, dans la plupart des travaux, on admet que seuls les dirigeants participent à la première phase. Néanmoins, la participation à l'élaboration des indicateurs et à la discussion de leurs interactions ne relève t-elle pas de la stratégie de communication du BSC ? En effet, comme le disent Kaplan et Norton, « lorsque les individus sont en mesure de créer leur propre Tableau de bord personnel c'est que l'on est parvenu aux mécanismes les plus clairs pour mettre en adéquation les objectifs individuels avec les objectifs de l'unité. » Ce mécanisme de déploiement s'inscrit dans une logique descendante qui implique que, pour chaque niveau hiérarchique, les individus vont devoir

²³ Norton & Kaplan (2001), *Comment utiliser le tableau de bord*, Edition d'organisations

adapter leurs objectifs aux objectifs du niveau immédiatement supérieur. Or, cette déclinaison pose la question de la « décomposabilité » ou de l'additivité des indicateurs comme de l'adhésion des acteurs à leurs mesures.

2.2.3 Un système de management

Le Balanced Scorecard est bien plus qu'un simple tableau d'indicateurs liés. Il faut vraiment le voir comme un réel système de management ²⁴ qui agit sur quatre facettes :

- « Translating the vision » : En général, le plus difficile n'est pas de définir une stratégie mais de la mettre en place. C'est en cela que le BSC apporte son aide puisqu'elle permet de clarifier la stratégie en objectifs opérationnels compréhensibles par tous. Ainsi un consensus peut être atteint sur la mission de l'entreprise.
- « Communicating and linking » : Le BSC est en fait un formidable outil de communication et de motivation. Des objectifs sont définis pour chacun des collaborateurs et leur rôle dans la réussite de l'entreprise peut être objectivé.
- « Business planning » : La définition de cibles oblige l'entreprise à n'avancer que dans une seule direction. Ainsi l'allocation des ressources, les initiatives stratégiques doivent s'inscrire dans cette marche en avant.
- « Feedback and learning » : Souvent le temps imparti à l'étude de la stratégie d'une entreprise est limité. On définit les grandes lignes et on ne regarde qu'un an ou six mois après où on en est. Le BSC lutte contre cet état de fait, car elle force le management à réaliser un retour régulier sur leur stratégie et de la remettre en cause sur certains points à la vue des résultats obtenus.

2.2.4 Le tableau de bord instrument de changement dans l'organisation

Le changement dans l'organisation se traduit par de nouvelles méthodes et perceptions du travail dans l'organisation. Cela doit favoriser de nouvelles pratiques de gestion pour la performance de la structure. Ce changement se traduit par une fluidité dans les échanges

²⁴ Kaplan & Norton, (janvier- février 1996) *using the balanced scorecard as a strategic management system*,; Harvard Business Review

d'informations, le développement d'une culture du résultat et de performance. Le tableau de bord comme instrument de changement dans l'organisation peut être envisagé de deux manières : le tableau de bord et le total quality management (TQM) dans l'organisation d'une part, et le tableau de bord et le système intégré d'information dans l'organisation.

2.2.5 Le tableau de bord et la totale qualité management

Les nouvelles conceptions de tableau de bord ne se limitent plus à traiter les informations chiffrées sur les résultats financiers de la société. Elle prend en compte la satisfaction de toutes les parties, des clients, des salariés, des financiers et enfin de la société dans son ensemble avec son environnement. Il prend en compte la satisfaction de toutes les parties intéressées à l'action ou à l'activité. Un management qui milite pour le zéro défaut dans un environnement très instable. Les indicateurs de suivi sont donc définis dans une telle perception de changement perpétuel et de la qualité renouvelée.

A ce sujet Fernandez. A,²⁵ (2000 :308) disait « chaque groupe décideur d'une unité du processus aura intérêt à intégrer sur son tableau de bord une information exprimant la performance globale du processus. Cette information pourra être un indicateur, ou intégrée comme facteur modérateur à un indicateur de performance locale, au choix du groupe du décideur. Au-delà du rôle informatif, quelque soit l'objectif visé, l'intégration de la performance globale contribuera à faciliter le changement de comportement indispensable pour le cloisonnement de l'entreprise »

2.2.6 Le tableau de bord et le système intégré d'information

Le tableau de bord se présente comme un instrument de partage et de communication de l'information. Il s'agit d'information synthétique et synoptique, ce qui suppose un traitement préalable d'un volume important d'informations. Le souci de la performance recommande le recours aux nouvelles technologies de l'information et de la communication. Grâce à des logiciels adaptés, le système de traitement et de partage de

²⁵ Fernandez Alain, (2000), les nouveaux tableaux de bord des décideurs : le projet décisionnel dans sa totalité : comprendre la stratégie, gérer le projet et mettre en œuvre les progiciels de la business intelligence, édition d'organisation

l'information est intégré, ce qui rend l'information précise, pertinente et disponible en temps réel pour tous les niveaux de responsabilité. Les méthodes de travail et la perception des tâches et responsabilités changent. Le travail est de moins en moins manuel du fait de la mise en place de système informatique. L'information est partagée à une échelle plus importante dans l'organisation. Pour Kaplan, R & al, (2001 : 350) ²⁶ « il est possible de faire descendre en cascade les tableaux de bord vers les fonctions, les départements, les équipes et les individus sans l'aide de la technologie, mais un système informatisé permet de relier les tableau de bord et les organisations de façon à ce que les synergies se produisent. »

2.2.7 Les erreurs à éviter, les limites

La première erreur serait de réaliser une BSC trop abstraite et sans concertation, loin des problèmes concrets de l'entreprise, empêchant ainsi les collaborateurs d'y adhérer. Par ailleurs il n'est pas souhaitable que le nombre d'indicateurs soit trop important. En effet il faut que le tableau de bord soit exploitable. Il serait dommage d'avoir à le synthétiser pour pouvoir en tirer des enseignements. Grapin & al. (2003 :96) ²⁷ « Réussir son tableau de bord prospectif » Dans son article identifie des erreurs à éviter lors de la construction d'un tableau de bord :

- il y a le non alignement stratégique des indicateurs ;
- publication le plus tard possible du tableau de bord afin d'avoir des chiffres précis ;
- diffusion du TB à tout le monde en pensant que cela intéresserait toujours quelqu'un.

