

CHAPITRE I : PRESENTATION DE LA SOCIETE

Section 1 : La société JB et le groupe

- 1-1 Organigramme du groupe
- 1-2 Historique
- 1-3 Les dates et les faits marquants de la société
- 1-4 Renseignements généraux
- 1-5 Activités et objectifs de la société

Section 2 : STRUCTURE ORGANISATIONNELLE

- II-1 Organigramme de la société JB
- II-2 La JB siège
- II-3 La JB Distribution
- II-4 La JB usine

Section 3 : LA SOCIETE JB USINE

- III-1 Organigramme de la JBU
- III-2 Tableau des sections existantes
- III-3 Les différentes sections existantes
 - III-3-1 La Direction Technique
 - III-3-2 Les magasins de stockage
 - III-3-3 La section approvisionnement et planification
 - III-3-4 L'administration et personnel
 - III-3-5 La section contrôle qualité
 - III-3-6 La section assurance qualité
 - III-3-7 La section de production

CHAPITRE II : NOTIONS THEORIQUE SUR L'OUTIL DE GESTION, « CONTROLE DE GESTION »

Section 1 : Définition du « Contrôle de gestion »

- 1-1 Le « contrôle » de la « gestion » et le « contrôle de gestion »
- 1-2 Précision des « termes clés » dans la définition

Section 2 : Les principaux rôles et missions du contrôle de gestion

- 2-1 Missions du contrôle de gestion
- 2-2 Rôles du Contrôle de gestion

DEUXIEME PARTIE

CHAPITRE I : PROBLEMES LIES A LA MISE EN PLACE DU SYSTEME

Section 1 : Problèmes liés à la définition des missions

1-1 Rôles et attribution incomplète du Contrôleur de gestion

1-2 Mauvaise position hiérarchique du CG

Section 2 : Problèmes liés aux finalités des travaux

2-1 Limitation de l'exploitation de ses travaux

2-2 Manque de circulation des informations

CHAPITRE II : PROBLEMES LIEES AU SUIVI BUDGETAIRE

I – Le système budgétaire

I-1 Définition

I-2 La démarche budgétaire au niveau de la société

I-3 Le suivi budgétaire

I-3-1 Objectifs

I-3-2 Principe

Section 1 : Problèmes concernant l'affectation des charges

1-1 Non respect de la procédure de suivi budgétaire

CHAPITRE III : PROBLEMES OPERATIONNELS

Section 1 : Collecte d'information non satisfaisante

1-1 Retard dans la collecte d'information

1-1-1 Schéma d'un système de circulation et de système d'information

1-2 Faible degré de fiabilité

Section 2 : Méconnaissance du rôle du Contrôle de gestion

2-1 Risque de rejet du Contrôle de gestion

2-2 Manque de communication avec les autres départements

CHAPITRE IV : PROBLEMES ORGANISATIONNELS

Section 1 : Problèmes relatifs à son rattachement hiérarchique

1-1 Etouffement du Contrôle de gestion

1-2 Relations difficiles avec les correspondants

Section 2 : Lacunes au niveau de l'organisation interne

2-1 Insuffisance de personnel

2-2 Retard dans la mise en place du système d'information

2-3 Communication existante limitée par des facteurs externes

TROISIEME PARTIE

CHAPITRE I : RECONSIDERATION FONDAMENTALE DU SYSTEME

Section 1 : Bonne définition des missions

- 1-1 Attribution au Contrôle de gestion ses rôles complète
- 1-2 Mettre le service Contrôle de gestion à la bonne hiérarchie

Section 2 : Organisation interne de la fonction

- 2-1 Attribuer au service Contrôle de gestion la possibilité d'exploitation
- 2-2 Diffusion et utilisation des résultats

CHAPITRE II : SOLUTIONS SUR LE PROBLEME DU SUIVI BUDGETAIRE

Section 1 : Création de nouvelles sections

Section 2 : Proposition d'amélioration des lignes budgétaires

- 2-1 Nouvelles tableau des lignes budgétaires

Section 3 : Proposition de nouvelles procédures d'élaboration de budget

- 3-1 Détermination des objectifs de l'année
- 3-2 Identification des grandes masses des charges
- 3-3 Désignation des responsables
- 3-4 Etablissement des budgets des centres
- 3-5 La validation des budgets
- 3-6 La consolidation des budgets
- 3-7 Le suivi budgétaire

CHAPITRE III : SOLUTIONS SUR LES PROBLEMES OPERATIONNELS

Section 1 Amélioration de la méthode de collecte d'information

- 1-1 Activer la collecte d'information
- 1-2 Renforcer la fiabilité des données

Section 2 : Considération du rôle du contrôle de gestion

- 2-1 Contrôle de gestion adoptée par le personnel
- 2-2 Adhésion des autres partenaires

CHAPITRE IV : SOLUTIONS SUR LE PLAN ORGANISATIONNEL

Section 1 : Reconsidération de la place du Contrôle de gestion

- 1-1 Epanouissement du Contrôle de gestion
- 1-2 Amélioration des relations avec les correspondants

Section 2 : Restructuration de l'organisation interne

2-1 Recrutement du personnel

2-2 Mise en place d'un système d'information

2-3 Amélioration du système de communication

CHAPITRE I: SOLUTIONS RETENUES

Section 1 : Programme de mise en œuvre des propositions

Section 2 : Modèle de check-list d'information/formation sur le contrôle de gestion

CHAPITRE II : RESULTATS ATTENDUS ET RECOMMANDATIONS GENERALE

Section 1 : Résultats attendus

1-1 Résultats économiques

1-2 Résultats financiers

1-3 Résultats sociaux

Sections 2 : Recommandations générales

1- Valorisation du facteur humain : clé du succès

2- Recyclage périodique du personnel

INTRODUCTION

Au cours du siècle à venir, c'est dans un cadre nouveau, fruit de mutations économiques, politiques et sociales, que les gouvernements chercheront à atteindre leurs objectifs de développement. Le monde dans lequel leur politique sera définie et mise en œuvre sera caractérisé par deux forces majeures : la *mondialisation* (intégration continue des pays du globe) et la *décentralisation* (aspiration à l'autonomie locale et dévolution des pouvoirs). En ce début du XXI^e siècle, la mondialisation a déjà montré que les décisions économiques, où qu'elles soient prises, doivent tenir compte de facteurs internationaux. Certes les mouvements des biens, des services, des idées et des capitaux par-delà les frontières n'ont rien de nouveau, mais l'accélération qu'ils connaissent depuis une dizaine d'années marque un saut qualitatif et quantitatif.

Le monde n'est plus une série d'îlots relativement autonomes qui n'entraînent que des liens marginaux (grâce au commerce, par exemple) et sur qui la situation du voisin n'a aucune incidence. Une simple pression sur une touche donne aujourd'hui accès à l'information et aux idées en n'importe quel point de la planète. Peu à peu, l'ordre économique international se transforme en un système de réseaux électronique fortement intégrés. Les mailles de ce système sont si serrées qu'un détaillant peut décrire les produits recherchés par les consommateurs de son propre pays à des producteurs basés dans plusieurs autres pays et provoquer des modifications immédiates au niveau des concepts et des modes de production. Dans le contexte des marchés financiers, cette interconnexion est telle que le volume des capitaux privés en circulation dépasse largement les ressources de biens des pays. C'est la raison pour la quelle nous avons choisi comme thème « *Contribution à l'amélioration du système de contrôle de gestion* ».

Ce thème a pour objet d'évaluer un outil de gestion moderne qu'est « le **Contrôle de gestion** »

Son intérêt réside dans le fait que la bonne utilisation de cet outil devrait permettre à l'entreprise de maîtriser ses coûts donc d'affronter, avec beaucoup de

sécurité et d'efficacité, la concurrence que crée la situation économique actuelle de notre pays et qui a une conséquence sur la gestion de toute entreprise que se respecte.

Notre choix s'est penché vers la Société « JB » car tient une place importante à Madagascar tant sur le plan économique que social. Une société qui subit réellement le phénomène de mondialisation donc qui cherche toujours à diversifier non seulement ses produits mais aussi son domaine d'activité. C'est dans ce cadre que la société JB a accepté de son plein gré que je puisse effectuer mes recherches pour la préparation de mon mémoire de thèse.

Les informations sont aujourd'hui un facteur déterminant dans les activités économiques et sociales. Elles relèvent les préférences, donnent de la transparence des échanges, et informent les marchés. L'absence d'information à jour peut effondrer le marché, donc la vie de l'entreprise, mais l'utilisation des informations non fiables peut la mettre aussi en péril. Ainsi, l'information est indispensable au bon fonctionnement de l'entreprise.

Durant nos recherches nous avons pu relever quatre niveaux de problèmes développés dans la deuxième partie de ce mémoire :

- d'abord, les problèmes liés à la mise en place du système,
- ensuite, des problèmes liés sur le suivi budgétaire,
- problèmes opérationnels et organisationnels.

Une documentation de quelques ouvrages portant sur ce thème et un entretien avec les divers responsables dans la société nous a suffisamment permis de compléter nos recherches.

Pour mener à bien notre travail, nous sommes amenés à le traiter dans trois parties différentes :

- La première partie : dans un premier chapitre « Présentation générale de l'entreprise » essaiera de présenter brièvement la société JBU sine, son historique, son cadre juridique, ses activités ainsi que son organisation interne. Dans un second chapitre nous examinerons les notions théoriques sur l'outil de gestion qu'est « **le Contrôle de gestion** » : sa définition, ses missions et ses rôles.

- Dans la deuxième partie qui sera consacré à la réalité de la société JBUusine nous traiterons la problématique générale de la fonction. Cette partie sera subdivisée en quatre chapitres. Le premier chapitre consacré aux problèmes liés à la mise en place du système, comprend deux sections correspondant aux deux types de problèmes liés : définition des missions et finalités des travaux. Des problèmes sur le suivi budgétaire feront l'objet du deuxième chapitre qui comportera une section : l'affectation des charges.

- Dans la troisième chapitre des problèmes opérationnels seront examinés : d'une part sur la collecte d'information non satisfaisante et d'autre part à la méconnaissance du rôle de contrôle de gestion. Et dans le quatrième chapitre mettra en exergue les problèmes organisationnels qui seront sur son rattachement hiérarchique et les lacunes au niveau de l'organisation interne.

- Dans la troisième partie nous essayerons de proposer des solutions possibles susceptibles de résoudre les problèmes soulevés dans la deuxième partie. Une reconsidération fondamentale du système fera l'objet de la première partie. Une création de nouvelles sections, proposition d'amélioration des lignes budgétaires et de nouvelles procédures d'élaboration de budget est suggéré dans le deuxième chapitre. Pour améliorer le niveau opérationnel nous envisagerons de procéder en premier une amélioration de la méthode de collecte d'information et en second lieu une considération du rôle du Contrôle de gestion. Et pour le niveau organisationnel ; nous proposerons d'abord la reconsidération de la place du contrôle de gestion et puis la restructuration de l'organisation interne.

- La quatrième partie et dernière partie du mémoire soulignera les solutions adéquates suggérées à la société JBUusine et les résultats attendus en conséquence, les solutions relatives à l'organisationnel et celles relatives à l'opérationnel.

Une conclusion générale clôturera notre travail de recherche.

PREMIERE PARTIE

Dans cette première partie en premier chapitre nous essayerons de développer brièvement la société JB dans le groupe JB et la JBusine Amboditsiry ; et dans le deuxième chapitre des notions théorique sur l'outil « Contrôle de gestion » avec quelques définition des mots clés

CHAPITRE I

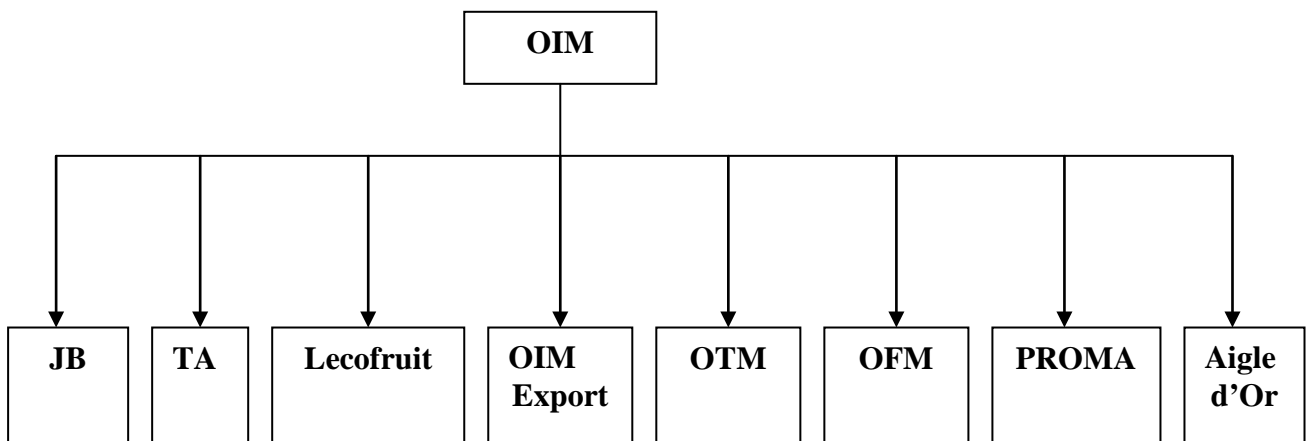
PRESENTATION DE LA SOCIETE

Section 1 : La société JB et le groupe

La société fait partie du groupe OIM (Omnium Industriel de Madagascar). Ce dernier associe plusieurs sociétés dont :

- La tannerie d'Anjeva : production des produits en cuir
- La lecofruit : une société agro-alimentaire (légumes, fruits et condiments....
- L'OIM export qui est une unité de TA mais se consacre dans l'exportation des cuirs.
- L'OTM (Omnium Textile de Madagascar) : Société en zone franche exportant des vêtements confectionnés.
- L'OFM (Omnium Financier de Madagascar)
- L'Aigle d'Or : Commercialisation des produits en cuir.
- La société PROMA.

I- 1 Organigramme du groupe



1- 2 : Historique

C'était en 1964 que le fondateur JINA HAJIBEY BARDAY (du groupe BARDAY) a fondé la société JB. Le nom JB venant de son nom JINA BARDAY ; mais s'était changé en « Joliment Bon » pour des raisons marketing et la dernière fois encore en 2004 s'était renommée « JARY BIKA ».

1- 3 Les dates et les faits marquants de la société

Le 11 octobre 1965 le premier président de la république « Philbert Tsiranana » a inauguré officiellement la JBUsine Amboditsiry. A cette époque là son capital était de Ar 14.000.000 et n'avait encore qu'une cinquantaine d'employés. Au début la société JB était destinée à la production uniquement de biscuits mais s'était évolué au fur et à mesure dans le temps.

