

UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI TIZI-OUZOU
FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET DES
SCIENCES DE GESTION
DEPARTEMENT DES SCIENCES FINANCIERES ET COMPTABILITE



Mémoire de Fin d'études

En vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences
Financières et Comptabilité
Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion

Sujet :

Rôle de l'audit par activité dans l'optimisation du
contrôle de gestion
Cas : EURL SOCIETE DE TRANSFORMATION
DU LAIT ET DERIVES « Le Fermier »

Réalisé par :
KHERMIMOUNE Samir
OUCHENE Yassine

Devant le jury composé de :

OUSSAID AZIZ	Président	MAA	UMMTO
MALEK NADIR	Rapporteur	MCB	UMMTO
HADDADI LOUNES	Examineur	MAA	UMMTO

2023/2024

Nous tenons à exprimer nos remerciements à notre promoteur Monsieur MALEK Nadir de nous avoir guidées et conseillées tout au long de notre travail, nous lui sommes reconnaissants pour sa disponibilité et ses précieuses orientations.

Nous remercions également les responsables de l'EURL STLD Le Fermier, en particulier Monsieur AIT LOUNIS Yahia, Directeur de Production qui a mis à notre disposition toutes les informations nécessaires pour l'accomplissement de notre travail.

Nos remerciements s'adressent, par ailleurs, aux membres du jury qui nous feront l'honneur de juger notre travail. Qu'ils trouvent ici l'expression de notre gratitude. Nous remercions, enfin, toutes les personnes qui de près ou de loin ont contribué à la réalisation de ce travail.

Je dédie ce travail:
A ma mère paix à son âme;
A ma femme;
A mes enfants;
A mes frères et sœurs;
A ma tante Nora et à Mustapha.

OUCHÈNE Yassine

Je dédie ce travail:

A mes chers parents paix à leurs âmes;

A ma femme:

A mes enfants:

A mes frères et sœurs.

KHERMIMOUNE Samir

Tableau 1 : Le rôle du contrôleur de gestion	14
Tableau 2 : Qualités du contrôleur de gestion.....	16
Tableau 3 : Compétences du contrôleur de gestion.....	17
Tableau 4 : Distinction entre Auditeur interne et auditeur externe	40

Figure 1 : Le triangle du contrôle de gestion	7
Figure 2 : Processus du contrôle de gestion.....	11
Figure 3 : Le cycle d'amélioration contenue	11
Figure 4 : Les missions du contrôleur de gestion.....	15
Figure 5 : Rattachement au directeur général	18
Figure 6 : Rattachement au directeur financier	19
Figure 7 : Rattachement à d'autres directions.....	20
Figure 8 : Calendrier habituel des entreprises (clôturant en décembre).....	22
Figure 9 : Les flux économique à l'origine des opérations comptables	24
Figure 10 : Documents de synthèse.....	25
Figure 11 : Les finalités de la comptabilité financière	25
Figure 12 : Le rôle de la comptabilité analytique.....	28
Figure 13 : Critères de comparaison entre la comptabilité financière et la comptabilité analytique.....	28
Figure 14 : Démarche de construction du tableau de bord	31
Figure 15 : Rôle de l'audit interne dans l'entreprise	36
Figure 16 : Les objectifs de l'audit interne.....	37
Figure 17 : Les étapes d'une opération d'audit interne	41
Figure 18 : Les principales étapes de la phase de réalisation	42

AAA : Association Américaine de Comptabilité

ABC : Activity-Based Costing

AI : Audit Interne

CA : Conseil d'Administration

CAC : commissariat Aux Comptes

CAE : comptabilité Analytique d'Exploitation

CIA : Certified Internal Auditor

COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Tread way Commission

CNRS : le centre national de la recherche scientifique

DAS : Domaines d'Activités Stratégiques

DG : Direction Générale

EURL : Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée

FCS : Les facteurs clés de succès

IFA : Institut Français des Administrateurs

IFACI : Institut Français de l'Audit et du Contrôle Interne

IIA : Institut des Auditeurs Interne

OCDE : Organisation de Coopération et de Développement Economique

OEC : l'Ordre des Experts Comptables

PDCA : Plan, Do, Check, Act,

PCA : Président du Conseil d'Administration

STLD : Société de transformation de lait et dérivés

Remerciements

Dédicace

Liste des tableaux

Liste des figures

Liste des abréviations

Sommaire

Introduction générale	1
Chapitre 1 : Le cadre théorique du contrôle de gestion	4
Introduction	4
I. Notions de base sur le contrôle de gestion	4
II. La fonction du contrôle de gestion dans l'organisation	10
III. Les outils du contrôle de gestion	20
Conclusion	33
Chapitre 2 : l'audit par activité au service du contrôle de gestion	34
Introduction	34
I. Généralités sur l'audit interne	34
II. Notion d'audit par activité	46
III. Le rôle de l'audit par activité dans le contrôle de gestion	57
Conclusion	64
Chapitre 3 : L'audit par activité au sein de la laiterie EURL STLD	64
Introduction	64
I. Présentation de la Laiterie EURL STLD	64
II. Les différentes activités de la Laiterie EURL STLD « Le Fermier »	69
III. Introduction des principes d'audit par activité	76
Conclusion	88
Conclusion générale	89

Bibliographie

Annexes

Table des matières

Résumé

Introduction Générale

Dans un contexte économique mondialisé marqué par la concurrence accrue et les mutations rapides, les entreprises, quelle que soit leur taille, sont confrontées à des défis croissants pour maintenir et améliorer leur compétitivité. La complexité des marchés, l'évolution des technologies et les exigences toujours plus pointues des parties prenantes, qu'elles soient internes ou externes, imposent aux entreprises de repenser en profondeur leurs processus de gestion. Face à cette réalité, le contrôle de gestion apparaît comme une fonction clé de l'entreprise, visant à piloter et optimiser l'utilisation des ressources pour atteindre les objectifs stratégiques fixés par la direction.

Traditionnellement, le contrôle de gestion repose sur des outils tels que le budget, l'analyse des écarts et les tableaux de bord. Ces outils permettent de surveiller les performances de l'entreprise et d'orienter les décisions vers une gestion plus efficace des coûts et des activités. Toutefois, ces méthodes, bien que largement éprouvées, se révèlent parfois insuffisantes dans des contextes où la flexibilité, l'agilité et la précision sont de mise. En effet, face à des environnements de plus en plus incertains et à des structures d'entreprises complexes, il devient nécessaire d'adopter des approches plus ciblées et spécifiques pour identifier les leviers de performance. C'est dans ce cadre que l'audit par activité, une méthode issue des pratiques de l'audit interne, trouve toute sa pertinence.

L'audit par activité, également appelé Activity-Based Auditing (ABA), consiste à analyser chaque activité au sein de l'entreprise pour évaluer sa contribution à la création de valeur. Contrairement à une approche globale du contrôle, cette méthode permet de décortiquer les processus en place, d'évaluer leur efficacité, et de repérer précisément les dysfonctionnements ou les sources de gaspillage. En ce sens, l'audit par activité est un outil de gestion qui, tout en s'inscrivant dans une démarche d'amélioration continue, se différencie des approches classiques en offrant une perspective plus opérationnelle et granulaire.

Ainsi, l'objectif de ce mémoire est de démontrer comment l'audit par activité peut contribuer à l'optimisation du contrôle de gestion, en particulier dans une entreprise du secteur agroalimentaire, telle que la Laiterie EURL STLD, spécialisée dans la production et la distribution de produits laitiers sous la marque « Le Fermier ». À travers une analyse approfondie des pratiques de contrôle de gestion et des processus internes de cette entreprise, ce travail tentera de montrer comment l'intégration des principes d'audit par activité peut non seulement améliorer la gestion des coûts, mais également renforcer la prise de décision stratégique.

Problématique

Face à l'évolution des méthodes de gestion et à la pression accrue pour une meilleure performance, une question centrale se pose : « **Dans quelle mesure l'audit par activité peut-il contribuer à l'optimisation du contrôle de gestion au sein d'une entreprise comme la laiterie EURL STLD** » ? Ce mémoire vise à apporter des éléments de réponse à cette problématique en analysant les apports spécifiques de l'audit par activité dans la gestion des coûts et l'efficacité organisationnelle.

Hypothèses

Pour répondre à cette problématique, deux hypothèses principales ont été formulées :

1. **L'audit par activité permet une meilleure identification des zones de dysfonctionnement, ce qui contribue à l'optimisation des processus de gestion et à une meilleure allocation des ressources.**
2. **L'application de l'audit par activité au sein de la laiterie EURL STLD permet d'améliorer la prise de décision stratégique, en renforçant le contrôle de gestion et en augmentant la rentabilité de l'entreprise.**

Méthodologie de la Recherche

La méthodologie de cette recherche repose sur une approche qualitative et exploratoire. Elle se divise en plusieurs phases :

1. **Revue de la littérature** : Une analyse approfondie des concepts de contrôle de gestion et d'audit par activité, à travers des sources académiques et professionnelles, afin de constituer une base théorique solide.
2. **Étude de cas** : L'application des principes d'audit par activité sera étudiée au sein de la laiterie **EURL STLD**, à travers l'analyse de ses différentes activités et des processus internes de contrôle de gestion.
3. **Analyse des résultats** : Les résultats obtenus de l'audit des activités seront analysés afin de mesurer les impacts sur la performance organisationnelle et la rentabilité de l'entreprise.

4. **Propositions d'amélioration** : À partir des observations recueillies, des recommandations seront formulées pour renforcer l'efficacité du contrôle de gestion de l'entreprise grâce à l'audit par activité.

Structure de la recherche

Le plan de ce mémoire s'articule en trois chapitres principaux :

Le premier chapitre est consacré au cadre théorique du contrôle de gestion, abordant ses notions de base, son rôle au sein de l'organisation, ainsi que les principaux outils mobilisés dans cette fonction.

Le deuxième chapitre introduit la notion d'audit par activité, en la situant dans le cadre plus général de l'audit interne et en expliquant son rôle spécifique dans le processus de contrôle de gestion.

Enfin, le troisième chapitre propose une étude de cas pratique au sein de la laiterie EURL STLD, visant à illustrer la mise en œuvre de l'audit par activité dans une entreprise réelle et à évaluer ses apports en termes de performance organisationnelle.

En définitive, ce mémoire vise à démontrer que l'audit par activité, lorsqu'il est judicieusement appliqué, peut représenter un outil de pilotage précieux, permettant aux entreprises de mieux maîtriser leurs activités, d'optimiser leur gestion et de renforcer leur compétitivité dans un contexte économique en constante évolution.

Chapitre 1

Le cadre théorique du contrôle de gestion

Introduction

Le contrôle de gestion occupe une place centrale dans le pilotage des performances d'une organisation. Il s'agit d'un processus structuré qui permet de coordonner les actions des différents acteurs pour atteindre les objectifs stratégiques fixés. Ce chapitre a pour objectif de dresser un cadre théorique solide sur le contrôle de gestion, en explorant ses fondements, son rôle au sein de l'organisation, ainsi que les outils utilisés pour assurer son efficacité. La première section est dédiée aux notions de base du contrôle de gestion, offrant une définition claire et une compréhension des concepts clés. Ensuite, la deuxième section s'intéresse à la fonction du contrôle de gestion dans l'organisation, mettant en lumière son importance dans la prise de décision et l'alignement des objectifs. Enfin, la troisième section présente les principaux outils du contrôle de gestion, essentiels pour l'analyse et l'optimisation des performances.

I. Notions de base sur le contrôle de gestion

Pour bien appréhender la notion de contrôle de gestion, cette section présente les concepts fondamentaux liés à ce domaine. Nous commencerons par un aperçu historique de son évolution, avant de passer en revue ses principales définitions, objectifs, missions, et limites.

1. Historique du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion, et le contrôle des activités qui en découle, est étroitement lié à l'industrialisation de la fin du 19ème siècle et du début du 20ème siècle. Ce concept est né de l'évolution technique et économique, marquée par les analyses de Tylor (1905) sur le contrôle de la productivité. Le contrôle de gestion en tant que fonction spécifique au sein de l'entreprise a émergé dans les années 1920, parallèlement au développement des grandes entreprises américaines comme General Motors ou Du Pont de Nemours.¹

Au fur et à mesure que la taille des unités de production augmentait et que leur diversification s'accroissait, il devenait indispensable de déléguer des tâches et des responsabilités tout en maintenant un contrôle sur les exécutants. Les premiers systèmes de contrôle de gestion prenaient la forme de contrôles financiers basés sur des systèmes

¹ LAZARD.C, SEPARI.S, « Contrôle de gestion : Manuel et application », 2ème Edition DUNOD, Paris, 2010, P.05.

d'information comptables et un langage financier commun, permettant de comparer diverses activités industrielles au sein d'une même entreprise.¹

Au fil du temps, les entreprises ont intégré des budgets prévisionnels et réels pour contrôler les réalisations et mesurer les écarts dans le cadre du contrôle budgétaire. Avec le développement des produits et services dans une conjoncture en croissance, le contrôle de gestion est devenu un outil d'aide à la décision et un moyen de contrôle des acteurs au sein de la structure. Jusqu'au début des années 1970, le contrôle de gestion reposait sur la planification, la gestion et le contrôle budgétaires, une structure hiérarchique divisée en centres de responsabilité, et un pilotage par objectifs-moyens.²

À partir des années 1970, les perturbations externes et internes ont conduit à une remise en question de ce modèle. Les pressions et évolutions technologiques, organisationnelles et stratégiques ont fait émerger un contrôle de gestion aux objectifs plus larges, avec des démarches et des outils diversifiés.³

2. Définition du contrôle de gestion

Plusieurs définitions ont été élaborées par des différents auteurs, nous pouvons retenir :

R. Anthony et Govindarajan (1998) : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation afin de mettre en œuvre les stratégies de l'organisation. »⁴

Alazard C. et Separi S. : « Le contrôle de gestion est un processus orienté vers les objectifs de l'entreprise, incitatif pour les responsables. Il ne se limite plus à la maîtrise de l'allocation et de l'utilisation des ressources pour atteindre les objectifs, mais doit permettre un pilotage permanent et une amélioration continue de la stratégie et de l'organisation. »⁵

M. Gervais (2005) : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité, efficacité et pertinence,

¹ YVES DE RONGE ; KARINE CERRADA, « Contrôle de gestion », 3^{ème} Edition Pearson France, Paris, 2012. P.02.

² BOUQUIN, Henri. *Les fondements du contrôle de gestion*. Presses universitaires de France, 1994.

³ LÖNING, Hélène, PESQUEUX, Yvon, CHIAPELLO, Eve, *et al. Le contrôle de gestion*. Paris : dunod, 1998.

⁴ YVES DE RONGE ; KARINE CERRADA, « Contrôle de gestion », 3^{ème} Edition Pearson France, Paris, 2012, P 02

⁵ ALAZARD.C ; SEPARI.S. «, Contrôle de gestion : Manuel et applications, » 4^{ème} Edition DUNOD, Paris, 2007, P.05.

conformément aux objectifs de l'organisation, et que les actions en cours sont alignées sur la stratégie définie. »¹

Simons (1995) : « Le contrôle de gestion est défini comme les processus et procédures fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation. »²

Bouquin H. (2010) : « Le contrôle de gestion est formé des processus et systèmes qui permettent aux dirigeants d'avoir l'assurance que les choix stratégiques et les actions courantes sont et ont été cohérents. Il finalise, pilote, et évalue a posteriori. »³

En résumé, le contrôle de gestion est le pilotage de la performance de l'entreprise, visant à atteindre les objectifs stratégiques tout en optimisant les ressources. Il s'appuie sur une analyse régulière des écarts entre les réalisations et les prévisions pour prendre des mesures correctives et s'adapter aux évolutions imprévues, constituant ainsi une aide précieuse à la décision.

3. Notions voisines du contrôle de gestion

Il existe plusieurs concepts associés au contrôle, parmi lesquels on cite le contrôle interne, contrôle organisationnel, audit interne.

3.1. Le contrôle interne

Selon l'Ordre des Experts Comptables (OEC), le contrôle interne est défini comme l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise, visant à protéger le patrimoine, assurer la qualité de l'information, appliquer les instructions de la direction et améliorer les performances. Le COSO (Committee Of Sponsoring Organizations Of The Treadway Commission) est un référentiel international qui encadre le contrôle interne à travers cinq composants : l'environnement du contrôle, l'évaluation des risques, les activités de contrôle, l'information et communication, et le pilotage.⁴

¹ GERVAIS .M, « contrôle de gestion », 8ème Edition ECONOMICA, Paris, 2005, P.12.

² YVES DE RONGE ; KARINE CERRADA, « Contrôle de gestion », 3ème Edition Pearson France, Paris, 2012.P.05.

³ BERLAND.N, « Le contrôle de gestion », 1ère Edition, Paris, 2014, P.05.

⁴ ALAZARD.C ; SEPARI.S., « Contrôle de gestion : Manuel et application », 6ème Edition DUNOD, Paris, 2004, P.17.

3.2. Le contrôle organisationnel

Le contrôle organisationnel, indispensable pour piloter la performance, ne se contente pas de réguler les actions et leurs résultats, mais surveille aussi la fiabilité et la qualité des processus décisionnels au sein de l'organisation. Il assure que les actions individuelles et collectives convergent vers les objectifs assignés¹.

3.3. Audit interne

L'audit interne, selon l'Institut Français des Auditeurs et Contrôleurs Internes, est une activité indépendante et objective qui donne une assurance sur la maîtrise des opérations de l'organisation. Il aide à atteindre les objectifs en évaluant les processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance, et en formulant des recommandations pour renforcer leur efficacité.²

4. Objectifs du contrôle de gestion

La notion d'objectif pour le contrôle de gestion est basée sur deux autres éléments essentiels qui sont : les ressources et les résultats, dans cette approche, un responsable se définit par un « champ d'action » dans lequel son activité consiste à mettre en relation trois éléments : (les objectifs à atteindre, les ressources mises à sa disposition et les résultats obtenus).

Et qui donnent naissance à trois critères d'évaluation pour le responsable :

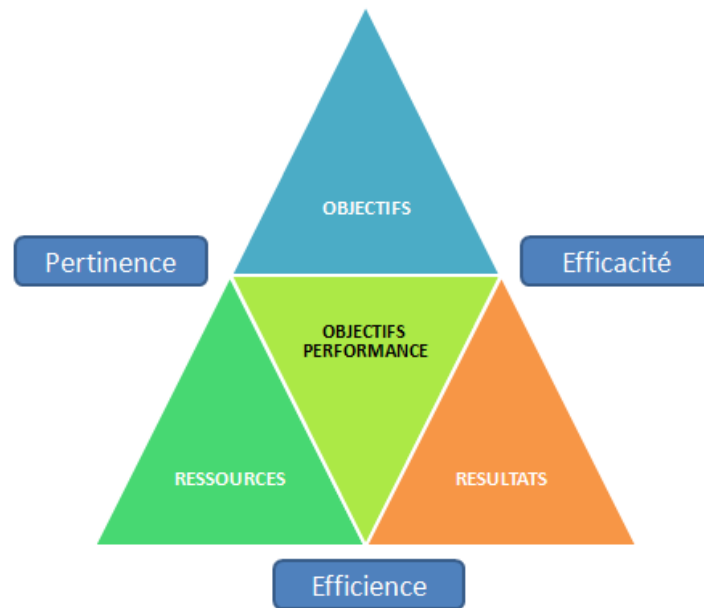
- **La pertinence** (des moyens mis en œuvre par rapport aux objectifs) ;
- **L'efficacité** (la capacité à atteindre l'objectif, c'est-à-dire à atteindre un résultat conforme à l'objectif ;
- **L'efficience** (la mise en œuvre du minimum de ressources nécessaires pour le résultat obtenu) ;

Améliorer la rentabilité, sa performance et de mieux connaître ses faiblesses afin de donner des corrections et des recommandations

Figure 1 : Le triangle du contrôle de gestion

¹ BOUCHELOUH.S, FERSAOUI.N, « Effet du contrôle de gestion sur la performance financière de l'entreprise », Mémoire de master, Université de Bejaia, Encadré par Mr. ARAB. Z, 2018-2019, P.05.

² ALAZARD.C ; SEPARI.S, « Contrôle de gestion : Manuel et application », 2ème Edition DUNOD, Paris, 2010, P.11.



Source : Hélène, LONING, « Contrôle de gestion : organisation, outils et pratique », 3ème Edition DUNOD, Paris, 2008, P.06).

Il n'est pas possible de mesurer une performance sans objectifs définis, et il n'y a pas de résultat sans moyens attribués.

D'une manière générale le contrôle de gestion a pour objectif¹ :

- Aider aux décisions tant tactiques que stratégiques ;
- Organiser et améliorer le fonctionnement des activités ;
- Accompagner le changement et orienter les acteurs ;
- Aider la réflexion et à piloter l'ensemble des variables managériales de la performance globale.

5. Missions du contrôle de gestion

L'objectif principal du contrôle de gestion est la maîtrise de la performance :

- Evaluer les performances se fait par trois éléments ;
 - o **L'efficacité** : Elle se définit par rapport à un objectif donné. Elle indique à quel point l'objectif est atteint. Elle est complètement indépendante du cout.

¹ ALAZARD.C, SEPARI.S, « Contrôle de gestion : Manuel et application », 5ème Edition DUNOD, Paris, 2018, P.18.

- **L'efficience** : Elle représente la capacité de minimiser les moyens mis en œuvre pour atteindre un objectif. Un système de production est efficace s'il produit un nombre donné d'unités, d'une qualité donnée, au moindre coût.
 - **L'économie** : Est dite économique toute acquisition de ressources qui correspond aux critères suivants : moindre coût, quantité et qualité conforme à la norme établie, moments et lieux opportuns.
- Aider à la prise de décision ;
 - Orienter les actions et comportements d'acteurs autonomes (délégation de responsabilités en matière de ressource et de résultat) ;
 - Suivre la mise en œuvre de la stratégie (suivi de facteurs clés de succès) ;
 - Constituer un système global d'information (indicateurs, tableau de bord, comptabilité analytique....) qui embrasse toutes les activités de l'organisation ;
 - Analyser les relations entre les résultats poursuivis et les ressources consommés afin de réaliser les objectifs (analyse des écarts prévisions, résultat, sanction des écarts..).

6. Limites de contrôle de gestion

Cependant, tout ne peut être piloté par le contrôle de gestion la performance, telle qu'elle est définie aujourd'hui avec des dimensions financières, économiques, mais aussi sociales et sociétales, engendre des indicateurs quantitatifs et qualitatifs qui peuvent dépasser le champ du contrôle de gestion.¹

La responsabilité sociale de l'entreprise, le développement durable, le respect de l'environnement, la maîtrise des risques sont des domaines incontournables de la performance globale, peut-être inatteignables pour les entreprises que le contrôle de gestion a du mal à mesurer.

Il est difficile de délimiter aujourd'hui les frontières du contrôle de gestion, boîte à outils qui se remplit sans logique spécifique, au gré des modes. Les managers cherchent en permanence des outils pour réduire l'incertitude ou se cacher derrière des techniques mais sont aussi noyés sous trop d'informations.

¹ ALAZARD.C, SEPARI.S, 2ème Edition, op.cit.P.689.

Le contrôle de gestion ne peut tout englober et ne peut pallier les insuffisances d'analyse et de réflexion.

II. La fonction du contrôle de gestion dans l'organisation

Le contrôle de gestion assure la réalisation des objectifs de l'entreprise en suivant plusieurs étapes, aux différents niveaux, c'est la fonction de contrôleur de gestion. Nous allons s'intéresser dans cette section le processus et les niveaux du contrôle de gestion, et il est nécessaire de définir le cadre théorique des fonctions du contrôleur de gestion et sa position dans l'organisation.

1. Processus du contrôle de gestion

Le processus du contrôle de gestion correspond aux phases traditionnelles du management à savoir¹ :

1.1. Phase de prévision

Cette phase est dépendante de la stratégie définie par l'organisation. La direction prévoit les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par la stratégie dans la limite d'un horizon temporel. Les résultats attendus par la direction constituent un modèle de représentation des objectifs à court terme.

1.2. Phase d'exécution

Cette phase se déroule à l'échelon des entités de l'organisation. Les responsables des entités mettent en œuvre les moyens qui leur sont alloués. Ils disposent d'un système d'information qui mesure le résultat de leur action. Ce système de mesure doit être compris et accepté par les responsables d'entités. Il doit uniquement mesurer les actions qui leur ont été déléguées.

1.3. Phase d'évaluation

Cette phase consiste à confronter les résultats obtenus par les entités aux résultats souhaités par la direction afin d'évaluer leur performance. Cette étape du contrôle (au sens strict) met en évidence des écarts et en détermine les causes. Elle doit conduire les responsables à prendre des mesures correctives.