D'autres limites existent et sont soulignées dans l'article de Graham Kenny ²⁸. Ce dernier insiste sur le caractère un peu « extraordinaire » de la méthode qui laisse croire que les stratégies d'un hôpital, d'une entreprise de chimie, ou d'une librairie peuvent toujours se décliner suivant les quatre axes du tableau de bord.

²⁶ Norton & Kaplan (2001) « *Comment utiliser le tableau de bord prospectif* » Edition d'organisation

²⁷ Grapin & al; (2003); *Réussir son tableau de bord prospectif; Expansion Management Review*

²⁸ Graham Kenny (mars 2003), *balanced scorecard why it isn't working* ; New zeeland management

De même ces axes semblent un peu rigides en renvoyant l'image d'une activité bien segmentée entre les finances, les clients, les processus et les ressources humaines : la gestion des hommes n'est-elle pas en fait un processus métier ?

Enfin il ne faut pas attendre de la BSC qu'elle définisse la stratégie d'une entreprise, elle est là pour aider à sa mise en action et à son pilotage.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE 3 : APPROCHE METHODOLOGIQUE

Après la présentation théorique du tableau de bord et de son processus de conception, nous allons définir les méthodes de collecte et de traitement des données. Ce chapitre résume notre méthode de travail pour la réalisation de cette étude

3.1 Les méthodes de collecte des données

La réalisation des aspects pratiques de notre étude nous conduira à une collecte des données sur les activités de la société africaine de raffinage. Cette collecte va se faire selon deux procédures. Les données secondaires seront collectées à partir des documents et les données primaires à partir des entretiens avec les responsables de la structure à différents niveaux.

3.1.1 La collecte documentaire

La réalisation du tableau de bord prospectif nécessitera des informations sur le système comptable, le système budgétaire et le système d'information de la structure. Ces informations pourront être obtenues à la suite de l'analyse des documents ci-dessous : les documents de comptabilité, les rapports d'activités, le manuel de procédure etc.

3.1.2 Les entretiens

La recherche des informations va nous amener à réaliser des entretiens avec différentes catégories de personne dans la structure. L'entretien se déroulera en grande partie avec le Directeur Financier et le chef comptable. Ces entretiens nous permettront de mieux connaître la structure, d'identifier les besoins en information de gestion.

3.2 La mise en œuvre des techniques

Le déroulement de la mise en œuvre des différents techniques s'est faite comme suit :

- nous avons sollicité les différents documents en rapport avec la gestion de l'information. Nous n'avons pas eu accès au manuel de procédure car la direction

financière n'en disposait pas, mais néanmoins nous avons pu consulter divers documents dans le service contrôle de gestion ;

- les entretiens ont été fait avec le Directeur Financier et le chef comptable à l'aide d'un guide d'entretien

Conclusion

La première partie nous a permis de présenter les différents aspects du tableau de bord. Nous avons ainsi pu présenter une synthèse des développements théoriques sur les principes et procédures de conception, les enjeux et les intérêts des tableaux de bord dans le processus de management des organisations.

Cette deuxième partie de notre étude va consister à la conception d'un tableau de bord pour le directeur financier de la société africaine de raffinage

CESAG - BIBLIOTHEQUE

**DEUXIEME PARTIE : CONCEPTION
D'UN TABLEAU DE BORD
PROSPECTIF A LA DIRECTION
FINANCIERE DE LA SAR**

CHAPITRE 4 : Présentation de la Société Africaine de Raffinage

Ce présent chapitre nous donnera l'opportunité de mieux connaître la structure d'accueil. Dans un premier temps nous aborderons l'historique de la société africaine de raffinage, les différentes activités de la société, le cadre juridique et enfin la structure organisationnelle de la société.

4.1 Historique de la société

Jusqu'en 1960, le pétrole au Sénégal était contrôlé par la Société Africaine de Pétrole (SAP). En 1961 et sur l'initiative du gouvernement sénégalais, ELF France, avec le concours des sociétés pétrolières participant à la distribution des produits pétroliers finis sur l'ensemble du territoire Sénégalais, décide de transformer cette dernière en une société de raffinage appelée (SAR) qui se fixe comme objectifs premiers :

- l'importation de pétrole brut ;
- le traitement des produits pétroliers ;
- et enfin l'approvisionnement des marchés sénégalais et étrangers surtout ceux de la sous région.

Les travaux de construction de la SAR ont débuté en juin 1962 et ont pris fin en novembre 1963 sous la supervision du Groupe ELF. Elle a été inaugurée le 27 janvier 1964 par le président Léopold Sédar Senghor.

Le premier traitement du brut a eu lieu le 31 octobre 1963 et à l'époque, les installations étaient composées d'une distillation atmosphérique de 600 000 tonnes par an et d'un reformeur catalytique de 55 000 tonnes.

En 1975, la capacité productive de la SAR passe de 600 000 tonnes à 750 000 tonnes. En 1976 et après remodelage de la distillation atmosphérique, la SAR voit sa capacité de production atteindre 900 000 tonnes.

En 1983, la raffinerie a fait l'objet d'une extension avec :

- la construction d'une distillation sous vide et d'une unité Mercox²⁹ pour le traitement du Kérosène ;
- l'extension de la centrale électrique par adjonction de deux groupes électrogènes de 1800 KW ;
- l'augmentation de la capacité du dessaleur ainsi que la capacité du reformeur de 74000 à 123 000 tonnes par an.

En 1987 l'installation d'une unité de récupération avec conduite numérique TCD200 a permis l'amélioration de la production du butane.

Le programme d'investissement réalisé entre 1996 et 1997, de 7 milliards de Fcfa, a contribué à l'extension du réseau incendie.

En 40 ans, plusieurs milliards de francs CFA ont été consacrés à la modernisation et au renforcement des installations d'où la volonté de la SAR de devenir l'une des plus grandes raffineries de l'Afrique.

La libéralisation du sous-secteur pétrolier au Sénégal intervenue en 1998 a conduit la SAR à s'adapter progressivement à son nouvel environnement.

