

## **INTRODUCTION GENERALE**

La vision économique et sociopolitique de l'Etat béninois, s'est orientée entre autres vers le rôle détenu par les petites et moyennes entreprises (PME-PMI), dans le dynamisme des échanges aussi bien nationaux qu'internationaux. Ainsi, depuis le 25 août 2005, la Charte Nationale des Petites et Moyennes Entreprises et des Petites et Moyennes Industries a été adoptée au Bénin par décret n°2005-537 et approuvée par le gouvernement le 02 Août 2006. Cette vision a été marquée par des modes de gestion visant à gérer le risque et à anticiper les évolutions potentielles des entreprises et ce, dans l'objectif de déterminer les meilleurs moyens possibles pour pouvoir s'adapter aux conditions de complexité et de turbulence actuelle de l'économie. L'objectif visé est d'assurer un meilleur développement aux PME et PMI, en leur facilitant l'accès à l'information, l'accès aux facteurs de production, l'accès au financement et surtout renforcer les dispositifs favorisant une bonne gestion des PME /PMI. Mais ce développement ne pourrait être effectif que si ces PME/PMI mettent en place un système de gestion adéquat ; ce qui implique donc l'utilisation des méthodes ou moyens et des outils de gestion appropriés et efficaces pour l'atteinte de leurs objectifs. Un système de contrôle de gestion ne serait-ce que sous son aspect organisationnel s'avère donc indispensable, car il permettra de savoir la direction que prend la gestion de l'entreprise, faire des corrections nécessaires en cas de dérapage par rapport aux objectifs qu'elle s'est fixée au départ, ce qui permettra à l'entreprise de pérenniser ainsi sa structure.

Cependant, un système de contrôle de gestion ne peut être mise en place sur un coup de tête du dirigeant d'une entreprise et plus encore si celle-ci est une PME. En effet le contrôle de gestion repose sur un découpage de l'entreprise en de centres de responsabilités dotés d'objectifs clairs et quantifiés. Ne pouvant être instauré sur un coup de tête, on pourrait alors se poser la question de savoir : quels sont les facteurs

qui peuvent amener un dirigeant de PME à introduire un système de contrôle de gestion dans le pilotage de son entreprise ? Dans le cas de l'entreprise objet de notre étude (CMCP BENIN SARL) on pourrait se poser une kyrielle de questions à savoir : les centres de responsabilités sont-ils pourvus de ressources nécessaires pour accomplir leur mission? Ou bien il s'agit d'une décentralisation de façade qui au besoin cède place complètement à une centralisation à outrance selon les désirs du dirigeant ? Quels sont les facteurs de contingence structurels qui rendent le contrôle de gestion indispensable pour un meilleur pilotage de CMCP BENIN SARL ? Quel mode de contrôle de gestion lui serait-il bénéfique?

C'est pourquoi, dans la présente étude, dont le thème est : « Opportunité de mise en place d'un système de contrôle de gestion dans une PME béninoise : cas de CMCP BENIN SARL », on essaiera d'apporter quelques éléments de réponses à ces différentes questions posées ci-dessus.

Pour ce faire, le présent travail de recherche s'articule autour de trois chapitres : le premier, traite du cadre théorique et méthodologique, le second s'intéressera à la prise de connaissance de la société et à son diagnostic, comme préalable à tout travail de conception. Quant au troisième et dernier chapitre, il proposera une méthodologie de conception décrivant les différents outils et étapes à suivre, pour la mise en œuvre du contrôle de gestion dans l'entreprise CMCP BENIN SARL.

# **PREMIER CHAPITRE**

## **CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE LA RECHERCHE**

## Introduction

La société CMCP, évolue dans une situation inquiétante. En effet, le personnel de cette entreprise a été sujet à de fréquents changements (démissions ou licenciements) dus, parfois à des malversations commises, à l'incompétence ou à l'insatisfaction du personnel. En effet, de 2005 à 2006, 60% du personnel sont partis. Depuis des mois, il est continuellement observé dans cette entreprise des problèmes de gestion, dont le plus important est la difficulté de coordination des activités menées dans cette société. Face à cette situation, nous nous posons des questions sur les causes probables de ces différents problèmes. Est-ce parce que le chef de l'entreprise ne collabore pas avec des agents compétents? Cette entreprise est-elle dotée de crédits suffisants pour financer ses activités? Le chef d'entreprise est-il bien outillé pour prendre des décisions efficaces? Y a-t-il dans l'entreprise une adéquation entre le profil du titulaire d'un poste et les exigences dudit poste? L'organisation de l'entreprise tient-elle compte des facteurs de contingence structurels comme la taille de l'entreprise, le niveau de l'activité, etc. ? Voilà autant de questions, qui nous permettra de construire la problématique du pilotage de cette entreprise.

## **Section 1 : CADRE THEORIQUE**

Pour appréhender tous les contours du sujet, il est nécessaire de faire un feed-back sur l'origine du Contrôle de gestion et de voir son implication dans les PME. Dans cette optique, il sera présenté dans ce chapitre en (I) la problématique et l'intérêt de la recherche; en (II) les objectifs de recherche; en (III) les hypothèses de la recherche et en (IV) la revue de littérature.

### **I. Problématique et intérêt de la recherche**

#### **1.1-Problématique**

Les PME au Bénin opèrent dans un environnement caractérisé par la concurrence internationale acharnée, la concurrence nationale accrue, la corruption, et une forte intervention des pouvoirs publics.

Face à cet environnement turbulent, la gestion d'une entreprise et plus particulièrement celle d'une PME, devient de plus en plus délicate car les difficultés liées à la gestion des stocks, des crédits, des achats des matières premières, de la production, de la vente de produits finis, de l'organisation interne et de la coordination des activités au sein de l'entreprise, compliquent davantage les choses. Les résultats<sup>1</sup> des études statistiques effectuées en Europe, montrent que le taux d'échec et de mortalité des PME, sont nettement supérieurs à ceux des grandes entreprises ; 80% des PME créées, meurent avant d'avoir bouclé les cinq premières années d'activités et plus de 90% des échecs, sont dus à des erreurs de gestion. Selon ces mêmes études, il existe une étroite relation entre le taux de mortalité et l'absence de contrôle. Dès qu'elle atteint une certaine taille, où le propriétaire-dirigeant se trouve obliger de se faire aider par plusieurs autres personnes, la PME a besoin de

---

<sup>1</sup> : Extraire du cours de contrôle de gestion en Maîtrise à la FASEG de Dr Airy TONATO

structurer son organisation et sa gestion. Elle doit s'assurer de la convergence des comportements, de la cohérence de son action et du suivi de ses performances. Un système global de pilotage (le contrôle de gestion) doit être mis en place pour assurer la maîtrise de la gestion interne : comptabilité de gestion, budgets, tableaux de bord, ... etc.

La société CMCP BENIN SARL en tant qu'une PME n'est pas à l'abri de ces problèmes de gestion. Ces problèmes se rapportent essentiellement à :

- La non utilisation d'un manuel de procédure ;
- Le manque de rigueur dans l'exécution, le suivi et le contrôle des activités ;
- L'inexistence d'un outil formel de compte rendu ;
- L'inexistence d'un outil formel de planification ;
- L'inexistence d'un outil formel de suivi ;
- L'inexistence d'un outil formel de prévision ;
- L'insuffisance de ressources humaines qualifiées au niveau de l'entreprise

A tous ces problèmes, s'ajoute le manque de politique de motivation du personnel.

Au regard de ces problèmes que rencontre la société dans la gestion, un certain nombre de questions méritent d'être posées :

- N'y-a-t-il pas quelque chose qui manque à cette entreprise ?
- L'organisation interne de cette société est-elle adaptée ?

- La méthode de travail est-elle efficace ?
- Vu le rôle du contrôle de gestion, n'est-il alors pas opportun pour la société CMCP de se doter ne serait-ce que d'un embryon de système de contrôle de gestion, en introduisant quelques outils de contrôle de gestion en adéquation avec ses réalités socio-économiques ?
- Quels sont les outils de contrôle de gestion qui lui seraient appropriés, vu ses caractéristiques ?
- Le système d'information en place dans la société est-elle fiable ?

Ainsi, pour mieux appréhender ces différentes questions nous avons mené l'essentiel de notre réflexion sur le thème **«Opportunité de mise en place d'un système de contrôle de gestion dans une PME béninoise : cas de CMCP BENIN SARL »**

Pour examiner toutes ces préoccupations, nous présenterons l'aspect général et spécifique de notre étude à partir des objectifs de recherche et des hypothèses de travail.

Mais avant tout, nous ferons part de l'intérêt de notre étude.

### 1.2- Intérêt de la recherche

Le présent travail a un intérêt aussi bien théorique que pratique. Ce travail apportera, un éclairage sur l'importance du contrôle de gestion dans les PME et de ce point de vue, permettra de saisir les facteurs qui conditionnent sa mise en place. De façon pratique, il permettra aux dirigeants de la société CMCP d'avoir des outils de gestion, leur permettant de suivre et de coordonner les activités de la société afin de faire des corrections au moment opportun. Aussi, leur permettrait-il de connaître

leurs faiblesses, les corriger et prendre des mesures pouvant leur permettre d'augmenter sa performance.

## **II. OBJECTIFS DE LA RECHERCHE**

### **2.1- Objectifs général**

L'objectif général de notre recherche, est d'analyser la gestion interne de la société CMCP BENIN afin de lui proposer un mode de contrôle de gestion en adéquation avec ses réalités socio-économiques.

### **2.2- Objectifs Spécifiques**

Pour atteindre notre objectif général, nous avons essayé d'organiser notre recherche autour de trois objectifs spécifiques à savoir :

**Objectif spécifique 1** : Analyser le système d'information et les différents outils de gestion utilisés dans le pilotage de la société CMCP BENIN SARL.

**Objectif spécifique 2** : Montrer que les facteurs de contingence structurels comme, l'effectif et le niveau d'activité induisent la mise en place d'un système de contrôle de gestion dans CMCP BENIN SARL.

**Objectif spécifique 3** : Proposer quelques outils de contrôle appropriés à la gestion de CMCP BENIN SARL.

## **III.**

### **Hypothèses de la recherche**

L'hypothèse est une approche de solution, formulée après une observation rapide de données établies et disponibles. Elle est tenue à titre provisoire pour expliquer des faits indiscutables et pour aider à l'examen d'autres faits. Son caractère provisoire fait

qu'elle soit modifiable en cours d'examen, si les faits mis à jour l'exigent. Ces quelques précisions d'ordre sémantique, nous amènent à formuler nos hypothèses de recherche en ces termes:

**Hypothèse 1**: La dégradation continue des résultats est liée à l'absence d'un système d'information et d'outils de gestion adéquate.

**Hypothèse 2**: L'échec de la restructuration s'explique par la non définition d'objectifs clairs à court et à moyen terme.

**Hypothèse 3**: Le système de management de CMCP ne permet pas de la rendre performante.

#### **IV- Revue de littérature**

Si on s'intéresse à la phase de structuration de la gestion interne des petites et moyennes entreprises, on se situe à l'intersection de plusieurs champs de la littérature académique qui se positionnent toutefois, la plupart du temps, dans le cadre de la théorie des ressources : les travaux sur l'entreprise familiale (mettant en évidence l'importance du capital social familial), les travaux sur l'entreprise de petite taille (soulignant la très forte contingence de l'organisation par rapport à sa taille) et les travaux sur les changements organisationnels liés à la croissance (s'attachant à décrire les métamorphoses des entreprises au fil de leur cycle de vie). Dans le cadre de notre étude, notre revue littéraire serait plus axée sur les travaux effectués sur les entreprises de petite taille et les travaux sur les changements organisationnels.

Plusieurs facteurs peuvent influencer une entreprise ; il peut s'agit de la culture, de la stratégie, de la taille et enfin de l'environnement. Ces facteurs peuvent affecter la structure et l'organisation de l'entreprise. Ainsi, ces facteurs offrent des opportunités de restructuration. Parmi ces facteurs lesquels ont été fréquemment relevés dans la littérature ?

Cette section sera consacrée à un rapide tour d’horizon des différents concepts liés au contrôle de gestion, et aux PME. Avant de présenter le cadre général du contrôle de gestion, il nous paraît important de définir les mots clés (de notre thème de mémoire) comme PME, opportunité, contrôle, contrôle de gestion et son implication dans les PME. Il s’agira ensuite d’exposer dans ce chapitre la littérature qui traite des facteurs de contingence structurels qui induisent la structuration de la gestion dans une PME, des types de contrôle et enfin nous présenterons la synthèse de quelques typologies de contrôle de gestion selon les auteurs.

#### 4.1- Définitions de quelques notions et mots clés.

##### 4.1.1- Opportunité

Selon le dictionnaire l’opportunité c’est la qualité d’un événement ou une situation qui est favorable à la réalisation d’un autre. C’est le caractère de quelque chose qui vient à propos. En économie la notion d’opportunité est très vaste. Elle est l’état d’un agent économique qui tient compte de ce qu’il pourrait obtenir en plus et en moins s’il produisait ou consommait autrement. On parle souvent de coût d’opportunité. Le **coût d’opportunité** (ou coût d’option) mesure la perte des biens auxquels on renonce en affectant les ressources disponibles à un usage donné. C’est le coût d’une chose estimé en termes d’opportunités non-réalisées, ou encore la valeur de la meilleure autre option non-réalisée. En matière de gestion, le coût d’opportunité d’un investissement est le coût de la non-réalisation d’un investissement. Il est mesuré par la rentabilité attendue des fonds investis (ou de l’affectation d’immobilisations à d’autres utilisations, comme par exemple, la location d’un terrain disponible). Ce critère est l’un de ceux utilisés dans les choix d’investissement. En principe, le rendement doit être au minimum égal au coût d’opportunité. En matière de finance c’est la rentabilité qu’aurait un placement de même risque que celui réalisé ou envisagé. Il sert à faire des arbitrages entre placements.

#### 4.1.2- Contrôle

Contrôler signifie vérifier, surveiller, évaluer, maîtriser l'entité que l'on gouverne par rapport à son système organisationnel et par rapport à l'environnement. Contrôler une situation signifie la maîtriser, la conduire dans le sens voulu. Le contrôle recouvre deux acceptions complémentaires. Une dimension de vérification, sanction des résultats et des comportements conformément aux objectifs fixés et une dimension de maîtrise qui doit aider au pilotage de l'entreprise.

#### 4.1.3- Contrôle de gestion

Appliqué à la gestion, le contrôle a pour objectif la maîtrise des performances économiques de l'organisation : on parle de contrôle de gestion. De façon générale, le contrôle de gestion est l'ensemble des moyens mis en œuvre par l'entreprise, pour aider les responsables opérationnels à maîtriser leur gestion et à atteindre les objectifs fixés.

Le Plan Comptable Général, dit du contrôle de gestion qu'il est la maîtrise de la conduite d'une organisation, en prévoyant les événements et en s'adaptant à l'évolution, définir les objectifs, mettre en place les moyens, comparer les performances et les objectifs, corriger les objectifs et les moyens.

Pour Anthony de Harvard père incontesté de la discipline indiquait en 1965 dans un ouvrage que « le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation ».