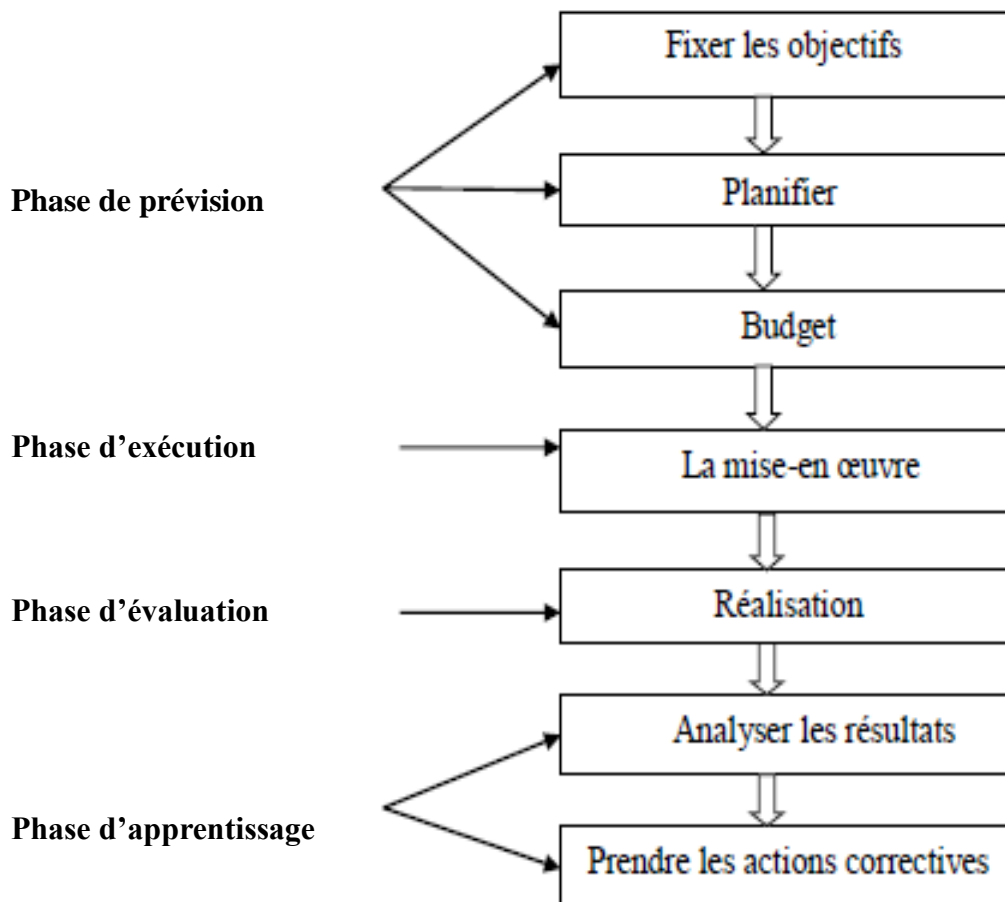
¹ LANGLOIS.L, BONNIER.C, BRINGER.M, « Contrôle de gestion », BERTI Editions, Alger, 2008, P.18-19.

Le processus est plus réactif lorsque cette étape de contrôle est réalisée régulièrement au niveau des entités.

1.4. Phase d'apprentissage

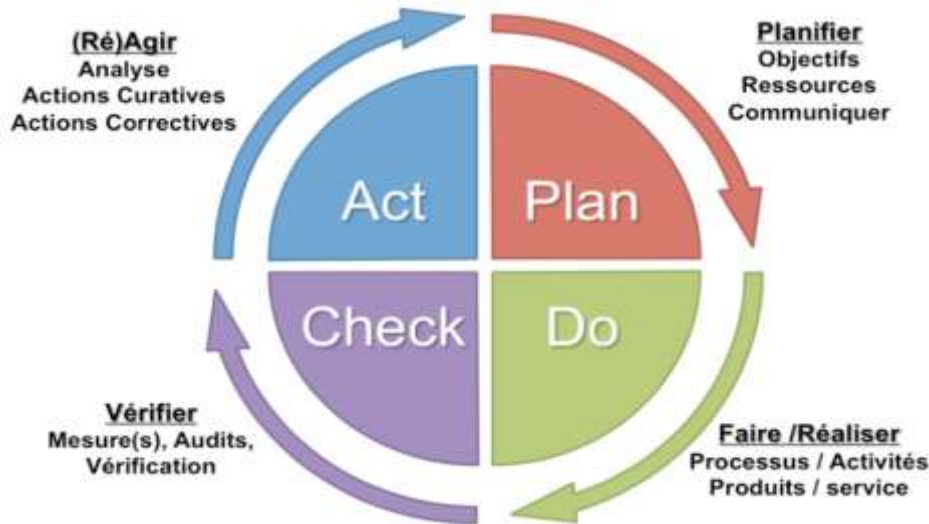
Cette phase permet, grâce à l'analyse des écarts, de faire progresser l'ensemble du système de prévision par apprentissage. Des facteurs de compétitivité peuvent être découverts ainsi que d'éventuelles faiblesses.

Figure 2 : Processus du contrôle de gestion



Source : LONING.H ; PESQEUX.Y, « Contrôle de gestion », Edition DUNOD, Paris, 1998, P.03.

Figure 3 : Le cycle d'amélioration contenue



Source : NOYÉ, Didier et CHÉREAU, François. *Pour améliorer les performances*. INSEP, 1999, P.22.

En anglais, ce cycle est désigné par le sigle PDCA : Plan, Do, Check, Act, ou « Roue de Deming », cette boucle exprime que nous sommes en amélioration continue.

2. Niveaux du contrôle de gestion

Anthony propose une structuration du contrôle de gestion en trois niveaux¹ :

2.1. Un niveau de planification ou de contrôle stratégique

Qu'il définit comme étant « le processus qui consiste à décider des buts de l'organisation et des stratégies à employer pour atteindre ces buts. » Son orientation est essentiellement à long terme et centrée sur les évolutions de l'environnement externe.

2.2. Un niveau du contrôle de gestion

Tel que défini plus haut. Il doit assurer la cohérence entre la stratégie et le quotidien des actions des membres de l'entreprise. Il spécifie les modalités du contrôle opérationnel pour assurer sa cohérence avec la réalisation des objectifs stratégiques de l'entreprise.

2.3. Un niveau du contrôle opérationnel

Entendu comme « le processus qui consiste à garantir que les tâches spécifiques sont mises en œuvre de façon efficiente et efficace. » Son orientation est à court terme et il est exclusivement tourné vers le fonctionnement interne de l'organisation.

¹ YVES DE RONGE, KARINE CERRADA, « Contrôle de gestion », 3ème Edition Pearson, Paris, 2012.P.03.

3. Contrôleur de gestion

Avant d'aborder le métier du contrôleur de gestion, il est essentiel de bien comprendre sa définition et son rôle au sein de l'entreprise.

3.1. Définition du contrôleur de gestion

« Les contrôleurs de gestion sont les premiers auxiliaires (on pourrait dire les premiers outils) de la fonction du contrôle de gestion ».¹

« Le contrôleur de gestion est un cadre désigné dans une entreprise ou toutes autres organisations, pour créer, animer et faire évoluer les méthodes et les outils du contrôle de gestion et non pas pour contrôler lui-même la gestion des responsables de centres de résultat ».²

3.2. Métier du contrôleur de gestion

Le métier du contrôleur de gestion a évolué vers des fonctions de conseil et de communication, pour lui permettre d'exercer ses nouvelles fonctions, la situation du contrôleur de gestion dans l'organigramme de l'entreprise a changé ainsi que son profil.³

3.3. Rôle et missions du contrôleur de gestion

Après avoir présenté le contrôleur de gestion, il est maintenant important de s'intéresser à son rôle ses missions spécifiques au sein de l'organisation.

3.3.1. Le rôle du contrôleur de gestion

Selon **CHIAPELO.E**, le rôle du contrôleur de gestion est de :⁴

- Conseil et aide à la décision auprès de la direction générale et opérationnelle
- Incitation des opérationnels à penser au futur, formation ;
- Aide à la l'évaluation des performances individuelles ;
- Amélioration de la fiabilité des données ;

¹ DESIRE-LUCIANI, NOELLE.M, HIRCH.D, KACHER.N & POLOSSAT.M, « Le grand livre du contrôle de gestion », Edition EYROLLES, 2013, P.08.

² GUERNY.J, GUIRIEC.J.C, « Contrôle de gestion et choix stratégique », Edition Delmas, Paris, 1998, P.197.

³ LANGLOIS.L, BONNIER.C, BRINGER.M, « Contrôle de gestion », BERTI Editions, Alger, 2008, P.18.

⁴ HONING.L, et AL, « Le contrôle de gestion », Edition DUNOD, Paris, 1998, P.232.

- Analyse des coûts, des résultats

Les rôles fondamentaux que l'on retrouve le plus souvent correspondent à¹ :

- L'élaboration puis au pilotage du processus budgétaire ;
- Il est aussi responsable de l'élaboration puis de l'évolution des indicateurs de performance notamment opérationnelle

Le rôle du contrôleur de gestion évolue en fonction de la gestion et de son environnement en élargissant son champ d'action.

Tableau 1 : Le rôle du contrôleur de gestion

Rôle classique	Nouveaux rôle
Traduction de la politique générale en plans, programmes, budgets.	Démarche dynamique permanente d'amélioration accompagnement du changement, de l'organisation et des compétences.
Analyse des résultats et des écarts, sur les couts, les budgets et les tableaux se bord.	Amélioration des systèmes d'informations Et des outils.
Coordination et liaison avec les autres services.	Dialogue, communicateur, conseil et formateur, manager d'équipe et de projet.

Source : ALAZARD.C ; SEPARIS, « Contrôle de gestion : Manuel et application, » 2ème Edition DUNOD, Paris, 2010, P.29.

3.3.2. Missions du contrôleur de gestion

Selon BOUIN.X, SIMON X.F la mission du contrôleur de gestion consiste à² :

- Clarifier a tous les niveaux de l'entreprise la complexité croissante qui relève de la mondialisation, l'accélération des flux, la dématérialisation des échanges l'accroissement exponentiel du nombre de segment de marché ;
- Faire face à des changements permanents d'organisation ;
- Aider les acteurs de l'entreprise à identifier les risques de non performance ainsi que les segments de progrès, tant par son croissance des processus et activités que celle des

¹ SEPARIS, SOLLE.G, LE COEUR.L, « Management et contrôle de gestion », Edition Francis Lefebvre, DUNOD, Paris, P.09.

² BOUIN.X, SIMON.F.X, « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », Edition DUNOD, Paris, P.17.

outils de résolution de problème, au service des quels il se met pour quantifier et constater les économies au niveau du compte de résultat et du bilan ;

- Etre le garant d'informations fiables dans les processus de collecte, de traitement et de restitution de l'information a tous les niveaux de l'entreprise ;
- Confronté a une situation de rupture quasi permanente, le contrôleur de gestion doit faire preuve de flexibilité, d'adaptabilité afin d'apporter aux hommes et aux organisations visibilité et réactivité.

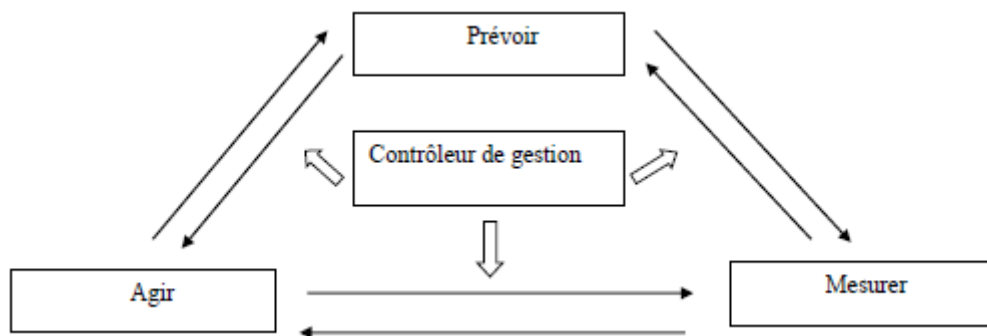
Ces missions nombreuses portant sur des procédures de travail des individus élargissent beaucoup le rôle initial du contrôleur de telle manière que l'on peut s'interroger sur le profit nécessaire.

Les contrôleurs de gestion doivent :

- Contribuer à la mise sous contrôle des activités de l'entreprise ;
- Apporter une assistance à l'atteinte des objectifs fixés par l'entreprise.

Ils contribuent à la gestion de l'organisme dont ils dépendent par une action aux trois niveaux de gestion : prévoir, mesurer, agir :

Figure 4 : Les missions du contrôleur de gestion



Source : DESIRE-LUCIANIA, NOELLE.M, HIRCH.D, KACHER.N & POLOSSAT.M, « Le grand livre du contrôle de gestion », Edition EYROLLES, Paris, 2013, P.56.

Globalement, les contrôleurs de gestion exercent des missions de¹ :

¹ SEPARIS, SOLLE.G, LE COEUR.L, « Management et contrôle de gestion », Edition Francis Lefebvre DUNOD, Paris, P.10.

- Mise en œuvre du système du contrôle (architecteur, périodicité du suivi et du reporting...);
- Conception d'outils du contrôle (couts, tableaux de bord, etc.), implantation de ces outils, implantation de nouvelles technologies ;
- Maintien de la pertinence et de la cohérence des outils et dispositifs du contrôle au fil du temps ;
- Surveillance des activités opérationnelles et d'articulation avec les objectifs stratégiques de l'entreprise ;
- Coordination horizontale et verticale ;
- Information et de communication entre les individus et les niveaux hiérarchiques ;
- Conseil et animation, etc.

3.4. Qualités et Compétences du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion doit allier des compétences techniques solides à des qualités humaines pour pouvoir remplir efficacement ses missions.

3.4.1. Qualités du contrôleur de gestion

Un tableau « idéal » des qualités du contrôleur de gestion est dressé par **BOUIN** et **SIMON** :

Tableau 2 : Qualités du contrôleur de gestion

Qualités techniques	Qualités humaines
<ul style="list-style-type: none"> - Rigoureux, méthodique, organisé - Fiable, claire - Cohérent - Capable de synthèse - Faisant circuler l'information sélectionnée - Maitrisant les délais - Connaissant les outils 	<ul style="list-style-type: none"> - Morale : honnêteté, humilité - Communicante : dialogue, animation, formation, diplomatie, Persuasion - Mentales : ouverture, critique, créativité - Collectives : écoute, accompagnement, Implication - Sociales : gestion des conflits - Entrepreneuriales : esprit d'entreprise

Source : ALAZARD.C, SEPARIS, « Contrôle de gestion ; Manuel et Application », 2èmeEdition DUNOD, Paris, 2010, P. 30.

3.4.2. Compétences du contrôleur de gestion

Les compétences du contrôleur de gestion peuvent être résumées par le tableau suivant :

Tableau 3 : Compétences du contrôleur de gestion

Compétences	1	2	3
<p>➤ Savoirs :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Connaissance de la comptabilité analytique - Connaissance des méthodes associées - Connaissance des outils mis à disposition pour mettre en œuvre le contrôle de gestion - Expertise sur la notion de coût - Expertise dans l'élaboration des tableaux de bord et d'indicateurs - Connaissance de l'organisation en question 			
<p>➤ Savoir-faire :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Etre capable de gérer un projet - Etre capable de constituer un coût - Etre capable d'analyser un coût - Etre capable d'animer une réunion - Proposer des méthodes adaptées à l'environnement de l'organisation - Etre capable d'élaborer des documents de synthèse - Etre capable de conduire une formation 			
<p>➤ Savoir-être :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Avoir le sens de l'écoute - Etre pédagogue - Avoir un esprit de synthèse - Etre rigoureux - Etre réactif - Etre créatif 			

Source : ARAB.Z, « Le contrôle de gestion à l'hôpital-méthodes et outils-cas de la mise en place de la méthode ABC à l'hôpital KHELLIL Amrane de Bejaia », thèse de magister en économie de la santé et développement durable, université de Bejaia, 2012, P.113.

Appréciation des compétences pour tenir le poste :

1 : Compétences Indispensables ;

2 : Compétences Souhaitées ;

3 : Compétences à acquérir.

3.5. Position du contrôleur de gestion dans l'organisation

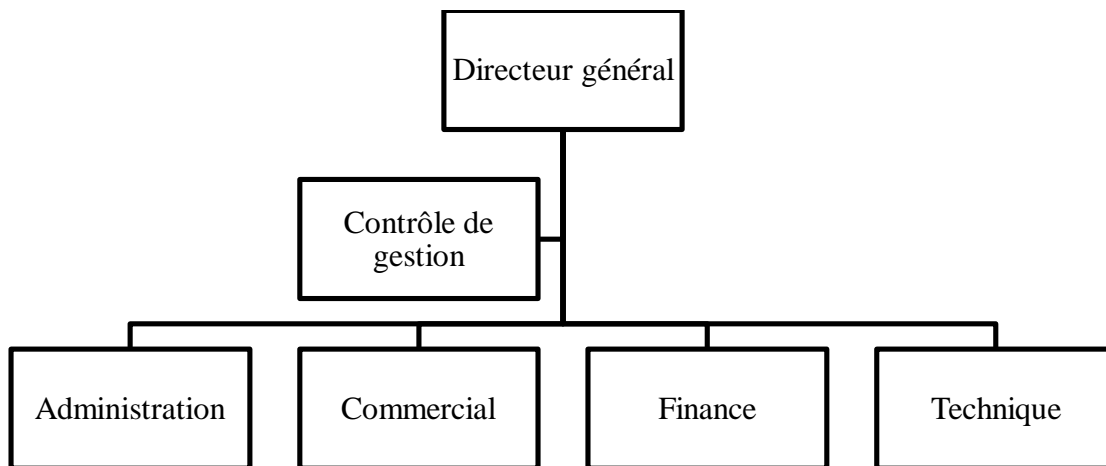
Il n'y a pas de règles et de normes pour positionner les contrôleurs de gestion dans l'organigramme d'une organisation, puisque de nombreux facteurs de contingence, liés à la taille, à la nature du pouvoir, à l'activité conditionnent sa place. Il est possible de repérer un certain nombre de critères qui influencent le rapport de force qui s'instaure entre le contrôleur et la direction : l'autorité, l'image, l'influence, la sanction, l'information, le temps. Ces curseurs de pouvoir (selon Bouin et Simon) s'intègrent en fonction des trois composantes du pouvoir : le pouvoir intrinsèque, la volonté à utiliser ce pouvoir, la capacité à l'exercer.¹

Ainsi il en ressort que différents rattachements sont possibles :

3.5.1. Rattachement au directeur général

C'est un signal fort pour lier contrôle de gestion et stratégie et donner un pouvoir et une légitimité certaine. Cette position se justifie par l'étendue de son champ d'action, tant stratégique qu'opérationnel. Cela dénote également un rôle plus important que celui du directeur financier.

Figure 5 : Rattachement au directeur général



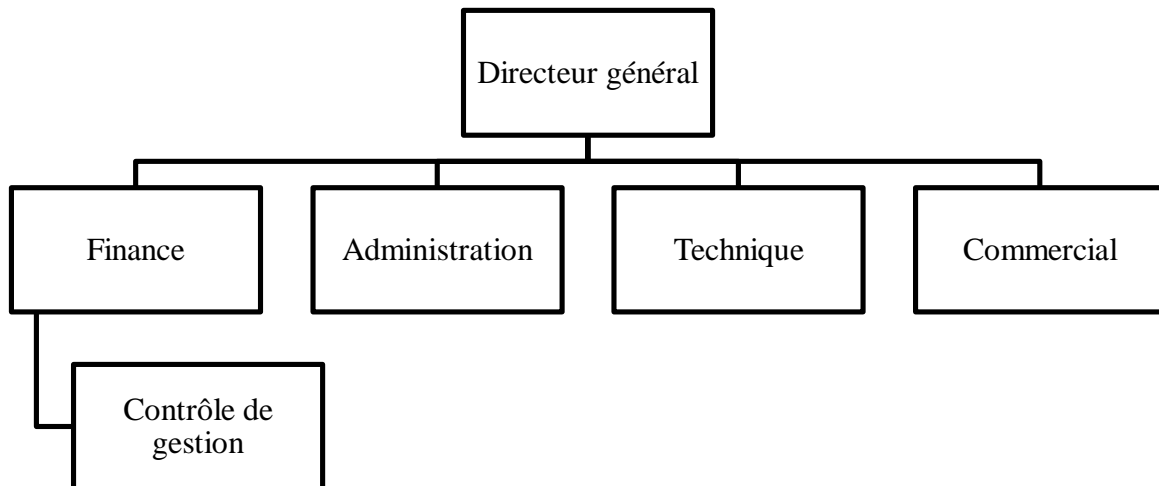
Source : BOUIN. X, SIMON.F-X, « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3ème Edition DUNOD, Paris, 2009, P.50.

¹ ALAZARD.C, SEPARI.S, « Contrôle de gestion ; Manuel et application », 2ème Edition DUNOD, Paris, 2010, P.31.

3.5.2. Rattachement au directeur financier

Cette position illustre une certaine dépendance du contrôleur de gestion au directeur financier, ce qui peut nuire à la communication avec les autres services et restreindre son terrain à un domaine plus strictement financier, privilégiant des informations comptables au détriment des informations plus opérationnelles (qualité, délai...).

Figure 6 : Rattachement au directeur financier



Source : Hélène LONING, « Contrôle de gestion ; Organisation, outils et pratiques », 3ème Edition DUNOD, Paris, 2008, P.287.

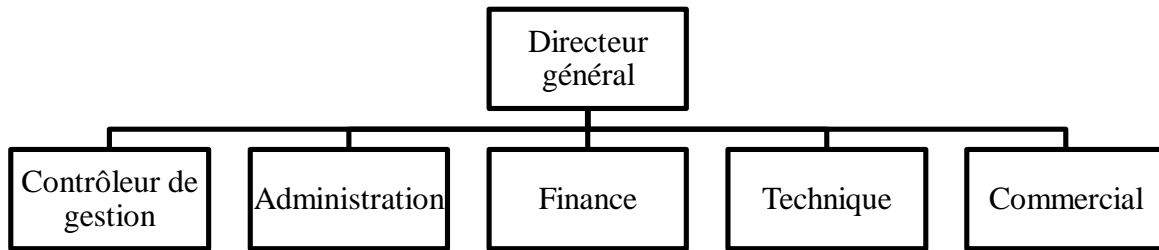
3.5.3. Rattachement au même niveau que d'autres directions

Cette position accorde une place égale à toutes les directions en dessous de la direction générale, ce qui peut faciliter les échanges entre les directions et accorder au contrôleur un pouvoir identique à celui des autres directeurs. Dans des petites structures, le contrôleur de gestion peut être aussi directeur financier et administratif.

Dans les structures décentralisées (filiales, centres de profit), le contrôleur de gestion peut être aussi rattaché au responsable de l'entité de base, en termes hiérarchiques, et au contrôleur de gestion central, en termes fonctionnels.

Quelle que soit sa position, le contrôleur de gestion doit pouvoir être sur le terrain, écouter et communiquer avec tous les services et tous les niveaux hiérarchiques, être le consultant interne de l'ensemble de l'organisation.

Figure 7 : Rattachement à d'autres directions



Source : BOUIN.X, SIMON. F-X, « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3ème Edition DUNOD, Paris, 2009, P. 51.

III. Les outils du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est une fonction essentielle au sein d'une entreprise, car il permet de garantir sa compétitivité et son efficacité en utilisant divers outils adaptés à ses missions. Ces outils se divisent en deux grandes catégories : les outils prévisionnels et les outils de suivi de la réalisation.¹

1. Les outils prévisionnels

Les outils prévisionnels sont conçus pour aider l'entreprise à anticiper les évolutions de son environnement concurrentiel et à se préparer aux turbulences potentielles. Parmi les principaux outils prévisionnels, on distingue :²

1.1. Le plan

Le plan est un processus essentiel pour identifier les changements nécessaires à l'adaptation de l'entreprise, que ce soit au niveau de l'offre commerciale, de l'organisation, des systèmes d'information, ou des processus de production et de management.³

Il existe deux types de plans :

¹ AMROUNI. Célia, BOUGHERFA. Kahina : « Le tableau de bord prospectif comme outil de mesure de la performance », Master en sciences commerciales, Spécialité : Finance, université MOULOUD MAAMERI, TIZI OUZOU, 2016-2018, p.25

² CHEMLOUL Yanis : « Le contrôle de gestion dans les collectivités territoriales de la Wilaya de Tizi-Ouzou », Master en sciences économiques, Option : management des services Publics territoriaux, Université MOULOUD MAAMERI, TIZI OUZOU, 2017-2018, p.21

³ BOISSELIER, Patrick : « contrôle de gestion, Cours & Applications », édition Vuibert, Paris, 1999, P.25

1.1.1. Le plan stratégique

Le plan stratégique fixe les objectifs à long terme de l'entreprise (sur une période de cinq à sept ans) et définit les grandes orientations à suivre en fonction de l'évolution de l'environnement. Ce plan est élaboré par la direction générale en concertation avec les responsables des principales fonctions de l'entreprise. Il sert de cadre de référence pour les unités décentralisées, qui peuvent ainsi proposer des actions concrètes dans leurs plans opérationnels. Les étapes clés de ce plan incluent¹ :

- **La vocation de l'entreprise** : Définir clairement la mission de l'entreprise.
- **Les facteurs clés de succès (F.C.S.)** : Identifier les points forts et les produits ou services stratégiques.
- **L'évolution du marché et l'arène stratégique** : Analyser l'ensemble du marché, y compris les concurrents indirects.

1.1.2. Le plan opérationnel

Le plan opérationnel est la mise en œuvre pratique de la stratégie définie par le plan stratégique. Élaboré par les centres de responsabilité, ce plan couvre généralement une période de deux à trois ans. Il comprend² :

- La planification des actions et la définition des responsabilités.
- L'allocation des ressources : financières, humaines, et techniques.

Ce plan est subdivisé en plusieurs plans spécifiques, tels que le plan d'investissement, le plan de financement, les documents de synthèse prévisionnels, et le plan de ressources humaines.

1.2. Le budget

Le budget, en tant qu'outil de gestion, représente bien plus qu'un simple plan financier. Il revêt une importance cruciale pour la planification et le suivi des objectifs de l'entreprise.

¹ BURLAUD Alain, TELLER Robert, CATELAIN-PONROY Stéphanie, MIGNON Sophie, WALLISERE Elisabeth : «Contrôle de gestion », édition Vuibert, Paris, 2004, P.58.

² GERVAIS Michel : « Contrôle de gestion et planification de l'entreprise », 3^{ème} éd Economica, Paris, 1989, P.304.