- A partir de 1969 la société s'est lancée dans la production de bonbon.
- En 1974 : création de la section confiserie ;
- En 1978 : Acquisition d'une médaille d'or lors de la 17^e sélection mondiale dans les céréales (Genève, Suisse).
- En 1979 : La société commençait à investir sur des matériels de production d'où l'ouverture de la ligne pâtes alimentaire.
- En 1981 : Création d'une section de fabrication de chewing-gum.
- En 1988 : La société avait commencé l'exportation de ses produits vers les îles environnantes.
- En 1989 : Extension des bâtiments dans l'usine et installation de la signe chocolaterie.
- En 1990 : Obtention d'un prix d'exportation décerné par le ministère du commerce.
- En 1995 : C'est la date qui avait marqué l'histoire de la JBUsine. Le 02 décembre 1995 à 4 heures du matin la JBUsine Amboditsiry avait pris feu. Les pertes sur cet incendie s'étaient évaluées jusqu'à Ar 300.000.000.
- Le 01 juin 1996 : Inauguration de la pierre sacrée qui marque la renaissance de JB.
- En 2001 : Ouverture de la section Snack : production de Cracky ; le premier produit salé dans l'usine.

1- 4 : Renseignements généraux

SOCIETE JB

Forme juridique : Société Anonyme (S.A)

Capital social : Ar 152.460.000

Siège social : 24 rue RADAMA 1° TSARALALANA

ANTANANARIVO 101

Tel 22 223 73

Fax 22 280 64

E-mail jb@ oimjb.com

Adresse postal : B.P 207 Antanarivo

Usine : AMBODITSIRY

Tel 22 400 71

Fax 22 400 25

N° registre de commerce : 5218

N° Statistique : 055669

N° d'Identification Fiscal : 00054631

1- 5 : Activités et objectif de la société

La société a pour activités de :

- Produire et commercialiser des produits agro- alimentaires : biscuits ; bonbon ; gums ; chocolats ; Cracky
- Représenter certaines sociétés dans la vente de leur produits (produits importés) : LU, Danone, Jumbo, Heinekein...

Elle a pour objectif de :

- Réaliser le plus grand nombre de vente de produits finis pour augmenter le chiffre d'affaire.
- Atteindre le taux de rentabilité de production permettant de concurrencer d'autres sociétés et surtout satisfaire les normes internationales par l'acquisition d'un certificat HACCP (Hazard Analysis Critical Control Point).
- Effectuer des recherches pour la rémunération du capital investi pour la motivation de ses personnels, pour l'extension et l'amélioration de la logistique.
- Effectuer des recherches pour maintenir la qualité de ses produits.

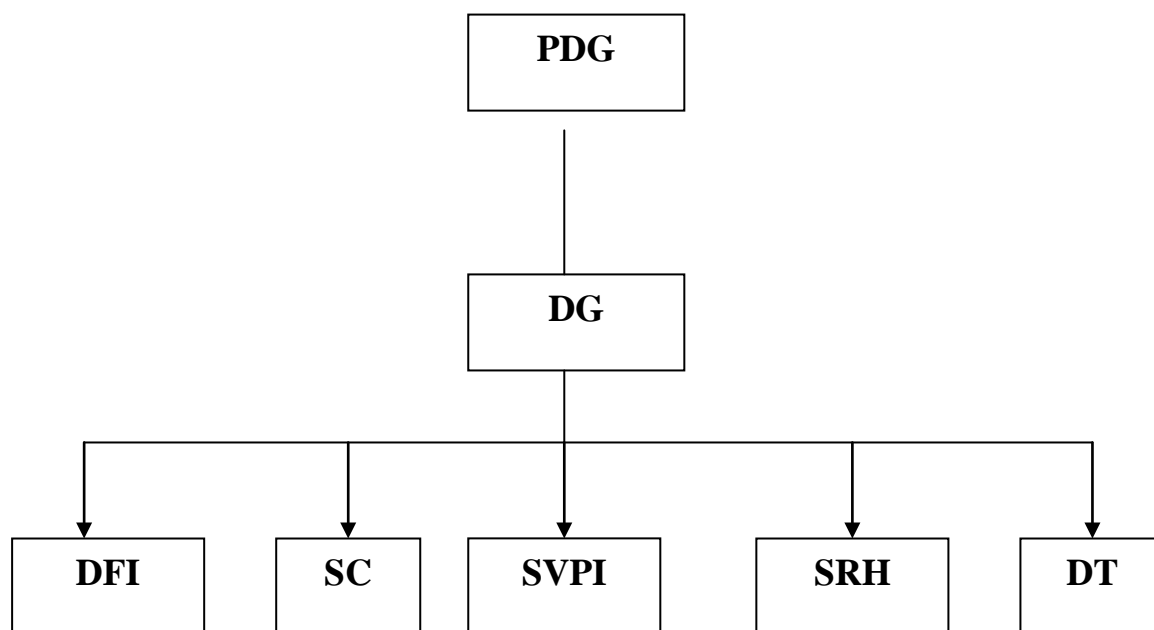
La société reconnaît la qualité de ses produits ; tant pour elle même et de ses clients. La politique adoptée par la société JB est de fournir à ses clients des produits répondant parfaitement à leurs attentes de qui correspondant aux spécifications qualité de la société.

Section 2 : STRUCTURE ORGANISATIONNELLE

La société JB est présentée sous 3 entités :

- La JB Siège (JBS)
- La JB Distribution (JBD)
- La JB Usine (JBU)
-

II- 1 Organigramme de la société JB



PDG : Président Directeur Général

DG : Directeur Général

DFI : Directeur Financier

SVPI : Service Vente de Produits Import

SRH : Service Ressources Humain

DT : Directeur Technique

II- 2 : La JB SIEGE

Le siège social dirigé par le Directeur Général assure la gestion de la société JB ainsi que tous les autres sites appartenant au groupe BARDAY.

Il est aussi le centre de toutes les informations venant des 2 autres entités de JB : JBD et JBU.

II- 3 : La JB Distribution

Elle assure le stockage des différents produits sortant de la JBUsine ainsi que tous les autres produits importés puisque la société ne se limite pas à vendre seulement ses produits mais représente aussi certaines sociétés dans la vente de leurs produits.

II- 3 : La JBUsine

La société JBU Amboditsiry est le principal centre de production de tous les produits JB.

Elle est constituée par ses 3 lignes de production :

- La ligne biscuiterie : pour les différents biscuits et gaufrettes.
- La ligne confiserie pour les différents bonbons, gums et chocolaterie.
- La ligne SNACK pour les CRACKY.

Les produits finis sont transférés au dépôt de la JBD avant d'être distribué aux consommateurs.

Section 3 : LA SOCIETE JB USINE

III- 1 Organigramme de la JBUsine (cf. Annexes)

III- 2 Tableau des sections existantes

CODE SECTION	NOM DE LA SECTION
010	Cabinet DT
011	Administration
012	Magasin MPE (Matière Première)
013	Section Biscuiterie
014	Section Gaufrette
016	Section Bonbon
017	Magasin MPR (pièces de rechanges)
018	Maintenance Biscuiterie
019	Section Gums
020	Maintenance Confiserie
021	Sécurité et sanitation
022	Transport
023	SNACK
024	Contrôle qualité et Assurance qualité
025	Section Chocolaterie
027	Electricité
028	Magasin MPF (Produits finis)
029	Atelier central
030	Bâtiment
031	Recherche et développement

III- 3 Les différentes sections existantes

III- 3- 1 : La Direction Technique

La direction technique assure le bon fonctionnement de toutes les activités intérieures dans la JB Usine, il prend toutes les décisions nécessaires pour arriver à cette fin. C'est lui le destinataire final de toutes informations dans l'usine et les transformations en instruction générale.

Les autres fonctions du Directeur Technique :

- Animation et coordination des cadres et chefs de services pour la qualité des produits
- Fabrication des produits avec efficacité et efficience
- Mettre en œuvre la demande précise pour l'amélioration de l'étude industrielle
- Donner une vision aux clients
- Donner une appréciation à la façon dont chaque section dépense de leur budget (Budget de l'usine).

III- 3- 2 : LES MAGASINS DE STOCKAGE

III-3-2-1 : LE MAGASIN MPE (Matières Premières et Emballages)

Les magasins de stockage des matières premières dans l'usine sont séparés en 3 :

- Le magasin de stockage des matières premières nécessaires pour le façonnage des produits (farine ; sucre ; huile ; glycérine alimentaire ; dextrose ; ...) au première étage, assuré par un responsable de magasin avec ses équipes de préparateurs.
- Le magasin de stockage des emballages (film ; carton ; sachet...) dispose aussi d'équipe de préparateur est situé à la deuxième étage.

Avant le déchargement le responsable magasin assisté par un responsable sécurité vérifient :

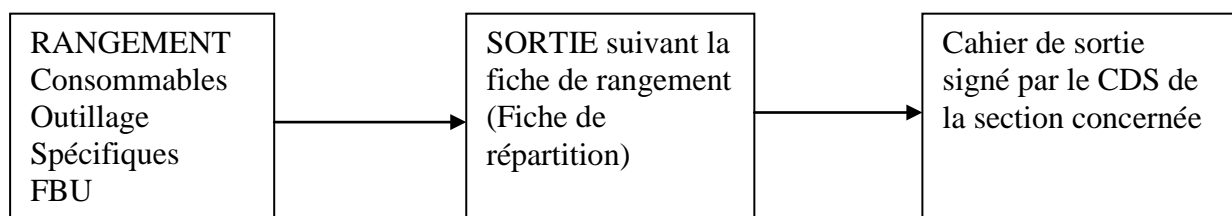
- Le Bon de Livraison (BL)
- La facture
- Le connaissance.

III-3-2-2 LE MAGASIN PR (Pièces de Rechange)

Le magasin PR est le dépôt de toute les pièces spécifiques aux machines utilisées dans la production ; matériel et outillage servant à la maintenance de ces machines et les fournitures de bureau pour les différents services dans la société.

Les procédures d'entrée en stock sont identiques à celles du magasin MPE mais seulement le responsable magasin contacte le chef de service de la section demandeur pour vérifier si les articles livrés sont conformes à leur demande.

III-3-2-2-1 Procédures de la gestion de stock dans le magasin PR



L'heure de sortie des articles dans cette magasin est fixée de 07 heures 30 à 10heures 30 le matin et de 13 heures à 16 heures 30 l'après midi. C'est entre ces heures qu'on fait l'enregistrement de ces consommations inscrites dans les cahiers au responsable saisi.

Les stocks morts ou les stocks qui ne sont susceptibles d'être employés dans les courts délais ou qui n'ont pas de mouvement sont transférés au dépôt PHILIPPE IV.

III-3-2-3 LE MAGASIN PF (Produits Finis)

Le magasin PF assure le stockage des produits finis venant des 3 lignes de production de la JBU sine et la livraison pour le transfère au dépôt de la JBD TANJOMBATO suivant le PPL (Planning de Production et de Livraison)

Dès lors que l'emballage des produits finis est achevé, on transfère les cartons, sacs, sachets de produits finis au magasin PF avec l'établissement l'un BE (Bon d'Entrée)

Dans le magasin PF on sépare le dépôt en dépôt central et dépôt bloqué. Le dépôt central est consacré pour les produits qu'on n'a pas eus de moindre anomalie après le contrôle faite par les « responsables qualité ». Par contre les produits présentant des non conformités seront stockés dans le dépôt bloqué.

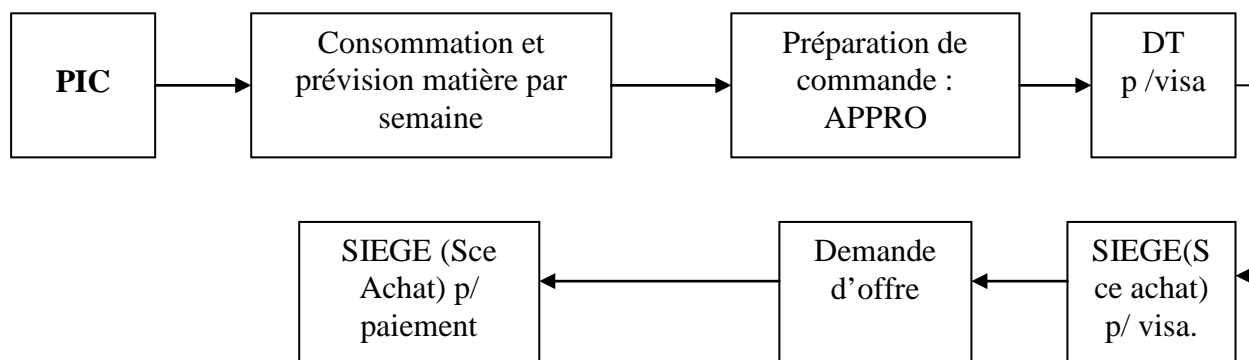
III- 3- 3: La section Approvisionnement et Planification

Ces deux sections travaillent en permanence pour s'assurer le non arrêt des zones de productions et pour éviter la rupture des stocks avec l'établissement d'un tableau de Besoin Ressources et Stocks (BRS) avec le calcul du taux de couverture.

$$\text{Taux de couverture} = \frac{\text{STOCK}}{\text{BESOIN}}$$

Ex : si taux = 0.5 = stock d'alerte = déclenchement de la commande

III-3-3-1 Procédure d'approvisionnement des matières premières local



PIC : Plan Industriel et Commercial

III- 3- 4 L'administration et personnel

Le responsable personnel de la JBU Amboditsiry assure la gestion et le traitement de 685 employés dont 425 employés permanents et 250 employés journaliers. Il appartient à cette section de gérer et de suivre le budget consacré pour le fonctionnement de leur service. En tant que premier responsable des employés c'est elle qui est l'animateur des CE (Comité d'Entreprise) de la société.

Le premier objectif de ce service est de faire agir avec le respect de la loi de travail. Elle est aussi responsable de la sensibilisation des employés sur la culture pour l'adoption d'un esprit d'appartenance et dans l'exécution des travaux avec de « *zéro accident de travail* »

Le service administration et personnel assure l'embauche et le suivi effectif dans chaque section et travaille de près avec les responsables sanitation et sécurité.

III- 3- 5 La section Contrôle qualité

Pour maintenir la qualité au niveau de ses produits ; la société JB a mis en place la section Contrôle qualité qui est l'applicative des théories élaborés par l'assurance qualité.

La contribution de ses contrôles se fait en 3 niveaux :

❖ Le contrôle matière première :

Ce niveau de contrôle s'effectue en suivant un plan de contrôle et spécification préétabli. Pour ce faire une norme sera utile pour faire la comparaison ; il peut être venu du fournisseur lui-même ou par suite d'une analyse. La fréquence de ce niveau de contrôle est à chaque réception de matière première. La traçabilité de ce contrôle est de suivre les matières premières jusqu'à la production.

