

**MEMOIRE
MASTERE SPECIALISE EN CONTROLE DE
GESTION**

**IMPLEMENTATION D'UN SYSTEME DE
MESURE DE LA PERFORMANCE et DE REPORTING
D'UNE FILIALE MULTINATIONALE
(CAS AVANZIT)**

NAOUI Ali

**DIRECTEUR DE RECHERCHE
ANDALOUS Azzedine**

Octobre 2006

Dédicace

A mes parents, ma femme et mes enfants.

Remerciements

Je remercie ceux qui m'ont permis de participer au Mastère Contrôle de Gestion et/ou m'ont soutenu pour persévérer. Ils sont nombreux et se reconnaîtront, et spécialement les dirigeants et les professeurs qui ont animé le Mastère Contrôle de Gestion de cette année.

« Tenir un agenda : écrire pour chaque jour ce que je devrai faire dans la semaine, c'est diriger sagement ses heures. On décide ses actions soi-même : on est sûr, les ayant résolues d'avance et sans gêne, de ne point dépendre chaque matin de l'atmosphère. Dans mon agenda je puise le sentiment du devoir : (...).

Dans mon agenda il y a deux parties : sur une feuille j'écris ce que je ferai, et sur la feuille d'en face, chaque soir, j'écris ce que j'ai fait. Ensuite je compare : je souhaiterais, et ce que je n'ai pas fait, le déficit, devient ce que j'aurais dû faire. »

« Paludes », André Gide

1894 »

PLAN

DEDICACE

REMERCIEMENTS

INTRODUCTION

1^{ère} PARTIE APPROCHE CONCEPTUELLE DU REPORTING

CHAPITRE I LES ENJEUX DU REPORTING

Section I Enjeux de l'information

- A- Rendre compte de ce que l'on fait
- B- Centraliser et consolider des informations diverses
- C- Harmoniser les cycles et structures liés à la nature de l'organisation

Section II Enjeux liés à la nature de l'organisation

Section III Les attentes des acteurs des organisations

- A- Les dirigeants
- B- Les associés, et actionnaires
- C- Les employés
- D- Les institutions financières

CHAPITRE II LE REPORTING

Section I VISION GLOBALE DE L'ORGANISATION

- A- La maîtrise de l'organisation
 - a- La direction
 - b- L'application des décisions stratégiques
 - c- La conservation et l'utilisation des actifs
- B- La connaissance de l'environnement
 - a- Le suivi et l'anticipation des évolutions environnementales
 - b- La veille technologique
- C- La capacité à réagir stratégiquement
 - a- La rapidité d'information et décision
 - b- La pertinence et la concision des informations
 - c- L'information des collaborateurs

Section II LES ELEMENTS DU REPORTING

- A- Les indicateurs de reporting
 - a- Les données comptables
 - b- Les volumes et la productivité
 - c- La qualité du produit ou du service
 - d- Les autres indicateurs
- B- Les processus de mise à jour

- a- L'utilisation des NTIC
- b- La sécurisation des données
- c- La surabondance d'information
- d- La traçabilité et l'exhaustivité
- C- Le mode de présentation
 - a- Les graphiques et tableaux
 - b- Les clignotants

CHAPITRE III DEMARCHES DE CONSTRUCTION D'UN REPORTING

Section I Les systèmes de reporting

- A- Différents types de reporting
- B- Reporting et contrôle de gestion
- C- Reporting financier

Section II La construction des tableaux de bord

- A- Préalables à la construction des tableaux de bord
- B- Les zones d'informations définissent le cadre d'analyse
 - a- Zone des indicateurs ou des centres d'analyse
 - b- Zone des résultats réels
 - c- Zone des objectifs du mois ou cumulés
 - d- Zone des écarts
- C- Sur la démarche tableau de bord
- D- Processus de mise en place d'un système de tableaux de reporting

2^{ème} PARTIE DIAGNOSTIC DE LA SITUATION DU REPORTING CHEZ AVÁNZIT

CHAPITRE I ANALYSE DE LA PROBLEMATIQUE CHEZ AVÁNZIT TECHNOLOGIE MAROC

Section I PILOTAGE DE L'ENTREPRISE

- A- Pilotage d'ensemble de l'entreprise
 - a- Périmètre de la démarche de gestion
 - b- Structuration en domaines d'activité
 - c- Organisation des responsabilités au sein du périmètre considéré
 - d- Le pilotage par projets
 - e- Le choix d'une logique de pilotage
- B- Pilotage d'un centre de responsabilité
- C- Pilotage d'un projet
 - a- Différentes phases de la vie d'un projet
 - b- Définition du produit et la prise en compte du point de vue client
 - c- L'organisation du projet
 - d- Les tâches à réaliser et compétences à réunir
 - e- Gestion des coûts
 - f- La maîtrise des risques des projets

g- L'animation de gestion

Section II PRESENTATION DE LA SOCIETE

- A- Contexte de la société
 - a- Appartenance au Groupe Avánzit Espagne
 - b- Structure et organigramme
 - c- Questions pour l'examen de la pertinence des choix
- B- Réflexion sur la gestion de Avánzit Technologie Maroc (AVTM)
- C- Opportunité de l'organisation du reporting AVTM

CHAPITRE II ORGANISATION DU PILOTAGE DE L'ENTREPRISE AVTM

- A- Attentes
- B- Caractéristiques de l'Entreprise
- C- Le pilotage actuel
- D- Les forces et les faiblesses
 - a- Forces et opportunités
 - b- Faiblesses et menaces
- E- Travail de gestion actuel et reporting existant
- F- Failles du système existant

3ème Partie IMPLEMENTATION D'UN SYSTEME DE GESTION AVEC REPORTING REFONDU chez AVTM

CHAPITRE I LE REPORTING REFONDU

Section I Les principes d'élaboration

- A- Les destinataires
- B- Les besoins
- C- Les indicateurs retenus
 - a- Financiers
 - b- De productivité
 - c- De structure financière
 - d- De trésorerie
 - e- De climat social
 - f- D'intelligence économique

Section II Les états du reporting retenu

Section III Organisation de l'information

Section IV L'exploitation prévue

CHAPITRE II RECOMMANDATIONS

CONCLUSION

INTRODUCTION

AVÁNZIT TECHNOLOGIE MAROC est une entreprise opérant dans les secteurs télécommunications en particulier, et en général dans les NTIC.

Depuis la crise des NTIC 2000/2001 la présence du Groupe AVÁNZIT au Maroc est menacée.

Les entreprises opérant dans les mêmes secteurs ont subi les contrecoups de la crise des télécoms et des NTIC et sont soumises à des contraintes de maîtrise des coûts. La plupart des gros contrats restent pourtant exécutés par des entreprises multinationales, confrontées de plus en plus à l'apparition d'entreprises locales plus ou moins formelles et qui se livrent une concurrence très aigüe .

Du fait de la rareté des ressources, et l'appui maintenant moindre de la maison-mère, l'accent doit être mis sur la réduction des coûts mais aussi sur des facteurs de compétitivité tels que la qualité, la fiabilité, les délais de livraison, ... D'où nécessité de plus de rentabilité donc de contrôle de gestion englobant la mesure de la rentabilité et de la performance.

Des investissements sont nécessaires pour développer de nouvelles activités, préparer l'avenir, bref créer de la valeur pour les actionnaires, clients, salariés et fournisseurs.

Contrôler nécessite de clarifier les dimensions de la performance poursuivie. Pour amorcer un processus de pilotage, cette performance doit être traduite dans un système de mesure, pour pouvoir apprécier si les résultats attendus sont effectivement atteints ; « what gets measured gets managed »

Le reporting devra être étoffé et alimenté d'indicateurs pertinents, à partir des éléments comptables et para comptables disponibles actuellement.

Le reporting doit servir de tremplin à une démarche de création de la valeur, de recherche de rentabilité et de performance.

L'ensemble des facteurs de compétitivité fonctionne de façon complémentaire.

Assurer la survie de l'entreprise et conquérir de nouveaux marchés passe par une maîtrise et donc une connaissance de tous les coûts, incluant ceux de production ou d'exploitation, de conception, de commercialisation,...

Dans ce contexte la comptabilité n'a pas pour fin la traque du gaspillage, mais pour vocation de mettre en place les outils de mesure de la valeur créée, établissant des relations entre les coûts et les résultats des actions engagées.

Le reporting devient un outil indispensable comprenant l'ensemble des informations requises par les responsables pour s'assurer du bon déroulement des transactions et de l'implication de chacun des acteurs.

Chez AVÁNZIT il existe bien un reporting conçu par et destiné à la Direction Centrale en Espagne mais il est insuffisant pour son utilisation comme outil de contrôle et de gestion, nécessaire à la direction locale.

Notre but est de réfléchir à des stratégies et des plans d'actions nouveaux permettant d'envisager un bond de la performance à partir d'un diagnostic de la situation.

Nous proposerons une démarche d'implémentation d'un système de reporting exploitable, en prenant soin de définir les informations considérées comme pertinentes pour appréhender la réalisation des transactions, ainsi que les facteurs permettant de mesurer la contribution de chacun des acteurs à cette réalisation.

Il reste qu'une comptabilité analytique sera indispensable à terme, et que des systèmes d'information pertinents doivent être mis en œuvre.

Le reporting proposé devra être soumis à la Direction Centrale une fois qu'il aura fait ses preuves au niveau local.

PLAN DE TRAVAIL

Après avoir situé le cadre conceptuel de la problématique du REPORTING et le contexte de AVÁNZIT TECHNOLOGIE MAROC, nous proposerons une adaptation de l'existant aux exigences d'efficacité et d'efficience en matière de suivi de la rentabilité et de remontée de l'information avec tous les facteurs qui favorisent ou handicapent le progrès.

Nous nous exprimerons sur le contrôle de gestion en sa capacité à maîtriser la marge, sur la nécessité de la stratégie et sur la définition du reporting comme moyen d'information, de contrôle et de correction.

Nous nous permettrons d'avancer des recommandations jugées utiles, pour faire du reporting un système fiable.

1^{ère} PARTIE APPROCHE CONCEPTUELLE DU REPORTING

Le contrôle de gestion est rendu nécessaire par la rareté des ressources, par la qualité de la production, par le besoin de coordination des actions vers les objectifs recherchés, par le besoin d'adaptation rapide et sans risque de l'entreprise à son environnement en constante évolution, par le besoin de l'apprentissage organisationnel, par la synergie de groupe.

Comme pour tout autre pilotage dans l'entreprise (celui des RH, de la trésorerie,...) des orientations sont définies par les dirigeants suprêmes en vue d'augmenter le rendement, par la recherche de la productivité et le développement de l'image positive de l'entreprise au moindre coût pour l'organisation, les responsables de la gestion devant disposer quand même de suffisamment d'autonomie pour infléchir la performance..

Le contrôle de gestion est une fonction du management dans le sens où il est un diagnostic des résultats à atteindre dans les conditions optimum. Les objectifs sont fixés, et des moyens adéquats anticipant les difficultés éventuelles sont envisagés. Tout au long du processus de production les responsables doivent suivre l'avancement en se reposant sur divers indicateurs et en établissant des projections intermédiaires qui pourront donner lieu à des actions correctives en cas de difficulté.

La mesure de la rentabilité est rendue nécessaire par le besoin de développement de l'activité, la concurrence ardue pour s'accaparer des parts de marché, la complexité des produits, la rareté des ressources et parce que la comptabilité générale classique ne fournit pas les informations de gestion.

La mesure de la rentabilité est un support d'aide à la décision, une amélioration de la visibilité stratégique pour favoriser les gestes heureux des mécanismes de croissance, le renforcement des indicateurs et par là du suivi de l'activité.

Le contrôle de gestion n'est pas seulement le suivi de la rentabilité mais une complète démarche qui englobe aussi les contrôles financiers (ratios de trésorerie)

En tant que système d'information, le reporting offre l'avantage d'être totalement adaptable aux besoins de l'organisation. Cette adaptation se reflète dans le choix des indicateurs utilisés, mais aussi dans le mode de présentation, et dans le processus de sélection des destinataires de cette information.

CHAPITRE I LES ENJEUX DU REPORTING

Le reporting est l'ensemble des moyens qui permettent aux managers de mesurer la performance des unités dont ils ont la responsabilité. Il s'agit, dans des organisations complexes, de mettre en œuvre un ensemble de techniques, de règles, de processus et d'outils qui permettent d'améliorer la performance de l'entreprise.

Un système de reporting a un double objectif : disposer d'informations sur les réalisations des entités dépendantes et pouvoir agréger ces informations pour disposer d'une vision globale des réalisations de l'organisation.

Section I Enjeux de l'information

A - Rendre compte de ce que l'on fait :

Le dirigeant ne constitue pas, par lui-même, l'échelon ultime du contrôle de l'organisation. Ainsi, la théorie de l'agence a étudié les relations unissant les dirigeants à leurs mandants, que sont les actionnaires ou leurs représentants à travers le conseil d'administration.

B - Centraliser et consolider des informations diverses :

Le reporting permet aussi de disposer d'une information pouvant être agréée afin d'offrir une vision globale des réalisations de l'organisation.

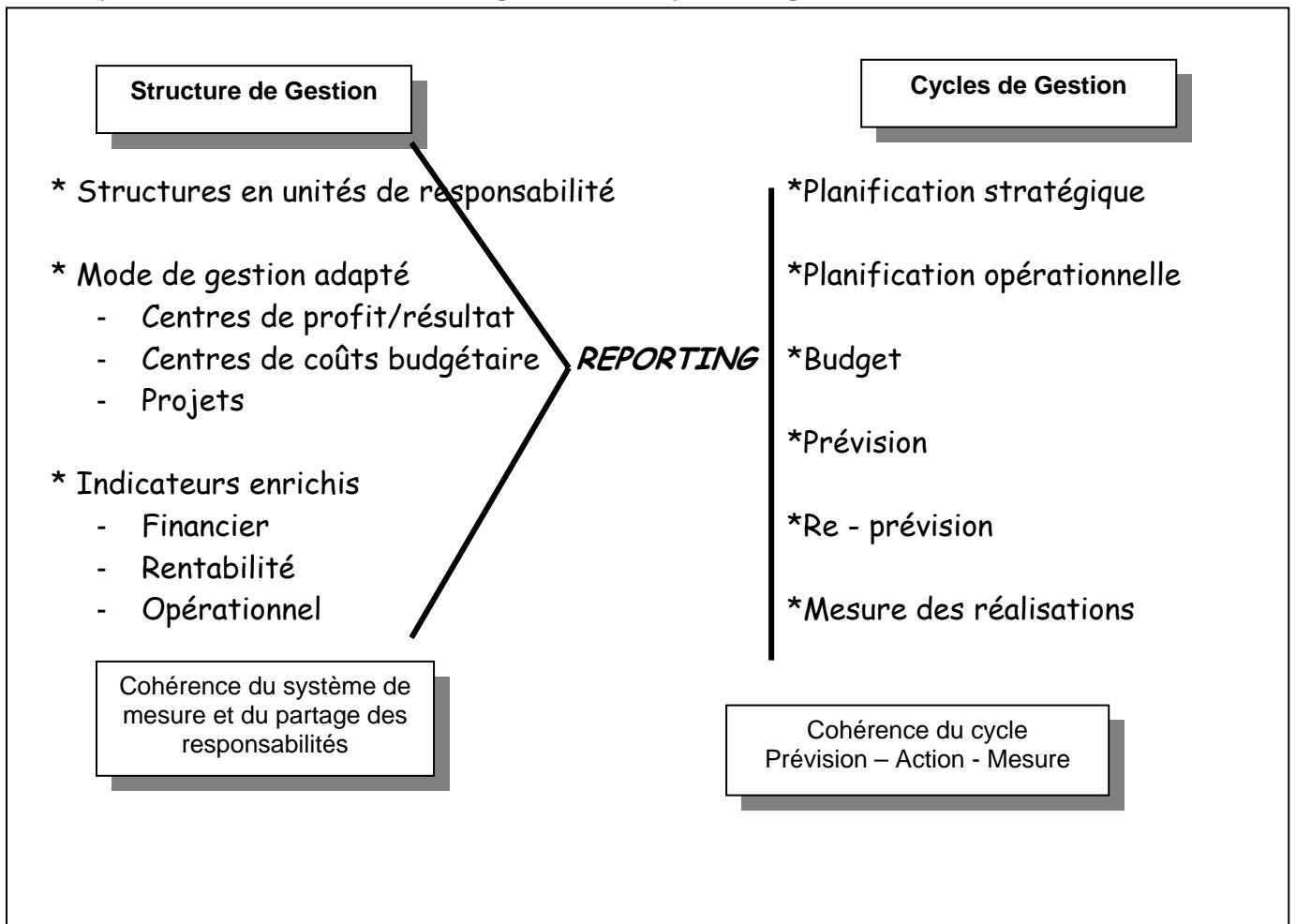
Le système de reporting doit offrir une certaine standardisation susceptible de faciliter l'addition, ou plutôt la consolidation.

C - Harmoniser les cycles et les structures de gestion.

Section II Enjeux liés à la nature de l'organisation

Compte tenu de la nature de l'entreprise, société anonyme cotée en bourse, et l'absence de relation directe entre les actionnaires, l'information passe par la mise en place d'un système ayant aussi pour objet de pourvoir les membres du conseil d'administration en informations susceptibles de leur permettre de mieux évaluer la prise en compte de leurs intérêts, la pertinence des grandes orientations stratégiques, l'évolution de l'environnement et la performance de l'entreprise et de ses dirigeants.