1.2.1. Définition

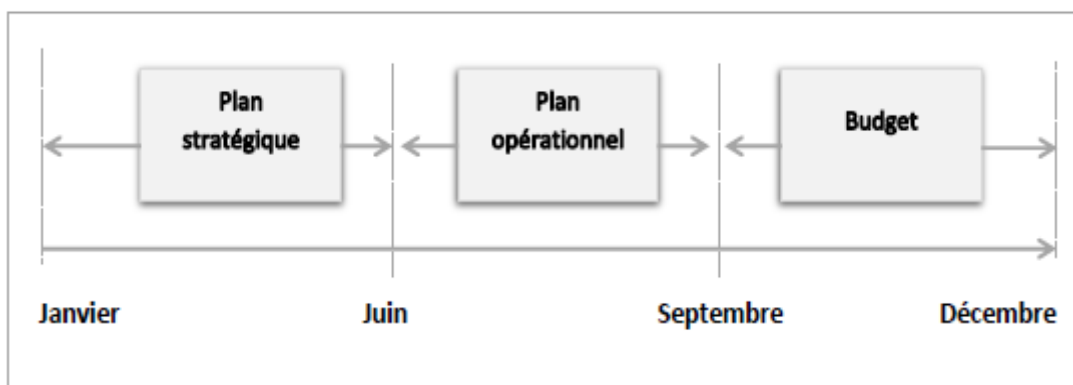
Le budget est une représentation quantitative du programme d'actions proposé par la direction. Il couvre à la fois les aspects financiers et non financiers, permettant ainsi de coordonner et d'exécuter les actions planifiées. Il constitue également un outil de pilotage pour estimer les risques et ajuster les décisions opérationnelles en fonction des écarts entre les prévisions et les réalisations¹.

1.2.2. Les différents budgets

Les budgets sont nombreux et couvrent les principales fonctions de l'entreprise² :

- **Le budget des ventes** : Évaluation des ventes futures en termes de quantité et de valeur, indispensable au fonctionnement de l'entreprise.
- **Le budget de production** : Assure la réalisation du programme de ventes en fonction des stocks disponibles.
- **Le budget d'approvisionnement** : Calendrier des commandes et des livraisons, lié au budget de production.
- **Le budget de trésorerie** : Reprise mensuelle des encaissements et décaissements prévisionnels sur une période définie.
- **Le tableau des comptes de résultat prévisionnel** : Document de synthèse essentiel pour prévoir les résultats financiers.

Figure 8 : Calendrier habituel des entreprises (clôturant en décembre)



Source : GIRAUD Françoise, SAULPIC Olivier, NAULEAU Gérard et Coll : « Contrôle de gestion et pilotage de la performance, 2ème édition, Gualino, Paris 2004, P. 213

¹ MEYER Jean : « Gestion budgétaire », édition Dunod, Paris, 1970, P.27.

² CHATBI Assia, ZORELI Nora : « Contribution du contrôle de gestion à la performance d'entreprise », Master en Science de Gestion, Option : Finance D'entreprise, Université MOULOUD MAAMERI, TIZI OUZOU, 2018-2019, p.19.

2. Les outils de suivi de la réalisation

Les outils de suivi de la réalisation sont conçus pour fournir aux dirigeants des informations pertinentes et en temps opportun. Ils permettent de comparer les résultats aux objectifs, d'interpréter les écarts, et de prendre des mesures correctives afin d'évaluer et d'analyser les performances après coup.¹

2.1. La comptabilité financière

La comptabilité financière, en plus d'assurer une gestion rigoureuse, permet de garantir une transparence nécessaire pour divers utilisateurs internes et externes.

2.1.1. Définition

La comptabilité générale est un système d'information organisationnel obligatoire qui enregistre, classe, et synthétise les flux financiers entrants et sortants de l'entreprise. Elle fournit une image fidèle des opérations effectuées pour les différents utilisateurs, internes et externes.²

2.1.2. Les flux économique

La comptabilité générale repose sur l'analyse des flux économiques, qui peuvent être³ :

- **Réels** : Mouvements de biens ou services.
- **Financiers** : Mouvements de monnaie ou engagements de paiement.
- **Externes** : Flux entre l'entreprise et des agents économiques externes.
- **Internes** : Flux au sein de l'entreprise même.

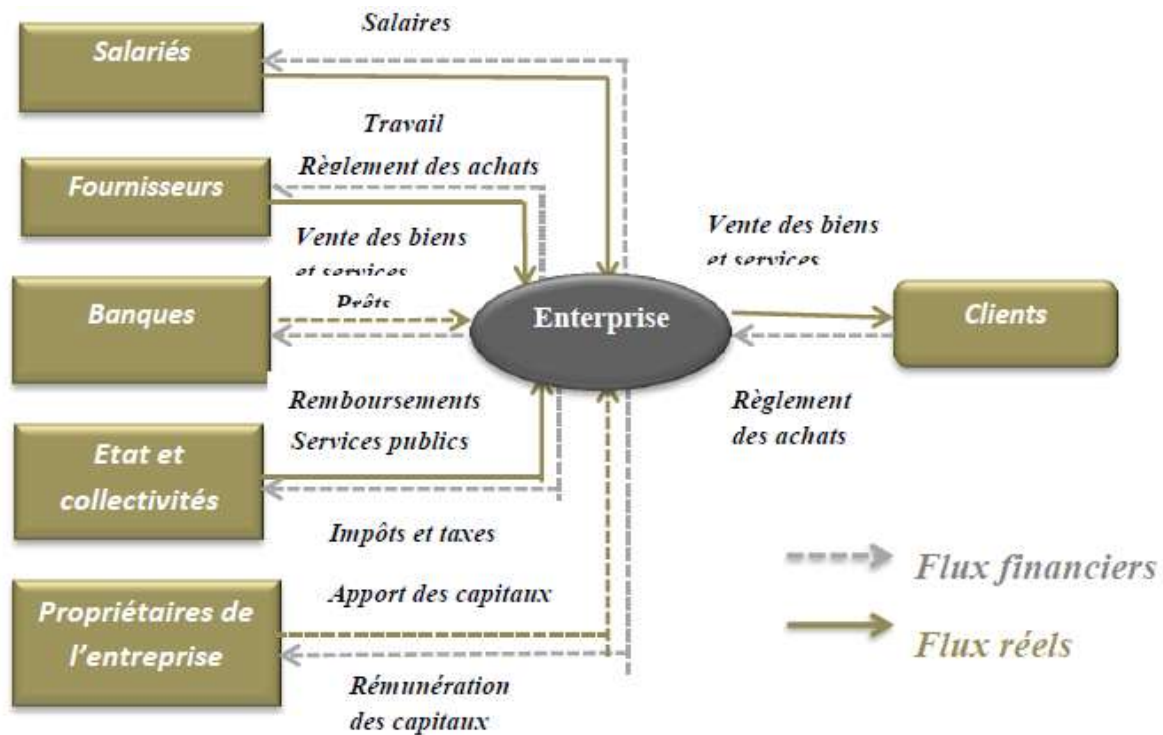
La figure ci-après montre que ces flux sont relativement nombreux :

¹ CHEMLOUL Yanis, Op.cit, p.23.

² DEFFAINS Catherine., RAPSKY Crapsky : « Comptabilité générale », 4^{ème} édition Bréal, Paris, 2006.

³ https://public.iutenligne.net/comptabilite/comptabilite-financiere/leygonie/Compta_fi_td/FLUXECONOMIQUES/exercice2/op1.html Consulté le 02/09/2024.

Figure 9 : Les flux économique à l'origine des opérations comptables



Source : <http://infoetgestion.pagesperso-orange.fr/Docgestion/fluxeco.htm/> , consulté le 02/09/2024.

2.1.3. Les traitements comptables

Les traitements comptables comprennent l'enregistrement et la classification des pièces justificatives (factures, chèques, etc.), permettant de suivre les opérations quotidiennes de l'entreprise, d'établir les états financiers, et de connaître la position de trésorerie à tout moment.

1

2.1.4. Les documents de synthèse

Ils sont également appelés comptes annuels, Ils comprennent trois états² :

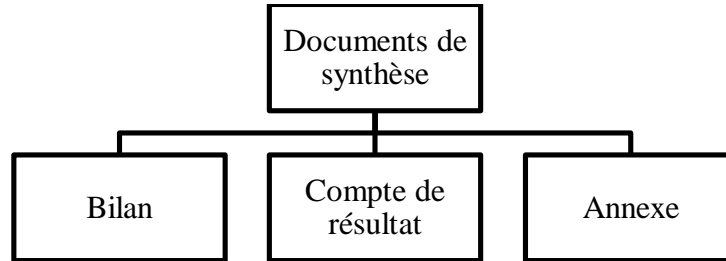
- **Bilan** : Représente la situation patrimoniale de l'entreprise à un instant donné.
- **Le compte de résultat** : Présente les produits et charges de l'entreprise sur un exercice comptable.

¹ LAOUEDJ LITICIA : « Contrôle de gestion et processus de gestion du risque de concurrence », Master en sciences financières et comptabilité, Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion, Université MOULOU MAAMERI, TIZI OUZOU, 2021-2022, p.40.

² <https://fr.slidshare.net/hassanamibh/comptabilitefinancierepdf>, consulté le 30/08/2024.

- **L'annexe** : Complète et précise les informations fournies par le bilan et le compte de résultat.

Figure 10 : Documents de synthèse

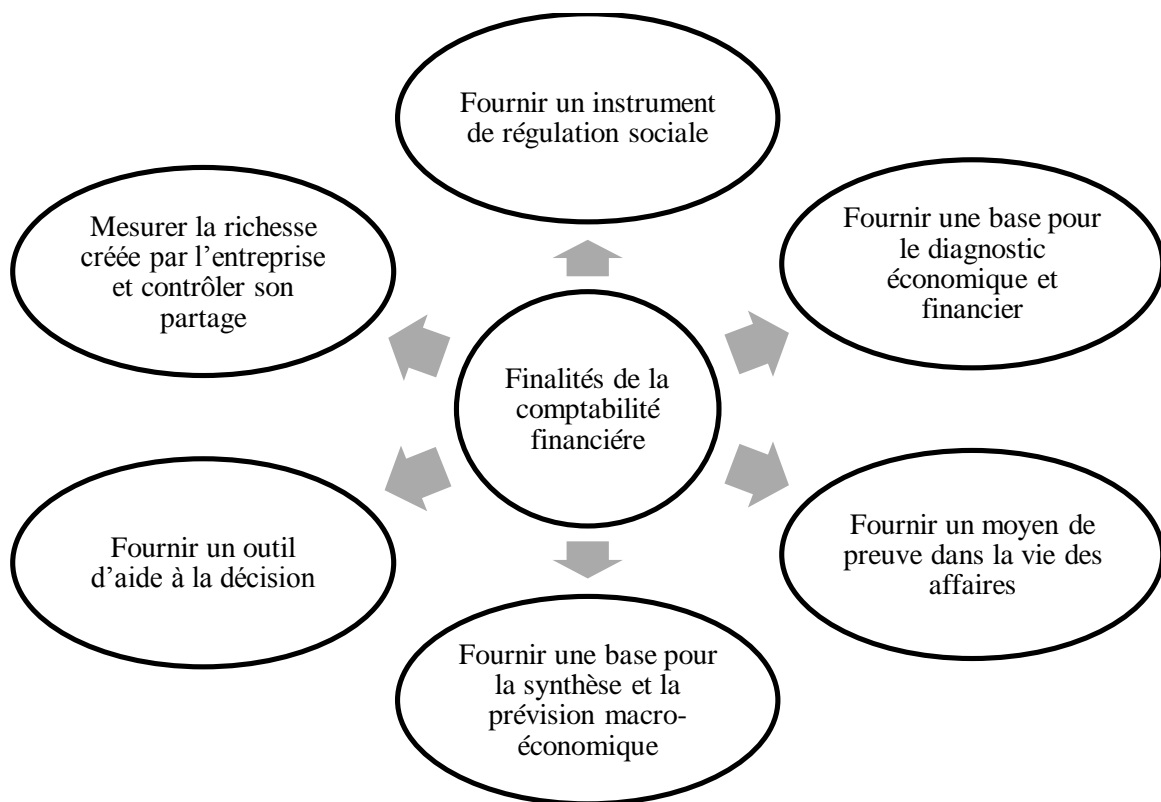


Source : <https://fr.slidshare.net/hassanamibh/comptabilitefinancierepdf> consulté le 02/09/2024

2.1.5. Les finalités de la comptabilité financière

La comptabilité financière répond aujourd'hui à six finalités principales, qui peuvent être résumée à travers la figure suivante :

Figure 11 : Les finalités de la comptabilité financière



Source : BERLAND Nicolas : « Contrôle de gestion », La découverte, Paris, 2002, p.28.

2.2. La comptabilité analytique

La comptabilité analytique complète la comptabilité générale en apportant des informations détaillées sur les coûts internes, indispensables à la prise de décision et à l'optimisation des performances.

2.2.1. Définition

La comptabilité analytique est un système d'information permettant d'évaluer les coûts, recettes, et rentabilités des activités en cours de réalisation. Elle fournit des informations nécessaires à la prise de décision en suivant et en analysant les flux internes de l'entreprise.¹

2.2.2. Les méthodes de comptabilité analytique

La comptabilité analytique est une discipline qui permet de procéder au calcul de différents coûts. Il existe de nombreuses méthodes qui permettent le calcul de ces coûts dont les principales sont² :

- **Méthode des coûts complets** : Distingue charges directes et indirectes pour expliquer le résultat généré.
- **Méthode des coûts directs (direct costing)** : Prend en compte uniquement les coûts variables et fixes indépendants de l'activité.
- **Méthode des coûts standards** : Compare les coûts prévus aux charges engagées.
- **Méthode des coûts variables** : Considère uniquement les dépenses directement liées à l'activité.
- **Méthode ABC (Activity-Based Costing)** : Répartit les dépenses par activité en fonction de la valeur ajoutée.

2.2.3. L'objectif de la comptabilité analytique

Selon le plan comptable général : « La comptabilité analytique d'exploitation est un mode de traitement des données dont les objectifs essentiels sont les suivants :

¹ CIBERT André : « Comptabilité analytique de gestion », 4^{ème} édition Dunod, Paris, 1987, P.4.

² <https://www.sage.com/fr-fr/blog/glossaire/comptabilite-analytique-definition-de-la-comptabiliteanalytique/> consulté le 28/08/2024.

D'une part :

- Connaître les coûts des différentes fonctions assumées par l'entreprise ;
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise ;
- Expliquer les résultats en calculant les coûts des produits (biens et services) pour les comparer aux prix de vente correspondants.

D'autre part :

- Etablir les prévisions de charges et de produits d'exploitation (coûts préétablis et budgets d'exploitation, par exemple) ;
- En constater la réalisation et expliquer les écarts qui en résultent (contrôle des coûts et des budgets par exemple).

D'une manière générale, elle doit fournir les éléments de nature à éclairer les prises de décisions ».¹

2.2.4. Le rôle de la comptabilité analytique

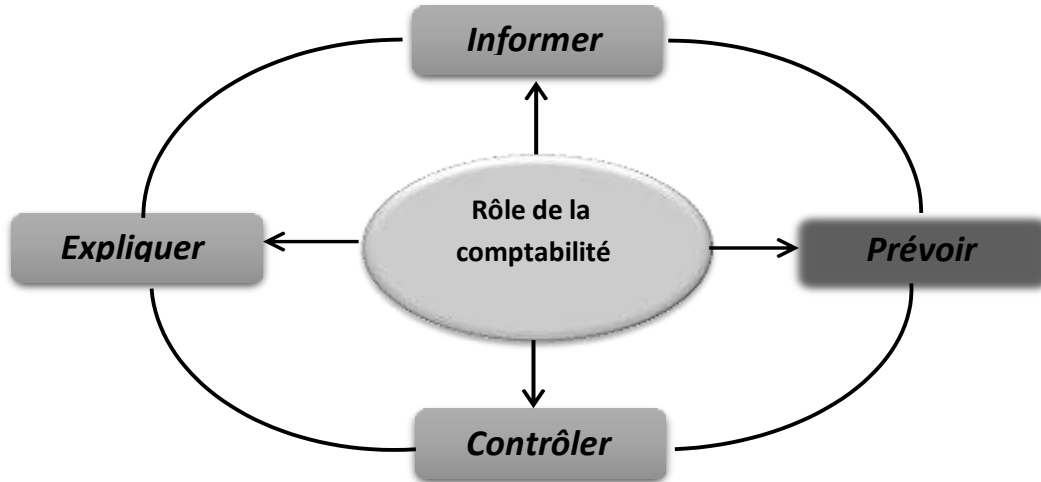
Le rôle de la comptabilité analytique est comme suit² :

- **Informier** : Sur les coûts et la rentabilité des produits.
- **Prévoir** : Anticiper les conséquences des choix stratégiques.
- **Contrôler** : Comparer les réalisations aux prévisions.
- **Expliquer** : Analyser les écarts entre les prévisions et les résultats obtenus.

¹ DUBRULLE, Louis et JOURDAIN, Didier : « Comptabilité analytique de gestion », 6ème édition DUNOD, Paris, 2013, P. 7.

² <https://images.app.goo.gl/pj5ARybfBF7H6ZdJ6>, consulté le 02/09/2024.

Figure 12 : Le rôle de la comptabilité analytique



Source : <https://images.app.goo.gl/pj5ARybfF7H6ZdJ6> consulté le 02/09/2024

2.2.5. La différence entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique

Nous pouvons comparer entre ces deux comptabilités dans le tableau ci-dessous :

Figure 13 : Critères de comparaison entre la comptabilité financière et la comptabilité analytique

Critères de comparaison	Comptabilité financière	Comptabilité analytique
Regard de la loi	Obligatoire	facultative
Vision de l'entreprise	Globale	Détaillée
Horizons	Passé	Présent, futur
Nature des flux observés	Externes	internes
Documents de base	Externes	Externes et internes
Classement des charges	Par nature	Par destination
Objectifs	Financiers	Economiques
Règles	Rigides et normatives	Souples et évolutives
Utilisateurs	Tiers + direction	Tous les responsables
Nature de l'information	Précise, certifiée, formelle	Rapide, pertinente, approchée

Source : DUBRULLE, Louis et JOURDAIN, Didier, Op. cit, p.8.

2.3. Le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est un outil clé pour mesurer et ajuster les performances financières d'une entreprise en comparant les prévisions budgétaires aux résultats réels.

2.3.1. Définition

Le contrôle budgétaire est décrit comme une forme de contrôle de gestion qui se focalise sur l'analyse des écarts entre les prévisions budgétaires et les réalisations effectives. Selon Jack Forget, il s'agit essentiellement d'une comparaison entre les prévisions financières et les résultats réels, représentée par l'équation¹ :

$\text{Réalizations} - \text{Prévisions} = - /+ \text{Ecart}$

2.3.2. Les conditions d'efficacité du contrôle budgétaire

Claude Alazard et Sabine Sépari identifient quatre conditions essentielles pour un contrôle budgétaire efficace² :

- Définition claire des centres de responsabilité pour éviter tout chevauchement ou incohérence hiérarchique.
- Liaison et arbitrage entre les centres de responsabilité, en clarifiant les modalités de cession.
- Détermination du degré d'autonomie des centres, tout en respectant les orientations stratégiques de l'entreprise.
- Mise en place de mesures de performance acceptées par les responsables concernés.

2.3.3. Objectifs du contrôle budgétaire

Les principaux objectifs du contrôle budgétaire sont³ :

- Améliorer la performance économique de l'entreprise.
- Comparer les réalisations avec les prévisions.
- Analyser les écarts significatifs et prendre des mesures correctives.
- Piloter les activités et maîtriser le budget.
- Optimiser l'utilisation des ressources.
- Vérifier la performance des différents centres de responsabilité.

¹ FORGET Jack : « Gestion budgétaire, prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », édition d'organisation, Paris , 2005, P.16.

² LAZARD Claude, SEPARI Sabine : « Contrôle de gestion : manuel et application », édition Dunond, Paris, 2007, P.228.

³ <https://wikimemoires.net/2011/04/le-controle-budgetaire-definition-objectifs-et-types/> , consulté le 01/09/2029.

2.4. Le tableau de bord

Le tableau de bord centralise les données clés pour faciliter la gestion et le contrôle des performances.

2.4.1. Définition

Un tableau de bord est un outil qui regroupe des informations organisées de manière claire et synthétique pour aider à la prise de décision, la coordination et le contrôle des actions d'une équipe ou d'une fonction.¹

2.4.2. Typologies des tableaux de bord

Il existe de nombreux types de tableau de bord. On distingue essentiellement² :

- **Le tableau de bord de gestion** : Moyen terme, pour mesurer les écarts entre prévisions et réalité.
- **Le tableau de bord stratégique** : Long terme, pour mesurer la performance en termes financiers, envers les clients, dans les processus internes, et l'apprentissage organisationnel.
- **Le tableau de bord opérationnel** : Court terme, pour mesurer la performance des actions au quotidien, hebdomadaire ou mensuelle.

2.4.3. Rôles d'un tableau de bord

Le tableau de bord est l'un des outils de contrôle de gestion qui permet essentiellement de³ :

- Réduire l'incertitude en offrant un pilotage clair.
- Stabiliser l'information en fournissant une image cohérente de la situation.
- Faciliter la communication en offrant un référentiel commun.
- Dynamiser la réflexion en incitant à une prospection plus approfondie.
- Maîtriser le risque en aidant à la prise de décision en temps réel.

¹ Claude ALAZARD, Sabine SÉPARI. Op. cit. P.552.

² <https://www.compta-facile.com/differents-tableaux-de-bord/> consulté le 01/09/2024.

³ https://www.piloter.org/mesurer/tableau_de_bord/role-tableau-de-bord.htm, consulté le 01/09/2024.

2.4.4. Les objectifs du tableau de bord

Le tableau de bord a pour objectif de¹ :

- Offrir des indicateurs essentiels pour guider la gestion.
- Analyser l'évolution des indicateurs en temps réel.
- Réagir rapidement aux changements environnementaux et aux écarts.
- Mesurer l'impact des actions correctives.
- Favoriser la communication interne, tant transversale qu'hierarchique.

2.4.5. L'élaboration du tableau de bord

L'élaboration du tableau de bord doit partir de la stratégie de l'entreprise. En effet, la construction d'un tableau de bord nécessite essentiellement les étapes suivantes² :

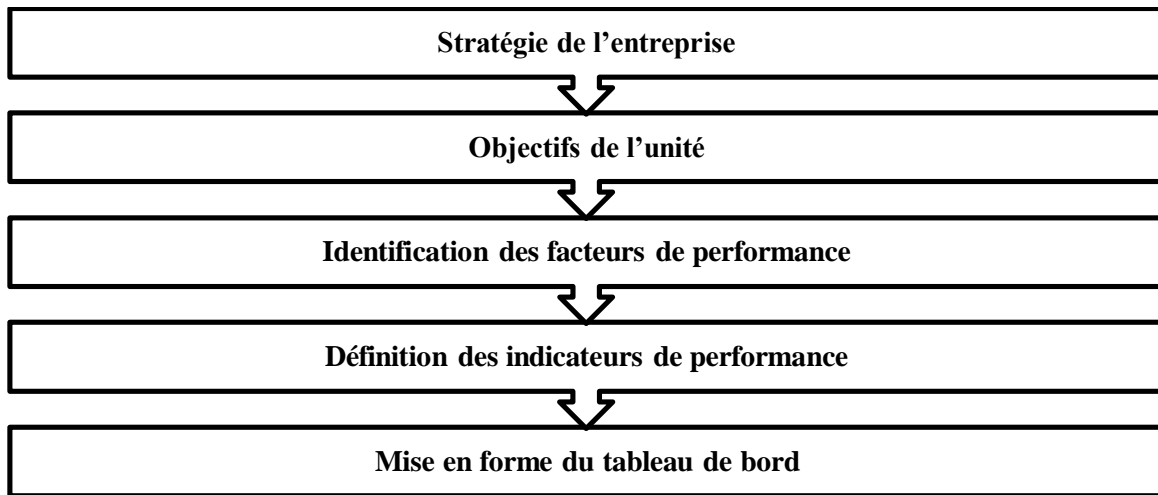
- Définir les missions et objectifs en fonction de la stratégie de l'entreprise.
- Déterminer les facteurs clés de succès.
- Mettre en place des indicateurs basés sur ces facteurs.
- Assigner des responsabilités claires pour chaque indicateur.
- Finaliser la mise en forme du tableau de bord.

On peut schématiser tout ça dans la figure suivant :

Figure 14 : Démarche de construction du tableau de bord

¹ <https://wikimemoires.net/2012/03/tableau-de-bord-de-gestion/> consulté le 01/09/2024.

² AINOUS Katya, AIMENE Ouissem : « Les axes de mesure de performance par la fonction contrôle de gestion de l'unité prestations techniques de l'ENIEM », Master en Sciences de Gestion, Option : Audit et contrôle de gestion, université MOULOUD MAAMERI, TIZI OUZOU, 2021-2022, p.26.



Source : CAPPELLETI Laurent, BARON Philippe, DESMAISON Gérard, RIBIOLLET François-Xavier : « Toute la fonction de contrôle de gestion », DUNOD, Paris, P. 62

2.5. Le reporting

Le reporting est un processus clé pour informer la hiérarchie sur la situation et les résultats des centres de responsabilité.

2.5.1. Définition

Le reporting est un ensemble de documents destinés à informer la hiérarchie sur la situation et les résultats des centres de responsabilités¹.

2.5.2. Typologie du reporting

Il existe essentiellement deux types du reporting notamment² :

- **Reporting financier** : Focus sur les comptes, états financiers, et indicateurs financiers.
- **Reporting de gestion** : Focus sur les principaux indicateurs de gestion et les données des tableaux de bord.

2.5.3. Le rôle du reporting

Le reporting joue un rôle clé en ³ :

¹ CAMUS Philippe : « le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise », 3eme Éditions d'organisations, Paris, 2000, P. 319.

² BOUAZIZ FARIDA : « Le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance financière et économique des compagnies d'assurance », master en sciences financières et comptabilité, Option : Finance et Assurances, Université MOULOUD MAAMERI, TIZI OUZOU, 2017-2018, p.35.

³ AINOUS Katya, AIMENE Ouissem, Op.cit, p.31.

- Répondant aux besoins des actionnaires, partenaires, et dirigeants.
- Permettant de rendre compte des activités déléguées.
- Facilitant la remontée d'informations des unités élémentaires vers la hiérarchie.

2.5.4. Les objectifs du reporting

Le reporting a pour objectif de¹ :

- Donner une vue d'ensemble sur la situation juridique et managériale de l'entreprise.
- Fournir des fonctions d'analyse à l'équipe financière.
- Faciliter le pilotage de l'entreprise.
- Accélérer la diffusion des chiffres et assurer leur fiabilité et cohérence.