Lowe (1971, p. 5) quand à lui a proposé une définition qui marque tout un programme, peut-être une ambition déraisonnable : « Le contrôle de gestion est un système qui saisit et traite l'information sur l'organisation, un système de responsabilité et de feedbacks conçu pour apporter l'assurance que l'entreprise s'adapte aux changements de son environnement et que le comportement de son

personnel au travail est mesuré par référence à un système d'objectifs opérationnels en cohérence avec les objectifs d'ensemble, de telle sorte que toute incohérence entre les deux puisse être identifiée et corrigée ».

#### 4.1.4- Petite et Moyenne Entreprise (PME)

La recherche sur les PME, a commencé à se développer à partir de la fin des années 70. À cette époque on a commencé à identifier les spécificités des PME vis-à-vis des grandes entreprises. Progressivement, ces recherches commencent à se multiplier, se structurer et s'organiser afin de constituer un objet de recherche.

Au départ, il faut reconnaître que les PME, ne sont pas des grandes entreprises en miniature. Les recherches antérieures ont bien montré, qu'une PME « ne peut plus être considérée comme un simple modèle réduit d'un archétype d'entreprises (...) elle constitue un être qui a sa propre réalité et sa propre existence » (Julien, 1988). Toutefois, il n'existe pas une définition unique des PME, mais plusieurs typologies ont été conçues par différents chercheurs afin de retrouver les ressemblances communes. On trouve des typologies traditionnelles basées sur des critères quantitatifs. Aussi, plusieurs auteurs ont cherché à dépasser ceux-ci en prenant en compte des critères qualitatifs permettant une typologie plus complexe et plus globale. Par conséquent, il est difficile de les définir, on trouve plusieurs définitions des PME élaborées selon différents contextes. Dans ce qui suit on se réfère à la définition de Julien (1988) pour qui la petite et moyenne entreprise « est avant tout une entreprise juridiquement, sinon financièrement indépendante, opérant dans des secteurs primaires, manufacturiers ou des services, et dont les fonctions de responsabilités incombent le plus souvent à une personne en général seul propriétaire du capital ». Selon la CHARTE NATIONALE des PME/PMI du Bénin, on entend par PME/PMI : toute entreprise légalement constituée, tenant une comptabilité régulière, qui n'est pas une filiale de multinationale et qui satisfait aux critères d'un

effectif de cinq (05) à quatre vingt dix neuf (99) employés permanents, puis d'un capital social compris entre un million (1.000.000) et cinquante millions (50.000.000) de francs CFA ou des investissements d'un montant compris entre cinq millions (5.000.000) et cinq cent millions (500.000.000) de francs CFA. A ce stade de notre recherche, il est indispensable d'identifier les spécificités et les caractéristiques des petites entreprises qui peuvent avoir un impact sur la problématique de notre recherche.

#### 4.2- Les facteurs de contingence structurels

La spécificité de la PME réside en grande partie dans la nature du traitement de l'information nécessaire à son fonctionnement. Comme Paraque (2004) l'indique : « *Une PME est une organisation engagée dans une logique de conviction dont le résultat est chaque fois remis en cause alors que la grande entreprise est une organisation inscrite dans une logique de production de connaissances partagées, c'est à dire la production d'informations standardisées susceptibles de permettre des arbitrages sur la base de règles communes.* ». Les auteurs qui travaillent dans le champ de la PME ont développé, quant à eux, un ensemble de travaux autour de la spécificité de l'entreprise de petite taille. Ainsi Julien (1987) a mis en évidence les attributs de la PME : petite taille, centralisation, faible spécialisation, stratégie intuitive et peu formalisée, systèmes d'information interne et externe peu complexes et peu organisés. Torres (2002), met l'accent sur la notion de proximité, jugée comme centrale dans la PME, que cette proximité soit hiérarchique, fonctionnelle, spatiale ou temporelle.

##### 4.2.1- La taille

Les PME se distinguent des grandes entreprises par leur taille modeste. Julien et Marchesnay (1988) proposent la distinction entre trois catégories : les très petites entreprises qui ont un effectif compris entre un et neuf salariés, les petites entreprises

entre dix et quarante neuf salariés et les moyennes entreprises entre cinquante et cent quatre vingt dix neuf salariés. En effet, la classification des entreprises par leur taille, diffère d'un pays à un autre. Chaque pays possède sa propre définition de la PME selon la réglementation sociale, fiscale ou juridique, mais aussi à l'intérieur du même pays chaque secteur a ses propres références de taille. Au Benin, il existe une définition communément admise des PME. Est considérée comme PME une entreprise dont les effectifs sont compris entre cinq(05) et quatre vingt dix neuf (99) employés permanents. Caractérisées, par leur petite taille en termes d'activité et d'effectifs, le volume des ressources techniques et financières mis à la disposition du dirigeant au sein des PME est limité. Par suite, l'effet taille joue un rôle important dans les différences de pratique de contrôle de gestion et des systèmes de comptabilité analytique utilisés au sein de la PME.

#### 4.2.2- Le rôle du dirigeant

« Une caractéristique essentielle de la petite entreprise est le rôle très particulier que joue son dirigeant. » (Fallery, 1983). Plusieurs chercheurs affirment la très forte influence du dirigeant de PME sur son système de gestion (Lefebvre, 1991). Il est souvent le fondateur de son entreprise, il possède une forte tendance à personnifier l'entreprise selon ses motivations et ces antécédents personnels et professionnels (Coupal, 1994). Il joue le rôle du directeur, du manager, et du gestionnaire. De façon générale les dirigeants de PME, pour prendre leurs décisions, ont exclusivement recours à leurs seuls jugements, intuitions et expériences (Mintzberg, 1976). Ils acceptent peu de déléguer leur pouvoir et leur responsabilité aux autres acteurs, de même ils ont peu recours à un système d'information de gestion formalisé. On constate que le système de contrôle de gestion dans le contexte d'une PME est fortement conditionné par le propriétaire dirigeant et représente ses aspirations personnelles.

#### 4.2.3- Une structure simple

La petite entreprise est caractérisée par une faible spécialisation des tâches, au sein de l'entreprise. La spécialisation est généralement accompagnée de l'augmentation de la taille. Selon Mintzberg (1982), au fur et à mesure que la firme grossit, les niveaux organisationnels augmentent et le travail devient plus spécialisé. De plus, l'étude de Kalika (1987) sur la structure des entreprises affirme que plus l'entreprise est petite, moins il y a des procédés formalisés et plus les décisions sont centralisées chez le propriétaire dirigeant. La taille et le rôle important que joue le propriétaire dirigeant et sa réticence à déléguer ses responsabilités aux autres acteurs à un effet sur la structure de l'entreprise. Les PME présentent une structure simple, centralisée qui possède un nombre limité de ressources humaines et financières.

#### 4.2.4- Un système d'information peu développé

Le système de gestion des PME est caractérisé, d'une part, par un système d'information interne peu complexe qui est souvent standard et peu organisé et, d'autre part, par un système d'information externe simple. Le contact et le dialogue constituent le vecteur essentiel de l'information au sein des PME. Comme nous l'avons déjà noté, la structure de la PME est peu formalisée et peu hiérarchisée. Par le même effet, les systèmes d'information et de communication sont aussi peu formalisés. L'information est véhiculée souvent d'une manière informelle, en fonctionnant par dialogue et par contact direct (Mintzberg, 1982) qui, pour le dirigeant, sont les meilleures pratiques pour exercer le contrôle. De même, le système d'information externe dans les PME est simple. Il est représenté par le contact direct entre le dirigeant et les différents acteurs de son environnement constitué essentiellement par les clients, les fournisseurs et les banquiers.

#### 4.2.5- Prise de décision

La taille réduite de la firme et sa structure simple, permet souvent au patron de

prendre les choses en main et favorise la rapidité de la prise de décision, ce qui permet de réagir rapidement aux turbulences de l'environnement. La centralisation de la prise de décision par le propriétaire dirigeant fait que ce dernier donne la priorité aux différentes tâches opérationnelles ce qui empêche une vision stratégique à moyen ou long terme. Les décisions sont, dans la plus part du temps, prises pour le court terme. Selon une enquête citée par Duchéneaut (1997), plus de 70% des dirigeants de PME préfèrent l'intuition à la prévision et la considère comme très importante dans la prise de décision. Par suite la fonction de décision dans une PME se fait de la manière suivante : Intuition – Décision – Action.

#### 4.3- Les seuils organisationnels des PME

Entre la fin des années 60 et le début des années 90 de nombreux travaux ont insisté sur l'importance des séquences successives dans le développement de la PME. Ces conceptions relèvent de la théorie du cycle de vie de la firme et des modèles de métamorphose des PME. Greiner (1972) a mis en évidence l'apparition de seuils organisationnels dans le développement de la PME dans un schéma qui est resté célèbre (analyse reprise ensuite notamment par Adizes, 1991, et Godener, 2002). Dans cette conception, prenant en compte les métamorphoses de l'organisation en croissance, la petite entreprise atteint donc d'abord une première phase critique, le seuil de la formalisation des processus vers 50 salariés. Ceci le fait passé au statut d'entreprise moyenne qui à son tour atteint une deuxième phase critique, le seuil de délégation des responsabilités vers 250 salariés. Ensuite l'entreprise perd largement ses spécificités liées à la taille et relève des problématiques habituelles de la gestion interne des entreprises.

Si pour Brac de la Perrière (1978) ce premier seuil organisationnel se situe aux alentours de 50 salariés, pour Steimetz (1969) et Basire (1976) il est plus bas, à

environ 30 salariés, et pour Gélinier et Gaultier (1974) ou Kalika (1985) il est plus élevé, à environ 100 salariés.

#### 4.4-

#### Le contrôle de gestion et les PME

Plusieurs chercheurs se sont préoccupés du contrôle de gestion, d'autres ont analysé les spécificités des PME, mais les recherches relatives au contrôle de gestion dans les PME restent encore rares. Depuis quelques années, on a vu apparaître un certain nombre de travaux portant sur l'existence du contrôle de gestion dans le contexte des PME. (Chapellier, 1997 ; Fernandez et al. 1996 ; Van Caillie, 2002 ; Lavigne, 2002 ; Nobre 2001). Ces différentes recherches sont néanmoins contradictoires, certaines mettent en évidence un bon développement des outils de contrôle dans le contexte des petites et moyennes entreprises, d'autres présentent des résultats plus nuancés. Après avoir réalisé une synthèse de plusieurs recherches empiriques, McMahon et Holms (1991) considèrent que l'état des connaissances sur ce sujet est insuffisant. En effet, la plupart des études existantes traitent de l'application d'un outil particulier dans le contexte des PME : Chadeaux (1991), par exemple, étudie les prévisions dans les PME de moins de 500 salariés à travers une enquête réalisée en auprès de 1000 PME. Cette étude montre que les PME réalisent des prévisions essentiellement à court terme, et ne présentent aucun objectif stratégique. Bescos (1991) présente à travers une analyse critique les apports et les limites des tableaux de gestion mis au point dans le cadre des PME.

Par contre, on trouve une série d'études qui dresse un premier bilan de la situation du contrôle de gestion dans les PME, dans une approche contingente. D'après ces études on peut tirer que les variables expliquant la nature du contrôle de gestion dans les PME sont définies par la taille de la PME, le rôle du chef d'entreprise et les caractéristiques de l'offre et de la demande définissant l'espace concurrentiel.

#### 4.5- Les quatre conditions indispensables à l'instauration d'un système de contrôle de gestion

Faute de disposer d'une théorie claire, d'un cadre conceptuel indiscuté, le contrôle (de gestion) est devenu dans l'esprit de certains (praticiens en général) ce que fait le contrôleur de gestion. Donc l'affaire des financiers. Pour situer les choses simplement, on peut partir des conditions rattachées à la notion de contrôle en cybernétique, la science de la commande des systèmes. Un système, un processus, ne peut être « contrôlé » qu'à quatre conditions (fig. 1) :

- Le processus doit être doté d'un objectif.
- Il est possible de connaître l'état atteint par rapport à l'objectif.
- On dispose d'un modèle prédictif, c'est-à-dire de la connaissance des effets qu'auront les décisions possibles si elles sont prises (connaissance de la relation cause-effet).
- Celui qui a la charge de contrôler le processus doit avoir accès aux différentes solutions possibles, donc aux solutions efficaces. Celles-ci peuvent consister :
  - o à ajuster les inputs du processus (on parle de contrôle de premier ordre),
  - o à modifier ses objectifs (contrôle d'ordre deux),
  - o à revoir le modèle prédictif en raison de l'expérience accumulée (apprentissage interne)
  - o ou à changer la nature du processus lui-même (apprentissage systémique).

On pourrait alors ajouter une cinquième condition spécifique du milieu organisationnel et qui n'a pas de sens en cybernétique : il faut que celui qui doit prendre la décision corrective ait envie de la prendre.

Ces quatre conditions forment une chaîne. Il suffit que l'une d'elles ne soit pas remplie pour que les autres perdent leur efficacité : l'ignorance de la situation atteinte

ne déclenche plus de décision, l'ignorance du modèle cause-effets ne permet pas de piloter, l'accès partiel aux solutions possibles peut avoir la même conséquence. Le contrôle, c'est avant tout le pouvoir d'agir pour modifier l'état des choses (d'où le rôle clé de la connaissance cause-effets et de l'accès à la décision), mais celui-ci ne peut pas réellement s'exercer si on ignore l'état atteint et le besoin d'intervenir. On peut considérer que, par nature, le contrôle de gestion est une tentative de contrôler quand une, ou plusieurs, des quatre conditions du modèle cybernétique ne sont pas respectées, ou, plus généralement, quand elle ne sont que partiellement respectées : objectifs pas clairs ou de pertinence incertaine, difficulté à faire le point, manque de modèle prédictif complet, solutions partiellement accessibles ou écart significatif entre la décision et sa mise en œuvre, notamment parce que le processus à contrôler n'est pas passif.

#### 4.6- Quelques Modes de Contrôle de Gestion

Les termes suivants ont été rencontrés dans la littérature : types de contrôle (Nogatchewsky, 2002), styles de contrôle (Petitjean, 2001), formes de contrôle (Barel, 2001), modes de contrôle (Chiapello, 1996), modes de régulation (Bessire, 1995), modes de convergence des buts (Fiol, 1991), mécanismes de coordination (Mintzberg, 1982). Dans les articles consultés, ces termes différents décrivent les mêmes facteurs d'influence que nous désignons dans la suite par l'expression « modes de contrôle ». De ce qui précède on peut présenter dans des tableaux une synthèse de la littérature exploitée. Dans le tableau n°1 on présentera les six dimensions d'analyse des modes de contrôle de gestion en organisation et dans le tableau n°2, on présentera quelques typologies et quelques modes de contrôle suivant leur auteur (tableaux n°1 et n°2 en annexe). Les modes de contrôle visent la maîtrise du comportement des acteurs (aspect culturel ou social), de ce qu'ils font (aspect mesure de résultats) et de la manière dont ils le font (aspect bureaucratique ou procédural).

