

Evaluation du controle de gestion dans les entreprises de production : cas de la maison FOKAMWISO en commune rurale de Oicha/RD. Congo

Par Mbusa Ahumba Thomas

est Assistant à l'Institut Supérieur Pédagogique de Oicha/RDC

Résumé

Le contrôle de gestion devrait être une activité au quotidien pour éviter la fatalité dans chaque organisation. Cela nécessite un engagement solide et une connaissance avérée des techniques, des méthodes et un moyen adéquat pour conduire à bon escient cette activité. A côté d'une organisation comptable et administrative efficace, le tableau de bord, avec des indicateurs pertinents, le reporting doivent être un cheval de bataille pour tout gestionnaire.

Le contrôle de gestion s'appuie sur un certain nombre des données produites par des opérationnels ; ces données nécessitent aussi une attention particulière dans leur production afin de faciliter et de permettre au gestionnaire d'accoucher ses décisions de gestion sur de bonne base afin de mener l'organisation à la croissance.

Notre curiosité a été motivée par le niveau de réalisation matérielle de la Maison FOKAMWISO pendant une période si cruciale de perturbation économique, politique, sécuritaire...

Notre questionnement était de vouloir savoir quels mécanismes de contrôle de gestion sont mis en place pour piloter les activités chez FOKAMWISO et qui évitera la consommation des épargnes antérieures.

D'après nos investigations et traitement de nos données sur le contrôle de gestion de cette entreprise manufacturée, les résultats ont été les suivants :

- *La Maison FOKAMWISO ne dispose d'aucune politique de contrôle de gestion ;*
- *L'organisation comptable en place ne permet pas au contrôleur de gestion de s'assurer de la performance de l'entreprise ;*
- *Aucun indicateur de performance pertinent n'est observé pour piloter cette firme.*

Un cri d'alarme est lancé aux dirigeants de cette firme, combien importante pour sa contribution dans la résorption du chômage, de prendre leur responsabilité avant que la fatalité n'arrive.

Abstract

"We must not wait for thirst to draw water from the well."

Management control should be an everyday activity to avoid fatality in every organization. this requires a strong commitment and proven knowledge of the techniques, methods and a suitable way to conduct this activity wisely. Next to efficient accounting and administrative organization, the dashboard, with reporting indicators, reporting must be a driving force for any manager.

Management control relies on a certain number of data produced by operational staff; These data also require special attention in their production in order to facilitate and enable the manager to deliver his management decisions.

Thus we have approached a titled study: "Evaluation of management control in production companies: the case of FOKAMWISO House in Rural District of Oicha"

Our curiosity was motivated by the level of material realization of FOKAMWISO House during such a crucial period of economic, political and security disruption ...

Our question was to know what management control is in place to drive activities at FOKAMWISO.

According to our investigations and processing of data on the management of this company, the results are as follows:

- *FOKAMWISO House has no management control policy;*
- *The accounting organization in place does not allow the management controller to ascertain the performance of the enterprise;*
- *No relevant performance indicators are observed to drive this firm.*

A cry of alarm is to the leaders of this firm, how important for its contribution in reducing unemployment, to take responsibility for the inevitable happens.

Date of Submission: 24-07-2021

Date of Acceptance: 09-08-2021

I. Introduction

A la création d'une entreprise de production, celle-ci nécessite un capital assez important. Parmi le dilemme de l'entrepreneur figure l'obtention des ressources indispensables au financement des activités planifiées. Pour répondre et trouver solution à ce dilemme, l'entrepreneur finit par recourir aux emprunts pour couvrir ses charges. Malgré cette difficulté non négligeable, et pour atteindre son objectif qui est le lucre, une fois les moyens réunis, le deuxième et sérieux problème devient la gestion efficiente de ces ressources afin de pérenniser et fructifier l'activité qui vient de prendre naissance et qui est comparable à un nouveau-né qui a toujours besoin d'un bon nombre de bien et service pour sa croissance.

Jusqu'à la fin des années cinquante, la gestion était considérée comme la simple exécution des affaires courantes. Les gestionnaires avaient pour rôle d'administrer l'entreprise de façon plus ou moins empirique. Aujourd'hui, cette conception est totalement révolue et le terme « gestion » est synonyme de pilotage des organisations¹

Depuis un passé récent (le milieu du XXe siècle pour fixer les idées), les entreprises de production ont vécu une période de forte croissance avec un marché porteur des marges confortables et une offre de biens inférieure à la demande. Il s'agit pour l'entreprise d'une période de sérénité où les fonctions essentielles étaient techniques et industrielles. Il fallait alors *produire puis vendre*. Les principales caractéristiques de la production à cette période sont : les quantités économiques de production, la constitution des stocks tampons entre les postes de travail, la fabrication en série, les délais fixés par le cycle de production, la gestion manuelle, ...

Le challenge des années 2000 s'oriente vers des logiques beaucoup plus globales de réflexion inter-entreprises, voire inter-groupes. En effet, face à la situation qui impose une qualité encore meilleure, des délais toujours plus courts, une fiabilité accentuée, des prix toujours plus bas, un temps de réponse au marché sans cesse amélioré, les entreprises se sont interrogées sur les progrès qu'elles pouvaient encore réaliser. Les démarches juste-à-temps, la qualité totale et *Lean Production* permettent aux entreprises d'améliorer leurs processus de production internes, parfois leurs processus d'approvisionnements directs et leurs processus de distribution directe.

Pour l'entreprise de production, il faut produire ce qui sera vendu, donc « *Produire pour le marché* ». Il devient alors nécessaire de faire des prévisions commerciales, de maîtriser l'activité de production, d'organiser les approvisionnements, de réguler les stocks et de fixer les échéances. Lorsque l'offre et la demande s'équilibrent, le client a le choix du fournisseur ; en revanche l'offre excédentaire crée une concurrence sévère entre les entreprises face à un client qui devient exigeant.

Dans ce contexte, *le temps* a une importance fondamentale. Il faut chercher à réduire tous les délais : d'approvisionnement, de fabrication et de livraison. Il faut aussi diminuer les temps de conception-mise à disposition du produit par utilisation de l'ingénierie simultanée, diminuer les temps de circulation et de mise à disposition de l'information, raccourcir les délais de prise de décisions... Il faut donc vendre, concevoir et produire autrement, et cela nécessite un changement de culture dans l'entreprise et une évolution des comportements de tous. Pour réaliser ce rêve et face à l'incertitude, le monde industriel est plongé dans un coma et le producteur ne sait plus que produire, combien produire, quand produire, où produire, et pour qui produire.