Conclusion

À travers ce chapitre, nous avons exploré les multiples facettes du contrôle de gestion, révélant son rôle fondamental dans l'organisation moderne. Les notions de base ont permis de comprendre les principes sous-jacents à ce processus complexe, tandis que l'examen de sa fonction dans l'organisation a mis en évidence son impact sur la prise de décision et la réalisation des objectifs stratégiques. Enfin, les outils du contrôle de gestion ont été détaillés, illustrant la diversité des instruments à la disposition des gestionnaires pour analyser, mesurer et améliorer les performances. Ce cadre théorique constitue une base solide pour comprendre comment le contrôle de gestion contribue à la performance globale de l'entreprise, en assurant la cohérence entre les actions quotidiennes et les objectifs stratégiques à long terme.

¹ Idem, p.31.

Chapitre 2

L'audit par activité au service du contrôle de gestion

Introduction

L'audit par activité est un levier essentiel dans la gestion performante des entreprises modernes, en apportant une vision détaillée des processus internes et en permettant une meilleure gestion des ressources et des risques. Au cœur de cette dynamique, l'audit par activité joue un rôle clé dans le renforcement du contrôle de gestion, en offrant des données précises et des analyses approfondies qui permettent de mieux piloter les performances opérationnelles. Ce chapitre explore le rôle crucial de l'audit par activité dans l'amélioration des pratiques de gestion, en soulignant sa complémentarité avec le contrôle de gestion, son impact sur l'optimisation des performances de l'entreprise, et son rôle central dans la gestion proactive des risques. À travers cette analyse, nous découvrirons comment l'audit par activité permet non seulement de garantir l'efficacité des opérations, mais aussi de renforcer la capacité de l'entreprise à s'adapter aux aléas et à saisir les opportunités d'amélioration continue.

I. Généralités sur l'audit interne

Dans un environnement économique de plus en plus complexe, l'audit interne joue un rôle crucial pour assurer la pérennité et la performance des organisations. Ce titre vise à définir l'audit interne, à en préciser les rôles essentiels, et à en exposer les principaux objectifs. Comprendre ces aspects est fondamental pour apprécier l'impact de l'audit interne sur la gestion des risques et l'efficacité organisationnelle.

1. Définition de l'audit interne

Le concept de l'audit interne a été défini de multiples façons. Pour en donner une vue d'ensemble sans être exhaustif, voici quelques-unes des définitions les plus significatives :

1.1. Selon l'IFACI

L'audit interne consiste en une évaluation périodique des outils de contrôle et de gestion utilisés par une direction pour superviser l'entreprise. Cette fonction est assurée par un service qui dépend directement de la direction tout en restant indépendant des autres services. Les principaux objectifs des auditeurs internes incluent la vérification de la suffisance des mesures de sécurité dans les procédures, la véracité des informations, la régularité des opérations, l'efficacité des organisations, et la clarté et l'actualité des structures.¹

¹ Chaouch, A. (2005). Essai de mise en place d'une cellule d'audit interne. Thèse de doctorat, École Supérieure de Commerce, Alger. P.10

1.2. Selon l'IIA (Institute of Internal Auditors)

En 1990, l'IIA a défini l'audit interne comme une fonction indépendante d'évaluation au sein d'une organisation, visant à examiner et évaluer ses activités. Son but est d'aider les membres de l'organisation à remplir efficacement leurs responsabilités, en fournissant des analyses, des appréciations, des conseils et des informations sur les activités examinées. L'objectif inclut également la promotion d'un contrôle efficace à un coût raisonnable.¹

1.3. Définition officielle récente par l'IIA (traduite par l'IFACI en 2000)

L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte des conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide l'organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, de manière systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernance d'entreprise, en formulant des recommandations pour renforcer leur efficacité.²

1.4. Selon Olivier Lemont

L'audit interne est une activité indépendante, objective et impartiale, exercée au sein d'une organisation (entreprise, organisme, etc.), par des personnes formées, souvent membres de l'organisation et travaillant en équipe. Il vise à produire de la valeur ajoutée en apportant à l'organisation une assurance sur son fonctionnement et des conseils pour l'améliorer. L'audit aide l'organisation à atteindre ses objectifs par une approche systématique et méthodique d'évaluation et d'amélioration des processus de management des risques, de contrôle et de gouvernance d'entreprise.³

2. Rôle de l'audit interne

L'audit interne joue un rôle fondamental dans le management des risques d'entreprise et la gouvernance d'entreprise. Ses principales missions sont⁴

¹ Boudriga, Z. (2012). Audit interne: organisation et pratiques. Collection Azurite, Tunisie. P.134

² Faiz, S. (2014). Méthodologie et cadre de référence des pratiques professionnelles de l'audit interne. Revue Nouvelle Économie, 11(2), P.21.

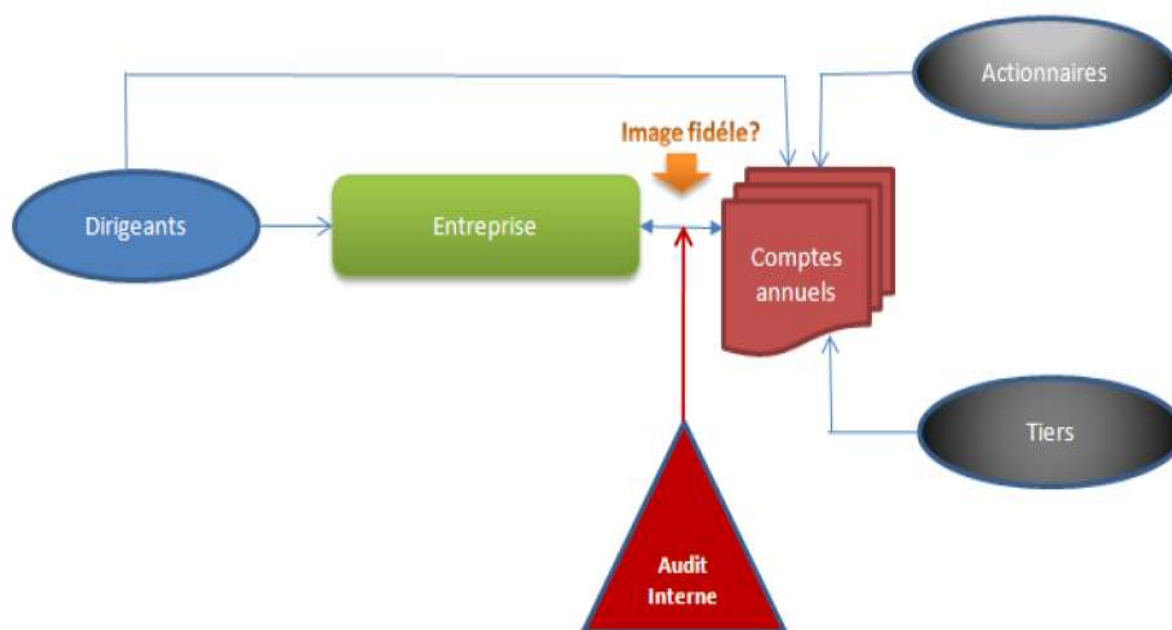
³ Lemont, O. (2003). L'audit interne. Édition E-thèque, Onnaing. P.03

⁴ Chekroun, M. (2011). Le rôle de l'audit interne dans le pilotage du système de contrôle interne au sein des entreprises publiques algériennes. Revue d'Économie et de Management, 10(1). P. 180-196

- Évaluer l'adéquation et l'efficacité des systèmes de gestion et de contrôle interne de l'organisation
- Conseiller sur la maîtrise des risques en formulant des avis indépendants et en émettant des recommandations pour améliorer les conditions d'exécution des opérations et promouvoir la bonne gouvernance
- Vérifier l'exactitude des informations organisationnelles et financières fournies aux dirigeants
- Identifier les points forts, les faiblesses et les opportunités d'amélioration des processus, procédures et règles de l'organisation
- Contribuer à renforcer l'éthique et la crédibilité au sein de l'entreprise
- Aider l'organisation à atteindre ses objectifs en évaluant de manière systématique et méthodique ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernance

L'audit interne est donc un outil essentiel pour améliorer la performance globale et la sécurité des opérations de l'entreprise. Il apporte une assurance raisonnable aux dirigeants sur l'efficacité et la conformité des systèmes de gestion internes.

Figure 15 : Rôle de l'audit interne dans l'entreprise

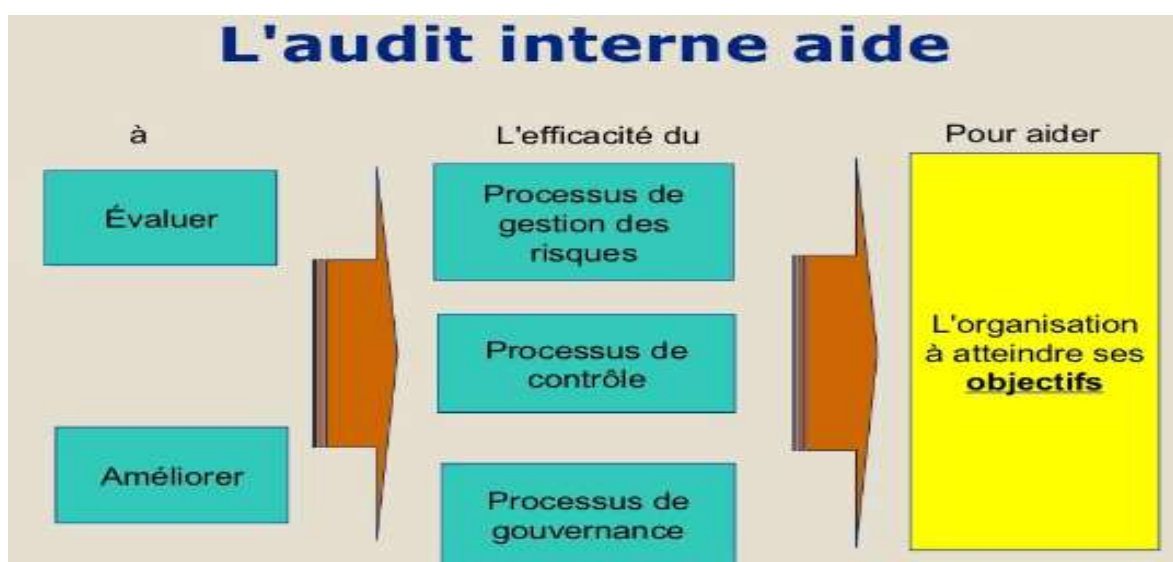


Source : <https://www.institut-numerique.org/chapitre-2-objectifs-de-laudit-interne-51a98084edeca>

3. Objectifs de l'audit interne

Les objectifs de l'audit interne sont multiples et visent à aider une organisation à atteindre ses objectifs en évaluant son processus de management des risques, de contrôle et de gouvernance. Voici les principaux objectifs :

Figure 16 : Les objectifs de l'audit interne



Source : CNRS Direction de l'audit interne Septembre 2018

3.1. Vérifier la conformité

- Vérifier que les lois, les règlements, les normes internes et externes sont respectés dans les procédés de fabrication et les processus de management.
- Identifier et corriger les non-conformités pour réduire les risques juridiques et financiers.¹

3.2. Améliorer la performance et les procédures

- Examiner l'efficacité du système pour identifier des axes d'amélioration et formuler des recommandations pour optimiser les processus et augmenter la performance globale de l'organisation.

¹ Renard, J. (2003). L'audit interne. Paris: Maxima. P.50

- Vérifier que les dispositions organisationnelles et opérationnelles sont établies, connues, comprises et appliquées.¹

3.3. Maîtriser les risques

- Mesurer la robustesse du système de gestion des risques, détecter les non-conformités et les points forts, et proposer des ajustements pour minimiser les menaces potentielles.
- Identifier, évaluer et gérer les risques pour assurer la viabilité de l'entreprise.

3.4. Accompagner les décisions de la direction générale

- Fournir des informations stratégiques à la direction générale pour prendre des décisions éclairées.
- Présenter des rapports d'audit qui identifient les points forts, les faiblesses et les opportunités pour améliorer les processus et les pratiques de l'entreprise.²

3.5. Conforter les bonnes pratiques

- Encourager les équipes et capitaliser les bonnes pratiques observées pour promouvoir l'amélioration continue de l'entreprise.³

L'audit interne vise à aider une organisation à atteindre ses objectifs en évaluant son processus de management des risques, de contrôle et de gouvernance, en identifiant les points forts, les faiblesses et les opportunités, et en formulant des recommandations pour améliorer les processus et les pratiques.

4. Distinction entre l'audite interne et l'audit externe

Dans le monde des affaires, l'audit joue un rôle crucial pour garantir la transparence et la fiabilité des informations financières. Il existe deux types d'audit qui se distinguent par leurs objectifs et leurs méthodes : l'audit interne et l'audit externe. Bien que leurs méthodes puissent être similaires, leurs contextes, affiliations, domaines d'intervention, destinataires des rapports et perspectives temporelles diffèrent considérablement. Ces distinctions sont essentielles pour comprendre comment chaque type d'audit contribue à la gouvernance d'entreprise et à la gestion des risques. Cette analyse vise à mettre en évidence les principales différences entre

¹ Boullanger, H. (2013). L'audit interne dans le secteur public. *Revue Française d'Administration Publique*, (4), P.129-141

² Lamkaraf, I., & Houria, Z. A. A. M. (2019). L'audit interne au service de la gouvernance d'entreprise. *Revue du Contrôle, de la Comptabilité et de l'Audit*, 3(2). P.56

1) ³ Schick, P., Vera, J., & Bourrouilh-Parège, O. (2014). *Audit interne et référentiels de risques*. P.32

l'audit interne et l'audit externe, ainsi que leur complémentarité dans l'amélioration des activités et de l'information financières au sein de l'entreprise.

4.1. Statut et pièce jointe

Les auditeurs internes sont des employés de l'entreprise et font souvent partie du service d'audit interne. Leurs rapports à la direction de l'entreprise leur permettent d'avoir une vision globale et continue des opérations internes, améliorant ainsi une compréhension approfondie des opérations et des risques de l'organisation. En revanche, les auditeurs externes sont indépendants et travaillent pour des cabinets d'audit externes. Cette indépendance est nécessaire pour garantir l'objectivité de leur évaluation. Ils sont nommés par les actionnaires et leur fonction principale est de leur rendre compte, assurant ainsi un audit impartial des états financiers de la société.¹

4.2. Objectifs et périmètre d'intervention

L'audit interne vise à évaluer le respect des politiques internes, l'efficacité opérationnelle et la gestion des risques. Son objectif est d'identifier les opportunités d'amélioration et de renforcer les processus de contrôle, couvrant un large éventail de domaines, notamment les opérations, les opérations internes et les systèmes de contrôle. En revanche, l'audit externe se concentre principalement sur la vérification de la régularité, de l'honnêteté et de la validité des comptes de l'entreprise. Le champ de son intervention se limite à l'examen des états financiers et de la conformité réglementaire, ainsi qu'à la vérification de l'établissement des comptes conformément aux normes comptables en vigueur.²

4.3. Destinataires et communication

Les rapports d'audit interne sont principalement destinés à la direction de l'entreprise. Ces rapports sont utilisés pour améliorer les processus internes et renforcer les contrôles, avec une communication continue entre les auditeurs internes et la direction, permettant une réponse et une adaptation rapides aux problèmes identifiés. En revanche, les rapports d'audit externe sont destinés aux parties prenantes externes telles que les actionnaires, les créanciers et les autorités de régulation. L'audit externe est réalisé de manière ponctuelle, souvent en fin d'année,

¹ Hazami-Ammar, S. (2018). La contribution de l'auditeur interne à l'entreprise risk management: résultats d'une étude exploratoire. *Recherches en Sciences de Gestion*, (4), 107-133.

² Visscher, C. D., & Petit, L. (2002). L'audit interne dans l'administration publique: un état des lieux dans les ministères fédéraux. *Pyramides. Revue du Centre d'études et de recherches en administration publique*, (5). P.15

et produit des rapports qui sont envoyés lors des assemblées générales des actionnaires, apportant des assurances sur la fiabilité des états financiers de la société.¹

4.4. Perspective temporelle

L'audit interne adopte une perspective historique et future. Il évalue non seulement les opérations passées, mais identifie également les risques futurs et suggère des améliorations continues pour l'avenir. Cette double perspective contribue à améliorer l'efficacité opérationnelle et à favoriser une culture d'amélioration continue au sein de l'organisation. En revanche, l'audit externe est principalement effectué de manière rétrospective. Il se concentre sur l'évaluation des événements passés et la vérification de la conformité des états financiers aux normes et réglementations en vigueur, fournissant ainsi une assurance quant à la fiabilité des informations financières historiques d'une entreprise.²

Bien que l'audit interne et l'audit externe présentent des différences en termes de statut, d'objectifs, de portée et de perspective temporelle, ils sont complémentaires. Ensemble, ces éléments améliorent le contrôle des activités et la fiabilité des informations financières au sein de l'entreprise, contribuant ainsi à une meilleure gouvernance et à une gestion des risques plus efficace. Les outils et techniques utilisés peuvent être similaires, mais leurs méthodes et finalités diffèrent, offrant une vision globale et détaillée des opérations d'une entreprise.

Tableau 4 : Distinction entre Auditeur interne et auditeur externe

¹ Hazami-Ammar, S. (2018), Op. Cite. P.120

² Visscher, C. D., & Petit, L. (2002), Op. Cite. P.15

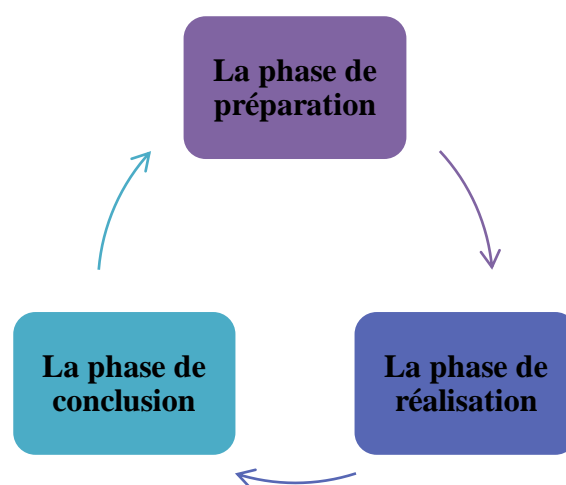
	Auditeur externe	Auditeur interne
Rend compte à	Les actionnaires et autres parties prenantes qui ne font pas partie de la structure de gouvernance de l'organisation	Le conseil d'administration et les cadres supérieurs
Objectifs	Attester de la crédibilité et la fiabilité des rapports financiers de l'organisation	Évaluer et améliorer l'efficacité des processus de gouvernance, de gestion des risques et de contrôle
Couverture	Rapports financiers, risques liés aux rapports financiers	Toutes les catégories de risques, leur gestion et l'établissement de rapports à leur sujet
Participation dans l'amélioration	Aucune, mais il existe un devoir de signaler les problèmes	L'amélioration est un élément fondamental de l'audit interne. Mais, elle se fait à travers le conseil, l'accompagnement pour ne pas compromettre la responsabilité du management

Source : <https://www.kostango.com/blog/les-avantages-de-laudit-interne-pour-la-performance-dune-entreprise>

5. Méthodologies d'audit

L'audit interne est un processus systématique qui suit une méthodologie bien définie pour évaluer l'efficacité des opérations, des contrôles internes, et pour fournir une assurance à la direction sur la gestion des risques et la conformité aux normes. La méthodologie de l'audit interne se divise généralement en trois phases distinctes : la phase de préparation, la phase de réalisation et la phase de conclusion.

Figure 17 : Les étapes d'une opération d'audit interne

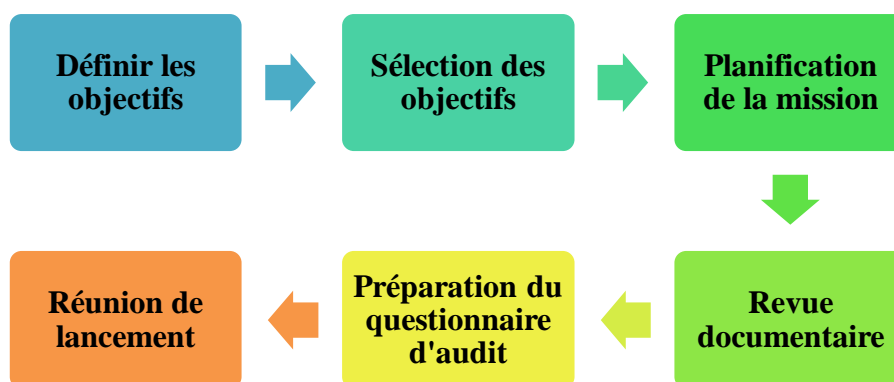


Source : Elaboré par nous-mêmes

5.1. La Phase de Préparation

La phase de préparation est la première étape cruciale de l'audit interne. C'est ici que les bases de l'audit sont établies, y compris les objectifs, la portée de l'audit, les ressources nécessaires, et la planification. Les éléments clés de cette phase sont¹ :

Figure 18 : Les principales étapes de la phase de réalisation



Source : Elaboré pas nous-mêmes

a) Définir les objectifs : L'audit intervient pour vérifier la conformité de l'entreprise par rapport à une norme particulière. Des objectifs clairs doivent être définis dès le départ pour vérifier l'efficacité des systèmes mis en place par l'entreprise, détecter les points de non-conformité, déceler les pistes d'amélioration et capitaliser sur les points forts.

b) Sélection des objectifs : Les objectifs d'audit doivent être définis en fonction des besoins de l'entreprise et des risques identifiés. Cela permet de déterminer si l'entreprise dans son ensemble sera auditée ou si l'audit ne concernera qu'un service en particulier.²

c) Planification de la mission : La planification de la mission d'audit interne est une étape cruciale. Elle permet de définir les objectifs, le périmètre de l'audit, les étapes à suivre et les ressources nécessaires. Cela inclut également la préparation du programme de travail et du budget.

d) Revue documentaire : Une revue documentaire est effectuée pour créer un plan d'audit. Cela inclut l'examen de documents tels que le référentiel normatif, le rapport de l'audit précédent, les procédures associées, le compte-rendu de la dernière revue de direction, le bilan des non-conformités associées à l'activité en question.

¹ Pigé, B. (2009). Audit et contrôle interne. Éditions EMS. P.89

² Maders, H.-P., & Masselin, J.-L. (2004). Contrôle interne des risques. Éditions d'Organisation, Paris. P.185

e) **Préparation du questionnaire d'audit** : Le questionnaire d'audit est préparé sous forme de checklist après avoir passé en revue l'ensemble de la documentation. Les questions à poser aux audités sont préparées en avance pour ne rien oublier.

f) **Réunion de lancement** : La réunion de lancement est organisée pour discuter du plan d'audit, rappeler l'objectif de l'audit, la méthodologie et les différents points à aborder. Cela permet également de rappeler le timing et de souligner l'importance de respecter les délais.

En résumé, la phase de préparation est essentielle pour définir les objectifs, planifier la mission, préparer les documents et les questions, et organiser la réunion de lancement. Cela permet de garantir une mise en œuvre efficace de l'audit interne et d'atteindre les objectifs définis.

5.2. La Phase de Réalisation

La phase de réalisation est le cœur de l'audit interne, où les auditeurs mettent en œuvre le plan défini lors de la phase de préparation. Les éléments clés de cette étape sont¹ :

La phase de réalisation est la deuxième étape du processus d'audit interne. Elle consiste à mettre en œuvre les plans et les stratégies définis lors de la phase de planification. Voici les étapes clés de cette phase :

a) Réunion de lancement

- Objectif : Rappeler l'objectif de l'audit, la méthodologie et les points à aborder.
- Timing : Respecter les délais pour une bonne planification et exécution de l'audit.²

b) Vérification de la documentation

- Objectif : Vérifier l'accès aux documents et la disponibilité des informations nécessaires.
- Méthodologie : Vérifier les documents, notamment les normes et les procédures, pour évaluer la conformité et les risques.

c) Visites sur le terrain

¹ Schick, P., Vera, J., & Bourrouilh-Parège, O. (2014). Audit interne et référentiels de risques. P.50

² Stefanini, P. (1988). Audit bureautique – maîtrise de l'innovation bureautique dans les entreprises. Éditions d'Organisation, Paris. P.82

- Objectif : Collecter des informations directement auprès des personnes impliquées dans les processus.

- Méthodologie : Poser des questions ouvertes pour recueillir des informations précises et détaillées.

d) Analyse des processus et des risques

- Objectif : Évaluer les processus et les risques pour identifier les points forts, les faiblesses et les opportunités.

- Méthodologie : Utiliser des outils tels que des diagrammes de flux pour analyser les processus et identifier les risques.

e) Communication et restitution

- Objectif : Communiquer les résultats de l'audit et programmer le suivi des actions post-audit.

- Méthodologie : Préparer un plan d'action basé sur les observations, les écarts et les points de progrès identifiés.

f) Planification du suivi

- Objectif : Planifier le suivi des actions et des résultats de l'audit.

- Méthodologie : Établir un plan d'action avec des échéances claires et des responsables assignés.

g) Restitution des résultats

- Objectif : Restituer les résultats de l'audit et programmer le suivi des actions post-audit.

- Méthodologie : Préparer un rapport d'audit détaillé et communiquer les résultats aux parties prenantes.

h) Suivi des actions

- Objectif : Suivre les actions et les résultats de l'audit.

- Méthodologie : Suivre les échéances et les résultats des actions planifiées et ajuster le plan d'action si nécessaire.¹

La phase de réalisation de l'audit interne est essentielle pour collecter des informations, analyser les processus et les risques, et communiquer les résultats. Elle permet de définir un plan d'action et de programmer le suivi des actions post-audit.

5.3. La Phase de Conclusion

La phase de conclusion est l'étape finale de l'audit interne, où les auditeurs rassemblent et communiquent leurs constatations. Les éléments clés de cette phase sont (Schick, P. 2007, p.50) :

a) Projet de rapport

- Objectif : Établir un projet de rapport détaillé qui résume les résultats de l'audit et les recommandations.

