

**UNIVERSITE D'ANTANANARIVO**



-----  
**DOMAINE SCIENCES DE LA SOCIETE**  
-----

-----  
**MENTION GESTION**  
-----



**MEMOIRE DE FIN D'ETUDES POUR L'OBTENTION  
DU DIPLOME DE MASTER**

**PARCOURS : Finance et Gouvernance d'Entreprise**

**LA COMPTABILITE, UN OUTIL DE PRISE DE DECISIONS ET D'EVALUATION  
DE LA PERFORMANCE FINANCIERE**

**Présenté par :**

**RANAIVOSON MAHOLIHASIVELO Ny Riana Miamina**

**Sous l'encadrement pédagogique de :**

**Monsieur RANDRIAMIHARISOA Mamy Alfa**

**Maître de Conférences, Enseignant chercheur au Département Gestion de l'Université  
d'Antananarivo**

**Année Universitaire : 2015/2016**

**Session : 06 Juillet 2016**

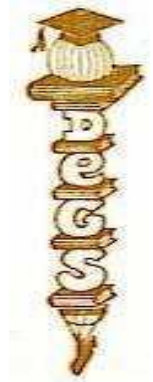


**UNIVERSITE D'ANTANANARIVO**



-----  
**DOMAINE SCIENCES DE LA SOCIETE**  
-----

-----  
**MENTION GESTION**  
-----



**MEMOIRE DE FIN D'ETUDES POUR L'OBTENTION  
DU DIPLOME DE MASTER**

**PARCOURS : Finance et Gouvernance d'Entreprise**

**LA COMPTABILITE, UN OUTIL DE PRISE DE DECISIONS ET D'EVALUATION  
DE LA PERFORMANCE FINANCIERE**

**Présenté par :**

**RANAIVOSON MAHOLIHASIVELO NyRianaMihamina**

**Sous l'encadrement pédagogique de :**

**Monsieur RANDRIAMIHARISOA Mamy Alfa**

**Maître de Conférences, Enseignant chercheur au Département Gestion de l'Université  
d'Antananarivo**

**Année Universitaire : 2015/2016**

**Session : 06 Juillet 2016**

## **AVANT PROPOS**

L'Université d'Antananarivo est l'une des universités publiques la plus ancienne et réputée en Afrique. C'est l'ainée des six universités publiques de Madagascar. Le président de l'université est élu pour un mandat fixé, il dirige notre université en collaboration avec un conseil d'administration. Il a sous son autorité un coordinateur général, trois vice-présidents, quelques conseillers et divers directions et services.

Il est aussi à souligner que notre université abrite cinq organismes de recherches et sept établissements parmi lesquels on peut citer le domaine science de la société où nous avons été, en cinq années d'études successives, au sein de la mention Gestion.

La mention gestion offre en niveau Master II deux parcours académiques, à savoir la « Finance et gouvernance d'entreprise » et le « Management stratégique et opérationnel ».

En vue de l'obtention d'un diplôme de Master, chaque étudiant doit présenter un mémoire de fin d'études, dans notre cas nous sommes tenus d'enquêter auprès de plusieurs entreprises locales pour collecter des informations afin d'appuyer notre hypothèse et de rédiger notre mémoire, fruit de notre recherche.

## REMERCIEMENTS

Nous tenons à remercier le Seigneur DIEU Tout Puissant de nous avoir donné le temps, la santé et le courage nécessaire pour l'élaboration de ce mémoire.

Nous ne saurons omettre de remercier tous nos professeurs, en particulier :

- ☞ Monsieur RAMANOELINA Panja Armand René, Professeur titulaire, Président de l'Université d'Antananarivo, à qui nous exprimons nos profonds respects pour son dévouement envers notre université.
- ☞ Monsieur RAKOTO David Olivaniaina, Maître de conférences, Doyen du Domaine des Sciences de la Société de l'Université d'Antananarivo, pour son dévouement absolue envers notre domaine.
- ☞ Madame RANDRIAMBOLOLODRABARY Corinne, Maître de conférences, Responsable de Mention Gestion, pour son courage et son enthousiasme à développer la mention Gestion.
- ☞ Madame ANDRIANALY Saholiarimanana, Professeur titulaire, Directeur du Centre d'Etudes et de Recherche en Gestion, pour son ample collaboration à la documentation.
- ☞ Monsieur RANDRIAMIHARISOA Mamy Alfa, Maître de conférences, Enseignant chercheur à l'Université d'Antananarivo, notre encadreur, pour avoir accepté de nous consacrer son temps et de nous dispenser de précieux conseils.

Nous témoignons notre reconnaissance envers notre famille et à tous ceux qui, de près ou de loin, ont contribué à l'accomplissement de ce mémoire. Nous vous devons le mérite de ce travail. S'il a été réalisé, c'est grâce à votre soutien constant, vos conseils et encouragements. Soyez assurés de notre sincère attachement et notre profonde admiration.

## **SOMMAIRE**

AVANT PROPOS

REMMERCIEMENTS

LISTE DES TABLEAUX

LISTE DES FIGURES

LISTE DES ABREVIATIONS

INTRODUCTION GENERALE

Chapitre I : MATERIELS ET METHODES

Section 1 : Matériels

Section 2 : Méthodologie

Chapitre II : RESULTATS

Section 1 : La comptabilité, un outil de prise de décision

Section 2 : La comptabilité, un outil d'évaluation de la performance financière

Chapitre III : DISCUSSIONS ET RECOMMANDATIONS

Section 1 : Discussions

Section 2 : Recommandations

CONCLUSION GENERALE

BIBLIOGRAPHIE

WEBOGRAPHIE

LISTE DES ANNEXES

TABLE DES MATIERES

## **LISTE DES ABBREVIATIONS ET DES SIGLES**

ANOVA: Analysis Of VAriance

CA : Chiffre d'affaires

FFOM : Forces, Faiblesses, Opportunités, Menaces

IASC: International Accounting Standards Committee

IMCC: Intelligence, Modélisation, Choix, Contrôle

INSTAT: Institut National de la Statistique

JIRAMA: Jiro sy Rano Malagasy

NTIC: Nouvelles Technologies de l'Information et de la Communication

PCG: Plan Comptable Général

PDM : Part De Marché

PME: Petites et Moyennes Entreprises

SA : Société Anonyme

SARL : Société à responsabilité limitée

SNC: Société en nom collectif

SWOT: Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats

TPE: Très Petites Entreprises

## LISTE DES TABLEAUX

|                                                                                                                                |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Tableau 1 : Résultat des sondages sur l'utilité de la comptabilité dans la prise de décisions.....                             | 23 |
| Tableau 2 : Résultats du sondage sur l'utilisation de la comptabilité dans la prise de décisions.....                          | 24 |
| Tableau 3 : Résultat du sondage sur le niveau de satisfaction des enquêtés par rapport à l'utilisation de la comptabilité..... | 25 |
| Tableau 4: Résultats du sondage sur la fréquence d'utilisation de la comptabilité par service.....                             | 26 |
| Tableau 5 : Résultat du sondage sur la fréquence d'utilisation de la comptabilité par niveau hiérarchique.....                 | 27 |
| Tableau 6 : Résultat du sondage sur la fréquence d'utilisation de la comptabilité par type de décision.....                    | 28 |
| Tableau 7 : Corrélation entre l'utilisation de la comptabilité et le type de décision.....                                     | 30 |
| Tableau 8 : Corrélation entre utilisation de la comptabilité et Service/département.....                                       | 31 |
| Tableau 9 : Corrélation entre utilisation de la comptabilité et Style de gestion.....                                          | 32 |
| Tableau 10 : Résultat du sondage sur la définition de la performance par les enquêtés.....                                     | 33 |
| Tableau 11 : Corrélation entre la performance des entreprises et leur outil de prévision.....                                  | 36 |
| Tableau 12 : Corrélation entre la satisfaction et le recours à l'outil comptable.....                                          | 47 |
| Tableau 13 : Corrélation entre la performance et la pratique d'une analyse des écarts.....                                     | 48 |