## **Section 2 : METHODOLOGIE DE RECHERCHE**

Cette partie est consacrée à la présentation du cadre méthodologique de la recherche. La méthodologie se définit comme l'étude du bon usage des méthodes et des techniques. Autrement dit, ce sont les procédures et les moyens retenus dans une recherche donnée, et qui sont aptes à rendre compte du sujet étudié et à conduire le chercheur vers les buts qu'il s'est fixé. Elle porte sur le choix des moyens et des procédures, permettant de répondre à des questions de recherche. Pour étudier la structuration de la gestion des petites et moyennes entreprises, nous avons fait le choix d'adopter une posture méthodologique de recherche-action par le biais d'une immersion sur la durée dans une petite entreprise et en nous intéressant surtout aux dispositifs et instruments de gestion.

Ainsi, dans cette partie de notre travail, nous aurons à présenter les outils de collecte des données, les outils d'analyse des données, les stratégies de vérification des différentes hypothèses et les difficultés rencontrés.

### **I- Outils de collecte des données**

La collecte des données a été faite à travers la recherche documentaire, l'observation directe et les entretiens directs.

- **La recherche documentaire**

Cet outil sera déterminant dans la conduite de notre travail de recherche non seulement parce qu'il servira à porter un regard sur la revue de littérature mais aussi il permettra de collecter des données.

A cet effet, différents mémoires, publications, ouvrages, rapports d'activités des années antérieures seront entre autres utilisés.

Dans la même optique nous aurons recours aux informations issues des états financiers.

La documentation prendra en compte les données concernant deux (2) années.

- **L'observation directe**

Lors de nos visites dans les postes de travail, nous avons l'opportunité de toucher des doigts certaines réalités qui ne sont pas toujours obtenues lors des entretiens.

- **Les entretiens directs**

Cet outil a été très déterminant dans cette étude pour une bonne qualité des informations spécifiques recherchées ou détenues par les personnes ressources.

Pour ce fait, nous avons réalisé des entretiens en profondeur avec les différents responsables en charge de la gestion.

## **II- Méthodes d'analyse des données**

Pour tester les hypothèses que nous avons émises au départ, nous avons procédé au diagnostic de la société. Pour y arriver, nous avons eu des entretiens avec les responsables des différents services, qui composent la société afin de nous enquérir des difficultés auxquelles ils sont confrontés. Cet entretien, nous a permis de collecter des informations nécessaires au test de nos différentes hypothèses. Dans cette étude, conformément aux hypothèses énoncées, nous avons prévu deux types d'analyse; l'analyse descriptive, et l'analyse de contenu.

Le guide d'entretien comporte trois parties : La première partie a permis de cerner les caractéristiques de ladite PME (taille ; structure juridique...), la deuxième partie a permis d'appréhender les problèmes auxquels cette entreprise est confrontée et enfin la troisième partie, porte sur des informations complémentaires nous permettant d'apprécier l'efficacité du système de pilotage présent dans la société.

## **III-Stratégies de vérification des hypothèses**

Une démarche rigoureuse sanctionnée par des règles de décision bien définies a conduit à la vérification des différentes hypothèses ci-dessus formulées.

✓ **Hypothèse n°1**

Si nous découvrons que la société dispose, des différents outils énumérés dans le tableau 4 dans son pilotage, notre hypothèse sera rejetée.

Si elle ne dispose pas de ces outils dans son pilotage, notre hypothèse sera acceptée.

✓ **Hypothèse n°2**

Si cette entreprise, avait fixée un niveau d'activité relativement aux dépenses faites, notre hypothèse 2 sera rejetée.

Dans le cas contraire, l'hypothèse 2 sera acceptée.

✓ **Hypothèse n°3**

Cette hypothèse sera vérifiée selon que la tendance des réponses liées au système de management nous montre que celui-ci ne permet pas de rendre l'entreprise performante.

**IV- Difficultés rencontrées**

Il est à noter que deux problèmes majeurs se sont posés à nous lors de la collècte des données : le problème lié à la disponibilité des responsables de l'entreprise et le problème de méfiance. En effet, ils ont eu peur de nous livrer des informations de nature administrative et financière pour des raisons de confidentialité.

# **DEUXIEME CHAPITRE**

Prise de connaissance et diagnostic de la  
société CMCP BENIN SARL



## Introduction

Selon la CHARTE NATIONALE des PME/PMI on entend par PME/PMI toute entreprise légalement constituée tenant une comptabilité régulière, qui n'est pas une filiale de multinationale et qui satisfait aux critères d'un effectif de cinq (05) à quatre vingt dix neuf (99) employés permanents puis d'un capital social compris entre un million (1.000.000) et cinquante millions (50.000.000) de francs CFA ou des investissements d'un montant compris entre cinq millions (5.000.000) et cinq cent millions (500.000.000) de francs CFA. Selon cette même charte les PME/PMI peuvent être classées en trois catégories à savoir : les micro-entreprises, les petites entreprises et les moyennes entreprises. Cette distinction se fait suivant certains critères comme : l'effectif (nombre de travailleurs), le chiffre d'affaires annuel et le type de comptabilité tenue. Cette catégorisation suivant ces différents critères peut être représentée dans un tableau comme suit :

**Tableau3** : Catégorisation selon la Charte Nationale des PME/PMI

| <b>Catégorie d'entreprise</b> | <b>Effectif</b> | <b>Chiffre d'affaires</b> | <b>Type de comptabilité</b> |
|-------------------------------|-----------------|---------------------------|-----------------------------|
| <b>moyenne</b>                | < 99            | ≤ 2 milliards<br>FCFA     | Système allégée             |
| <b>petite</b>                 | < 49            | ≤ 150 millions<br>FCFA    | Système normale             |
| <b>micro</b>                  | < 5             | ≤ 5 millions<br>FCFA      | Système normale             |

**Sources** : Réalisé à partir de Charte Nationale des PME/PMI du Bénin.

La société CMCP BENIN SARL objet de notre étude, est une petite entreprise car elle à un effectif de 30 salariés, un chiffre d'affaires inférieur ou égal à cent

cinquante millions ( $CA \leq 150.000.000$ ) de francs CFA et tient une comptabilité suivant le système normale exigé par l'OHADA.

En général, les PME de par la petitesse de leur taille peuvent être plus vulnérables, ce qui augmente ainsi la nécessité de mettre en place un système de contrôle de gestion pour permettre un meilleur pilotage de la structure. En effet, la société CMCP, objet de notre étude est confrontée à des difficultés liées au manque de salariés spécialisés dans les fonctions qui leur sont assignées, des conflits intra-organisationnels d'attribution rendant difficile le pilotage de la structure et ralentissant son essor. On peut alors se demander, quelles sont les causes de ces difficultés? De quels ordres sont-elles? Comment y remédier? Pour ce faire, ce deuxième chapitre sera consacré au diagnostic de la structuration et de l'instrumentation de la gestion interne de ladite société en partant de son l'historique (section 1) et de ses caractéristiques (section 2) qui nous permettront de tester nos différentes hypothèses de recherche.

### **Section 1 : Historique de CMCP BENIN SARL**

Créée depuis 1996 sous forme d'établissement, CMCP avait jusqu'en 2002 pour activité principale la production des bols en plastique. A cette époque, le Directeur Général était l'homme à tout faire dans l'entreprise. Avec la seule machine qu'il avait à son actif, il s'occupait à la fois de l'approvisionnement, de la production et de la vente. Au fil du temps, il s'est trouvé dans l'incapacité de satisfaire la demande de plus en plus importante. Dans ces conditions, le besoin d'investir en capital technique, financier et humain devenait pressant pour la satisfaction de la demande exprimée. Cette croissance de l'entreprise a de facto provoqué des dysfonctionnements nécessitant un ajustement organisationnel.

En 2003, l'entreprise a connu une mutation de son statut juridique et est devenue une SARL. Au fil du temps, l'entreprise a opéré une diversification de ses

produits en fabriquant des produits en caoutchouc, des bouteilles en plastique ; en faisant aussi des prestations de service dans le domaine de la mécanique générale et de la chaudronnerie.

L'année 2006, fut pour cette société une année noire au cours de laquelle elle a connu une baisse de son chiffre d'affaires et une réduction considérable de son effectif. Cette situation est due en partie aux accidents de travail enregistrés sur les chantiers et dans les usines causant ainsi le départ de plusieurs employés. Ce déclin a amené le Directeur Général à initier une restructuration de la société qui dure jusqu'à présent.

## **Section 2 : Les Caractéristiques de CMCP BENIN SARL**

Comme préalable à tout travail de conception, le diagnostic de l'entreprise est un point focal sans lequel le présent travail de recherche sera uniquement théorique. Cette section exposera les points suivants : le secteur et la filière ; la structure et l'organisation interne et enfin les produits et processus de production.

### **I- Secteur et Filière**

La société CMCP BENIN est une Société à Responsabilité Limitée d'un capital social de cent millions de franc CFA (100.000.000 FCFA) avec un effectif de 30 salariés, qui exerce dans le secteur secondaire. En effet, la société est spécialisée dans la transformation des matières premières en produits finis telles que les pellettes<sup>2</sup> en bols de diverses formes, des préformes<sup>3</sup> en bouteilles en plastiques etc. En plus de la production des biens tangibles qu'il produit, elle fait aussi quelques prestations de service comme l'entretien et le montage des usines.

---

<sup>2</sup> : Pellettes : matière première utilisée dans la fabrication des bols

<sup>3</sup> : Préforme : matière première utilisée dans la fabrication des bouteilles plastiques

## **II- Structure et Organisation interne**

Installée depuis 03 janvier 2003, cette société est constituée d'un service d'étude et de trésorerie, d'un service de production, d'un service commercial, d'un service administratif et financier, d'une direction générale et aussi d'un secrétariat particulier.

Le secrétariat particulier se trouve en position d'état major par rapport à la direction générale tandis que les autres services lui sont rattachés hiérarchiquement. Il s'occupe des courriers, mais aussi assiste la direction générale dans la réalisation de certaines tâches. Il sert aussi, de fil de liaison entre la direction générale et les autres services.

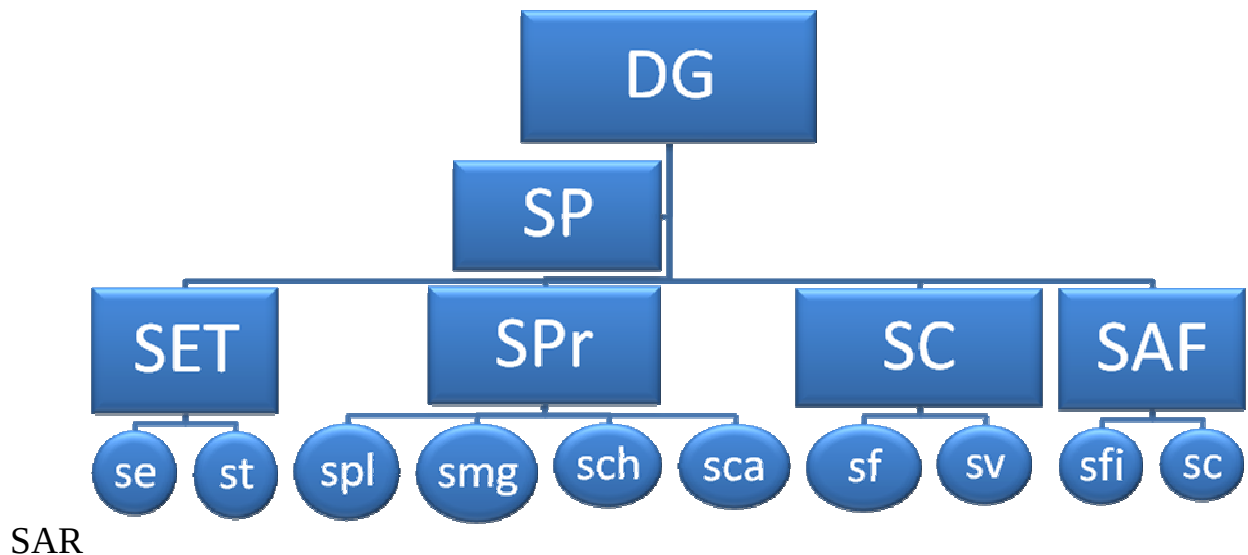
Le responsable du service d'étude et de trésorerie a sous sa responsabilité le chargé des études et le chargé de trésorerie. Ce service est chargé de concevoir et de dessiner les modèles de produits à fabriquer mais aussi de la collecte des recettes de l'entreprise.

Le service de production quant à lui procède à la fabrication du modèle dessiné par le service d'étude. Ce service est divisé en quatre sections à savoir : la section plastique ; la section caoutchouc ; la section mécanique générale et la section chaudronnerie. La section plastique s'occupe uniquement de la production en plastique, la section caoutchouc quant à elle s'occupe uniquement de la production en caoutchouc. En ce qui concerne la section mécanique générale, elle s'occupe de la production des moules qui servent à donner la forme voulue aux produits fabriqués. Elle s'occupe aussi de tout ce qui est réparation des machines de production. Enfin, la section chaudronnerie quant à elle s'occupe de la production en acier (la soudure et des prestations de service de ce genre).

Le service administratif et financier a pour tâche de tenir la comptabilité, de signer les bons d'achat et de donner son aval pour n'importe quel décaissement avec l'autorisation définitive du DG. Ce service est composé de deux sections à savoir la section comptabilité et la section finance.

Le service commercial, actuellement situé à Cotonou plus précisément à Zongo, s'occupe de la fixation des prix de vente et de la commercialisation des produits finis du service de production. Il est composé de deux sections à savoir la section vente et la section facturation.

**Figure2** : Organigramme de la société CMCP Benin



**LEGENDE**

DG : Directeur Général

SP : Secrétariat Permanent

SET : Service des Etudes et de la Trésorerie

SPr : Service Production

SC : Service Commercial

SAF : Service Administratif et Financier

se : section d'étude

st : section trésorerie

spl : section plastique

smg : section mécanique générale

sch : section chaudronnerie

sca : section caoutchouc

sf : section facturation

sv : section vente

sfi : section finance

sc : section comptabilité

### **III- PRODUITS ET PROCESSUS DE PRODUCTION**

Les activités de CMCP BENIN SARL sont diverses et variées. Les produits qu'elle fabrique peuvent être regroupés en 4 catégories :

- La fabrication de machines de transformation agroalimentaire :
  - ✓ Les machines agricoles (la rappeuse, l'égreneuse ...)
  - ✓ les machines de production alimentaires (les presses pour jus de fruits...)
  - ✓ le réducteur de vitesse
  - ✓ trieuse de gravier
- La fabrication des pièces de rechange :
  - ✓ Engrenage, poulies, axes, arbres ...
  - ✓ toutes pièces de rechange en acier, aluminium, cuivre, fonte (l'engrenage, poulie, axes, arbres...).
- La fabrication des pièces en caoutchouc :
  - ✓ silentblocs, joints, supports, éléments flexibles des accouplements, arrêt d'huile, diaphragmes
  - ✓ diverses pièces sur présentation des modèles
- La fabrication des pièces en plastique
  - ✓ boîtiers électroniques, verres, bols, bouteilles...