L'équilibre entre structure de gestion et cycle de gestion



Il arrive que le système de reporting soit confondu avec le système budgétaire et que ce dernier remplisse ainsi les deux missions de compte rendu et de centralisation des transactions réalisées.

Le second élément, auquel le reporting se trouve très souvent confronté, est le tableau de bord. Mais, à l'inverse du contrôle budgétaire qui peut recouvrir tout ou partie des fonctions du reporting, le tableau de bord est dépendant du reporting car ce dernier constitue bien souvent son mode d'alimentation principal sinon unique.

Le système de reporting peut être considéré comme le système ayant pour objet de collecter et de standardiser l'information pour lui permettre de figurer dans les tableaux de bord des responsables concernés. Il est donc indispensable, dans l'étude d'un système de reporting, de définir quels sont les besoins d'information des responsables et, par conséquent, d'établir les éléments clés devant figurer dans le tableau de bord de ces derniers.

Section III Les attentes des acteurs des organisations

Un système d'information ne produit pas de valeur ajoutée par lui-même, mais un système de reporting peut contribuer à une plus grande satisfaction des individus de l'organisation, à une meilleure utilisation des ressources, et à l'atteinte des objectifs de performance.

Selon ses acteurs, les attentes de l'organisation en matière de reporting seront différentes.

A- Les dirigeants :

Attendent du système d'information d'évaluer l'activité afin de prendre les décisions et les actions nécessaires à l'obtention des objectifs fixés.

Il cherche à suivre les réalisations, et à contrôler la performance de l'organisation.

B- Les associés, et actionnaires

Attendent une information et un contrôle de l'organisation à plusieurs égards :

- L'orientation : la déclinaison des axes stratégiques à mettre en œuvre
- La prévision : situation future ou objectif à atteindre pour évaluer l'impact sur l'organisation des actions menées
- L'autorisation : pour conférer aux dirigeants la capacité d'engager l'organisation

A- Les employés :

Sont rarement les initiateurs des systèmes de reporting, mais ils en constituent un important rouage et leur implication apparaît dans la délégation de responsabilité que tout système d'information facilite, et dans la possibilité de lier des systèmes de rémunération incitatifs à la réalisation ou au respect des objectifs.

B- Les institutions financières :

Celles-ci ne sont pas directement impliquées dans l'orientation stratégique de l'organisation, mais elles sont intéressées par le risque de non respect des engagements contractuels, le risque de cessation de paiement et par la solvabilité financière des entreprises

CHAPITRE II LE REPORTING

La comptabilité se traduit par des informations détaillées, exhaustives.

Or la gestion d'une organisation (service, entreprise, groupe) nécessite des informations synthétiques et triées.

C'est le rôle du Reporting, système normalisé de remontée de l'information essentiellement comptable et budgétaire après synthèse et tri.

La mise en œuvre du contrôle de gestion passant par plusieurs étapes, il y a lieu de considérer les questions:

- de la prise de connaissance de l'entreprise
- de la définition du schéma de gestion
- des systèmes d'information permettant d'assurer le pilotage de la performance : comment construire des indicateurs aux différents niveaux de l'organisation
- de l'animation de la gestion dans le temps et son insertion dans les cycles de gestion de l'organisation (plans à MT et des budgets, reporting,...)
- conclusion sur le rôle du contrôleur de gestion et sur les principales conditions à réunir pour assurer le succès de la mise en œuvre de la démarche de contrôle de gestion. Il faut donner des pistes d'action, des directions possibles pour faire évoluer les pratiques.

Le reporting a pour objet d'évaluer la performance par une connaissance fine de l'organisation et de son activité. Il répond à deux besoins principaux :

- Disposer d'une vision globale de l'organisation.
- Evaluer les responsables d'activités ou de processus.

Il permet de :

- Comparer les réalisations et les prévisions
- Identifier les causes des écarts et définir les actions correctrices.

Les principes de base sont

- exception : pour faciliter la vérification par la direction, un seuil de tolérance est fixé
- contrôlabilité : chaque rubrique a un responsable, les gens n'étant jugés que sur leur responsabilité ;
- correction : s'il y a un écart, le responsable doit proposer une action corrective.

Section I Vision globale de l'organisation

Le reporting doit constituer :

- Un outil de maîtrise de l'organisation, pour s'assurer que les décisions stratégiques sont correctement appliquées et les actifs sauvegardés.
- Un outil de connaissance de l'environnement. La distance que le dirigeant est amené à prendre vis-à-vis du fonctionnement quotidien entraîne fréquemment une perte de connaissance de l'évolution de l'environnement.

A- La maîtrise de l'organisation :

Le reporting est un outil de contrôle interne.

Deux facteurs principaux doivent être assumés par le reporting pour renforcer le contrôle interne de l'organisation. Le premier est de s'assurer que les décisions stratégiques sont appliquées. Le second est de veiller à la conservation des actifs.

a- La direction :

Elle est, bien entendu, le premier destinataire du reporting. Dans un groupe, il existe une direction générale pour chaque société, mais la vision globale et synthétique est souvent réservée à la direction générale de la société mère.

b- L'application des décisions stratégiques :

Le dirigeant et son conseil d'administration définissent la stratégie de l'organisation. Le risque principal de toute stratégie est qu'elle s'arrête aux portes du conseil d'administration et qu'elle ne soit jamais mise en œuvre. Et pourtant, dans la réponse à telle ou telle situation rencontrée sur le terrain, les dirigeants attendent de l'employé, ou du responsable local, qu'il adopte la solution la plus pertinente et la plus cohérente avec la stratégie définie par la direction.

c- La conservation et l'utilisation des actifs :

Pour assurer ses fonctions, toute organisation doit disposer d'actifs. Une des fonctions essentielles de la direction générale est de s'assurer de la permanence des actifs mais aussi de la pertinence de leur usage. En l'absence de telles structures, et de systèmes de facturation interne, il peut être nécessaire de prévoir des procédures de reporting indiquant l'usage qui a été fait de tel ou tel bien sur telle période définie. En identifiant les conditions d'utilisation de ces actifs immatériels, et en suivant leur utilisation réelle, les procédures de reporting permettent de disposer à tout instant d'une évaluation de la valeur de ces actifs et, par conséquent, de prendre rapidement toute décision nécessaire pour leur sauvegarde ou leur développement.

B- La connaissance de l'environnement :

En matière d'organisation, la même distinction reste vraie. Si l'environnement est relativement stable et prévisible, le système d'information pourra être aisément construit et alimenté. Par contre, si l'environnement fluctue très fortement, l'organisation doit disposer d'un système d'information permettant aux dirigeants de réagir de façon rapide et pertinente.

a- Le suivi et l'anticipation des évolutions environnementales :

Le reporting doit permettre de remonter l'information de ceux qui la détiennent vers ceux qui ont la capacité de l'utiliser et de l'exploiter. Des commerciaux, qui observent une chute des appels d'offre, peuvent légitimement en conclure que le volume des commandes en retard devrait chuter ce qui, à terme, peut conduire à une diminution de la production. Il est bien évident que la réaction de l'entreprise sera d'autant meilleure que ses dirigeants auront eu le temps de s'adapter à ce nouvel environnement. La connaissance des fournisseurs permet souvent d'anticiper l'évolution de certains composants ou de certaines fournitures.

b- La veille technologique :

Les employés de l'organisation connaissent les évolutions de leurs clients ou de leurs fournisseurs. Mais ils ne perçoivent pas nécessairement les évolutions liées à l'apparition d'acteurs nouveaux ou à la découverte de nouvelles technologies. Le risque est alors grand de conserver un système de reporting, constituant un mécanisme d'autosatisfaction, où l'entreprise apparaît comme la référence sur son marché, alors que le marché est sur le point de disparaître au profit d'une nouvelle technologie. La veille technologique, en permettant d'identifier non seulement les nouvelles technologies mais aussi les nouvelles tendances et, dans certains cas, les nouvelles modes, constitue un des facteurs clés de succès des entreprises.

Le reporting doit prévoir la possibilité d'introduire une rupture dans l'information traditionnellement fournie, pour faire apparaître l'émergence de nouveaux besoins ou de nouvelles technologies. Il doit aussi permettre de traduire la veille technologique en termes économiques : construction et suivi de budget de recherche et développement, système d'allocation de ressources ...

C-La capacité à réagir stratégiquement :

Pour que cette information soit utile, elle doit obéir à deux impératifs : être rapidement disponible et être pertinente.

a- La rapidité d'information et de décision :

Cette obligation d'information trimestrielle pour les entreprises cotées sur le marché américain offre un stimulus à la production rapide d'information en interne.

Le reporting est, à ce titre, un instrument essentiel d'information pour permettre aux dirigeants d'ajuster rapidement les capacités de production à la demande prévisible.

b- La pertinence et la concision des informations :

Les dirigeants aujourd'hui ne souffrent pas tant d'une absence d'information que de l'exposition excessive à une information mal maîtrisée et finalement peu exploitable.

L'enjeu du reporting consiste, en premier lieu, à définir les informations réellement pertinentes pour la prise de décision. Le problème de la collecte vient après.

c- L'information des collaborateurs :

Si la direction de l'entreprise souhaite impliquer les employés dans leurs tâches pour les inciter à en améliorer le fonctionnement, il devient indispensable d'adapter le processus de reporting pour lui permettre de fournir aux membres du service un retour sur la manière dont s'est déroulée l'activité. Le reporting peut alors être utilisé comme outil d'information des employés sur le volume de l'activité qu'ils ont réalisé, le niveau de qualité obtenu, le respect des délais de fabrication ou de livraison.

Section II Les éléments du reporting

Le reporting est un processus et non un état. Par conséquent, étudier le reporting consiste à étudier les mécanismes et les procédures permettant de fournir l'information demandée au niveau supérieur. Le reporting s'appuie sur des états, qui peuvent revêtir des formes multiples, mais qui font tous référence à des indicateurs. Ces indicateurs peuvent être sous forme monétaire, ou exprimés en termes de volume ou, encore, correspondre à des facteurs qualitatifs.

A- Les indicateurs de reporting :

Quand le reporting est couplé avec le contrôle budgétaire, les indicateurs monétaires sont souvent privilégiés. En effet, les informations « remontées » ont alors pour objet de donner une vision de l'organisation dans son ensemble, sous forme de compte de résultat. Mais, à la différence des états financiers issus de la comptabilité générale, le reporting peut s'appuyer sur des états financiers recensant les transactions non plus par nature mais par fonction ou, mieux encore, par processus.

a- Les données comptables :

Dans groupe international, le processus de reporting le plus simple (dans son principe, mais pas nécessairement dans son fonctionnement) est celui qui consiste à remplir mensuellement une liasse de consolidation simplifiée. Les données comptables sont alors retraitées chaque mois pour disposer d'état financiers mensuels susceptibles de fournir à la direction du groupe une image théoriquement « fidèle » des transactions réalisées sur la période.

De nombreux groupes demandent ainsi aux sociétés de remplir une liasse qui a le double objectif de faciliter l'édition d'un compte de résultat consolidé trimestriel et de permettre un contrôle budgétaire mensuel. Tous les mois, les contrôleurs de gestion des sociétés du groupe doivent assurer ce reporting avec une procédure plus lourde en fin de trimestre puis que certaines informations spécifiques à la consolidation sont alors demandées.

b- Les volumes et la productivité :

Dans une approche de l'organisation par les processus, il apparaît essentiel de disposer d'indicateurs permettant de mesurer l'activité réellement réalisée et, par voie de conséquence, capables d'identifier l'évolution de la productivité des employés affectés aux différents services. Il est donc nécessaire de disposer d'indicateurs permettant d'apprécier le volume et la pertinence de la demande adressée aux services informatiques, pour décider de l'opportunité d'accroître ou, au contraire, de réduire le volume des ressources consacrés à ce service.

c- La qualité du produit ou du service :

La qualité constitue une des caractéristiques essentielles des produits fabriqués ou des services rendus.

Dans le domaine des services, la disparition du réseau Arthur Andersen, souligne la faillite de procédures de reporting qui n'ont pas permis aux associés du réseau de se prononcer sur la sévérité des normes à appliquer aux cas d'entreprises recourant à la fausse comptabilité.

L'ISCAE recourant aux services de restauration d'une entreprise spécialisée attend de cette dernière qu'elle respecte les règles d'hygiène et de qualité des aliments servis. Pour cela elle mettra en œuvre des moyens pour s'assurer du respect de ces règles ?

d- Les autres indicateurs :

Le principal intérêt du processus de reporting réside rarement dans les données comptables. Il est généralement nécessaire d'inclure dans le reporting la transmission d'informations issues des autres systèmes d'information de l'organisation. Dans une entreprise, les données non comptables seront particulièrement utiles pour suivre l'activité d'un service. Par exemple, pour un atelier de production, le système de reporting peut permettre d'identifier le temps moyen de fabrication d'une pièce, le taux de rebut, les heures supplémentaires effectués, etc. Dans une entreprise industrielle, les indicateurs pourront revêtir des aspects comptables, ou non comptables, selon les responsables auxquels ils sont destinés et selon la nature des actions auxquels ils se réfèrent.

B- Les processus de mise à jour :

Le reporting peut s'appuyer sur des états de toute nature. Néanmoins, la diffusion de l'informatique dans toutes les organisations implique une réflexion sur l'utilisation des données informatisées à des fins de reporting. Il faut, en particulier, s'attacher à deux aspects principaux qui sont la sécurisation des données et la traçabilité des informations fournies.

a- L'utilisation des NTIC :

Les nouvelles technologies de l'information et de la communication (NTIC) ont des répercussions considérables sur les processus de reporting.

Par ailleurs, l'ergonomie des postes de travail, par la mise en œuvre de logiciels d'exploitation de type Windows ou de progiciels de comptabilité modernes, a permis à l'utilisateur de s'affranchir de la tutelle des services informatiques pour tout ce qui est extraction et manipulation de bases de données informatiques.

L'essor des nouvelles technologies de l'information et de la communication est en train de transformer les activités administratives comme l'ont été précédemment les activités de production. Alors que la production industrielle s'est progressivement convertie à la gestion en flux tendus (avec néanmoins la conservation de certains stocks de précaution), l'administration doit apprendre

elle aussi à alimenter les systèmes informatiques en temps réel. Les nouveaux modes de traitement de l'information imposent une saisie plus immédiate de l'information pour que chacun puisse l'exploiter. En la matière, ce sont les besoins les plus fréquents qui conditionnent la fréquence de saisie de l'information.

b- La sécurisation des données :

L'informatisation facilite la transmission de l'information. Dans certains cas, loin d'être un atout, il peut s'agir d'un handicap quand cette information devient surabondante. Les nouvelles possibilités de communication rendent également l'information accessible à tous et de façon très rapide. Il est donc essentiel de sécuriser les données de deux façons distinctes :

- Par rapport aux données elles-mêmes : les informations saisies et transmises sont-elles fiables ?
- Par rapport aux destinataires ou aux utilisateurs de ces données : les informations doivent-elles leur être accessibles,

Pour s'assurer que les données sont fiables, il faut disposer d'outils de contrôle à l'entrée des informations dans le système informatique et au cours du traitement de ces données. L'entrée des données peut résulter :

- D'une saisie manuelle : Le programme informatique doit alors comporter des contrôles de cohérence, qui peuvent aller jusqu'à la saisie d'informations redondantes. Le programme effectuera alors un contrôle sur le montant de la TVA (différence entre le TTC et le hors taxe et TVA théorique calculée en appliquant le taux de TVA sur le hors taxe).
- D'une saisie informatisée : par exemple, pour le passage aux caisses enregistreuses d'un hypermarché, la lecture des codes à barre déclenche non seulement la facture mais également permet la mise à jour des stocks et le suivi des ventes. Le contrôle doit alors porter sur la saisie des informations auxquelles la lecture du code à barre fera référence. Autrement dit, plus la saisie informatisée est développée, et plus le contrôle de la saisie des informations de base en amont doit être renforcé.
- De la transmission d'un fichier : l'externalisation de certaines fonctions administratives ou de production nécessite souvent l'intégration de données issues de systèmes informatiques tiers. C'est le cas quand une entreprise assure elle-même la saisie de ses factures, mais que la comptabilité générale est établie par un cabinet d'expertise comptable. Les éléments de contrôle doivent alors, soit reposer sur une confrontation avec des informations issues des propres systèmes de l'organisation, soit reposer sur un audit ou une certification des procédures à l'œuvre chez le fournisseur de données.

Une fois entrées dans le système, les données utilisées par différents programmes entraînent parfois des mises à jour. Par exemple, l'établissement d'une demande d'achat peut générer un enregistrement informatique. A réception de la commande, le bon de commande est validé et copié sur le fichier des factures achat en attente de contrôle. Lors de la réception de la facture achat, le comptable contrôle à l'écran la facture initialement saisie, la valide ou la modifie et autorise la mise en paiement. Le risque principal est qu'un enregistrement informatique se perde (par exemple par la défaillance d'un programme informatique ou d'un composant qui entraîne l'effacement d'une partie des données stockées) ou qu'il soit modifié de façon erronée du fait de la défaillance d'un programme informatique ou d'une mauvaise saisie.

Dans un système de reporting, il est essentiel de disposer d'outils de contrôle permettant de garantir la réalité et l'exhaustivité des transactions réalisées.