Ex : l'application de la méthode FIFO avec le suivi de la DLUO (Date Limite d' Utilisation après Ouverture)

❖ Le contrôle process :

Le contrôle process correspond au contrôle des en-cours ou les produits semi-finis dans la fréquence de 3 heures sur les 3 lignes de production. Un plan de contrôle est mis en place pour :

- suivre les quantités de matières à l'entrée ZPL (Zone de Production et de Lancement)
- suivre la conduite machine (température, vitesse tapis...)
- suivre la quantité des produits sortis four.

❖ Le contrôle Produits Finis

S'effectue en faisant un prélèvement des produits finis sur palette à chaque heure et en donner des notes sur le carton, le sachet, le sac, le paquet,... du produit en question.

Le contrôle produit fini consiste à faire une analyse systématique des produits à l'Institut Pasteur pour la confirmation de la qualité. Après ces différents contrôles ; en cas d'anomalie cette section prend des actions correctives qui seront discutées pendant la réunion qualité avec les CDS (Chef de Service) Production et le DT(Directeur Technique).

III- 3- 6 La section Assurance qualité

Ce service travaille en permanence avec la Contrôle Qualité et élabore des nouvelles procédures ou nouveau projet.

Le projet en-cours de ces sections actuellement est l'acquisition du certificat HACCP (Hazard Analysis Critical Control Point). Cette acquisition conduit la société à produire suivant les normes internationales. Sa mise en place est sous le contrôle du responsable qualité et en relation avec la Direction usine.

Les étapes du management qualité :

- Mis à jour document qualité
- Réalisation des audits interne
- Suivi des actions correctives, préventives et d'amélioration
- Suivi des indicateurs qualité
- Communication des réclamations qualité à l'équipe production
- Mis en œuvre des procédures garantissant la qualité des produits (validation DLUO ; liste organoleptique...) et assurer que la fabrication respecte les procédures et instruction
- Gestion et traitement des non conformités
- Suivi de l'HACCP.

L'objectif de cette section est d'avoir le plus de client sur le marché international

III- 3- 7 La section méthode de production

Les différentes contributions de cette section :

- Gamme ou réglage des machines de production :
 - A partir d'un audit par produit : le service méthode prend les réglages favorables au produit (température machine, cadence machine...)
 - Propose le résultat de cet audit pendant la réunion qualité avec les CDS production, le CQ, la RD et la Direction Technique pour validation.
 - MAJ de cette gamme.

- Suivi matière et flux :

Consiste à évaluer les déchets et pertes dès la sortie des matières ou emballages au magasin jusqu'à la sortie emballage. Cette action est faite par le remplissage d'une fiche à la disposition de la production

$\text{Perte au feu} = \text{Poids entrée four} - \text{Poids sortie four}$

$\text{Perte industriel} = \text{Poids sortie four} - \text{Poids après emballage}$

- Implantation :

Le service méthode de production participe aussi à l'amélioration de la zone de production en proposant des idées nouvelles ou projet. Tout projet réalisé doivent être en collaboration avec ce service.

Ex : déplacement machine, HACCP, purification des eaux usagés de l'usine...

L'objectif de cette section est d'aider au besoin de la production en fournissant des données chiffrées (Tableau de bord, fiche déchet par poste...)

CHAPITRE II

NOTIONS THEORIQUES SUR L'OUTIL DE GESTION

CONTROLE DE GESTION

Ce chapitre s'intéressera à un rappel de notions théoriques sur l'outil de gestion qu'est le « **Contrôle de gestion** ».

Il comporte deux sections. Dans la première, il sera question de définir ce que sont le contrôle, la gestion et le contrôle de gestion suivi d'une précision des termes clés. Dans la deuxième section nous verrons les missions et rôles relatifs à la fonction.

Section 1 : Définition du « Contrôle de gestion »

Le « Contrôle » de la gestion et le « Contrôle de gestion »

L'ensemble des auteurs s'accorde à penser que l'action de gestion consiste, qu sein d'une organisation, en la réalisation d'objectifs par la combinaison la plus efficiente des moyens

Le mot « Contrôle » par contre peut avoir plusieurs significations dont chacune permet aux auteurs de développer tel aspect ou telle particularité du contrôle de gestion selon le domaine qu'il entend privilégier.

Les significations du mot « Contrôle » retenues par les auteurs, sont en général au nombre de quatre :

- **Vérification** : le contrôle des billets, le contrôle d'identité
- **Pouvoir** : contrôle d'un individu (agir sur lui), prise de contrôle d'une société.
- **Surveillance, régulation** : mise sous contrôle d'une machine, contrôle des naissances.
- **Maîtrise** : contrôle d'une voiture, self-control.

La définition la plus répandue du « Contrôle gestion est probablement celle d'**Anthony, Dearden et Vancil** : « Le **Contrôle de gestion** est le processus par le quel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation ».

(Contrôle de gestion et planification de l'entreprise ; Economica 1985, Paris)

1- 2 Précision des « Termes clés » dans la définition

La définition énoncée ci-dessus appelle de la part de ses auteurs un certain nombre de commentaires :

➤ **Processus** : Un système de contrôle de gestion englobant à la fois un processus et une structure. Le *processus* est l'ensemble des actions mises en œuvre, la *structure* est l'adaptation organisationnelle et la construction d'information que facilite le processus.

➤ **Dirigeants** : un processus de contrôle de gestion demande l'intervention de deux catégories de dirigeants aux rôles différents.

Les dirigeants opérationnels incorporent leur jugement dans le système, adoptent les plans et voient leurs performances mesurées à partir de ceux-ci. Et les dirigeants fonctionnels collectent, résument et présentent l'information utile au processus ; ils font les calculs, analysent et soumettent leur conclusion au jugement des dirigeants opérationnels.

Puisque le processus s'ordonne autour des individus, les considérations d'ordre seront primordiales et des activités tels que : communiquer, persuader, exhorter, inspirer, critiquer, constitueront une partie importante du processus.

➤ **Objectifs** : Les objectifs de l'organisation ont été fixés leurs de la procédure de planification, dans le processus de contrôle de gestion, les objectifs sont donc pris comme des données. Le processus du contrôle de gestion est fait pour faciliter l'accomplissement des objectifs.

➤ **Efficiencia y eficacia** : le mot « *efficiencia* » est utilisé ici dans son sens technique c'est-à-dire la somme d'out-put obtenus par unité d'in-put. Une machine eficiente est celle que produit une quantité donnée d'out-put avec une consommation minimale d'in-put ou celle qui produit le plus d'out-put possible à partir d'une quantité donnée d'in-put.

L'efficacité, au contraire, s'apprécie par rapport aux objectifs de l'organisation (jusqu'à quel point a-t-on atteint prévus et voulus). Un contre de responsabilité peut être eficiente dans la mesure où il accomplit ses tâches en consommant le moins possibles de ressource. Mais si ce faisant, il ne permet pas à la l'entreprise d'atteindre ses objectifs, il est inefficace.

➤ **Ressources** : par ressources, il faut entendre celles qui figurent à l'actifs du bilan (équipements, matériels et stocks) mais également les ressources humaines

Section 2 : Les principaux rôles et missions du contrôle de gestion

Avant de préciser la mission et le rôle du contrôleur de gestion, il faut rappeler brièvement qu'il existe deux conceptions différentes du contrôle de gestion. La première de ces conceptions relève d'une vision traditionnelle, que certains auteurs qualifient même de dépassée. La seconde conception, par contre est plus récente et connaît un net développement dans les entreprises.

❖ **Vision traditionnelle** : contrôle de gestion comme « *contrôle vérification* ». Il s'agit ici de vérifier la conformité des réalisations aux normes ; si des écarts apparaissent, il faut les expliquer. Ce type de contrôle de gestion est producteur de norme. Il peut être considéré comme un contrôle hiérarchique.

❖ **Conception moderne** : contrôle de gestion comme « *outil de maîtrise* » (sens anglo-saxon). Le contrôle de gestion a pour but de permettre à l'entreprise de suivre la direction assignée. La mission qui est souvent rapprochée de la notion de pilotage, consiste à aider les responsables opérationnels à maîtriser la gestion.

2- 1 Missions du contrôle de gestion

Dans cette nouvelle optique de Contrôle de gestion, on peut comparer le contrôleur de gestion au co-pilote d'une voiture de course. Selon cette image, les opérationnels de l'entreprise sont les pilotes. Le contrôle de gestion a alors pour mission de mettre en place un système facilitant le pilotage.

Ce système de pilotage comprend plusieurs éléments :

- Des objectifs (assimilés à une trajectoire)
- L'établissement des prévisions
- La possibilité de mesurer les réalisations
- La confrontation entre les réalisations et les prévisions
- La possibilité de prendre des actions correctives

La mission du contrôleur de gestion peut être ainsi définie :

- Assister les responsables :
 - Dans la définition des objectifs,
 - Dans la détermination des moyens pour atteindre les objectifs
 - Dans l'élaboration des budgets,
 - Dans la mesure des performances.
- Assister la direction générale pour s'assurer que les différentes composantes de la planification (objectifs, stratégie, actions, moyens)
- Informer la Direction Générale des résultats obtenus
- Être le gestionnaire du système d'information

2- 2 Rôles du contrôle de gestion

En se référant au co-pilote, le rôle du contrôleur de gestion se borne seulement à indiquer les options possibles et leurs conséquences en terme financier, de risque, de délais... Même s'il y a la tentation, cet assistant (contrôleur) ne doit pas se substituer au responsable opérationnel qui tranche dans tous les cas et il ne partage pas sa responsabilité.

Les rôles du contrôleur de gestion se présentent ainsi :

➤ **Prévoir** :

A partir des objectifs généraux de l'entreprise ; le contrôle de gestion a pour rôle :

- d'élaborer des objectifs propres à chaque département de l'entreprise et de veiller à ce que leur ensemble constitue un tout cohérent.

- de définir les moyens permettant d'atteindre ces objectifs : prévoir le personnel et les machines nécessaires, ainsi que les budgets de fonctionnement.

- et d'envisager plusieurs scénarios à utiliser en cas de modification de l'environnement économique.

➤ **Contrôler** (dans le sens de vérifier)

Suivre les résultats réels et comparer aux prévisions ; analyser les écarts significatifs, et le cas échéant, inciter les responsables opérationnels à prendre des mesures correctives.

➤ **Inform** :

Le suivi des réalisations et l'analyse des écarts implique la transmission périodique et rapide d'information aux responsables opérationnels. Ce « reporting » s'effectue à l'aide de tableau de bord pour les quels ont été sélectionnés des indicateurs judicieux.

➤ **Aider** :

Le contrôle de gestion étant au centre de processus de prévision, de vérification et d'information, il bénéficie d'une situation privilégiée pour aider les responsables opérationnels dans leurs tâches. Cette aide peut se traduire par des conseils d'ordre humain : absence de motivation, mauvaise coordination entre les départements, rétention d'information

➤ **Formaliser les procédures :**

La prévision, le contrôle, l'information et l'aide ne peuvent être correctement réalisés que si les moyens techniques mis en œuvre (méthode de calcul des coûts et écarts, méthode d'élaboration des budgets, indicateurs retenus) sont semblables d'une année à l'autre et d'une usine à l'autre. Le contrôle de gestion est ainsi conduit à mettre en place des procédures et des structures connues et acceptées de tous.

Ainsi, le rôle principal du contrôle de gestion est donc d'aider à prendre la bonne décision. Son rôle est donc très important pour le bon fonctionnement de l'entreprise car « *sans lui, le responsable ne pourrait jamais agir avec la même efficacité* ».

Cette première partie nous amené à présenter d'un façon générale la JBUusine société à la quelle nous avons effectué notre stage de fin d'étude, et en deuxième partie des notions théoriques sur le contrôle de gestion issue des documentations que nous avons effectué et aussi le fruit des cours théoriques acquis lors des années passées en salle.

DEUXIEME PARTIE

CHAPITRE I

PROBLEMES LIES A LA MISE EN PLACE DU SYSTEME

L'année 1995 a été marquée par la présentation d'un incendie qu'au sein de la JBU usine AMBODITSIRY. La société avait enregistré jusqu'à AR 300 000 000 de pertes.

Cette année a été alors une année charnière dans l'histoire de la société JB et avait eu des répercussions considérables sur sa vie économique ; financière et sociale.

Section 1 Problèmes liés à la définition des missions

La société devra faire face à la concurrence due à la libéralisation du secteur. De ce fait les efforts ont été axés sur l'amélioration de la qualité de ses produits (politique d'approvisionnement ; contrôle qualité au sein de l'usine) et des services à la clientèle ne suffiront plus.

Ainsi, la direction générale a décidé de mettre en place la fonction de « contrôle de gestion » avec attribution principale : le calcul des coûts de revient de la société.

Par ailleurs ; la société a implanté les diverses sections au sein de l'usine pour plus de cohérence.

1- 1 Rôles et attribution incomplète du Contrôleur de Gestion

Comme le contrôleur de gestion a participé à cette mise en place, sa mission devient essentiellement le suivi des flux entre ses sections.

Au terme de cette section, nous pouvons dire que l'attribution du contrôleur de gestion est insuffisante car nous n'apercevons pas les missions classiques, telles que :

- définition des objectifs
- détermination des moyens pour atteindre les objectifs.
- Elaboration du budget.

La mission actuelle du contrôleur de gestion ne suffit pas de définir un poste de contrôle de gestion. En effet pour ce faire les rôles attribués au CG ne sont pas suffisants pour ce poste.

En faite cette attribution octroyée au contrôleur de gestion crée une sorte de confusion des tâches au niveau des autres services pour différentes causes. La fonction de contrôle de gestion ne doit pas tout simplement se limiter sur le Contrôle et suivi des flux budgétaire dans la société, ceci est dû à la mauvaise définition de ses missions.

1- 2 Mauvaise position hiérarchique du CG

La place du CG actuellement ne lui permet pas d'exploiter toutes les informations venant des autres sections. Il tient à rappeler que l'une des principaux rôles du CG c'est de fournir des données chiffrées sous forme de tableau de bord utile pour une prise de décision à la Direction dans la société.

Le service Contrôle de gestion ne devrait pas rattacher à aucun service mais au contraire il doit se situer en dehors de toute hiérarchie. L'exécution de ses fonctions nécessite une ample aptitude de vision, dans le moindre négligence de tout ce qui passe au niveau de chaque service.

Section 2 Problèmes liés aux finalités des travaux.

La direction générale a été la première qui a travaillé sur les données émanant du contrôle de gestion. Mais aujourd'hui ; la direction financière est la seule qui les exploite

Comme nous l'avons déjà dit le principal rôle du Contrôleur de gestion est de fournir aux dirigeants des données permettant de prendre des décisions pour le bon fonctionnement de la société.