Tous ces éléments doivent leur obtention à des processus de fabrication spécifiques à leur genre. En ce qui concerne les pièces en plastique, une fois les

matières premières en place, la section mécanique générale procède à la fabrication des moules suivant le modèle du bol ou bouteille à produire. Ces moules sont envoyées par la suite à la section plastique qui s'en sert avec la matière première de base appelée pellette ou PET selon le produit à fabriquer. Enfin, on passe ultérieurement ou instantanément à la finition afin d'obtenir le produit fini qui sera mis sur le marché. Le processus ci-dessus décrit est plus ou moins pareil pour la fabrication des pièces en caoutchouc à la seule différence que la matière première appelée caoutchouc dans ce cas subit au préalable une transformation avant d'être utilisée proprement. Ces processus de fabrication sont illustrés par les schémas techniques suivants, tels que présentés en annexe2.

### **SECTION 3 : Présentation, analyse et interprétation des données recueillies**

L'objectif général de notre recherche, est de contribuer à l'amélioration de la gestion interne de la société CMCP BENIN en lui proposant un mode de contrôle de gestion en adéquation avec ses réalités socio-économiques. Pour y parvenir nous nous sommes fixés trois objectifs spécifiques à savoir : **Faire** une analyse critique du système d'information et des différents outils de gestion utilisés dans le pilotage de la société CMCP BENIN SARL, **Montrer** que les facteurs de contingences structurels comme l'effectif et le niveau d'activité induisent la mise en place d'un système de contrôle de gestion dans CMCP BENIN SARL; Et enfin **Proposer** quelques outils de contrôle appropriés à la gestion de CMCP BENIN SARL.

#### **I- Présentation des données recueillies**

L'entretien avec le Directeur Général de la société nous a permis de comprendre que la structure rencontre des difficultés d'ordre managérial dans le pilotage de la société. La société CMCP est caractérisée par : l'absence d'un manuel de procédures qui décrit les chemins de parcours de l'information et de la

communication, la non définition des tâches et fonctions, la non définition d'objectifs clairs et précis et la non délégation des responsabilités. Afin de bien cerner les difficultés de cette entreprise, nous avons adoptée une démarche à collecter des données par service.

En effet, avec le chef service production, il a été constaté que ce service est confronté à certaines difficultés, qui ne sont pas les moindres, dans la maîtrise du processus de production. Ces difficultés peuvent être énumérées comme suit :

- l'incapacité de contrôle de la qualité des matières premières à l'achat,
- défaut d'une main-d'œuvre qualifiée,
- la non maîtrise exacte de la consommation en énergie,
- la non maîtrise du réglage des machines, qui fait qu'à chaque démarrage de la machine, elle crée beaucoup de rebuts qui constituent des pertes pour la société,
- le sous-emploi des machines et de la main d'œuvre,
- Absence de norme stricte de production.

Par ailleurs, le Service Administrative et Financier, est confronté à des difficultés de coordination et de suivi. Ces difficultés sont liées au fait qu'il ne dispose pas d'outils de contrôle comme par exemple :

- un tableau de bord, pouvant renseigner sur la situation passée, actuelle et future de l'entreprise
- un budget, qui permettra de traduire en un programme les décisions prises, à partir des ressources existantes, en vue d'un résultat attendu à la fin de la période choisie, par la direction générale avec la participation des différents responsables opérationnels. L'absence d'élaboration du budget fait que les dépenses ne sont pas rationnelles et se font sans être prévues. Ce défaut de planification et de structuration des dépenses, peut entraîner une dégradation

du résultat (ce qui serait vérifié dans les lignes à suivre) car aucune limite n'a été fixée.

En ce qui concerne la gestion des ressources humaines, le problème majeur est que, la société manque d'un personnel qualifié (75% ont un niveau d'instruction faible inférieur ou égal au baccalauréat) souvent formé sur le tas. Aucune adéquation poste-profil n'est respectée dans le recrutement du personnel de cette société. L'exemple le plus frappant est celui du Directeur Administratif et Financier qui a un baccalauréat (G1) en secrétariat de direction. Nous pouvons aussi citer l'exemple de la Directrice Commerciale qui a une formation en dactylographie et informatique. La majeure partie du personnel est recrutée sur la base des relations d'amitié et de famille. Le climat social au sein de cette société n'est pas convivial. Les employés sont démotivés, parce qu'ils ne sont pas satisfaits de leurs conditions de travail. Les causes de cette démotivation selon ces employés sont entre autres :

- le manque de considération de la personne des employés,
- la non délégation du pouvoir, qui met les employés dans l'impossibilité de prise de décision aussi simple soit elle. En d'autres termes les employés ne sont pas responsabilisés.
- L'absence de politique d'encouragement comme les fêtes, les plans de formation ...etc.

La démotivation des employés est en grande partie responsable de la fréquence élevée des démissions observées au sein de cette société.

Se référant à l'organisation interne ou structure de ladite société, nous avons noté que la division du travail est trop poussée pour une entreprise de cette taille. En effet, certaines tâches pouvant être exécutées par un seul service, sont confiées à deux services différents et cela ne fait qu'alourdit les charges fixes. De même, certaines

sections sont mises sous la tutelle d'un chef service, dont la mission dans l'entreprise, ne cadre pas avec celle des sections placées sous sa responsabilité.

Du côté du Service des Etudes et de la trésorerie, la section étude ne fait pas des recherches dans le sens d'innovation de la production. Quant à de la trésorerie aucun plan de trésorerie n'est élaboré. Et de plus certains décaissements se font sans l'autorisation du DAF.

Pour finir, le Service Commerciale fonctionne sans aucun plan de marketing. Aucune politique n'est mise en place pour faire la publicité ; la promotion des produits de cette société.

## **II- Analyse et interprétation des données recueillies**

Dans cette partie de notre étude, nous allons procéder à l'analyse et à l'interprétation des résultats obtenus sur la base des données statistiques recueillies au cours de notre enquête. Pour tester les hypothèses que nous avons émises au départ, nous avons procédé au diagnostic de la société. Pour atteindre notre premier objectif spécifique, qui est de Faire une analyse critique du système d'information et des différents outils de gestion utilisés dans le management de la société CMCP BENIN SARL, notre premier point de référence est l'hypothèse suivante : La dégradation continue des résultats est liée à l'absence d'un système d'information et d'outils de gestion.

### **2.1- Analyse critique du système d'information et des différents outils de gestion recensés**

L'hypothèse1 est une hypothèse bi variée, car elle comporte une variable dépendante ou expliquée (La dégradation continue du résultat) et deux variables indépendantes ou explicatives (absence d'un système d'information et absence d'outils de gestion).

Diagnostiquer le système d'information d'une entreprise est une étape indispensable pour la mise en place d'un système de contrôle de gestion. Cette analyse serait réalisée, d'une part à partir de quelques indicateurs sur l'activité interne et aussi l'environnement de l'entreprise. Il s'agira de vérifier, si ces indicateurs sont disponibles dans la société. Dès notre entrée dans cette société, nous avons orienté notre recherche en première lieu vers, l'appréciation du système d'information en place (des différents indicateurs de travail utilisés dans le pilotage de cette société). L'étude du système d'information, s'avère indispensable pour mener à bien ce diagnostic. Le premier volet à étudier, est relatif aux indicateurs internes à la société. Les premières sources d'information recherchées, sont les rapports périodiques d'activité. Dans le système d'information de la société, ces sources n'existent pas. Ensuite, nous nous sommes tournés vers le système d'inventaire utilisé dans cette société. La société objet de notre étude, a un système d'inventaire intermittent. Aucune information n'existe sur les indicateurs comme le chiffre d'affaires par vendeur, par produit et par marché; la capacité productive des machines...etc. Le système d'information est un mécanisme qui permet à l'entreprise d'obtenir des informations tant interne qu'externe. Ainsi donc, le second volet à étudier, concerne les indicateurs externes à la société. La société étudiée, ne dispose d'aucune information sur l'action de ses concurrents. Il n'en dispose pas non plus sur sa clientèle. Ce défaut de système d'information, ne peut que favoriser la dégradation du résultat. L'efficacité et l'efficience dans une entreprise passe nécessairement par un système d'information qui peut permettre, à partir des données internes et externes disponibles en son sein, de prendre chaque fois que le besoin se fera ressentir des décisions efficace et de réagir promptement face aux actions de la concurrence et aux changements de l'environnement.

Le diagnostic consistera à étudier aussi d'autre part, les différents outils de gestion utilisés dans cette société. Le diagnostic se basera tant sur les outils de gestion existants et absents au sein de l'entreprise objet de notre étude. Nous nous intéressons ainsi, au degré d'instrumentation du pilotage de cette entreprise. Les outils pouvant permettre d'avoir un système d'information efficace, peuvent être regroupés en trois groupes à savoir : les outils de suivi, les outils de planification et des outils de prise de décision. La règle de décision relative au test de cette première hypothèse serait la suivante :

- Si nous découvrons que la société dispose, des différents outils énumérés dans le tableau 4 dans son pilotage, notre hypothèse sera rejetée
- Si elle ne dispose pas de ces outils dans son pilotage, notre hypothèse sera acceptée.

Les différents outils de gestion recherchés, peuvent être synthétisés dans le tableau suivant :

**Tableau4** : Les différents outils de gestion recherchés dans le pilotage de CMCP

| Eléments                                         | Outils de suivi              | outils de planification | Outils de prévision |
|--------------------------------------------------|------------------------------|-------------------------|---------------------|
| Outils de gestion                                |                              |                         |                     |
| Tableau de bord                                  | Non                          |                         |                     |
| Saisie des ventes, des productions et des stocks | Oui                          |                         |                     |
| Enregistrement permanent des dépenses            | Oui                          |                         |                     |
| Comptabilité générale                            | Oui                          |                         |                     |
| Comptabilité de gestion                          | Oui mais très peu développée |                         |                     |
| Fixation des objectifs à MLT                     |                              | Non                     |                     |
| Budget                                           |                              | Non                     |                     |

|                             |  |     |     |
|-----------------------------|--|-----|-----|
| Ordonnancement des dépenses |  | Non |     |
| Suivi de budget             |  |     | Non |
| Manuel de procédures        |  |     | Non |
| Logiciels de prévision      |  |     | Non |

Source : Réalisé par nous à partir des différents outils de gestion recherchés.

Le tableau ci-dessus présenté montre les différents outils de gestion utilisés dans cette entreprise et ceux qui ne le sont pas. Dans ce tableau, le "oui" montre que cet outil est utilisé dans le pilotage de la société, et le "non" montre qu'il ne l'est pas. Une étude statistique de ce tableau, sur le degré d'instrumentation de la gestion de cette société, montre que sur tous les outils de gestion recherchés, soit un total de 11 (onze) outils, seulement 4 (quatre) soit un taux de 36,36% sont utilisés dans le système de pilotage de CMCP BENIN SARL et 7 (sept) soit un taux de 63,64% ne sont pas utilisés. Cette entreprise n'utilise ni des outils de planification (Fixation des objectifs à moyen et long terme ; l'élaboration des budgets de ventes, de production, d'investissement et de trésorerie ; et l'ordonnancement des dépenses), ni des outils de prévision (tels que des logiciels de prévision et de suivi de budget, un manuel de procédures) dans sa gestion. Mais elle a relativement recours aux outils de suivi (les ventes, les productions et les stocks autant de matières premières que de produits finis) grâce à l'utilisation d'un tableur (Excel). Elle tient aussi une comptabilité générale qui permet l'élaboration à la fin de l'exercice des états financiers tels que le bilan, qui renseigne sur les biens et les dettes de cette entreprise, et le compte de résultat qui lui, renseigne sur les différentes charges et produits respectivement supportés et encaissés au cours de l'exercice. Ces documents revêtent un caractère important car ils constituent un instrument privilégié d'information tant interne qu'externe dont la diffusion donne une image fidèle et exacte de l'entreprise aux actionnaires, aux institutions financières, à l'Etat et aux organismes chargés de recenser et d'exploiter ces informations. Mais elles ne peuvent pas à elles seules,

rendre le système d'information efficace. En plus de tout cela, l'entreprise dispose aussi dans son système d'information, d'une comptabilité analytique de gestion très peu développée qui lui permet de calculer son coût de production, afin de fixer le prix de vente de ses produits. La comptabilité analytique dans une entreprise industrielle, joue un rôle très important, car elle aide les dirigeants à mieux maîtriser leur coût de production, ce qui leur permet de mieux positionner l'entreprise par rapport aux concurrents et aussi la rendre compétitive. Pouvoir s'adapter aux évolutions de son environnement nécessite une certaine rapidité dans la prise de décision. Pour que cette rapidité ne soit pas fatale à cette entreprise, il faudrait qu'elle tienne compte de toutes ses réalités socio-économiques. Ainsi pour y arriver il faut disposer donc d'un outil qui permet de consulter en peu de temps et simultanément, pour que la prise de décision soit rapide, toutes les informations nécessaires et pertinentes à la prise de décision. Mais dans la société objet de notre étude, l'outil capable de fournir simultanément des informations sur les données historiques, actuelles et prévisionnelles (le tableau de bord), fait malheureusement défaut à son système de pilotage.

Etant donné que, plus de moitié des outils de gestion cités dans le tableau, ne sont pas utilisés dans le pilotage de cette entreprise, et vu l'importance capitale qu'ont ces outils non utilisés dans le pilotage d'une entreprise, on peut affirmer que les outils de gestion efficace sont absents dans le pilotage de cette société. Et quant au système d'information, on peut affirmer qu'il est aussi absent dans le pilotage de cette société, étant donné qu'il ne permet pas d'avoir des informations sur les indicateurs internes ou externes de la société. Vu le fait que cette société, ne dispose ni des outils de gestion efficace, ni d'un système d'information efficace, on peut alors dire que cette société avance à l'aveuglette. Dans ces conditions, il ne saurait minimiser ses dépenses. D'ailleurs une fois que le niveau des dépenses n'est pas fixé

on ne saurait la minimiser. Par ailleurs, tout système d'information avant de pouvoir être qualifié d'efficace, doit permettre de faire des confrontations par moment (qui est inférieur à l'année) des charges aux produits afin d'éviter que les charges n'excèdent les produits, ce qui n'est pas le cas de CMCP. En plus de cela, de 2005 à 2006 la société n'a connu que des résultats négatifs. Vue alors la situation de cette société, on peut affirmer sans hésiter que, la dégradation continue du résultat est liée, à l'absence d'un système d'information efficace et d'outils de gestion efficace dans cette entreprise. Ainsi notre hypothèse 1 est vérifiée.

## 2.2- Les causes de l'échec de la restructuration de la société

Après avoir fait un état des lieux relatif à l'existence d'un système d'information et de quelques outils de gestion dans le pilotage de cette entreprise, nous nous sommes fixer un second objectif spécifique qui consiste à montrer que les facteurs de contingences structurels comme l'effectif et le niveau d'activité induisent la mise en place d'un système de contrôle de gestion dans CMCP BENIN SARL. Pour y arriver nous avons construit l'hypothèse suivante : L'échec de la restructuration s'explique par la non définition d'objectifs clairs et précis à court et à moyen terme.