Mais la sécurisation des données porte aussi sur l'usage des informations, c'est-à-dire sur le choix des destinataires de l'information. Le processus de reporting doit clairement identifier les bénéficiaires de l'information et doit :

- Garantir l'accès à cette information à ceux qui en sont destinataires.
- Interdire l'accès à ceux qui ne sont pas destinataires.

La principale méthode utilisée consiste à définir des droits d'accès ou d'utiliser des programmes de messagerie sécurisés (Lotus Notes par ex). Il est impératif que, pour toute organisation d'une certaine taille, ses droits de modification des données ne soient pas exhaustifs. Il n'est pas souhaitable que ses dirigeants puissent intervenir directement sur les données des systèmes informatiques.

c- La surabondance d'information :

L'existence de systèmes comptables et financiers performants, reposant sur des technologies informatiques modernes, facilite la construction de systèmes comptables exhaustifs et très précis. Certains responsables comptables peuvent être tentés de construire des systèmes très complexes et, finalement difficilement utilisables.

En parallèle, les fonctions opérationnelles utilisatrices de ces informations ont alors la tentation de créer leur propre système de gestion pour produire leurs chiffres plus rapidement. De là, viennent alors les conflits entre Directions Opérationnelles et Direction Financière sur tel chiffre d'affaires par produit ou tel montant d'investissement.

Créer un système de gestion simple, accessible, et à jour par rapport aux données opérationnelles, est un objectif majeur des Directions Financières aujourd'hui.

d- La traçabilité et l'exhaustivité :

Ce principe implique qu'à partir des informations figurant dans les états finaux de reporting, on puisse remonter aux transactions ayant donné naissance à ces données agrégées. Le principe de la traçabilité est celui de la décomposition sans perte d'information. Autrement dit, à partir d'une information synthétique figurant sur l'état de reporting du directeur général, il est possible de remonter aux différents états synthétiques qui ont permis le calcul de cette information (il peut s'agir par exemple des états de reporting de chaque société du groupe).

La traçabilité constitue la pierre angulaire d'un système de reporting, dans la mesure où c'est elle qui garantit que toutes les données figurant sur l'état de reporting ont bien une réalité concrète et ne font que transcrire des transactions intervenues à un temps déterminé et avec des tiers identifiés. Par contre, la traçabilité ne garantit pas que toutes les transactions figurent bien sur l'état de reporting. Le principe d'exhaustivité est sans doute le plus difficile à identifier et à respecter, dans la mesure où il faut se situer au niveau des transactions réalisées pour s'assurer que chacune d'entre elle a bien été intégrée dans les états de reporting correspondants.

C- Le mode de présentation :

Le mode de présentation du reporting offre l'avantage d'une très grande liberté. Il n'existe aucune réglementation imposant le recours à tel ou tel système de présentation. Très souvent, dans les petites organisations, la présentation comptable tend à s'imposer. On observe également, dans des services moins marqués par une culture comptable (et notamment dans les grandes entreprises), le recours à des modes de présentation plus visuels tels que les graphiques.

a- Les graphiques et tableaux:

Les graphiques sont un outil de communication de l'information.

Pour apprécier la ventilation d'un budget global entre différentes fonctions ou entre différents marchés à un instant donné, la présentation sous forme de camembert est souvent utilisée.

L'usage des graphiques, s'il facilite une certaine compréhension, présente en retour des risques importants de manipulation. Il est donc nécessaire d'en être conscient. La formalisation des procédures de reporting en offrant un cadre stable et récurrent permet de limiter ces effets visuels.

Les tableaux présentent l'avantage d'informations chiffrées, détaillées et organisées, mais il ne faut pas retomber dans le risque d'une information trop exhaustive.

b- Les clignotants :

Aujourd'hui, tous les grands progiciels de gestion comptable et financière comportent des fonctionnalités permettant de suivre, en temps réel, des indicateurs clés au moyen des clignotants.

L'entreprise peut définir des indicateurs stratégiques, tels la valeur ajoutée, la marge nette, le cash flow, les dépenses stratégiques et d'investissement, l'optimisation des capitaux employés, la relation client, les offres innovantes, le développement de marchés, le développement technologique, la production, gestion de capital circulant, le trio environnement - sécurité - santé, communication de la vision/stratégie, réalisation de l'objectif client, les noyaux de compétence, par unité, division, ... (distinguée selon la nature du produit principal réalisé ou l'emplacement géographique, ...). Ces indicateurs seront implantés dans son système de gestion et remis à jour tous les mois. Au moyen de son système informatique, la direction générale peut alors suivre en permanence leur évolution au moyen de clignotants :

Par exemple :

- + indique que l'indicateur stratégique évolue dans le bon sens ;
- - indique que l'indicateur stratégique est stable ;
- ! indique que l'indicateur stratégique se détériore.

C'est l'objet des clignotants qui sont des indicateurs n'apparaissant dans les états de reporting que si certaines valeurs sont franchies.

Ex : Le suivi de la pollution obéit à ce principe.

La gestion des stocks répond souvent à cette logique : les commandes d'approvisionnement sont déclenchées quand le niveau des stocks atteint un seuil limite.

La gestion des créances clients ou des dettes fournisseurs obéit également au même principe.

En matière comptable, l'utilisation des clignotants peut être pertinente pour suivre la trésorerie ou les différentes composantes du besoin en fonds de roulement.

CHAPITRE III DEMARCHES DE CONSTRUCTION D'UN REPORTING

Section I Les systèmes de reporting

A- Différents types de reporting:

Le reporting se définit comme le processus de remontée d'informations des entités d'un groupe vers les différents échelons de la hiérarchie, vers la direction générale. On distingue *le reporting comptable* du *reporting de gestion*.

Le reporting comptable a pour but la production de comptes consolidés au niveau d'un groupe. Il organise la remontée d'informations selon la structure juridique de celui-ci, c'est-à-dire que les comptes sont tout d'abord produits au niveau de chaque entité juridique (filiale), puis consolidés au niveau du groupe. C'est le reporting actuel de Avànzit.

Le reporting de gestion, quant à lui, a pour fonction de fournir à la direction d'un groupe (direction générale, mais également grandes directions opérationnelles et fonctionnelles) les informations de gestion dont elle a besoin pour piloter les activités. Il est généralement assuré par la fonction contrôle de gestion. Il s'appuie sur la structure opérationnelle du groupe, qui peut être conçue selon plusieurs critères, géographique parfois, mais aussi par contrat ou chantier, par types de produits ou de services (*lines of business*), par type de clientèle, voire selon un double critère de type activité / zone géographique par exemple (organisation matricielle). La maille du reporting de gestion n'est donc pas l'entité juridique, mais l'entité de gestion (la *business unit*).

Les informations contenues dans le reporting de gestion, si elles ont longtemps été, elles aussi, de nature financière et comptable, les dernières années sont marquées par le développement des indicateurs non financiers, notamment en raison de l'urgence avec laquelle les informations de gestion sont requises par les managers et du besoin d'anticiper le futur (ex : quantités produites, nombre d'heures travaillées,...).

B- Reporting et contrôle de gestion :

L'information de gestion étant destinée à aider les managers dans leur prise de décision, son utilisation est très liée aux choix structurels de l'entreprise : dans les entreprises centralisées, l'information de gestion était centralisée.

Dans les entreprises plus décentralisées d'aujourd'hui, le reporting ne représente que la dimension centralisée du pilotage, qui est complétée par un processus décentralisé au niveau des entités.

Il s'agit d'un système d'organisation des informations de gestion, qui structure à la fois le « maillage » de production de ces informations et la nature des indicateurs remontés à la direction.

C- Reporting financier

Les reportings de gestion sont longtemps restés centrés sur des indicateurs financiers, au point que, très souvent, le terme reporting désigne implicitement un reporting de type financier, comme chez Avanzit.

Les informations financières offrent à la direction générale une vision synthétique de la performance des activités. Ceci est un avantage important, car il existe un risque réel de surcharge d'information pour les managers, qui bride alors la prise de décision, notamment aux niveaux élevés de la hiérarchie.

Les informations financières sont plus faciles à harmoniser que les données non financières : leur définition est au départ plus homogène, même s'il existe des marges de manoeuvre qui peuvent créer des distorsions d'une entité à l'autre (par exemple, les règles d'appréciation des stocks, du risque client, d'enregistrement du chiffre d'affaires, etc... peuvent diverger). De ce fait, les informations qui en résultent (marges, soldes intermédiaires de gestion, ratios, etc.) ont un degré de comparabilité supérieur, ce qui facilite les arbitrages par la direction générale, notamment lors de l'allocation de ressources aux entités.

Le reporting financier est peu coûteux en termes de système d'information, dans la mesure où bon nombre des informations sont déjà disponibles et fiabilisées au sein du système comptabilité générale, dont la production est obligatoire. Les managers utilisent le système comptable comme source d'information principale, en retravaillant éventuellement les données de base pour les présenter sous un œil plus managérial.

Les modèles d'agrégation de l'information répondent aux critères de l'analyse de gestion : répartition limitée des charges de structure au profit de méthodes en coûts partiels axés sur la détermination de contribution et reclassement des charges suivant leur caractère fixe ou variable, directs ou indirects.

Le reporting financier a également fait l'objet de nombreuses critiques :

- il conduit à aligner le système de pilotage sur les seules données comptables et financières. Le risque est d'en donner une vision appauvrie, qui favoriserait une approche à court terme de la performance.
- la comparaison des performances entre entités repose sur une standardisation des informations. Toutefois, lorsque les entités sont très disparates, la comparabilité est discutable car le système n'intègre pas les spécificités de chaque entité : particularités de l'activité, difficultés du marché, taille, histoire, risques spécifiques, etc.
- le reporting financier est focalisé sur des indicateurs de résultat, ce qui ne favorise pas la réactivité.
- le reporting ainsi conçu est surtout un outil de direction générale, il n'est pas adapté à une prise de décision décentralisée.
- il se penche sur des données passées, qui ne peuvent être changées et ne se prêtent pas au pilotage.

En résumé, le reporting financier est limité dans sa portée, parce qu'il offre aux dirigeants une vision discutable de la performance globale (absence de modélisation de cette performance ou référence dominante à la modélisation comptable) et par l'absence de logique de déploiement de la performance au niveau des entités.

Du fait de ces limites, les vingt dernières années ont été marquées par plusieurs évolutions importantes : une sophistication de la mesure de performance au niveau de la direction générale, la construction de système d'information de gestion décentralisés à la fois différenciés et coordonnés, un élargissement des mesures vers des informations non financières. De façon corrélative, le reporting a non seulement perdu son caractère central parmi les outils de contrôle de gestion, mais il s'est également affranchi d'une assimilation trop restrictive au seul reporting financier, pour reprendre son sens plus générique de « remontée d'information », la nature de ces informations pouvant être variée.

Section II La construction des tableaux de bord

Le tableau de bord doit contenir des informations exploitables, susceptibles de conduire à des décisions, et qui correspondent à des points clés.

Les informations contenues dans les tableaux de bord peuvent être exprimées en quantité et en valeurs.

Les informations peuvent être représentées par des ratios pour effectuer des comparaisons dans le temps et l'espace et pour plus de confidentialité des performances, par des écarts significatifs se rapportant aux points clés de l'activité, et par des graphiques pour visualiser les évolutions et mieux appréhender les changements de rythmes et tendances.

A- Préalables à la construction du tableau de bord

Dans cette phase, il s'agit de concevoir des tableaux de bord qui permettent de définir les facteurs clés de gestion, les indicateurs et les standards, la responsabilité associée à chaque indicateur, la périodicité des publications et les délais d'obtention des informations.

La forme doit servir le fond : impact d'un bon contenu renforcée par sa mise en valeur sous forme de graphique par exemple.

La collaboration des différents acteurs est une condition de succès.

Le tableau de bord doit permettre une perception cohérente et une bonne mesure de la performance.

Les tableaux de bord se caractérisent de plusieurs façons :

- a- Vision cohérente par rapport aux objectifs : le tableau de bord doit offrir une vision cohérente du système à piloter en fonction des objectifs fixés.
- b- Mesure de la performance et anticipation : la capacité du tableau de bord à mesurer l'effort accompli et l'effort à accomplir garantit une mesure fiable de la performance, la présentation des informations en tendance est primordiale.
- c- Signalisation des dysfonctionnements : le tableau de bord doit jouer un rôle préventif en indiquant des dépassements de seuils ou tout type d'alarmes.
- d- Simulation : il est important de simuler des situations selon des hypothèses à définir.
- e- Références communes pour l'équipe : le tableau de bord joue un rôle fédérateur en présentant une vision commune de la situation pour l'ensemble des décideurs partageant une même problématique.
- f- Communication : en formalisant la conception d'une situation, le tableau de bord facilite la communication et le partage des connaissances.

- g- Outil personnel : ce n'est pas un produit standard, les informations utilisées et leur présentation sont dépendantes des utilisateurs pilotant le système, sur mesure.

B- Les zones d'informations définissent le cadre d'analyse

Plusieurs champs d'information font partie de ce cadre

a- Zone des indicateurs ou des centres d'analyse :

Soit on fait apparaître la liste des unités de gestion dont le destinataire des TB veut suivre la performance globale des unités dont il a la responsabilité (branche, usine, activité, filiale, contrat,...); soit on identifie une batterie d'indicateurs individuels considérés comme les axes clefs du management. Le choix d' Avànzit en ce moment est celui de la performance globale.

b- Zone des résultats réels :

ceux du mois, du cumul au départ de l'exercice, du mois et du cumul. Chez Avànzit aucune référence ne figure à côté des performances du moment.

c- Zone des objectifs du mois seul ou cumulés, d'activité ou financiers :

ex. résultat de l'exercice précédent à la même époque, résultat de l'exercice précédent à la même époque, résultats des 12 derniers mois pour neutraliser les phénomènes saisonniers, objectifs de fin d'exercice, résultat probable en fin d'exercice, réactualisé périodiquement, programme restant à exécuter : objectif annuel moins réalisations à la date, objectifs d'activité ou financiers

d- Zone des écarts :

du mois ou cumulés, d'activité ou financiers

C- Sur la démarche tableau de bord

La construction des tableaux de bord peut se faire de façon plus ou moins décentralisée. La construction peut suivre les démarches down up ou up down lorsqu'elle part du sommet pour déployer des orientations définies au niveau central.

DOWN UP sont les tableaux opérationnels, projet par projet : quoi produire, à quel coût, pour quelle marge ? Suivant quelle procédure ?

Avantage : concrète et peut aboutir rapidement à des résultats, implique dès le départ les responsables sur le terrain et leur procure les outils de pilotage, souple, s'attache le plus souvent à réduire les dysfonctionnements identifiés lors de la collecte d'informations, ne nécessite pas au préalable l'expression d'objectifs, mais peut conduire progressivement à une gestion avec suivi de résultats et à un dialogue sur les priorités.

Inconvénients : ne permet pas le pilotage d'ensemble avec action conjuguée de plusieurs services, et peut même favoriser le cloisonnement, alors que les gains de performance se situent aux points de liaison des fonctions, privilégie la maîtrise des moyens au détriment de l'orientation vers les résultats.

UP DOWN En partant du niveau central et des objectifs stratégiques pour déployer ces objectifs dans les différentes unités de l'organisation, et susciter des plans d'action permettant de les atteindre. Il y a de multiples allers-retours d'information entre les différents niveaux concernés : une direction émet différentes orientations stratégiques, les différents interlocuteurs émettent des propositions d'action pour nourrir ces orientations, celles-ci sont validées ou amendées et, au fur et à mesure de va-et-vient successifs, se bâtit un dialogue et un pilotage stratégique des actions de l'organisation.

- Expliciter les objectifs stratégiques
- Associer des indicateurs de résultat à ces objectifs
- Identifier les processus et projets en œuvre dans le fonctionnement de l'entreprise et qui présentent des enjeux significatifs
- Déployer les objectifs stratégiques sur chaque processus et projet et donc définir des objectifs par processus et projet (les contributions qu'il peut apporter aux objectifs stratégiques)
- Construire avec les acteurs concernés des plans d'action par processus et projet
- Associer à ces plans d'action des indicateurs de résultat et de suivi de leur avancement
- Construire à partir de ces éléments le tableau de bord de l'entreprise service et celui de chacun de ses processus et projets
- Compléter la démarche en construisant les tableaux de bord des unités de l'entreprise et en y ajoutant les indicateurs utiles au pilotage de l'unité

Avantage : la démarche a le mérite de mettre l'accent sur le pilotage des impacts des résultats de l'action menée.

Inconvénients : elle nécessite une expression préalable des priorités dont nous savons qu'elle pouvait rencontrer différentes difficultés. Comme elle est centralisée

au départ, elle peut être perçue comme technocratique et avoir des difficultés, si on ne prend pas les précautions nécessaires, à trouver son ancrage dans la réalité des opérations. En travaillant de façon transverse par processus et projet, elle bouscule quelques peu les modes de fonctionnement hiérarchiques.

D- Processus de mise en place d'un système de tableaux de reporting

Huit étapes sont requises pour la conception et la mise en place d'un système de tableau de bord de gestion :

Etape 1 - Environnement de l'entreprise : Analyse de l'environnement économique et de la stratégie de l'entreprise afin de définir le périmètre et la portée du projet.