Plusieurs projets ont été lancés :

- la modernisation du système de conduite actuel qui prévoit le passage du pneumatique à une conduite numérique ;
- la construction d'une salle de contrôle anti-explosion. (Blast Proof) ;
- la certification de l'ensemble de ses activités à la norme **ISO 9001 versions 2000** depuis le 21 septembre 2004 ;
- la protection de l'environnement avec un investissement de plusieurs centaines de millions de francs CFA par le traitement des eaux résiduaires (2003) ;
- le renforcement de la sécurité des biens et des personnes par l'adoption du S.I.E.S. (Système International d'Evaluation de la Sécurité).

4.2 Les activités de la société

La SAR a acquis une expérience considérable dans le raffinage du pétrole. Elle est un grand importateur de pétrole brut et ses principaux fournisseurs sont :

- le Nigeria (Bony light) ;

²⁹ Le MEROX est une unité qui permet de réduire l'acidité du kérosène et de transformer le corrosif qu'il contient en un composé moins agressif.

- l'Angola (Palanqua)
- et le Gabon (Mandji)

a) Processus d'importation du pétrole brut

La procédure d'importation du brut commence par un appel d'offre qui permet aux fournisseurs de faire des propositions. Le dépouillement se fait par une commission nommée à cet effet.

b) Technique de raffinage

Le pétrole brut est chauffé et passé dans un dessaleur avant d'atteindre la colonne de distillation appelée U100. Le raffinage permet après traitement du brut, d'obtenir divers produits dont la plupart directement commercialisables alors que d'autres nécessitent un traitement complémentaire. On distingue quatre types d'opération :

- la séparation : elle permet de fractionner le brut dans les colonnes de distillation en produit de base dont certains à leur tour sont de nouveau raffinés. Par distillation atmosphérique on obtient du gasoil, de l'essence, du naphta, du kérosène, du gaz et du fuel.
- La transformation : c'est la modification de structure moléculaire de produits lourds en produit léger sous l'action combinée de la chaleur et de la pression.
- L'épuration : cette opération élimine les corps indésirables comme le soufre d'où l'adoucissement ou l'extraction pour les gaz de pétrole liquéfié et le kérosène.
- Le mélange : de produit de base permet d'obtenir des produits conformes aux spécifications, aux exigences des constructeurs des moteurs et des clients.

c) La production

Le pétrole brut arrive par tanker et est transféré dans les réservoirs par une conduite sous marine (sealine) installée dans la baie de Mbao. Le brut est stocké dans les bacs situés à la zone A avant d'être transformé en produits finis dans les différentes unités de fabrication situés dans la zone B. (Annexe 2)

d) Le stockage et l'expédition des produits finis

Pour stocker les produits finis, la SAR dispose des moyens adaptés à la capacité et à la variété des produits. Les produits finis sont stockés dans les réservoirs de la zone C qui sont de trois natures : les réservoirs à toits flottants, les réservoirs à toits fixes et les sphères.

L'expédition des produits finis se fait à l'aide de pipe-lines qui diffèrent selon la nature du produit qu'ils acheminent. Ces produits sont : le fuel, le gasoil, le kérosène, le naphtha, l'essence et le gaz.

e) Le laboratoire

Au cours du traitement et avant chaque expédition vers les dépôts, les produits font l'objet d'une analyse complète par le laboratoire qui applique les normes internationales régissant l'activité du raffinage :

- Analyse, contrôle et suivi du processus de fabrication ;
- certificats de qualité des produits finis ;
- test des additifs avant leur emploi ;
- analyse à la demande pour les tiers.

f) La sécurité

La SAR, depuis sa création a toujours placé au cœur de ses préoccupations, la sécurité de ses installations et de ses hommes. « **Agir avant pour ne plus avoir à réagir après** » telle est la devise de la SAR en matière de sécurité.

Les installations de sécurité comprennent :

- un réservoir d'eau de 12 000 m³ de capacité ;
- un réseau maillé d'eau et d'émulseur de 250 m³ ;
- une pompe incendie de 3000 m³/h pour l'eau et 110 m³ pour l'émulseur
- un poste de contrôle de sécurité avec un système de commande des pompes à distance

4.3 Le cadre juridique de la SAR

4.3.1 Forme juridique de la société

La SAR est une société de droit sénégalais régie par la loi du 24 juillet 1867 qui fut modifiée par la loi du 4 juillet 1966.

4.3.2 Situation de la SAR

Les installations de la SAR couvrent une superficie de 32 hectares et sont situées sur la baie de MBO au Km 18 sur la Route de Rufisque.

Siège social : Rue 15, Bd de la République BP 203 Dakar- Sénégal

Raison sociale : Société Africaine de Raffinage

Téléphone : (221) 839 84 39

➤ le capital social

La SAR dispose d'un capital de un milliard de francs CFA composé de 100 000 actions de 10 000 CFA. A sa constitution le capital était réparti entre les actionnaires comme suit :