- Méthodologie : Utiliser les informations collectées pendant la phase de réalisation pour établir un rapport clair et précis.

b) Rapport final

- Objectif : Présenter le rapport final à l'entreprise et aux parties prenantes.

- Méthodologie : Présenter les résultats de l'audit, les recommandations et les observations faites pendant la mission.²

c) Évaluation

- Objectif : Évaluer l'efficacité de l'audit et les résultats obtenus.

- Méthodologie : Évaluer les objectifs atteints, les risques identifiés et les recommandations mises en œuvre.

d) Tableau de suivi

- Objectif : Suivre les recommandations et les actions mises en œuvre.

¹ Hamzaoui, M. (2005). Audit – gestion des risques et contrôle interne normes ISA 200, 215, 330 et 500. Pearson Education, Paris. P.70

² Khelassi, R. (2010). L'audit interne – audit opérationnel. Houma Éditions, Alger, 3ème édition. P.108

- Méthodologie : Établir un tableau de suivi pour suivre les recommandations et les actions mises en œuvre, et ajuster le plan d'action si nécessaire.

e) Communication

- Objectif : Communiquer les résultats de l'audit et les recommandations aux parties prenantes.

- Méthodologie : Présenter le rapport final aux parties prenantes, et communiquer les résultats et les recommandations aux auditeurs et aux gestionnaires.¹

La phase de conclusion est essentielle pour résumer les résultats de l'audit, formuler des recommandations et suivre les actions mises en œuvre. Elle permet de garantir que les recommandations sont mises en œuvre et que les processus sont améliorés.

La méthodologie de l'audit interne contribue à garantir que l'audit est effectué de manière méthodique, rigoureuse et conforme aux normes professionnelles. Elle permet aux organisations de bénéficier de l'assurance nécessaire pour une gestion efficace des risques et une amélioration continue de leurs opérations.

II. Notion d'audit par activité

L'audit par activité se concentre sur l'analyse détaillée des fonctions clés d'une entreprise, contrairement à l'audit traditionnel plus global. Cette approche ciblée permet d'identifier les inefficacités et les risques spécifiques à chaque activité. Dans cette section, nous aborderons la définition, la méthodologie et les avantages de l'audit par activité.

¹ Jonquières, M. (2006). Manuel de l'audit des systèmes de management à l'usage des auditeurs et des audités. AFNOR, Paris. P.46-47

1. Définition de l'audit par activité

L'audit par activité est une forme spécifique d'audit interne qui se concentre sur l'examen détaillé des processus, fonctions ou activités clés d'une entreprise. Contrairement à un audit global, qui évalue l'ensemble des opérations, ou à un audit financier, qui se concentre sur les comptes et les transactions, l'audit par activité vise à analyser chaque activité de manière indépendante pour en identifier les inefficacités, les risques et les opportunités d'amélioration.¹

1.1. Caractéristiques de l'audit par activité

L'audit par activité se concentre sur l'évaluation détaillée des processus spécifiques au sein d'une entreprise pour en optimiser la performance.

1.1.1. Focus sur les processus

L'audit par activité met l'accent sur les processus opérationnels spécifiques à une activité ou un service particulier de l'entreprise, comme la gestion des stocks, les achats, la production, ou les ventes. L'auditeur évalue la manière dont ces processus sont exécutés, les contrôles en place, et les résultats obtenus pour déterminer s'ils sont efficaces et conformes aux objectifs de l'entreprise.

1.1.2. Évaluation de la performance

En analysant une activité spécifique, l'audit cherche à améliorer la performance de celle-ci en identifiant les faiblesses ou les inefficacités qui freinent la productivité ou augmentent les coûts. Cela peut inclure des goulets d'étranglement dans la chaîne d'approvisionnement, une mauvaise allocation des ressources ou des délais excessifs dans les processus décisionnels.

1.1.3. Gestion des risques

L'audit par activité est également utilisé pour identifier et évaluer les risques spécifiques associés à chaque fonction ou département de l'entreprise. Par exemple, dans une activité de production, les risques peuvent inclure des pannes d'équipements, des retards de livraison ou des erreurs de qualité. L'objectif est de s'assurer que des contrôles sont en place pour minimiser ces risques.²

¹ RENARD, Jacques. *Théorie et pratique de l'audit interne: Primé par l'IFACI*. Editions Eyrolles, 2017.

² CAPPELLETTI, Laurent. L'ingénierie d'audit d'activité d'une entreprise: concepts et perspectives. In : *20ÈME CONGRES DE L'AFC*. 1999. p. CD-Rom.

1.2. Objectifs de l'audit par activité

L'audit par activité vise à optimiser les opérations d'une entreprise à travers plusieurs objectifs clés :

1.2.1. Améliorer l'efficacité des processus

En examinant chaque fonction ou service en profondeur, l'audit par activité permet de détecter les inefficacités et de proposer des améliorations concrètes pour optimiser les processus. Par exemple, dans un département logistique, l'audit peut identifier des retards dans la livraison dus à une mauvaise coordination des équipes et proposer des solutions pour réduire ces délais.

1.2.2. Réduire les coûts

Un autre objectif majeur de l'audit par activité est d'optimiser les coûts en identifiant les domaines où des ressources sont gaspillées. Cela peut inclure des surcoûts dus à des processus redondants ou à une mauvaise gestion des stocks. En améliorant ces aspects, l'entreprise peut réduire ses dépenses opérationnelles tout en maintenant, voire améliorant, la qualité de ses services.

1.2.3. Renforcer le contrôle interne

L'audit par activité aide également à renforcer les contrôles internes en identifiant les points où les risques sont mal gérés ou insuffisamment couverts par des procédures de contrôle. Par exemple, dans une activité financière, l'audit peut vérifier que les processus de validation des dépenses respectent bien les protocoles établis pour éviter les fraudes.¹

2. Différence entre audit traditionnel et audit par activité

L'audit traditionnel et l'audit par activité sont deux approches distinctes qui diffèrent en termes de portée, objectifs et méthodologie. Bien que tous deux visent à améliorer la performance de l'entreprise et à gérer les risques, l'audit par activité se distingue par sa focalisation sur des processus ou fonctions spécifiques, tandis que l'audit traditionnel adopte

¹ SCHICK, Pierre, VERA, Jacques, et BOURROUILH-PARÈGE, Olivier. Audit interne et référentiels de risques. 2014.

une approche plus globale. Voici un développement des principales différences entre ces deux approches¹ :

2.1. Portée et Objectifs

L'audit traditionnel est généralement large et couvre l'ensemble des activités de l'entreprise, souvent axé sur des audits financiers, de conformité, ou d'assurance qualité. L'objectif principal de cette approche est de vérifier la conformité aux réglementations, aux normes internes, et aux états financiers. Il cherche à garantir que l'ensemble des opérations respecte les exigences légales, fiscales, et les procédures internes tout en évaluant la santé financière de l'entreprise.

Exemple : Dans un audit financier traditionnel, l'auditeur examine les comptes annuels, les flux de trésorerie et les états financiers afin de s'assurer que l'entreprise présente une image fidèle de ses finances et est conforme aux règles comptables.

L'audit par activité est plus ciblé et s'intéresse à des fonctions ou processus spécifiques au sein de l'entreprise, comme la production, la logistique, les ventes, ou la gestion des ressources humaines. Il s'agit d'analyser ces activités en profondeur afin d'identifier les inefficacités, d'évaluer les risques spécifiques, et de proposer des améliorations. Son objectif est d'optimiser les performances et la gestion des risques propres à une activité précise.

Exemple : Un audit par activité dans un service des achats se concentrerait spécifiquement sur les processus d'approvisionnement, la gestion des fournisseurs, et l'efficacité des systèmes d'achat.

2.2. Approche d'analyse

L'approche traditionnelle d'audit repose souvent sur une vision d'ensemble de l'entreprise. Il s'agit d'une analyse globale des risques et des performances, avec des examens ponctuels des différentes fonctions, sans pour autant entrer dans le détail de chaque activité. L'audit traditionnel est orienté vers la conformité, la validation des procédures, et la vérification de la transparence financière.

Ses caractéristiques :

¹ RENARD, Jacques et NUSSBAUMER, Sophie. *Audit interne et contrôle de gestion: pour une meilleure collaboration*. Editions Eyrolles, 2011.

- Évaluation globale des systèmes de contrôle interne.
- Concentration sur les données financières et la conformité aux normes.
- Évaluation de l'efficacité générale des opérations.

L'audit par activité adopte une approche plus granulaire, focalisée sur des processus spécifiques. Plutôt que de regarder l'ensemble de l'entreprise, cette approche analyse en profondeur une activité ou un service donné pour identifier des améliorations potentielles et évaluer les risques associés à cette activité. L'analyse est plus opérationnelle et fonctionnelle.

Ses caractéristiques :

- Analyse détaillée d'une activité ou d'un service spécifique.
- Évaluation des processus opérationnels et non seulement financiers.
- Identification des risques propres à l'activité et proposition de solutions spécifiques.¹

2.3. Gestion des risques

L'audit traditionnel traite souvent des risques globaux de l'entreprise, comme les risques financiers, réglementaires, ou de conformité. Il s'agit d'évaluer les risques au niveau macro et de proposer des recommandations qui touchent à l'ensemble de l'organisation. L'identification des risques est générale et prend en compte l'entreprise dans son ensemble.

Exemple : Lors d'un audit financier, l'auditeur identifiera les risques liés aux fraudes, aux erreurs comptables ou à la gestion des liquidités, qui affectent la viabilité globale de l'entreprise.

L'audit par activité, en revanche, permet d'identifier les risques spécifiques à une fonction ou à un processus particulier. Cela peut inclure des risques opérationnels, des inefficacités, ou des risques de non-conformité spécifiques à une activité. L'objectif est de proposer des contrôles et des mesures correctives propres à l'activité auditée pour atténuer ces risques.

Exemple : Dans un audit des processus logistiques, l'auditeur pourrait identifier des risques tels que des retards dans la livraison ou une mauvaise gestion des stocks, ce qui pourrait entraîner des pertes financières ou une baisse de satisfaction des clients.²

¹ BERTIN, Elisabeth et D'ORGANISATION, Collectif-Éditions. *Audit interne: enjeux et pratiques à l'international*. Editions Eyrolles, 2011.

² SCHICK, Pierre. *Memento d'audit interne: Méthode de conduite d'une mission*. Dunod, 2007.

2.4. Flexibilité et Adaptabilité

L'audit traditionnel est souvent rigide dans sa méthodologie, car il suit des normes spécifiques (comme les normes internationales d'audit, les directives comptables, ou les régulations financières). Il est généralement moins flexible pour s'adapter aux besoins spécifiques d'une activité donnée, car il s'applique à l'ensemble de l'organisation de manière uniforme.

Cette approche peut parfois manquer de précision dans l'identification des dysfonctionnements dans des processus spécifiques, car elle ne permet pas une analyse suffisamment fine de chaque activité.

L'audit par activité est plus flexible, car il peut être adapté aux besoins de chaque fonction ou département de l'entreprise. Il permet une analyse approfondie et personnalisée pour chaque activité en fonction des spécificités des processus, des objectifs et des risques. Ce type d'audit est particulièrement utile dans les grandes entreprises ou celles ayant des activités très diversifiées, car il permet de mieux comprendre les particularités de chaque service.

Cette flexibilité permet de détecter des problèmes qui peuvent ne pas être visibles dans un audit global et de proposer des solutions spécifiques à l'activité auditée.¹

2.5. Pourquoi l'audit par activité est plus adapté dans certains contextes

L'audit par activité est souvent plus adapté lorsque l'entreprise souhaite :

- **Concentrer ses ressources sur les zones à haut risque ou à fort impact**, cela permet d'allouer les ressources de manière plus efficace en ciblant les processus critiques ou les activités à risque élevé.
- **Améliorer des processus opérationnels spécifiques**, contrairement à l'audit traditionnel, qui fournit une vue d'ensemble, l'audit par activité permet d'améliorer concrètement les performances des services ou départements spécifiques.
- **Mener une analyse approfondie**, si une fonction de l'entreprise connaît des dysfonctionnements répétés ou présente des indicateurs de performance en déclin,

¹ REDING, Kurt F., SOBEL, Paul J., et ANDERSON, Urton L. *Manuel d'audit interne: améliorer l'efficacité de la gouvernance, du contrôle interne et du management des risques*. Editions Eyrolles, 2015.

L'audit par activité permet une approche plus ciblée et approfondie pour traiter les problèmes à la racine.

Bien que l'audit traditionnel et l'audit par activité visent tous deux à évaluer les performances et à gérer les risques, l'audit par activité se distingue par sa focalisation sur des processus spécifiques, son approche plus détaillée et sa flexibilité pour s'adapter aux besoins spécifiques des services ou activités. Là où l'audit traditionnel cherche à garantir la conformité et la transparence globale, l'audit par activité offre une meilleure compréhension des processus internes et permet d'optimiser des secteurs clés de l'entreprise.¹

3. Méthodologie de l'audit par activité

L'audit par activité suit une méthodologie structurée qui permet de réaliser une analyse approfondie des fonctions et processus spécifiques au sein d'une entreprise. Cette approche systématique garantit que chaque activité critique est étudiée en détail, afin d'identifier les inefficacités, les risques potentiels, et les opportunités d'amélioration. Voici les principales étapes de la méthodologie de l'audit par activité² :

3.1. Identification des activités critiques

L'audit commence par l'identification des activités ou fonctions clés de l'entreprise qui ont un impact significatif sur les objectifs organisationnels, la rentabilité, ou la gestion des risques. Les activités critiques sont celles qui jouent un rôle central dans le bon fonctionnement de l'entreprise, et leur perturbation peut affecter la performance globale.

- **Critères de sélection**

- Importance stratégique de l'activité (contribution directe aux objectifs de l'entreprise).
- Risque potentiel associé à l'activité (financier, opérationnel, ou réglementaire).
- Complexité des processus impliqués.
- Niveau d'interdépendance avec d'autres services ou activités.

Exemple : Dans une entreprise de fabrication, les activités critiques pourraient inclure la gestion des stocks, la production, et la distribution.

¹ PIGÉ, Benoît. *Qualité de l'audit: enjeux de l'audit interne et externe pour la gouvernance des organisations*. 2011.

² SCHICK, Pierre, VERA, Jacques, et BOURROUILH-PAREGE, Olivier. *Audit interne et référentiels de risques- 2e éd.: Vers la maîtrise des risques et la performance de l'audit*. Dunod, 2014.

3.2. Collecte et analyse des informations sur les processus opérationnels

Une fois les activités critiques identifiées, l'auditeur collecte des informations détaillées sur les processus associés. Cette collecte d'informations peut se faire à travers l'examen de documents internes, des entretiens avec les responsables d'activité, et l'observation directe des processus en cours.

- **Sources d'information**

- **Documents internes** : Procédures, manuels de processus, rapports d'activité, et indicateurs de performance.
- **Entretiens** : Discussions avec les responsables des services pour comprendre les processus, identifier les points de friction, et recueillir des suggestions d'amélioration.
- **Observation directe** : Analyse des opérations en temps réel pour détecter des anomalies ou inefficacités.

L'analyse de ces données permet d'avoir une vue claire des flux de travail, des responsabilités, et des points de contrôle au sein de l'activité. L'objectif est de comprendre comment l'activité fonctionne réellement et de vérifier si les processus sont efficaces et conformes aux objectifs de l'entreprise.¹

3.3. Cartographie des processus

Cette étape consiste à visualiser les processus de l'activité sous forme de diagrammes ou de cartographies. La cartographie des processus permet de représenter chaque étape du flux de travail, les points de décision, les interactions entre les services, ainsi que les entrées et sorties de chaque activité.

- **Objectifs de la cartographie :**

- **Clarifier les étapes des processus** : Fournir une vue claire des opérations, des flux de travail, et des points de contrôle.

¹ EL HALOUI, Soukaina et CHEMLAL, Mohamed. Audit interne: Revue de littérature théorique. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 2023, vol. 4, no 4-1, p. 408-425.

- **Identifier les goulets d'étranglement** : Repérer les étapes où les processus ralentissent ou sont inefficaces.
- **Évaluer les interactions inter-départementales** : Comprendre comment les activités interagissent avec d'autres services et l'impact de ces interactions sur la performance.

Exemple : Dans un processus de gestion des achats, la cartographie permettrait de visualiser les étapes allant de la demande d'achat jusqu'à la réception des biens et services, en passant par la validation des commandes et la gestion des fournisseurs.

3.4. Évaluation des risques liés aux activités spécifiques

Chaque activité présente des risques particuliers qui doivent être identifiés et évalués. L'auditeur examine les processus pour déterminer les risques potentiels qui peuvent affecter l'activité, tels que les risques opérationnels, financiers, technologiques, ou réglementaires.

- **Types de risques**

- **Risques opérationnels** : Dysfonctionnements dans le flux de travail, erreurs humaines, ou problèmes techniques.
- **Risques financiers** : Perte de revenus, dépassement des coûts, ou mauvaises pratiques de gestion.
- **Risques de conformité** : Non-respect des réglementations locales ou des normes de l'industrie.
- **Risques technologiques** : Dépendance excessive aux systèmes informatiques, failles de sécurité ou obsolescence des équipements.

Une évaluation efficace des risques permet à l'auditeur d'identifier les faiblesses du système de contrôle interne et de recommander des mesures correctives pour atténuer ces risques.¹

3.5. Analyse de la performance des processus

L'auditeur évalue ensuite la performance des processus étudiés, en se basant sur des indicateurs clés de performance (KPI) et les objectifs de l'entreprise. L'analyse consiste à

¹ INTERNE, COMMENT L'AUDIT et PRATIQUE, SE DEROULE-T-IL EN. Qualité et audit interne. *RBM*, vol. 8, p. M7.

vérifier si les processus actuels atteignent les résultats attendus en termes d'efficacité, de qualité, de coûts, et de respect des délais.

- **Indicateurs clés de performance (KPI)**

- **Productivité** : Quantité de production par unité de temps.
- **Coûts** : Coûts opérationnels et niveaux de dépenses associés à l'activité.
- **Qualité** : Taux de conformité, erreurs, et retours clients.
- **Délais** : Temps nécessaire pour compléter un cycle d'activité.

Cette analyse permet de mettre en évidence les écarts entre la performance réelle et la performance souhaitée, et d'identifier les processus qui nécessitent une révision ou une amélioration.¹

3.6. Formulation des recommandations

Après avoir analysé les processus, les risques et la performance des activités, l'auditeur formule des recommandations spécifiques pour améliorer l'efficacité, la gestion des risques, et la conformité. Ces recommandations sont adaptées aux particularités de chaque activité.

- **Types de recommandations**

- Optimisation des flux de travail pour réduire les inefficacités.
- Renforcement des contrôles internes pour atténuer les risques identifiés.
- Automatisation de certaines tâches pour augmenter la productivité et la fiabilité.
- Formation du personnel pour améliorer les compétences et réduire les erreurs humaines.

Les recommandations doivent être spécifiques, actionnables, et alignées sur les objectifs stratégiques de l'entreprise.²

3.7. Suivi et évaluation des actions correctives

Une fois les recommandations formulées, un plan d'action est mis en place pour corriger les problèmes identifiés. L'auditeur suit ensuite l'implémentation des mesures correctives et évalue leur impact sur la performance des activités.

¹ MADERS, Henri-Pierre, MASSELIN, Jean-Luc, et FRATTA, Hervé. *Les métiers d'auditeur interne et de contrôleur permanent*. Editions Eyrolles, 2014.

² MANFOUO, Steve Orlin. *L'audit interne: Une fonction au coeur de la performance de l'organisation. L'audit interne*, 2023, p. 1-242.

- **Suivi des actions**

- Vérification que les recommandations sont mises en œuvre de manière appropriée.
- Analyse des résultats après la mise en place des mesures pour s'assurer qu'elles ont eu l'effet escompté.
- Ajustement des recommandations si nécessaire.

Le suivi régulier garantit que les actions correctives apportent les améliorations attendues et que les processus sont continuellement optimisés.¹

4. Avantages de l'audit par activité

L'audit par activité présente plusieurs avantages pour les entreprises en raison de son approche ciblée et orientée vers l'efficacité des processus spécifiques. Contrairement à l'audit traditionnel, qui se concentre souvent sur des aspects financiers globaux, l'audit par activité permet une analyse approfondie des différentes fonctions ou départements de l'entreprise. Voici les principaux avantages de cette approche :

- **Détection des inefficacités** : Il permet de repérer les dysfonctionnements spécifiques à chaque activité, améliorant ainsi la performance opérationnelle.
- **Adaptation aux spécificités** : L'audit est personnalisé en fonction des besoins de chaque service ou unité fonctionnelle.
- **Répartition efficace des ressources** : Il concentre les efforts de contrôle sur les activités à plus haut risque, optimisant l'utilisation des ressources.
- **Gestion des risques améliorée** : Il permet une meilleure identification et gestion des risques spécifiques à chaque activité.
- **Optimisation des coûts** : L'audit aide à éliminer les coûts inutiles et à optimiser les processus.
- **Amélioration continue** : Il favorise une optimisation régulière des processus pour une performance durable.
- **Alignement stratégique** : Il garantit que les activités sont en phase avec les objectifs stratégiques de l'entreprise.²

¹ TARABAY, Charbel. *L'impact de l'audit interne sur les performances des PME*. 2016. Thèse de doctorat. Université de Lorraine.

² FAIZ, Saidj. Méthodologie et cadre de référence des pratiques professionnelles de l'audit interne. *Revue nouvelle économie*.

III. Le rôle de l'audit par activité dans le contrôle de gestion

L'audit par activité joue un rôle crucial dans le contrôle de gestion, en apportant une vision détaillée des performances opérationnelles et en identifiant les dysfonctionnements qui pourraient affecter la réalisation des objectifs stratégiques. En s'appuyant sur une évaluation approfondie des processus internes, l'audit par activité permet non seulement d'assurer une utilisation optimale des ressources, mais également de renforcer la maîtrise des risques. Cette section explore comment ces deux fonctions complémentaires contribuent ensemble à une gestion plus efficace et proactive des opérations au sein de l'entreprise.

1. Relation entre audit par activité et contrôle de gestion

L'audit par activité et le contrôle de gestion sont des fonctions interdépendantes qui se complètent pour améliorer la gestion interne de l'entreprise. Leur relation se manifeste de plusieurs façons¹ :

1.1. Complémentarité des objectifs

Le contrôle de gestion a pour mission de suivre et d'évaluer la performance des activités de l'entreprise afin d'atteindre ses objectifs stratégiques. L'audit par activité, quant à lui, fournit une évaluation approfondie et ponctuelle des processus opérationnels, en se concentrant sur l'efficacité et la gestion des risques dans chaque fonction ou département. En travaillant ensemble, ces deux outils permettent de s'assurer que les ressources sont utilisées de manière optimale et que les objectifs sont atteints.

1.2. Amélioration du contrôle de gestion grâce à l'audit

L'audit par activité apporte des informations précises au contrôle de gestion, notamment sur les processus internes et la performance de chaque activité. Cela permet de mieux cibler les actions de gestion et d'ajuster les indicateurs de performance pour refléter la réalité des opérations. En identifiant les zones à risque ou les inefficacités, l'audit par activité propose des pistes d'amélioration qui renforcent l'efficacité du contrôle de gestion.²

¹ CHATELAIN-PONROY, Stéphanie et SPONEM, Samuel. Evolutions et permanence du contrôle de gestion. *Économie et management*, 2007, no 123, p. 12-18.

² CAPPELLETTI, Laurent, BARON, Philippe, DESMAISON, Gérard, *et al.* *Contrôle de gestion*. Dunod, 2014.

1.3. Focus sur les processus opérationnels critiques

Le contrôle de gestion s'appuie sur l'audit par activité pour s'assurer que les processus critiques de l'entreprise fonctionnent correctement. L'audit par activité identifie les dysfonctionnements, tandis que le contrôle de gestion met en place des actions correctives en fonction des informations issues de l'audit. Cela permet de garantir que les décisions prises au niveau stratégique sont bien exécutées au niveau opérationnel.

En résumé, l'audit par activité renforce le contrôle de gestion en apportant une vision précise des performances et des risques, tout en contribuant à l'amélioration continue des processus internes de l'entreprise.¹

2. Amélioration de la performance grâce à l'audit par activité

L'audit par activité constitue un outil essentiel pour booster les performances de l'entreprise en fournissant une évaluation détaillée des processus internes. Il permet non seulement de garantir la conformité aux normes et aux objectifs stratégiques, mais aussi d'optimiser chaque activité clé en identifiant les inefficacités, les risques, et les opportunités d'amélioration. L'audit par activité contribue à l'amélioration des performances à travers :

2.1. Optimisation des processus

L'audit par activité se concentre sur l'analyse approfondie des processus dans chaque fonction de l'entreprise (production, finance, marketing, etc.). Grâce à cette analyse ciblée, l'audit permet d'identifier les dysfonctionnements spécifiques tels que des processus redondants, des étapes inefficaces ou mal synchronisées, et des ressources mal allouées. Par exemple² :

- **Réduction des inefficacités** : L'audit peut révéler des étapes superflues dans la chaîne de production, permettant de les supprimer ou de les réorganiser pour gagner en efficacité.
- **Meilleure allocation des ressources** : En détectant les activités sous-performantes ou consommatrices de ressources, l'audit permet de rediriger les efforts et les moyens vers des processus plus rentables ou prioritaires.

¹ RENARD, Jacques et NUSSBAUMER, Sophie. *Audit interne et contrôle de gestion: pour une meilleure collaboration*. Editions Eyrolles, 2011.

² PIGÉ, Benoît. *Audit et contrôle interne*. Éditions EMS, 2009.

Ces optimisations contribuent directement à une réduction des coûts, une amélioration des délais, et une augmentation de la productivité.

2.2. Suivi des indicateurs clés de performance (KPI)

L'un des avantages majeurs de l'audit par activité est qu'il permet un suivi plus précis et rigoureux des **indicateurs clés de performance (KPI)** spécifiques à chaque activité. Contrairement à un audit global, l'audit par activité se penche sur des métriques détaillées telles que :

- **La productivité des employés** dans un département spécifique,
- **Le taux de conversion des ventes** dans une campagne marketing,
- **Le temps de cycle de production** dans un processus industriel.