Tous ces facteurs amènent d'autres exigences aux producteurs qui ne doivent plus avoir l'unique objectif de poursuivre le profit mais chercher à faire face à cet environnement devenu turbulent. Pour ce, les objectifs de l'économiste changent et deviennent plus impérieux que la recherche de la maximisation du profit. Ces objectifs deviennent entre autre, la maîtrise des coûts, la qualité irréprochable du produit, des délais de livraison courts et fiables, de petites séries de produits personnalisés, le renouvellement des produits dont la durée de vie s'est raccourcie, l'adaptabilité par rapport à l'évolution de la conception des produits et des techniques de fabrication...

L'entreprise tend désormais à *produire ce qui est déjà vendu*. Nous voyons apparaître des soucis de stratégie industrielle et de contrôle précis de la gestion. Pour y parvenir l'entreprise se doit d'être au moins *réactive* voire *proactive*.

Pour le cas de la R. D. Congo, en plus des points ci-dessus invoqués, les difficultés du producteur sont entachées des plusieurs autres facteurs qui compliquent davantage la croissance de l'entreprise, parmi lesquels nous pouvons citer l'instabilité politique, l'inflation, le manque de subsides de l'Etat, le chômage, l'étroitesse du marché, la destruction des infrastructures, l'inadéquation du système fiscal...

Dans notre milieu d'étude, précisément la commune d'Oicha, les problèmes observables peuvent se résumer par la guerre et ses conséquences, la faiblesse du pouvoir d'achat de la population, l'insécurité grandissante, la concurrence, (quelquefois déloyale), le manque de soutien de l'Etat, l'analphabétisme de

¹ Thierry CUYAUBERE et Jacques MULLER : *Contrôle de gestion, tome 1 : La Comptabilité analytique*, collection

la Ville Guérin, université, Paris, les Publications Fiduciaires SA, 3è éd., 1996, p9

quelques commerçants, le manque de recyclage de commerçants en matière commerciale et administrative, l'absence de l'esprit communiste entre commerçants pour constituer la force, le manque de recrutement d'un personnel qualifié ; etc.

Face à cette précarité du climat des affaires observées, la croissance d'une quelconque entreprise ne doit que susciter une curiosité non négligeable à tout observateur car étant paradoxale. Les interrogations suivantes méritent des réponses afin d'écarter toute suspicion de blanchiment des capitaux ou toute autre enrichissement illicite :

1. Comment le système de contrôle de gestion est-il organisé chez FOKAMWISO ?
2. L'organisation comptable mise en place permet-elle au contrôleur de gestion de s'assurer de la performance financière de cette entreprise ?
3. Comment se sont présentés les indicateurs de performance au sein de cette entreprise pendant notre période d'étude ?

II. Objectifs du travail

Le choix porté à ce sujet est justifié par le fait qu'à l'aube du troisième millénaire où les affaires évoluent dans un contexte de mondialisation, de technologie de pointe et des turbulences perpétuelles, il est inconcevable que des entreprises fonctionnent encore à vue, sans idéal, sans quoi cette façon de faire les précipite en faillite par manque d'un système de contrôle de gestion susceptible de lancer une sonnette d'alarme avant que la fatalité n'arrive.

Sur le plan théorique, ce travail de recherche permettra la mise en place d'une grille de lecture des pratiques de contrôle de gestion et du rôle du contrôleur de gestion.

Sur le plan pratique, ce travail constituera un outil indispensable au gestionnaire de la Maison FOKAMWISO, toute autre gestionnaire d'entreprise de production du milieu, au producteur lui-même et même à tout chercheur dans le domaine du contrôle de gestion et évaluation de la gestion d'une entreprise de production. Il servira d'un guide d'appui à la matière.

En ce qui nous concerne, nous osons croire que cette œuvre constitue une fois de plus notre participation à l'épanouissement et au développement de la recherche scientifique en République Démocratique du Congo, dans le domaine du contrôle de gestion dans une entreprise de production.

Dans le temps, notre recherche va de l'année 2015 qui représente le premier exercice comptable dans les massacres (carnage) de la population, à 2017 qui représente le dernier exercice comptable déjà clôturé avant l'élaboration du présent travail.

Dans l'espace, notre étude est effectuée au sein de la Maison FOKAMWISO, en commune rurale d'Oicha.

III. Méthodologie

Dans le cadre de ce travail, nous avons utilisé la méthode analytique qui nous a permis de faire la décomposition de la structure afin de déceler les points forts et faibles de la Maison FOKAMWISO. La méthode descriptive nous a permis de décrire les données obtenues dans notre recherche. La technique documentaire nous a permis de récolter les données théoriques pour enrichir notre travail et élargir les informations par la consultation des documents divers ; les entretiens ont facilité le contact avec les différentes autorités de cette entreprise pour en obtenir les données. Enfin le questionnaire nous a permis de recueillir les différents avis et considérations auprès de nos enquêtés pour permettre de faire une étude minutieuse.

Le traitement de nos données s'est effectué à l'aide de l'outil Khi-deux, qui nous a permis de déterminer la divergence ou la convergence des avis de nos enquêtés afin d'infirmer ou de confirmer nos hypothèses. Le pourcentage nous a servi aussi de déterminer la proportion entre nos données.

La population d'étude est l'ensemble des sujets sur lequel une étude est effectuée. Pour notre étude, la population d'étude est formée de l'ensemble du personnel de la Maison FOKAMWISO. Elle est formée de 75 personnel engagé et un nombre indéterminé des ouvriers journaliers qui sont recrutés selon le besoin.

Etant donné que nous avons deux sortes de personnel dans notre entreprise : le personnel de direction (Directeur Général, deux Gérants, le Chargé du personnel et le Comptable), et le personnel d'exécution, nous avons utilisé aussi deux techniques d'échantillonnage : l'échantillonnage par choix raisonné pour le personnel de direction et l'échantillonnage systématique pour le personnel d'exécution.

Etant donné que notre population est finie et que notre étude est qualitative, nous nous sommes servis de la formule de Solvin révisé pour trouver notre échantillon. Nous avons appliqué successivement la formule corrigée de Solvin pour réduire la taille de notre échantillon.

Selon Solvin : $n = \frac{N}{1+(N \cdot e^2)}$ où n = taille de l'échantillon, N = taille de la population, e = marge d'erreur acceptable (0,05). Nous avons pris un échantillon de 22 agents de la maison FOKAMWISO qui est représentatif et qui nous a permis de bien évaluer le contrôle de gestion dans notre entreprise, étant donné le principe de la saturation empirique.