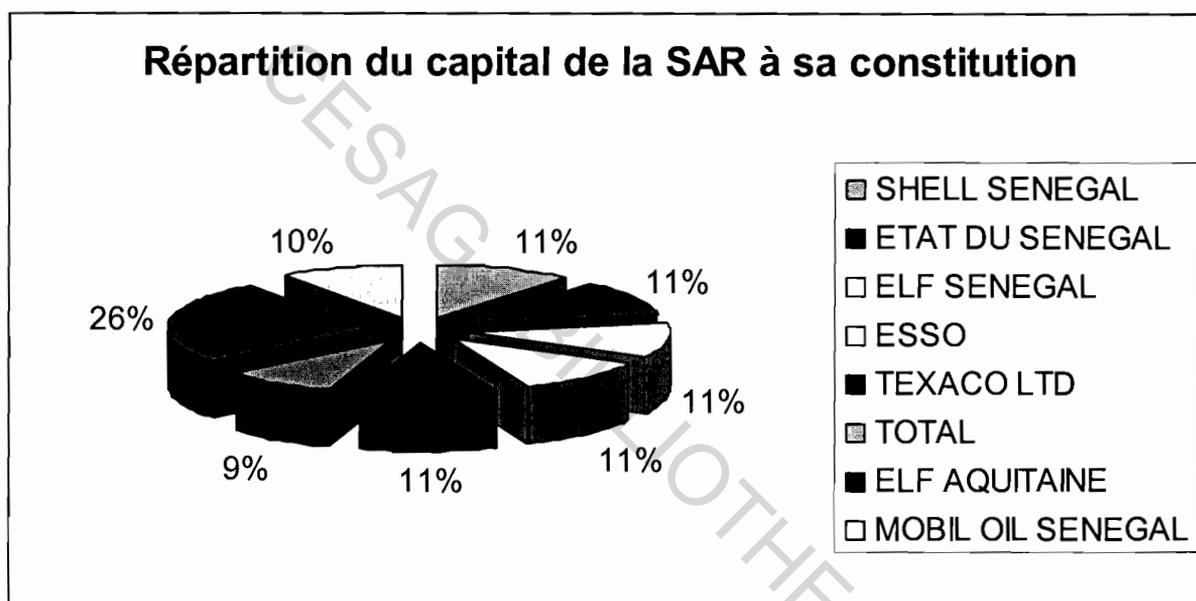


Figure 4 - Répartition du capital de la Société Africaine de Raffinage à sa constitution

Source : Plaquette d'information sur la SAR

Mais pour renforcer leurs pouvoirs, plusieurs actionnaires ont fusionné au fil du temps. Ainsi on a assisté à la modification de la structure du fait de l'absorption d'ESSO par TOTAL, du rachat de TEXACO par ELF et enfin de la fusion de TOTAL et de ELF AQUITAINE pour donner TOTAL FINA ELF qui deviendra par la suite TOTAL.

Actuellement, le capital de la SAR est reparti entre les quatre actionnaires selon les proportions suivantes :

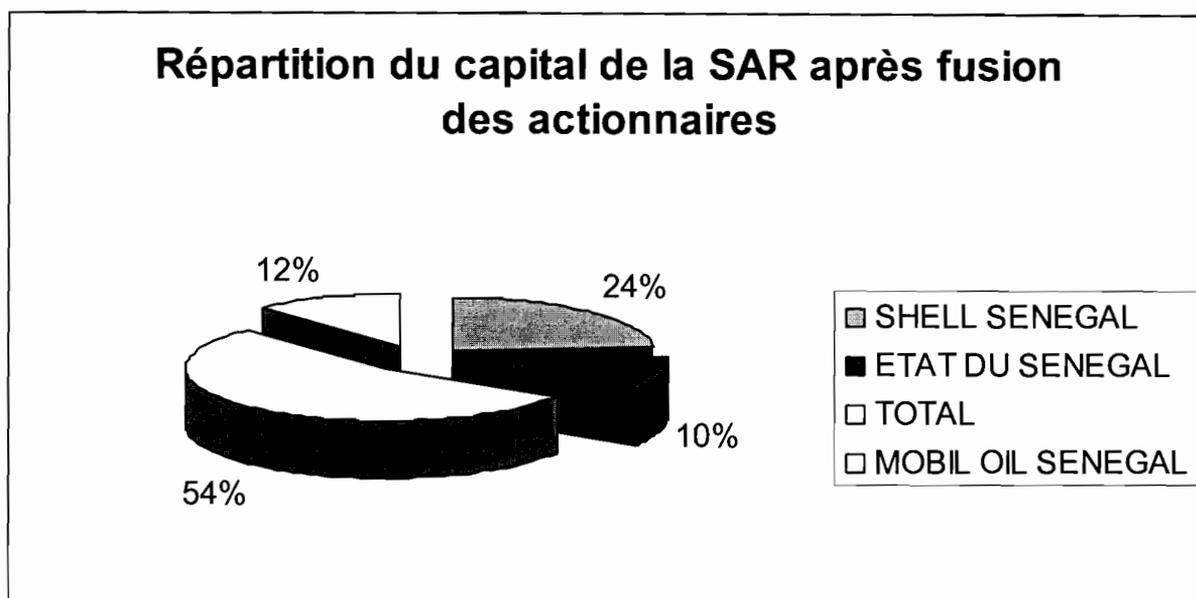


Figure N°5 -Répartition du capital après fusion des actionnaires

Source : Plaquette d'information sur la SAR

➤ **effectif**

La bonne marche d'une entreprise dépend avant tout de la qualité de son personnel. Le personnel de la SAR est hautement qualifié et bénéficie périodiquement de stage de formation tant au Sénégal qu'à l'étranger. L'évolution des effectifs se présente comme suit de 1996 à 2004 :

	Ingénieurs et cadres	Agents de maîtrise	Employés et ouvriers	Total
2000	26	68	144	238
2001	27	71	139	237
2002	29	78	139	237
2003	31	75	134	240
2004	33	82	129	244

Tableau N° 1 -Effectif.

Source : Plaquette d'information sur la SAR

4.4 Structure organisationnelle de la Société Africaine de Raffinage

4.4.1 organigramme et organisation générale

L'organigramme de la société se présente comme indiqué sur le diagramme en annexe:
(voire annexe N° 1)

La direction générale

- le département qualité et environnement
- l'audit interne
- le chargé des relations extérieures et de l'audiovisuel
- l'assistante de direction

Sont également rattachés à la direction générale :

- le département étude et optimisation
- le service contrôle et performance
- le conseiller en organisation et en communication

La direction technique

- le service exploitation
- le service laboratoire
- le département sécurité et contrôle
- le département maintenance
- le bureau technique entretien
- le service achats et approvisionnements