**LISTE DES FIGURES**

|                                                                                                                         |    |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| <b>Figure 1 :</b> Corrélation entre Niveau hiérarchique et Utilisation de la comptabilité .....                         | 29 |
| <b>Figure 2 :</b> Résultat du sondage sur l'importance de la comptabilité dans l'évaluation de la performance.....      | 34 |
| <b>Figure 3 :</b> Résultat du sondage sur l'importance de l'analyse des écarts dans l'évaluation de la performance..... | 34 |
| <b>Figure 4 :</b> Résultat du sondage sur l'utilité de la comparaison comptable dans la mesure de la performance.....   | 35 |

## **Introduction générale**

Face à une évolution importante de son environnement qui est marqué par l'émergence d'une économie de l'information, de la mondialisation des échanges, des réseaux d'entreprises et de la transformation radicale du marché (durcissement de la concurrence, transformation des exigences de la clientèle), l'entreprise doit tous les jours faire face à de nouvelles exigences.

La complexité et la turbulence de l'environnement font que les entreprises performantes d'aujourd'hui sont celles qui sont à l'écoute de leur marché, et qui sont capables de s'adapter vite à l'évolution de celui-ci. L'environnement socio-économique actuel est un environnement changeant, instable et complexe marqué par la mondialisation des échanges, c'est-à-dire l'ouverture des frontières aux échanges favorisant l'arrivée des concurrents potentiels, et par une économie de la demande, où le client n'achète plus ce que l'entreprise veut lui vendre car il est devenu exigeant et infidèle.

Par conséquent, l'entreprise doit utiliser toutes les manœuvres pour satisfaire ce client roi. La position des fournisseurs dans ce nouvel environnement n'est plus la même car, si jadis, l'entreprise cherchait par tous les moyens à exploiter ce fournisseur «ennemi », maintenant elle ne peut plus se passer de ce dernier si elle veut résister à la turbulence et à la complexité de l'environnement. Ajouté à tous ces phénomènes, l'avènement des Nouvelles Technologies de l'Information et de la Communication (NTIC) bouleverse le fonctionnement habituel des entreprises.

A côté de l'évolution sociologique, économique et technologique, les contraintes politiques sont inéluctablement parmi les facteurs qui peuvent restreindre l'activité des entreprises. Les crises politiques impactent le contexte économique, ce qui se traduit par la diminution de la demande et l'augmentation de la concurrence. Il en résulte une baisse constante du chiffre d'affaires des entreprises touchées.

Pour le cas de Madagascar, la crise qui date de 2009 persiste encore aujourd'hui et a laissé de profondes séquelles sur certaines entreprises. Cependant, certaines entreprises ont profité de cette crise et des faiblesses de leurs concurrents pour étendre leurs parts de marché, tandis que d'autres ont subi une baisse de commandes, accumulation de stock, ou encore le refus des prêts bancaires. Des centaines d'entreprises ont dû fermer leurs portes pendant cette période. Les rares entreprises qui n'ont pas mis la clé sous la porte ont dû adopter la technique du « dépenser moins pour tenter de gagner plus ».

Les PME et les TPE sont celles qui ont le plus souffert de la crise, et jusqu'à aujourd'hui, la plupart d'entre elles essayent encore de rattraper leurs pertes. Or, si certaines sociétés fleurissent encore à l'heure actuelle, c'est qu'il est possible de s'en sortir. Il suffit d'adopter les bonnes stratégies, d'installer une relation de confiance durable avec les clients, et les fournisseurs et de fidéliser les partenaires commerciaux.

Pour ce faire, chaque entreprise désireuse de progresser se doit d'être sensibilisée de près ou de loin par sa gestion, et plus particulièrement par sa comptabilité. La comptabilité est donc un véritable outil de gestion qui accompagne l'entreprise dans son développement. Cette discipline, inséparable à la vie de l'entreprise, est une technique très ancienne, apparue dès qu'il y a eu activité humaine. Les premiers rudiments apparaissent dès la préhistoire (stock de gibier abattu).

L'histoire de la comptabilité et l'évolution de sa technique et de ses objectifs sont liées au développement du commerce et de l'industrie, et aux besoins qui sont apparus successivement.

Les premières transactions commerciales n'ont nécessité d'aucun enregistrement comptable puisqu'ils se sont déroulés dans un simple contexte d'économie de troc.

Mais quand la monnaie fit son apparition, les agents économiques ont eu recours à la comptabilité : d'abord elle servait à enregistrer uniquement les dépenses et les recettes pour fournir le solde possédé en monnaie. Ce système comptable relativement simple s'appelle système en partie simple, on le retrouve dans les comptabilités de trésorerie d'aujourd'hui.

Puis vers le Moyen Age, dès l'apparition de la notion de capital productif, selon laquelle le commerce doit créer un profit complémentaire qui peut être réemployé, et le développement incontestable du crédit, la comptabilité en partie double est apparue.

En effet, à partir du XIV<sup>ème</sup> siècle, avec le développement des échanges commerciaux et de la pratique du crédit, les paiements ne s'effectuaient plus au comptant en raison des distances. Il fallait tenir compte des créances et des dettes concernant chaque partenaire. D'où l'apparition des comptes de tiers et le principe d'un double enregistrement d'un règlement : dans un compte de tiers et aussi dans un compte de trésorerie. Cette méthode, généralisée au XV<sup>ème</sup> siècle en Italie du Nord, fut décrite sous le nom de partie double et fut progressivement utilisée dans toute l'Europe.

Cette technique permettait d'effectuer des contrôles et entraîna la création de nouveaux comptes dont certains permettaient de refléter la composition du patrimoine de l'entreprise et d'autres d'exprimer les profits et les pertes réalisés.

Le développement des entreprises avec l'apport d'investisseurs nombreux a exigé de la comptabilité de fournir des états financiers en guise d'information aux utilisateurs internes ainsi qu'externes à l'entreprise. Au XIX<sup>ème</sup> siècle apparaissaient alors les premiers documents de synthèse : le bilan et le compte de résultat.

Enfin, le développement industriel a accentué les besoins en matière de connaissance des coûts et des prix de revient, c'est de là qu'est né la comptabilité analytique. A cette époque apparaît une nouvelle préoccupation : le calcul des prix de revient, devenus récemment coûts de revient.