L'hypothèse 2 est une hypothèse unie variée, car elle comporte une variable indépendante ou explicative (la non définition d'objectifs) et une variable dépendante ou expliquée (l'échec de la restructuration).

Une restructuration, doit tenir compte d'un certain nombre de choses avant d'être profitable à la société qui l'initie. Pour cela elle doit être précéder d'objectifs clairs et précis, qui doivent être analysé par le biais d'une étude orientée vers les critères de choix d'investissement, car une restructuration nécessite des investissements tant sur le plan matériel, financier qu'humain. Le recours aux critères de choix d'investissement, permettra de savoir si les investissements (comme

l'augmentation du nombre de machine, du nombre d'employé... etc.) lui seraient bénéfique. Ainsi cette étude pourra éclairer l'investisseur sur la rentabilité de l'investissement et sur les seuils à ne pas dépassés lors de l'investissement. Dans cette partie, Il s'agira de savoir si la restructuration de cette société est soutenue par des objectifs clairs comme par exemple, le niveau d'activité permettant d'amortir les dépenses nécessaires. La règle de décision est la suivante :

- Si cette entreprise, avait fixée un niveau d'activité relativement aux dépenses faites, notre hypothèse 2 sera rejetée.
- Dans le cas contraire, l'hypothèse 2 sera acceptée.

Dans une PME, une restructuration ne serait être faite sur un coup de tête. Il faudrait nécessairement l'apparition de quelques signes qui montrent l'opportunité de sa raison d'être. Avant d'enclencher une restructuration qui aura pour conséquence une augmentation des charges, il faudrait s'assurer que les produits à en tirer pourront permettre de couvrir les charges supportées d'une part et permettre de dégager un résultat positif d'autre part. Pour y arriver, la fixation d'un niveau d'activité permettant d'amortir ses dépenses et la fixation des seuils des différentes charges s'avère indispensable. Ainsi le seuil de rentabilité, serait connu. Nous entendons par seuil de rentabilité, le niveau du chiffre d'affaires pour lequel, l'entreprise ne réalise ni profit ni perte (le résultat est nul) : c'est le chiffre d'affaire critique. Une fois que ce travail préalable est fait, la société pourra éviter d'engager des dépenses qui ne pourront pas être amortir par le niveau d'activité prévu. Il évitera ainsi de tomber dans la zone des pertes. Toutefois, fixer un niveau du chiffre d'affaire nécessite une connaissance préalable du marché. L'étude du marché permettra à la société de maîtriser sa part de marché et celle de ses concurrents. Ainsi, la société qui veut initier une restructuration qui aura pour conséquence l'augmentation des charges

fixes, peut savoir si la part de la demande qu'elle n'arrive pas à satisfaire nécessite un tel investissement. De ce fait, elle pourra faire un choix rentable.

Contrairement à tout ce qui a été dit plus haut, la restructuration de la société objet de notre étude, est faite sans fixation d'un niveau d'activité à atteindre. En effet, l'une des raisons (données par le Directeur Général) de la restructuration est non seulement son désir de satisfaire toute la demande qui s'adressait à lui mais aussi son désir d'avoir une entreprise formelle et bien structurée. Et cette raison a fait perdre de vue au dirigeant la lourdeur des charges engendrées par cette restructuration. Aucun niveau d'activité n'a été fixé au préalable. De même, les seuils à ne pas dépasser des différentes charges, n'ont pas été fixés. Pas de plan de financement. Aucune étude préalable de marché n'a été faite avant l'accroissement des ressources de cette société. L'une des principales charges qui ont alourdi les charges fixes, est la masse salariale. La masse salariale est l'ensemble des salaires et traitements sociaux versés aux employés de l'entreprise. Le chiffre d'affaire est l'ensemble des recettes, qui regroupent la vente des produits fabriqués et les travaux et services vendus, de cette entreprise. Le résultat quant à lui, est le bénéfice ou la perte dégagée après déduction des charges supportées par l'entreprise dans le cadre de ses activités des recettes collectées.

Contrairement aux attentes du Directeur, les résultats de cette société depuis la restructuration sont négatifs. La situation de cette société en 2005 et 2006 peut être résumée comme suit :

**Tableau 5** : Informations financières de 2005 et 2006

|      | Effectif<br>moyen | Charge de<br>personnel | Chiffre<br>d'affaire | Valeur<br>ajoutée | Résultat<br>d'exploitation | Résultat<br>Net |
|------|-------------------|------------------------|----------------------|-------------------|----------------------------|-----------------|
| 2005 | 30                | 18.706.139             | 102.503.215          | 40.919.995        | -5.128.851                 | -13.021.455     |

|      |    |           |            |           |           |          |
|------|----|-----------|------------|-----------|-----------|----------|
| 2006 | 12 | 1.440.000 | 36.641.934 | 4.935.395 | 1.782.677 | -482.433 |
|------|----|-----------|------------|-----------|-----------|----------|

**Sources** : Réalisé à partir du compte de résultat et de l'entretien avec le DG

***NB : Nous aurions préféré commencer l'étude avec les données de 2004 (année qui suit directement l'année de restructuration). Mais faute de données disponible nous sommes obligés de travailler avec ce qu'on a pu obtenir. Les états financiers sont élaborés avec un très grand retard : ceux de 2006 ne sont réalisés qu'en Mars 2008.***

Le tableau 5 ci-dessus présente les données relatives à l'effectif moyen, la charge salariale, le chiffre d'affaire, la valeur ajoutée et le résultat des années 2005 et 2006. Aucune information n'est disponible dans les états financiers sur les effectifs. Les informations qui figurent dans ce tableau ont été donné par le Directeur Général qui les a fournis avec un peu de doute sur leur véracité. Une analyse sommaire de ce tableau montre, qu'à l'exception du résultat d'exploitation et du résultat net même s'il demeure toujours négatif, qui ont connu une amélioration notable tous les autres variables du tableau ont connu une baisse considérable. Si cette société avait fixée certains seuils au départ, on aurait pu faire une comparaison entre ces seuils fixés et les niveaux atteints par cette entreprise. Néanmoins, on peut faire une analyse. En 2005, et en 2006 la masse salariale représente à elle seule respectivement 45,71% et 29,17% (charge de personnel/valeur ajoutée) de la valeur ajoutée et au bout du rouleau le résultat est négatif. Mais si, la société avait pris soin au préalable de faire quelques études sur le seuil de rentabilité, de fixer un seuil pour ces différents indicateurs, elle aurait pu éviter cette perte ou l'amoindrir. Et de plus, de pareils taux de la masse salariale relativement à la valeur ajoutée est excessif, car ce taux montre que presque la moitié de la richesse créée va aux salariés.

Par ailleurs, la croissance de la PME provoque à un certain moment, une surcharge de travail au dirigeant-homme à tout faire et des dysfonctionnements

apparaissent imposant ainsi un ajustement organisationnel. Cet ajustement organisationnel, devrait être synonyme de modification du système de coordination en place avant la croissance. L'absence de cet ajustement peut entraîner des conséquences comme la dégradation du résultat qui sur le long terme peut entraîner la fermeture des portes d'une telle entreprise. Lorsqu'une PME augmente sa capacité en ressources humaines, matérielles et financières et qu'aucun changement n'est opéré dans le système de coordination en place, elle risque de fermer ses portes après quelques années d'existence. Ainsi, la fixation des seuils au départ est capitale mais un système gestion adéquat est aussi indispensable, pour la prospérité et la pérennité d'une entreprise. De tout ce qui précède, il ressort que l'échec de la restructuration initiée en 2003 est du à la non fixation d'objectifs clairs et précis. Ainsi notre deuxième hypothèse est vérifiée.

### 2.3- Diagnostic du système de management en place dans la société

Toujours restant fidèle à l'objectif général de notre recherche qui est de contribuer à l'amélioration de la gestion interne de cette entreprise. Nous nous sommes fixés un troisième et dernier objectif spécifique qui consiste à Proposer quelques outils de contrôle de gestion appropriés à la gestion de CMCP BENIN SARL. Pour atteindre cet objectif nous avons formulé l'hypothèse suivante : Le système de management de la société CMCP ne permet pas de la rendre performante.

L'hypothèse3 est une hypothèse uni variée avec une variable indépendante (le système de management), et une variable dépendante (la performance). Le management est une façon de diriger et de gérer rationnellement une organisation, d'organiser les activités, de fixer les buts et de bâtir des stratégies. Il consiste à combiner aux mieux les hommes, les ressources matérielles, les machines, la technologie dans le but d'accroître, la rentabilité et l'efficacité de l'entreprise. En d'autres termes le management représente l'ensemble direction-gestion. La direction

est d'ordre qualitatif car elle s'appuie sur les qualités de leadership, et la gestion est d'ordre quantitatif car il repose sur des principes scientifiques et des techniques. Dans la société étudiée, le système de management en place peut-il permettre de rendre cette entreprise performante ? Qu'entendons alors par performance ? Et pourquoi le système en place ne permet-il pas de l'assurer ? Voilà autant de questions qui trouveront des éléments de réponses dans les lignes qui suivent.

La performance, dans le langage courant est la réalisation de quelque chose de particulièrement remarquable. En gestion, la performance est la capacité d'une entreprise à atteindre ses objectifs organisationnels. La performance se résume en deux grandes notions essentielles dans la vie d'une entreprise à savoir: efficacité et efficience. L'efficacité est le fait de réaliser les objectifs et les finalités poursuivis. L'efficience quant à elle, est le fait de maximiser la quantité obtenue de produits ou de services à partir d'une quantité donnée de ressources. Ainsi, pour qu'une entreprise puisse s'assurer de sa performance, il faudrait qu'elle dispose des outils lui permettant de mesurer et de piloter cette performance, mais aussi elle doit avoir un système de management efficace pour coordonner ses activités. Le diagnostic du système de management se fera en deux volets à savoir : l'organisation interne et la gestion des ressources humaines.

L'organisation interne (structure) et la gestion faite des ressources humaines peuvent avoir un impact négatif sur la performance de cette société. L'organisation interne d'une entreprise est l'ensemble des moyens employés pour diviser le travail en tâches distinctes et pour ensuite assurer la coordination nécessaire entre ces tâches. Structurer une entreprise passe par la définition des services à constituer, la délimitation des activités de chaque service et la précision des relations entre les services. Pour atteindre le but qu'elle s'est fixé, l'entreprise doit arranger ses différents unités par fonction (c'est-à-dire regrouper les tâches de même nature dans

un même service afin d'éviter des conflits dans les relations organisationnelles). L'organisation interne de cette société repose sur une structure hiérarchique. Une analyse minutieuse de l'organigramme de cette société, montre que l'organisation ne respecte pas la règle de conception de structuration interne d'entreprise et peut favoriser la naissance des conflits de pouvoir. En effet, le trésorier de cette entreprise se retrouve sous l'autorité du chef Service des Etudes et Technique, ce qui veut dire qu'il a une certaine autorité sur la caisse (ce qui ne cadre pas avec sa mission) de la société. Cette situation peut engendrer des conflits entre lui et le chef Service Administrative et financière qui devrait être le responsable hiérarchique du trésorier. Un conflit inter organisationnel serait un handicap à la performance de cette société. De même, vu la taille de cette société, la division créée entre la Service des Etudes et technique et le Service production, ne fait qu'alourdir les charges fixes et plus particulièrement la charge salariale. Ces deux services, peuvent être regroupés en un seul service dénommé, Service Production qui sera constitué de la section Etudes et de la Section Technique. Toute situation qui alourdit les charges fixes ne saurait contribuer à la performance d'une société.

Le management représente l'ensemble direction-gestion. La direction est d'ordre qualitatif car elle s'appuie sur les qualités de leadership. Le leadership est la manière de conduire un groupe sociale dans le but d'atteindre un objectif. Le dirigeant chargé de conduire un groupe social comme une entreprise, vers l'atteinte d'un objectif, doit utiliser des outils ou technique, pour motiver le groupe qu'il conduit afin que les membres du groupe puissent adhérer à sa vision. Dans une entreprise les objectifs des travailleurs et des dirigeants sont souvent divergents. L'entretien que nous avons eu avec les employés nous montrent que, la plupart des employés sont démotivés car ils ne se sentent pas considérés et que le dirigeant ne leur témoigne pas un minimum de reconnaissance quand ils font une action positive.

Les primes, les formations, les promotions, les fêtes annuelles...etc, n'existent pas dans cette société. Les décisions sont prises sans les responsables opérationnels. Une référence à la théorie des besoins de MASLOW (pyramide des besoins ou hiérarchie des besoins) nous amène à affirmer que dans cette condition la société ne peut pas être performante. En effet selon MASLOW les besoins sont à la base de toute motivation. Et une fois que certains besoins de ces employés (dans le cas de CMCP il s'agit des besoins de reconnaissance et de considération) ne sont pas satisfaire les employés ne sont pas motivés, et dans cette condition ils ne donneront pas le meilleur d'eux-mêmes pour l'atteinte des objectifs de l'entreprise. Et tout cela ne serait qu'une entrave à la performance de l'entreprise.

Motiver et satisfaire le personnel d'accord, mais avoir un personnel qualifié facilitera encore plus la situation. Notre entretien avec le Directeur Général, nous a fait comprendre qu'il n'est pas satisfait par le travail de ses employés : *«il faut que je leur dise toujours ce qu'il faut faire. Mais malgré cela il ne comprend jamais. Mais je ne peux pas les licencier car ils ont des bouches à nourrir et cela me ferait mal de les voir à la rue à la quête d'un nouvel emploi. Voilà pourquoi je les gronde à tout moment »*. Pour comprendre la cause de cette situation, nous nous sommes appesantir sur le profil des différents responsables opérationnels et des postes qu'ils occupent dans la société. La relation poste-profil de cette société se présente comme suit :

**Tableau 6** : Les responsables opérationnels de la société CMCP Bénin Sarl et leurs caractéristiques

| Poste | Catégorie | âge   | sexe | niveau d'instruction | Formation acquise | ancienneté | durée au poste | Expérience |
|-------|-----------|-------|------|----------------------|-------------------|------------|----------------|------------|
| DG    | Cadres    | 47ans | M    | 18ans                | Mécano soudure    | 6ans       | 6ans           | 15ans      |
| DC    | Non cadre | 39ans | F    | 12ans                | Dactylo,          | 1an5mois   | 6mois          | 16ans      |

|     |           |       |   |       |                            |       |       |       |
|-----|-----------|-------|---|-------|----------------------------|-------|-------|-------|
|     |           |       |   |       | informatique               |       |       |       |
| DAF | Non cadre | 29ans | M | 14ans | Secrétariat<br>bureautique | 6mois | 6mois | 9mois |
| CP  | Non cadre | 40ans | M | 6ans  | Mécanique<br>générale      | 2ans  | 3mois | 12ans |

Source: Réalisé par nous même à partir de données recueillies

Le tableau n°6 présente le classement des responsables opérationnels de la société CMCP Bénin Sarl suivant leur poste ; leur catégorie ; leur niveau d’instruction ; la formation acquise; l’ancienneté ; la durée au poste et l’expérience au travail. Les données de ce tableau nous ont permis d’apprécier et de vérifier si la relation poste-profil est respectée dans le recrutement du personnel de cette entreprise. Notre échantillon est composé à 75% de sexe masculin et à 25% de sexe féminin ; 2/3 ont leur âge compris entre 25 et 40 ans. En ce qui concerne le niveau de scolarité, 25% de l’effectif total n’a pas pu dépasser le niveau secondaire. La proportion de personnes ayant suivi une formation universitaire est de 66,66%. S’agissant de l’expérience de travail des intéressés, 25% ont moins d’1 an de temps de travail, de même dans l’entreprise 50% des répondants ont moins de 2 ans d’ancienneté. En ce qui concerne la catégorie, 25% des répondants occupent une position de cadres dans l’entreprise, tandis que 75% occupent une position de non cadres. Ainsi ce tableau nous montre qu’il n’existe aucune adéquation entre le poste des responsables opérationnels et leur formation, hormis le chef production qui exerce dans son domaine (la mécanique) mais qui à un niveau d’instruction très bas (6 ans). Une fois que les responsables opérationnels, ne sont pas formés pour ce qu’ils font dans la société, il n’est pas étonnant que ce désaccord entre Directeur et employé survienne fréquemment. Dans cette situation la société ne peut pas être performante, car il n’y a pas l’homme qu’il faut à la place qu’il faut.