Au cours de cette étape, l'entreprise est analysée en termes de :

- ✓ **Marché :** quelle est la clientèle de l'entreprise, sa concurrence, son environnement, ses produits, ses fournisseurs, ses partenaires.
- ✓ **Ressources :** quelle est la capacité à intégrer des solutions de haute technologie.
- ✓ **Management :** quel type de management pratique t-elle et délègue t-elle les pouvoirs.
- ✓ **Culture :** quels sont les impacts de la culture d'entreprise sur ses structures.
- ✓ **Stratégie :** comment se positionne t-elle et comment elle envisage son devenir.

En résultat, seront identifiés la portée du projet, le niveau d'engagement de la direction, une première appréciation de la difficulté.

Etape 2 - Identification de l'entreprise : Analyse des structures de l'entreprise pour identifier les processus, activités et acteurs concernés.

Au cours de cette étape, l'entreprise est analysée en termes de :

- ✓ **Métiers :** quels sont les métiers pratiqués par l'entreprise
- ✓ **Processus :** identification des processus concernés par le projet, mise en évidence des points d'interface sensible

- ✓ Activités : identification de l'ensemble des activités de tous les processus sélectionnés.

En résultat, seront identifiés les processus et les activités critiques, les femmes et les hommes concernés sur le terrain par le projet, la constitution des groupes de travail.

Etape 3 - Définition des objectifs : Sélection des objectifs tactiques de chaque équipe.

Une démarche stratégique se déroule en 3 phases :

En commençant par le tableau de bord, les objectifs apparaissent bientôt

- ✓ Phase 1 : il s'agit de répondre aux questions suivantes :
 - Qui sommes nous ?
 - Où sommes nous ?
 - Où voulons nous aller ?
- ✓ Phase 2 : choix des stratégies les plus adéquates parmi un jeu de scénarios des stratégies possibles
- ✓ Phase 3 : Les stratégies retenues seront déclinées en objectifs quantitatifs avec indication du calendrier prévisionnel exprimant la progression attendue. A partir des objectifs globaux, chaque cellule de terrain va définir ses objectifs locaux. Chaque objectif sera accompagné d'un programme d'actions. Chaque programme définira les responsables et les moyens nécessaires.

Chaque objectif local doit être :

- ✓ Echéancé : l'objectif doit s'exprimer dans une dimension de temps finie
- ✓ Mesurable : l'objectif doit s'exprimer en une entité mesurable.
- ✓ Accessible : les décideurs disposent des moyens nécessaires pour atteindre l'objectif et les contraintes sont maîtrisables.
- ✓ Réaliste : la méthode d'accès est réaliste.
- ✓ Fédérateur : l'objectif recueille l'adhésion des décideurs
- ✓ Constructif : l'objectif local contribue aux objectifs globaux.

Etape 4 - Choix des indicateurs : Identification des informations nécessaires à la construction des indicateurs. Le tableau de bord doit se composer d'un nombre réduit d'indicateurs qui sont autant d'informations contribuant à l'appréciation d'une situation par le décideur

Les indicateurs peuvent être classés en trois catégories

- indicateurs d'alerte signalant une situation anormale du système nécessitant une intervention immédiate
- indicateurs d'équilibration assurant le constat de l'état du système et de son avancement vers l'objectif
- indicateurs d'anticipation assurant une vision plus large pouvant induire des changements de stratégies et d'objectifs.

Etape 5 - La collecte des informations : Identification des informations nécessaires à la construction des indicateurs.

Etape 6- Construction du tableau de bord : Définition du tableau de bord de chaque équipe et contrôle de la cohérence globale.

Etape 7- Exploitation du tableau de bord : Mis en œuvre réelle du tableau de bord, test et développement.

Etape 8 : Choix d'une solution informatique : Elaboration de la grille de sélection pour le choix des progiciels adéquats.

2^{ème} PARTIE DIAGNOSTIC DE LA SITUATION DU REPORTING CHEZ
AVÁNZIT

CHAPITRE I Analyse de la problématique du REPORTING chez AVÁNZIT Technologie Maroc

Section I Pilotage de l'entreprise

A- Pilotage d'ensemble de l'entreprise

a- Périmètre de la démarche de gestion :

La démarche de gestion que nous étudierons s'effectuera dans la filiale AVÁNZIT TECHNOLOGIE MAROC.

AVÁNZIT TECHNOLOGIE MAROC est gérée par un directeur général qui a des pouvoirs délégués par la maison mère. La relative décentralisation des décisions, prises dans le cadre des orientations de la maison mère présente des avantages de développement des capacités d'initiative et de construction de solutions adaptées aux contextes locaux spécifiques et pour la réactivité accrue face à des évolutions externes.

L'organisation maintient une structure administrative minimum en phase d'inactivité et se décline en domaines d'activités érigés en directions de projets lors de leur exécution.

Jusqu'à ce jour le recrutement des responsables de domaines d'activité à temps par contrat à durée indéterminée est exclu, faute de moyens financiers. Entre deux contrats, les responsables de la maison mère assurent la permanence, par exemple pour l'étude des appels d'offres. Ce qui ne va pas sans inconvénients puisque le suivi commercial est handicapé. La création de postes de responsabilité permanents sera indispensable quand on réfléchira aux moyens de développer une activité continue au Maroc.

L'organisation par contrats/projets permet de repréciser les rôles de la maîtrise d'œuvre et d'assurer la coordination nécessaire entre les différentes parties prenantes à un même projet (ex : groupement)

Il existe une maîtrise relative des dirigeants utilisateurs du système de pilotage actuel et des éléments situés à l'intérieur de ce champ. Les dirigeants doivent contribuer de façon significative à la réalisation des objectifs stratégiques poursuivis par le groupe au Maroc. La direction générale doit poser clairement la question à AVÁNZIT Groupe de s'exprimer clairement sur son désir de rester au Maroc et d'offrir les produits demandés ou de soutenir l'effort de promotion des produits technologiques développés au centre et déjà expérimentés en Espagne (Applications informatiques Iwania, Intellimap,...).

Les marges acquises lors de la réalisation de contrats antérieurs devront être investies dans la mise en œuvre de la stratégie poursuivie ou voulue.

b- Structuration en domaines d'activité

Ayant chacun leurs propres objectifs et plans d'actions stratégiques et faisant l'objet d'un pilotage propre. Chez AVÁNZIT Groupe il existe plusieurs secteurs entrepreneuriaux regroupés sous l'appellation TMT: télécommunications, médias, technologie. Le découpage organisationnel (organigramme) reflète le découpage en domaines d'activités stratégiques (DAS).

Les domaines d'activité qui découlent naturellement de l'appartenance à la maison mère sont : télécommunication, médias, technologie. Les départements fonctionnels (division) seront appuyées par des services opérationnels qui font partie de la structure de l'entreprise (administration, achats, ressources humaines, ...).

Le pilotage s'effectue à deux niveaux : d'une part le pilotage stratégique organisé pour chaque DAS avec les différents acteurs et parties prenantes aux actions dans ce domaine conduisant à une élaboration et un suivi de plans d'actions et de leurs résultats, et d'autre part le pilotage opérationnel organisé au niveau de chaque filiale pour traduire les actions stratégiques en actions opérationnelles et suivre celles-ci ainsi que la contribution qu'elles apportent aux actions stratégiques définies précédemment.

Ce système sera plus clair en termes de responsabilités et d'autant plus simple à faire fonctionner, que les deux découpages, celui en DAS et celui en unités, coïncideront. Le pilotage du portefeuille DAS sera l'apanage du pilotage organisationnel. Bien entendu il devra s'appuyer sur une comptabilité analytique permettant de connaître les coûts de chaque DAS et de faire apparaître les allocations de ressources à chacune et d'adapter ces allocations aux priorités stratégiques retenues. Des tableaux de bord pour chaque DAS permettront de suivre également les résultats et la mise en œuvre des différents plans d'action élaborés dans la phase de programmation.

c- Organisation des responsabilités au sein du périmètre considéré :

Le pilotage s'organisera suivant le découpage de la structure en unités distinctes. Chaque unité aura un dialogue de gestion avec l'entité supérieure à laquelle elle est rattachée: dialogue entre direction générale et directions de projets, entre directions et services. C'est la gestion par centres de responsabilité érigés en centre de profits dont les responsables s'engagent à atteindre certains résultats moyennant mise à disposition de certains moyens préalablement définis. Le centre de responsabilité disposera d'une délégation d'autorité dans différents domaines : choix des moyens techniques, RH, ... qui lui permettra d'avoir la marge de manoeuvre suffisante pour améliorer sa gestion et pour mettre en place son propre dispositif de mesure de performance.

On peut toutefois retenir une gestion du type objectifs/moyens avec une déconcentration des crédits alloués, suivie par une comptabilité analytique ou les coûts imputés sont soumis aux chefs de centres pour valider leur conformité suite aux imputations réalisées en direction générale. Chaque centre disposera du détail de tous ses coûts directs.

Dans cette logique la direction générale se transforme en centre prescripteur pour les fonctions communes (comptabilité, RH, ...). Le chef de centre rend compte à la direction générale.

d- Le pilotage par projets :

AVÁNZIT produit jusqu'à aujourd'hui des projets clés en main pour des opérateurs de télécoms, d'électricité, de transports publics, et l'état, qui sont des projets livrables préalablement définis réalisés dans un cadre temporel préalablement déterminé, projets dotés de ressources, d'une organisation et d'un mode de pilotage propre. La dimension projet est une dimension majeure de l'organisation des responsabilités et chaque projet est un centre de responsabilité, ayant un caractère non permanent (la société préférant recruter des chefs de projets occasionnellement plutôt que des responsables de centres) mais disposant de délégation de pouvoirs, de moyens propres, de ressources allouées.

e- Le choix d'une logique de pilotage :

Il faut fixer aux responsables des objectifs d'amélioration et leur laisser plus de marge de manœuvre, et accompagner cela par un système d'incitations/sanctions selon le degré de réussite dans leurs missions. Cette logique invite chaque responsable à exploiter au mieux les potentiels d'amélioration locaux qu'il est bien placé pour connaître, étant lui-même proche du terrain. Les responsabilités et les engagements sont précisés sous forme de contrats objectifs/moyens.

Ceci incitera les responsables à un comportement mature avec implication et amélioration de la qualité des explorations prévisionnelles. Ainsi les responsables effectueront des études de faisabilité poussées avant de s'engager, ce qui réduira les risques d'écarts importants et permettra l'exploration de solutions alternatives adéquates. On obtiendra également une stabilisation des compromis entre la direction générale qui profite d'un contrat pour faire passer ses exigences et un responsable de service qui veut stabiliser son contexte de travail.

On peut également laisser l'organisation inchangée tout en construisant une finalisation progressive de la gestion des différents services ainsi qu'un pilotage des prestations rendues par l'entreprise.

Ou choisir des approches qui mettront plus ou moins l'accent sur la responsabilité individuelle et le contrôle des différentes unités ou sur l'apprentissage collectif et l'amélioration des processus opérationnels : le choix d'un axe majeur complété éventuellement d'un axe mineur de pilotage s'impose dans ce cas là.

B- Pilotage d'un centre de responsabilité

De même que pour le pilotage d'ensemble de l'entreprise, plusieurs étapes doivent précéder l'élaboration du schéma de gestion:

- définir le schéma de production du centre : son périmètre, ses activités, ses prestations, ses clients, les ressources qu'il utilise
- organiser la planification de la charge de travail : volume d'activité prévisionnel, ressources à réunir pour y faire face
- priorité du centre : objectifs, leviers d'action nécessaires
- préciser son organisation : pouvoirs délégués aux responsables, organisation interne du centre, liens de coordination avec d'autres centres

C- Pilotage d'un projet

L'Entreprise travaillant surtout pour les gros clients à la suite de commandes/adjudication via appels d'offres.

Le pilotage recouvre ici des réalités différentes perceptibles au regard de différents critères :

- taille du projet : mobilise quelques personnes à temps partiel ou plusieurs à plein temps
- complexité des tâches à réaliser : réunir des compétences multiples, rendre nécessaire la collaboration de services différents, ou comporter seulement quelques tâches simples, internes à l'entreprise
- incertitude qui entoure le projet : projet répétitif avec recettes éprouvées dans contexte bien connu d'expériences antérieures ou projet innovant utilisant des technologies nouvelles dans contexte fluctuant et mal maîtrisé

a- Différentes phases de la vie d'un projet

AVÁNZIT se pose souvent la question de participer ou non à des appels d'offres : est-ce que le projet peut être réalisé en faisant référence aux métiers de l'Entreprise, quelle importance (souvent perceptible au montant de la caution de soumission exigée), quelles qualifications sont exigées, s'agit il d'un domaine fortement concurrentiel ... ?

- phase d'émergence où un ou plusieurs besoins sont exprimés, portés par différents acteurs, appréciés par rapport aux priorités de la stratégie d'Entreprise et aux principaux impacts que l'on peut attendre d'un tel projet; d'où une décision d'étudier matérialisée par une fiche projet définissant les objectifs poursuivis par l'Entreprise à travers la réalisation du projet et identifiant le rôle des principales parties prenantes (maison mère, entreprise,

groupement d'entreprises) avec une attention particulière pour le rôle des intervenants externes à la société

- phase d'étude permettant de définir les objectifs détaillés du projet, son contenu, ses coûts et délais de réalisation ; d'où une décision de réaliser le projet ; d'où la production d'un cahier de charges (document important qui ne doit être ni trop vague afin de bien cerner ce qu'on attend du projet, ni trop précis pour ne pas enfermer son réalisateur dans des contraintes inutiles empêchant des solutions innovantes qui peuvent générer des surcoûts ou conduire à un faible apport de valeur aux futurs utilisateurs) définissant le produit attendu et ses performances ainsi qu'un plan de projet précisant les tâches à réaliser et les acteurs qui en seront chargés . On mettra en évidence les moyens financiers, humains et techniques.
- phase de conception détaillée et de réalisation après adjudication et/ou commande permettant de construire les solutions techniques et organisationnelles satisfaisant les besoins exprimés. Elle aboutit à la mise en service, à la livraison du produit final avec formation de l'utilisateur et tests opérationnels du produit. La fin des travaux est matérialisée par la réception provisoire du projet,
- phase d'exploitation et de maintenance et de la garantie

b- La définition du produit et la prise en compte du point de vue client

Un projet est censé livrer un produit bien déterminé, défini dans ses différentes fonctions par un cahier de charges, à un client bien identifié, mais dans des projets innovant il est souvent bien difficile de figer dès le départ l'objet que l'on veut atteindre et la gestion du projet ou de son étude s'apparente à un processus d'apprentissage où il y a redéfinition progressive des problèmes abordés et des solutions envisagées, au fur et à mesure de l'acquisition de nouvelles connaissances.

Selon le type de projet il faut être le plus clair possible sur l'objectif poursuivi, le cahier de charge définissant le livrable, (tout en sachant le remettre en cause si nécessaire), dans un dispositif de pilotage qui ne se réduit pas au suivi d'exécution d'un projet défini initialement par le seul maître d'ouvrage.

La société travaille avec de gros clients, sur commande à la suite d'appels d'offres adjugés, exécute des contrats clés en main.

c- L'organisation du projet :

Les rôles respectifs des acteurs en présence, maître d'ouvrage, et maître d'œuvre qui effectue les études et réalise le projet sont clairement définis. Les obligations de la société sont connues ainsi que la nature du livrable pour avoir étudié le cahier des charges de l'appel d'offres et négocié le contrat avant sa signature.

d- les tâches à réaliser et compétences à réunir aux différentes phases de la vie d'un projet :

Quoi réaliser ? Comment (définition des tâches) ? Qui fait quoi ? Dans quels délais ?
Le contrat doit être exécuté avec les moyens de la société ou en faisant appel à des sous-traitants ou à l'autre membre du groupement éventuel ayant signé avec elle le contrat.

A partir de ces éléments on peut décliner différents scénarios de planning possibles et planifier les délais, ressources et charges du projet selon des diagrammes PERT, GANTT,... temps et/ou charges.

e- Gestion des coûts

L'organigramme des tâches, complété par une évaluation des coûts permet de chiffrer le montant prévisionnel du coût ou budget initial. Le budget initial, suite à des modifications qui auront été approuvées par le client deviendra le budget à date. Le projet est décortiqué par lots ou items devant lesquels on indique les moyens et délais d'exécution. Le suivi de l'avancement se fait tâche par tâche en indiquant date prévue et date réalisée, complété par des mesures d'avancement physique (ex Kms de tranchée réalisés).

L'étude d'exécution est reflétée dans un classeur calculant le cash-flow du projet avec la marge révisée en fonction de l'offre et des coûts d'exécution en fonction du planning (coûts des matières premières, des travaux sous traités, de la main d'œuvre directe et indirecte, des équipements, consommables et pièces de rechange, de la logistique,...)

Chaque tâche de projet a un responsable identifié assurant le suivi de la tâche (avancement, respect des délais et de la qualité attendue,...) et rendant compte de l'utilisation des ressources nécessaires pour la réaliser.

Le suivi porte généralement sur la comparaison budget et réalisation au niveau de chaque tâche. Il s'attache surtout à faire le point régulièrement sur la comparaison entre le budget à date (intégrant les modifications acceptées par le maître d'ouvrage) et le coût final estimé pour s'assurer que le projet va tenir son objectif de coût.