A la fin de la seconde guerre mondiale, on assiste à une intervention croissante de l'Etat et des banques dans l'activité économique qui se traduit par certaines obligations pour les entreprises en matière comptable avec un souci de normalisation.<sup>1</sup>

Depuis, la comptabilité n'a pas subi de changement fondamental bien qu'on lui ait trouvé de nombreuses utilités. Elle va s'adapter aux exigences et aux besoins de l'économie moderne et de la gestion des entreprises à travers l'élargissement de son cadre et de son champ d'action.

Tout d'abord, la comptabilité s'est confinée à répondre à des besoins purement micro-économique : besoins internes du chef d'entreprise, besoins externes des apporteurs de capitaux, des bailleurs de fond ou des tiers traitant avec l'entreprise. Mais ensuite, son rôle s'est trouvé élargi pour répondre aux besoins de l'Etat. L'administration fiscale exige des entreprises qu'elles fournissent des documents de synthèse et tiennent à disposition de l'administration des annexes.

La comptabilité est donc à la base de nombreuses communications avec les tiers en relations à l'entité. Les utilisateurs de la comptabilité sont essentiellement : l'entité elle-même, les associés, les investisseurs, les administrations, notamment l'administration fiscale, le personnel de l'entité et les créanciers.

---

<sup>1</sup> [www.unit.eu/cours/kit-gstion-ingenieur/Chapitre-2/Compta-gestion-ingenieur/ING-P1-09/Chapitre-01/Section-1-1.html](http://www.unit.eu/cours/kit-gstion-ingenieur/Chapitre-2/Compta-gestion-ingenieur/ING-P1-09/Chapitre-01/Section-1-1.html) , Consulté le 7 Mars 2016.

De ces réalités surgit la problématique centrale de ce mémoire : « **Comment la comptabilité pourrait-elle contribuer au développement de l'entreprise ?** ».

Pour pouvoir aller jusqu'au bout de cette recherche, les questions de recherche suivantes éveillent notre curiosité : **Quelles sont les formes de comptabilité qui existent ? Quelle est l'importance des informations comptable dans la prise de décision ? Qui sont les utilisateurs de l'information comptable ? Comment connaître la situation financière d'une entreprise à partir de ses données comptables ?**

Grâce à la problématique et aux questions de recherches formulées précédemment, le thème suivant nous est parvenu à l'esprit : « **La comptabilité, outil de prise de décision et d'évaluation de la performance financière** ».

L'objectif global poursuivi dans cette étude est de connaître les rôles de la comptabilité. Deux objectifs spécifiques sont retenus dans le cadre de ce travail : le premier est de connaître l'utilité de la comptabilité pour les personnes intérieures à l'entreprise notamment les dirigeants et le personnel ; la seconde est de connaître son rôle pour les différents intervenants tels que les banques, les investisseurs, les fournisseurs, etc.

A la fin de ce travail, et suite à l'analyse empirique portant sur le problème en question, nous allons confirmer ou infirmer, selon le cas, deux hypothèses de départ. La première part du principe que « **la comptabilité est un instrument indispensable à la prise de décision** ». La seconde considère que « **la comptabilité est un outil d'évaluation de la performance financière** ».

Avant d'émettre ces hypothèses, nous nous sommes attendus aux résultats suivant: dans un premier temps, la comptabilité constitue l'outil privilégié de communication et sert d'élaboration de la politique générale et de la stratégie de l'entreprise et ses concurrents directs ; dans un second temps l'information comptable assure plus de transparence dans les transactions avec les tiers et réduit dans ce cas les incertitudes qui règnent.

Le choix porté sur ce thème n'est pas fortuit, c'est à la suite d'une constatation que nous nous sommes intéressé à ce sujet : la comptabilité est une discipline régulièrement évoquée mais rarement comprise. Par ailleurs, notre étude présente un intérêt particulier dans la mesure où elle contribue à l'amélioration de notre connaissance personnelle et notre expérience surtout sur le plan professionnel.

Des recherches ont été effectuées avant le traitement de ce mémoire. Dans le cadre de notre étude, nous avons privilégié l'étude approfondie de recherche par document, c'est-à-dire la recherche documentaire, et la prise d'information sur internet. Nous nous sommes également appesantis sur l'exploitation des cours théoriques qu'on nous a prodigués à l'université.

Pour compléter ces recherches, il nous a fallu des descentes sur terrain pour démontrer la véracité de nos propos. Des enquêtes d'entreprises industrielles ont été menées, entretemps notre encadreur nous a dirigé et conseillé sur la manière de réaliser ce travail.

Dans l'espoir de valider les hypothèses que nous venons d'avancer, nous avons choisi la méthode FFOM (Force, Faiblesse, Opportunité et Menace).

Nous nous proposons donc à partir de cette étude, de répondre à la problématique et de vérifier les hypothèses de manière objective. Pour se faire, ce travail comportera essentiellement 3 parties :

- la première partie portera sur les matériels et méthodes dans lesquels seront présentés les entreprises visités, les ouvrages traités mais également la méthodologie aboutissant à l'accomplissement de cet ouvrage ;
- la seconde partie traitera des résultats obtenus à l'issue de notre enquête ;
- la dernière partie concernera les discussions et recommandations.

## **Chapitre I: MATERIELS ET METHODES**

Ce premier chapitre présentera deux sections. La première se focalisera sur la présentation des méthodes appliquées pour la collecte des données et le traitement de celles-ci. La seconde section s'appesantira aux matériels déployés durant notre étude. Il s'agit de présenter les notions théoriques puis de décrire la zone d'étude au sein de laquelle les investigations ont été effectuées.

## **Section 1: Matériels**

La compréhension du sujet passe avant tout travail scientifique : il faut bien connaître pour mieux agir. Il nous est alors paru indispensable de présenter quelques théories liées à notre sujet de recherche. Il est également primordial de présenter notre zone d'études afin d'avoir un aperçu sur les caractéristiques de l'échantillon et de son environnement.

La première question qui se pose est alors de savoir ce qu'il advient réellement des rôles que l'on attribue à la comptabilité tant au niveau de l'entreprise qu'au niveau de ses partenaires.

### **1.1 Cadre théorique**

Dans la présente sous-section, nous allons présenter quelques notions sur la comptabilité et son utilité au niveau interne et externe de l'entreprise. Pour les besoins du présent mémoire, nous nous sommes inspirés des œuvres de différents auteurs tels que Pierre Cabane, El Bachir Wade etc, ... afin de pouvoir avancer les théories suivantes.

#### **1.1.1 La comptabilité, un outil nécessaire à la prise de décision**

La comptabilité joue un rôle prépondérant dans la vie de l'entreprise en matière de prise de décision. En effet, la comptabilité est une discipline connue par tout employé d'entreprise et pourtant rare sont ceux qui connaissent vraiment son rôle effectif. Or, il y a divers outils, relevant de la comptabilité, qui peuvent aider à la prise de décision, à savoir l'élaboration de budget et l'analyse des coûts.

##### **1.1.3.1 Le budget**

Dans son ouvrage intitulé « l'essentiel de la finance à l'usage des managers », Pierre Cabane définit le budget comme « un outil d'anticipation stratégique et de coordination »<sup>2</sup>.

C'est un outil d'anticipation parce que son élaboration permet aux dirigeants d'entreprises d'affecter les compétences, les ressources et les moyens le plus efficacement possible dans le but d'atteindre de façon optimale les objectifs fixés et, par conséquent, d'obtenir des avantages significatifs sur les concurrents<sup>3</sup>.