De tout ce qui précède, il ressort clairement que, le système de management en place dans cette société ne permet pas de la rendre performant. Ainsi, notre hypothèse est vérifiée

# **TROISIEME CHAPITRE**

## **RESULTATS ET RECOMMANDATIONS**

### **Section 1 : Résultats et discussions**

Avant de réaliser l'objectif global de notre travail, qui est de contribuer à l'amélioration de la gestion interne de la société CMCP BENIN en lui proposant un mode de contrôle de gestion en adéquation avec ses réalités socio-économiques, nous allons procéder à une synthèse des différents résultats obtenus. Les résultats relatifs aux caractéristiques de cette entreprise sont synthétisés dans le tableau n°8 qui se présente comme suit :

**Tableau 7** : Caractéristiques générale de la société CMCP BENIN SARL

| <b>Eléments de caractérisation</b>                  | <b>Caractéristiques</b>                                           |
|-----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------|
| <b>Activité principale</b>                          | Production mécano soudée et plastique                             |
| <b>Taille (effectifs)</b>                           | 30 salariés                                                       |
| <b>Définition du capital</b>                        | Le dirigeant                                                      |
| <b>Forme Juridique</b>                              | SARL                                                              |
| <b>Date de création</b>                             | 2003                                                              |
| <b>Nombre de produits</b>                           | 30 produits                                                       |
| <b>Ligne de production</b>                          | 3                                                                 |
| <b>Chiffre d'affaire (en FCFA)</b>                  | NA                                                                |
| <b>Situation générale</b>                           | NA                                                                |
| <b>Formation du dirigeant</b>                       | Mécanique générale                                                |
| <b>Objectif du dirigeant</b>                        | Croissance                                                        |
| <b>Présence d'un service de contrôle de gestion</b> | Non le contrôle de gestion est effectué par le DG et le comptable |

|                            |                          |
|----------------------------|--------------------------|
| <b>Style de leadership</b> | Autocratique/centralisée |
|----------------------------|--------------------------|

**Source :** Réalisé par nous même à partir des informations collectées dans la société.

De même les résultats relatifs à la spécificité du mode de gestion dans cette entreprise sont synthétisés dans le tableau n°9 et présentés comme suit :

**Tableau n°8:** Spécificités du contrôle de gestion de la société CMCP BENIN SARL

| Eléments                             | Spécificités                                                          |
|--------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|
| <b>Outils de contrôle de gestion</b> | Comptabilité générale<br>Enregistrements des achats, stocks et ventes |
| <b>Fréquence d'édition</b>           | Annuelle                                                              |
| <b>Informatisation</b>               | Oui, tableau Excel                                                    |
| <b>Comptabilité analytique</b>       | Mal utilisée                                                          |
| <b>Calcul de coût</b>                | Coût direct                                                           |

**Source :** Réalisé par nous même à partir des informations collectées dans la société.

Les résultats de notre recherche confirment que cette fonction (contrôle de gestion) n'existe pas comme fonction à part entière, elle est assurée par le Directeur Général et le comptable de l'entreprise. Le comptable, obtient les informations et les instructions du propriétaire-dirigeant d'une manière informelle. Les différentes fonctions présentes dans l'entreprise sont : la fonction commerciale, la fonction de production, la fonction financière et administrative mais pas de contrôle de gestion. Dans le cas de la société étudiée, nous remarquons que la formation de base du dirigeant a un effet important sur le rôle et la place de la fonction de contrôle de gestion dans l'entreprise car si celui-ci avait une formation en gestion, économie ou en finance, il accorderait une place plus importante à cette fonction. Faute de

formation dans ces domaines, c'est lui-même, qui assure le rôle de contrôleur de gestion et il se base principalement sur son intuition dans la prise de décision. Toutefois, différents outils sont utilisés et mis en place au sein de l'entreprise à savoir : la comptabilité analytique et la comptabilité générale. Mais la comptabilité analytique est beaucoup plus basée sur l'intuition du DG que sur la réalité des coûts et se trouve encore à un stade embryonnaire.

En ce qui concerne la gestion des ressources humaines, le style de leadership utilisé dans la société, affecte la motivation et la satisfaction au travail des employés. Les résultats de la présente étude montrent que, le recrutement du personnel au sein de la société ne respecte pas la procédure normale de recrutement (le recrutement se fait par népotisme). L'adéquation poste-profil joue un rôle très important dans le pilotage de toute organisation. En effet, lorsqu'on ne met pas l'homme qu'il faut à la place qu'il faut, on ne peut espérer avoir de bonnes performances. Avoir l'homme qu'il faut à la place qu'il faut, ne signifie pas nécessairement avoir de bonnes performances et qu'en serait-il alors dans le cas contraire ? En ce qui concerne la comptabilité analytique, la méthode de calcul des couts utilisée est beaucoup plus, axée sur l'intuition du propriétaire-dirigeant .En effet, le seul coût réellement maîtrisé est le coût de revient de la matière première. Le coût de la main d'œuvre et celui de l'énergie sont fixés arbitrairement. Quand a celui de l'heure-machine, il est carrément ignorées donc n'est pas pris en compte dans le calcul des coûts. Ainsi donc, la société ne maîtrise pas la réalité de son coût de production ce qui aura surement un incident sur son compte de résultat. Quand à la gestion de stocks aucun calcul n'est fait pour connaître le coût d'entrée ni le coût de sorties des stocks. Ainsi donc les produits entrent en stock suivant des coûts différents mais ils sont vendus aux même prix sur le marché. En plus de cela aucune méthode de gestion de stocks n'est respecté pour la sortie des produits tout se fait de façon traditionnel.

Tous ces résultats obtenus peuvent être synthétisés comme suit :

- 1) Le contrôle de gestion utilisé dans la société CMCP Benin SARL, se réduit à la mise en œuvre des outils de contrôle de gestion sans aucune vision stratégique ou managériale : le contrôle de gestion se fait de façon traditionnelle (beaucoup plus basé sur l'intuition du propriétaire-dirigeant).
- 2) Le contrôle de gestion dans la société CMCP Benin SARL n'est pas utilisé dans sa dimension système d'information, mais plutôt dans le sens de régulation des comportements et de supervision ;
- 3) La société CMCP Bénin SARL développe des mécanismes de contrôle qui se rapprochent du contrôle intuitif où le contrôle informel est favorisé.

Restant fidèle à notre objectif global (contribuer à l'amélioration de la gestion de cette société), nous allons essayer de concevoir un mode de contrôle de gestion en adéquation avec la réalité socio-économique de CMCP. Cet essai de conception d'un mode de contrôle de gestion sera détaillé dans le point II suivant.

## **Section 2 : Essaie de conception d'un mode de contrôle de gestion pour la Société CMCP BENIN SARL**

L'objectif global de notre étude est de proposer un mode de contrôle gestion en adéquation avec les réalités socio-économiques de la société objet de notre étude. Vu la situation actuelle de CMCP BENIN SARL le mode de contrôle de gestion qui lui convient est le mode de contrôle de gestion proposer par HENRY BOUQUIN qui consiste à faire le contrôle avant, pendant et après l'action.

### **I- Le contrôle avant l'action**

Faire un contrôle avant l'action consistera pour le propriétaire-dirigeant à fixer des objectifs à atteindre sur une période donnée plus ou moins courte (un ou trois mois dans le cas d'une PME) aux responsables opérationnels qui peuvent aussi faire pareille avec leurs subalternes. Une fois les objectifs fixés, les responsables

opérationnels élaborent chacun à leur niveau un budget relative à chaque DAS (Domaines d'Activités Stratégique) qui serait négocié avec la Direction Générale : c'est le **budget négocié** ; ou encore le propriétaire-dirigeant après avoir défini les objectifs de chaque responsable opérationnel, il lui donne les moyens en conséquence : c'est le **budget imposé**. Dans le cas de CMCP, c'est le budget imposé qui serait mieux car sa procédure n'est pas aussi longue que le budget négocié qui exige que les décisions soient prises de façon consensuelle entre les responsables opérationnels et la Direction Générale. En effet, la société CMCP BENIN SARL a trois DAS à savoir : la production des produits en plastiques, la production des produits en caoutchouc et la production mécano-soudée. Si on prend le cas de la section plastique le propriétaire-dirigeant doit fixer au responsable commerciale, un chiffre d'affaire à réaliser sur la vente des produits en plastique sur une période de trois mois par exemple, et lui fixé ensuite son budget relatif aux frais commerciaux. Compte tenu de ces objectifs, celui-ci va élaborer un budget de vente pour exprimer ses besoins afin de pouvoir réaliser l'objectif qui lui est fixé. Ensuite, le budget de vente du responsable commerciale serait envoyé au responsable technique qui s'en servira pour élaborer le budget de production relative à ce DAS. Pour élaborer un budget de production une maîtrise des coûts est indispensable. Une fois, le budget de production élaboré il sera envoyé au responsable administratif et financier qui se chargera d'élaborer : le budget des approvisionnements qui doit être fait sous deux formes à savoir le budget en quantité et le budget en valeur, et le budget de trésorerie relative à cette DAS.

## **II- Le contrôle au cours de l'action**

Il consistera pour la société de se doter d'un système d'information lui permettant de maîtriser en permanence ses performances réelles. Pour ce faire le propriétaire-dirigeant doit disposer de certains outils de contrôle de gestion qui sont des outils de

suivi de performances comme la comptabilité analytique et le tableau de bord. En effet, la comptabilité analytique permettra à la société de maîtriser son coût de production (*Dans un contexte économique peu favorable, avec une concurrence accrue, avoir une meilleure vision sur les coûts est une priorité*) afin de fixer un prix qui cadre plus ou moins avec les réalités du marché et le tableau de bord lui permettra de suivre l'évolution de ses activités.

### 2.1-La comptabilité Analytique

Pour une maîtrise de la réalité des coûts, l'utilisation des fiches de production au niveau de l'usine est indispensable. La comptabilité analytique doit tirer ses informations de la comptabilité générale, des fiches de production manuscrites et des bons de travail remplis par les ouvriers, établies en fin de chaque journée de production. On pourrait aussi disposer d'une fiche de stocks qui pourrait renseigner sur les coûts d'entrée en stocks et les coûts de sortie de stocks pour assurer une bonne gestion de stocks. La méthode de calcul des coûts qu'on pourrait recommander à la société CMCP est la méthode de coût direct. Cette méthode correspond au « *direct costing évolué* » des Anglo-saxon (Gervais, 1994) et consiste à décomposer les charges imputables en charges variables et en charges fixes qui sont aussi décomposer en charges fixes spécifiques ou directes et en charges fixes communes ou indirectes. Dans le cas de la production des bouteilles par exemple les seules charges directes sont la matière première (préformes), la machine (amortissement), et la main d'œuvre (dans ce cas le travailleur ne peut plus faire autre chose tant qu'il n'a pas fini, car la production des bouteilles en plastiques nécessite sa présence du début à la fin). Ces informations seront fournies par le chef d'atelier qui doit émettre une fiche de production montrant les quantités de matières premières et la durée de production utilisées pour la fabrication de « x » unités du produit considéré par exemple. Les charges indirectes : l'énergie utilisée dans l'usine peut être considérée comme

charges indirectes car d'autres machines qui fabriquent des produits autres que des bouteilles sont mis en marche au même moment. Dans ce cas l'énergie est considérée comme une charge indirecte. Elle est imputée aux produits par le biais d'une unité d'œuvre spécifique à chaque entreprise. Les autres charges incorporables: toutes les charges présentes dans la comptabilité générale et non encore citées seront prise en compte de la façon suivante : si ces charges sont au service de la production, elles prennent le nom de « charges indirectes de production », et concernent tous les frais au niveau de l'usine. Ce bloc comprend les charges suivantes : frais divers de production, (gestion du matériel de production, nettoyage de l'usine...), l'électricité consommée durant la production, le loyer et l'assurance de l'usine. Ils seront imputés aux coûts des produits. L'unité d'œuvre utilisée est l'heure de main d'œuvre et l'heure machine. Toutes les autres charges appelées «charges hors production» comme l'administration, la distribution, les frais financiers, les frais du département marketing, l'électricité au niveau des bureaux administratifs, etc. seront déduits de la somme des marges des produits considérés. Le système d'imputation des charges n'est pas uniforme à toutes les entreprises. Il dépend de l'organigramme de chacune. Toutes les charges indirectes présentes dans le compte de résultat sont les charges de structure de la période et donc déduites du total des marges brutes pour obtenir le résultat net. Cette méthode permet d'éviter des travaux de répartition longs et souvent subjectifs. Elle simplifie et clarifie le calcul des coûts tout en mettant en évidence les produits les plus rentables. Cette méthode permet d'envisager l'élimination d'un produit dont la marge serait trop faible.

## 2.2- Le Tableau de Bord

Le tableau de bord est un outil d'aide à la décision et à la prévision, il est un ensemble d'indicateurs et d'informations essentielles conçues pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution du système qu'ils

pilotent ; de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientation. En effet, sa définition relève de la mission du contrôle de gestion qui devra la négocier avec les utilisateurs pour spécifier les indicateurs et les informations essentielles. En plus, le tableau de bord contient souvent un historique de ces indicateurs. Ce dernier permet de tirer des enseignements anticipatifs, d'alerter le gestionnaire avant qu'un indicateur ait atteint sa zone critique et prendre conscience des interactions entre les indicateurs retenus pour éliminer progressivement les redondances éventuelles et d'identifier les indicateurs prémonitoires.