Selon le niveau d'éducation, 2 de notre personnel, soit 9,1% sont licenciés en économie, 4 sont gradués, soit 18,2%, 8 sont diplômés d'Etat, soit 36,4%, 7 de ce personnel, soit 31,8% ont arrêté les études après la 6^{ème} année primaire et 1 s'est arrêté à l'école primaire. D'où, notre échantillon est représenté par un personnel qualifié à l'ordre de 63,6% et de 36,3% du personnel non qualifié. D'après l'âge, notre échantillon est de l'âge variant entre 18 et 35 ans, ce qui constitue un âge actif, mais aussi de révolte ; D'où, il faut une bonne politique de maîtrise de cette jeunesse pour conduire cette entreprise à la croissance ; Aucun mineur, ni personnel en âge de la retraite. D'après leurs états matrimoniaux, 6 de sexe féminin, soit 27,3% et 6 de sexe masculin, soit 27,3% pour chaque catégorie sont des célibataires ; 2 femmes mariées, soit 9 % et 8 hommes mariés, soit 36,3%.

Dans notre étude nous avons retenu deux sortes de variable :

- La variable dépendante qui est la performance de la Maison FOKAMWISO
- La variable indépendante qui est le contrôle de gestion.

VARIABLES	INDICATEURS	SOURCE DES DONNEES	METHODES & TECHNIQUES
VARIABLE INDEPENDANTE			
La réalisation du contrôle de gestion	<ul style="list-style-type: none"> - Bonne tenu d'un tableau de bord et d'un reporting ; - Présence des indicateurs de performance dans le tableau de bord ; - Présence et respect du manuel des procédures administratives, financières et comptable ; - Existence des comptes rendus des différentes réunions des organes de gestion avec décisions prises ; - Bonne tenue des différents dossiers de personnel et bien classés ; 	- Enquête dans l'entreprise.	- Revue documentaire - Interview
VARIABLE DEPENDANTE			
La performance, technique administrative et financière de la Maison FOKAMWISO	<ul style="list-style-type: none"> - Le taux de mise en rebus est réduit ; - Le nombre de commandes remises est réduit ; - Le ratio de tenu des réunions des organes est élevé ; - Le calendrier de congé de reconstitution est élaboré et scrupuleusement suivi ; - Le taux de production est élevé ; - Le résultat net de chaque période est positif ; - Le ratio de détention de stock M.P. est favorable ; - La Comptabilité tenue respecte les norme OHADA ; 	- Enquête dans l'entreprise	-Revue documentaire
VARIABLE INTERMEDIAIRE			
Actions mises en œuvre pour le pilotage de la Maison FOKAMWISO	<ul style="list-style-type: none"> - Existence et bonne tenu des logiciels de gestion ; - Tenue d'une comptabilité analytique ; - Tenue d'une comptabilité générale régulière ; - Calculs des coûts de production pour déterminer le prix de vente des produits ; - Existence et bonne suivi des budgétisations ; - L'analyse des résultats et des données financières est effectuée régulièrement ; 	- Enquête au sein de l'entreprise	-Revue documentaire
VARIABLES DE CONTROLE			
Lecture de différents indicateurs de performance atteints par la Maison FOKAMWISO.	<ul style="list-style-type: none"> - Analyse de différents taux et ratios ; -Mise en application des décisions des Organes de gestion ; - Existence et application d'un calendrier de congé de reconstitution ; 	-Enquête dans la Maison FOKAMWISO	-Revue documentaire -Calcul des ratios

IV. Analyse et traitement des données

Le traitement des données a été fait à l'aide de l'outil Khi-deux et le pourcentage. Après le dépouillement et traitement manuel, les tests statistiques ont été mis à contribution, le (%) pour déterminer la proportion et le (χ^2) pour déterminer l'homogénéité ou les différences qui existent entre les avis de nos enquêtés.

$$\chi^2 = \sum \frac{(f_0 - f_{th})^2}{f_{th}}$$

Où f_0 = fréquence observée et f_{th} = fréquence théorique

A partir des tableaux de contingence constitués par rxc (r=rangé et c=colonne), les fréquences théoriques sont trouvées sur base de la formule ci-contre :

$$f_{th} = \frac{(\sum_r)(\sum_c)}{r} \quad \text{Où :} \quad \sum r = \text{total par rangé ou ligne et} \quad \sum c = \text{total par colonne.}$$

Le degré de liberté dl est trouvé par la formule (r-1) (c-1)

La différence sera jugée significative pour un khi carré calculé (χ_c^2) supérieur à la valeur tabulaire avec P 0,05 ; elle est jugée très significative pour un χ_c^2 supérieur à la valeur tabulaire avec $P \leq 0,01$.

V. Difficultés et voies de Contours

Pendant notre enquête, nous nous sommes butés aux difficultés de différents ordres parmi lesquelles nous pouvons signaler l'analphabétisme des uns parmi nos enquêtés, l'accès difficile à certaines données dites sensibles, le déplacement parfois de longues distances pour chercher les enquêtés, etc.

Face aux difficultés rencontrées dans le parcours de notre recherche, nous avons utilisé des moyens adéquats pour les contourner. Devant un analphabète, nous avons administré notre questionnaire en le traduisant en langue locale. Pour accéder aux données sensibles, nous avons usé de notre personnalité pour rencontrer l'équipe de direction afin de décrocher leur accord.

1. Présentation des données, interprétation et discussion des résultats

Des organisations bien gérées et des programmes efficaces sont ceux qui peuvent démontrer que des résultats ont été atteints. Les résultats proviennent d'une bonne gestion. Une bonne gestion repose sur une bonne prise de décisions. Une bonne prise de décisions dépend d'une bonne information collectée. Une bonne information demande de bonnes données et une analyse attentive des données. Ce sont là tous les éléments d'importance critique de l'évaluation. Dans ce chapitre, nous allons présenter la situation existante ou la pratique du contrôle de gestion, la présentation des données recueillies sur terrain ainsi que leur interprétation et enfin la discussion des résultats qui déterminera le niveau de vérification de nos hypothèses.

1.1. Pratique du contrôle de gestion chez FOKAMWISO

« On ne peut bien contrôler que ce qui est bien organisé » or, une bonne organisation sous-entend une bonne administration. Comme pour faire vivre une collectivité, il ne suffit pas seulement de mettre en place les différents services et départements, mais aussi, les organiser d'une façon harmonieuse en coordonnant et en contrôlant leurs activités, c'est-à-dire administrer la collectivité, cette tâche laborieuse revient à la Direction, qui est chargée de conduire l'entreprise vers le but en utilisant, avec efficacité, les ressources dont il dispose. Pour mieux appréhender la pratique du contrôle de gestion chez FOKAMWISO nous avons d'abord fait un état de lieux pour comprendre le niveau de son organisation et dont le résultat se présente dans le point qui suivra.

Nous avons articulé cette analyse sur les forces, les faiblesses et les menaces de la Maison FOKAMWISO d'où, une analyse FFOM, ou SWOT en anglais.