En tant qu'outil de coordination, il permet au personnel des différents services et départements de l'entreprise de procéder à une utilisation des ressources de manière cohérente pour atteindre l'objectif commune car la décision prise dans un service se répercute inévitablement sur l'action d'un autre. L'exemple le plus concret pour appuyer cette remarque est le cas d'une entreprise industrielle qui assure à la fois la production et la vente des produits manufacturés. Les trois départements principaux (département approvisionnement,

---

<sup>2</sup> Pierre Cabane, (2004), « L'essentiel de la finance à l'usage des managers », Edition d'Organisations, Paris, p.35.

<sup>3</sup> Pierre Cabane, op. cit. p7.

département production et département distribution) ont l'obligation de respecter les normes budgétaires imposés faute de quoi :

- Si le service approvisionnement fait un achat (de matière première) largement supérieur à la quantité nécessaire par le service production, cela entraînera un surstock qui aura pour conséquence la dépréciation des stocks mais aussi le blocage des fonds (argent) dans ces stocks inutilisés. Dans le cas contraire (si quantité achetée < quantité à consommer), il y aura sous-production c'est-à-dire que la production réalisée est inférieure à la production escomptée ;
- si la quantité fabriquée par le service production est inférieure aux commandes reçus par le service distribution, cela signifie que l'entreprise ne peut pas faire face aux demandes des clients, ce qui réduira inévitablement les recettes de l'entreprise.

#### 1.1.3.2 L'analyse des coûts

Selon toujours Pierre Cabane<sup>4</sup>, le coût est un élément incontournable pour la bonne gestion de l'entreprise. Les informations concernant les coûts, fournis par la comptabilité analytique, est d'une importance capitale pour les dirigeants en matière d'orientation stratégique. C'est en effet à l'issue de l'analyse des coûts que les grandes décisions managériales s'opèrent.

- Si l'entreprise se trouve face à une problématique telle que : « Doit-on arrêter la fabrication d'une gamme de produit non rentable ou au contraire continuer en améliorant sa gestion ? » : la première option se décide quand le résultat total attendu après suppression de la gamme non rentable s'améliore, tout en tenant compte de la réaffectation des frais fixes associé à la gamme supprimée. Dans le cas contraire, il faut envisager la deuxième option avec une meilleure répartition des différents coûts, par exemple l'affectation des frais fixes au prorata du chiffre d'affaires de chaque produit.

- Si le problème qui se pose est « Comment doit-on fixer le prix de vente ? » la plupart des commerciaux seront tentés de baisser leur prix de vente dans le but d'attirer la clientèle, mais avant de prendre une telle décision, il faut d'abord s'assurer si cette diminution ne va pas entraîner une baisse du chiffre d'affaires malgré l'augmentation en quantité des clients. Avant d'aborder ce sujet, il est essentiel de connaître l'élément principal qui entre en jeu lors de la mise en place d'une politique de prix : le coût marginal. Le coût marginal représente les frais générés par la production d'unité supplémentaire, il est égal au total des charges variables nécessaires à la fabrication de cette unité supplémentaire et des éventuelles charges fixes complémentaires<sup>5</sup>, comme le recrutement de personnel ou la location de nouveaux locaux

---

<sup>4</sup> Pierre cabane, op. cit. p.7.

<sup>5</sup> Encarta 2009.

pour faire face à cette augmentation de la production. Si ce coût marginal est élevé, l'entreprise devra abandonner l'idée de baisser son prix de vente car le bénéfice obtenu sera plus faible, voire insuffisant. Dans le cas contraire, c'est-à-dire si le coût marginal est faible, la baisse du prix de vente peut être envisagée.

### 1.1.2 **La comptabilité, un outil d'évaluation de la performance**

L'évaluation et le suivi de la performance sont des activités qui prennent beaucoup d'ampleur au niveau de l'organisation, ils sont nécessaires étant donné la marge de manœuvre significativement réduite que possèdent les dirigeants. La comptabilité dispose de nombreux outils pour mesurer et évaluer sa performance, parmi ces outils il y a : l'analyse des écarts et les divers ratios.

#### 1.1.3.1 **L'analyse des écarts**

Le contrôle budgétaire consiste à comparer le budget que s'est fixé l'entreprise par rapport à la réalisation effective, la différence qui en découle est appelé écart. Par convention, cet écart se calcule dans le sens *Réel – Prévu*, les données comptables figurant dans les documents de synthèse, principalement le bilan et le compte de résultat, font l'objet d'une confrontation avec les montants prévus dans les budgets.

Lors de calculs des écarts, deux scénarios peuvent se présenter :

- l'écart obtenu est négatif : ceci équivaut que le résultat obtenu n'a pas atteint le budget fixé. Cette situation est défavorable pour l'entreprise ;

- l'écart obtenu est positif : cela signifie que le résultat réalisé a dépassé les attentes des dirigeants. Cette situation est favorable pour l'entreprise.

De ce fait, c'est grâce à cet écart que l'entreprise vérifie si les objectifs ont été réalisés en termes de chiffre d'affaires, de résultat, de coûts, etc.... et évalue ainsi sa performance. Mais l'analyse des écarts ne consiste pas seulement à mesurer la performance de l'entreprise mais aussi à expliquer l'origine des divergences (entre résultat réel et résultat budget) en décomposant l'écart global en ensembles de sous écarts significatifs. Ainsi si le résultat réel est inférieur au résultat attendu, les gestionnaires, au moyen des différents écarts à leur disposition (ex : écart sur chiffre d'affaires, écart sur prix de vente, écart sur prix de revient, etc.), doit expliquer d'où vient ce déficit.

- Proviens-il du chiffre d'affaires qui a diminué à cause de la quantité vendue inférieure à celle prévue dans le budget, ou tout simplement à cause de la diminution du prix de vente (manœuvre pour attirer la clientèle) ?

- Proviennent-il de la hausse des charges supportées par l'entreprise par rapport à celles fixées dans le budget, ces différences étant engendrées par divers facteurs environnementaux imprévisibles (ex : hausse de salaire, inflation, détériorations de stocks...) ?

L'origine de la divergence étant identifiée, l'entreprise peut ensuite apporter les solutions appropriées dans le but d'améliorer le résultat de la période qui suit.

Bref, l'analyse des écarts offre à l'entreprise le moyen d'évaluer sa performance financière et par la suite d'améliorer cette performance<sup>6</sup>.

#### **1.1.3.2 Les ratios**

Le ratio est un indicateur obtenu par le rapport entre deux valeurs financières ou comptables différentes, sa valeur peut être en pourcentage, en nombre ou en jours. Généralement, un ratio sert à comparer la situation de l'entreprise entre deux périodes données, il sert aussi à comparer sa performance avec celle des entreprises concurrentes (R. Milkoff, 2007).

Comme il existe de nombreux sortes de ratio, on peut en compter trente sept (37), Pierre Cabane[2004] les a classifié suivant leur domaine d'utilité, ainsi on distingue : les ratios de structure, les ratios de rotation des actifs et passifs circulants, les ratios de liquidité, les ratios d'activité, les ratios d'exploitation, les ratios de rentabilité, les ratios d'avenir, les ratios sociaux et les ratios et indicateurs boursier. Ces ratios, quelque soient leurs natures, constituent des indices qui permettent d'apprécier la performance de l'entreprise dans différents domaines.