Il faut en effet être informé rapidement d'éventuelles dérives afin de pouvoir prendre les mesures nécessaires pour tenir les objectifs de fin de projet.

f- La maîtrise des risques des projets

L'identification des risques pouvant peser sur les résultats des projets passe par une démarche d'identification préalable de ces risques, d'évaluation de leur probabilité d'occurrence, puis par une recherche systématique des mesures permettant de les limiter

Ex : respects des délais pendant les intempéries peut influencer la décision de pré assembler des éléments pour restreindre leur exposition aux intempéries

Ex : responsabilité de l'entreprise est engagée quand elle réalise des installations de câbles sur de longues distances, tant que la réception provisoire n'a pas été prononcée. L'entreprise choisira la dépense supplémentaire de sceller les chambres de raccordement pour éviter les actes de vandalisme, bien que les tests ne sont pas encore réalisés, et d'accélérer les travaux de raccordements essais et mesures afin de réceptionner même partiellement dès que possible.

g- L'animation de gestion

Va réunir autour du responsable de projet les différents responsables de l'équipe projet pour suivre sa réalisation tant du point de vue technique que de celui de la maîtrise des coûts et délais.

Un comité de pilotage composé de la direction générale, du chef de projet et du DAF suit l'avancement du projet.

La maîtrise des délais est importante car s'ils dérivent, les coûts peuvent exploser de manière imprévisible (pénalités de retard, les ressources sont utilisées ou restent disponibles plus longtemps donc coûtent plus chers).

L'animation s'attache à identifier les leviers d'action dont dispose l'équipe projet pour tenir ses objectifs et à choisir un plan d'action à mettre en œuvre dans ce but.

Elle s'accompagne d'un reporting auprès des supérieurs pour rendre compte des résultats obtenus et proposer pour validation les plans d'action permettant de tenir au mieux les objectifs. Le reporting se traduira par une exposition des contraintes de réalisation et sur l'avancement des travaux, des quantités finies et des travaux en cours.

Section II Présentation de la société

A- Contexte de la société

a- Appartenance au Groupe Avànzit Espagne

AVÁNZIT TECHNOLOGIE MAROC appartient au Groupe espagnol Avànzit qui historiquement développe des projets intégrés d'énergie, transport, électrification, et télécommunications.

Créé en Espagne en 1957 et orienté vers des activités de maintenance des installations téléphoniques limitées en Espagne, le groupe est spécialisé aujourd'hui dans les TMT. Il se dédie depuis le milieu des années 1990 au développement à l'international des Télécoms, et depuis début 2000 à celui des Médias et Technologies (TMT) : il est aujourd'hui spécialisé en Technologies

audiovisuelle, Communication corporative, et réseaux informatiques, proposant des solutions globales à ses clients.

Basé en Espagne où il dispose de plusieurs délégations à travers le pays, le groupe est présent aussi en France et au Portugal, et fortement implanté en Amérique Latine (8 filiales).

L'action du groupe est cotée à la bourse de Madrid.

Le Groupe s'est implanté en 1999 au Maroc.

La filiale marocaine AVÁNZIT TECHNOLOGIE MAROC (AVTM parfois dans le texte) créée en 2001 est la troisième des unités implantées par le groupe dans notre pays après Radiotronica Maroc et Radiotronica Ets Stable en 1999.

Toutes les trois étaient gérées par la même direction générale avec les mêmes exigences de rigueur de gestion et de remontée de l'information que les autres entreprises modernes du Groupe.

Les deux premières avaient pourtant été les seules opérationnelles jusqu'à fin 2005, quand Avànzit Technologie Maroc, la seule représentation du Groupe au Maroc aujourd'hui, se voit confier un contrat de fourniture et pose d'un réseau de câbles à fibres optiques par Medi Telecom.

La seule activité d' Avànzit Technologie Maroc jusqu'à fin 2005 avait été la veille du marché local, gérée par un Directeur Général menant l'action commerciale.

Les forces majeures qui s'exercent sur l'entreprise sont celles de la concurrence. Des entreprises fortement implantées sur la place avaient le quasi monopole des contrats passés par les principaux opérateurs de télécoms. Ils exerçaient un effet important sur le marché: position de force vis-à-vis des clients et des fournisseurs.

Récemment de nouvelles entreprises entrent sur le marché, du fait de l'ouverture des opérateurs et la concurrence se fait de plus en plus vive ; apparition de prestataires hors des intervenants traditionnels (les concurrents asiatiques ou les entreprises de petite taille locales n'hésitant pas à avoir recours à des activités informelles)

De nouveaux produits de substitution du fait du progrès technologique apparaissent et entraîne la concurrence vers de nouveaux terrains de bataille.

La place de l'entreprise dans la chaîne de valeur qui regroupe l'ensemble des activités permettant de fournir au client final le produit ou la prestation commandée est disponible mais pas réservée, l'élément prix étant primordial dans l'obtention de nouveaux contrats. Les clients opérateurs commandent suite à des appels d'offres des projets clés en main. L'entreprise a un nom et un appui technique de la maison mère qui permettent de prétendre à des projets de grande et moyenne envergure.

Les clients cherchent la livraison clé en main d'installations suivant des cahiers de charges qu'ils ont eux-mêmes établis, le service rendu et sa qualité devant obéir à des normes en vigueur ou spécifiques au client.

AVTM cherche elle-même ses contrats et demande l'assistance de la maison mère quand nécessaire

Le siège peut aussi proposer des « produits » à vendre sur le marché marocain

L'entreprise doit avoir les capacités technique et financière nécessaires pour prétendre à ces contrats.

Les références sont souvent disponibles grâce à l'expérience et à l'appui technique constant et financier parcimonieux de la maison mère.

L'entreprise rencontre pourtant de nombreuses difficultés quand il s'agit d'exécuter les contrats du fait des ressources financières limitées, la direction centrale exigeant que la filiale trouve ses ressources propres sur le marché local. La filiale peut tout au mieux obtenir un appui technique distant et des cautions morales du siège. L'entreprise au Maroc se présente comme pourvoyeur d'équipements et fournitures achetés aux grands fabricants mondiaux (câbles à fibres optiques, accessoires de raccordement, équipement de télécoms), qui ayant subi l'intégration nécessaire dans l'entreprise deviennent les solutions techniques exigées par les CPS ou proposés par elle.

Les activités essentielles à assurer sont celles qui sont son métier alors que les activités complémentaires sont confiées à des prestataires spécialisés plus performants de par leur taille et leur technicité ? Par exemple en amont dans un réseau interurbain enterré, l'ouverture de tranchées, le génie civil et la pose de fourreaux pourront être sous-traités aux entreprises de génie civil disposant des engins et de meilleure technicité pour les exécuter, alors que la pose de câble à fibres optiques et son raccordement resteront l'apanage de Avànzit.

Les projets étant des clés en main destinés aux opérateurs, il n'y a pas de commercialisation ou distribution à proprement parler, la notion de revendeur étant absente ici.

b - Structure et organigramme

On peut les définir comme la répartition des responsabilités dans l'entreprise, ainsi que les modes de coordination existant entre ces unités.

L'organigramme est un élément de description de la structure formelle et de sa composante hiérarchique.

Le directeur de la filiale dépend hiérarchiquement du Président du Groupe.

Fonctionnellement il est lié au directeur international, au directeur de Avànzit Tecnologia Espagne, et aux différents directeurs de pôle en cas de projets communs.

Le DAF est hiérarchiquement dépendant du Directeur Général de la filiale et fonctionnellement de la Direction Financière et du Contrôle de Gestion du Groupe.

En plus de la liaison hiérarchique on peut y faire figurer la composante fonctionnelle.

La fonction DAF groupe est prescripteur pour les méthodes, coordinateur pour les procédures, animateur des réflexions de doctrine, joue un rôle important pour la fonction locale avec la direction générale locale qui est le supérieur hiérarchique (qui peut exiger un contrôle de gestion local, nécessaire à sa gestion quotidienne).

La structure est décrite également par les missions (ex : pour le DAF fournir aux responsables l'information et l'assistance nécessaire pour atteindre leurs objectifs) et activités des responsables (veiller au système d'information économique en définissant les méthodes et règles de gestion dans le cadre des politiques de direction, définir les procédures et outils de traitement de l'information, veiller à leur adaptation permanente en fonction des évolutions de l'organisation et de son environnement, élaborer l'information économique, organiser et coordonner la recherche, le traitement et la diffusion de l'information; formuler des recommandations pour orienter les actions ; contrôler l'application et le résultat des mesures prises ; veiller à la formation économique permanente des différents responsables, et par les principales décisions qui leur sont déléguées, et par les liaisons de travail qu'ils ont avec les autres responsables (comités de direction,commandes internes, échanges d'informations)

Il faut une identification des mécanismes de coordination élémentaire des acteurs de la structure : ajustement mutuel de façon informelle, supervision directe d'un responsable, standardisation des procédés spécifiant le programme de travail, standardisation des qualifications spécifiant la formation des intervenants.

c- Questions pour l'examen de la pertinence des choix qui sont faits en matière de structure d'organisation :

Structure par fonction ou par division : Avànzit est organisée par pôles d'activités et par divisions ou domaines d'activité, ex divisions ferroviaire, télécommunications,...).

La place accordée aux services fonctionnels : ceux-ci jouent un rôle de support spécialisé dans une fonction vis-à-vis des opérationnels, rôles de

prescription et de prestation en informatique, conseil, formation, par rapport aux opérationnels qui assurent les principales activités (ex : ressources humaines, systèmes d'information, achats,...).

Centralisation ou décentralisation : pouvoirs de décision délégués à chaque niveau de l'entreprise, importance de ces pouvoirs à des niveaux proches du terrain, mesure avec laquelle les unités fonctionnelles peuvent contraindre les unités opérationnelles, la décentralisation est appréciée pour ses avantages de développement des capacités d'initiative et de construction de solutions adaptées aux contextes locaux spécifiques et pour la réactivité accrue face à des évolutions externes. La centralisation conduit au blocage de projets de réformes quand ils sont conçus en ne faisant pas participer les parties concernées par leur mise en œuvre, mais elle conduit à une cohérence d'ensemble et peut conduire à des économies d'échelle (achats), encourage les optimisations globales (programme de réduction des coûts) et les synergies de groupe

Organisation orientée client.

Organisation de projets qui permet de bien préciser les rôles respectifs de la maîtrise d'ouvrage (ex : chez Avanzit chefs de projets) et de la maîtrise d'œuvre, d'assurer la coordination nécessaire entre différentes unités parties prenantes à un même projet.

Le capital de la filiale marocaine est détenu à 100% par la maison mère. A sa tête un directeur général a été nommé dans les statuts de la société et agit en qualité de délégué du Président du Groupe.

Toutes les entreprises présentes sont soumises aux contrôles et audits internes et se basent sur le contrôle de gestion.

B - Réflexion sur la gestion de AVTM

Plusieurs questions peuvent être posées au moment de diagnostiquer la structure:

Y a-t-il une définition claire des missions et activités des responsables de chaque unité, des pouvoirs de décisions qui leur sont délégués, des liaisons de travail qu'ils doivent avoir avec d'autres responsables

Quel est le principe dominant d'organisation de la structure Fonctionnelle, divisionnelle, régionale ? Si divisionnelle y a-t-il une bonne adéquation dans le découpage stratégique en domaines d'activité ? AVTM Maroc est régionale pour être délocalisée et divisionnelle pour appartenir à un des pôles d'activité, celui des technologies du Groupe ? Quel est le degré d'adéquation de la structure et les principaux processus opérationnels de l'entreprise ? Y a-t-il une

gestion des interfaces entre les principales unités concernées par un même processus ?

Quel est le poids respectif des effectifs des services centraux et des services opérationnels ? Comment peut-on qualifier la qualité de l'aide que les services centraux prestataires apportent au fonctionnement des services opérationnels ? Comment peut-on apprécier la qualité des prescriptions qu'ils donnent à ces mêmes services ?

Quel est le nombre de niveaux hiérarchiques ? Chez AVTM avec le Président, le Directeur de l'International du Groupe, le Directeur du Pôle Technologie, Directeur Général. Quel est le rôle exact des niveaux hiérarchiques intermédiaires (ex : chez AVTM le Directeur de l'International du Groupe est l'interface entre la filiale et les niveaux centraux du Groupe)

Quel est le niveau de décentralisation hiérarchique et fonctionnelle vers les services opérationnels ? Ceux-ci disposent-ils des marges de manœuvre suffisantes pour s'adapter à leur contexte propre et fonctionner de façon efficace ? Quel est le poids des réglementations imposées par les services fonctionnels centraux ? A titre d'exemples, en terme de ressources humaines, les contrats CDI ne sont pas possibles, et en terme de rentabilité, les marges minimums peuvent être fixées.

Y a-t-il des organisations de projets permettant de piloter les projets importants ?

Qui assure la maîtrise d'ouvrage, la maîtrise d'œuvre et le pilotage de ces projets ?

C- Opportunité de l'organisation du reporting chez Avanzit

Le débat sur le reporting existant et à travers lui sur le contrôle de gestion animera le débat sur la recherche de la rentabilité. Chez Avanzit le reporting existant déjà, il incombe aux acteurs en présence dans l'organisation de mettre au point le système d'information adéquat pour le servir dans les conditions les plus fiables.

Le reporting actuel est insuffisant pour servir de tableau de bord utile à la maîtrise de la gestion et reste à mettre au point pour informer la Direction locale et l'aider à exprimer les objectifs qui ne vont pas à l'encontre de la stratégie du pouvoir central.

Le diagnostic du plan stratégique existant chez le groupe Avanzit au Maroc renseignera sur la manière dont s'effectue le pilotage de la performance à l'heure actuelle.

Il y a un fort besoin de pilotage financier, compte tenu des fortes pressions qui s'exercent sur les ressources existantes et les aléas multiples, l'irréversibilité de la plupart des décisions et le coût élevé des ressources. Ces données rendent nécessaire le recours régulier à des démarches systématiques de diagnostic de la situation financière, d'élaboration de prévisions, de choix de plans d'action, et plus tard de suivi de la réalisation de ces plans et des résultats obtenus.

Le contrôle de gestion étant constitué des deux piliers que sont le suivi des ressources consommées et le contrôle budgétaire, il faut mettre en évidence les enjeux du reporting et de l'information qui en découle pour la prise de décision stratégique.

L'évolution des moyens technologiques a modifié les processus de production. Elle a également affecté les processus de collecte et de traitement de l'information. Comme la production est souhaitable just in time, l'information est nécessaire en temps réel.

Il n'est pas possible d'envisager l'évolution du reporting sans s'interroger sur la place à donner aux responsables ou aux différents employés qui lui donnent vie, ou qui l'animent ou qui en dépendent pour l'évolution de leur travail et de leur performance.

Les organisations performantes de demain s'appuient sur des systèmes multidimensionnels, où la performance financière conservera un caractère essentiel, mais où le poids d'autres facteurs de performance (qualité des processus de l'entreprise, gestion de ses ressources humaines) sera pleinement reconnu.

Les objectifs organisationnels peuvent différer, les besoins d'information et d'implication des personnes restent essentiels pour assurer une efficacité de l'organisation et une gestion efficiente de ses ressources.

Etant la clé de voûte des systèmes de gestion des grands groupes internationaux multi-métiers le reporting doit en particulier se construire autour des principes suivants :

- Véhiculer et être le garant des principes et des règles de gestion de l'entreprise.
- Définir et promouvoir un langage de gestion commun pour tous.
- Construire un référentiel de performance adapté à l'activité de l'entreprise et admis par tous les managers.
- Permettre le partenariat entre la fonction Contrôle de gestion et les fonctions contrôlées.
- Mettre à disposition des opérationnels des outils informatiques performants

CHAPITRE 2 ORGANISATION DU PILOTAGE DE L'ENTREPRISE AVTM

La société, à l'instar des autres multinationales évoluant dans les mêmes secteurs, et aux autres filiales étrangères du Groupe, a subi les contrecoups de la crise des télécoms du début du siècle.

Toutes ont la même nécessité de maîtrise des coûts et de pilotage de la performance.

Pour cela elles ont le même besoin de renforcer le contrôle de gestion et la stratégie.

Ces entreprises sont passées par des cycles de fusions et d'absorptions massives et ont élargi leurs champs d'actions, et en même temps elles sont devenues souvent des entreprises détentrices de portefeuilles clients, de savoir faire et de gestion abandonnant les activités (ex :génie civil et terrassements) ne faisant pas partie des métiers de base . Elles sont des intégrateurs d'équipements et de solutions existant sur le marché à des prix connus de tous, et la différence se fait au niveau de la gestion interne et du pilotage de la performance.

Son marché ce sont les opérateurs et l'Etat. Les ressources sont larges quand il s'agit de l'appui moral et du soutien technique de la maison mère, pourtant elles sont limitées en termes économiques.

Faire partie d'une multinationale confère la possibilité de moderniser.

L'objectif de la société est de maintenir la structure et pénétrer le marché par incursions progressives dans plusieurs domaines.

AVÁNZIT a tendance aujourd'hui, par réflexe à sous traiter tout ce qu'il est possible de sous traiter, sans abandonner les activités sensibles (ex les raccordements et essais et mesures de câbles à fibres optiques doivent rester l'apanage de la société, sa spécialité, le terrassement de la tranchée où est tendu le câble à fibres optiques pouvant être sous-traité). Elle tend à se poser comme détenteur et gestionnaire d'un portefeuille clients, et du capital savoir faire pour satisfaire ses exigences techniques.