Grâce à cette analyse des KPI, l'entreprise peut non seulement suivre ses performances, mais aussi identifier les écarts entre les résultats actuels et les objectifs fixés. L'audit permet ainsi de proposer des actions correctives ciblées pour redresser rapidement les zones qui posent problème, tout en maximisant les performances là où des opportunités existent.

2.3. Amélioration de l'allocation des ressources

L'audit par activité permet une utilisation plus efficace des ressources de l'entreprise, notamment les ressources humaines, financières et matérielles. Il identifie les activités ou les processus qui sont gourmands en ressources sans générer une valeur ajoutée suffisante. Cela permet de¹ :

- **Réallouer les ressources** vers des activités à plus fort potentiel de rentabilité ou à plus haute priorité,
- **Réduire les coûts superflus** liés aux activités inefficaces ou peu productives.

Par exemple, un audit dans un département commercial pourrait révéler qu'une partie du budget marketing est mal utilisée sur des canaux publicitaires qui génèrent peu de leads. En conséquence, les ressources financières seraient réorientées vers des canaux plus performants.

¹ JOANNIDES, Vassili et BERLAND, Nicolas. Grounded theory: quels usages dans les recherches en contrôle de gestion?. *Comptabilité-Contrôle-Audit*, 2008, vol. 14, no 3, p. 141-162.

2.4. Plan d'action et recommandations

Au-delà de l'identification des problèmes, l'audit par activité fournit également des recommandations pratiques pour corriger les dysfonctionnements et améliorer la performance. Ces recommandations sont accompagnées de **plans d'action** concrets que l'entreprise peut suivre pour atteindre ses objectifs de performance. Ces actions peuvent inclure¹ :

- **Réingénierie des processus** pour améliorer leur efficacité,
- **Formation des équipes** pour combler les lacunes de compétences,
- **Mise en place de nouveaux outils technologiques** pour automatiser certaines tâches et réduire le travail manuel.

Ces plans d'action garantissent que les problèmes identifiés lors de l'audit sont traités de manière proactive, ce qui se traduit par une amélioration continue de la performance de l'entreprise.

2.5. Gestion proactive des risques

L'audit par activité ne se contente pas de mesurer la performance, il permet également d'identifier et de gérer les risques spécifiques à chaque fonction. En analysant les processus, l'audit repère les vulnérabilités qui pourraient affecter la performance future, comme des défauts dans la chaîne d'approvisionnement, des failles dans les systèmes informatiques ou des procédures non conformes aux réglementations. Cela permet à l'entreprise de² :

- **Mettre en place des mesures préventives** pour éviter les incidents,
- **Anticiper les crises** et minimiser leur impact sur les activités.

2.6. Exemples concrets d'application

Prenons l'exemple d'un audit par activité réalisé dans un département de production³ :

¹ COLLINS, Lionel et VALIN, Gérard. *Audit et contrôle interne: principes, objectifs et pratiques*. FeniXX, 1980.

² BERLAND, Nicolas. *Le contrôle de gestion*. Que sais-je, 2020.

³ CHAKHRIT, Amira, et al. *L'apport de l'audit interne dans l'amélioration de la fonction contrôle de gestion*. 2018. Thèse de doctorat.

- **Production** : L'audit révèle un retard dans le temps de fabrication en raison d'un mauvais ordonnancement des tâches. En ajustant la planification, l'entreprise peut réduire les délais de production et augmenter la productivité.
- **Marketing** : Dans un audit de l'activité marketing, l'audit pourrait montrer que certains canaux publicitaires ne sont pas rentables. En réorientant le budget vers des canaux plus performants, l'entreprise augmente son retour sur investissement.

En conclusion, l'audit par activité est un outil stratégique qui contribue à une amélioration durable de la performance de l'entreprise. En optimisant les processus, en suivant les KPI spécifiques, en allouant judicieusement les ressources, et en proposant des plans d'action adaptés, il permet à l'entreprise de renforcer son efficacité opérationnelle tout en minimisant les risques.

3. Gestion des risques et audit par activité

L'audit par activité joue un rôle central dans la gestion des risques au sein de l'entreprise, en identifiant les vulnérabilités spécifiques à chaque fonction et en proposant des mesures pour les atténuer. La gestion des risques est un enjeu crucial pour assurer la pérennité des opérations et garantir une meilleure maîtrise des aléas internes et externes. Voici comment l'audit par activité contribue à la gestion des risques¹ :

3.1. Identification des risques spécifiques par activité

L'un des principaux apports de l'audit par activité est sa capacité à identifier les **risques spécifiques** liés aux différentes fonctions ou départements de l'entreprise. Chaque activité comporte ses propres risques, qu'ils soient opérationnels, financiers, ou liés à la conformité. Par exemple :

- **Dans le département des achats**, l'audit pourrait identifier des risques de dépendance excessive vis-à-vis de certains fournisseurs, ce qui pourrait poser problème en cas de rupture de stock ou de fluctuation des prix.
- **Dans les services informatiques**, l'audit pourrait révéler des failles de sécurité dans les systèmes qui exposent l'entreprise à des cyberattaques.

¹ IDRICI, Rana. *L'audit interne: Un levier dans la gestion des risques liés aux entreprises*. Thèse de doctorat. Ecole Nationale Supérieure en statistique et en économie Appliquée.

L'audit par activité offre ainsi une vue granulaire des risques potentiels au sein de chaque fonction, ce qui permet d'établir une stratégie de gestion des risques plus adaptée et ciblée.

3.2. Évaluation des impacts et probabilités

Après avoir identifié les risques, l'audit par activité évalue leur probabilité de survenance ainsi que leur impact sur l'entreprise. Cette évaluation repose sur des critères tels que :

- **La fréquence des incidents similaires** dans le passé,
- **L'importance des actifs exposés** (financiers, humains, technologiques),
- **Le degré de vulnérabilité des processus** en place.

Cette analyse des risques permet de les **prioriser** en fonction de leur gravité, facilitant ainsi une répartition plus efficace des ressources de gestion des risques. Les risques à impact élevé et à probabilité élevée bénéficieront d'une attention prioritaire, tandis que ceux à faible impact pourront être gérés avec des mesures préventives légères.¹

3.3. Intégration dans une stratégie globale de gestion des risques

L'audit par activité ne se limite pas à une évaluation isolée des risques, mais contribue à l'intégration de ces analyses dans une **stratégie globale de gestion des risques**. Cette approche holistique permet d'aligner les plans de gestion des risques avec les objectifs stratégiques de l'entreprise. En ce sens, l'audit par activité participe activement à :

- **La mise en place de contrôles internes** efficaces dans chaque département, en fonction des risques spécifiques identifiés,
- **L'amélioration continue des processus de gestion des risques** grâce aux recommandations formulées dans le cadre de l'audit.

¹ DAOUI, Manar et ABDELHAMID, A. I. T. La contribution de l'audit interne dans la gestion du risque opérationnel. *International Journal of Financial Accountability, Economics, Management, and Auditing (IJFAEMA)*, 2023, vol. 5, no 2, p. 196-207.

Par exemple, si l'audit révèle des faiblesses dans les contrôles financiers d'un département, l'entreprise peut renforcer ses procédures de surveillance et de vérification pour limiter le risque de fraude ou de mauvaise gestion.

3.4. Mesures correctives et suivi

Une fois les risques identifiés et évalués, l'audit par activité propose des **mesures correctives** pour les atténuer ou les éliminer. Ces mesures peuvent inclure :

- **La révision des politiques et procédures internes** pour mieux encadrer certaines activités à risque,
- **La formation des employés** pour renforcer leur vigilance vis-à-vis de certains risques spécifiques à leur fonction,
- **La mise en place de systèmes de contrôle automatisés** pour surveiller les indicateurs de risque en temps réel.

L'audit par activité assure également un **suivi** régulier des mesures correctives pour s'assurer qu'elles sont bien appliquées et qu'elles produisent les résultats escomptés.¹

3.5. Exemple d'application dans différents départements

Dans la gestion des risques, l'audit par activité peut être appliqué à plusieurs domaines, notamment :

- **Finance** : L'audit peut identifier des risques liés à la trésorerie, tels qu'un manque de liquidités ou une mauvaise gestion des créances clients. Des mesures correctives comme l'amélioration des procédures de recouvrement ou la renégociation des termes de paiement peuvent être mises en place.
- **Production** : L'audit peut révéler des risques liés à la chaîne d'approvisionnement, comme une dépendance excessive à un fournisseur. L'entreprise peut alors diversifier ses sources d'approvisionnement pour réduire ce risque.

¹ MARMUSE, Christian et MONTAIGNE, Xavier. *Management du risque*. FeniXX, 1989.

- **Marketing** : L'audit peut identifier des risques liés aux campagnes publicitaires, comme l'utilisation de canaux inappropriés ou une mauvaise allocation des budgets. Des réajustements dans la stratégie marketing permettront de limiter ces risques.

L'audit par activité est un outil stratégique pour une gestion proactive et efficace des risques dans chaque département de l'entreprise. En identifiant les risques spécifiques, en les évaluant de manière détaillée, et en proposant des mesures correctives adaptées, il permet d'intégrer la gestion des risques dans le fonctionnement global de l'entreprise et contribue à sa résilience face aux imprévus.¹

Conclusion

En conclusion, l'audit par activité s'impose comme un outil stratégique fondamental pour une gestion efficace et proactive des opérations au sein de l'entreprise. En renforçant le contrôle de gestion, il permet non seulement d'optimiser l'allocation des ressources et d'améliorer les performances, mais aussi de mieux identifier et gérer les risques spécifiques à chaque fonction. Grâce à ses analyses détaillées et ses recommandations pratiques, l'audit par activité contribue à une amélioration continue des processus internes et offre une approche plus rigoureuse de la gestion des risques. Ainsi, l'audit par activité devient un pilier incontournable pour assurer la résilience, la performance, et la pérennité des entreprises face aux défis contemporains.

¹ FEKIH, Nassima et MENNAD, Ali. Du risque d'audit à l'audit des risques. *Revue d'Economie et de Management*, 2014, vol. 13, no 2 Special, p. 45-56.

Chapitre 3

**L'audit par activité au
sein de la Laiterie
EURLE STLD**

Introduction

Le contrôle de gestion est une fonction cruciale pour assurer l'efficacité opérationnelle et la performance globale d'une entreprise. Dans un contexte économique compétitif et en perpétuelle évolution, les entreprises doivent constamment optimiser leurs processus pour rester compétitives. Ce chapitre explore l'intégration des principes d'audit par activité au sein des opérations clés de l'entreprise Le Fermier, un acteur majeur du secteur laitier. En examinant les processus d'approvisionnement, de stockage, de production, et de distribution, ce chapitre vise à identifier les lacunes existantes et à proposer des solutions innovantes pour renforcer la gestion et améliorer la performance.

L'approvisionnement, le stockage, la production et la distribution sont des maillons essentiels de la chaîne de valeur de l'entreprise. Chaque étape présente des défis spécifiques en matière de gestion et de contrôle, qui, s'ils ne sont pas correctement adressés, peuvent impacter négativement la qualité du produit, l'efficacité des opérations et, par conséquent, la satisfaction du client. En appliquant les principes d'audit par activité, ce chapitre met en lumière les principales problématiques rencontrées dans ces domaines et propose des recommandations adaptées pour surmonter ces défis.

I. Présentation de la Laiterie EURL STLD

La laiterie EURL STLD, ou Société de Transformation du Lait et Dérivés, est un acteur clé dans le secteur de la production laitière en Algérie. Située à Tizi-Ouzou, cette entreprise se distingue par son engagement envers la qualité et l'authenticité de ses produits, notamment son camembert renommé, "Le Fermier".

1. Informations Clés sur l'Entreprise

- **Adresse** : Rue des Frères Beggaz, Nouvelle Ville, Tizi-Ouzou, Algérie
 - **Localisation** : Située au cœur de Tizi-Ouzou, la laiterie bénéficie d'un emplacement stratégique pour accéder facilement aux éleveurs locaux et optimiser ses opérations logistiques.
- **Année de Création** : 2000
 - **Historique** : Depuis sa création, EURL STLD s'est progressivement imposée comme un leader dans le secteur laitier en Algérie, en mettant l'accent sur la qualité et l'innovation.

- **Forme Juridique** : EURL (Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée)
 - **Structure** : En tant qu'EURL, l'entreprise bénéficie d'une flexibilité de gestion et d'une responsabilité limitée, ce qui facilite les opérations tout en protégeant les intérêts financiers de son propriétaire unique.
- **Numéro d'Enregistrement** : 00B0043829
 - **Identification** : Ce numéro d'enregistrement officialise l'existence légale de l'entreprise et permet de la reconnaître dans les registres commerciaux et administratifs.
- **Effectif** : 100 à 199 employés
 - **Équipe** : La laiterie emploie une équipe dynamique et qualifiée, contribuant à ses succès dans la production et la commercialisation de produits laitiers. La taille de l'effectif permet à l'entreprise de gérer efficacement ses opérations tout en offrant des opportunités de développement professionnel à ses employés.
- **Capital** : 310 000 000 DA
 - **Ressources financières** : Le capital de l'entreprise reflète ses capacités financières solides, permettant des investissements dans les infrastructures, la recherche et développement, ainsi que dans les technologies de production et de contrôle de qualité.

La laiterie EURLE STLD se distingue non seulement par la qualité de ses produits, mais aussi par son engagement envers les pratiques durables et responsables. Elle s'efforce de maintenir des normes élevées en matière de sécurité alimentaire, de respect de l'environnement, et de satisfaction client. Son camembert "Le Fermier", en particulier, est un exemple de son dévouement à offrir des produits de premier choix, alliant tradition et innovation.

2. Activités et Produits

La **laiterie EURLE STLD** est un acteur majeur dans la production et la commercialisation de produits laitiers frais, en mettant un accent particulier sur les produits issus de l'agriculture biologique. Cette orientation vers des pratiques durables et respectueuses de l'environnement se reflète dans la qualité et la diversité de ses produits.

2.1. Principaux Produits

L'EURL STLD propose une gamme diversifiée de produits laitiers, chacun ayant des caractéristiques uniques :

2.1.1. Lait

Produit de base essentiel dans la gamme des produits laitiers, le lait d'EURL STLD est frais, pur, et disponible en différentes formulations pour répondre aux besoins variés des consommateurs. Utilisé comme base pour de nombreux autres produits laitiers et comme ingrédient dans diverses préparations culinaires.

2.1.2. Lben

Lben est un lait fermenté traditionnel algérien, connu pour ses propriétés probiotiques. Il est fabriqué par fermentation naturelle, offrant une boisson rafraîchissante et bénéfique pour la digestion. Consommé tel quel ou utilisé comme ingrédient dans diverses recettes locales.

2.1.3. Raib

Le Raib est un yaourt à la texture douce et au goût agréable, préparé à partir de lait fermenté avec des cultures spécifiques. Sa texture lisse et son goût subtil en font un choix populaire parmi les consommateurs. Peut être consommé seul, ajouté à des smoothies, ou utilisé comme base pour des sauces et marinades.

2.1.4. Crème de Camembert

Cette crème est élaborée à partir du camembert, offrant une texture riche et onctueuse. Elle est idéale pour des applications culinaires variées, apportant une touche de sophistication aux plats. Utilisée dans les préparations culinaires pour ajouter de la saveur, ou comme garniture pour divers plats.

2.1.5. Crème Fraîche

La crème fraîche d'EURL STLD est épaisse, avec une texture veloutée et un goût légèrement acidulé. Elle est un ingrédient polyvalent dans la cuisine. Employée dans les sauces, les soupes, les pâtisseries, et pour adoucir les plats.

2.1.6. Camembert

Le camembert "Le Fermier" est le produit phare de l'entreprise. Il se distingue par son affinage exceptionnel, offrant une croûte extérieure unique et une saveur douce et fruitée avec une texture moelleuse. Consommé seul, en hors-d'œuvre, ou intégré dans diverses recettes pour ajouter une richesse de goût.

2.1.7. Beurre

Le beurre fabriqué par EURL STLD est un élément de base dans de nombreuses cuisines, connu pour sa texture crémeuse et son goût riche. Il est produit à partir de lait frais pour garantir une qualité optimale. Utilisé pour la cuisson, la pâtisserie, ou comme tartinade.

2.2. Camembert "Le Fermier"

Le camembert "Le Fermier" est particulièrement remarquable et constitue le produit phare de la laiterie. Sa croûte extérieure est caractéristique, avec une texture fine qui renferme une pâte au goût doux et fruité. L'affinage minutieux du camembert lui confère une texture moelleuse et un arôme délicat, ce qui en fait un choix privilégié parmi les amateurs de fromage de qualité en Algérie.

En résumé, EURL STLD offre une gamme diversifiée de produits laitiers, tous fabriqués avec une attention rigoureuse à la qualité et à l'authenticité, reflétant son engagement envers l'excellence dans l'industrie laitière.

3. Contrôle de la Qualité du Lait

La laiterie met en œuvre des mesures rigoureuses pour garantir la qualité de ses produits :

3.1. Collecte et Transport

- **Collecte** : Le lait est collecté frais directement auprès des éleveurs locaux. Cette méthode assure une matière première de haute qualité.
- **Transport** : Le lait est transporté dans des citernes isothermes, ce qui permet de maintenir sa qualité et sa température tout au long du trajet vers l'usine.

3.2. Analyses Physico-chimiques et Microbiologiques

Des tests réguliers sont effectués sur le lait et les produits finis pour surveiller des paramètres essentiels tels que la composition chimique, les niveaux de bactéries, et d'autres

indicateurs de qualité. Ces analyses garantissent que les produits respectent les normes de sécurité alimentaire et de qualité.

4. Processus de Fabrication

Le processus de fabrication à EURL STLD est soigneusement contrôlé pour assurer un produit final de haute qualité :

4.1. Pasteurisation

Le lait est pasteurisé à des températures contrôlées pour éliminer les agents pathogènes, tout en préservant ses qualités nutritionnelles. Ce processus inclut un préchauffage initial à 35°C avant la pasteurisation proprement dite.

4.2. Respect des Normes HACCP :

La laiterie adhère aux normes HACCP (Hazard Analysis Critical Control Point), qui sont des pratiques de gestion visant à identifier et contrôler les dangers potentiels à chaque étape du processus de production. Ces normes garantissent la sécurité alimentaire et l'hygiène des produits.

4.3. Suivi des Étapes de Fabrication

Chaque étape de la transformation du lait, de l'arrivée des matières premières à l'affinage des produits finis, est rigoureusement suivie pour maintenir les standards de qualité tout au long du processus.

5. Engagement envers la Qualité

EURL STLD se distingue par son engagement à produire des produits laitiers de haute qualité, en mettant l'accent sur l'authenticité et la valeur nutritionnelle. L'entreprise vise à offrir des produits qui répondent aux attentes des consommateurs en matière de goût, de fraîcheur, et de sécurité alimentaire. Sa réputation est fondée sur la constance de ses pratiques de qualité et son dévouement à satisfaire les besoins de ses clients.

II. Les différentes activités de la Laiterie EURL STLD « Le Fermier »

L'entreprise Le Fermier est spécialisée dans la production de fromages à pâte molle, en particulier du camembert. Le lait de vache est la matière première clé de cette production. Le fonctionnement de l'entreprise s'organise autour de trois grandes étapes principales : l'approvisionnement, la production, et la distribution. Chacune de ces étapes est essentielle pour assurer la qualité des produits et la performance de l'entreprise.

1. L'approvisionnement

L'approvisionnement en matières premières, principalement le lait de vache, constitue l'une des étapes cruciales du processus de production de la laiterie EURL STLD Le Fermier. Ce processus est organisé de manière rigoureuse pour garantir la qualité du lait utilisé dans la fabrication des fromages à pâte molle, notamment le camembert.

1.1. Collecte du lait auprès des éleveurs locaux

Le lait, matière première essentielle, provient directement des éleveurs locaux. La laiterie Le Fermier a établi des partenariats solides avec ces producteurs pour assurer un approvisionnement régulier et de qualité. La collecte du lait est effectuée par des collecteurs, des intermédiaires qui jouent un rôle clé dans la logistique d'approvisionnement. Ces collecteurs se rendent chez les éleveurs pour récupérer le lait, en respectant des protocoles stricts en termes d'hygiène et de conservation.

À chaque livraison, un bon de fourniture est émis par la laiterie (voir **Annexe 1**). Ce bon documente des informations cruciales, telles que :

- Le volume de lait livré
- La date et l'heure de la livraison
- L'identité de l'éleveur fournisseur

Ces informations permettent non seulement de suivre la quantité de lait collectée mais aussi d'assurer une traçabilité complète, garantissant ainsi que le lait utilisé est conforme aux normes de qualité et de sécurité alimentaire. La traçabilité est un enjeu fondamental, particulièrement dans le secteur laitier, où la qualité de la matière première impacte directement le produit final.

1.2.. Centralisation et gestion des données de collecte

Une fois les livraisons effectuées, les collecteurs centralisent les **bons de fourniture** dans un document récapitulatif (voir **Annexe 2**). Ce document regroupe les données de chaque collecteur, permettant une vue d'ensemble sur la quantité totale de lait réceptionnée au cours d'une période donnée. Cette centralisation est essentielle pour faciliter la gestion des approvisionnements et permet à l'équipe administrative de la laiterie de comptabiliser les volumes de lait et de régler les éleveurs de manière précise et transparente.

Le suivi des livraisons par les collecteurs permet également à l'entreprise de s'assurer de la conformité des contrats passés avec les éleveurs. En cas de variation de qualité ou de quantité du lait fourni, des mesures correctives peuvent être prises rapidement.

1.3.. Stockage et conservation du lait

Après sa réception, le lait est immédiatement transféré dans des cuves réfrigérées à la laiterie, afin de préserver sa fraîcheur et d'éviter toute altération de ses propriétés avant le processus de transformation. La conservation à basse température est un impératif dans l'industrie laitière pour garantir que le lait ne subisse pas de prolifération bactérienne ou de dégradation. Ces cuves sont régulièrement contrôlées pour assurer que les conditions de stockage restent optimales.

1.4.. Approvisionnement en autres matières premières

En plus du lait, la laiterie doit également s'approvisionner en diverses matières premières secondaires qui interviennent dans la fabrication du fromage, telles que :

- **Le sel** : Utilisé principalement pour assaisonner le fromage et améliorer sa conservation.
- **La saumure** : Solution saline dans laquelle certains fromages sont plongés pour leur maturation.
- **Les ferments lactiques** : Ces microorganismes sont indispensables pour initier la fermentation du lait et lui donner sa texture et ses arômes caractéristiques.

Le **gestionnaire des stocks** est responsable de superviser ces approvisionnements. En cas de besoin, il émet une demande d'achat (voir **Annexe 3**), qui est ensuite traitée par le service des achats. Ces matières premières sont commandées auprès de fournisseurs spécialisés en produits laitiers ou alimentaires, en fonction des critères de qualité et de coût.

1.5. Gestion des stocks et calcul des coûts

Une fois que les matières premières autres que le lait (sel, saumure, ferments) sont livrées, elles sont intégrées dans le système de gestion des stocks de l'entreprise. La laiterie utilise la méthode du coût moyen pondéré pour évaluer ses stocks. Cette méthode permet de calculer un prix moyen unitaire pour chaque matière première en tenant compte des différentes livraisons effectuées à des prix différents. L'avantage de cette méthode est qu'elle offre une estimation réaliste de la valeur des stocks tout en facilitant la gestion comptable.

Cette rigueur dans la gestion des stocks permet d'assurer que l'approvisionnement est optimisé, en évitant les excès de stock ou les ruptures qui pourraient perturber la production. Le contrôle des stocks, couplé au calcul du coût moyen pondéré, permet à l'entreprise de bien maîtriser ses coûts de production tout en garantissant une disponibilité continue des matières premières.

1.6. Importance de la qualité et des relations avec les fournisseurs

La qualité du lait et des autres matières premières est essentielle pour la production de fromages de haute qualité. Le Fermier met donc un point d'honneur à sélectionner des éleveurs locaux et des fournisseurs fiables, avec lesquels ils maintiennent des relations durables. Des contrôles réguliers sont effectués pour garantir que les produits livrés respectent les critères stricts de l'entreprise en matière de fraîcheur, de sécurité sanitaire et de conformité réglementaire.

En outre, le maintien de relations solides avec les fournisseurs permet de négocier des conditions d'approvisionnement avantageuses et d'assurer une flexibilité en cas de variations de la demande.

2. La production

Le processus de production au sein de la laiterie **EURLE STLD Le Fermier** est une opération complexe qui comporte plusieurs étapes, toutes cruciales pour assurer la qualité et l'authenticité de ses fromages à pâte molle, notamment le camembert. Chaque étape est méticuleusement suivie pour garantir non seulement la conformité aux normes sanitaires, mais aussi la rentabilité et la gestion optimale des matières premières.

2.1. Réception et contrôle du lait

Après avoir été collecté chez les éleveurs, le lait est transporté à la laiterie dans des cuves réfrigérées pour garantir qu'il reste à une température optimale. À son arrivée, le lait est immédiatement soumis à des tests de qualité rigoureux. Ces contrôles consistent en une analyse approfondie de plusieurs paramètres clés, tels que :

- La composition du lait (teneur en matière grasse et en protéines)
- Le pH du lait, indicatif de sa fraîcheur
- La présence éventuelle de contaminants (bactéries, résidus d'antibiotiques, etc.)

Ces contrôles permettent de s'assurer que le lait reçu est conforme aux exigences de la laiterie et aux normes de sécurité sanitaire en vigueur. Si une anomalie est détectée, le lait est immédiatement rejeté ou envoyé pour un traitement spécifique, afin d'éviter tout risque pour la qualité du produit final.

2.2. Transformation du lait

Une fois les contrôles passés, le lait entre dans la phase de transformation. Il est d'abord pasteurisé pour éliminer toute bactérie ou micro-organisme potentiellement dangereux. Ce procédé consiste à chauffer le lait à une température d'environ 72°C pendant 15 secondes avant de le refroidir rapidement. Cette étape est cruciale pour garantir la sécurité sanitaire du produit tout en préservant ses qualités nutritionnelles et gustatives.