#### **1.1.3 La comptabilité, un outil de communication avec les tiers**

La comptabilité, avons-nous établi, est indispensable à bon nombre d'utilisateurs. Dans les paragraphes qui précèdent, nous avons exposé son utilité à l'intérieur de l'entreprise. Dans ce chapitre-ci, nous tenterons d'aborder son importance pour les utilisateurs externes, en l'occurrence, les actionnaires, les fournisseurs, les clients, l'Etat, les banques et les créanciers.

##### **1.1.3.1 Les actionnaires**

Les actionnaires seront influencés dans deux grandes décisions : la première décision étant le choix de rester des investisseurs de la société ou non, et la deuxième de savoir s'ils doivent augmenter ou diminuer cette participation. Ils utilisent principalement les informations sur la comptabilité de l'entreprise et sa position par rapport à la concurrence pour prendre ces décisions.

---

<sup>6</sup> Pierre Cabane, op.cit.

### 1.1.3.2 Les fournisseurs

Ils veulent être en mesure d'évaluer si ses clients actuels ou potentiels sont solvables pour pouvoir fixer ses politiques et ses limites de crédit. Il utilisera les états financiers des dernières périodes ainsi que des prévisions financières pour évaluer la solvabilité de l'entreprise.

### 1.1.3.3 Les clients

Les clients tels que les distributeurs et les grossistes qui vendent les produits de l'entreprise auprès des consommateurs finaux ont besoin de l'assurance que le produit perdura avant de le commercialiser. Pour le savoir, ils examinent les documents comptables de l'entreprise, exemple le compte de résultat, et s'assurent si le produit en question ne génère pas de pertes régulières, car ces pertes conduisent tôt ou tard à l'arrêt de fabrication du produit.<sup>7</sup>

### 1.1.3.4 L'Etat

L'Etat est principalement intéressé par les impôts qu'il va chercher sur le bénéfice de l'entreprise. Les autorités fiscales seront alors exigeantes sur la conformité des chiffres présentés aux états financiers et à la bonne application des règles fiscales en vigueur.

### 1.1.3.5 Les banques et créanciers

L'entreprise doit remplir certaines conditions préalables à l'octroi de crédit avant que la banque ne lui accorde des prêts. Les états financiers de l'entreprise sont alors obligatoirement présentés à ces organismes financiers afin que ces derniers évaluent sa solvabilité.

## 1.2 Zone d'études

La réalisation d'une recherche nécessite une zone d'études. C'est pourquoi, dans cette section, nous allons présenter les entreprises qui nous ont accueillies et les lieux où nous avons réalisé notre enquête.

### 1.2.1 Délimitation et description de la zone d'études

Nos enquêtes ont été menées auprès des employés d'entreprises industrielles situées à Antananarivo-ville. La ville d'Antananarivo, située dans les hautes terres centrales de Madagascar, culmine à 1300m d'altitude. Elle est localisée entre 18°55' de latitude sud et 47°32' de longitude. Sa superficie est de 86,4km<sup>2</sup>. Administrativement, la ville est la capitale de Madagascar, chef-lieu de la région Analamanga, du district d'Antananarivo-Renivohitra et de la commune urbaine d'Antananarivo<sup>8</sup>. Etant la plus vaste et la plus importante en termes de

<sup>7</sup> Charlotte DISLE, Robert MAËSO, Michel MÉAU, (2012), « Introduction à la comptabilité », Edition Dunod, Paris, p.4.

<sup>8</sup> [www.hayzara.org/BANQUE-DE-CONNAISSANCES/Themes-Transversaux/](http://www.hayzara.org/BANQUE-DE-CONNAISSANCES/Themes-Transversaux/) , Consulté le 07 avril 2016.

densité de la population, la commune urbaine d'Antananarivo est divisée en six arrondissements.

Si nous avons conduit notre choix sur la commune d'Antananarivo, c'est avant tout parce que nous y résidons. En outre, elle est réputée comme étant l'une des villes les plus industrialisées du pays. En effet, c'est une commune accueillant de nombreuses industries. Elle abrite de nombreuses agglomérations industrielles à savoir celles d'Ankorondrano, de Tanjombato (Forello), de Soanierana (Boulevard Ratsimandrava), et d'Ambohibao (Antehiroka). De nombreuses sociétés sont implantées dans ces parcs industriels. La concentration des établissements dans de secteurs limités nous a permis de réduire les coûts de déplacement et la durée de l'enquête.

### 1.2.2 Classification des entreprises industrielles à Madagascar

Les activités de production, en ce qui concerne l'industrie manufacturière exercées à travers le pays, sont regroupées dans sept (7) branches industrielles, selon la classification de l'INSTAT<sup>9</sup> :

**L'agro-industrie et l'industrie alimentaire/boissons/corps gras/tabac**, sont les branches les plus diversifiées, allant de grandes unités de transformation de produits d'origine végétale et animale aux unités de fabrication de savons. Elles comprennent également les boulangeries, biscuiteries, confiseries, chocolateries, conserveries de viande, poissons, fruits et légumes, épices. L'industrie du tabac incluse la fabrication de tabac à chiquer par des petites unités appartenant à des nationaux et dont les équipements sont simples, et la manufacture des cigarettes.

**L'industrie textile et l'industrie du cuir** : l'industrie textile comprenant la filature, le tissage, l'impression et la confection, est une branche très porteuse avec l'expansion des entreprises franches. De grandes unités travaillent pour le marché local et l'exportation. Mais la branche voit aussi la participation des PME et des ateliers artisanaux.

La branche industrie du cuir comprend une tannerie industrielle qui assure le traitement des peaux et la fabrication de chaussures en cuir à l'échelle industrielle. Elle écoule ses produits localement et à l'exportation.

---

<sup>9</sup> Gilberte ANDRIANADY, (2011), « Etats généraux de l'industrie de Madagascar 2011 », Antananarivo, p.45.

**L'industrie du bois** et ses dérivés regroupe des activités diverses allant de l'exploitation forestière, la scierie, menuiserie et ébénisterie à l'industrie du papier et des arts graphiques.

**L'industrie chimique**, fortement dépendante des intrants importés, inclut les industries pharmaceutiques, du caoutchouc et plastique, la fabrication de peinture, de vernis, bougies, allumettes, engrais,...

Les industries diverses comprennent :

- **Les industries métalliques, mécaniques et électriques** qui sont réparties entre des unités de production assez importantes et PME d'ouvrages en métaux, de construction, réparation et de fabrication d'outillages et ustensiles en métaux, fabrication d'accumulateurs et de piles électriques ;

- **L'industrie liée au secteur bâtiment et travaux publics** par la fabrication de matériaux de construction, est une branche très prometteuse dans le contexte actuel. Elle concerne la fabrication de ciment et ouvrages en ciment, de produits en terre cuite, etc..., ainsi que l'exploitation et la valorisation de substances minières telles que le marbre, le granite, la chaux,...