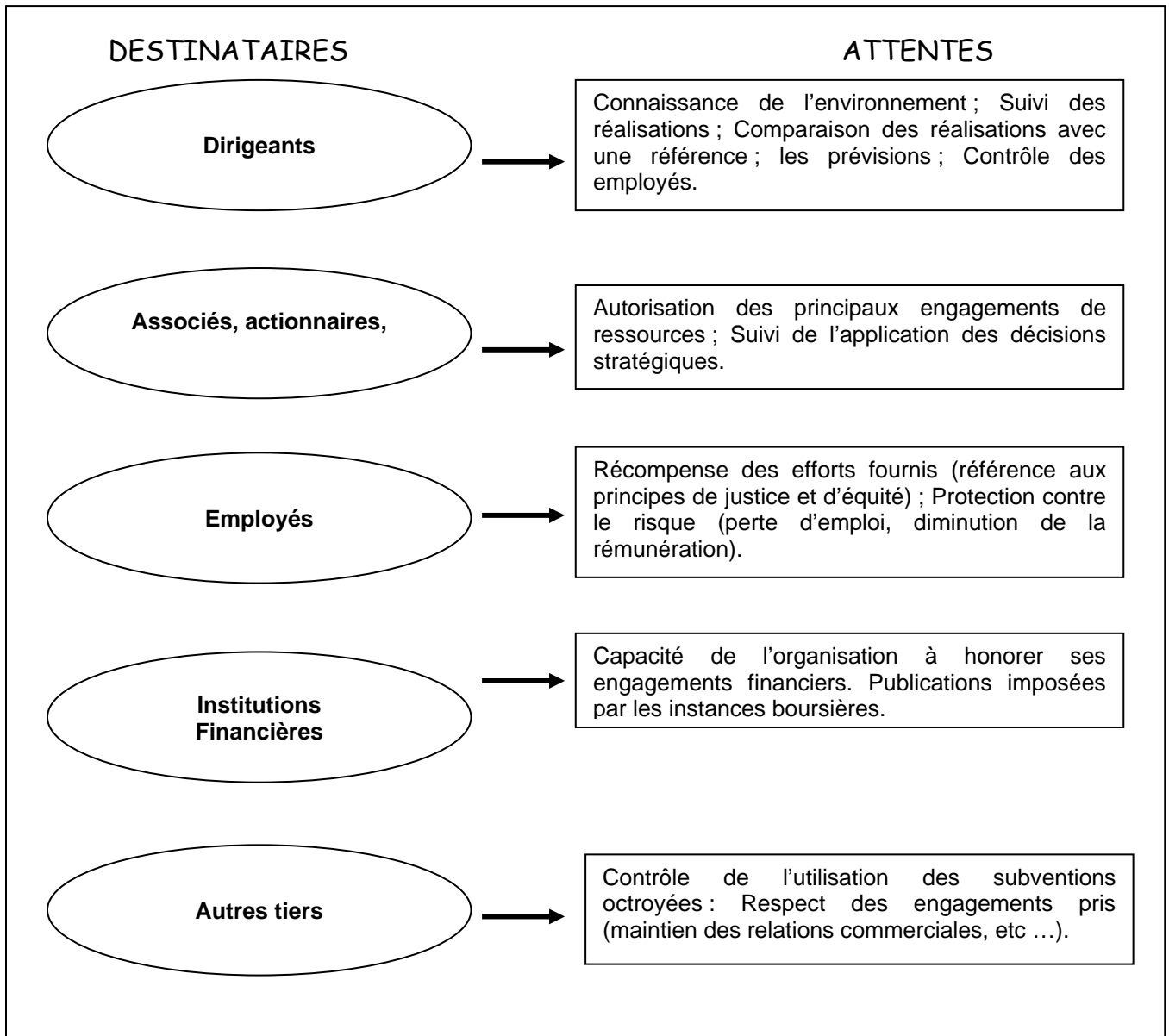
A- Attentes

Le reporting AVÁNZIT répond aux besoins classiques d'information de différents acteurs.

Le reporting et le tableau de bord peuvent être assimilés comme deux outils de remontée de l'information, l'un étant la remontée vers les instances souvent décalées dans l'espace et des fois hiérarchiquement supérieures, l'autre pouvant être appréhendé comme un prise de conscience locale, remontée de l'information localement, vers soi même, étant la prise de conscience de la situation.

Le but est de profiter du développement nécessaire du système d'information, en vue d'améliorer le reporting hiérarchique, pour mettre en œuvre le tableau de bord local efficace.

Les attentes des acteurs de l'organisation



Il faut insister sur l'importance de l'étude des appels d'offres et du caractère irréversible de l'offre et de ses prix. A-t-on les moyens d'une bonne étude, et des coûts? Les études d'appel d'offres se font en général par l'équipe administrative de la filiale sur la base de coûts historiques, souvent en collaboration avec un responsable ingénieur désigné au siège. Ce dernier n'a pas la connaissance du contexte local.

B- Caractéristiques de l'Entreprise AVTM

Si les choses sont plus ou moins décentralisées par rapport au siège, l'étroitesse de la structure locale agit de façon très centralisatrice par rapport aux unités de ses activités

La comptabilité analytique est souhaitable pour affiner la marge opérationnelle des projets, et aussi pour déterminer les charges de structure minimums nécessaires en périodes creuse.

Il serait souhaitable d'intégrer les avantages du balanced scorecard bien qu' Avánzit Technologie Maroc n'ait pas encore l'envergure suffisante pour envisager découpages ou délégations.

La visibilité sur l'avenir à moyen terme est celle que confèrent les orientations stratégiques, et il est évident que l'influence de la maison mère reste prépondérante.

Les orientations stratégiques explicites sont connues du management local qui essaie de les intégrer dans le contexte local, pour lequel elles sont considérées comme inadaptées, du moins sans la présence technique au quotidien du savoir faire central.

Le plan à moyen terme existe, mais son contenu opérationnel (plans d'action...) est le fruit d'extrapolations approximatives, faute de visibilité commerciale.

La procédure budgétaire (acteurs, étapes, arbitrages...), faute de système d'information est reliée à la gestion prévisionnelle de l'activité et de la charge de travail par des business plans approximatifs aussi.

Les plans financiers traduisent les objectifs marqués avec les moyens du bord, sans la disponibilité du système d'information adéquat.

Les ressources et les emplois financiers sont la conséquence des choix dictés en amont : ressources humaines, investissements, décisions de sous-traitance.

La prévision et la maîtrise des actions des responsables et des activités opérationnelles conditionnent la prévision et la maîtrise des finances, mais restent tributaires de calculs extra comptables approximatifs.

Les responsables ont des objectifs à atteindre, une bonne connaissance des priorités d'actions dans leurs différents domaines de responsabilité, et une

définition claire de leur performance résultant des orientations stratégiques établies.

La mesure des performances est insuffisante.

Les responsables connaissent les attentes des différents interlocuteurs.

Les coûts exacts de l'ensemble des ressources utilisées pour réaliser leurs activités ne sont pas connus faute de comptabilité analytique d'exploitation, bien que ceux des intrants offerts par le marché soient bien maîtrisés. Idem pour les actifs utilisés.

On attend des responsables la maîtrise de la performance marquée sur les business plans, budgets et plans stratégiques, mais le pilotage à vue prévaut souvent et les décisions sont largement tributaires de la conformité accordée par la maison mère.

Ce qui conduit à la saturation de la maison mère qui, confronté à des micro décisions qui lui échappent, abdique en faveur de la filiale « pourvu que les marges soient respectées ». Par conséquent on note une faible réactivité de l'entreprise aux évolutions externes touchant ses activités et des prises de décisions circonstanciées ne traduisant pas de politique cohérente et réellement réfléchie.

Cette main mise de la maison mère fait que les ressources sont inadaptées aux besoins ; l'absence de planification et donc d'anticipation et de coordination a priori peut aussi avoir de graves conséquences : inadaptation aux besoins et mauvais dimensionnement des investissements dus à l'absence d'analyse prévisionnelle de la demande, et de réflexion sur les conditions d'utilisation ultérieures des équipements, dérive des coûts et des délais des projets dus à une mauvaise coordination.

Par manque des outils de mesures fines, il n'y a que des revues régulières approximatives de la mise en œuvre des plans d'action et des suivis des résultats de la gestion aussi approximatifs. D'où des retours d'expérience lents sur la conduite de l'action.

Sauf la motivation des responsables locaux d'assurer la continuité des activités de la société, il n'y a pas de vraie incitation à la bonne performance.

Les principaux risques qui peuvent peser sur les résultats sont la rupture de l'activité entre deux contrats, les frais de structures continuant à être supportés, le manque de ressources pouvant mener à la dérive des délais d'exécution des contrats, les changements des prix des matières premières, le

manque de cautionnement bancaire pour soumissionner aux appels d'offres d'envergure importante, ...

Les principaux leviers d'actions dont on peut disposer sont conditionnés par les ressources disponibles, et par la possibilité des secours ponctuels de la maison mère.

Les principaux projets innovants de la maison mère ne sont connus qu'à travers les plaquettes et prospectus de présentation, mais ne sont pas sous contrôle.

Les systèmes d'information de gestion existant, fournissent l'information fiable de la comptabilité, avec des délais de production courts, et permettant une réactivité dans la gestion.

En résumé et de prime abord les points prioritaires dans le contexte spécifique de Avànzit sont :

- la mise en place de la comptabilité analytique
- la définition de la stratégie locale rebondissant sur celle du centre
- la formation et l'information des dirigeants locaux
- les investissements en moyens humains qualifiés pour les études et l'ouverture des marchés potentiels

Toutes ces raisons poussent à l'organisation d'une gestion prévisionnelle, anticipatrice, réactive, centrée sur un projet global impliquant les différents niveaux hiérarchiques, dans le cadre d'une décentralisation partielle des pouvoirs de décision et de proposition.

Lors de l'élaboration d'un schéma de gestion, il n'y a pas de recette éprouvée et valable dans toutes les situations. Nous sommes véritablement dans le domaine du sur-mesure, du contingent.

C- Le pilotage actuel

Plusieurs questions viennent naturellement à l'esprit dans le cas Avànzit:

Qui pilote quoi ? C'est l'interrogation sur le périmètre de la structure étudiée et de l'objet du pilotage, des axes d'analyse de la démarche de pilotage.

La direction générale locale dépend hiérarchiquement et fonctionnellement du président de la société qui est le directeur général du pôle technologie du

Groupe en Espagne. Elle dépend également de la direction de l'international au niveau du même pôle technologie d' Avànzit en Espagne.

La direction générale est à la source des orientations stratégiques de la filiale, en concertation avec le Groupe, mais elle est largement contrainte par le manque de moyens d'action commerciale.

Avec quels moyens et dans le cadre de quelles règles ? Donc définition des délégations de moyens, des règles de gestion et des pouvoirs de décision

Les activités de la filiale marocaine se font en groupement avec les différents pôles du Groupe basée en Espagne (télécoms, médias, technologie). Actuellement le contrat en cours avec Medi Telecom est réalisé conjointement avec Avànzit Telecom qui assure les livraisons du matériel importé.

La filiale fournit dans ces cas les informations et la technicité locale pour atteindre les objectifs des projets alors que le siège fournit les cautions et les références techniques nécessaires.

En s'appuyant sur qui ? Définition des rôles respectifs des responsables opérationnels, des comités de pilotage et des contrôleurs de gestion, experts en pilotage. La gestion proprement dite est le fait de la direction générale locale, et une reddition de comptes est due au niveau siège.

Une direction administrative et financière locale assiste la direction générale dans la gestion de la société. La direction générale assistée par la DAF participe à l'élaboration des plans, budgets, et suivis de gestion dont elle garantit la fiabilité et le respect des délais de production, effectue des synthèses en contrôlant les interprétations qui en sont données, émet ses avis sur les décisions qui engagent les ressources, formule des recommandations pour orienter les actions, contrôle l'application et le résultat des mesures prises.

En s'appuyant sur quel système d'information ? Définition des indicateurs et des restitutions de la comptabilité. L'information s'organise actuellement autour de la comptabilité générale tenue par la DAF qui veille en outre pour le compte du contrôle de gestion central à l'application des méthodes et règles de gestion dans le cadre des politiques établies, à mettre en œuvre les procédures et outils de traitement de l'information requis. Il organise l'information économique dont il coordonne la collecte, le traitement et la diffusion.

Avec quel horizon de prévision, quel mode de suivi et d'animation ? Définition des rites et des rythmes de gestion.

Les états financiers destinés à la consolidation des comptes du Groupe doivent être confectionnés selon les principes de comptabilité espagnole repris dans le plan comptable de comptabilité espagnole de 1991.

Les comptes annuels devraient être élaborés conformément aux Normes pour la Formulation des Comptes Annuels Consolidés émises par l'Institut de Comptabilité et Audit de Comptes (I.C.A.C) dans son bulletin n° 8 (B.O.I.C.A.C n°8). Les informations à remettre au contrôle du Groupe sont :

D- Les forces et les faiblesses

Quels sont les points forts et les points faibles du système existant?

La société a des frais généraux et de structure relativement faibles en période d'activité, mais dont il faut maîtriser l'importance en période transitoire, entre deux chantiers ou contrats.

Des prestations sont réalisées pour le compte de la maison mère, qui ne sont généralement pas chiffrées et rarement facturées.

Il y a une forte action commerciale en vue de décrocher de nouveaux contrats. Avanzit a besoin de s'ouvrir de nouveaux marchés et métiers au Maroc, contenant plus de valeur ajoutée et de technologie: centres d'appels, centres d'édition de logiciels, médias,...

a- Forces et opportunités

- Volonté de modernisation et de maîtrise du siège
- Volonté de la direction générale locale d'amélioration de la gestion et de disposer d'outils de gestion fiables nécessaire à son pilotage
- Ses clients potentiels sont exclusivement de grandes entreprises opératrices (ONE, ONEP, IAM, Meditel,...) et l'Etat qui lui font confiance
- L'avantage relatif en ce moment c'est de travailler sur un seul contrat ; donc tous les coûts sont imputables à ce contrat (on peut ne pas être d'accord avec cette démarche).
- Les commandes sont des marchés et des chantiers
- Flexibilité de l'organisation des activités, grâce au recours ponctuel aux moyens humains et techniques occasionnels sur le marché, en cas de besoin seulement.

Quelle utilisation en est faite par les différents responsables ?

La direction locale de la société utilise les leviers d'action conséquences de son appartenance au Groupe pour développer une image positive devant les clients potentiels, et pour essayer de commercialiser les produits phares ayant déjà été expérimentés aux niveaux centraux de l'organisation.

b/ Faiblesses et menaces

- Mais le poids de la filiale est insignifiant par rapport au volume du groupe entier et il peut y avoir désintéressement sur le résultat de son activité
- Pas de comptabilité analytique
- Pas de ratios disponibles
- L'utilité du reporting actuel répond principalement à l'exigence de consolidation des comptes des filiales
- Le reporting est actuellement est une remontée des comptes de résultat uniquement arrêté au temps/mois, consistant en une information sur les résultats comptables globaux mensuellement
- La réponse aux appels d'offres se fait sur la base de coûts historiques et des devis de sous traitants éventuels, donc les coûts ne sont connus qu'approximativement.
- Pas de véritable système d'information pour des calculs affinés des coûts et une alimentation régulière des indicateurs
- En ce moment un client unique MEDI TELECOM, donc danger
- Les compétences ne sont pas gardées en périodes creuses

Il n'y a donc pas de reporting de gestion.

E- Travail de gestion actuel et reporting existant

La priorité chez AVTM est donnée à la trésorerie, donc à la gestion de la trésorerie à CT. Le tableau de cash flow est actualisé mensuellement, la trésorerie étant vitale pour la poursuite de l'activité.

La comptabilité générale fournit les informations de résultats, et la marge des affaires n'est pas connue, les frais de structures n'étant pas ventilés.

Le reporting actuel d' Avànzit Technologie Maroc est une exigence de remontée de l'information financière vers la maison mère.

Le modèle actuel de reporting financier de Avànzit Technologie Maroc effectué mensuellement, consiste en une reformulation de la balance générale à la fin du mois

avec les comptes PL débutant le 1^{er} de l'année en cours et finissant le dernier jour du mois du reporting, les soldes des comptes inter-companies du Groupe à fin de mois, les transactions (achats, ventes,...) de la période écoulée depuis le 1^{er} de l'an jusqu'au dernier jour du mois du reporting.

C'est un classeur au format Excel composé de 7 tableaux :

- Tableau 1 : contrats et encaissements reprenant la liste par activité/client des contrats en cours, le volume des contrats au début de l'exercice, celui des contrats signés au cours de l'année n, et les encaissements correspondant au cours de l'année n

- Tableau 2 : les ressources humaines avec les effectifs classés selon les critères du type de contrat fixe / occasionnel et de la catégorie professionnel technique / administratif / de chantier et du type de travail direct / indirect, et avec la ventilation des coûts du personnel direct et indirect.

- Tableau 3 : quelques détails de comptes du bilan
 - o Actif : immobilisations financières, participation dans les entreprises du Groupe, Crédits aux entreprises du Groupe, débiteurs clients ou entreprises du Groupe
 - o Passif : provisions pour risques et charges, créditeurs à long terme banques, entreprises du Groupe, et autres, et créditeurs à court terme banques, entreprises du Groupe locales et entreprises du Groupe Avànzit

- Tableau 4 : détails du compte de résultats faisant la distinction coûts directs/indirects,

- Tableau 5 : actif
- Tableau 6 : passif
- Tableau 7 : PL (CPC).