La direction financière

- le service comptabilité
- le service informatique
- le contrôle de gestion

La direction commerciale

- le département programme et valorisation
- le service des moyens généraux

4.4.2 organigramme, organisation et fonctionnement de la direction financière

Organigramme de la direction financière

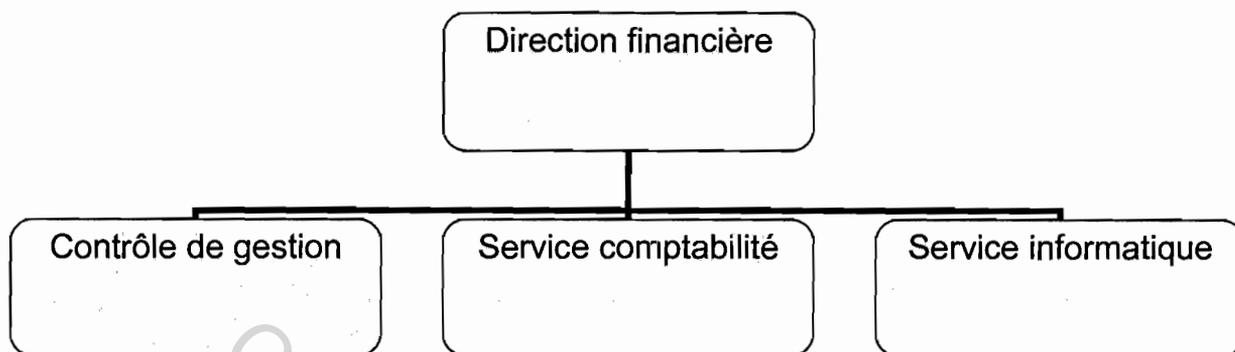


Fig. N° 6 - Organigramme de la Direction Financière

Source : Nous-même

4.4.3 organisation et fonctionnement de la direction financière

Elle a pour fonction de rechercher les capitaux nécessaires au bon fonctionnement de la société. En cas d'insuffisance de fonds, elle se rapproche des établissements bancaires pour obtenir des financements. Toutefois elle doit veiller à la minimisation des coûts de ses emprunts afin de maximiser la rentabilité de l'entreprise.

La direction financière est composée du service informatique, du contrôle de gestion et enfin le service de la comptabilité dans lequel nous avons effectué notre stage.

Le service comptabilité est subdivisé en deux sections :

- la section comptabilité

Elle enregistre les transactions effectuées entre la SAR et ses partenaires. Elle se charge du traitement et du règlement des factures. Elle est composée de trois sections :

- la section comptabilité clients : elle enregistre au jour le jour les transactions que la SAR effectue avec ses clients. Elle est aussi chargée du règlement des factures adressées aux clients et du recouvrement des créances ;

- la section comptabilité fournisseur : elle enregistre les transactions avec les fournisseurs, effectue les règlements à ces derniers et à l'échéance rembourse les dettes.

- **la section trésorerie**

Elle est responsable de la trésorerie de la SAR et a comme objectifs essentiels de minimiser les charges financières et de maximiser les profits que génèrent les activités de la raffinerie. Elle s'occupe également de la gestion des risques de changes engendrés par les fluctuations de la monnaie de facturation des importations et exportations (le dollar) et du cours du baril du pétrole.

4.5 Environnement de la Société Africaine de Raffinage

4.5.1 Les marchés

La SAR dispose de deux marchés principaux :

- le marché national : où elle assure de façon adéquate tous les besoins du marché en produits finis, elle occupe une place capitale dans l'économie du pays. Grâce à elle, ce marché se sent actuellement en sécurité.
- Le marché régional : la SAR œuvre pour une politique d'intégration sous régionale et se fixe comme objectif d'élargir sa distribution en Afrique de l'ouest. Son principal client à ce jour est le Mali.
- Le marché international : les résultats de la SAR lui permettent d'envisager de diversifier ses sources d'approvisionnement en fonction des fluctuations du marché pétrolier et de l'évolution du cours du dollar. Ainsi, toute situation du marché touche directement la SAR, cela s'explique par le fait que les achats de baril de pétrole se font en dollar.

4.5.2 la concurrence

La SAR est obligée de faire face à la concurrence d'autres sociétés de la sous région comme :

- la Société Ivoirienne de Raffinage (SIR)
- la Société Gabonaise de Raffinage (SOGARA)
- la Compagnie de Raffinage au Congo (CORAF)

CHAPITRE 5 - La conception du tableau de bord prospectif

La conception du tableau de bord se fera selon la démarche suivante, démarche qui consiste à :

- l'identification des utilisateurs ;
- l'identification des facteurs de performance
- la définition d'un référentiel ;
- l'identification des sources d'information ;
- et enfin l'élaboration du tableau de bord.

Cette démarche rejoint aussi celle des concepteurs du tableau de bord prospectif qui énoncent aussi trois phases qui sont :

- la définition des objectifs ;
- l'identification des facteurs clés de succès
- et enfin la détermination des indicateurs;

Dans la suite de l'étude nous utiliserons la première démarche qui nous semble la plus appropriée, car plus explicite.

Phase 1. L'identification des utilisateurs

La première phase de l'élaboration du tableau de bord passe par l'identification des utilisateurs de l'outil. Cette phase consiste à identifier leurs potentiels en information, ensuite par la définition des besoins en informations de ceux-ci; et enfin l'identification des attentes de ces derniers en information.

Pour cette phase la maquette suivante peut être utilisée pour la collecte des données :

Utilisateur	Besoins	Attentes	
		Format	Périodicité
Directeur Financier	assurer la gestion comptable et financière de la SAR	pictogramme	mensuelle
	assurer une bonne gestion du système informatique ;	pictogramme	mensuelle
	optimiser et contrôler les performances de la SAR	pictogramme	mensuelle

Le tableau de bord à concevoir sera utilisé essentiellement par le directeur financier, mais chaque chef de département pourra aussi utiliser les indicateurs de cet outil pour la mesure de performance de son service.

Le directeur financier ayant sous son contrôle trois départements (le contrôle de gestion, le service informatique et le service comptable et financier), les besoins en informations vont donc découler des objectifs assignés à chaque département.

La périodicité des informations contenues dans le tableau de bord sera mensuelle.

Phase 2. L'identification des facteurs de performance

Cette phase consiste à la précision de l'objectif ultime du département financier. L'objectif de la direction financière peut être divisé en trois grands points qui sont :

- assurer la gestion comptable et financière de la Société Africaine de Raffinage ;
- assurer une bonne gestion du système d'information informatique ;
- et enfin optimiser et contrôler les performances de la SAR.

Pour l'ensemble de la firme, la cartographie des tableaux de bord doit se calquer sur celle de la structure d'autorité. Cette dernière s'apparente à une pyramide où chaque responsable appartient de fait à deux équipes. Il reçoit une délégation de pouvoir du niveau hiérarchique supérieur et doit périodiquement rendre compte mais il délègue aussi au niveau inférieur

une partie de son pouvoir. Les activités qui vont être prises en compte seront cohérentes avec l'organigramme du département. En d'autres termes ce seront les activités où le directeur financier a un droit de regard, de contrôle et de sanction.