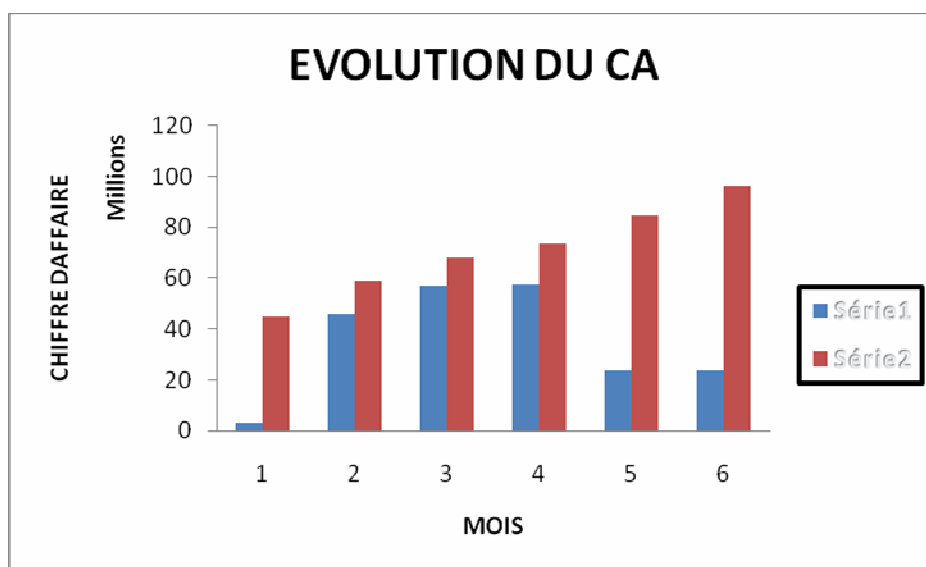
Outil de suivi des performances, le tableau de bord peut être réalisé à tout le niveau hiérarchique de l'organigramme (chaque responsable opérationnel peut élaborer un tableau de bord relativement à son service) car la notion de tableau de bord est attachée à l'existence de la décentralisation des pouvoirs et des tâches au sein de l'entreprise. Le fonctionnement d'un tableau de bord nécessite la collecte et la compilation d'un nombre important d'informations numériques. Or, ces informations ont un coût élevé ; et le tableau de bord peut être rentabilisé en devenant une banque de données. L'élaboration du tableau de bord passe par une première phase qui consiste à rechercher quelles sont les sources de renseignements préexistants qui seront éventuellement utilisables. Cependant, il ne faut pas en déduire que le tableau de bord se résumera à une compilation d'informations déjà existantes. Ensuite grâce à l'information préexistante, on dispose d'une source donnée assez importante, si on l'utilise dans le tableau de bord, on risque de l'étouffer. Ainsi, le tableau de bord doit impérativement éviter l'excès de clignotants et de chiffres qui peuvent masquer l'information utile. Il faut donc que chaque responsable trouve dans son tableau de bord tous les renseignements qui peuvent le concerner, à l'exclusion de toute autre statistique. Enfin, il faut effectuer un inventaire exhaustif des paramètres qui devront être quantifiés : point-clés de la gestion courante des départements et paramètres

financiers de chef d'entreprise. A chacun de ces paramètres doit correspondre un indicateur chiffré mais il est possible d'envisager plusieurs indicateurs pour mesurer un phénomène donné. Connaissant la nature des informations, qui seront contenues dans le tableau de bord. Il reste à déterminer leur mode de présentation pour donner au tableau de bord un caractère aussi opérationnel possible. Il n'y a pas de forme standard de présentation d'un tableau de bord et chaque entreprise adopte celle qui lui convient le mieux en fonction des coûts. En tout état de cause le modèle présenté ci-après au mérite de rassembler toutes les informations nécessaires (cas de CMCP BENIN SARL), d'être simple à lire est peu onéreux à éditer.

### **Exemple de présentation d'un tableau de bord sur une période de six mois**

| Période (mois)                    |   | 01-01<br>au 31-01 | 01-02<br>au 28-02 | 01-03<br>au 31-03 | 01-04<br>au 30-04 | 01-05<br>au 31-05 | 01-06<br>au 30-06 |
|-----------------------------------|---|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|-------------------|
| Eléments                          |   |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
| CA                                | R | 2.954.600         | 45.678.900        | 56.789.000        | 57.656.860        | 83.450.000        | 23.756.000        |
|                                   | P | 45.050.000        | 59.000.000        | 78.043.500        | 93.435.000        | 94.560.000        | 96.506.540        |
| CLIENTS                           | R |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
|                                   | P |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
| N.CLIENTS                         | R |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
|                                   | P |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
| G.CLIENTS                         | R |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
|                                   | P |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
| COUT<br>UNITAIRE DE<br>PRODUCTION | R |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
|                                   | P |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
| RENTABILITE                       | R |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
|                                   | P |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
| STOCKS DE<br>MP                   | R |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
|                                   | P |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
| PRODUCTION<br>DU MOIS             | R |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
|                                   | P |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
| STOCKS DE<br>PF                   | R |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
|                                   | P |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
| BFR                               | R |                   |                   |                   |                   |                   |                   |
|                                   | P |                   |                   |                   |                   |                   |                   |

Ce tableau doit être réalisé en Excel afin qu'on puisse adapter une représentation graphique à chaque indicateur ce qui permettra de suivre facilement l'évolution de chacun d'eux. En effet les chiffres marqués en rouge sont les objectifs (P : prévisions) fixés relativement à l'indicateur et au mois concernés. Par contre ceux marqués en bleu sont les réalisations(R : réalisations) du mois relatives à l'indicateur concerné. Ainsi suivant l'exemple du chiffre d'affaire choisi dans le tableau de bord, on n'a pas besoin de comparer les montants avant de se rendre compte de la situation qui prévaut dans la société relativement au CA (la comparaison des montants nécessite encore un calcul de la différence). Il suffit donc de cliquer sur la ligne CA pour en faire sortir par le lien hypertexte la représentation graphique préalablement établie sur une autre feuille, et cela permet d'avoir une vision plus claire sur le niveau atteint relativement aux objectifs définis au départ. Ainsi en cliquant sur le CA on aura ce qui suit :



A la simple vue de la représentation graphique on peut déjà se rendre compte que les objectifs fixés dans notre exemple ne sont pas atteints. Ainsi on peut mesurer le

degré de performance du responsable commercial chargé de réaliser le Chiffre d’Affaire de la société.

### **III- Le contrôle après l’action**

Le plus important consiste à agir ou à réagir c'est à dire prendre les décisions en tenant compte de la stratégie retenue et des dérives constatées par rapport aux objectifs tracés. En effet, le contrôle après action dans le cas de CMCP BENIN SARL peut consister à comparer les performances réalisées relativement à ceux qui ont été fixées au départ. En cas de dérive par rapport aux objectifs, il s’agira pour le propriétaire-dirigeant de prendre des mesures correctrices afin d’atteindre ses objectifs.

A côté de cet aspect technique de la démarche du contrôle de gestion, on peut aussi parler d’un aspect psychologique :

- Pour que cette démarche soit comprise, accepter et appliquer, il est indispensable de développer et d’animer une culture de gestion qui incite chaque unité de gestion à agir dans le sens de ses objectifs et dans l’intérêt globale de l’Entreprise.
- L’attitude de la direction générale et le comportement du propriétaire-dirigeant sont des facteurs décisifs pour la réussite d’un contrôle de gestion dans une PME.

Le mode contrôle de gestion et les outils de contrôle de gestion proposés à la société CMCP BENIN SARL peuvent être synthétisés dans un tableau comme suit :

**Tableau 9** : Les niveaux de contrôle de gestion et leurs outils

| Niveaux de contrôle de gestion | Outils de contrôle de gestion            |
|--------------------------------|------------------------------------------|
| • <b>Avant l’action</b>        | -Fixation des objectifs clairs et précis |

|                           |                                              |
|---------------------------|----------------------------------------------|
|                           | -Elaboration des budgets                     |
| • <b>Pendant l'action</b> | -Comptabilité analytique<br>-Tableau de bord |
| • <b>Après l'action</b>   | -Analyse des écarts                          |

Source : réalisé à base des recherches

### **Section 3 : RECOMMANDATIONS**

Nos recommandations et suggestions irons à l'endroit de trois acteurs économiques à savoir l'Etat béninois, les dirigeants et les établissements financiers et bancaire.

-A l'endroit de l'Etat béninois, vu le rôle important (création et renouvellement du tissu économique et industriel) détenu par les PME/PMI dans le dynamisme des échanges aussi bien nationale qu'internationale, nous suggérons de :

- Initier une étude sur le système de pilotage des PME/PMI béninoises afin de connaître les spécificités de cette catégorie d'entreprise.
- Initier des séminaires de formation aux responsables des PME pour leur inculquer le minimum en matière de gestion des entreprises afin de les aider à palier un temps soit peu à leurs problèmes de gestion auxquels elles sont confrontées.
- Veiller à la mise en œuvre des mesures en faveur des PME/PMI énumérées dans la charte nationale des PME/PMI.

-A l'endroit des établissements financiers et bancaires, nous suggérons de mettre en place un système d'appui et d'assistance aux PME/PMI pour les aider à mieux gérer leur structure.

-A l'endroit des dirigeants de CMCP BENIN SARL, nous suggérons de :

- Doter la structure d'un manuel de procédures et d'une méthode de travail
- Eviter le recrutement par népotisme
- Doter les ateliers de fiches de production et de bons de travail

## **Section 4 : LIMITES ET SUGGESTIONS**

### **I- Limites**

Ces résultats doivent être appréciés en tenant compte de certaines limites. Une des limites provient principalement de la culture des béninois et leur réticence à donner les informations ou la documentation nécessaire, de plus, le management dans la société objet de notre étude se penche principalement vers l'informel, d'où la difficulté d'utiliser la collecte des données secondaires et de procéder à une analyse pour avoir une meilleure validité des résultats obtenus. On peut signaler une limite principale liée à la taille de l'échantillon étudié (1 entreprise). Cela est due au manque de temps, de moyens et aux difficultés de prendre contact avec les entreprises. De plus, il faut prendre en compte nos propres faiblesses relatives à l'insuffisance de notre expérience dans la conduite d'une étude. Finalement, toute recherche qualitative pose le problème de la généralisation. Cette limite nous empêche de prétendre à la généralisation de nos résultats.

### **II- Suggestions pour des recherches ultérieures**

Une première perspective d'évolution de cette recherche est de partir des hypothèses émises, pour réaliser une étude (hypothético-déductive) à plus grande échelle. Au niveau de ce travail, nous nous sommes limités à la diffusion des outils de

contrôle de gestion dans les PME/PMI, d'autres recherches devront se pencher sur leur utilisation à titre d'information. Une autre perspective serait d'effectuer une étude exploratoire sur un nombre important de PME/PMI afin de pouvoir généraliser les résultats de la présente étude aux PME/PMI béninoises. Il serait aussi intéressant de faire une étude comparative entre le système de contrôle de gestion mis en place dans les PME/PMI béninoises et celui des PME/PMI étrangères dans la mesure où elle nous permet de mieux comprendre l'adaptation de la fonction de contrôle de gestion au contexte et à la culture de chaque pays.

### **CONCLUSION GENERALE**

La présente étude nous a permis d'étudier l'importance du contrôle de gestion dans le pilotage d'une PME/PMI en générale et dans la Société CMCP BENIN SARL en particulier. Suite à nos recherches et aux analyses effectuées on peut dire que le contrôle de gestion dispose de presque tous les outils pouvant permettre : de mieux piloter une entreprise, d'avoir une vision claire sur l'évolution de celle-ci et pouvoir assurer sa pérennité. En effet les résultats de nos analyses montrent que dans une société où aucun système de contrôle de gestion n'est mis en place les dirigeants rencontrent beaucoup de difficultés dans le pilotage de cette dernière. Cette analyse nous a permis de comprendre que le contrôle de gestion est indispensable pour un meilleur pilotage d'une entreprise mais on peut se passer de recruter un contrôleur de gestion quand on est une PME car le contrôle de gestion n'est pas ce que fait le contrôleur de gestion. Les résultats de la présente recherche nous permettent de conclure globalement, que la fonction de contrôle de gestion dans les PME est une fonction invisible. Elle est assurée généralement par le comptable et par le propriétaire-dirigeant lui-même. Lors de nos entretiens nous avons noté que le contrôle de gestion dans les PME se réduit à une série d'outils simples et peu complexes (Comptabilité analytique et Comptabilité générale) qui permettent de

savoir où se situe l'entreprise, mais ne donne aucun projet à l'organisation. Sur le plan pratique, l'amélioration de la situation des entreprises industrielles au Bénin après des années de forte dégradation pendant lesquelles la gestion de l'urgence a souvent constitué l'objectif premier, dépend aujourd'hui d'une bonne gestion de ces entreprises, d'un système de contrôle qui leurs sont adapté pour connaître, prévoir et agir. Il faut améliorer la productivité, assurer l'allocation optimale des ressources, ajuster les coûts de production, établir des standards et enfin fournir les outils nécessaires pour aider à la prise de décision. Il est important que les dirigeants du milieu organisationnel béninois et plus particulièrement ceux de CMCP BENIN SARL se rendent compte de la place essentielle qu'occupe l'aspect humain dans le fonctionnement des organisations. Ainsi donc, les dirigeants des PME béninoises et plus précisément ceux de CMCP BENIN SARL, doivent œuvrer aussi bien pour l'atteinte de leurs objectifs mais aussi veuilles à la satisfaction de leurs employés. Pour ce faire ils doivent tout faire pour amener les employés à adhérer volontairement à leur vision afin de rendre prospère et pérenne leur structure. De même la conception d'une structure d'entreprise peut considérablement influencer son avantage concurrentiel. Une structure non adaptée constitue ainsi un frein au déploiement de la stratégie. Il est essentiel de réfléchir à la structure d'entreprise et aux mécanismes de coordination pour que l'entreprise puisse atteindre ses objectifs stratégiques. Il semble que la qualité organisationnelle sera essentielle pour l'avenir des entreprises. Le seul fait d'avoir un bon produit ou un bon service ne sera pas suffisant, il faut également une organisation adaptée.

Vu l'année d'existence de la société CMCP BENIN et le constat selon lequel la plupart des PME dépose leur bilan après les cinq premières années de leur existence suite particulièrement à des problèmes de gestion, nous pensons qu'une

solution immédiate est nécessaire pour éviter que cette société ne dépose aussi le bilan comme les autres.