- **Le régime de Zone Franche** constitue un régime d'exception, avec des obligations et des avantages, notamment fiscaux. L'Entreprise Industrielle de Transformation doit destiner la totalité de sa production à l'exportation. Elle est répartie dans plusieurs régions de Madagascar, avec une forte concentration à Analamanga et couvre plusieurs activités où la branche Textile et Confection prédomine.

### 1.2.3 Caractéristiques de l'échantillon

Au cours de notre enquête, nous avons administré au total vingt neuf (29) questionnaires, vingt cinq (25) ont été repris, soit un taux de réponse de 86,2%<sup>10</sup>. Les personnes ayant répondu aux questionnaires sont des employés dans des entreprises industrielles. Les répondants sont principalement des non-cadres (52%), mais également des cadres moyens (24%) et des cadres supérieurs (24%)<sup>11</sup>.

La grande majorité des entreprises sont du secteur de l'industrie alimentaire, et le reste de l'industrie chimique<sup>12</sup>. Cette prédominance des entreprises agro-industrielle est en effet

<sup>10</sup> Annexe I : Liste des entreprises enquêtées.

<sup>11</sup> Annexe V : Tableau récapitulatif des résultats du sondage.

<sup>12</sup> Annexe V.

typique du tissu économique malgache. S'agissant de la forme juridique, la plupart des entreprises sont des sociétés anonymes (58,3%), les autres sont des SARL (33,3%) ou encore des entreprises individuelles (8,3%)<sup>13</sup>.

## **Section 2: Méthodologie**

Dans ce chapitre, nous nous intéressons plus particulièrement aux méthodes utilisés pour la réalisation de ce mémoire. Ce second chapitre est organisé en quatre sections. Dans la première, nous présenterons les axes et méthodes de recherches. Dans un second temps, nous avanceront les méthodes de collecte et de traitement d'information. La troisième section développera les démarches de vérification des hypothèses. Enfin, nous déterminerons les limites et les difficultés rencontrés dans l'accomplissement de ce travail.

### **2.1 Axes et méthodes de recherche**

En vue de poursuivre nos recherches, il nous a fallu définir les axes de recherches autour duquel on orientera notre sujet, mais également les méthodes de recherche, c'est-à-dire « l'ensemble des démarches nécessaires pour obtenir des connaissances valides par le biais d'instruments fiables<sup>14</sup> »

#### **2.1.1 Axes de recherche**

La recherche s'articule autour de quatre axes : la comptabilité, les utilisateurs de l'information comptable, la performance et prise de décision.

Ces axes de recherches représentent des lignes directrices que l'on s'est imposé de suivre, et qui nous guideront dans notre rédaction afin de ne pas s'éloigner du sujet.

##### **2.1.1.1 La comptabilité**

Ce premier axe propose d'étudier le concept de comptabilité. Deux types de comptabilité coexistent au sein d'une entreprise : la comptabilité analytique et la comptabilité générale.

Cette dernière est définie par le PCG 2005 comme « une technique quantitative qui, à l'aide d'un langage homogène, enregistre les événements reflétant l'activité de l'entreprise »<sup>15</sup>

Daniel Gouadain et El Bachir Wade définissent également la comptabilité générale comme « une technique de traitement de l'information économique intéressant l'entreprise (ou plus généralement une organisation quelconque). Avec ses conventions, ses règles de

<sup>13</sup> Annexe V : Tableau récapitulatif des résultats du sondage.

<sup>14</sup> [lesdefinitions.fr/methode-scientifique](http://lesdefinitions.fr/methode-scientifique) , Consulté le 9 mars 2016.

<sup>15</sup> PCG 2005.

fonctionnement, elle se présente comme un système cohérent ayant notamment pour objet l'enregistrement, l'analyse et la synthèse des opérations réalisées par celle-ci ».

L'entreprise tient une comptabilité générale par obligation juridique, par besoin de moyens de preuve et de contrôle, mais aussi pour fournir des informations sur sa gestion à différents destinataires, et en particulier à ses dirigeants : au moment où ceux-ci doivent prendre leurs décisions, elle constitue pour eux une source privilégiée d'information, même si elle n'est pas la seule<sup>16</sup>.

La comptabilité analytique relève l'absence d'une définition unique. Toutefois, les quelques définitions que nous allons présenter sont les fruits des différentes recherches bibliographiques. La première définition précise que « la comptabilité analytique de gestion étudie les charges pour apporter une contribution au diagnostic, à la prise de décision et au contrôle.<sup>17</sup> » Pour la deuxième définition, « la comptabilité analytique d'exploitation peut être définie comme étant un système de comptes ajusté à la comptabilité générale permettant d'identifier et de valoriser les éléments constitutifs du résultat et d'en permettre l'interprétation et l'exploitation par les directions de l'entreprise.<sup>18</sup> »

Contrairement à la comptabilité générale, la comptabilité de gestion est l'information comptable destinée exclusivement aux managers, elle n'a pas vocation à être publiée. On substitue aujourd'hui, de plus en plus fréquemment, l'appellation de comptabilité financière à celle de comptabilité générale, pour signifier qu'il s'agit d'une production comptable destinée aux marchés financiers, et donc organisée pour répondre à leur préoccupations majeures.

La comptabilité financière est normalisée. La comptabilité analytique, elle, *n'est pas destinée à être normalisée*<sup>19</sup> car elle est propre à chaque entreprise et conçue pour répondre aux besoins des managers. Cependant elle repose sur des principes communs, que chacun va adapter à sa propre organisation, à sa propre activité.

#### 2.1.1.2 Les utilisateurs de l'information comptable

Le but de la comptabilité est de fournir à l'utilisateur des données pertinentes en temps opportuns pour une prise de décision efficace<sup>20</sup>. Plusieurs agents économiques s'intéressent à la comptabilité de l'entreprise, cette dernière n'est pas seulement nécessaire d'un point de vue interne, elle répond également à des besoins d'information externes.

<sup>16</sup> Gouadain D., Wade B., (1985), « Comptabilité générale, système comptable OHADA », Edition ESTEM, p.11.

<sup>17</sup> Pierre LAUZEL et Henri BOUQUIN, (1985), « *Comptabilité analytique et gestion* », Edition Sirey, Paris, p.69.

<sup>18</sup> Laaribi M., (2004), « *Le contrôle de gestion dans les entreprises marocaines* », Edition FACOGEM, Rabat, p.28.

<sup>19</sup> [www.universalis.fr/encyclopedie/gestion-financiere-comptabilite-de-gestion/](http://www.universalis.fr/encyclopedie/gestion-financiere-comptabilite-de-gestion/), Consulté le 11 Mars 2016.

<sup>20</sup> Lozato M., (2008), « Comptabilité et gestion des organisations », Edition Dunod, Paris, p.72.

- Pour l'Etat, la comptabilité est un moyen de calcul de l'assiette de différents impôts. Il faut aussi noter que la volonté des Etats à rechercher des informations homogènes sur l'activité des entreprises a conduit ceux-ci à normaliser la procédure comptable ;
- Pour les partenaires de l'entreprise, ils recherchent souvent des renseignements portant sur la stabilité financière de l'entreprise ;
- Pour les salariés, ils ont des droits énoncés par le Code du travail qui encadre leur activité dans l'entreprise et qui permet aux inspecteurs du travail de faire des vérifications ;
- Quant aux actionnaires, les dirigeants sont tenus de les informer périodiquement sur leur gestion.