La Maison FOKAMWISO, fonctionne dans une concession clôturée en matériaux durables, ce qui renforce la sécurité de l'entreprise. Cette entreprise a des atouts favorables à son épanouissement : véhicules qui facilitent son exploitation, du personnel qualifié, un espace bien considérable, des machines de travail, un marché (débouché) suffisant... qui constituent la force de l'entreprise.

Parmi les faiblesses de l'entreprise, nous avons l'insuffisance dans l'organisation de l'entreprise, la gestion du personnel inadéquate, l'inexistence d'une comptabilité régulière, la non utilisation des logiciels de gestion, la vétusté des locaux de travail et qui sont en chalet.

Parmi les menaces de cette entreprise, nous pouvons cibler l'insécurité dans l'entité, la forte pression fiscale, le manque de matières premières, la concurrence ;

L'affectation d'un personnel qualifié dans les postes de direction et son bon encadrement peuvent aider à booster le développement de cette entreprise ;

La présence et la disponibilité des machines Ordinateurs, les logiciels de gestion sont un atout pour permettre une bonne analyse des données afin de prendre des décisions judicieuses.

Tableau d'analyse FFOM (SWOT)

N°	Service	Documents tenus/Points positifs	Documents manquants/Points négatifs	Conclusion/Recommandation
1.	La Direction Générale	Le directeur tient le document de bon de commande (réquisition) pour les pièces de rechange, la demande de paiement et reçoit le rapport journalier par service à la fin de chaque journée.	Le Directeur ne tient ni tableau de bord ni un reporting pour suivre les indicateurs de gestion d'une entreprise.	Il faut décharger le Directeur de certaines tâches pour le protéger contre le surmenage futur.
2.	La Gérance	L'entreprise a deux Gérants : l'un chargé des activités du lieu de production et l'autre chargé des surveiller les mouvements des entrepôts et autres activités sur les marchés. Celle du lieu de production est une dame du niveau de 3 ^{ème} année post primaire avec 6 ans d'expérience, elle tient les documents suivants : <ul style="list-style-type: none"> - Le Bon de réception ; - Le registre d'entrée et sortie d'emballage (fiche de stock) - Le registre de pointage ; - Le cahier de pesage ; - Le Cahier d'achat (carnet de procuration) ; - Deux carnets de demande de fonds, l'un pour les avances du personnel, l'autre pour les autres dépenses de l'entreprise ; - La liste de présence du personnel par 3 jour ; - Le registre de remise journalière ; - Le bon de sortie (jeton de sortie). Le deuxième Gérant a comme activité : lier l'entreprise au service de fisc, la maintenance des machines, la réparation des véhicules, la construction et réhabilitation, la supervision des activités de vente, l'approvisionnement en matières premières...	Il s'observe, dans ce service, une duplication de certains documents : <ul style="list-style-type: none"> - La demande de fonds peut être unique pour minimiser les risques d'erreur. Seul le motif de la transaction différenciera une activité de l'autre ; - De même, cette demande de fonds et le carnet de procuration peuvent être remplacés par un seul carnet d'autorisation ou demande de paiement qui aura un motif bien clair pour permettre la démarcation des opérations. - Les documents tenus par le Gérant le confond à un magasinier ou dépositaire. Deux Gérants ne sont pas justifiés dans une moyenne entreprise comme la FOKAMWISO. - Le deuxième Gérant ne tient presque pas de document de gestion, sauf il fait les statistiques de production destinées à la DGDA, 	Les attributions des tâches de la Gérante sont à redéfinir afin qu'elle assume les tâches du magasinier, pour rester avec un seul gérant avec des tâches bien spécifiques. La passation de commande, la maintenance, les différents impôts, sont tous à archiver dans des documents.
3.	La Comptabilité	La Comptable de FOKAMWISO est une dame, A2 en option commerciale et administrative avec 8 ans d'ancienneté, elle tient les documents suivants : les fiches de stock, la feuille de paie, le cahier d'emprunts au personnel, le registre de congé de circonstance, l'état de besoin, la réquisition, le bordereau d'expédition, le bon de réception, le bordereau de bombage, le carnet de procuration, le registre des matériels de protection, le cahier de pesage et de pointage pour huile palmiste, le registre de statistique de production. Elle est en voie d'initier le registre d'épargne pour les travailleurs.	La Comptable ne tient pas le livre journal, le grand livre, moins encore la balance de vérification et le compte de résultat. Cela portera un doute sur les différents états financiers qu'on peut rencontrer dans l'entreprise.	La Comptable n'est pas à confondre au magasinier pour tenir le bordereau d'expédition, bon de réception, cahier de pesage, etc. moins encore au service de production qui doit tenir le registre de statistique de production.
4.	La Gestion du personnel	Personne n'est répondeur à ce poste. Néanmoins, un recouvreur Comptable existe et tient des documents comme : le registre des avances sur la prime, les états de paie, mais aussi le registre des créances des différents clients.	Le poste d'une si grande importance est inexistant dans l'entreprise. Les avances, les états de paie sont des documents de la Comptabilité.	Il faut prévoir un chargé de personnel pour cette entreprise vu le nombre de personnes engagées.
5.	La vente	La chargée de distribution est une dame aussi, licenciée en économie avec l'ancienneté de 1 an dans le service. Elle tient la fiche de stock du savon et du café, la fiche de fournisseurs de matières premières, le facturier et le bordereau d'expédition.	La chargé de distribution devrait tenir un registre de distribution retraçant les différentes quantités distribuées dans les points de vente locaux et dans les différents débouchés, aussi le bon de livraison.	

6.	La production	Le Chimiste, diplômé d'Etat en Biochimie avec 7 ans d'ancienneté dans le service et 3 personnes sous sa responsabilité, ne tient aucun document de gestion. Notons que l'entreprise a 3 chimistes et c'est le plus expérimenté que nous avons contacté.	Le Chimiste pouvait tenir un registre comprenant les formules utilisées pour les différents mélanges, les constats et remarques sur le produit fini fabriqué. Le registre de production journalière de savon de 3.25kg, 8kg, 8.5kg, 9kg, 12kg, 12.5kg, 14kg, 14.5kg et 18kg devrait être tenu par le magasinier des produits finis en collaboration avec le Chimiste.	Généralement, le registre d'absence est tenu par le service de personnel qui collabore avec la comptabilité pendant toutes les étapes de calcul de salaire.
----	---------------	--	---	---

En observant ce tableau, il convient d'apporter des amendements suivants : L'entreprise souffre d'un manque de clarté dans l'affectation de son personnel. Malgré la présence d'un personnel qualifié dans l'entreprise, celle-ci entretient un flou dans la clarification de poste à occuper par chacun du personnel ;

L'entreprise n'a pas des descriptions des tâches pour son personnel, ce qui crée une confusion dans les activités du personnel de celle-ci. On ne sait pas dire qui fait quoi ;

L'entreprise utilise une panoplie des documents, parfois parallèles, ce qui augmente le coût de fonctionnement de cette entreprise ;

L'entreprise ne tient pas de dossier du personnel,

L'entreprise n'a pas de manuel des procédures établi pour la conduite des activités

Les inventaires annuels ne sont pas réguliers ;

Les réunions des organes ne sont pas sanctionnées par un compte-rendu dûment classé ;

D'où notre hypothèse selon laquelle la Maison FOKAMWISO ne dispose d'aucune politique de contrôle de gestion est confirmée à moitié, vu qu'il est difficile de confirmer la réalisation d'un contrôle de gestion sans une bonne organisation.