Pour l'atteinte des objectifs du département il faudra fixer des objectifs à chaque département :

1) Le service contrôle de gestion

Il est chargé de superviser la gestion des ressources financières conformément aux budgets et au plan de financement, d'autre part elle établit les rapports et publie les indicateurs de chaque département selon les besoins exprimés par la direction générale. Les objectifs suivants sont donc assignés à ce département :

- la production des budgets et du reporting mensuel à la bonne date ;
- recueillir les réclamations clients ;
- analyser les informations, diffuser les résultats et plan d'action ;
- assurer la satisfaction du client ;
- établir dans les délais le bilan matière comptable, le bilan physique, et l'analyse des marges.

Les indicateurs pour ce service découlent de ses objectifs :

- pour ses objectifs, l'indicateur retenu a été la date de diffusion. Ces dates sont définies par les cibles pour chaque objectif.

2) pour le service informatique

Il est en relation avec tous les autres services et est chargé de gérer l'ensemble du réseau informatique interne grâce à un contrôle minutieux. Il imprime, en fin de journée toutes les saisies quotidiennes (factures, brouillard, commandes...) de chaque service. Enfin il s'occupe aussi de la gestion des stocks en rapport avec le magasin.

Les objectifs de ce service sont donc les suivants :

- la disponibilité permanente du système d'information
- optimiser les réponses aux demandes d'intervention sur le matériel

Les indicateurs pour ce service découlent de ses objectifs :

- l'indicateur retenu pour mesurer la disponibilité permanente du système d'information est le nombre d'arrêt du réseau informatique par mois. Ce service est en relation avec tous les autres services et est chargé de gérer l'ensemble du réseau informatique interne grâce à un contrôle minutieux. Il imprime, en fin de journée toutes les saisies quotidiennes (factures, brouillard, commandes...) de chaque service. La majeure partie de la gestion de la SAR étant informatisée et fonctionnant en réseau une coupure du réseau ralentit, voire provoque l'arrêt de plusieurs services.
- L'indicateur retenu pour mesurer l'optimisation des réponses aux demandes d'intervention sur le matériel est le taux de réponse aux demandes d'intervention sur matériel. Il a été rendu nécessaire dans la mesure où la plus part des utilisateurs n'ont pas de notion sur les dépannages de base de la maintenance du matériel et du réseau informatique.

3) pour le service de la comptabilité

Elle enregistre les transactions effectuées entre la SAR et ses partenaires. Elle se charge du traitement et du règlement des factures. Elle a pour objectif de :

- comptabiliser les éléments de marges brutes sur les produits pétroliers au plus tard vingt quatre heures (24H) dès la réception du bilan matière ;
- comptabiliser les factures hors produits pétroliers revenues d'approbation à cent pour cent (100%) ;
- recouvrement des créances clients locaux ;
- recouvrement des créances clients Mali ;
- respect du calendrier et des obligations fiscales
- La maîtrise des frais financiers.

La définition des indicateurs pour ce service découle de ses objectifs :

- Pour les deux premiers objectifs, l'indicateur retenu sera le taux de comptabilisation. Cet indicateur permettra de voir si la comptabilité est à jour et tenue selon les normes en vigueur, car l'article 1 du SYSCOA stipule que « toute entreprise doit mettre en place une comptabilité destinée à l'information externe comme à son propre usage. A cet effet :

- Elle classe, saisit, enregistre dans sa comptabilité toutes opérations entraînant des mouvements de valeur qui sont traitées avec les tiers ou qui sont contractées ou effectuées dans le cadre de sa gestion interne ;
 - Elle fournit, après traitement approprié de ces opérations, les redditions de comptes auxquelles elle est assujettie légalement ou de par ses statuts, ainsi que les informations nécessaires aux besoins des divers utilisateurs»
- L'indicateur retenu pour le recouvrement des créances est le taux de recouvrement. Cet indicateur a été rendu nécessaire vu le montant des créances clients, tant au Sénégal qu'au Mali. Il permettra de suivre le recouvrement des créances clients et de prendre des mesures appropriées.
- L'indicateur retenu pour le respect du calendrier et des obligations fiscales est le nombre de pénalité de retard et de redressement. Il permettra de voir si la comptabilité respecte les obligations fiscales auxquelles la SAR est astreinte.
- L'indicateur retenu pour la maîtrise des frais financiers est le ratio frais financiers par rapport aux montants des achats de produits pétroliers. Cet indicateur permettra de minimiser les charges financières et d'assurer une bonne gestion des risques de change engendrés par les fluctuations de la monnaie de facturation des importations et exportations (le dollar) et du cour du baril du pétrole

L'atteinte de ces objectifs passera par une implication des personnes concernées, c'est-à-dire les différents chefs de service.

Pour l'atteinte de ces objectifs, les dirigeants doivent être convaincus de la nécessité du tableau de bord. Il faut réussir à créer un climat propice au changement et mettre en place l'organisation qui pourra les supporter.

Ensuite intervient le facteur clé de succès le plus important qui est de bien impliquer tous les acteurs de l'entreprise dans cette démarche. Il ne faut pas que la BSC reste au niveau du top management, elle doit être présente à tous les niveaux de l'entreprise. Pour ce faire il faut réussir à définir différentes déclinaisons de cette BSC où chacun des collaborateurs pourra trouver au moins un indicateur auquel il contribue.

Puis lors de la mise en place de l'outil il faut que les processus s'adaptent aux nouvelles directions prises.

Enfin il faut que la stratégie soit perçue comme un processus continu sur lequel on doit toujours revenir et où rien n'est jamais acquis

Phase 3. Définition d'un référentiel

La définition du référentiel permettra de définir les cibles à atteindre pour chacun des objectifs ci-dessus. Ces cibles ont été choisies en tenant compte des directives de la direction générale. (cf. tableau ci-dessous). Il est noter que les cibles définies ne sont pas figées, car en fonction des performances de l'entreprise elles seront réajustées.