Seuls les dirigeants, les responsables financiers et, à moindre degré les bailleurs de fonds directs tels que les banquiers et investisseurs en capital-risque, ont une connaissance effective de la situation financière de l'entreprise. Les autres intervenants doivent se satisfaire des données comptables communiquées par l'entreprise.

#### 2.1.1.3 La performance

Comme le souligne A. Bourguignon [1995], le terme de performance est largement utilisé sans que sa définition fasse l'unanimité. Ce fait reflète la polysémie du mot. En revenant aux origines étymologiques, on constate que le terme français et le terme anglais sont proches et signifient l'accomplissement, pour évoquer par la suite l'exploit et le succès.

Pour de nombreux auteurs, comme dans le langage courant, il semblerait que le terme performance va de pair avec compétitivité, rentabilité et productivité<sup>21</sup>.

On définit la *compétitivité* comme l'aptitude à soutenir durablement la concurrence, celle-ci peut se fonder sur un ensemble élargi de facteurs : les prix et les coûts certes, mais aussi la qualité, les délais, l'innovation, les relations avec les fournisseurs, les compétences et les capacités d'apprentissage internes, etc.

La *rentabilité*, quant à elle, renvoie à la notion de rente. Elle traduirait ainsi l'aptitude à créer de la rente pour les apporteurs de capitaux et tout particulièrement les actionnaires, détenteurs de droits résiduels. La rentabilité s'apprécie en rapportant un élément de résultat (résultats nets après impôts par exemple) à un élément d'actif ou de capitaux (capitaux propres, capitaux permanents,...).

En ce qui concerne la *productivité*, elle repose essentiellement sur le facteur travail. Sur un plan technique, elle s'apprécie généralement en rapportant la quantité de production obtenue à la quantité de facteur travail employé (productivité physique), ou bien en rapportant la valeur

---

<sup>21</sup> Gérald Naro, (1981), « Compétitivité, rentabilité, productivité, emploi ... face à la variété des critères de performance », Revue internationale des relations de travail, éd. Dalloz, Montpellier, p.23.

de la production au coût du facteur travail (productivité en valeur). Par exemple si l'on considère la productivité physique du travail dans l'agro-alimentaire, celle-ci peut être évaluée par un ratio de type : nombre de cols de bouteilles/nombre de salariés. La productivité en valeur, s'appréciera davantage par un rapport du type valeur ajoutée/masse salariale.

On comprend mieux dans ces conditions la complexité qui entoure la problématique de l'évaluation des performances.

#### 2.1.1.4 **La prise de décision**

L'entreprise est un lieu de prise de décision : chaque entreprise oriente en effet son activité par de multiples décisions, d'inégales importances, afin d'atteindre les objectifs fixés.

En tenant compte de l'échéance de la décision et du champ qu'elle couvre, c'est-à-dire le nombre de personnes ou de services concernés par la décision, il est possible de distinguer:

- Les décisions stratégiques : concernent les relations de l'entreprise avec son environnement (ex: décision de produire un nouveau type de voiture à destination des pays émergents...) ;
- Les décisions tactiques (ou administratives) : sont relatives à la gestion des ressources (ex: décision d'acquérir un brevet, d'organiser des formations pour les salariés...) ;
- Les décisions opérationnelles : portent sur l'exploitation courante de l'entreprise (ex : établissement des plannings, décision de réapprovisionnement en pièces détachées...) <sup>22</sup>.

Selon Herbert Simon (1960), toute décision suit un processus plus ou moins complexe dont les principales étapes sont la perception de la nécessité d'une décision, l'inventaire et l'analyse des choix possibles, la sélection puis la mise en œuvre et l'évaluation d'une des possibilités sélectionnées.

#### 2.1.2 **Méthodes de recherche**

Le choix pertinent d'une méthode fait partie intégrante d'une stratégie de recherche. Dans le cadre de notre étude, nous avons utilisé, à la fois, la recherche quantitative et qualitative, en laissant les deux se compléter dans leurs points forts.

La distinction entre techniques qualitatives et techniques quantitatives est quelque peu arbitraire, et parfois déroutante, mais elle est usuellement utilisée pour classer les différentes méthodes de recherche.

##### 2.1.2.1 **Méthodes qualitatives**

Ces méthodes consistent à collecter des données, dites secondaires, en utilisant divers supports tels que des ouvrages académiques ou webographiques. Ces informations sont considérées comme secondaires car c'est le fruit des travaux d'autres personnes, c'est-à-dire

---

<sup>22</sup> Igor Ansoff, 1999.

que ce sont des données collectées à l'avance par d'autres et que nous avons empruntées dans le cadre de notre mémoire. Ainsi, nous avons utilisés principalement :

- **La recherche bibliographique** : avant de réaliser un travail de recherche, la moindre des choses est de s'initier au sujet à traiter. Ainsi, nous avons rassemblé des livres et articles sur la comptabilité qui nous ont été d'une grande utilité dans la mesure où elles nous ont permis d'avancer des théories sur les rôles de la comptabilité.

- **La recherche webographique** : Allié à l'ordinateur, l'internet constitue un support nouveau et performant pour la collecte d'information. L'un de ses avantages est la possibilité qu'il offre de chercher dans le Web riche en information ce qu'on ne retrouve pas dans les livres ou les articles. Le coût d'accès rapide et relativement faible est l'un des principaux avantages de l'internet, ce qui contribue à l'apprentissage et une meilleure compréhension. Bien que l'internet ne puisse pas remplacer les livres ou les cours en classe, il est l'un des meilleurs substituts pour ceux qui souhaitent acquérir une connaissance plus approfondie sur littéralement chaque sujet, et dans notre cas : la comptabilité.

#### 2.1.2.2 Méthodes quantitatives

Ces méthodes consistent à rassembler les données sur le terrain, c'est-à-dire effectuer une descente au niveau des entreprises. Ces méthodes quantitatives sont des méthodes de recherche utilisant des outils d'analyse mathématiques et statistiques. En d'autre terme, elles génèrent des données numériques ou des informations qui peuvent être convertis en chiffres. Seulement les données mesurables sont recueillies dans les recherches quantitatives.

Nous avons choisi cette méthode car elle nous permet d'éviter toutes réponses ambiguës de la part de nos interlocuteurs, ce qui nous évitera de mal interpréter les réponses données par ces derniers.

## 2.2 Méthode de collecte et de traitement d'information

En vue de poursuivre les recherches et pour atteindre la finalisation du présent ouvrage, il nous a fallu recourir à différentes méthodes de collecte et diverses techniques de traitement de données. De plus, il a été requis de déterminer les limites de la recherche et les difficultés rencontrées à la réalisation de ce mémoire.

### 2.2.1 Méthode de collecte d'information

Pour l'obtention des informations, nous avons pratiqué des enquêtes auprès de salariés d'entreprises dans la ville d'Antananarivo. Il s'agit de recueillir les données à partir d'un

questionnaire administré à un échantillon issu d'une population cible. Les formulaires, c'est-à-dire les questionnaires d'enquêtes, sont remplis et retournés par les répondants.