Il s'accompagne de bilans selon la comptabilité marocaine arrêtés mensuellement.

Les données doivent être transmises au plus tard le 10 du mois suivant la clôture.

Les informations contenues dans ce classeur de reporting financier sont complétées par un reporting de la direction, orienté action commerciale et actions stratégiques.

Le reporting de la direction générale est composé des:

- montants des encaissements avec le ratio encaissements/ nombre d'employés et un indice de la qualité, très subjectif faute d'enquête auprès des clients
- principales activités du mois : systèmes d'information, services généraux, administration, finances et contrôle
- principales actions du mois : achats, investissements, ressources humaines (nombre d'employés et % de variation, recrutements ou licenciements de personnel de structure ou opérationnel, fixe ou variable)
- principales actions commerciales du mois (publiques, marketing, ventes et nouveaux contrat)
- affaires en suspens dépendant du siège, dont on attend une intervention du siège.

Annuellement et après les réunions des directeurs de filiales à Madrid, un plan stratégique est défini pour chaque filiale, qui indique pour les 5 prochaines années, les comptes prévisionnels de résultat, et les moyens et les ressources prévues.

Ce plan stratégique émane en principe des directeurs de filiales, mais il est très influencé par les directives données.

Il donne lieu à un plan stratégique international du groupe, regroupant les plans stratégiques filiale par filiale. On y aborde la définition des métiers, l'analyse de l'environnement et de la concurrence, les facteurs clés du succès, et les objectifs et les actions pour les années 2005 à 2010.

F - Failles du système existant

Le « système » existant est critiquable à plus d'un égard.

En général il ne reflète pas la dynamique de l'activité, puisque principalement il ne reporte que le résultat comptable de l'activité dans sa globalité, à l'instant décrit. Il est forcément une narration du passé, ne dégagant pas de pas de ratios pertinents. Les comptes de bilan sont juste une exposition des soldes.

Le carnet de commande ne figure pas avec les marges prévues. Le tableau des contrats ne rend pas compte de l'avancement de la rentabilité des projets. Les marges des contrats à la date du reporting ne sont pas connues et l'estimation à la fin du contrat n'est pas fournie.

La ventilation des coûts de la main d'œuvre directe est le fruit de calculs approximatifs, beaucoup de moyens généraux étant au service des chantiers.

Les frais généraux noyés dans les charges ne sont pas détaillés et le suivi des affaires par activité / client, sur la base de la comptabilité générale nécessite un

traitement manuel pour sa figuration sur le reporting : le résultat d'exploitation inclus les frais de structure et ne rend pas compte de la réelle rentabilité des affaires.

Le reporting actuel ne compare pas les résultats au budget annuel approuvé, ni aux mêmes périodes des années écoulées.

Les distinctions coûts directs et indirects sont le fruit d'un retraitement subjectif, para comptable, rébarbatif, dans le tableau détail des comptes de résultats. Ce traitement est relativement aisé maintenant avec un seul contrat, mais il deviendra impossible quand le volume des affaires augmentera.

Les travaux en cours et stocks sont calculés manuellement ; quand il s'agit d'un seul client dont l'activité est relativement circonscrite (du fait de l'importance de la sous-traitance), c'est relativement simple mais les calculs seront impossibles si la comptabilité analytique n'est pas mise en place quand l'activité sera diversifiée.

Aucun détail des investissements n'est fourni.

Les objectifs de gestion de l'entreprise n'étant pas clairement exprimés, le reporting actuel ne répond pas à des objectifs clairs de gestion, mais plutôt à l'exigence de consolidation et de détermination de résultat.

L'ambition de développement existant le processus de refonte du système de reporting au service du pilotage de la performance est nécessaire.

Il est évident que le système d'information est insuffisant pour cerner convenablement la performance des activités dans leur détail.

L'application comptable devrait intégrer le plan comptable espagnol aux fins de reporting pour éviter les retraitements extra comptables effectués pour y coller.

Enfin il faudra intégrer les exigences IFRS dans le reporting, pour répondre aux normes européennes exigées dorénavant.

CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE

Compte tenu des exigences

- organisationnelles et de contrôle (orientation de la stratégie commerciale, détermination des prix de vente, établissement des devis et réponses aux appels d'offres, fixation du prix de production optimum, choix des produits et activités les plus rentables
- économiques et managérielles, pour le besoin des décideurs de disposer d'un outil de gestion fiable et pertinent (pour apprécier les économies d'échelle et mesurer les gains de productivité, pour évaluer la position de l'entreprise vis-à-vis de la concurrence, pour accumuler une masse d'information chiffrée en vue d'aider les responsables dans leur gestion quotidienne avec un information fiable et facilement accessible).
- et comptables, pour limiter les risques d'une mauvaise valorisation des stocks et par là du résultat de l'activité financière (risque de distribuer des dividendes alors que l'entreprise perd par ex) ou fiscal (risque fiscal)

Plusieurs actions doivent être lancées tous azimuts et testées avant d'être abandonnées ou amendées et mises en pratique.

Nos recommandations seront la mise en place:

- du système d'information adéquat et la refonte du système de reporting
- d'un plan stratégique se penchant sur le devenir de la filiale
- de la comptabilité analytique permettant la présentation de ratios, de raisonner par budgets, services, chantiers, commandes, projets, centre de coûts, de suivre la rentabilité des affaires, de chiffrer les services rendus à la maison mère, de maîtriser les frais généraux.

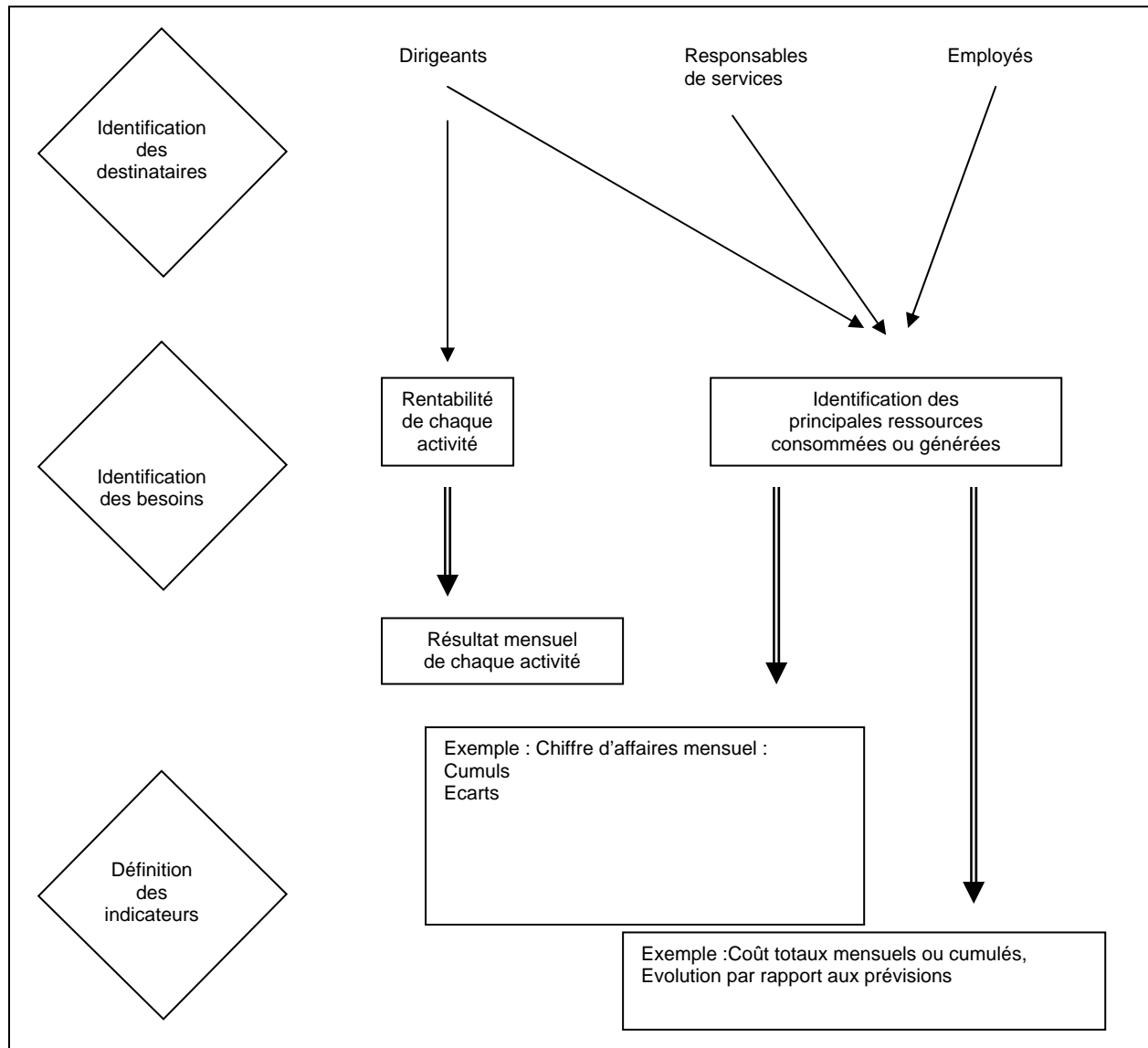
Pour connaître les coûts et les résultats des différentes fonctions de l'entreprise, permettre d'évaluer à leur juste valeur les éléments du bilan de l'entreprise, et d'analyser les écarts entre les prévisions de charges et de produits (coûts préétablis, budgets) et les charges et les produits réels, c'est un préalable au contrôle de gestion.

3^{ème} Partie IMPLEMENTATION D'UN SYSTEME DE GESTION AVEC
REPORTING REFONDU chez AVTM

CHAPITRE I REPORTING REFONDU

Nous partirons d'une démarche Up Down, tenant compte d'objectifs exprimés, et des nécessités sous-jacentes.

Les étapes suivantes de la mise en place des tableaux de bord pour répondre à l'objectif de maîtrise des coûts sont nécessaires.



Section I Les principes d'élaboration

A- Les destinataires

Les dirigeants doivent disposer d'une vision synthétique des différentes activités réalisées. Installations, fournitures, prestations. Mais ils doivent également disposer d'indicateurs leur permettant de déceler suffisamment tôt les éventuels dérapages

intervenant sur un matériel, sur des dépenses, sur les frais généraux,...Les destinataires de ces tableaux de bord chez Avànzit et leurs attentes :

- les dirigeants en Espagne : DAF, contrôle de Gestion, Directeur International, Responsables de pôles impliqués dans les contrats en cours, mais aussi le Président (représentant les actionnaires) en fin de compte intéressé par la rentabilité des affaires au Maroc.
- les dirigeants au Maroc : Directeur Général, DAF, Responsables de projets, pour suivre la rentabilité des contrats, la disponibilité des ressources à mettre à la disposition des projets, l'importance de la valeur créée par les affaires, dégager de surplus pour de possibles investissements dans de nouvelles affaires.

B- Les besoins

Les besoins sont aussi chez Avànzit le suivi de la rentabilité, et compte tenu des difficultés de trésorerie suivi du cash flow, du fonds de roulement, des soldes intermédiaires de gestion, se rendre compte des écarts de l'évolution des affaires par rapports aux budgets prévisionnels et business plans, effectuer les reprévisions nécessaires en cours de réalisation de contrats, s'assurer de la consistance et de la qualité du carnet de commande (degré de réalisation, marge estimée, réserve de portefeuille,...), le suivi des ressources consommées ou générées par affaire et en terme global, vérifier la qualité des actifs ou la productivité du capital, que les moyens humains ou techniques sont adaptés aux besoins...

Pour les responsables de projets, il faut des informations sur les ressources générées et consommées par leurs services.

Les employés doivent disposer d'un feed back sur les ressources qu'ils ont générées ou consommées durant la période, sur leurs efforts et pour leurs attentes en matière de primes.

C- les indicateurs retenus

Ce sont les informations quantifiées qui permettront l'appréhension du système d'activités et de son environnement par les responsables chargés de les piloter.

Les indicateurs clés couvriront la totalité des activités critiques de l'entreprise.

Ils assureront des fonctions multiples :

De suivi de l'action : avancement des plannings

D'évaluation des résultats de l'action : qu'est ce qui a été produit et avec quel résultats ?

De surveillance de l'environnement de l'entité : quels programmes d'investissements des opérateurs clients.

D'aide au diagnostic : cerner les problèmes, dégager les opportunités et contraintes.

Il faudra pourtant limiter le nombre d'indicateurs :

- l'explication des objectifs, de la stratégie et des variables d'action choisies limite le nombre d'indicateurs pertinents ;
- l'analyse des responsabilités, qui permet de répartir les indicateurs pertinents au sein de l'organisation, et donc de limiter le nombre de variables suivies par chacun.

Les indicateurs retenus sont ceux qui ont été considérés comme prioritaires et comme devant absolument figurer dans le système de reporting, c'est-à-dire dans les tableaux de bord des dirigeants. Il faut opérer une sélection des indicateurs significatifs en se recentrant sur les axes majeurs définis dans le cadre de cohérence (objectifs, actions prioritaires,...) à partir, par exemple, de la fiche d'analyse.

Les indicateurs chez Avànzit doivent principalement se référer aux marges, au volume du chiffre d'affaire en valeur absolu ou rapporté au capital ou au nombre d'employés ou encore au volume des investissements, aux travaux en cours, aux effectifs du personnel et à leur répartition administratifs/opérationnels ou directs/indirects ou encore fixes/occasionnels, aux frais généraux ou au rapport frais généraux sur chiffre d'affaires, aux soldes intermédiaires de gestion (EBITDA, résultat d'exploitation, avant ou après impôts,...).

Des précautions seront spécialement prises pour vérifier la cohérence des indicateurs entre les tableaux de bord des différents niveaux.

a- Les indicateurs financiers qui s'organisent en trois axes principaux :

- Les charges et les coûts : explicités soit par nature comptable (salaires, achats, transports), soit par destination économique (par produit, par zone géographique, par fonction, ...);
- Les produits : le chiffre d'affaires (par activité, affaire, par client,...) les produits financiers, les produit accessoires ...;

- Les résultats et les marges : marge commerciale, marge par division, marge avant les charges de structure, ...
 - b- Les indicateurs de productivité et/ou de rendement qui comparent une activité aux moyens nécessaires pour l'obtenir et met en évidence :
- La rentabilité d'exploitation : $\text{marge} / \text{chiffre d'affaires HT}$
- La rentabilité économique
- La productivité des hommes : Ex : $\text{Chiffre d'affaires moyen par employé}$.
- c- Les indicateurs de structure financière qui rendent compte de la gestion du patrimoine de l'entreprise :
 - La structure financière des bilans (ratios)
 - L'investissement net
 - Patrimoine/investissement net
 - BFR/Investissement net
 - Cashflow
 - L'indépendance financière : $\text{capitaux propres} / \text{dettes financières à plus d'un an}$.
 - Le fond de roulement net global : $\text{capitaux permanents} / \text{valeurs immobilisées nettes}$.
 - La capacité de remboursement : $\text{dettes financières (LT, MT, CT)} / \text{capacités d'autofinancement}$.

d- Les indicateurs de trésorerie :

Qui figurent, pour certains d'entre eux, dans le tableau de bord de la direction générale et pour d'autres dans le tableau de bord du trésorier.

e- Les indicateurs de climat social

- Absentéisme,
- Taux de rotation du personnel

f- Les indicateurs d'intelligence économique donnent une image :

- De la position concurrentielles de l'entreprise (part de marché, notoriété, ...)
- De la conjoncture et de l'espace économique environnant (cours mondial d'une matière première, pouvoir d'achat d'un pays, population, ...)

- De l'activité des concurrents (nombre de brevets déposés, nombre de clients conquis,...)

Le choix des indicateurs appartient, en dernier ressort, au décideur qui portera seul la responsabilité du pilotage.

Plusieurs étapes sont indispensables pour arriver aux bons indicateurs

Définir les unités de gestion destinataires qui ont besoin d'un tableau de bord avec leur logique d'emboîtement. Chez Avànzit, les Dirigeants au Maroc et en Espagne.

Procéder à une analyse économique de chaque unité de gestion pour clairement définir ses missions, son objectif, ses moyens, ses performances, les leviers d'action du responsable.

L'unité retenue pour Avànzit et pour le moment sera la filiale principalement, et les projets ou contrats.

La filiale est le prolongement au Maroc de l'ensemble du Groupe, l'objectif étant d'assurer la permanence de l'entreprise localement, de rentabiliser les affaires en cours, de soumissionner aux appels d'offres et les gagner, de trouver des débouchés locaux aux produits du siège.

Les moyens comme on l'a vu tout au long de l'étude sont limités, et les performances requises sont de maximiser le rendement et de maintenir la filiale de façon autonome pour ses besoins (lignes de crédits, crédits fournisseurs, ...).

L'aide du siège n'étant que parcimonieuse (se limitant souvent à la marge retirée de sa participation aux affaires, concédée à titre de prêt), les leviers d'actions sont par conséquent réduits, faute d'un capital consistant. Ceci étant dit les réactions efficacement menées peuvent permettre de rétablir bien des situations (négociations avec les clients, fournisseurs ou autres intervenants).

Rappelons quand même que les indicateurs voulus ne donnerons la pleine mesure de l'efficacité de leurs indications qu'à conditions d'installer une comptabilité analytique.