2- 1 Limitation de l'exploitation de ses travaux

Les données émanent du CG sont directement envoyées au service contrôle de gestion du groupe et à la direction financière. L'exploitation de ces synthèses de contrôle (sous forme de tableau de bord) ne doit pas se limiter au sein de la Direction financière car la dernière décision ne lui appartient certainement pas.

Cette limitation d'exploitation aura des répercussions sur la finalité des travaux quotidiens du contrôleur.

C'est l'ensemble de la Direction qui devra exploiter le résultat ou les synthèses des travaux d'un Contrôleur de gestion car le fait de mettre un certain balise au niveau de l'exécution de ces dites rôles est une sorte de goulot sur pour le service. Ainsi ce dernier nécessitant des appréciations négatives ou positives de la part des différentes Directions ne les perçoit plus grâce à cette limitation.

2- 2 Manque de circulation des informations

Ce service peut être sous l'embarras des appréciations car ce n'est pas vraiment celle qu'il souhaite entendre qu'il s'agit des bonnes ou mauvaise remarques le Contrôleur de gestion ne sait plus à qui il affaire et ne trouvent plus la vraie et l'importante correction ou amélioration.

L'envoi des résultats des travaux du service Contrôle de gestion se fait par un courrier électronique rappelons que la suivi des consommations de chaque section fait partie de ses rôles.

Afin de permettre une bonne efficacité dans l'exécution de ses tâches ; chaque Direction devrait prendre part à l'appréciation des états sorties par le service Contrôle de gestion telle n'est pas le cas de la société JB.

CHAPITRE II

PROBLEMES LIEES AU SUIVI BUDGETAIRE

La gestion budgétaire est considérée comme un mode de direction qui prône la délégation de pouvoir en vue d'atteindre des objectifs. Elle permet de faire participer tous les acteurs de l'entreprise à l'atteinte des objectifs.

Par ailleurs les différents budgets fonctionnels aboutissent aux prévisions de trésorerie et de choisir le mode de financement adapté à chaque situation.

Ainsi pour concrétiser cette délégation ; l'entreprise a été découpée en plusieurs lignes budgétaires. Un responsable devrait être à la tête de chaque ligne. Ce responsable est tenu à maîtriser tout déclenchement de dépenses existantes dans les services qui lui sont attribués.

Ces responsables reçoivent à chaque fin de mois un état de suivi budgétaire présentant les écarts entre leurs budgets et leurs réalisations, lui permettant de bien maîtriser les éléments constitutifs.

I - Le système budgétaire

I- 1 Définition

« Le système budgétaire ; d'une manière générale est un système de gestion prévisionnelle à court terme comprenant des budgets et un processus de contrôle budgétaire ».

Alain CHOINEL. Gérard LELANGE dans « **L'économie d'entreprise** ».

On entend par budget un ensemble coordonné de prévisions, exprimé en unités monétaire et / ou physique ; concernant le prochain exercice financier de l'entreprise et plan à court terme chiffré comportant affectation de ressources et assignation de responsabilité.

Et par le contrôle budgétaire une comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrés figurant au budget afin de :

- détecter la ou les causes des écarts.
- Informer les différents niveaux hiérarchiques.
- Prendre des mesures éventuellement nécessaires.
- Apprécier l'activité des responsables budgétaires

I-2 La démarche budgétaire au niveau de la société

Une fois que le directeur général ait défini les objectifs généraux à long terme en liaison avec les stratégies, elle met en place une politique générale pour les atteindre. Cette politique se traduit par des objectifs globaux annuels. Chaque responsable aura alors à établir ses objectifs par rapport à ses missions.

L'étude budgétaire d'une année devrait se baser sur toute l'information émanant du Contrôleur de gestion concernant l'année N-1 et avec toute les modifications et améliorations indispensables. C'est sur ce point que naisse une certaine discussion sur l'élaboration ou plus précisément sur la proposition de budget.

Le service à qui doit ajouter la dernière précision est le Contrôleur de gestion car c'est lui qui dispose toutes les données nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par la société et la consommation antérieure.

Pour ce faire un établissement de la procédure et éclaircissement des étapes à parcourir s'avère nécessaire.

I-3 LE SUIVI BUDGETAIRE

I-3-1 Objectifs

Le contrôle budgétaire consiste à une comparaison entre budget prévisionnel et le budget objectif par le biais de l'état budgétaire

- Analyser les écarts entre la réalisation et l'objectif
- Apprécier la performance des responsables budgétaires
- Mesure l'efficacité de l'entreprise
- Prendre les décisions nécessaires à temps.

I- 3- 2 Principe

Chaque responsable budgétaire doit être au courant des dépenses et consommations présentant dans sa section. Ces responsables sont soumis à donner des explications si des écarts entre le budget prévu et la réalisation se présentent.

Le contrôleur de gestion est tenu à analyser ses explications et de proposer des mesures correctives.

Toutes dépenses seront classées selon leurs natures et les sections correspondantes ; spécifiées par la ligne budgétaire. Cette ligne comporte :

- les 3 premières lettres pour l'usine c'est toujours DUS : Direction Usine.
- Les 2 lettres qui les suit ce sont les codes sections, pour identifier la section concernée (Cf. tableau des codes sections).
- Les dernières lettres : pour l'identification de la nature des dépenses (Cf tableau des natures des charges).

Tableau des codes sections

Code	Code section	Nom section
AC	020	Sce méthode et Atelier centrale
AD	011	Administration
AQ	024	Service qualité
BA	030	Bâtiment
CD	010	Cabinet DT
EE	027	Electricité
FB	016	Bonbon
FC	025	Choco
FG	014	Gaufrettes
FI	013	Biscuits
FP	015	Pâtes
FS	019	Sill-gums
M1	018	Maintenance biscuiterie
MC	020	Maintenance confiserie

MP	012	Magasin MPE
PF	028	Magasin PF
PR	017	Magasin PR
RD	031	Recherche & développement
SC	021	Sécurité et sanitation
SN	023	Snack
TP	022	Transport

Tableau des codes nature en charges

Codes charges	DESIGNATION
DMR	Déplacement, mission et réception
HON	Honoraire (service extérieur)
DOC	Documentation (reliure, photocopie, tirage et dvpt photo...)
CPD	Charges personnel divers (loyer, visite condoléance ; accident de travail, pause café, médicament...)
EER	Etude recherche (essai R&D, labo, diverses analyses)
COM	Communication (achat télécarte, annonce, pub...)
BAT	Bâtiment (dératisation ; collection clefs...)
VEL	Location véhicule
VES	Véhicule (réparation pneu, visite technique
CPJ	Frais manutentionnaire (journaliers, stage, dockers...)
CPP	Salaire permanent (salaire de base, HSF et supplémentaire...)
CPT	Charge personnel temporaire
AMP	Achat matières premières
EMB	Emballages
APR	Pièces de rechange
FBU	Fournitures de bureau
PRC	Pièces de rechange + fournitures de bureau
EAU	Eau productions
GAF	Gasoil production (confiserie)

GAV	Gasoiil véhicule
GRP	Gasoiil groupe
GAZ	Gaz (gaufrettes ; biscuits)
PET	Pétrole (gaufrettes)
HOM	Force motrice (biscuits, sauf, pâtes, bonbons, choco, gums, snacks)

Section 1 : Problèmes concernant l'affectation des charges

D'après l'organigramme de la société ; le service Contrôle de gestion qui encadre un assistant Contrôleur de gestion et un auditeur interne est rattaché à la Direction technique.

Lorsque ces 2 employés engagent des dépenses ; elles sont affectées à la direction technique.

Si on prend un exemple : un frais de déplacement de l'auditeur interne à Tanjombato. La ligne qu'on inscrit sur le haut de l'Autorisation de Règlement (AR) est de : DUS DT DMR

DUS : Direction Usine

DT : Direction Technique

DMR : Déplacement Mission et Réception

L'affectation des charges ainsi que la responsabilité se rattachent directement au cabinet de la Direction technique sans aucune part du chef de service Contrôle de gestion.

Cette affectation ne respecte pas la logique hiérarchique d'une prise de décision. Le service contrôle de gestion perd son indépendance sur le plan de suivi et contrôle de son budget et toute décision appartient à la Direction technique.

1- 1 Non respect de la procédure de suivi budgétaire

D'après la procédure de suivi budgétaire chaque chef de service devrait être responsable de son propre budget ainsi que l'explication de celui-ci en cas de dépassement. Si l'affectation des charges du service CG va directement à la Direction Technique le circuit de la responsabilité risque un court-circuit et nuance sur la procédure.

Toute en recherchant un contrôle efficace pour la société on devrait pas négliger ces moindres anomalies qui pourrait induire le contrôleur à l'erreur sur l'évaluation humaine et professionnelle du personnel.

Ces données concernant le personnel de la société fournies à la Direction ne devraient pas être faussées car ça émet un grand risque sur la politique de recrutement.

Rappelons le principe " A right man to the right place" ou bien mettre la bonne personne sur la bonne place en respectant la qualification et la compétence de la personne.

Le Contrôleur de gestion ne peut pas agir sans les procédures préétablies approuvées et respectées par l'ensemble de tous les éléments de la société comme étant en système.

La procédure de suivi budgétaire n'est pas respectée car au lieu d'être affecté au chef de service Contrôleur de gestion la responsabilité serait pour la Direction Technique.

CHAPITRE III

PROBLEMES OPERATIONNELS

Les problèmes opérationnels sont de deux ordres :

- à la collecte d'information
- et à la méconnaissance de la fonction

Section 1 : Collecte d'information non satisfaisante.

La société JB est une société représentée par ses 3 entités organisationnelles : la JB Siège, la JB Distribution et la JB Usine. Mais ce que nous partons la contribution c'est la JB Usine AMBODITSIRY.

A la JB Usine employant 425 personnes classées sous leurs sections respectives ; une multitude d'informations vont alors circuler à travers ces sections.

Afin de pouvoir assumer la mission de contrôle de gestion il faut tout d'abord procéder à la collecte d'information. Pour cela il doit réunir toutes les informations touchant chacun de ces types de représentant.

Le contrôle de gestion de JBU est rattaché au contrôle de gestion du siège social TSARALALANA qui est affilié à la direction financière, il est donc en relation étroite avec le service « Comptabilité ».

Généralement la comptabilité générale qui constitue la première source d'information de l'entreprise. Elle permet en effet de :

- Constater les produits et les charges que la firme génère au cours d'un exercice ou de toute autres période ; et de déterminer le résultat qui en découle.
- Dresser à la fin de chaque exercice ou de toutes autres période un état de sa situation patrimoniale (bilan) et d'en étudier l'évolution (tableau de financement).

Par ces différents aspects, elle forme donc un outil d'analyse utile pour le contrôle de gestion.

Du fait du mode de communication existant non performant, la tenue de comptabilité de la société n'est pas à jour. En effet, ce retard perturbe une partie des travaux du contrôle de gestion en matière d'analyse des charges. L'exécution de cette dernière est basée sur les charges enregistrées par la comptabilité générale.

1- 1 Retard dans la collecte d'information

Comme nous avons vu auparavant et aussi en consultant l'organigramme du service contrôle de gestion ; l'audit interne au sein de JB Usine est rattaché directement au chef de service Contrôle de gestion.

Touts les rapports d'audit seront donc visés par le CDS Contrôle de gestion avant d'être passés à la direction technique et envoyée au siège.

Rappelons d'abord les procédures d'audit pour les inventaires tournants en vigueur :

- Les listes des articles à inventorier seront préétablies par l'auditeur tiré en fonction des dernières listes de stocks tirées sur SAARI. Cette listes est visées par le CDS contrôle de gestion et le CDS logistique.
- Le comptage des stocks physique doit être fait avec la présence du responsable magasin et un stockiste : comptage physique + mouvement de la journée (préparation).
- Confrontation du résultat obtenu après le comptage physique et les stocks théoriques.
- La différence entre le stock physique et le stock théorique constitue un écart et nécessitent une explication de la part de ces responsables magasins.
- Ces explications seront validées par le CDS logistique et le CDS contrôle de gestion pour préciser les stocks à régulariser on vue d'une modification du stock théorique.

1-1-1 Schéma d'un système de circulation et de traitement d'information



INTRANTS :

- Inventaire au sein des magasins.
- Informations concernant les produits à inventorier (comptage physique, stocks théorique...).
- Tenue de stock des responsables magasins.

TRAITEMENT :

- Confrontation des comptages.
- Dégager des écarts.
- Recherche des origines de l'écart.
- Analyse des explications fournies par ces responsables magasins.

EXTRANTS :

- Tableau sortant les écarts détectés avec des explications.

D'après ce circuit de traitement des informations l'In-put ou les intrants doivent être impeccablement collectés le maximum possible sans omettre les moindres détails pour que le traitement puisse aboutir à une grande amplitude contrôle.

Déjà la durée prévue pour les explications des écarts constatés n'est pas respectée par les responsables magasins, le Contrôleur de gestion n'a plus le temps pour le traitement de ces informations. Il devrait travailler rapidement pour rattraper le délai négocié avec la Direction.

Rappelons que sa fonction n'est pas tout simplement spécifiée à ce niveau de contrôle, beaucoup de tâche restera à faire.

Plus le délai de contrôle est moindre plus le risque de mauvaise traitement augmente

Actuellement ces responsables le respectent le temps prévu pour l'explication des écarts. Parfois le contrôleur de gestion n'a plus le temps d'examiner l'exactitude de ces résultats mais confiés à l'auditeur interne.

Ces situations ont pour effet une rétention d'information ce qui rend le contrôleur de gestion en quelque sorte déconnecté de la réalité.

Le contrôleur qui doit diffuser ses travaux au service contrôle de gestion de siège et à la direction financière pour leur informer les résultats obtenus.

1- 2 Faible degré de fiabilité

Le non respect de la procédure par les pourvoyeurs des informations durant leur collecte ajoutée par le traitement manuel des données d'input rendent la mission du contrôle de gestion difficile touchant même le degré de fiabilité des données d'output.

Le contrôleur est tenu de diffuser dans un délai déterminé le reporting reflétant l'état des différents suivis des consommations et dépenses durant le mois en les comparant à celle des budgets objectifs à la direction financière ; dans le but que celle-ci puisse prendre les éventuelles décisions.

En plus de ce « **reporting** » il doit aussi transmettre les travaux de l'analyse des charges.

En effet il est tenu de rattraper les temps perdus, en accélérant les travaux de saisies ainsi que l'analyse. D'où un grand risque d'omission ou de faute de frappe, ce qui faussera tant de choses.

Pourtant plus le degré de risque est très élevé, plus la fiabilité des données sera remise en cause.