1.2. DONNEES DE LA PRODUCTION

Comme déjà signalé, la FOKAMWISO est une industrie de fabrication de savon « SIMBA ». Pour une journée, toute chose restant égale par ailleurs, la consommation des matières première et la production journalière se présente comme suit :

Evaluation du coût de la production journalière du savon

MATIERES PREMIERES & MATIERES CONSOMMABLES					PRODUITS FINIS FABRIQUES			
	<i>Qté</i>	<i>Conditionnement</i>	<i>P.U.</i>	<i>P.T.</i>	<i>Qté</i>	<i>Conditionnement</i>	<i>P.U</i>	<i>P.V.T.</i>
Soude caustique	60	Poche de 25 kg	40\$	2 400.00	1200	Carton de 18 kg	9.5	11 400
Bicarbonate	3	Poche de 50 kg	53\$	159.00				
Titane	20	kg	2.6\$	52.00				
Colorant	0.5	Poche de 25 kg	700\$	350.00				
Parfum	1	Bidon de 20 litres	220\$	220.00				
Sel de cuisine	2	Poche de 20 kg	6\$	12.00				
Huile palmiste	2580	Litres	0.8\$	2 064.00				
Huile de palme	7680	Litres	0.6\$	4 608.00				
Eau	3360	Litres	0.006	20.36				
Mazout	120	Litres	0.97\$	116.40				
Bois de chauffage	01	Véhicule Canter	55	55.00				
Main d'Œuvre	07	Prestation service	0.60\$	4.20				
Total Coût de production/jour				10 060.96				
Coût de production unitaire (sans tenir compte d'amortissement) = 10 060,96/1 200			8,38\$					
Marge bénéficiaire par carton = 9,5 – 8,38			1,12\$					

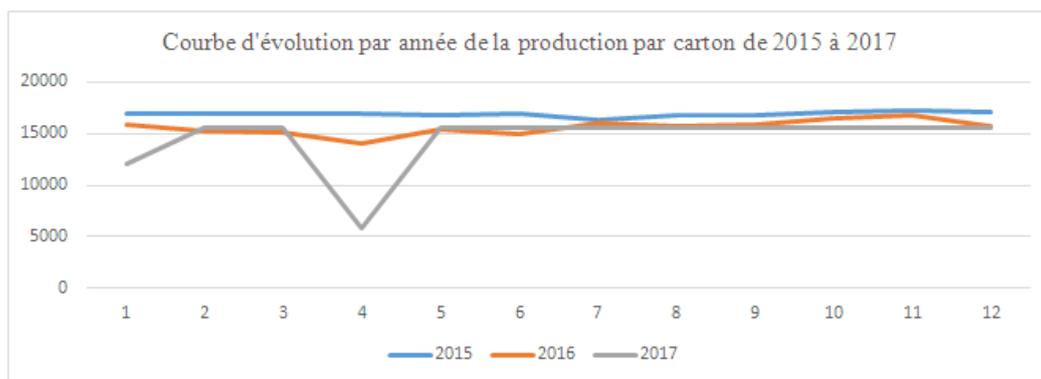
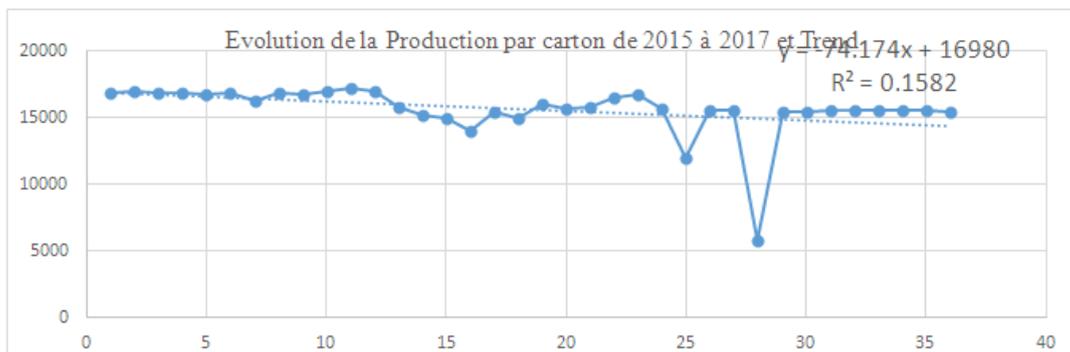
Source : Nos enquêtes sur terrain

En général, pour la production journalière, l'entreprise consomme les matières premières d'une quantité et valeur repris dans le tableau ci-haut. Après mélange et traitement chimique, 12 moules sont mélangés par jour et qui produisent environ 1 200 cartons de 12 kg. Le carton de 12kg est le carton standard produit chez FOKAMWISO. Les autres cartons ont été introduits sur le marché pour faire face et lutter contre la concurrence.

Vu cette consommation et production journalière, il est facile de prévoir ou de se fixer des objectifs pour une consommation hebdomadaire, mensuelle, trimestrielle, semestrielle, annuelle des matières et même la production, en multipliant la production ou consommation journalière par le nombre de jours voulu. D'où la facilité dans la budgétisation de la production et même des approvisionnements en matières premières.

En général, la FOKAMWISO est une entreprise qui a encore un débouché très favorable. Elle ne connaît pas encore trop d'inventus dans sa production. Les gestionnaires de cette Maison doivent vraiment déployer beaucoup d'effort pour maximiser la production afin de déterminer la demande réelle de son produit car celle-ci semble méconnue, mais aussi maximiser le rendement et les recettes de l'entreprise.