## **REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES**

### **I-Ouvrages**

- .- Bescos P.L. (1991), « Les tableaux de gestion CNC : Un outil de diagnostic pour les PME ? », *Revue Française de Comptabilité*, n° 226, Septembre, pp.42-46
- .- Bouquin H. (1998), *Le contrôle de gestion*, Presses Universitaires de France, 4ème édition, Paris.
- .- Bouquin H. (1994), *Les fondements du contrôle de gestion*, QSJ, PUF, n° 2892, Paris
- .- Bajan-Banaszak G. (1993), « L'expert-comptable et le conseil en gestion », *Revue Française de Comptabilité*, n° 249, octobre, pp. 95-101.
- .-Chapellier Ph. (1997), « Profils de dirigeants et données comptables de gestion », *Revue Internationale PME*, vol. 10, n° 1, pp. 9-41.
- Chadefaux M., Dannon O. Et Langevin P. (1991), « Les prévisions dans les PME », *Revue Française de Comptabilité*, Décembre, pp.79-84
- Coupal M. (1994), « les PME, copie conforme de son fondateur », *Revue Organisation*, Vol 3, No 1

- Duchéneaut Bertrand (1997), « Le profil du dirigeant de moyenne entreprise », Revue Française de Gestion, novembre-décembre, pp. 95-110.
- Julien P.A., et Marshesnay M. (1988), *La petite entreprise*, Vuibert, Paris.
- Kalika M. (1987), *Structures d'entreprises*, Economica, Paris.
- McMahon, G.P. et S. Holmes (1991), « Small Business financial management practices in North America: A literature review », Journal of small business Management, avril, pp.19-29.
- Mintzberg, H. (1976) «Planning on the left and managing on the right », Harvard Business Review, juillet-aout, pp. 49-58.
- Nobre T. (2001), « Méthodes et outils du contrôle de gestion dans les PME », Finance Contrôle Stratégie, Vol. 4, n° 2, Juin, pp. 119-148.
- Thiétart R.A. et coll. (2003), Méthodes de recherche en management, Dunod, Paris.
- Torrès O. (1997), « Pour une approche contingente de la spécificité de la PME », Revue Internationale PME, Vol 10, n°2, pp. 9-43

## **II-Mémoires**

- Mémoire de DEA option contrôle de gestion et finance de Mr André HOUNDJO, thème « Contrôle de gestion dans les entreprises béninoises : déterminants de la mise en place, mode d'organisation et évaluation »
- Mémoire de Maîtrise option Sciences de gestion, filière management des organisations de Mariano ADOHOUANNO N et de Yves FANOU

## **III-Autres**

- Prof Fulbert AMOUSSOUGA GERO et Dr Erick ABIASSI: cours de Méthodologie de recherche, Sciences Economiques 3<sup>ème</sup> année;
- Dr Airy TONATO : Cours de contrôle de gestion, Sciences Economiques 4<sup>ème</sup> année;
- Internet

# ANNEXES

**Tableau n°1** : Les six dimensions du contrôle de gestion

|   |                                                                                                                                                 |                                  |
|---|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------|
| 1 | <b>Qui contrôle quoi ?</b><br>-L'organisation<br>.machine<br>.administration<br>.structure<br>-personne<br>-un groupe de personnes<br>-soi-même | -DALTON<br>-HOPWOOD<br>-SCOTT    |
| 2 | <b>Sur quoi exercer le contrôle ?</b><br>-les actions<br>-Les résultats<br>-Le personnel<br>-La culture<br>-Les objectifs                       | -OUCHI<br>-MERCHANT<br>-ANTHONY  |
| 3 | <b>Attitude contrôle ?</b><br>-Implication morale<br>-Relation instrumentale<br>-Aliénation                                                     | -ETZIONI<br>-CAMMANN &<br>NADLER |
| 4 | <b>Quand ?</b><br>-Avant l'action<br>-Pendant l'action<br>-Après l'action                                                                       | -BOUQUIN                         |
| 5 | <b>Quels sont les processus de contrôle ?</b><br>-Cybernétique<br>-Non cybernétique                                                             | -HOFSTEDE                        |
| 6 | <b>Quels sont les moyens de contrôle ?</b><br>-Le marché<br>-L'organisation<br>.Règlements<br>.Contrôle de gestion<br>.Structure<br>-La culture | -OUCHI<br>-FLAMHOLT2 et al       |

|  |                                                                    |  |
|--|--------------------------------------------------------------------|--|
|  | .de la société des professionnels des relations interindividuelles |  |
|--|--------------------------------------------------------------------|--|

**Source** : Réalisé à partir du cours du Professeur Alfred GBAKA (option FCG 2000-2001)

**TABLEAU 2:** Auteurs et Mode de Contrôle de Gestion

| Auteurs                  | Types de mode de contrôle                                                                                                                                                                                                              |
|--------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| R.N. ANTHONY<br>(85 :93) | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Contrôle Stratégique</li> <li>• Contrôle de Gestion</li> <li>• Contrôle d'Exécution</li> </ul>                                                                                                |
| W .G. OUCHI<br>(77 :79)  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Contrôle de Résultats</li> <li>• Contrôle des Comportements (actions)</li> <li>• Contrôle du personnel</li> </ul>                                                                             |
| HOFSTEDE(81)             | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Contrôle routinier</li> <li>• Contrôle par expert</li> <li>• Contrôle par essai erreur</li> <li>• Contrôle intuitif</li> <li>• Contrôle par Jugement</li> <li>• Contrôle politique</li> </ul> |
| MINTZBERG(82)            | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ajustement mutuel</li> <li>• Supervision directe</li> <li>• Standardisation des procédés</li> <li>• Standardisation des résultats</li> <li>• Standardisation des qualifications</li> </ul>    |

|             |                                                                                                                                |
|-------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|             | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Standardisation des normes</li> </ul>                                                 |
| BOUQUIN(91) | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Finalisation</li> <li>• Pilotage</li> <li>• Post évaluation</li> </ul>                |
| HOPWOOD(74) | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Contrôle administratif</li> <li>• Contrôle Sociaux</li> </ul>                         |
| SCOTT(92)   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Contrôle interpersonnel</li> <li>• Contrôle impersonnel</li> <li>• Culture</li> </ul> |

**Source :** Réalisé à partir du Cours du Professeur Alfred GBAKA (option FCG 2000-2001) et de l'ouvrage **CONTROLE DE GESTION** de Henry BOUQUIN.

**Tableau n°10 :** FICHE DE PRODUCTION DES OBJETS EN PLASTIQUES

| Eléments        | Quantité | Cout Unitaire<br>(En FCFA) | Montant<br>(En FCFA) |
|-----------------|----------|----------------------------|----------------------|
| Matière         |          |                            |                      |
| Première (Kg)   |          |                            |                      |
| Colorant (L)    |          |                            |                      |
| Heure           |          |                            |                      |
| Machine (Heure) |          |                            |                      |
| Main            |          |                            |                      |
| D'œuvre (Heure) |          |                            |                      |









## **GUIDE D'ENTRETIEN**

### **I. GENERALITES**

#### **I-1 Sexe**

1- Masculin ☐

2- Féminin ☐

#### **I-2 Quel est votre âge ?**

1- 21-31ans ☐

2 - 31-40 ans ☐

3- 41-50 ans ☐

### **II. ETUDES ET FORMATIONS**

#### **II-1 Etes-vous scolarisé(e) ?**

1-Oui ☐

2-Non ☐

#### **II- 2 Quel est votre niveau de scolarité ?**

1- Primaires

☐

2- Secondaires

☐

3- Universitaires

☐

#### **II - 3 Quel est le nombre d'années de scolarité ?**

1- 6 ans

☐

2- 10 ans

☐

3-13 ans

☐

4- 15 ans

☐

5-16 ans

☐

6- 17 ans et plus

☐

**II-4**

#### **Quelles formations avez-vous suivie ?**

1-Gestion

2-Génie Civil

3-Finance

4-Autres

### **III-EXPERIENCES DE TRAVAIL**

#### **III-1 Combien d'années d'expérience de travail avez-vous ?**

|                      |                      |                   |                      |
|----------------------|----------------------|-------------------|----------------------|
| 1- De 0 à 5 ans      | <input type="text"/> | 2- De 6 à 10 ans  | <input type="text"/> |
| 3- De 11 à 15ans     | <input type="text"/> | 4- De 16 à 20 ans | <input type="text"/> |
| 5- De 21 ans et plus | <input type="text"/> |                   |                      |

**III-2 Depuis combien de temps travaillez-vous dans cette entreprise ?** 1- Moins

|                      |                      |                 |                      |
|----------------------|----------------------|-----------------|----------------------|
| d'un an              | <input type="text"/> | 2- De 1 à 3 ans | <input type="text"/> |
| 3- De 4 à 6 ans      | <input type="text"/> | 4- De 7 à 9 ans | <input type="text"/> |
| 5- De 10 ans et plus | <input type="text"/> |                 |                      |

**III-3 Quel poste occupez-vous présentement ?**

|                             |                      |
|-----------------------------|----------------------|
| 1- Directeur Général        | <input type="text"/> |
| 2- Directeur (spécifier)    | <input type="text"/> |
| 3- Chef service (spécifier) | <input type="text"/> |

**III-4 Depuis combien de temps occupez-vous votre poste actuel ?**

|                      |                      |                 |                      |
|----------------------|----------------------|-----------------|----------------------|
| 1- Moins d'un an     | <input type="text"/> | 2- Delà de 3ans | <input type="text"/> |
| 3- De 4 à 6 ans      | <input type="text"/> | 4- De 7 à 9 ans | <input type="text"/> |
| 5- De 10 ans et plus | <input type="text"/> |                 |                      |

**IV – ENTREPRISE**

**IV-1 Sur quoi vous vous basez pour recruter vos employés ?**

|                  |                      |                          |                      |
|------------------|----------------------|--------------------------|----------------------|
| 1-Qualifications | <input type="text"/> | 2-Relations personnelles | <input type="text"/> |
|------------------|----------------------|--------------------------|----------------------|

**IV-2 Combien d'employés travaillent sous vos ordres?**

|                        |                      |                   |                      |
|------------------------|----------------------|-------------------|----------------------|
| 1- aucun employé       | <input type="text"/> | 2- 1 à 3 employés | <input type="text"/> |
| 3- 4 à 6 employés      | <input type="text"/> | 4- 7 à 9 employés | <input type="text"/> |
| 5- 10 employés et plus | <input type="text"/> |                   |                      |

IV-3 Dites nous en quoi consiste votre rôle dans la société.

IV-4 Est-ce que vous fixer d'objectifs clair et précis à vos collaborateurs?

IV-5 Comment arrivez-vous à contrôler leurs activités?

IV-6 Quelles sont les raisons qui vous ont poussées à restructurer la société ?

IV-7 Qu'est-ce qui vous motive à bien faire votre travail ?

IV-8 Avez-vous commandité une étude de marché une fois ?

IV-9 Aviez-vous connaissance d'outils de gestion?

-OUI ☐

-NON ☐

Si oui, lesquels utilisez-vous au sein de votre service/direction

.....

.....

.....

## **TABLE DES MATIERES**

|                                                                                          |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <b><u>INTRODUCTION GENERALE</u></b> .....                                                | 1  |
| <b><u>PREMIER CHAPITRE : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE LA RECHERCHE</u></b> ..... | 3  |
| Introduction.....                                                                        | 4  |
| <b><u>SECTION 1 : CADRE THEORIQUE</u></b> .....                                          | 5  |
| I- <u>Problématique et intérêt de recherche</u> .....                                    | 5  |
| 1.1- Problématique.....                                                                  | 5  |
| 1.2- Intérêt de recherche.....                                                           | 7  |
| II- <u>Objectifs de recherche</u> .....                                                  | 8  |
| 2.1- Objectif général.....                                                               | 8  |
| 2.2- Objectifs spécifiques.....                                                          | 8  |
| III- <u>Hypothèses de recherche</u> .....                                                | 8  |
| IV- <u>Revue de littérature</u> .....                                                    | 9  |
| 4.1- Définitions de quelques concepts.....                                               | 10 |
| 4.1.1- Opportunité .....                                                                 | 10 |
| 4.1.2- Contrôle.....                                                                     | 10 |
| 4.1.3- Contrôle de gestion.....                                                          | 11 |
| 4.1.4- PME.....                                                                          | 11 |
| 4.2- Les facteurs de contingence structurels.....                                        | 13 |
| 4.2.1- La taille.....                                                                    | 13 |
| 4.2.2- Rôle du dirigeant.....                                                            | 14 |
| 4.2.3- Une structure simple.....                                                         | 14 |
| 4.2.4- Système d'information peu développé.....                                          | 15 |
| 4.2.5- Prise de décision.....                                                            | 15 |
| 4.3- Les seuils organisationnels des PME/PMI.....                                        | 16 |

|                                                                                                         |           |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| 4.4- Le contrôle de gestion et les PME/PMI.....                                                         | 16        |
| 4.5- Les quatre conditions indispensables à l'instauration d'un système de contrôle de gestion.....     | 17        |
| 4.6- Quelques modes du contrôle de gestion.....                                                         | 19        |
| <u>SECTION 2 : METHODOLOGIE DE RECHERCHE.....</u>                                                       | <u>19</u> |
| I- <u>Zones d'étude, population et choix de l'échantillon.....</u>                                      | <u>20</u> |
| II- <u>Les données et leurs techniques de collecte.....</u>                                             | <u>21</u> |
| III- <u>Méthodes d'analyse des données.....</u>                                                         | <u>21</u> |
| IV- <u>Difficultés rencontrées.....</u>                                                                 | <u>22</u> |
| <u>DEUXIEME CHAPITRE : Prise de connaissance et diagnostic la société CMCP BENIN SARL.....</u>          | <u>23</u> |
| <u>SECTION 1 : Historique de la société CMCP BENIN SARL.....</u>                                        | <u>25</u> |
| <u>SECTION 2 : Prise de connaissance de la société CMCP BENIN .....</u>                                 | <u>26</u> |
| I- <u>Secteur et Filière.....</u>                                                                       | <u>26</u> |
| II- <u>Structure et Organisation interne.....</u>                                                       | <u>27</u> |
| III- <u>PRODUITS ET PROCESSUS DE PRODUCTION.....</u>                                                    | <u>29</u> |
| <u>SECTION 3 : Présentation, analyse et interprétation des données recueillies.....</u>                 | <u>30</u> |
| I- <u>Présentation des données recueillies.....</u>                                                     | <u>30</u> |
| II- <u>Analyse et interprétation des données recueillies.....</u>                                       | <u>33</u> |
| 2.1- <u>Analyse critique du système d'information et des différents outils de gestion recensés.....</u> | <u>33</u> |
| 2.2- <u>Les causes de l'échec de la restructuration de la société.....</u>                              | <u>38</u> |
| 2.3- <u>Diagnostic du système de management en place dans la société....</u>                            | <u>42</u> |
| <u>TROISIEME CHAPITRE : Résultats et recommandations.....</u>                                           | <u>47</u> |

|                                                                                                               |    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <u>SECTION 1 : Résultats et discussion</u> .....                                                              | 48 |
| <u>SECTION 2 : Essai de conception d'un mode de contrôle de gestion pour la société CMCP BENIN SARL</u> ..... | 51 |
| I- <u>Le contrôle avant l'action</u> .....                                                                    | 51 |
| II- <u>Le contrôle au cours de l'action</u> .....                                                             | 52 |
| 2.1- <u>La comptabilité Analytique</u> .....                                                                  | 53 |
| 2.2- <u>Le Tableau de Bord</u> .....                                                                          | 54 |
| III- <u>Le contrôle après l'action</u> .....                                                                  | 57 |
| <u>SECTION 3 : Recommandations</u> .....                                                                      | 59 |
| <u>SECTION 4 : Limites et suggestions</u> .....                                                               | 60 |
| - <u>Limites</u> .....                                                                                        | 60 |
| II- <u>Suggestions pour des recherches ultérieures</u> .....                                                  | 60 |
| <u>CONCLUSION GENERALE</u> .....                                                                              | 61 |
| <u>REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES</u> .....                                                                      | 63 |
| <u>ANNEXES</u> .....                                                                                          | 65 |
| <u>TABLE DES MATIERES</u> .....                                                                               | 76 |