Si on prend par exemple de l'inventaire tournant :

- l'explication par les responsables magasin des écarts survenus pendant les comptages physiques devrait être le jour même de l'inventaire.
- L'état fini avec ses explications seront signé par ces responsables, l'auditeur, visé par le Chef de service Contrôle de gestion et la Direction technique.

Si un retard commence auprès de ces responsables : supposons que les explications ne sont fournies que le lendemain du jour d'inventaire ; l'état n'est fait qu'à ce jour. Le chef de service Contrôle de gestion n'aura plus le temps de contrôler l'exactitude de ces explications ainsi que la fiabilité de ces résultats.

Ce sont les explications des responsables magasin qui conditionnent l'exécution de cet inventaire. Plus elles ne sont pas fournies à temps l'analyse et ses validations seront retardées pourtant ce n'est pas la seule tâche du service.

Section 2 : Méconnaissance du rôle du contrôle de gestion.

Le système du contrôle de gestion a été mis en place au sein de la JBusine pour mettre des balises dans la réalisation des objectifs de la société

Ce système est jusqu'à présent mal conçu par l'ensemble du personnel.

« *Faire confiance c'est bien mais contrôler c'est mieux.* »

Cette phrase illustre une méthode de direction des hommes basés d'abord sur la confiance mais incluant le contrôle qui est directement lié à celle-ci.

Les deux mots « *confiance* » et « *contrôle* » ne s'excluent donc pas mais au contraire ils se complètent.

Au niveau du personnel de la JBusine c'est l'image de contrôle qui s'impose le plus souvent à travers la rencontre du contrôleur de gestion de l'usine et l'auditeur interne du groupe. Ce dernier a pour mission de rapprocher un fait ou un état avec une norme, une autorisation ou un règlement. En effet, toute déviation constatée devient automatiquement source de sanction.

Tandis que cette exception donne bien entendu une image rigide et négative du contrôle et par extension du contrôle de gestion car elle incite à la méfiance, naturellement source de blocage.

En effet lorsque cette méfiance surgit dans le système toute les membres de l'entité adopte une certaine pour d'un contrôle.

2- 1 Risque de rejet du contrôle de gestion.

L'amélioration d'un système de contrôle de gestion peut être gênée par l'existence d'obstacles ou de déviations rencontrées dans l'entreprise.

Ces obstacles se présentent comme ci-dessous au sein de la JBUusine :

- Le système n'a pas été accepté par le personnel pour de multiples raisons dont la méconnaissance du rôle du contrôle de gestion en sera un le plus important.
- En effet, un phénomène de rejet apparaît sous forme d'une rétention d'information rendant le contrôleur en quelque sorte déconnecté de la réalité.
- La direction financière ne précise pas de manière assez claire le rôle qu'elle attribue au contrôle de gestion.
- Le contrôleur de gestion n'arrive pas à mettre clairement en évidence les responsabilités des opérationnels en particulier car il ne dispose d'outils adaptés ; par exemple la comptabilité analytique inopérante.

2- 2Manque de communication avec les autres départements

Etant donné, l'histoire et l'évolution des attributions de la fonction et son niveau d'organisation actuel, la fonction « contrôle de gestion » semble être la fonction la plus mal connue.

Certains auraient même posé de question sur son utilité rendant ainsi la communication avec les autres départements difficile. Cette difficulté est du à la manque de communication qu sein de ses différents départements car le sens du mot contrôle fait peur aux personnels.

L'interprétation comme une image de donneur de sanction ou le rôle d'une police et de vérificateur leur incitent à éloigner de toute intervention de Contrôleur de gestion. Pourtant ce n'est pas véritablement celle que l'on souhaite voir partager au sein de la société même si l'une des tâches du Contrôleur de gestion est bien effectuer des vérifications et convient de souligner qu'il n'est pas la personne à affiler des sanctions.

Le but est en effet principalement d'aider à la maîtrise de la gestion et non à distribuer des blâmes ni des satisfacts. Cette fausse interprétation du rôle de contrôle de gestion a pour conséquence une rétention d'information au près des services au sein de la société.

CHAPITRE IV

PROBLEMES ORGANISATIONNELS

Les problèmes organisationnels sont de deux ordres :

- 1- Le positionnement hiérarchique non adéquat
- 2- Des lacunes au niveau de l'organisation interne

Section 1 : problèmes relatifs à son rattachement hiérarchique

Le contrôleur de gestion a été initialement rattaché directement à la Direction Générale, donc en dehors de toute hiérarchie. Cette place lui est favorable car il a acquis une indépendance totale dans l'accomplissement de sa mission.

Le temps écoulé ; jusqu'à présent, il se trouve sous la position hiérarchique de la Direction Financière.

Ce changement n'est pas du tout logique car il ne suit pas l'évolution du système.

Le rattachement actuel du contrôle de gestion à la Direction Financière ne lui permet pas d'assumer correctement à temps ses fonctions.

Ainsi par exemple, au cas où le contrôleur de gestion a besoin d'une information complémentaire sur les chiffres d'affaires réalisés auprès des services distribution, il doit demander l'accord de son supérieur hiérarchique qu'est le Directeur Financier, en lui expliquant le contenu de sa demande et le choix des moyens de communication à employer lui appartient uniquement.

De ce fait, un retard dans la collecte d'information surgira.

1- 1 Etouffement du contrôle de gestion

Cette situation est l'effet de son rattachement hiérarchique et des missions qu'on lui attribue aujourd'hui.

Ses activités et mission sont limitées au simple suivi au sein de l'usine qu'on ne trouve plus les missions classiques qu'il devrait assumer. Si on tient à rappeler les principes d'une bonne gestion de l'entreprise : la PODC (Planifier Organiser Diriger Contrôler).

Planifier :

La planification fait partie du rôle du contrôleur de gestion car il ne pourra adopter un certain système de contrôle sans participer à la mise en place des plans d'actions pour atteindre les objectifs fixés.

Organiser :

Le contrôleur de gestion devrait apporter part avec les différentes directions de la société sur l'organisation et l'acheminement des stratégies car l'entreprise est « une organisation qui regroupe un ensemble de moyen animé par une direction en vue de remplir certaines missions.

Diriger :

Pour aboutir à une direction efficace il faut qu'on possède toutes les informations nécessaires pouvant en prendre des bonnes décisions. Partant de chaque élément de la société il appartient au Contrôleur de traiter ces différents informations et d'en tirer une synthèse.

Contrôler :

La fonction de contrôle est d'ajuster les différents états du système pour le conduire vers l'objectif recherché ; le mot contrôle sous ses significations principales : sur l'idée de surveillance il s'agit de vérifier que les choses se déroulent conformément à ce que l'on souhaite c'est-à-dire d'avoir la capacité d'exercer une autre afin de changer le comportement du système.

1- 2 Relations difficiles avec les correspondants.

Ici on entend par « correspondant » ceux qui sont les pourvoyeurs des informations nécessaires au contrôle de gestion.

Ces correspondants peuvent être classées en trois catégories : la Siège, la JBUusine, la JBDistribution :

- La JBSiège : rappelons que toutes les directions se situent à ANTANANARIVO.
- La JBDistribution : toutes les responsables et employés de la JBD
- La JBUusine : toutes les CDS et leurs équipes.

Les problèmes rencontrés dans les relations avec ces correspondants proviennent d'un certain « flou » au niveau de l'organigramme.

Cette situation a fait que les correspondants ont tendance de travailler en routine d'où des comportements de résistance au changement surtout an matière des informations. Ces comportements rendent difficile l'exécution des tâches du contrôle de gestion.

Section 2 : Lacunes au niveau de l'organisation interne

2- 1 Insuffisance de personnel

« Améliorer » ou bien « développer et faire vivre » un système existant c'est s'appuyer sur les hommes quelque soit la place attribuée à chaque individu au sein de l'organisation de l'entreprise.

Ces dernier temps on a constaté un changement de fonction au sein de ce service ceci pourrait entraîner une discontinuité des tâches.

Concernant le contrôle de gestion les deux personnes employées dans le service ne sont pas suffisantes pour le bon fonctionnement du système.

2- 2 Retard dans la mise en place du système d'information

Comme indiqué auparavant les trois sites de la société JB se transmettent entre eux des flux d'informations.

La société a investi beaucoup d'argent et d'effort dans des matériels informatiques pour pouvoir transmettre et recevoir des informations venant de ses correspondants a l'intérieur du sites et aussi à l'extérieur(fournisseurs étrangers...) afin de suivre les évolutions dans le domaine des affaires.

La mise en place du système d'information est confiée à la direction informatique. Devant une telle préoccupation, cette direction produit dans un premier temps, un grand nombre de programmes d'application auxquels sont associés de nombreux fichiers (ex : gestion de stocks, gestion de paie, gestion commerciale). Puis dans un second temps, ces applications devront reliées entre eux pour constituer un MIS (Management Information System) utile a la prise décision et au système de contrôle de gestion (ex : un système de la comptabilité nécessaire à la détermination du revient de la société).

En ce moment ces logiciels sont déjà mis en place mais leurs exploitations rencontrent certaines difficultés.

GESCOM (Gestion commerciale), ce logiciel le plus utilisé par un certain nombre de service : commerciale, comptabilité et contrôle de gestion.

Ce logiciel existe dans le siège à TSARALALANA ; il permet d'obtenir une information sur le chiffre d'affaire réalisé par l'un de ses sites pendant une période déterminée.

Par exemple, lors de l'inventaire du fin d'année, tout le monde s'intéresse à savoir un chiffre s'affichera mais en réalité, ce chiffre est faussé car il ne tient pas en compte des opérations comme annulations des factures sur notes d'avoir ou bien les ventes exceptionnelles lors des opérations de lancement ou de tournée de promotion.

- GESTOCKS (Gestion de stocks), ce logiciel est exploité en vue de la prise de connaissance des flux des produits qui entrent en stocks.

Ces produits peuvent être classés en trois catégories :

- 1) Les produits finis
- 2) Les pièces de rechanges :
 - Consommables
 - Outillages
 - Spécifiques
 - Fournitures de bureau
- 3) Les matières premières et emballages.

Par ailleurs, chaque produit est codé pour faciliter sa consultation en : stock initial, entrée, sorties, stock final.

Le problème se pose au niveau de la différence d'initialisation de stocks entre ces services.

De ce fait, deux risques sont en jeu :

- D'une part, les stocks théoriques enregistrés par chaque service présentent des différences.
- D'autres part, les stocks théoriques comparé aux stocks réels ne sont plus les même.

Les informations fournies par ces applications ne répondent donc pas au besoin des utilisateurs. On a déjà constaté ces défaillances pendant certaines temps, alors que la Direction Informatique n'intervient pas encore à la correction de celles-ci.

2- 3Communication existante limitée par des facteurs externes

Le système de contrôle de gestion se trouve aussi qu'à la JBUusine qu'au siège TSARALALANA. De ce fait, il est appelé à collecter des informations émanant des différents services.

Les modes de communication existant au sein de la société JB sont le téléphone, le fax, le Courier électronique(E-mail), le tableau d'affichage et la correspondance interne.

Cette deuxième partie nous ont permis de développer les quelques traits de problèmes classées dans des quatre chapitres correspondant à chaque niveau de problèmes. Le premier chapitre auquel nous avons parlé des problèmes liées à la mise en place du système : définition des missions et finalités des travaux et pour le deuxième chapitre des problèmes liés au suivi budgétaire existant dans l'usine ; sur l'affectation des charges et le non respect des procédures de suivi budgétaire. Ce n'est que dans la troisième partie chapitre que nous avons développé les problèmes opérationnels que sont liés à la collecte d'information et le méconnaissance de la fonction « Contrôle de gestion ». Le quatrième chapitre nous a démontré les problèmes organisationnels cités sous deux sections ; le positionnement hiérarchique non adéquat et des lacunes au niveau de l'organisation interne.

TROISIEME PARTIE

Dans cette partie, nous avançons des solutions que nous pensons pouvoir contribuer à résoudre les problèmes évoqués dans la deuxième partie. En conséquence, quatre niveaux de solutions seront mis en évidence correspondant aux quatre chapitres suivants :

- Reconsidération fondamentale du système de contrôle de gestion
- Création de nouvelles sections et de nouvelles lignes budgétaire
- Solutions sur le plan opérationnel
- Solutions sur le plan organisationnel

CHAPITRE I

RECONSIDERATION FONDAMENTALE DU SYSTEME

Compte tenu de tout ce qu'on a dit sur la place et la considération par tous les autres acteurs de ce que « le contrôle de gestion » aujourd'hui chez la société JB, cette reconsidération devrait toucher :

- la bonne définition des missions
- l'organisation interne de la fonction
- la diffusion et utilisation des résultats.

Section 1 : Bonne définition des missions.

1-1 Attribuer au Contrôle de gestion ses rôles complète

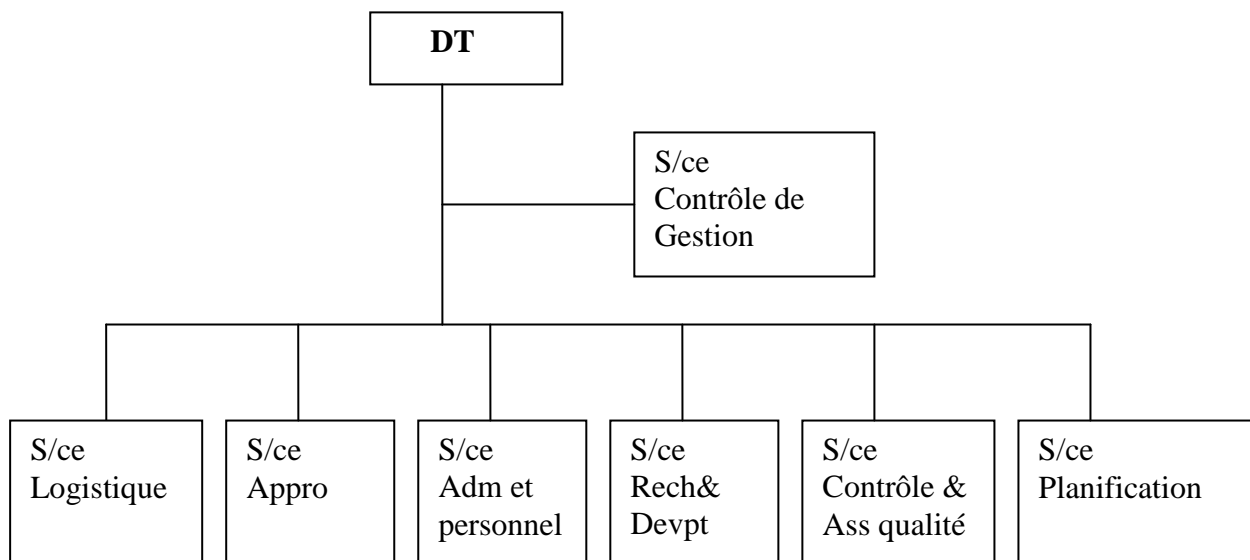
Les missions à attribuer au « contrôle de gestion » doivent être la fonction de co-pilotage de l'entreprise qui à citer :

- ❖ La conception et la mise en place de l'indicateur de gestion et reporting.
- ❖ L'établissement (avec tous les intéressés) des budgets annuels et pluriannuels par activité et par entité.
- ❖ La conception, et la mise en œuvre du système de suivi budgétaire (analyses des écarts).
- ❖ L'élaboration et la diffusion de manuel des procédures.
- ❖ L'application stricte de ce manuel des procédures, le cas échéant le mettre à jour.
- ❖ La conception et la mise en œuvre du calcul de revient par stade (approvisionnement, production, distribution) et par centre des coûts (département, établissement, agences,...)