Phase 4. L'identification des sources d'information

Cette phase permet de faire l'analyse des procédures et formulaires actuels de collecte de données. Elle permet aussi de trouver les sources d'informations des indicateurs. Pour l'élaboration des indicateurs de performance, il est souvent possible d'utiliser des données existantes. Il arrive cependant que l'on doive recueillir des informations nouvelles, par le biais, par exemple, de questionnaires. Dans ce cas précis les sources d'informations seront issues du système d'information mise en place par le contrôle de gestion, car la direction financière ne dispose pas de manuel de procédure.

Tableau récapitulatif des objectifs, des indicateurs et des cibles pour chaque service.

1) le service comptable

Processus	Objectifs	Indicateurs	Cibles	Périodicité
Effectuer la gestion comptable et financière	Comptabiliser les éléments de marges brutes sur les produits pétroliers au plus tard 24 h dès réception du bilan matière première	Taux de comptabilisation	100%	Mensuel
	Comptabiliser les factures hors produits pétroliers revenus d'approbation à 100%	Taux de comptabilisation	100%	Mensuel
	Recouvrement des créances des clients locaux	Taux de recouvrement	70%	Deuxième Quinzaine du mois
	Recouvrement des créances des clients du Mali	Taux de recouvrement	85%	Mensuel
	Respect du calendrier et des obligations fiscales	Nombre de pénalité de retard	0	Mensuel
	Maîtrise des frais financiers	Ratio frais financier par rapport aux montants des achats de produits pétroliers	1,2987%	Mensuel

2) le service informatique

Processus	Objectifs	Indicateurs	Cibles	Périodicité
Gérer le système d'information	Disponibilité permanente du système d'information	Nombre d'heure d'arrêt réseau par mois	8 heures par mois	Mensuel
	Optimiser les réponses aux demandes d'intervention sur le matériel	Taux de réponse aux demandes d'intervention sur le matériel	90%	Mensuel

2) pour le service contrôle de gestion

Processus	Objectifs	Indicateurs	Cibles	Périodicité
Optimiser et contrôler les performances	Etablir dans les délais des programmes mensuels	Date de diffusion	de Fin du mois m-1 pour m	Mensuel
	Etablir dans les délais des bilans physiques mensuels	Date de diffusion	de Avant le 03 m+1	Mensuel
	Etablir dans les délais les indicateurs de performance de la production	Date de diffusion	de Avant le 03 m+1	Mensuel
	Etablir dans les délais des bilans physiques	Taux de respect de la date cible	80%	Mensuel

Source : Nous-même

La définition du référentiel permettra de définir les cibles à atteindre pour chacun des objectifs. La cible est l'objectif visée par un indicateur, c'est lui qui permet de dire si l'objectif est atteint ou pas. La définition sera fait en fonction du budget, du passé, etc.

Phase 5. Élaboration du tableau de bord

Cette phase permet en collaboration avec le directeur financier d'élaborer les maquettes de présentation.

Les indicateurs seront présentés sous forme de pictogramme, ces pictogrammes sont de trois sortes :



Satisfaisant



Assez bien



Insuffisant

- si l'objectif rechercher est atteint le pictogramme arbore une couleur verdâtre
- si l'objectif est moyennement atteint le pictogramme arbore une couleur jaunâtre
- enfin si l'objectif n'est pas atteint le pictogramme arbore une couleur rougeâtre

AXES	OBJECTIFS	INDICATEURS	Prévisions		Résultats réels			CIBLE	ECART
			de la période	annuelles	Période en cours	Cumul à la période	Réalisé annuel		
Financier	1) Evolution du chiffre d'affaire	Taux de progression moyen du CA par client							
	2) Maîtrise des frais financier	ratio frais financier par rapport au montant des achats							
	3) Recouvrement des créances	Taux de recouvrement							
	4) Respect du calendrier fiscal	Nombre de pénalité de retard							
client	1) Accroître la satisfaction des clients par la qualité des produits	Taux de progression moyen du CA par client							
	2) Gérer la relation client	pourcentage de visite planifié							
	3) Assurer le contact client	nombre de visite par mois							
Processus internes	1) Etablir dans les délais des programmes mensuels	date de diffusion							
	2) Etablir dans les délais les indicateurs de performance	Taux de réalisation de la production prévue							
		Taux de débit et rendement atteints							
3) Améliorer l'efficacité de l'organisation	Taux de réalisation du plan d'amélioration et d'actions correctives								
	4) Disponibilité permanente du système d'information								
Apprentissage organisationnel	1) Assurer l'efficacité des formations	Taux de réalisation du planning de formation							
	2) actualiser les compétences								

Conclusion

La conception d'un tableau de bord prospectif nécessite une très bonne connaissance des activités de l'entreprise, de son organisation et de sa stratégie. Ainsi il est nécessaire que les responsables opérationnels s'impliquent et participent au processus d'élaboration du tableau de bord afin d'apporter leur vision. Mais il faut également que les contrôleurs de gestion soient présents dans cette démarche. La clé de la mise en place d'un outil de pilotage efficace passe par un échange fructueux entre le contrôle de gestion et les responsables opérationnels

La durée du stage, l'indisponibilité et l'absence des principaux acteurs ne nous ont pas permis une bonne maîtrise des connaissances ci-dessus citées. Mais néanmoins ce travail donne des indications pour une conception du tableau de bord à l'échelle de l'entreprise toute entière.