Evolution de la production et de la vente de 2015 à 2018

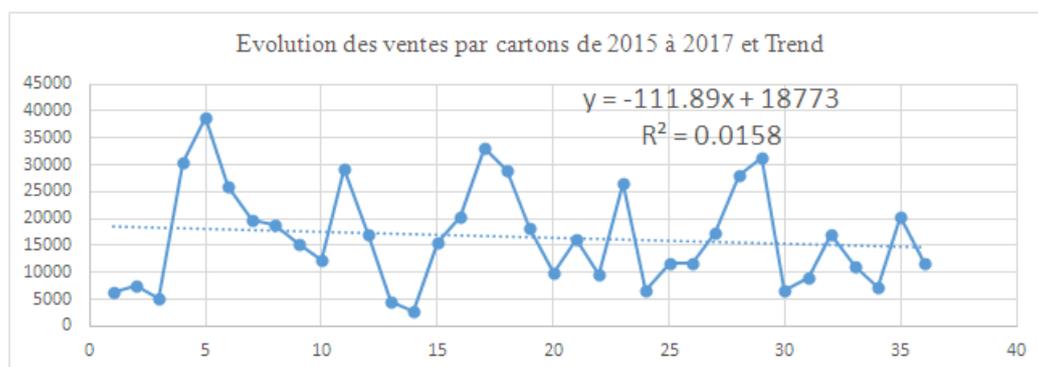


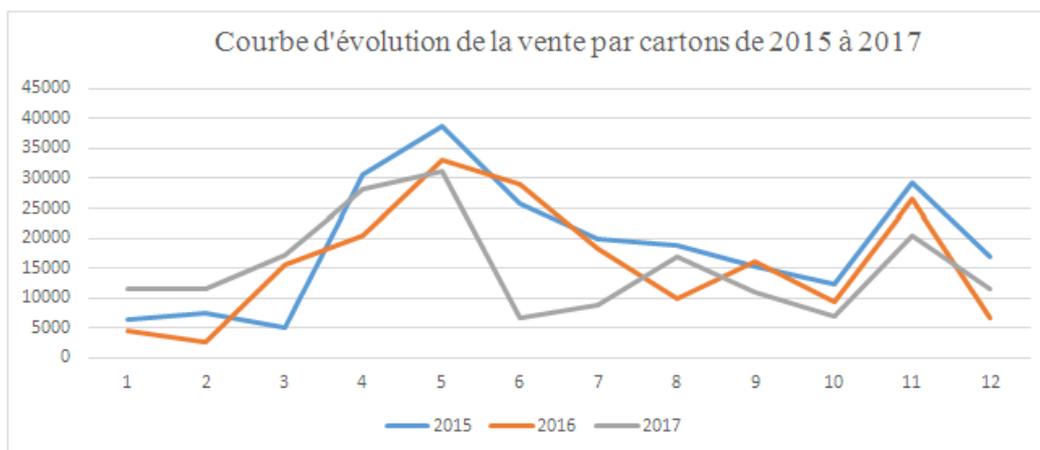
Commentaire : En observant cette courbe, on constate que la production a une tendance décroissante de 2015 à 2017. Chaque année, elle est presque standard. Moyennement, la diminution est de l'ordre de 131.85 cartons par mois, ce qui est un mauvais signe pour l'avenir de cette entreprise. La chute sensible en avril 2017 s'explique par une panne de la machine malaxeur et au manque de soude caustique et du colorant.

Comparativement au tableau n° 8, il se dégage un écart très considérable de production réalisée, par rapport à la production prévue. La production annuelle serait de 1 200 cartons x 26 jours x 12 mois = 374 400 cartons. Pendant ces 3 ans on produirait 374 400 x 3 = 1 123 200 cartons. Or on a produit 202 221 + 186 751 + 172 919 = 561 891 cartons.

L'écart de production pour ce 3 ans est de 1 123 200 – 561 891 = - 561 309 cartons, soit une moyenne négative de 15 591,92 cartons par mois.

Courbe d'évolution de la vente mensuelle par carton de 2015 à 2017





De ce tableau et graphique, il se dégage une hausse de quantité vendues au mois de Mai et de Novembre de chaque année. Cela se justifierait par la présence de la saison de pluie dans le milieu où le savon est plus utilisé par les ménagers pour les soins. Toutefois la courbe a tendance à la baisse et cette baisse est de l'ordre de 70,17 cartons en moyenne par mois. Cette décroissance dans la production et dans la vente doit attirer l'attention du dirigeant de cette entreprise.

5.3. Données financières

Quelles que soient les ressources humaines et matérielles, sans ressources financières, aucune entreprise ne peut jamais survivre. Toute institution ou entreprise n'échappe guère à cette réalité, le lucre étant l'objectif pour tout opérateur économique qui entreprend une quelconque activité.

1°. Le Bilan

Le bilan répond au principe de l'équilibre du bilan, il est établi en monnaie nationale et selon le système comptable OHADA, chose qu'il faut encourager. Néanmoins, les dirigeants doivent être conséquent à la déclaration des immobilisés. Tout immobilisé doit avoir un document légal certifiant sa propriété à l'entreprise en respect du principe d'autonomie d'exploitation de l'entreprise. Pour ce, le brevet, la licence d'exploitation, les terrains, la marque de fabrique, ... doivent appartenir exclusivement à l'entreprise avec document à l'appui. Mais aussi la constitution des réserves légales, réglementaires et statutaires, doit faire objet d'un texte édité par l'entreprise.

2°. Le Compte d'exploitation

Le compte d'exploitation présente pour chaque année un solde positif, matérialisant un gain pour cette entreprise. Ce qui donnerait déjà l'idée d'une rentabilité que cet établissement a pu réaliser tout au long de cette période de son exploitation. Il faut noter que, partant de l'évaluation de la production journalière, cette réalisation est encore insignifiante. Il faut toujours voir dans quel moyen l'augmenter pour une réalisation maximale. Aussi le résultat déclaré dans le tableau d'exploitation en 2016 diffère de celui déclaré au bilan de la même année.

1.3. Analyse des données en termes de contrôle de gestion

Dans cette plage, nous avons préféré la présentation des données dans le tableau de bord afin de fournir de model de cet outil aux dirigeants de notre entreprise. Toutefois, il convient de signaler que la plupart de nos indicateurs ont été difficile à évaluer vu l'inexistence des données y relatives. Néanmoins nous allons les présenter en guise de plaidoyer auprès de la direction de notre entreprise de recherche afin de le mettre en pratique pour mesurer le niveau de performance.