1-2 Mettre le service Contrôle de gestion à la bonne hiérarchie

Le service Contrôle de gestion ne devrait pas se situer au même niveau hiérarchique des autres services au sein de la société. Il faut lui laisser la place permettant d'exploiter toutes informations utiles pour fournir aux dirigeants un tableau de bord efficace pour une bonne décision.

Nous proposons l'organigramme suivant pour la JBUusine :



Section 2 : Organisation interne de la fonction

L'organisation interne de la fonction doit tenir compte des logiques de supervision et d'efficacité.

Ainsi, la fonction gagnerait à être dirigée par un chef de département assisté par au moins un collaborateur.

Evidemment, il sera doté de tous les moyens de traitement et de communication adéquats.

2-1 Attribuer au service Contrôle de gestion la possibilité d'exploitation

L'exploitation des travaux du service CG ne doit pas tout simplement se limiter au niveau de la Direction financière mais s'étendre aux différentes autres Directions existantes dans la société.

La définition des objectifs à atteindre pour l'année se fait à partir de ces synthèses et par toute la Direction c'est principalement la raison de ne pas mettre des limitations sur l'exploitation de ses travaux car ces derniers ne prennent fin qu'à une prise de décision pour la bonne fonction de la société.

En tant que Contrôle de gestion c'est l'ensemble de la gestion de la société qui est mis en cause, chaque Direction aura alors à exploiter que ce soit des

recommandations ou améliorations ou voir même l'annulation d'un projet en-cours s'il est nécessaire.

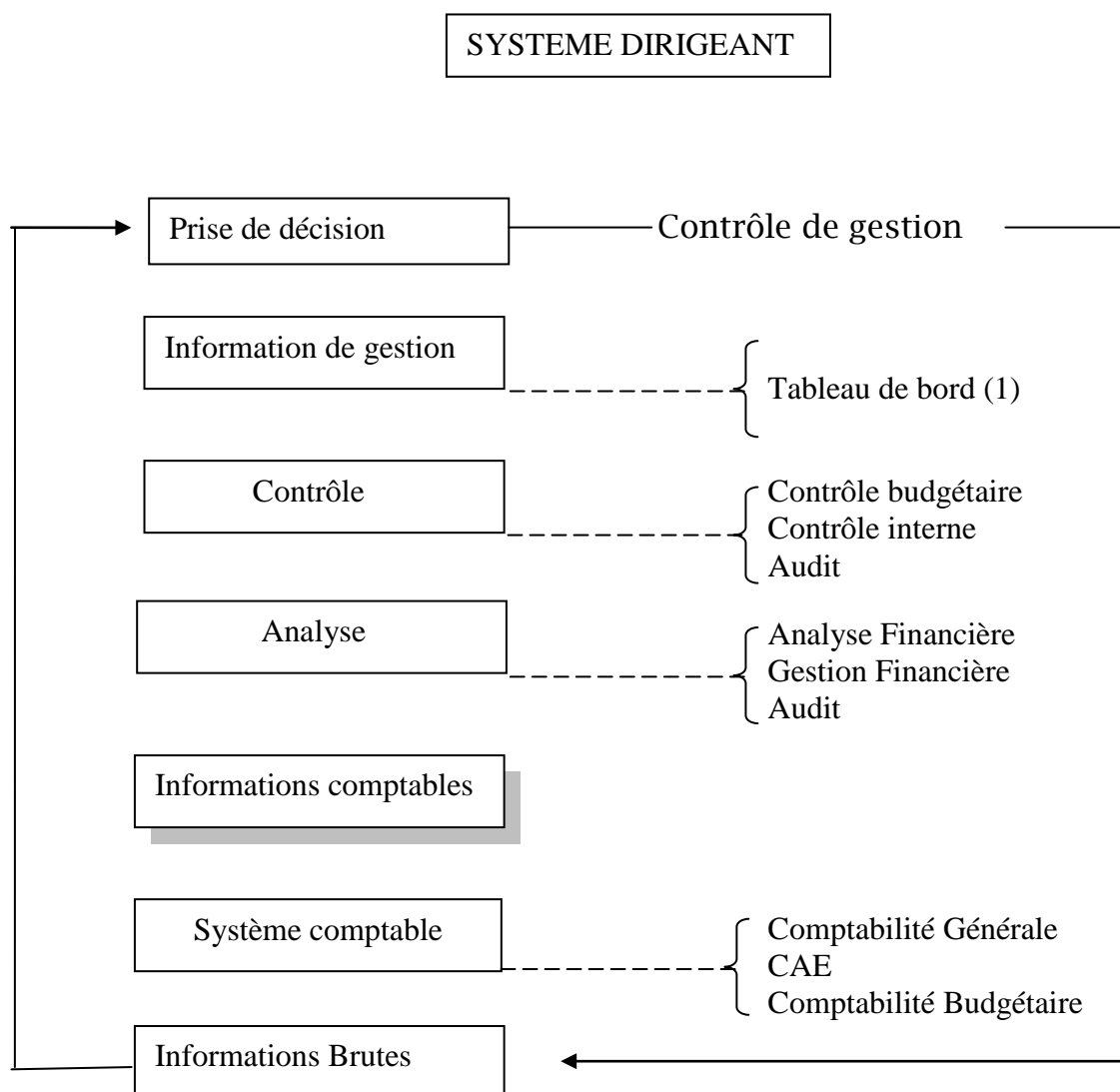
2- 2 Diffusion et utilisation des résultats

Les nouvelles missions du contrôle de gestion l'obligerait à :

- Solliciter les participations des intéressés dans l'élaboration se leur budgets.
- Diffuser des analyses des écarts aux responsables qui s'en chargeront de les expliquer.

Ces relations de feed-back ne sont pas évidemment exhaustives.

Pour rappel, le schéma d'ensemble de collecte et traitement des informations au sein de toute entité économique est donné ci-dessous :



(1) Indicateur chiffrés et propres à chaque centre des coûts et /ou profits.

D'après ce schéma, nous voyons d'abord que le système comptable (qui est d'ailleurs de loin, l'outil le plus important) est le premier outil permanent de traduire les informations disparates et brutes en information comptable.

Ensuite ce sont les autres outils tels que, la gestion financière, l'audit, le contrôle interne, qui vont permettre à leur tour l'obtention des informations comptables obtenues ainsi que l'activité de l'entreprise

Ces informations de gestion dépendent totalement ou au moins on grande partie des informations comptables qui seront utilisées par les dirigeants dans la prise de décision de gestion.

CHAPITRE II

SOLUTIONS SUR LE PROBLEME DU SUIVI BUDGETAIRE

Section 1 : Création de nouvelles sections

Le suivi budgétaire et l'application de cette affectation posent une difficulté dans la spécification de la personne responsable de la dépense ; il existe une confusion des responsabilités dans l'affectation des charges.

→ Il faut donc décentraliser la responsabilité sur ce suivi budgétaire et en cas de dépassement ; les explications seront pour chaque chef de service. Il serait donc utile de spécifier les sections en créant des nouvelles sections.

Tableau des nouvelles sections

CENTRE	SITE	N°	SECTION
DIRECTION TECHNIQUE	JBU	101	SECTION DIRECTION TECHNIQUE
FONCTIONNEL	JBU	102	SECTION ASSURANCE QUALITE
	JBU	103	SECTION CONTROLE QUALITE
	JBU	104	SECTION ADMINISTRATION
	JBU	105	SECTION SECURITE
	JBU	106	SECTION SANITATION ET ENVIRONNEMENT
	JBU	107	SECTION SONS
	JBU	602	SECTION METHODES INDUSTRIELLES
LOGISTIQUE LOGISTIQUE	JBU	201	SECTION APPRO
	JBU	202	SECTION MAGASIN MPE
	JBU	203	SECTION MAGASIN MPR
	JBU	204	SECTION MAGASIN MPF
	JBU	205	SECTION TRANSPORT
	JBU	206	SECTION ZPL ET MAITRISE INDUSTRIEL
PRODUCTION BISCUITERIE	JBU	301	SECTION BISCUIT
	JBU	302	SECTION GAUFRETTE

	JBU	304	SECTION MAINTENANCE BISCUITERIE
--	------------	-----	---------------------------------

CENTRE	SITE	N°	SECTION
PRODUCTION CONFISERIE	JBU	401	SECTION BONBON
		402	SECTION GUM
		403	SECTION CHOCO
		303	SECTION SNACK
		404	SECTION MAINTENANCE CONFISERIE
TECHNIQUE		501	SECTION METHODES TECHNIQUES
		502	SECTION ELECTRICITE
		503	SECTION ATELIER CENTRAL
		504	SECTION FLUIDES ET FROIDS
		505	SECTION PROJETS
RECHERCHE & DEVELOPPEMENT		601	SECTION R&D

Section 2 : Proposition d'amélioration des lignes budgétaire

D'après ce que nous avons vu les lignes budgétaires sont composées de trois éléments :

► **Les lignes budgétaires de l'usine** commence toujours par **DUS** (Direction Usine).

► **La section concernée** : suivant le tableau de section ci-dessus

► **La nature de la dépense** : présentée sous trois codes

Par exemple : VDE : Voyages et Déplacements Extérieurs

DMR : Déplacements Missions et Réceptions

2- 1 Nouvelles tableau des lignes budgétaires

Direction Usine	Centre de responsabilité	Nature de la dépense	Ligne budgétaire
Direction Usine DUS	Le code section selon le nouveau tableau de section	Voyages et Déplacements extérieurs	VDE
		Missions et réceptions intérieures	DMR
		Fournitures de bureau	FBU
		Mobile	MBL
		Petits matériels outillage et consommables	POC
		Frais divers	DIV

Section 3 Proposition de nouvelles procédure d'élaboration de budget .

3-1 Détermination des objectifs de l'année

Cette phase est réalisé par le comité de budget constitué de personne concernés et ayant pour mission de définir concrètement comment atteindre les objectifs annuels services par service :(Direction générale, direction de ventes ; direction des achats ; direction de production ; direction financière).

Les chefs de service étudient la faisabilité des objectifs et travaillent en collaboration avec la direction générale, avec les autres services et avec le contrôleur de gestion.

3-2 Identification des grandes masses des charges.

Cette étape consiste à identifier en collaboration avec la direction les charges ou les lignes budgétaires qui nécessitent un suivi de près au niveau de chaque centre de responsabilité.

3-3 Désignation des responsables.

Il appartient au seul responsable budgétaire de fournir les éventuelles explications pendant la période budgétaire à la direction. Cette personne est alors

définie pour chaque centre et qui sera responsable d'une ou plusieurs lignes budgétaires.

3-4 Etablissement des budgets des centres.

Ces budgets de centre sont établis par les responsables de chaque centre sur la base des objectifs et moyens de l'entreprise.

3-5 La validation des budgets

- ❖ Synthèse provisoire des budgets par le contrôle de gestion pour une vision globale de la rentabilité.
- ❖ Etude des budgets par les membres du comité de budget.
- ❖ Correction éventuelles des budgets par les responsables des centres et nouvelle synthèse par le contrôleur de gestion.
- ❖ Validation du budget par le comité du budget.

3-6 La consolidation des budgets

- ❖ Consolidation des budgets des centres en budgets fonctionnels : budgets des ventes, budgets des achats, budgets des charges et budgets des investissements.
- ❖ Elaboration des états financiers prévisionnels
- ❖ Proposition du plan de financement.

3-7 Le suivi budgétaire.

- ❖ Etablissement d'un tableau de bord mensuel par centre de responsabilité
- ❖ Analyse et explication des écarts par les responsables.
- ❖ Réajustement éventuel du budget après accord de la direction.

L'établissement du budget de l'année prochaine se fait trois mois avant c'est-à-dire le mois d'octobre de l'année en cours. Il est appliqué pendant trois mois suivi d'une révision. Ces révisions se font trimestriellement et 3 fois dans l'année : le mois de mars ; juin et septembre (Rev 1 ; Rev2 ; Rev 3).

Le dernier ajustage du budget se fait en fonction du dernier trimestre de l'année en cours, aucune transformation n'est acceptée après validation de ce dit « BUDGET ».

Une fois mis en vigueur une réunion budgétaire se fait mensuellement pour explication de l'état du suivi budgétaire.

CHAPITRE III

SOLUTIONS SUR LES PROBLEMES OPERATIONNELS

Les solutions proposées sur le plan opérationnel sont de deux ordres :

- L'amélioration de la méthode de collecte d'information
- La considération du rôle de contrôle de gestion.

Section 1 : Amélioration de la méthode de collecte d'information

L'amélioration de la méthode de collecte d'information nécessite d'abord une informatisation des supports à utiliser mais d'un certain niveau de détail préalablement préparé.

1- 1 Activer la collecte d'information

Afin que le contrôle de gestion puisse avoir une bonne information à temps, il est rappelé que chaque centre d'activité doit procéder un traitement préalable des informations.

Ce traitement à travers les outils informatiques permettre aussi d'accélérer la transmission (*c.f point 3.3 du chapitre précédent*).

1- 2 Renforcer la fiabilité des données

Le renforcement de la fiabilité des données à utiliser par le contrôleur de gestion passera par l'achèvement du processus d'information.

Comme cette fiabilisation nécessite aussi un niveau de détail d'analyse relativement avancé, la mise en œuvre des imputations analytiques et budgétaires prévues dans l'application « Comptabilité » serait très utile voire même nécessaire au contrôle de gestion.

Section 2 : Considération du rôle du contrôle de gestion

Cette considération découle de la reconsidération de ses missions évoquées dans la section1 du chapitre 1.

Les tâches à assigner au contrôle de gestion peuvent être résumées comme suit :

- ❖ Collecter toutes les informations de gestion.
- ❖ Traiter ces informations suivant les indicateurs prédéfinis.
- ❖ Produire et diffuser le tableau de bord mensuel sous forme de « **reporting** » qui doit ressortir :
 - les coûts par centre d'activité
 - les indicateurs de performance
 - les réalisations des objectifs etc....