Ensuite, le lait est transformé en caillé, qui constitue la base du fromage. Cette transformation est réalisée grâce à l'ajout de ferments lactiques et de présure, une enzyme naturelle qui déclenche la coagulation du lait. Le caillé ainsi formé est ensuite coupé en petits cubes pour faciliter l'évacuation du petit-lait (le liquide restant après la coagulation). Cette étape est essentielle pour obtenir une texture de fromage optimale.

2.3. Moulage et égouttage

Une fois le caillé coupé, il est transféré dans des **moules spécifiques**, qui donneront aux fromages leur **forme finale**. Cette étape de moulage est réalisée manuellement ou avec des équipements spécialisés, en fonction du volume de production. Le moulage est un processus délicat qui exige une grande précision, car la forme et la structure du fromage dépendent de cette étape.

Après le moulage, les fromages sont soumis à un égouttage naturel ou assisté, qui permet de drainer l'excédent de petit-lait encore présent dans le caillé. Cet égouttage peut durer plusieurs heures et est essentiel pour développer la texture du fromage, qui doit être à la fois souple et fondante.

2.4. Salage et affinage

Une fois moulés et égouttés, les fromages passent par une étape de salage. Le sel peut être appliqué soit directement sur la surface du fromage, soit par immersion dans une solution de saumure. Le salage joue un rôle fondamental, non seulement pour le goût du fromage, mais aussi pour la conservation et la croissance des moisissures qui donneront au camembert sa croûte et son arôme caractéristiques.

Les fromages sont ensuite transférés en salle d'affinage, où ils passent par une phase de maturation qui peut durer plusieurs semaines. Durant cette période, le fromage développe ses arômes, sa texture, et sa croûte fleurie. Les conditions d'affinage (température et humidité) sont contrôlées de manière rigoureuse pour garantir une maturation homogène.

Les fromages sont retournés régulièrement et leur progression est suivie de près par des contrôles de qualité. Toute anomalie (développement de moisissures indésirables, texture non conforme) est immédiatement corrigée.

2.5. Suivi des consommations de matières premières

Tout au long du processus de production, l'utilisation des matières premières, y compris le lait, les ferments, le sel et la saumure, est enregistrée dans un **document de suivi** (voir **Annexe 4**). Ce document permet de :

- **Tracer** les quantités utilisées à chaque étape
- Assurer un contrôle rigoureux des coûts de production
- Éviter les gaspillages

Cela garantit une gestion efficiente des stocks et des coûts tout en permettant de respecter les standards de qualité.

2.6. Stockage des produits finis et gestion des déchets

Après la phase d'affinage, les fromages sont emballés et stockés dans des chambres froides, où la température et l'humidité sont soigneusement régulées pour préserver leur fraîcheur avant la distribution. Chaque lot de fromage est consigné sur une fiche d'emballage (voir **Annexe 5**), qui inclut des informations telles que la date de production, le numéro de lot, et le type de produit. Cette fiche est essentielle pour la gestion des stocks de produits finis et pour assurer la traçabilité des produits livrés.

Enfin, le processus de production génère des rebuts (fromages non conformes, excédents de petit-lait, etc.) et des déchets (emballages, sous-produits). Ces éléments sont soigneusement consignés et traités selon des procédures spécifiques. Les rebuts peuvent, dans certains cas, être réutilisés (pour la fabrication d'autres produits laitiers), tandis que les déchets sont éliminés ou recyclés conformément aux normes environnementales en vigueur.

3. La distribution

Une fois la production terminée, la distribution des produits finis de la laiterie EURL STLD Le Fermier représente une étape cruciale dans le processus d'exploitation. Il s'agit non seulement d'acheminer les fromages à pâte molle et les camemberts vers les clients, mais aussi de veiller à ce que la qualité soit préservée durant tout le processus logistique. La distribution implique une organisation rigoureuse pour garantir que les produits arrivent en parfait état, à temps et selon les quantités demandées. Voici un développement plus détaillé des différentes étapes du processus de distribution :

3.1. Préparation des commandes

La première étape du processus de distribution consiste en la préparation des commandes. Lorsque des commandes sont reçues de la part des clients (grossistes, supermarchés, épicerie fines, etc.), celles-ci sont regroupées et préparées en fonction du type de produit (fromage à pâte molle, camembert, etc.) et des quantités demandées. Chaque commande est traitée individuellement, avec une attention particulière pour s'assurer que les produits requis sont disponibles en stock et que les conditions de conservation nécessaires sont respectées.

Les employés de la laiterie consultent la fiche des stocks pour vérifier les produits disponibles et ajuster les commandes en fonction des demandes spécifiques. Cette étape inclut

également la vérification de la qualité des produits avant l'emballage final. Les fromages qui ne répondent pas aux critères de qualité sont écartés pour éviter tout retour ou réclamation client.

3.2. Livraison et gestion des flux

La livraison des produits se fait par le biais de camions réfrigérés, un élément essentiel pour garantir la chaîne du froid et préserver la fraîcheur et la qualité des fromages durant le transport. Les camions sont équipés pour maintenir une température constante, généralement entre 2°C et 4°C, afin de respecter les normes de conservation des produits laitiers.

Le processus de livraison est organisé de manière à optimiser les trajets et réduire les coûts logistiques. Les itinéraires sont soigneusement planifiés pour couvrir les zones géographiques de manière efficace, en tenant compte des distances à parcourir et des horaires de livraison souhaités par les clients. Cette planification rigoureuse permet à l'entreprise de respecter les délais tout en minimisant les frais de transport.

Les livraisons peuvent être réalisées sur une base quotidienne, hebdomadaire ou en fonction des besoins spécifiques des clients. L'entreprise s'efforce d'établir des relations solides avec ses clients en leur garantissant des livraisons fiables et ponctuelles, ce qui contribue à la fidélisation de la clientèle.

3.3. Suivi des livraisons et gestion des stocks

Chaque livraison est soigneusement enregistrée dans un **système de suivi**, qui permet de tracer les produits depuis leur sortie de l'entrepôt jusqu'à leur réception par le client. Ce suivi est effectué à l'aide d'une fiche de sortie (voir **Annexe 6**), sur laquelle figurent plusieurs informations essentielles :

- **Identité du client** : nom de l'acheteur ou de l'entreprise destinataire.
- **Type de produit livré** : fromage à pâte molle, camembert ou autres produits dérivés.
- **Quantité de produit livré** : nombre d'unités ou de caisses livrées.
- **Stock en début de journée** : quantité de produits disponibles au début de la journée.
- **Entrée du jour** : produits ajoutés en stock ou reçus de la production.
- **Stock en fin de journée** : quantité de produits restants après la livraison.

- **Retours ou produits abîmés** : suivi des produits retournés par les clients ou des produits endommagés durant le transport ou la manipulation.

Ce système de traçabilité est indispensable pour garantir une gestion précise des flux de produits. Chaque retour ou produit endommagé est enregistré et traité en conséquence pour éviter les pertes et optimiser la gestion des stocks. De plus, le stock de fin de journée est utilisé comme base de référence pour le stock de début de journée suivant, permettant de maintenir un contrôle continu des produits disponibles.

3.4. Gestion des retours et contrôle de qualité

Les retours de produits ou les cas de produits endommagés durant le transport sont des situations qui doivent être gérées avec soin. Lorsque des produits sont retournés par les clients pour diverses raisons (détérioration, qualité non conforme, etc.), ils sont enregistrés dans le système et analysés pour déterminer la cause du problème. Ces produits peuvent, si possible, être réintégrés dans la chaîne de production ou éliminés selon les règles d'hygiène et de sécurité en vigueur.

Cette gestion rigoureuse des retours permet de maintenir un haut niveau de satisfaction client et de minimiser les pertes liées aux produits abîmés. Par ailleurs, les informations collectées à ce sujet permettent à l'entreprise d'améliorer continuellement ses processus logistiques et de production, en anticipant et en évitant les problèmes récurrents.

III. Introduction des principes d'audit par activité

Cette section aborde l'intégration des principes de l'audit par activité au sein des différentes opérations de l'entreprise, en proposant des améliorations pour optimiser le contrôle de gestion. Grâce aux outils d'audit par activité et aux différentes analyses, plusieurs lacunes ont été identifiées et des solutions modernes sont proposées pour renforcer la gestion et l'efficacité opérationnelle.

1. Approvisionnement

L'approvisionnement en matières premières, en particulier le lait, est un processus critique pour toute entreprise du secteur laitier. Une analyse approfondie des méthodes actuelles de comptabilisation des achats de matières premières a révélé plusieurs lacunes dans le suivi de la qualité et de la provenance du lait. Aujourd'hui, la législation autorise la collecte de lait provenant de plusieurs éleveurs via un seul collecteur, ce qui pose des problèmes en matière de

traçabilité. Cette situation rend difficile l'identification précise des lots défectueux et la gestion proactive des problèmes de qualité.

1.1. Problématiques identifiées

- **Traçabilité insuffisante** : Le système actuel ne permet pas de remonter précisément à l'éleveur individuel en cas de problème de qualité. Le suivi s'arrête au niveau du collecteur, ce qui complique l'identification des sources de non-conformité.
- **Qualité variable** : La collecte groupée auprès de différents éleveurs peut entraîner une variabilité de la qualité du lait, augmentant les risques de rejets dans les laboratoires et perturbant la production.
- **Gestion des stocks peu réactive** : L'absence d'un système automatisé de suivi des stocks en temps réel peut entraîner des ruptures d'approvisionnement ou des surplus de lait, affectant l'efficacité globale de l'entreprise.

1.2. Recommandations pour améliorer le suivi

Afin de pallier ces lacunes, plusieurs solutions modernes peuvent être mises en place pour améliorer l'efficacité du processus d'approvisionnement et garantir une qualité constante:

- a) **Mise en place de systèmes de traçabilité automatisés** :
 - o **Marquage des éleveurs par code-barres ou QR code** : Chaque éleveur serait identifié par un code-barres unique ou un QR code. Cela permettrait d'assurer une traçabilité rigoureuse du lait, du moment de la collecte jusqu'à la transformation finale, facilitant ainsi l'identification de la provenance des lots et des éventuels problèmes de qualité.
 - o **Systèmes de gestion informatisés** : L'intégration d'un système informatisé de gestion des stocks permettrait de suivre en temps réel les entrées et sorties de lait, assurant une meilleure réactivité face aux fluctuations des besoins de production.
- b) **Réduction des rejets liés à la qualité** : Grâce à une traçabilité renforcée, il serait possible d'identifier rapidement les sources de lait non conformes et de réduire les rejets coûteux. Ce système permettrait de distinguer les éleveurs selon leur performance,

d'ajuster les collaborations en fonction de la qualité livrée et de mettre en place des actions correctives avec les producteurs concernés.

- c) **Régulation en temps réel des stocks** : Un système informatisé de suivi des stocks pourrait synchroniser les données en temps réel, facilitant ainsi la planification de la production et l'ajustement des approvisionnements en fonction des besoins immédiats et à venir. **Cette** meilleure gestion des flux aiderait à prévenir les ruptures ou surplus de lait, optimisant ainsi l'utilisation des ressources.

1.3. Avantages du système proposé

Bien que la mise en place d'un système automatisé de suivi et de traçabilité représente un **investissement initial** important, les **gains en efficacité** sont significatifs :

- **Diminution des coûts liés aux rejets et à la non-qualité** : L'identification rapide des lots défectueux permettrait de réduire les pertes financières liées aux rejets dans le laboratoire.
- **Optimisation de la gestion des stocks** : Le suivi en temps réel aiderait à maintenir un équilibre optimal entre l'offre et la demande, réduisant ainsi les coûts liés à la surproduction ou à la sous-utilisation des matières premières.
- **Gain de temps** : L'automatisation des processus de gestion et de traçabilité permettrait de réduire considérablement les tâches manuelles, laissant plus de temps pour les activités à plus forte valeur ajoutée.

1.4. Recherche de nouvelles ressources d'approvisionnement

Dans un contexte où les ressources en matières premières peuvent être instables, il est essentiel de rechercher en permanence de nouveaux fournisseurs ou solutions d'approvisionnement pour assurer la continuité de la production. Cela inclut :

- L'identification de nouvelles sources de lait de qualité, en diversifiant les partenariats avec des éleveurs.
- La mise en place de contrats de long terme avec des producteurs de confiance pour garantir des approvisionnements stables.

- L'évaluation régulière de la performance des fournisseurs pour s'assurer qu'ils respectent les normes de qualité de l'entreprise.

En conclusion, la modernisation des outils de suivi et de gestion de l'approvisionnement permettrait non seulement de résoudre les problèmes actuels de traçabilité et de qualité, mais aussi d'améliorer l'efficacité globale de l'entreprise en réduisant les coûts et en garantissant un approvisionnement continu en lait de qualité.

2. Stockage

Le stockage des matières premières et des produits finis est un aspect fondamental pour toute entreprise de production, notamment dans le secteur laitier. Actuellement, l'entreprise Le Fermier utilise une méthode de suivi des entrées et sorties qui, bien que simple, fournit une vue claire sur l'état des stocks. Cependant, cette méthode présente des limites importantes, particulièrement dans un marché dynamique et concurrentiel.

2.1. Méthode actuelle

La méthode actuelle repose sur :

- **Enregistrement des entrées et sorties** : Les mouvements de matières premières et de produits finis sont consignés manuellement ou à l'aide d'un système de suivi relativement basique. Cela permet de suivre les niveaux de stock avec une certaine précision.
- **Contrôle périodique des stocks** : Des inventaires réguliers permettent de vérifier les quantités disponibles et de réajuster les niveaux de stock en fonction des écarts constatés.

2.1.1. Avantages

- **Simplicité et clarté** : La méthode offre une vue d'ensemble claire et facile à comprendre.
- **Contrôle de base efficace** : Pour une gestion de stock statique, elle est suffisante pour suivre les niveaux de stock de manière simple.

2.1.2. Limites

- **Réactivité limitée** : La méthode est statique et n'adapte pas les niveaux de stock en temps réel en fonction des variations du marché.
- **Manque de flexibilité** : La méthode actuelle ne permet pas une adaptation rapide aux fluctuations de la demande ou aux changements dans les conditions du marché.

2.2. Recommandations pour une gestion plus efficace

Pour améliorer la gestion des stocks et s'adapter aux changements rapides du marché, il est crucial d'adopter des solutions plus flexibles et réactives. Voici quelques recommandations :

a) Introduction d'un système de gestion des stocks informatisé :

- **Automatisation des suivis** : Un système de gestion des stocks informatisé permet de suivre les entrées et sorties en temps réel, offrant une vision dynamique des niveaux de stock. Cela facilite la gestion proactive plutôt que réactive des approvisionnements.
- **Alertes automatisées** : Des alertes peuvent être configurées pour signaler les niveaux de stock critiques, permettant ainsi une gestion plus efficace des réapprovisionnements.

b) Prévision des achats à court et long terme :

- **Analyse des tendances de marché** : Utiliser des outils d'analyse de données pour prévoir les tendances de la demande et ajuster les niveaux de stocks en conséquence. Cela inclut la prise en compte des variations saisonnières, des promotions, et des changements dans les préférences des consommateurs.
- **Modélisation des scénarios** : Développer des scénarios prévisionnels pour anticiper les fluctuations du marché et adapter les achats en fonction des prévisions.

c) Flexibilité accrue dans la gestion des stocks :

- **Réapprovisionnement basé sur la demande** : Adopter une approche de réapprovisionnement basée sur les ventes réelles et les prévisions plutôt que sur

des niveaux fixes de stock. Cela permet de maintenir des niveaux de stock optimaux tout en réduisant les coûts liés aux excès ou aux pénuries.

- **Partenariats avec des fournisseurs** : Établir des relations étroites avec les fournisseurs pour assurer une flexibilité dans les délais de livraison et les quantités commandées. Cela permet de mieux gérer les fluctuations de la demande sans compromettre la production.

d) **Gestion proactive des risques** :

- **Analyse des risques de rupture de stock** : Identifier les risques potentiels qui pourraient affecter la disponibilité des matières premières et des produits finis. Mettre en place des stratégies pour atténuer ces risques, telles que des stocks de sécurité ou des fournisseurs alternatifs.

e) **Utilisation des technologies avancées** :

- **IoT (Internet des Objets)** : Intégrer des capteurs IoT pour surveiller les conditions de stockage (température, humidité) et les niveaux de stock en temps réel. Cela permet d'assurer une gestion optimale des conditions de stockage et d'éviter les pertes dues à des conditions inadéquates.
- **Blockchain pour la traçabilité** : Utiliser la blockchain pour améliorer la traçabilité des stocks, garantir l'intégrité des données et faciliter la gestion des chaînes d'approvisionnement complexes.

La méthode de suivi des stocks actuellement en place à la laiterie Le Fermier est efficace pour une vue d'ensemble de l'état des stocks, mais elle doit être modernisée pour faire face aux défis d'un marché concurrentiel et en constante évolution. En adoptant un système informatisé de gestion des stocks, en prévoyant les achats à court et long terme, et en augmentant la flexibilité des opérations, l'entreprise peut améliorer sa réactivité, optimiser ses niveaux de stock, et mieux répondre aux fluctuations du marché tout en réduisant les coûts.

3. Production

La production constitue le cœur de l'activité de l'entreprise Le Fermier, et son optimisation est cruciale pour améliorer la rentabilité et l'efficacité. L'audit par activité a permis

d'identifier plusieurs axes d'amélioration dans le processus de production, que nous détaillons ci-dessous.

3.1. Matières Premières

Les matières premières, comme le lait et autres ingrédients, sont essentielles pour garantir la qualité du produit final. Le temps de transfert des ingrédients depuis les stocks jusqu'à la ligne de production joue un rôle clé dans le maintien de la qualité et l'efficacité de la production.

3.1.1. Problèmes identifiés

- **Retards de transfert** : Les délais entre le transfert des ingrédients et leur utilisation dans la production peuvent entraîner des inefficacités et des pertes de qualité.
- **Manque de réactivité** : Les méthodes actuelles peuvent ne pas permettre une gestion optimale des matières premières en fonction des besoins de production.

3.1.2. Recommandations

- **Automatisation du transfert** : Mettre en place des systèmes automatisés pour le transfert des ingrédients de la zone de stockage vers la ligne de production. Cela réduit les délais et minimise les erreurs humaines. Les systèmes automatisés, tels que les convoyeurs et les pompes, assurent un flux constant et rapide des matières premières, réduisant ainsi les risques de retards et améliorant la coordination entre les différents départements.
- **Optimisation des processus** : Revoir et optimiser les processus de préparation et de manutention des matières premières pour réduire le temps de transfert et améliorer l'efficacité. Par exemple, l'introduction de technologies comme les capteurs de niveau et les alertes automatiques peut aider à maintenir un niveau de stock optimal à proximité des lignes de production, garantissant que les matières premières soient toujours disponibles en quantité suffisante.

3.2. Personnel

La **gestion du personnel** impacte directement la qualité et la quantité des produits fabriqués. Les variations observées dans les performances de production en fonction des équipes (shifts) soulignent l'importance d'une gestion efficace des ressources humaines.

3.2.1. Problèmes identifiés

- **Incohérences dans la production** : Les performances de production varient en fonction des équipes et des périodes de travail, ce qui peut entraîner des disparités dans la qualité et la quantité des produits finis.
- **Formation insuffisante** : Un manque de formation continue peut limiter la capacité des employés à utiliser efficacement les équipements et à suivre les procédures de production optimales.

3.2.2. Recommandations

- **Formation continue** : Mettre en place un programme de formation continue pour les employés afin de maintenir un niveau élevé de compétence et d'expertise. La formation doit inclure des aspects techniques, des bonnes pratiques de production, ainsi que des mises à jour sur les nouvelles technologies et méthodes.
- **Uniformisation des pratiques** : Développer des procédures standardisées pour toutes les équipes afin d'assurer une cohérence dans la qualité de production. L'utilisation de guides de processus détaillés et de check-lists peut aider à garantir que chaque employé suive les mêmes étapes et maintienne des normes élevées.

3.3. Matériel

La maintenance du matériel est un élément essentiel pour garantir la continuité et l'efficacité de la production. Les pannes et les interruptions peuvent sérieusement affecter la capacité de l'entreprise à maintenir un rythme de production constant.

3.3.1. Problèmes identifiés

- **Pannes fréquentes** : Les pannes de machines peuvent entraîner des interruptions de production, affectant la capacité de l'entreprise à répondre à la demande et à respecter les délais.
- **Maintenance réactive** : L'entretien sporadique ou en cas de panne peut conduire à des temps d'arrêt imprévus et des coûts de réparation élevés.

3.3.2. Recommandations

- **Planification de la maintenance** : Établir un calendrier de maintenance préventive pour toutes les machines, en programmant des révisions régulières afin d'identifier et de résoudre les problèmes avant qu'ils ne causent des pannes. La maintenance préventive aide à prolonger la durée de vie des équipements et à minimiser les interruptions non planifiées.
- **Maintenance pendant les périodes creuses** : Planifier la maintenance des machines pendant les périodes de faible activité pour minimiser l'impact sur la production. Cela permet de réaliser des réparations ou des ajustements sans interrompre les opérations de production principales.
- **Utilisation de machines en double** : Lorsque possible, utiliser des machines en double pour assurer une continuité de la production en cas de panne d'une machine. Cette approche, bien que nécessitant un investissement initial plus élevé, réduit les risques de downtime et permet de maintenir la capacité de production en cas de défaillance.

L'optimisation du processus de production chez Le Fermier est cruciale pour garantir une production efficace, rentable et de haute qualité. En améliorant le transfert des matières premières, en formant continuellement le personnel, et en assurant une maintenance proactive des équipements, l'entreprise peut améliorer sa capacité à répondre aux demandes du marché tout en maintenant des standards élevés de qualité. L'implémentation de ces recommandations permettra non seulement d'optimiser les opérations de production, mais aussi d'accroître la compétitivité de l'entreprise sur le marché.

4. Distribution

Le processus de distribution au sein de l'entreprise Le Fermier est essentiel pour garantir que les produits finis atteignent les clients de manière efficace et en bon état. L'audit du processus de distribution a révélé que la fiche de sortie du fromage, bien que fonctionnelle, pourrait bénéficier de l'intégration de technologies modernes et d'améliorations stratégiques pour optimiser le service de distribution. Voici un développement détaillé des recommandations pour améliorer ce processus.

4.1. Informatisation du Processus

L'informatisation du processus vise à améliorer la gestion des fiches de sortie en introduisant un système de gestion informatisé pour une meilleure précision et une prise de décision plus efficace.

4.1.1. Problèmes Identifiés

- **Méthode Manuelle** : Actuellement, la fiche de sortie du fromage est un document papier qui nécessite une gestion manuelle, ce qui peut entraîner des erreurs, des pertes de temps, et un suivi moins rigoureux.

4.1.2. Recommandations

- **Système Informatique de Gestion** : Introduire un logiciel de gestion de distribution qui permettrait de suivre en temps réel les ventes, les quantités restantes, et les informations sur les clients. Un tel système offre plusieurs avantages :
 - **Précision des Données** : Réduction des erreurs humaines et amélioration de la précision des informations sur les stocks et les livraisons.
 - **Accessibilité** : Les informations sont accessibles en temps réel pour les gestionnaires et les équipes de distribution, facilitant ainsi la prise de décisions informées.
 - **Analyse des Performances** : Permet d'analyser les performances de distribution, les tendances de ventes, et les besoins des clients pour optimiser les futures stratégies de distribution.

4.2. Utilisation de Codes-Barres ou QR Codes

Pour améliorer la traçabilité des produits, il est recommandé d'implémenter un système de codes-barres ou QR codes, permettant un suivi précis, une réduction des erreurs, et une meilleure efficacité dans la gestion des stocks.

4.2.1. Problèmes Identifiés

- **Traçabilité Limitée** : Le suivi des produits livrés et leur traçabilité sont actuellement gérés de manière rudimentaire, ce qui peut compliquer le suivi et l'identification des produits en cas de problème.

4.2.2. Recommandations

- **Codes-Barres ou QR Codes** : Mettre en place un système de marquage des produits avec des codes-barres ou des QR codes pour améliorer la traçabilité des produits. Cela permet de :
 - **Suivi Précis** : Suivre chaque produit tout au long de la chaîne de distribution, facilitant ainsi la gestion des stocks et la résolution des problèmes éventuels.
 - **Réduction des Erreurs** : Minimiser les erreurs de saisie et les oublis en scannant les codes au lieu de les saisir manuellement.
 - **Amélioration de l'Efficacité** : Accélérer le processus de livraison en réduisant le temps consacré à la gestion des documents et au suivi des produits.

4.3. Investissement dans une Flotte de Distribution Interne

Investir dans une flotte de distribution interne permet un contact direct avec les clients, une gestion en temps réel des commandes, et réduit les risques liés au transport.

4.3.1. Problèmes Identifiés

- **Dépendance aux Intermédiaires** : L'entreprise dépend actuellement d'intermédiaires pour la distribution, ce qui peut entraîner des inefficacités et des coûts supplémentaires.

4.3.2. Recommandations

- **Flotte de Distribution Interne** : Investir dans une flotte de camions de distribution propres à l'entreprise pour gérer directement la livraison des produits. Les avantages incluent :
 - **Contact Direct avec le Client** : Éliminer les intermédiaires permet un contact direct avec les clients, améliorant la relation client et la gestion des commandes.
 - **Lecture en Temps Réel des Besoins** : Utiliser des tablettes ou des smartphones pour recevoir les commandes en temps réel et ajuster les livraisons en fonction des besoins immédiats des clients.

- **Réduction des Pertes** : Minimiser les risques liés aux conditions de transport non respectées, telles que les variations de température, en assurant que les produits soient transportés dans des conditions optimales.
- **Publicité Gratuite** : Profiter de la visibilité des camions de distribution pour faire de la publicité gratuite et accroître la notoriété de la marque.

4.4. Amélioration de la Visibilité des Produits

Pour augmenter la visibilité des produits, il est conseillé d'intensifier la présence en ligne avec des publicités ciblées et des contenus engageants, tout en organisant des dégustations en supermarchés pour attirer de nouveaux clients.