Tableau de bord du contrôle de gestion

Indicateurs	Objectifs	Résultats atteints		Ecart	
		2015	2016	2015	2016
Rubrique 1 : Contrôle de gestion de la production					
Taux de mise en rébus de produit fini	Aucun objectif n'a été défini par la Maison FOKAMWISO				
Taux de rendement global					
Taux de productivité					
Taux de remise de commandes livrés					
Taux de détention des stocks des M.P.					
Ratio de productivité					

Rubrique 2 : Contrôle financier					
Taux de Croissance du chiffre d'affaires		-	213,26	-	-
Croissance du résultat net		-	-29,47	-	-
Rentabilité économique ou Commerciale		-	3,43	0,01	-
Rentabilité financière		-	-	-	-
Fonds de roulement	≥ 1	0,24	0,66	-0,76	-0,34
Ratio de financement des immobilisés	≥ 1	0,86	0,45	-0,45	-0,55
Ratio d'indépendance financière	≥ 2	0,99	1,35	-1,01	-0,65
Ratio de liquidité Totale	≥ 1	0,18	0,19	-0,82	-0,81
Ratio de liquidité immédiate	≥ 1	1,18	0,12	0,18	-0,88
Taux de dépendance financière	< 1	0,64	0,74	0,36	0,26
Rubrique 3 : Contrôle de gestion administratif					
Ratio de la tenue des réunions des organes					
Ratio des décisions exécutées					
Proportion des syndiqués parmi le personnel					
Taux de respect du calendrier de congé de reconstitution					
Rubrique 4 : Contrôle de gestion commercial					
Taux de fidélisation des clients					
Taux d'attrition					
Nbre de réclamations reçues des clients					

Commentaires : En observant ce tableau, il est constaté que les écarts n'ont pas été relevés et certains indicateurs ne sont pas calculés. La cause est que les données y relatives ne sont pas disponibles et les objectifs ne sont pas définis. Pour trouver l'écart, il faudrait soustraire le résultat de l'objectif. De plus, si les objectifs ne sont pas définis et les données non disponibles, cela prouve que la performance n'est pas suivie. D'où notre troisième hypothèse est confirmée.

5.4. Synthèse des données sur les avis des enquêtes

Dans ce tableau, nous présentons la synthèse du dépouillement des résultats de nos enquêtes sur terrain. Cette synthèse a été effectuée en regroupant par thèmes, les différentes questions posées à nos sujets. Ce tableau retrace la distribution des fréquences observées de notre échantillon.

Avis des enquêtés selon différents thèmes

Les avis du personnel d'exécution ont représenté 306 fréquences, parmi lesquelles 47 ne sont pas du tout d'accord avec les affirmations données, 90 ont jugé pas d'accord, 26 sont neutres, 112 sont d'accord et 31 tout à fait d'accord.

Le personnel de direction a représenté 125 fréquences dont 20 ne sont pas du tout d'accord, 43 ne sont pas d'accord, 8 sont neutres, 46 sont d'accord et 8 sont tout à fait d'accord.

5.5. Analyse des avis des enquêtes

Dans ce point, nous présentons une analyse statistique de l'enquête réalisée sur le contrôle de gestion, dans la Maison FOKAMWISO, pour déterminer et interpréter les avis du personnel, tels que présentés ci-haut, avec leurs significations scientifiques afin de conclure si nos hypothèses ont été confirmées ou infirmées. Cette analyse se fait au degré de liberté 4 et l'intervalle de confiance de 0,05.

Analyse des avis du personnel selon différents thèmes

Partant de l'analyse avec l'outil Khi-deux, il se révèle que le khi-deux calculé est supérieur au khi-deux théorique ($4,60 < 9,49$). Comme conclusion, nous acceptons l'hypothèse nulle. Donc le personnel de direction et d'exécution ont le même avis sur l'irrégularité dans la tenue des réunions des organes. Nos enquêtes sur terrain ont aussi confirmé cette réalité car dans les archives de l'entreprise, aucun compte-rendu de ces réunions n'a été trouvé.

Thème de la gestion du personnel

Partant de l'analyse du thème lié à la gestion du personnel avec l'outil Khi-deux, il se révèle que le khi-deux calculé est inférieur au khi-deux théorique ($2,03 < 9,49$). Comme conclusion, nous acceptons l'hypothèse nulle. Donc le personnel de direction et d'exécution ont le même avis sur la gestion inadéquate du personnel. Signalons aussi que le congé annuel donné au personnel est de 15 jours, ce qui n'est pas prôné par la législation sociale en vigueur. Aucun dossier du personnel n'est disponible dans l'entreprise.

Thème de la bonne gouvernance

Partant de l'analyse du thème de la bonne gouvernance avec l'outil Khi-deux, il se révèle que le khi-deux calculé est inférieur au khi-deux théorique ($8,83 < 9,49$). Comme conclusion, nous acceptons l'hypothèse nulle. Donc le personnel de direction et d'exécution ont le même avis sur le manque de bonne gouvernance.

Thème de l'analyse des données de gestion

Partant de l'analyse des données de gestion avec l'outil Khi-deux, il se révèle que le khi-deux calculé est inférieur au khi-deux théorique ($4,44 < 9,49$). Comme conclusion, nous acceptons l'hypothèse nulle. Donc le personnel de direction et d'exécution ont le même avis sur l'inexistence d'une analyse des données de gestion.

Thème de la commercialisation du produit

Partant de l'analyse de la commercialisation du produit avec l'outil Khi-deux, il se révèle que le khi-deux calculé est inférieur au khi-deux théorique ($3,38 < 9,49$). Comme conclusion, nous acceptons l'hypothèse nulle. Donc le personnel de direction et d'exécution ont le même avis sur l'inaction dans le contrôle de la commercialisation du produit.

Thème de la tenue des documents de gestion

Partant de l'analyse de la tenue des documents de gestion avec l'outil Khi-deux, il se révèle que le khi-deux calculé est supérieur au khi-deux théorique ($11,08 > 9,49$). Comme conclusion, nous rejetons l'hypothèse nulle. Donc le personnel de direction et d'exécution n'ont pas le même avis sur le non tenu des documents de gestion. Néanmoins, l'enquête a prouvé que l'entreprise ne dispose pas d'un manuel des procédures, moins encore d'un tableau de bord, le reporting n'en parlons pas.

VI. Discussion des résultats

Notre question de départ était de vouloir savoir quel mécanisme de contrôle de gestion la FOKAMWISO a mis en place pour piloter ses activités et qui permet à celle-ci de ne pas consommer les épargnes antérieures ; savoir les forces et faiblesses, les opportunités et menaces de cette entreprise. Pendant notre recherche, nous avons constaté ce qui suit :

Dans notre tableau FFOM, les forces et faiblesses de cette Maison ont été relevées du point de vue de la tenue des documents de gestion dans différents services et les recommandations y ont été formulées. Sachant que le contrôle de gestion est assis sur les données produits à partir des documents de gestion et voyant que certains outils nécessaires au contrôle de gestion à l'instar de la comptabilité, du tableau de bord et du reporting ne sont pas tenus, il est difficile à un contrôle de gestion efficace. Il est admissible que cette entreprise n'a aucune politique de contrôle de gestion, d'où notre première et notre deuxième hypothèse qui stipulent respectivement que la Maison FOKAMWISO ne disposerait pas d'une bonne politique de contrôle de gestion et que l'organisation comptable ne permettrait pas au contrôleur de gestion de s'assurer de la performance de l'entreprise sont confirmées ;

En observant les graphiques d'évolution de la production et de la vente, on constate que la tendance est à la baisse. Si aucune disposition n'est envisagée pour relever ce défi, le danger est perceptible à l'horizon.