2- 1 Contrôle de gestion adoptée par le personnel

Pour que le système de contrôle de gestion soit accepté par le personnel, une action psychologique fondée sur la conviction est primordiale.

Sans la conviction profonde, au niveau des principaux dirigeants, de l'intérêt de son importance, le système de contrôle de gestion échouera.

Un système de contrôle de gestion est en effet avant tout, une technique de direction ; un outil de pilotage.

C'est donc à la tête de l'entreprise, que la conviction doit exister : l'impulsion initiale doit venir d'en haut à la ligne hiérarchique.

2- 2 Adhésion des autres partenaires

Après que l'ensemble du personnel adopte le système de contrôle de gestion comme outil de gestion nécessaire pour la société JB, tous les autres partenaires, allant des chefs de département jusqu'aux divers responsables en passant par les chefs de services, doivent jouer les jeux pour participer dans le processus de collecte d'informations mais aussi dans l'exploitation des TB pour assurer le feed-back nécessaire.

On propose une sorte de formation pour chaque service développant les différentes tâches et l'objectif du contrôleur de gestion que principalement c'est de mettre tout simplement des balises en vue d'atteindre avec efficacité et efficience les objectifs fixés par la société.

A chaque mois on consacre au moins 2 heures dans la semaine pour émettre des explications des nouveaux rôles et informations voulues pour la conception des tableaux de bord

CHAPITRE IV

SOLUTIONS SUR LE PLAN ORGANISATIONNEL

Ce présent chapitre essayera d'apporter des suggestions d'ordre organisationnel pour permettre à la fonction « contrôle de gestion » de réaliser ses missions dans les meilleures conditions.

Ces recommandations portent sur :

- La reconsidération de la place du contrôle de gestion, d'une part
- et la restructuration de l'organisation d'autre part.

Section 1 : Reconsidération de la place du contrôle de gestion

Concernant cette reconsidération de la place du contrôle de gestion, nous proposons le remettre dans la fonction et niveau hiérarchique universellement accepté à savoir en staff de la Direction Générale.

En assumant les missions proprement dites, cette position favorise son indépendance et lui confère un pouvoir d'intervention et de communication.

Voici à titre d'information deux principes proposés par l'Association Nationale Française des Conseillers et Contrôleurs de Gestion pour rendre le contrôle efficace :

1° Principe : Les fonctions du contrôle de gestion doivent être pleinement assumées au plus haut niveau, celui du Comité de Direction.

2° Principe : Le contrôle de gestion n'a toute son efficacité que si la Direction Générale et Comité de Direction sont décidés à créer un climat psychologique et une structure fondée sur la délégation et la participation.

1- 1 Epanouissement du contrôle de gestion

L'épanouissement de la fonction « Contrôle de Gestion » serait naturellement l'effet ou le résultat de la reconsidération de son niveau de rattachement hiérarchique soulevé précédemment.

Ce ne serait nullement de simple « effet psychologique » mais surtout de moyen de réalisation dans les meilleures conditions de ses attributions.

1- 2 Amélioration des relations avec les correspondants

Toujours dans le même objectifs de rendre le »Contrôle de Gestion « comme un outil réel de gestion de la société JB, les relations du contrôleur de gestion avec ses correspondants (ses pourvoyeurs d'informations) doivent être précisés très clairement en ce qui concernent essentiellement :

- ❖ l'identité de son ou de ses correspondants à chaque entité
- ❖ les natures et les formes des informations à transmettre
- ❖ la périodicité et /ou délai de transmission.

Section 2 : Restructuration de l'organisation interne

2- 1 Recrutement du personnel

Aujourd'hui, la valeur de l'entreprise n'est plus seulement basée sur ses usines, ni sur ses clients, ni sur ses résultats, ni sur ses marchés même si ces éléments restent très importants.

Une entreprise s'apprécie aussi comme une organisation d'hommes riches de la diversité de leurs compétences et de la somme de leurs expériences.

Trouver « *a right man in the right place* », est devenu une quête incessante :

- ❖ recruter des jeunes à forte potentialité,
- ❖ savoir garder ceux qui ont acquis une expérience,
- ❖ motiver les collaborateurs pour les inciter à donner le meilleur d'eux même,
- ❖ déléguer des responsabilités,

Voilà autant de défi auxquels la société est actuellement confrontée et auxquels elle doit trouver des solutions pour évoluer avec succès.

La chance de réussir à ce défi dépend de la bonne volonté mais aussi des moyens de la société. Mais on peut dire que eu égard à l'importance de la mise en place de sa vraie fonction « Contrôle de gestion » les coûts des ressources humaines à affecter serait très négligeable.

Comme annoncé dans la deuxième section du chapitre 1, pour bien assumer ses rôles, le contrôleur de gestion sera assisté par un collaborateur expérimenté qui reste à mesure d'utiliser les outils informatiques.

Le recrutement de ces ressources nécessaires sera fait en considération des potentiels internes.

2- 2 Mise en place d'un système d'information

Auparavant ; il a été mentionné que les différentes applications informatiques développées par l'équipe de la Direction Informatique présentaient encore certaines « BUGS ». D'autres restent à rectifier et/ou certaines parties du développement restent à terminer.

Comme il est clair que la mise en œuvre du bon et meilleur contrôle de gestion devrait s'appuyer sur un système informatique adéquat et fonctionnel, il est plus qu'urgent pour la société JB d'achever dans le meilleur délai la mise en place définitive du système d'information.

2- 3 Amélioration du système de communication interne

Pour améliorer la communication entre les autres services et le service d'administration notamment le contrôle de gestion, une prise de décision ferme de la part de la Direction Générale s'avère nécessaire pour la réalisation d'informatisation au sein de ces services (magasins...).

En fait, cette informatisation consisterait uniquement à mettre à la disposition du responsable de chaque service les machines nécessaires pour la saisie des données afin de pouvoir les transmettre au siège à temps rées pour leurs traitements et leurs consolidations.

En attendant la mise en place de ce mode de fonctionnement, la société gagnerait à chercher à associer le ou les services réguliers des prestataires et/ou « partenaires » locaux pour l'envoi des données à temps.

CHAPITRE I

SOLUTIONS RETENUES

Ce chapitre met en évidence le programme de mise en œuvre des propositions ainsi qu'une check-list sur l'action considérée très importante qu'est la campagne d'informations /formations auprès du personnel.

Section 1 : Programme de mise en œuvre des propositions

Toutes les propositions précédemment évoquées seront à mettre en place suivant l'ordre et le planning ci-après :

- ❖ Le nouveau rattachement hiérarchique de la fonction en staff de la Direction Générale sera fait par le Conseil d'Administration
- ❖ Mettre au point et terminer la mise en place du nouveau système informatique avant la fin de l'année 2006.
- ❖ Procéder au recrutement des ressources humaines nécessaires dès l'accord du conseil
- ❖ Commencer la campagne d'information/formation dès que les ressources sont recrutées.
- ❖ L'application des nouvelles sections a déjà commencé durant la deuxième trimestre de l'année 2006

Pour la réalisation du volet campagne d'information/formation, une check-list est donnée dans la section ci-après

Section 2 : Modèle de check-list d'information /formation sur le contrôle de gestion

Une conviction de la part de la Direction Générale de l'intérêt du système éveillera les besoins d'informations sur celui-ci, de savoir ce qu'il est. Ainsi une formation sera nécessaire.

Une phase d'information consistera à montrer à tous les intéressés (de la Direction Générale aux contremaîtres) l'intérêt que présente le système de contrôle de gestion, ce qu'il est, ce qu'on peut en attendre.

a) Au niveau de la Direction Générale

L'information se fera en participant soit à des conférences organisées dans l'entreprise par les personnes chargées d'implanter le système, soit à des séminaires extérieurs à l'entreprise.

A ce niveau, il peut être intéressant d'extraire le cadre de ses préoccupations quotidiennes, et de l'introduire durant quelques séminaires dans un univers différent. Une pareille expérience pourra le rendre plus réceptif à la nouvelle méthode.

b) Au niveau des cadres moyens

L'information pourra se faire dans l'entreprise sous forme de conférences d'abord assez générales, puis plus adaptées aux problèmes de la firme ; l'objectif de telles séances étant de rendre les cadres moyens capables de transmettre à leurs subordonnées, les notions qui leur auront été communiquées.

c) Au niveau des agents de maîtrise

L'information de fera le plus souvent sous forme de courtes réunions organisées par les supérieurs hiérarchiques. L'optique, ici, est de faire acquérir aux contremaîtres la dimension économique de leurs tâches afin que ceux-ci soient en mesure de proposer des améliorations ou des réorganisations dans l'exécution du travail.

Les propositions de solutions concernant les niveaux de problèmes cités dans la deuxième partie sont développés dans cette troisième partie correspondant chacun à ses problèmes. Le premier chapitre propose une reconsidération fondamentale du système sous trois traits : la bonne définition des missions, l'organisation interne de la fonction et la diffusion et utilisation des résultats. Le deuxième chapitre a proposé dans une première section la création de nouvelles sections et la deuxième section la création de nouvelles lignes budgétaire et la troisième section de nouvelles procédures d'élaboration du budget. L'amélioration de la méthode de collecte d'information et la considération du rôle du Contrôleur de gestion constitue les solutions sur les problèmes opérationnels. Sont proposés dans la 4^e chapitre ; la reconsidération de la place du Contrôle de gestion d'une part et la restructuration de l'organisation d'autre part.

CHAPITRE II :

RESULTAS ATTENDUS ET RECOMMANDATIONS GENERALES

Ce chapitre mettra en évidence les résultats attendus suite à l'amélioration du système de contrôle de gestion au sein de la société JB et les recommandations pour sa mise en œuvre.

Section 1 : Résultats attendus

Les résultats d'analyses effectués en contrôle de gestion favorisant la prise des décisions rationnelles sur l'allocation de ressources. Toutes sociétés qui en disposent pourront s'attendre à des meilleurs résultats dont la réalisation permanente en traduit l'évolution peut être constatée sur trois plans : économiques, financier et social.

1- 1 Résultats économiques

Le but ultime de tout « contrôle de gestion » est la maîtrise des coûts. Cette maîtrise des coûts devant se concrétiser des achats tendant à l'économie des coûts. Par cette économie ; l'entreprise augmente sa part de valeur ajoutée.

Au niveau macro-économique, la somme des valeurs ajoutées de toutes les entreprises forme les Produits Intérieurs Bruts (PIB) et la richesse nationale concrètement :

- ❖ grâce au concours de la société JB, les clients (dont la plus part sont des grossistes) créent à leur tour de la valeur ajoutée
- ❖ la société JB pourra créer de la valeur ajoutée pour rémunérer davantage l'Etat (Impôts et taxes), le potentiel humain (salaires), les agents économiques comme les établissements financiers (Fructification des recettes et des excédents de trésorerie).
- ❖ suite à l'augmentation de l'utilisation des intrants (matières premières) la mise en valeur les matières et des services des autres sociétés.

Au niveau micro-économique, la maîtrise des coûts des facteurs de productions.

1- 2 Résultats financiers

Il s'agit notamment d'atteindre les objectifs d'une rentabilité et d'un équilibre de la structure financière (emplois et ressources financière) et d'une trésorerie saine.

1- 3 Résultats sociaux

Les résultats sociaux de réalisations des performances positives sont :

- ❖ l'amélioration des salaires du personnel
- ❖ la participation au développement des œuvres sociales
- ❖ la contribution à la réduction du taux de chômage soit à la suite des activités nouvellement crée, soit à la suite des nouvelles sociétés.

Section 2 : Recommandations générales

Nous recommandons d'appliquer les solutions retenues précédemment. En effet, deux actions d'accompagner pourraient être entreprises :

1- Valorisation du facteur humain : clé du succès

La mise en œuvre de cet outil de gestion fausserait l'analyse ses résultats par centre d'activité. Ainsi un système de motivation lié aux résultats permettrait de valoriser davantage le facteur humain.

2- Recyclage périodique du personnel

Par ailleurs, l'environnement de l'entreprise est évolutif par nature. Ce contexte de mondialisation accentuera cette évolution. Ainsi, la société gagnerait à « mettre à diapason » tout le personnel par un système de recyclage périodique.

CONCLUSION

Les quelques mois de stage passés au sein de la société JB n'ont pas seulement permis d'apprécier les réalités de la vie professionnelle, mais aussi et surtout d'effectuer des recherches pouvant apporter des petites contributions à l'amélioration de la gestion de la société.

En effet, il faut que toute entreprise puisse affronter ce XXI^è siècle, ou la concurrence s'avère de plus en plus rude, dans les meilleures conditions. Pour la société JB nous avons constaté certains problèmes qui causent la non fiabilité des informations fournies à la Direction.

Compte tenu de ces problèmes nous avons choisi l'amélioration du système de contrôle de gestion en sachant que ce dernier constitue l'outil de gestion, ainsi l'utilisation de tel système produit des informations comptables qui, après analyse et contrôle, deviendront des informations de gestion.

En outre, c'est grâce au contrôle de gestion que peuvent être spécifiées les informations (Chiffres d'affaire, coûts et profits) relatives à chaque activité.

Nous avons alors suggéré :

- ❖ de remettre la fonction « *Contrôle de gestion* » dans sa bonne place de « co-pilote » à côté de la Direction Générale.
- ❖ De doter ce « co-pilote » des moyens nécessaires à un bon fonctionnement et en particulier des ressources humaines adéquates.
- ❖ De créer des nouvelles sections avec de nouvelles lignes budgétaires pour affecter à la bonne section leurs charges appropriées.
- ❖ La mise en œuvre d'une campagne d'information/formation à l'endroit de tout le personnel, en vue de faire adopter le système et d'obtenir l'adhésion de chacun.

Les résultats que devraient engendrer la mise en application de ces solutions sont nombreux et repartis suivant plusieurs domaines : économiques, financier et social. Toutefois ils seront difficilement quantifiables à ce stade. Néanmoins, il est sûr que ces avantages sont d'abord d'ordre social, par le « sentiment d'appartenance » émanant du personnel après être informé par le système sur tous les « points névralgiques » de sa société.

Nous pensions avoir terminé l'étude sur l'amélioration du système de Contrôle de gestion au sein de la société JB Usine et nous souhaiterons qu'elle tire profit de notre passage.