Section II les états du reporting retenu

Le reporting mensuel et hebdomadaire

Les informations figurant dans les tableaux de bord du reporting seront crédibles si elles jaillissent de la comptabilité analytique.

Tous les mois les produits et les charges de chaque centre doivent être remises aux responsables de centres et aux dirigeants locaux.

Ceci pour une première validation des données et pour permettre aux responsables de centres de statuer sur les coûts correspondant la facturation déjà effectuée, et sur les coûts en cours.

Par rapport aux tableaux existants, il présentera l'avantage de regrouper tous les états actuels, avec plus de détails, en leur adjoignant des mesures des affaires en cours et de la structure existante.

Pour répondre aux attentes et objectifs de tous les destinataires, nous avons inclus les tableaux suivants avec la situation économique et générale du contour de l'action, avec les chiffres de l'année antérieure, ceux du programme annuel, cumulés au mois du reporting, prévisionnels à la fin de l'année, et prévisionnels de l'année prochaine:

- Tableau de suivi général des contrats
- Détail des contrats, offres et perspectives de contrats (et concurrence)
- Tableau général des réalisations par mois et cumulés, avec des comparaisons au programme de réalisation, les marges des réalisations, les pourcentages d'avancement par rapport au programme et les écarts mois et cumuls
- Détail et prévisions de réalisations avec les marges des contrats un à un
- Tableau des résultats d'exploitation en fonction des réalisations avec cumul au mois du reporting et prévisions de clôture, avec ratios et SIG.
- Tableau général des facturations par mois et cumulés, avec des comparaisons au programme de réalisation, les marges des réalisations, les pourcentages d'avancement par rapport au programme et les écarts mois et cumuls
- Détail et prévisions des facturations avec les marges des contrats un à un
- Tableau des résultats d'exploitation en fonction des facturations avec cumul au mois du reporting et prévisions de clôture, avec ratios et SIG.
- Tableau général de suivi des encaissements, mois à mois, avec comparaisons au programme

- Suivi des différences Réalisations/Facturations/Encaissements mensuellement et cumulées, globalement et par contrat.
- Tableau du détail des frais généraux, avec les ratios FFGG/Ventes et comparaisons à l'année n-1, leur montant à la clôture et comparaison au programme de l'année n et aux prévisions de l'exercice n+1. On peut également inclure un suivi mensuel des frais généraux les plus significatifs : frais de déplacements, de maintenance et réparations,
- Tableau de suivi mensuel des amortissements
- Tableau de suivi mensuel des investissements
- Tableau d'analyse du fonds de roulement et de la structure financière du bilan faisant ressortir l'investissement net et son financement ; ou pour faire ressortir la trésorerie nette en comparant le fonds de roulement net au besoin en fonds de roulement.
- Le cash-flow opérationnel résultant des disponibilités de trésorerie et des dépenses effectuées mois par mois et cumulé
- Tableau des financements bancaires avec les plafonds et les utilisations, et les paiements aux fournisseurs,
- La situation des contrats de leasing
- La situation des cautions émises
- Les statistiques du personnel détaillés en personnel de structure ou opérationnel, fixes ou occasionnels, l'absentéisme, par catégorie (ingénieurs, cadres, ...
- Commentaires sur la qualité et l'environnement

En plus des états périodiques seront toujours exigés

Annuellement les bilans selon la comptabilité espagnole avec :

Actif Exercices N et N-1 et les écarts

Passif Exercices N et N-1 et les écarts

Le CPC Exercices N et N-1 et les écarts

A la clôture de décembre, avant l'audit annuelle externe en plus des éléments exigés mensuellement le mouvement des fonds propres, le détail des immobilisations financières, états de rapprochement des comptes inter-companies, questionnaire de consolidation, compte de bilan et de résultats, détail du calcul des provisions pour impôt IS, et après l'audit annuel un brouillon du bilan annuel. La norme veut que les auditeurs externes des filiales soient les mêmes que ceux de la maison mère. Les dates du reporting mensuel sont fixées au début de l'année.

Elaboration en septembre du budget de l'année suivante et de la mise à jour du plan quinquennal.

Les budgets alimentent aussi le reporting puisque la référence y est constante. Ils suivent les mêmes tableaux que ceux du reporting dont ils sont la référence.

Section III ORGANISATION DE L'INFORMATION

Elle se fera en suivant différentes phases

Les besoins en information nécessaire pour le suivi des indicateurs ne sont pas totalement sensibles actuellement.

Les informations manquantes nécessitent de prévoir les procédures de leur collecte et la mise en œuvre de la comptabilité analytique.

Il faut définir les procédures consignant les modalités d'obtention des informations : fiches d'affectation du personnel, des matériels, les achats

Ex Les états d'activité des techniciens doivent être établis et saisis chaque semaine. Les dépenses de consommation de carburant ainsi que les dépenses de restauration et d'hébergement ne sont disponibles qu'en début de mois suivant.

Enfin les données comptables sur le coût d'usure des appareils sont généralement établies à l'année, mais les amortissements sont périodifiés tout au long de l'année, de manière extra comptable.

Il faut envisager la construction d'une base de données alimentant les tableaux de bord dont l'intérêt réside dans la possibilité d'avoir accès aisément à des informations complémentaires, ou de pouvoir croiser de façon relativement simple certaines données, afin d'en extraire de nouveaux indicateurs.

Section IV L'exploitation prévue des nouveaux tableaux de bord

A- Mode de fonctionnement

Tant au niveau siège qu'au niveau local, l'appropriation se fera progressivement: le responsable se familiarise avec ce nouvel outil, il se sent capable d'agir à partir des informations, et la maîtrise qu'il acquiert du tableau de bord lui permet d'envisager des évolutions

L'exploitation connaît donc 4 moments :

1 collecter les données en surveillant les processus de collecte de données et de leur traitement

2 interpréter les résultats de synthèse sans déformer ou projeter la réalité par une attitude de questionnement et d'ouverture

3 définir les actions correctives palliatives ou curatives définissant la nature, le responsable, l'échéance, les moyens

4 faire évoluer le tableau de bord suite à une réorientation de la stratégie, ou une volonté de cerner temporairement un phénomène, ou à un changement dans l'une des composantes existantes, évolutions portant sur le fond et la forme

Ex : de nouveaux ratios peuvent être calculés en croisant les données des différents tableaux

B- Conditions du succès de l'utilisation du reporting

Etant un ensemble d'indicateurs se rapportant sur mesure à une même entité, utilisé par les mêmes responsables, organisé de façon cohérente à des fins de mesure et de maîtrise des performances de cette unité, le tableau de bord est construit autant dans une perspective d'action que dans une perspective d'information.

On peut y distinguer une partie regroupant les indicateurs de reporting destinés à la reddition des comptes sur les résultats obtenus et à la discussion entre niveaux hiérarchiques ou fonctions et une partie regroupant les indicateurs de pilotage qui permettent de suivre localement l'avancement des plans d'action et les résultats obtenus et d'entreprendre localement les corrections des écarts.

Le tableau de bord se réfère autant à des informations opérationnelles qu'à des données comptables. En aucun cas la production du tableau de bord ne doit être retardée : si une information manque, elle doit être estimée au plus juste. La remontée d'information doit être rapide.

La construction du tableau de bord s'appuie sur les éléments recueillis lors de l'étape précédente de définition de l'organisation du pilotage. La présentation donnée assurera :

- L'efficacité et la mesure de la production

Les préoccupations d'efficacité de la bonne utilisation des ressources pour développer l'activité.

Il faut une bonne connaissance de la production et/ou des prestations rendues en définissant le périmètre de l'entité, et en identifiant les prestations rendues par l'entreprise et en mettant en place des indicateurs permettant de mesurer le volume de cette production. On peut associer à ces mesures des indicateurs sur la qualité (respect des délais, satisfaction du client,...) en se fondant principalement sur le point de vue du client.

Le pilotage d'une entité consiste à prévoir un volume d'activité donné pour prévoir les ressources nécessaires en quantités et dans le timing voulu. Cette dimension du tableau de bord rejoint les aspects du planning, de gestion de la production, des ressources humaines, des approvisionnements, qui doivent être disponibles au moment et en quantités adéquats, permettant d'éviter les ruptures de toute nature. Ex planning de projet sur lesquels on peut voir l'état d'avancement des tâches ainsi que les dates limites prévues, le nombre d'heures prévues....

- L'économie et la maîtrise des coûts

Il faut se procurer les ressources nécessaires à l'efficacité aux moindres coûts, et à la meilleure qualité possible. (critère 3B, bueno, bonito, barato disent nos amis espagnols).

On trouvera dans ce sens dans les tableaux de bord des ré-estimations des coûts à la fin du projet, pour s'assurer de façon prévisionnelle de leur bonne maîtrise en fin de période, le budget initial prévoyant les ressources maximales autorisées est transformé en budget à date ; le coût prévisionnel final est le total des coûts engagés à la date et du reste à engager d'ici la fin du projet.

- L'efficacité, maîtrise des actions et atteinte des résultats

Identification des objectifs et des impacts, et identification des leviers d'action et des choix des plans d'action permettant d'atteindre les résultats attendus.

L'identification des leviers d'action est conduite au niveau de chaque objectif. On doit faire attention lors de l'usage de leviers d'actions utilisés pour améliorer un objectif et qui peuvent avoir des répercussions négatives sur un autre objectif.

Par exemple on peut augmenter les moyens techniques pour respecter les délais d'exécution, mais au risque d'augmenter les coûts de production : choisir une perforation horizontale sous chaussée plus rapide, sans dérangement pour les usagers, propre et satisfaisant le client en ce qui concerne son image avec les communes locales, mais qui coûte excessivement chère par rapport à une traversée conventionnelle avec réfection de la chaussée.

En temps que simple outil, le tableau de bord reste limité. Il prend tout son sens dans le cadre d'une démarche d'animation de gestion qui le fait vivre, le rend opérationnel en en faisant le cadre d'un dialogue de gestion riche et régulier entre niveaux hiérarchique et entre unités concernées. Il n'est qu'un moyen mais indispensable d'une démarche de pilotage.

La question essentielle qui conditionne son succès est celle de l'adéquation entre le schéma de pilotage retenu et les besoins de l'organisation, son contexte spécifique.

Les objectifs d'une démarche de tableau de bord doivent être communiqués et bien compris. Elle peut avoir une dimension de contrôle des résultats, ce qui est légitime, mais son grand intérêt réside dans sa capacité à fournir au responsable des éléments de diagnostic de sa situation, d'aide au repérage des dysfonctionnements et des améliorations possibles facilitant la construction de plans d'action et le pilotage de ses actions et résultats. En ce sens elle permet d'acquérir des connaissances, de rechercher collectivement des améliorations. Atteindre ce deuxième objectif nécessite un style de management ouvert, privilégiant l'initiative et laissant un droit à l'expérimentation et à l'erreur, donc à l'opposé d'un contrôle punitif faisant la chasse des fautes et coupables.

L'établissement d'un climat de confiance, d'un état d'esprit constructif et coopératif est donc un point essentiel. La façon dont sont conduites les premières actions dans ce domaine est à cet égard essentielle. Si celles-ci sont mal perçues, ou peuvent prêter à confusion, les dépenses risquent de se multiplier.

Annuellement (clôture de décembre), avant l'audit annuelle externe en plus des éléments exigés mensuellement le mouvement des fonds propres, le détail des immobilisations financières, états de rapprochement des comptes inter-companies, questionnaire de consolidation, compte de bilan et de résultats, détail du calcul des provisions pour impôt IS, et après l'audit annuel un brouillon du bilan annuel. La norme veut que les auditeurs externes des filiales soient les mêmes que ceux de la maison mère. Les dates du reporting mensuel sont fixées au début de l'année.

Elaboration en septembre du budget de l'année suivante et de la mise à jour du plan quinquennal.

CHAPITRE II Recommandations

Nos recommandations seront :

- Organiser la collecte et le traitement de l'information
- Installer et faire tourner des logiciels de comptabilité générale et analytique
- Eriger des DAS avec des ingénieurs responsables permanents (CDI) à la place des directions de projets occasionnelles actuelles pour perpétuer l'action commerciale en dehors des périodes d'exécution des contrats
- Augmenter les effectifs administratifs (1comptable pour les compta générale et analytique) et technico-commerciaux.
- Varier l'offre en développant les produits du Groupe (qui ont déjà fait leurs preuves Iwania, Intellimap, études de schémas de télécommunications, avec animation au début et formation de responsables ou superviseurs de ces produits localement) et de nouveaux produits adaptés au marché marocain, (rappeler les appels incessants de la direction générale locale pour lancer des centres d'appels, d'édition de logiciels, non réalisés faute de volonté d'investissement du centre).
- Recommandation de sous-traitance maximum, passant par une connaissance parfaite du marché et de ses intervenants et un bon service des achats
- Varier la clientèle
- Introduction de produits plus technologiques
- Bénéficier des effets de synergie du groupe
- En évitant pour le moment les étapes de la mise en place d'une comptabilité analytique, qui est un outil et non une fin en soi, nous recommandons, au lieu d'une comptabilité analytique intégrée à la comptabilité générale, lourde, une comptabilité analytique autonome articulée avec la comptabilité générale en utilisant les comptes réfléchis, représentant l'image des comptes de CPC et de stocks.
- Ou bien, eu égard à l'absence d'obligation légale, les écritures peuvent être remplacées par des tableaux alimentés par une méthode extra comptable, commençant par des données historiques, et aborder progressivement l'informatique dans le contrôle de gestion.
- Insuffler une dynamique de gestion (décisions, cycles de pilotage |budget, plan...|, suivi de gestion, réprévision)
- Le reporting refondu nécessite une CAE parce qu'il faut raisonner par contrat/chantier et suivre la rentabilité des affaires, chiffrer les services à la maison mère
- Donner les moyens de développer l'activité (identifier les niches porteuses, lancer les produits phare et suivre la DG dans les choix qu'elle exprime)
- Instaurer le CD

Troisième voie. Des priorités sont donc définies à un moment donné, c'est-à-dire que l'on décide de se focaliser sur certaines actions de progrès jugées primordiales. Un *plan d'action* se distingue donc d'une variable d'action dans la mesure où il fixe la réalisation de cette dernière dans le temps. Lorsqu'un plan d'action est mené à bien, les priorités changent et d'autres plans sont mis en œuvre.

Le tableau de bord doit être un outil *évolutif* incluant :

- la stratégie du moment : doit en effet évoluer en fonction de l'environnement ;
- le modèle de performance en vigueur : amené à évoluer, traduisant le processus d'apprentissage au sein de l'entreprise ;
- les plans d'action prioritaires du moment.

CONCLUSION

Trois grandes évolutions apparaissent déterminantes :

- Le développement de système de reporting multidimensionnels. Autrement dit, le système d'information doit aussi intégrer d'autres dimensions, telles que la qualité, la gestion des ressources ou le développement technologique.
- Dans un environnement devenu de plus en plus fluctuant et incertain, les décideurs sont conduits à repenser de façon plus fréquente leur stratégie et son implication. Ils doivent également disposer d'une capacité de réaction plus rapide et d'une meilleure anticipation des évolutions majeurs ou des retournements de conjoncture à l'œuvre dans certains secteurs (en 2002, la réduction brutale des marchés, pour les secteurs des équipementiers téléphoniques et des services informatiques, a ainsi conduit les dirigeants des entreprises concernées à réagir très rapidement pour éviter le risque de dépôt de bilan).
- Les nouveaux outils technologiques à la disposition des dirigeants pour diffuser l'information de gestion et faire de la fonction Contrôle de gestion un partenaire des opérationnels.

Des priorités sont définies à un moment donné, c'est-à-dire que l'on décide de se focaliser sur certaines actions de progrès jugées primordiales. Un *plan d'action* se distingue donc d'une variable d'action dans la mesure où il fixe la réalisation de cette dernière dans le temps. Lorsqu'un plan d'action est mené à bien, les priorités changent et d'autres plans sont mis en œuvre.

Le tableau de bord doit donc être un outil évolutif incluant :

- la stratégie du moment : doit en effet évoluer en fonction de l'environnement ;
- le modèle de performance en vigueur : amené à évoluer, traduisant le processus d'apprentissage au sein de l'entreprise ;
- les plans d'action prioritaires du moment.

Les tableaux de bord de Avánzit seront mis à jour chaque fois que les priorités ou les contraintes du moment changeront.

BIOGRAPHIE ET SOURCES

Azzeddine Andalous : Module Le CONTRÔLE DE GESTION et business plan, Iscae mai 2006

Azzeddine Andalous : Module Présentation du projet de mesure de la rentabilité, Iscae avril 2006

Jamal Khoumri : Module La mise en place d'une comptabilité analytique, Iscae Juin 2006

Mohamed Khalid Benotmane : Module Les tableaux de bord, Iscae mai 2006

Renée Demeestère : Le CONTRÔLE DE GESTION dans le secteur public- 2^{ème} édition L.G.D.J.

Françoise Giraud : Contrôle de gestion et pilotage de la performance. Gualino, 2003.86

Philippe Lardy : Reporting et contrôle budgétaire, EMS Editions,2003

Abdelghani Bendriouch : Comptabilité analytique pour le CONTRÔLE DE GESTION, Cogefos 2^{ème} édition 2004

Abdelghani Bendriouch : Système budgétaire pour le contrôle de gestion, Cogefos 2005

John Leslie Livingstone : MBA Finances

Mendoza Carla : Coûts et décisions, Gualino 2002.5