4.4.1. Problèmes Identifiés

- **Visibilité Limité** : La présence en ligne et la notoriété des produits peuvent être insuffisantes pour attirer de nouveaux clients et maintenir une forte demande.

4.4.2. Recommandations

- **Présence sur les Plateformes Digitales** : Accroître la visibilité des produits sur les plateformes digitales telles que Facebook, TikTok, télévision, et radio. Les actions recommandées incluent :
 - **Campagnes Publicitaires** : Lancer des campagnes publicitaires ciblées pour atteindre un public plus large et attirer de nouveaux clients.
 - **Contenu Engageant** : Créer du contenu engageant et pertinent pour les réseaux sociaux afin de promouvoir les produits et susciter l'intérêt des consommateurs.
- **Dégustations en Supermarchés** : Organiser des événements de dégustation dans les grandes enseignes et supermarchés pour faire découvrir les produits aux clients potentiels. Ces événements permettent aux consommateurs de goûter les produits, ce qui peut stimuler les ventes et encourager les achats répétés.

L'optimisation du processus de distribution est cruciale pour garantir une gestion efficace des produits finis et améliorer la satisfaction des clients. En introduisant des outils modernes comme l'informatisation, les codes-barres ou QR codes, et en investissant dans une flotte de distribution interne, l'entreprise Le Fermier peut améliorer la précision, l'efficacité et

la flexibilité de ses opérations de distribution. Parallèlement, renforcer la visibilité des produits à travers des plateformes digitales et des événements de dégustation contribuera à accroître la notoriété de la marque et à attirer de nouveaux clients.

Conclusion

L'application des principes d'audit par activité au sein des opérations de l'entreprise Le Fermier révèle des opportunités significatives pour améliorer la gestion et l'efficacité à chaque étape de la chaîne de valeur. Les analyses des processus d'approvisionnement, de stockage, de production et de distribution mettent en évidence des lacunes importantes, telles que la traçabilité insuffisante, les inefficacités dans la gestion des stocks, les retards dans le transfert des matières premières, et les défis liés à la distribution.

Les recommandations proposées, incluant l'adoption de systèmes de traçabilité automatisés, l'introduction de technologies avancées pour la gestion des stocks, l'optimisation des processus de production, et l'amélioration de la gestion de la distribution, visent à résoudre ces problématiques et à renforcer l'efficacité globale de l'entreprise. En investissant dans des outils modernes et en révisant les pratiques actuelles, Le Fermier pourra non seulement améliorer sa performance opérationnelle, mais aussi garantir une qualité constante des produits et une satisfaction accrue des clients.

Ainsi, la mise en œuvre des solutions proposées devrait permettre à l'entreprise d'accroître sa compétitivité sur le marché, tout en assurant une gestion optimisée de ses ressources et une réponse agile aux fluctuations de la demande. Ce chapitre démontre l'importance de l'intégration des principes d'audit dans la gestion des opérations et offre un cadre pour la modernisation et l'amélioration continue des processus au sein de l'entreprise Le Fermier.

Conclusion Générale

L'évolution rapide des méthodes de gestion dans les entreprises a mis en évidence la nécessité de réviser et d'améliorer les outils existants pour optimiser les performances et garantir la pérennité des organisations. L'audit par activité, en tant qu'outil spécifique, s'est révélé être une solution pertinente pour affiner le contrôle de gestion, en apportant une analyse plus précise des processus internes.

À travers ce mémoire, nous avons exploré comment l'audit par activité peut contribuer à optimiser le contrôle de gestion, non seulement en identifiant les zones de sous-performance, mais aussi en apportant des solutions concrètes et mesurables aux dysfonctionnements internes. Il a été démontré que cette approche permet une allocation plus efficace des ressources et favorise une prise de décision stratégique plus éclairée.

L'étude de cas de la laiterie EURL STLD a illustré, de manière pratique, les bénéfices de l'audit par activité dans une entreprise opérant dans le secteur agroalimentaire. En se concentrant sur l'analyse détaillée des activités, cette démarche a permis de dégager des pistes d'amélioration significatives. L'intégration de cet outil a ainsi permis une **réduction des coûts** opérationnels, une meilleure gestion des flux de production et une amélioration de la rentabilité générale de l'entreprise.

Les hypothèses formulées au début de cette recherche ont trouvé confirmation : premièrement, l'audit par activité a permis d'identifier des zones de dysfonctionnements majeurs au sein de l'entreprise, et deuxièmement, cette méthode a renforcé la pertinence des décisions stratégiques grâce à des données quantitatives fiables et détaillées.

Toutefois, bien que l'audit par activité soit un levier d'optimisation avéré, sa mise en œuvre n'est pas exempte de difficultés. Il nécessite un investissement significatif, tant en termes de ressources humaines que financières. De plus, la réussite de cette approche dépend largement de l'engagement des acteurs internes et du soutien de la direction générale, condition essentielle à l'adoption durable de cette méthode.

En conclusion, l'audit par activité s'impose comme un outil essentiel pour les entreprises cherchant à optimiser leur gestion et à améliorer leur performance globale. La laiterie EURL STLD en a tiré des enseignements précieux, et ses résultats démontrent que cette approche peut être étendue à d'autres secteurs d'activité. Dans un contexte où l'efficacité des ressources et la maîtrise des coûts sont devenues cruciales, l'audit par activité constitue une réponse adaptée aux nouveaux enjeux du contrôle de gestion.

Pour conclure, des recherches futures pourraient se concentrer sur l'intégration de technologies avancées, telles que l'automatisation des systèmes d'information, afin de faciliter le déploiement de l'audit par activité et d'en maximiser l'efficacité. Ces pistes d'évolution offriraient un cadre encore plus performant pour les entreprises cherchant à maintenir une gestion optimisée dans un environnement en constante mutation.

Bibliographie

Ouvrages

1. ALAZARD.C ; SEPARI.S, « Contrôle de gestion : Manuel et application », 2ème Edition DUNOD, Paris, 2010
2. ALAZARD.C ; SEPARI.S. «, Contrôle de gestion : Manuel et applications, » 4ème Edition DUNOD, Paris, 2007
3. ALAZARD.C ; SEPARI.S., « Contrôle de gestion : Manuel et application », 6ème Edition DUNOD, Paris, 2004
4. ALAZARD.C, SEPARI.S, « Contrôle de gestion : Manuel et application », 5ème Edition DUNOD, Paris, 2018
5. BERLAND.N, « Le contrôle de gestion », 1ère Edition, Paris, 2014
6. BOISSELIER, Patrick : « contrôle de gestion, Cours & Applications », édition Vuibert, Paris, 1999
7. BOUIN.X, SIMON.F.X, « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », Edition DUNOD, Paris
8. BOUQUIN, Henri. *Les fondements du contrôle de gestion*. Presses universitaires de France, 1994.
9. BURLAUD Alain, TELLER Robert, CATELAIN-PONROY Stéphanie, MIGNON Sophie, WALLISERE Elisabeth : «Contrôle de gestion », édition Vuibert, Paris, 2004
10. CAMUS Philippe : « le contrôle de gestion : pour améliorer la performance de l'entreprise», 3eme Éditions d'organisations, Paris, 2000
11. CIBERT André : « Comptabilité analytique de gestion », 4ème édition Dunod, Paris, 1987
12. DEFFAINS Catherine., RAPSKY Crapsky : « Comptabilité générale », 4émé édition Bréal, Paris, 2006.
13. DESIRE-LUCIANI, NOELLE.M, HIRCH.D, KACHER.N & POLOSSAT.M, « Le grand livre du contrôle de gestion », Edition EYROLLES, 2013
14. DUBRULLE, Louis et JOURDAIN, Didier : « Comptabilité analytique de gestion », 6ème édition DUNOD, Paris, 2013
15. FORGET Jack : « Gestion budgétaire, prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », édition d'organisation, Paris , 2005
16. GERVAIS .M, « contrôle de gestion », 8ème Edition ECONOMICA, Paris, 2005
17. GERVAIS Michel : « Contrôle de gestion et planification de l'entreprise », 3émé éd Economica, Paris, 1989

18. GUERNY.J, GUIRIEC.J.C, « Contrôle de gestion et choix stratégique », Edition Delmas, Paris, 1998
19. HONING.L, et AL, « Le contrôle de gestion », Edition DUNOD, Paris, 199, P.232.
20. LANGLOIS.L, BONNIER.C, BRINGER.M, « Contrôle de gestion », BERTI Editions, Alger, 2008
21. LAZARD.C, SEPARI.S, « Contrôle de gestion : Manuel et application », 2ème Edition DUNOD, Paris, 2010
22. LÖNING, Hélène, PESQUEUX, Yvon, CHIAPELLO, Eve, *et al. Le contrôle de gestion*. Paris : dunod, 1998.
23. MEYER Jean : « Gestion budgétaire », édition Dunod, Paris, 1970
24. SEPARI.S, SOLLE.G, LE COEUR.L, « Management et contrôle de gestion », Edition Francis Lefebvre, DUNOD, Paris
25. YVES DE RONGE ; KARINE CERRADA, « Contrôle de gestion », 3ème Edition Pearson France, Paris, 2012.

Travaux universitaires

1. AINOUIZ Katya, AIMENE Ouissem : « Les axes de mesure de performance par la fonction contrôle de gestion de l'unité prestations techniques de l'ENIEM », Master en Sciences de Gestion, Option : Audit et contrôle de gestion, université MOULOUD MAAMERI, TIZI OUZOU, 2021-2022
2. AMROUNI. Célia, BOUGHERFA. Kahina : « Le tableau de bord prospectif comme outil de mesure de la performance », Master en sciences commerciales, Spécialité : Finance, université MOULOUD MAAMERI, TIZI OUZOU, 2016-2018
3. BOUAZIZ FARIDA : « Le contrôle de gestion pour le pilotage de la performance financière et économique des compagnies d'assurance », master en sciences financières et comptabilité, Option : Finance et Assurances, Université MOULOUD MAAMERI, TIZI OUZOU, 2017-2018
4. BOUCHELOUH.S, FERSAOUI.N, « Effet du contrôle de gestion sur la performance financière de l'entreprise », Mémoire de master, Université de Bejaia, Encadré par Mr. ARAB. Z, 2018-2019
5. CHATBI Assia, ZORELI Nora : « Contribution du contrôle de gestion à la performance d'entreprise », Master en Science de Gestion, Option : Finance D'entreprise, Université MOULOUD MAAMERI, TIZI OUZOU, 2018-2019


6. CHEMLOUL Yanis : « Le contrôle de gestion dans les collectivités territoriales de la Wilaya de Tizi-Ouzou », Master en sciences économiques, Option : management des services Publics territoriaux, Université MOULOUD MAAMERI, TIZI OUZOU, 2017-2018
7. LAOUEDJ LITICIA : « Contrôle de gestion et processus de gestion du risque de concurrence », Master en sciences financières et comptabilité, Spécialité : Audit et Contrôle de Gestion, Université MOULOUD MAAMERI, TIZI OUZOU, 2021-2022

Sites internet

1. <https://fr.slidshare.net/hassanamibh/comptabilitefinancierepdf>
2. <https://images.app.goo.gl/pj5ARybfF7H6ZdJ6>
3. https://public.iutenligne.net/comptabilite/comptabilite-financiere/leygonie/Compta_fi_td/FLUXECONOMIQUES/exercice2/op1.html
4. <https://wikimemoires.net/2011/04/le-contrôle-budgetaire-definition-objectifs-et-types/>
5. <https://wikimemoires.net/2012/03/tableau-de-bord-de-gestion/>
6. <https://www.compta-facile.com/differents-tableaux-de-bord/>
7. https://www.piloter.org/mesurer/tableau_de_bord/role-tableau-de-bord.htm
8. <https://www.sage.com/fr-fr/blog/glossaire/comptabilite-analytique-definition-de-la-comptabiliteanalytique/>

Annexes

Annexe 1 : Bon de fourniture des éleveurs



EURL STLD «LE FERMIER»
 Zone d'Activité DBK TIZI-OUZOU
 Tél: 026 43 32 66 / Fax: 026 43 32 67

Date: *21 09 14*

N° 013145


Nom du collecteur : _____

Journée : <i>20</i>	Paramètre :
Heure : _____	A°- _____ (D°)
Nom de l'éleveur <i>9</i>	T°- _____ (C°)
	D- _____
Quantité Vache :	ATB- _____ (+)(-)
Quantité Chèvre :	MG- _____ (g/L)

W.T.O. - Attestation N° 2794

Annexe 4 : Document de suivi des consommations de production

EURL STLD SERVICE PRODUCTION		FICHE DE PRODUCTION DE LA PATE MOLLE					Date de production: Agent exécutant:		
N° de Production	Désignation du produit /Heure empresseurage	Qté de lait	Nombre de fromage	Remplissage par bassine	Heure / Acidité / Ph au moulage	M+1 Heure / Acidité / Ph au retournement	M+2 Heure / Acidité / Ph au retournement	M+3 Heure / Acidité / Ph au retournement	Acidité / pH au démoulage
					HEURE ACT PH	HEURE ACT PH	HEURE ACT PH	HEURE ACT PH	
F1									
F2									
F3									
F4									
F5									
F6									
F7									
F8									
F9									
F10									



Observation:

Agents exécutants:

Annexe 5 : Fiche d'emballage des produits finis

EUREL STILO		Fiche d'emballage du produit fini pâte moule				DATE:			
Référer emballage produit fini		Responsable:							
N°	Date de Fabrication	Produit	Mars de livraison reçu	Poids donné par la machine	Mars de livraison emballé	Nombre de caisses	Lot N°	Date prise	Observation
1									
2									
3									
4									
5									
6									
7									
8									
9									
10									
11									
12									



Total nombre 25kg	
Autre produit	

Annexe 6 : Fiche de sortie fromage

Table des matières

Remerciements	
Dédicace	
Liste des tableaux	
Liste des figures	
Sommaire	
Introduction générale	1
Chapitre 1 : Le cadre théorique du contrôle de gestion	4
Introduction	4
I. Notions de base sur le contrôle de gestion	4
1. Historique du contrôle de gestion	4
2. Définition du contrôle de gestion.....	5
3. Notions voisines du contrôle de gestion.....	6
3.1. Le contrôle interne.....	6
3.2. Le contrôle organisationnel.....	7
3.3. Audit interne.....	7
4. Objectifs du contrôle de gestion	7
5. Missions du contrôle de gestion.....	8
6. Limites de contrôle de gestion	9
II. La fonction du contrôle de gestion dans l'organisation	10
1. Processus du contrôle de gestion	10
1.1. Phase de prévision	10
1.2. Phase d'exécution.....	10
1.3. Phase d'évaluation.....	10
1.4. Phase d'apprentissage	11
2. Niveaux du contrôle de gestion	12
2.1. Un niveau de planification ou de contrôle stratégique	12
2.2. Un niveau du contrôle de gestion	12
2.3. Un niveau du contrôle opérationnel.....	12
3. Contrôleur de gestion	13
3.1. Définition du contrôleur de gestion	13
3.2. Métier du contrôleur de gestion.....	13
3.3. Rôle et missions du contrôleur de gestion	13
3.3.1. Le rôle du contrôleur de gestion	13
3.3.2. Missions du contrôleur de gestion	14
3.4. Qualités et Compétences du contrôleur de gestion.....	16
3.4.1. Qualités du contrôleur de gestion.....	16
3.4.2. Compétences du contrôleur de gestion.....	17
3.5. Position du contrôleur de gestion dans l'organisation	18
3.5.1. Rattachement au directeur général	18
3.5.2. Rattachement au directeur financier.....	19
3.5.3. Rattachement au même niveau que d'autres directions	19
III. Les outils du contrôle de gestion	20
1. Les outils prévisionnels	20
1.1. Le plan	20

1.1.1. Le plan stratégique	21
1.1.2. Le plan opérationnel.....	21
1.2. Le budget.....	21
1.2.1. Définition.....	22
1.2.2. Les différents budgets	22
2. Les outils de suivi de la réalisation	23
2.1. La comptabilité financière.....	23
2.1.1. Définition.....	23
2.1.2. Les flux économique	23
2.1.3. Les traitements comptables.....	24
2.1.4. Les documents de synthèse.....	24
2.1.5. Les finalités de la comptabilité financière.....	25
2.2. La comptabilité analytique	26
2.2.1. Définition.....	26
2.2.2. Les méthodes de comptabilité analytique.....	26
2.2.3. L'objectif de la comptabilité analytique.....	26
2.2.4. Le rôle de la comptabilité analytique	27
2.2.5. La différence entre la comptabilité financière et la comptabilité analytique.....	28
2.3. Le contrôle budgétaire	28
2.3.1. Définition.....	29
2.3.2. Les conditions d'efficacité du contrôle budgétaire	29
2.3.3. Objectifs du contrôle budgétaire	29
2.4. Le tableau de bord	30
2.4.1. Définition.....	30
2.4.2. Typologies des tableaux de bord.....	30
2.4.3. Rôles d'un tableau de bord	30
2.4.4. Les objectifs du tableau de bord	31
2.4.5. L'élaboration du tableau de bord	31
2.5. Le reporting	32
2.5.1. Définition.....	32
2.5.2. Typologie du reporting	32
2.5.3. Le rôle du reporting.....	32
2.5.4. Les objectifs du reporting	33
Conclusion	33
Chapitre 2 : L'audit par activité au service du contrôle de gestion.....	34
Introduction.....	34
I. Généralités sur l'audit interne	34
1. Définition de l'audit interne	34
1.1. Selon l'IFACI.....	34
1.2. Selon l'IIA (Institute of Internal Auditors)	35
1.3. Définition officielle récente par l'IIA (traduite par l'IFACI en 2000)	35
1.4. Selon Olivier Lemont.....	35
2. Rôle de l'audit interne.....	35
3. Objectifs de l'audit interne.....	37

3.1. Vérifier la conformité	37
3.2. Améliorer la performance et les procédures	37
3.3. Maîtriser les risques.....	38
3.4. Accompagner les décisions de la direction générale	38
3.5. Conforter les bonnes pratiques	38
4. Distinction entre l'audite interne et l'audit externe	38
4.1. Statut et pièce jointe.....	39
4.2. Objectifs et périmètre d'intervention	39
4.3. Destinataires et communication	39
4.4. Perspective temporelle	40
5. Méthodologies d'audit	41
5.1. La Phase de Préparation.....	42
5.2. La Phase de Réalisation	43
5.3. La Phase de Conclusion	45
II. Notion d'audit par activité.....	46
1. Définition de l'audit par activité.....	47
1.1. Caractéristiques de l'audit par activité.....	47
1.1.1. Focus sur les processus.....	47
1.1.2. Évaluation de la performance	47
1.1.3. Gestion des risques.....	47
1.2. Objectifs de l'audit par activité.....	48
1.2.1. Améliorer l'efficacité des processus.....	48
1.2.2. Réduire les coûts	48
1.2.3. Renforcer le contrôle interne	48
2. Différence entre audit traditionnel et audit par activité	48
2.1. Portée et Objectifs	49
2.2. Approche d'analyse.....	49
2.3. Gestion des risques	50
2.4. Flexibilité et Adaptabilité.....	51
2.5. Pourquoi l'audit par activité est plus adapté dans certains contextes.....	51
3. Méthodologie de l'audit par activité.....	52
3.1. Identification des activités critiques	52
3.2. Collecte et analyse des informations sur les processus opérationnels.....	53
3.3. Cartographie des processus.....	53
3.4. Évaluation des risques liés aux activités spécifiques.....	54
3.5. Analyse de la performance des processus.....	54
3.6. Formulation des recommandations.....	55
3.7. Suivi et évaluation des actions correctives	55
4. Avantages de l'audit par activité	56
III. Le rôle de l'audit par activité dans le contrôle de gestion	57
1. Relation entre audit par activité et contrôle de gestion	57
1.1. Complémentarité des objectifs	57
1.2. Amélioration du contrôle de gestion grâce à l'audit	57
1.3. Focus sur les processus opérationnels critiques	58

2. Amélioration de la performance grâce à l’audit par activité	58
2.1. Optimisation des processus	58
2.2. Suivi des indicateurs clés de performance (KPI)	59
2.3. Amélioration de l'allocation des ressources	59
2.4. Plan d’action et recommandations.....	60
2.5. Gestion proactive des risques	60
2.6. Exemples concrets d'application	60
3. Gestion des risques et audit par activité	61
3.1. Identification des risques spécifiques par activité	61
3.2. Évaluation des impacts et probabilités.....	62
3.3. Intégration dans une stratégie globale de gestion des risques	62
3.4. Mesures correctives et suivi	63
3.5. Exemple d’application dans différents départements	63
Conclusion	64
Chapitre 3 : L’audit par activité au sein de la laiterie EURL STLD	64
Introduction.....	64
I. Présentation de la Laiterie EURL STLD.....	64
1. Informations Clés sur l'Entreprise.....	64
2. Activités et Produits	65
2.1. Principaux Produits.....	66
2.1.1. Lait	66
2.1.2. Lben.....	66
2.1.3. Raib	66
2.1.4. Crème de Camembert.....	66
2.1.5. Crème Fraîche	66
2.1.6. Camembert.....	67
2.1.7. Beurre	67
2.2. Camembert "Le Fermier"	67
3. Contrôle de la Qualité du Lait	67
3.1. Collecte et Transport.....	67
3.2. Analyses Physico-chimiques et Microbiologiques.....	67
4. Processus de Fabrication	68
4.1. Pasteurisation	68
4.2. Respect des Normes HACCP :.....	68
4.3. Suivi des Étapes de Fabrication.....	68
5. Engagement envers la Qualité	68
II. Les différentes activités de la Laiterie EURL STLD « Le Fermier »	69
1. L’approvisionnement	69
1.1. Collecte du lait auprès des éleveurs locaux	69
1.2.. Centralisation et gestion des données de collecte.....	70
1.3.. Stockage et conservation du lait	70
1.4.. Approvisionnement en autres matières premières.....	70
1.5. Gestion des stocks et calcul des coûts	71
1.6. Importance de la qualité et des relations avec les fournisseurs.....	71

2. La production.....	71
2.1. Réception et contrôle du lait	72
2.2. Transformation du lait	72
2.3.. Moulage et égouttage.....	72
2.4. Salage et affinage	73
2.5. Suivi des consommations de matières premières	73
2.6. Stockage des produits finis et gestion des déchets	74
3. La distribution.....	74
3.1. Préparation des commandes	74
3.2. Livraison et gestion des flux	75
3.3. Suivi des livraisons et gestion des stocks	75
3.4. Gestion des retours et contrôle de qualité	76
III. Introduction des principes d’audit par activité	76
1. Approvisionnement	76
1.1. Problématiques identifiées	77
1.2. Recommandations pour améliorer le suivi.....	77
1.3. Avantages du système proposé.....	78
1.4. Recherche de nouvelles ressources d’approvisionnement.....	78
2. Stockage	79
2.1. Méthode actuelle	79
2.1.1. Avantages	79
2.1.2. Limites	80
2.2. Recommandations pour une gestion plus efficace	80
3. Production.....	81
3.1. Matières Premières	82
3.1.1. Problèmes identifiés	82
3.1.2. Recommandations	82
3.2. Personnel.....	82
3.2.1. Problèmes identifiés	83
3.2.2. Recommandations	83
3.3. Matériel.....	83
3.3.1. Problèmes identifiés	83
3.3.2. Recommandations	84
4. Distribution.....	84
4.1. Informatisation du Processus	85
4.1.1. Problèmes Identifiés	85
4.1.2. Recommandations	85
4.2. Utilisation de Codes-Barres ou QR Codes.....	85
4.2.1. Problèmes Identifiés	85
4.2.2. Recommandations	86
4.3. Investissement dans une Flotte de Distribution Interne	86
4.3.1. Problèmes Identifiés	86
4.3.2. Recommandations	86
4.4. Amélioration de la Visibilité des Produits	87

4.4.1. Problèmes Identifiés	87
4.4.2. Recommandations	87
Conclusion	88
Conclusion générale	89
Bibliographie	
Annexes	
Table des matières	
Résumé	

Résumé

Ce mémoire analyse l'impact de l'audit par activité sur le contrôle de gestion au sein de la laiterie EURL STLD. En explorant les principes théoriques du contrôle de gestion et de l'audit par activité, il démontre comment cette approche optimise la performance et la rentabilité des entreprises. L'étude révèle que l'audit par activité améliore la gestion des ressources et réduit les coûts opérationnels, confirmant les hypothèses que cette méthode renforce les décisions stratégiques et la rentabilité. L'application pratique à la laiterie STLD illustre les bénéfices tangibles de cette approche pour la gestion efficace des activités.

Mots clés : Audit par activité, Contrôle de gestion, Performance, Rentabilité, Gestion des ressources, Laiterie EURL STLD

Abstract

This thesis analyzes the impact of activity-based auditing on management control within the EURL STLD dairy. By exploring the theoretical principles of management control and activity-based auditing, it demonstrates how this approach optimizes business performance and profitability. The study reveals that activity-based auditing improves resource management and reduces operational costs, confirming the hypotheses that this method strengthens strategic decision-making and enhances profitability. The practical application to the STLD dairy illustrates the tangible benefits of this approach for effective activity management.

Keywords: Activity-Based Auditing, Management Control, Performance, Profitability, Resource Management, EURL STLD Dairy

المخلص

يحلل هذا البحث تأثير التدقيق حسب النشاط على الرقابة الإدارية داخل شركة الألبان EURL STLD من خلال استكشاف المبادئ النظرية للرقابة الإدارية والتدقيق حسب النشاط، يوضح كيف تُحسن هذه المقاربة الأداء والربحية للشركات. تكشف الدراسة أن التدقيق حسب النشاط يعزز إدارة الموارد ويقلل من التكاليف التشغيلية، مما يؤكد الفرضيات التي تشير إلى أن هذه الطريقة تقوي القرارات الاستراتيجية وتعزز الربحية. التطبيق العملي في شركة الألبان STLD يوضح الفوائد الملموسة لهذه المقاربة في الإدارة الفعالة للأنشطة.

الكلمات المفتاحية: التدقيق حسب النشاط، الرقابة الإدارية، الأداء، الربحية، إدارة الموارد، شركة الألبان EURL STLD.