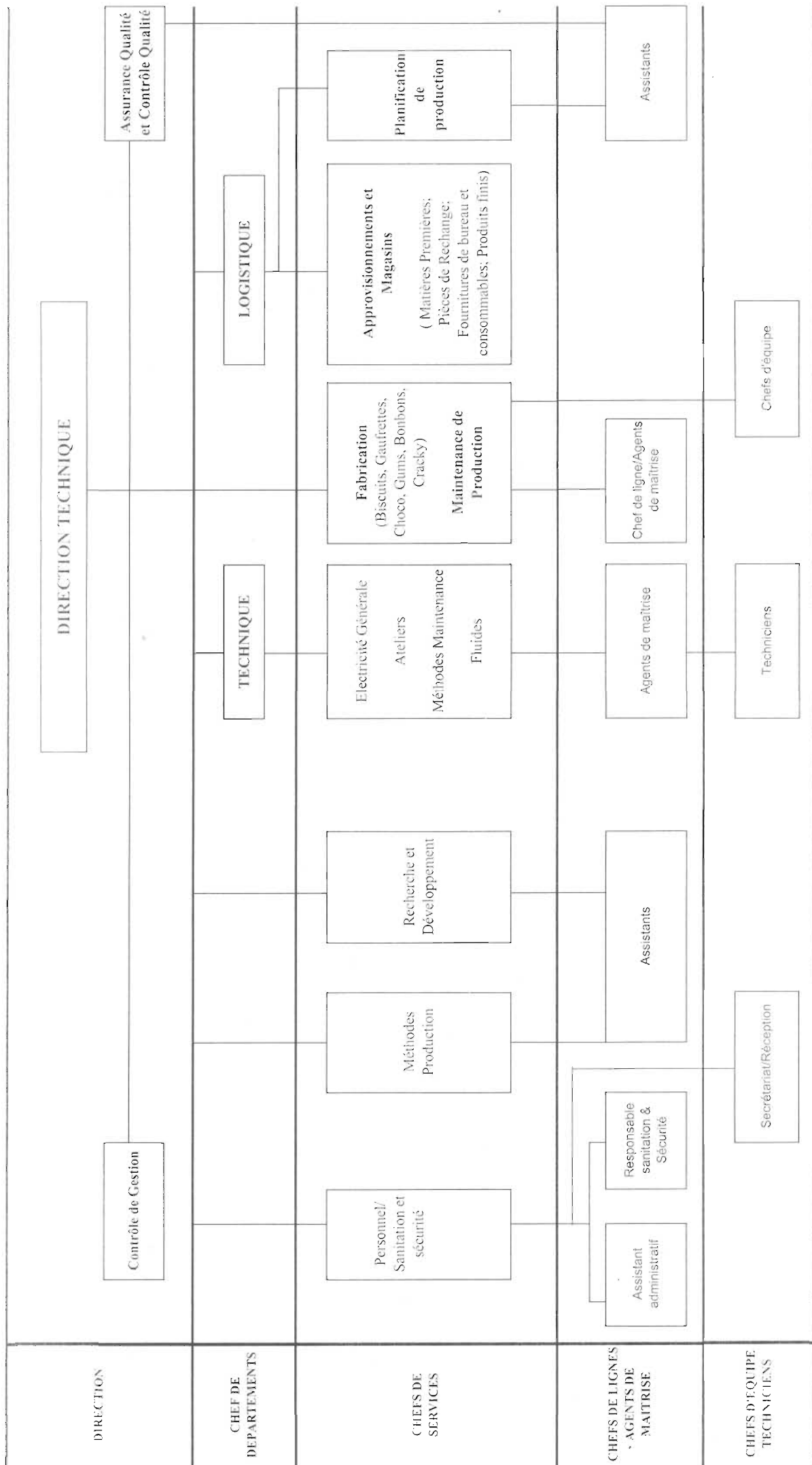
Nous espérons que d'autres étudiants viendront apporter leur concours quant à la mise en place imminente de l'outil du système de Contrôle de gestion sous sa nouvelle portée.

BIBLIOGRAPHIE

1. GERVAIS, Michel. « **Contrôle de gestion** », Paris, 2è édition, ECONOMICA, 1983, 485p
2. Cabinet RINDRA, « **l'Audit interne** », Antananarivo, sans édition, IOE, 1989, 330p.
3. LAUZEL, Pierre et Robert TELLER « **Contrôle de gestion et budget** », Paris, 6è édition SIREY, 1992, 356p.
4. MIKOL, Alain et Hervé STOLOWY, « **Comptabilité analytique et contrôle de gestion** », Paris, 5è édition DUNOD, 1993,310p.
5. ORSONI J « **Contrôle de gestion** », Paris VUIBERT, 1989, 197p.
6. RAMAMONJISOA, Naivo. « **La jeunesse face à la nouvelle industrie Malgache** », STUD'S, n°6, Nov 1998.
7. RAULET, Christian et Christiane RAULET. « **Comptabilité analytique et contrôle de gestion** », Paris, 3è éditions, DUNOD, 1992, 179p, 2è v

ANNEXES

ORGANIGRAMME DE L'USINE JB AMBODITSIRY



Semaine n°15 Du 11/04/05 au 17/04/05

[illegible]

PLANNING DE PRODUCTION ET LIVRAISON HEBDO

SEMAINE N° 11 du 13/03/06 au 19/03/06

CODE	PRODUIT	Lanc. mini		Lundi 13		Mardi 14		Mercredi 15		Jeudi 16		Vendredi 17		Samedi 18		Dimanche 19		Lundi 20		Total		Observations
		mtx	crt	Prod	Liv	Prod	Liv	Prod	Liv	Prod	Liv	Prod	Liv	Prod	Liv	Prod	Liv	Prod	Liv	Prod	Liv	
103	FAMILY FRAISE	3	502																			
104	FAMILY CHOCO	3	502																			
110	JUMP 80gr	6	759																			
112	JUMP 45gr	6	727																			
114	FAMILY VANILLE	3	501																			
120	BOLO VANILLE	1,5	276																			
144	GOUTY 15 BEURRE	8	835																			
145	GOUTY 15 LAIT	8	876																			
146	BISKY 8	2	242																			
153	BISKY 15 LAIT	2	207																			
167	GOUTY 6 BEURRE	3	338																			
168	GOUTY 6 LAIT	3	355																			
170	4x4 Miel PM	6	744																			
171	4x4 Lait PM	6	774																			
172	4x4 Choco PM	6	772																			
174	NICE DE GOUTY PM	4	401																			
TOTAL BISCUITS			JOUR NUIT																			
206	TURBO CITRON	22	365																			
204	TURBO VANILLE	22	379																			
205	TURBO CHOCO	22	394																			
231	FREGO VANILLE	16	235																			
232	FREGO FRAISE	16	269																			
234	FREGO CITRON	16	269																			
235	FREGO CHOCO	16	261																			
TOTAL GAUFRETTES			JOUR NUIT																			
401	PECTO 40	96	596																			
406	PECTO 40	96	601																			
407	PECTO CITRONNELLE	96	586																			
408	PECTO CHERRY	96	587																			
409	CHOCOMINT 40	28	208																			
416	FRUTY 2,2gr 50F	18	102																			
450	CARAMELS CHOCO	12	186																			
TOTAL BONBONS			JOUR NUIT																			
500	Cracky Relchup	1	1 521																			
502	Cracky Nacho	1	1 521																			
503	Cracky Pizza	1	1 521																			
504	Cracky Pimenté	1	1 485																			
TOTAL SNACKS																						
627	BOOM EXO	9	290																			
628	BOOM TF	8	305																			
TOTAL GUMS																						
710	CHOCO BLANC GM	1	203																			
711	CHOCO NOIR GM	1	194																			
712	CHOCO LAIT GM	1	194																			
713	CHOCO ORANGE GM	1	195																			
730	CHOCO BLANC PM	1	204																			
731	CHOCO NOIR PM	1	207																			
732	CHOCO LAIT PM	1	207																			
733	CHOCO ORANGE PM	1	207																			
TOTAL CHOCOS																						
TOTAL USINE																						

contrôle 15/03/06 20:00

10:24:49

OBSERVATIONS:

Les Chefs de production

Le Département Log.

Le Département Tech.

Sec. Personnel

Le Directeur Technique

Emetteur : Contrôleur de Gestion

Destinataire : Chefs de Production

RENDEMENT FILMS HEBDO 2006

INDICE DE CERTITUDE USINE : 95,85

Semaine 12 Période du 20/03/06 au 26/03/06

CODE	DESIGNATION PRODUIT	Obj 2006	janv-06	févr-06	mars-06				OBSERVATION
					SEM 09	SEM 10	SEM 11	SEM 12	
167	GOUTY BEURRE 6								
168	GOUTY LAIT 6								
170	4x4 MIEL PM								
171	4x4 Lait PM								
172	4x4 Choco PM								
174	NICE DE GOUTY PM								
801	FAMILY Strawberry								
802	FAMILY Chocolate								
803	FAMILY Vanilla								
804	BOLO Vanilla								
805	GOUTY BEURRE 15 Exp								
806	GOUTY LAIT 15 Exp								
807	GOUTY 6 BEURRE Exp								
808	GOUTY 6 LAIT Exp								
811	4X4 MILK PM								
813	NICE DE GOUTY Exp								
814	BISKY 15 Milk EXP.								
SECTION BISCUITS									
203	TURBO FRAISE								
204	TURBO VANILLE								
205	TURBO CHOCO								
206	TURBO CITRON								
231	FREGO VANILLE								
232	FREGO FRAISE								
234	FREGO CITRON								
235	FREGO CHOCO								
SECTION GAUFRETTES									
40100	PECTO								
40600	JOK								
409	CHOCOMINT								
416	FRUTY 50F								
450	CARAMEL CHOCO								
841	PECTO EXPORT								
845	JOK EXPORT								
846	FRUTY EXPORT								
SECTION BONBON									
627	BOOM EXO								
628	BOOM TF								
867	BOOM EXO EXP								
868	BOOM TTF EXP								
SECTION GUMS									
711	CHOCO NOIR								
712	CHOCO LAIT								
713	CHOCO ORANGE								
730	MINI CHOCO BLANC								
731	MINI CHOCO NOIR								
732	MINI CHOCO LAIT								
733	MINI CHOCO ORANGE								
SECTION CHOCO									
850	CRACKY KETCHUP								
852	CRACKY NACHO								
853	CRACKY PIZZA								
854	CRACKY PIMENTE								
SECTION SNACK									
SECTION USINE									

Le Contrôleur de Gestion

Émetteur : Contrôleur de Gestion

Destinataire : Chefs de Production

RENDEMENT FILMS HEBDO 2006

INDICE DE CERTITUDE USINE : 95,85

Semaine 12 Période du 20/03/06 au 26/03/06

CODE	DESIGNATION PRODUIT	Obj 2006	janv-06	févr-06	mars-06				OBSERVATION
					SEM 09	SEM 10	SEM 11	SEM 12	
167	GOUTY BEURRE 6								
168	GOUTY LAIT 6								
170	4x4 MIEL PM								
171	4x4 Lait PM								
172	4x4 Choco PM								
174	NICE DE GOUTY PM								
801	FAMILY Strawberry								
802	FAMILY Chocolate								
803	FAMILY Vanilla								
804	BOLO Vanilla								
805	GOUTY BEURRE 15 Exp								
806	GOUTY LAIT 15 Exp								
807	GOUTY 6 BEURRE Exp								
808	GOUTY 6 LAIT Exp								
811	4X4 MILK PM								
813	NICE DE GOUTY Exp								
814	BISKY 15 Milk EXP.								
SECTION BISCUITS									
203	TURBO FRAISE								
204	TURBO VANILLE								
205	TURBO CHOCO								
206	TURBO CITRON								
231	FREGO VANILLE								
232	FREGO FRAISE								
234	FREGO CITRON								
235	FREGO CHOCO								
SECTION GAUFRETTES									
40100	PECTO								
40600	JOK								
409	CHOCO MINT								
416	FRUTY 50F								
450	CARAMEL CHOCO								
841	PECTO EXPORT								
845	JOK EXPORT								
846	FRUTY EXPORT								
SECTION BONBON									
627	BOOM EXO								
628	BOOM TF								
867	BOOM EXO EXP								
868	BOOM TTF EXP								
SECTION GUMS									
711	CHOCO NOIR								
712	CHOCO LAIT								
713	CHOCO ORANGE								
730	MINI CHOCO BLANC								
731	MINI CHOCO NOIR								
732	MINI CHOCO LAIT								
733	MINI CHOCO ORANGE								
SECTION CHOCO									
850	CRACKY KETCHUP								
852	CRACKY NACHO								
853	CRACKY PIZZA								
854	CRACKY PIMENTE								
SECTION SNACK									
SECTION USINE									

Emetteur : Contrôleur de Gestion

Destinataire : Chefs de Production

RENDEMENT MATIERES HEBDO 2006

INDICE DE CERTITUDE USINE : 88,01

Semaine n° 12 Periode du 20/03/06 au 26/03/06

CODE	DESIGNATION PRODUIT	Obj 2006	janv-06	févr-06	mars-06				Observations
					SEM 09	SEM 10	SEM 11	SEM 12	
146	BISKY 8 LAIT								
153	BISKY 15 LAIT								
167	GOUTY 6 BEURRE								
168	GOUTY 6 LAIT								
170	4x4 MIEL PM								
171	4x4 Lait PM								
172	4x4 Choco PM								
174	NICE DE GOUTY PM								
801	FAMILY STRAWBERRY								
802	FAMILY CHOCOLATE								
803	FAMILY VANILLA								
805	GOUTY 15 BEURRE Exp								
806	GOUTY 15 LAIT Exp								
807	GOUTY 6 BEURRE Exp								
808	GOUTY 6 LAIT Exp								
811	4x4 Milk PM								
812	4x4 Chocolate PM								
813	NICE EXPORT								
814	BISKY 15 Milk Exp								
TOTAL BISCUITS									
203	TURBO F R A I S E								
204	TURBO VANILLE								
205	TURBO CHOCO								
206	TURBO CITRON								
831	FREGO VANILLA								
832	FREGO STRAWBERRY								
834	FREGO LEMON								
835	FREGO CHOCOLATE								
TOTAL GAUFRETTES									
401	PECTO								
406	JOK								
409	C H O C O M I N T								
416	FRUTY 50F								
450	CARAMEL CHOCO								
841	PECTO EXPORT								
845	JOK EXPORT								
846	FRUTY 2,2 gr Exp.								
TOTAL BONBON									
621	MALABAR 3,5 GrN								
627	BOOM EXO 5gr								
628	BOOM TF 5gr								
629	BOOM EXO 5gr								
62801	BOOM TF 5gr								
634	SILL GUM EN ETUI								
867	BOOM EXO 5gr								
868	BOOM TF 5gr								
TOTAL GUMS									
711	CHOCO NOIR								
712	CHOCO LAIT								
713	CHOCO ORANGE								
730	MINI CHOCO BLANC								
731	MINI CHOCO NOIR								
732	MINI CHOCO LAIT								
733	MINI CHOCO ORANGE								
TOTAL CHOCO									
850	CRACKY KETCHUP								
852	CRACKY NACHO								
853	CRACKY PIZZA								
854	CRACKY SPICY								
TOTAL SNACK									
TOTAL USINE									

Le Contrôleur de Gestion