Dans notre tableau d'indicateurs, certains indicateurs financiers sont au rouge : la rentabilité économique qui indique le pouvoir de l'entreprise à produire va de 3,43 à 2015 à 0,01 à 2016, le fonds de roulement est de 0,24 en 2015 et de 0,66 en 2016, ce qui dénote un besoin réel en fonds de roulement. En d'autres termes la plupart d'activités est financée par des capitaux extérieurs, ce qui signale une dépendance financière en lieu et place d'autonomie. Le ratio de liquidité totale est faible, 0,18 en 2015 et 0,19 en 2016, ce qui signifie que le passif circulant n'arrive pas à financer l'actif circulant. Le ratio de liquidité immédiate est de 1,18 en 2015 et de 0,12 en 2016, c'est-à-dire qu'en 2016 l'entreprise est insolvable à court terme. Cela étant, nous pensons que si les indicateurs étaient observés, cette situation devrait être jugulée. D'où notre troisième hypothèse qui stipule que les indicateurs de performance observés seraient non pertinents pour piloter correctement l'entreprise est confirmée.

Partant des avis des enquêtés, regroupés en différents thèmes et analysés avec l'outil Khi-deux, ceux-ci n'ont fait que renforcer la confirmation de nos hypothèses. Dans les tableaux 18, 19, 20, 21 et 22, les χ^2_c sont inférieurs aux χ^2_{th} , $4,6 < 9,49$; $2,03 < 9,49$; $3,77 < 9,49$; $4,44 < 9,49$ et $3,38 < 9,49$. D'où nous acceptons les hypothèses nulles selon différents thèmes de ces tableaux. Dans le tableau 23, le χ^2_c est supérieur au χ^2_{th} , d'où nous rejetons l'hypothèse nulle. Néanmoins l'enquête sur terrain ayant confirmé notre hypothèse, celle-ci reste nuancée.

VII. Conclusion

Notre question de recherche était de vouloir savoir quels sont les mécanismes de contrôle de gestion mis à place par les dirigeants de cette firme pour piloter ses activités dans cette situation précaire du climat des affaires. A la fin de notre lutte sans relâche, toutes nos hypothèses ont été confirmées.

Nous recommandons aux dirigeants de cette entreprise de prendre au sérieux la gestion de celle-ci car la fatalité pointe à l'horizon. Leurs actions doivent se focaliser sur :

- La révision générale de l'administration de celle-ci à partir de l'organigramme tout en s'inspirant du modèle proposé en annexe ;
- Définir des attributions des tâches pour chaque agent qui évitera à l'agent d'être au four et au moulin ;
- Initier la tenue d'un tableau de bord avec des indicateurs de performance pertinents ;
- Equiper l'entreprise en logiciels de gestion ;
- Tenir au quotidien une comptabilité régulière ;
- Budgétiser toute activité, à partir d'un objectif fixé, et évaluer le degré de réalisation de chaque prévision mensuelle ou trimestrielle car « Ne pas planifier c'est planifier son échec »
- Songer à un bon archivage de tout document de gestion ;
- Initier et former une équipe de syndicalistes parmi le personnel afin de constituer un pont entre le personnel et les dirigeants de l'entreprise ;

Enfin, nous n'avons pas la prétention d'avoir épuisé le thème de notre travail de mémoire. C'est ainsi que nous invitons tout chercheur intéressé d'approfondir ce travail.

Bibliographie

- [1]. Alain COURTOIS et al. : *Gestion de production*, Paris, 4^e éd d'organisations, 1 rue Thenard, Cedex 2003, 479p
- [2]. Alphonse Verhulst : *Cours d'économie de l'entreprise*, Kinshasa, 2^e éd revue et mise à jour, CRP, 1999, 232p
- [3]. Brigitte Doriath et al. : *Comptabilité et gestion des organisations*, Paris, 7^e édition, DUNOD, 2010, 364p
- [4]. Charles Martinet et al. : *Lexique de Gestion et de management*, Paris, 8^e éd. DUNOD, 2008
- [5]. Françoise Giraud et al. : *Contrôle de Gestion et Pilotage de la Performance*, Paris, Gualino éditeur, 2^e éd. EJA, 2004, 421p
- [6]. Gilles Lasnier : *Gestion des approvisionnements et des stocks dans la chaîne logistique*, France, éd Hermès Science, 2004, 286p
- [7]. JEUGE-MAYNART Isabelle et Al. : *Le Petit Larousse illustré 2011*, Paris, éd Larousse 2010-2011, 1812p
- [8]. Lambin J.J. et al. : *Marketing stratégique et opérationnel, du marketing à l'orientation-marché*, Paris, 7^e éd. DUNOD, 2008, 581p
- [9]. Larousse de poche : *Dictionnaire de Poche*, Paris, France 2011
- [10]. PASCAL PY : *Méthodes et astuces pour... manager ses clients*, paris, training vente, éd d'organisation, 2002, 210p
- [11]. Pierre SCHICK : *Memento d'Audit interne*, Paris, janvier 2007, cité par ACHOU TAIBO
- [12]. Sabine SEPARI et al. : *Management et contrôle de gestion, L'essentiel en fiche*, Paris, 2^e éd. DUNOD, 2014
- [13]. Thierry CUYAUBERE et Jacques MULLER : *Contrôle de gestion, tome1 : La Comptabilité analytique*, Paris, collection la Villeguérin, université, 3^e éd. Les Publications Fiduciaires SA, 1996
- [14]. Walter J. et Noïrot P. : *Contrôle Interne, Des chiffres porteurs de sens !* AFNOR, France, 2010, 195p
- [15]. Benjelloun S. : *Contrôle de Gestion*, Université SIDI MOHAMED BEN ABDELLAH, Année Universitaire : 2016 – 2017, pp 6-10

Par Mbusa Ahumba Thomas. "Evaluation du controle de gestion dans les entreprises de production : cas de la maison FOKAMWISO en commune rurale de Oicha/RD. Congo." *IOSR Journal of Business and Management (IOSR-JBM)*, 23(08), 2021, pp. 33-44.