Ouvrages

- 1) ALAZARD & Separi, (2001), *Le contrôle de gestion DECF 2001* éditions Dunod ; Paris, 200 pages
- 2) ANTHONY Atkinson (1998); « *strategic performance measurement and incentive compensation* » European management journal. Vol 16;
- 3) Barabel M. & al ; (décembre 2003) ; *une communication financière en voie de transformation* ; Paris ; groupe l'expansion
- 4) CARLA Mendoza & al (2002), *Tableau de bord et Balanced scorecards*, groupe revue fiduciaire ; Paris, page 248
- 5) CARLA Mendoza (juillet- août 1988) ; *Mettre en place des Tableau de Bord*, revue fiduciaire et comptable N° 242 page 36 ;
- 6) Caroline Selmer (2003) ; *concevoir le tableau de bord* ; Paris ; Edition Dunod
- 7) C. Argyris & Al, (1978); « *organizational learning: a theory of action perspective*, Addison Wesley publishing company,
- 8) EDVINSON L. Malone, (New York 1997) « *intellectual capital harperbusiness* »;
- 9) FITZGERALD L. & al, (London; 1991). « *performance measurement in service business* » CIMA;
- 10) FERNANDEZ Alain, (2000), *les nouveaux tableaux de bord des décideurs : le projet décisionnel dans sa totalité : comprendre la stratégie, gérer le projet et mettre en œuvre les progiciels de la business intelligence*, édition d'organisation, paris, page 451
- 11) Françoise Guand & al ; (2002) ; *contrôle de gestion et pilotage de la performance* ; Paris ; gualiano Edition
- 12) GRAHAM Kenny, (mars 2003) « *balanced scorecard why it isn't working*; New Zealand management »;
- 13) GIRAUD. F & al, (2002) *contrôle de gestion et pilotage de la performance*, Gualino Editions ; Paris , page 259
- 14) KAPLAN & NORTON, (1998) *Le tableau de bord prospectif*, Les Editions d'organisation ;
- 15) KAPLAN & NORTON, (September - October 2000) *Having Trouble with Your Strategy? Then Map It*, Harvard Business Review;
- 16) KAPLAN & NORTON, (1998) « *Le tableau de bord prospectif. Le pilotage stratégique : les 4 axes de succès* ; édition d'organisation, Paris, pages 311

- 17) KAPLAN & NORTON, (janvier- février 1996) "*using the balanced scorecard as a strategic management system*"; Harvard Business Review;
- 18) KAPLAN & NORTON, (2001) *Comment utiliser le tableau de bord prospectif*», les éditions d'organisations, Paris, page 423
- 19) KAPLAN & NORTON, (September October; 1993) "*putting the balanced scorecard to work*"; Harvard business review;
- 20) MICHEL le Roy ; (1998), *Le Tableau de Bord au service de l'entreprise*, éditions d'organisation, Paris, page 144 ;
- 21) M. Porter & al ; (1997) ; les paramètres essentiels de la gestion stratégique des entreprises ; Paris ; Edition Maxima
- 22) atrick Iribarne (2004) ; les tableaux de bord de la performance ; Edition Dunod
- 23) PIERRE Voyer, (1999), *Tableau de bord de gestion et indicateur de performance*, presse de l'université du québec 2^e édition, quebec, page 446
- 24) Rene Demmeestère & al ; (1997) ; le contrôle de gestion et pilotage ; Edition Nathan
- 25) Rouach M & al ; (1998) le contrôle de gestion bancaire ; Paris ; Revue banque Edition

Mémoires consultés

- 1) VILAIN Laurent, le pilotage de l'entreprise : *l'utilisation d'un tableau de bord prospectif*, Ecole des mines de Paris, promotion 2003 ;
- 2) MARLOT julien, *Utilisation de la Balanced Scorecard dans l'évaluation de la compétitivité d'un centre de support aux développements de projets nouvelles technologies*, Ecole des mines de paris, Promotion 2003 ;

Source Internet

- 1) [http:// panoramix.univ-paris1.fr/Gregor](http://panoramix.univ-paris1.fr/Gregor) ; consulté le 12 avril 2005
- 2) www.bscol.com; consulté le 07 juin 2005
- 3) [http//France.crystaldecisions.com](http://France.crystaldecisions.com) ; consulté le 12 avril 2005

ANNEXES

CESAG - BIBLIOTHEQUE

pétrole brut :
Angola, Nigeria,
Gabon

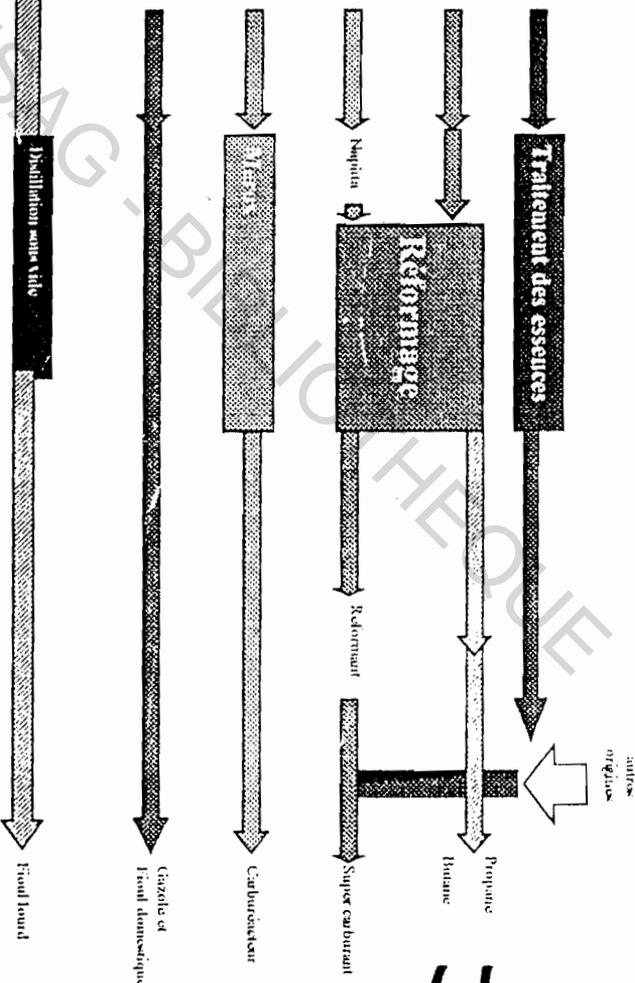
tankers
110 000 à
130 000 t

sca-line
5,6 km

2 réservoirs
de 50 000 m³
5 réservoirs
de 25 000 m³

Brut

Activités de la S.A.R.



Dép. de Dakar

pipe-lines

Expédition

Brûlé torche
et fours

Sphère

réservoirs
à toit flottant ou
à toit fixe

Stockage

Zone A

Traitement

Zone B

Stockage

Zone C

ORGANIGRAMME DE LA SAR

Directeur Général

Service Communication
 Attachée de Direction
 Attachée de Direction PCA
 Auditeur interne