Les questions proposées sont des questions ouvertes, fermées et à échelle d'opinions. Tandis que les questions fermées proposent un choix limité de réponses parmi lesquelles le sujet devra cocher celle qu'il retient, les questions ouvertes donnent, par contre, à celui-ci l'entière liberté de répondre. Les échelles d'opinion, quant à eux, représentent un format particulier de questions fermées. Elles renseignent sur le degré d'adhésion à une proposition : les sujets doivent se positionner sur une échelle « accord-désaccord » à plusieurs niveaux.

### 2.2.2 Méthodes de traitement

Dans cette sous section, nous présentons exclusivement la méthode d'analyse des données utilisée lors de cette recherche qu'est la statistique. Nous pouvons la définir comme étant une description quantitative utilisant le nombre comme support objectif<sup>23</sup>. Nous avons adopté cette méthode afin de pouvoir transformer les données brutes que nous avons recueillies auprès de notre échantillon en données quantifiables et faciles à interpréter. L'exigence de la détermination d'une corrélation a également dicté notre choix pour ce type de traitement.

Nous avons fait appel à deux types de traitement : l'analyse uni-variée et l'analyse bi-variée.

#### 2.2.2.1 Analyse uni-variée

L'analyse uni-variée consiste à traiter une seule variable à la fois. C'est-à-dire qu'un seul critère est analysé sans tenir compte des autres. Dans cette technique, nous allons présenter les résultats de notre enquête à l'aide de tableaux à plat puis essayer de les interpréter.

#### 2.2.2.2 Analyse bi-variée

L'analyse bi-variée consiste à traiter simultanément deux variables. Il s'agit d'évaluer la corrélation entre ces dernières, c'est-à-dire déterminer si l'une est dépendante de l'autre. En fonction des variables à étudier, nous allons utiliser trois méthodes différentes : la régression linéaire, le test de Fisher, ou le test du Chi-deux.

Chaque test a pour finalité de calculer le coefficient de corrélation entre les variables, mais aussi la p-valeur (en anglais p-value). Le coefficient de corrélation indique l'intensité de la relation, et la p-valeur, équivalent à la marge d'erreur, exprime la probabilité ou le risque de se tromper.

### 2.3 Démarche de vérification des hypothèses

La vérification des hypothèses tiendra compte des fréquences des réponses apportées par les individus enquêtés. Que ce soit pour la première ou la seconde hypothèse, nous allons faire appel à la démarche inductive. Cette démarche consiste à induire la vérité à partir d'expériences particulières.

---

<sup>23</sup> Encarta 2009.

### 2.3.1 **Vérification de la première hypothèse**

Pour vérifier l'hypothèse n°1 qui stipule que « la comptabilité est un outil de prise de décision », nous allons calculer les fréquences des réponses obtenues auprès de nos participants. Cette hypothèse n°1 sera vérifiée lorsqu'il y a une fréquence relativement élevée par rapport à l'utilisation de l'information comptable. Sinon, elle sera rejetée.

### 2.3.2 **Vérification de la deuxième hypothèse**

Pour vérifier l'hypothèse n°2 qui stipule que « la comptabilité est un instrument de mesure de la performance », nous avons adressé un questionnaire aux employés pour avoir leur opinion sur ce sujet. En fonction des réponses données par ces derniers, nous allons confirmer ou infirmer, selon le cas, cette deuxième hypothèse.

## 2.4 **Difficultés et limites**

La mise en œuvre de cette méthodologie de recherche, qui s'est articulée autour de la recherche documentaire et de l'organisation d'enquêtes, n'a pas été du tout aisée. Elle a plutôt engendrée les difficultés et les contraintes que nous allons mentionner ci-dessous.

### 2.4.1 **Difficultés rencontrées**

Comme on s'y attendait, de nombreuses difficultés ont été rencontrées à plusieurs étapes de notre étude. Les plus importantes sont liées à la collecte des données et à l'administration du questionnaire d'enquête par sondage. Parfois sur le terrain, certains responsables nous refusaient l'accès à leurs entreprises : les uns nous considéraient comme des intrus, et les autres sont réticents à nous recevoir par crainte de gaspiller leurs temps.

Ce n'était pas facile de puiser les informations sur le terrain, il fallait faire preuve de beaucoup de souplesse, de patience et surtout de persévérance.

### 2.4.2 **Limites de l'étude**

Compte tenu des moyens financiers limités, et surtout du temps imparti, nous ne pouvions pas mener nos recherches d'une manière vague et absurde, alors que le champ d'investigation est vaste. Nous nous sommes limités dans le temps et dans l'espace pour ne pas nous embrouiller et nous perdre dans une forêt d'investigation sans issue :

- Dans le temps : notre recherche s'étend sur une période de 4 mois et demi, allant du début février vers le mi-juin.
- Dans l'espace : notre zone d'études est limitée à la ville d'Antananarivo (101), et précisément aux entreprises industrielles.

## **Conclusion du premier chapitre**

Ce chapitre qui vient d'être achevé nous a présenté les différents matériels et méthodes indispensables à notre recherche. Ces matériels regroupent la notion théorique et la zone d'études. La notion théorique esquisse d'une manière succincte quelques concepts concernant les termes clés de notre étude.

Ainsi, nous avons présenté des théories sur le rôle joué par la comptabilité au niveau de l'entreprise et ses parties prenantes, en l'occurrence les créanciers, les fournisseurs, les clients, etc.

Quant aux méthodes, elles renferment les axes et méthodes de recherche, mais également les méthodes de collecte et de traitement de données. Comme axes de recherche, nous avons choisi la comptabilité, les utilisateurs de l'information comptable, la performance et la prise de décision. Pour ce qui est des méthodes de recherches, nous avons sollicité les méthodes qualitatives comprenant des ouvrages bibliographiques et webographiques ainsi que les méthodes quantitatives.

Pour la collecte des données nous avons opté pour une enquête auprès de salariés d'entreprises industrielles dans la ville d'Antananarivo. Quant à la méthode de traitement de données, il s'agit essentiellement de l'outil statistique.

Dans une troisième section, nous avons aussi défini les limites de notre étude et annoncé les difficultés que nous avons dû faire face tout le long de cette recherche.

A présent que les matériels sont réunis, les méthodes définies et les limites révélées, nous avons les trois éléments nous permettant d'être en mesure de récolter les fruits de notre enquête : les résultats. Ce qui nous conduit au second chapitre de ce travail.

## **Chapitre II : RESULTATS**

Ce chapitre a pour objectif de présenter les résultats obtenus lors de l'enquête réalisé auprès de notre échantillon. Il représente en effet les fruits de notre investigation au sein des entreprises qui nous ont accueillis pour la réalisation de cet ouvrage. Ainsi, il nous permettra de bien assimiler si les deux hypothèses que nous avons posé auparavant relèvent ou non de la réalité.

Pour voir plus clair dans notre travail, nous allons diviser en deux ce chapitre. La première section sera consacrée à la présentation des différents résultats relatifs à la première hypothèse. Et la deuxième, assurera la présentation des résultats en ce qui concerne la seconde hypothèse. Nous allons ainsi aborder la première section.

## Section 1: La comptabilité, un outil de prise de décision

Au début de notre ouvrage, nous avons émis l'hypothèse que la comptabilité est un instrument qui aide à la prise de décision. Cette section nous déploie tous les résultats qui concernent cette hypothèse, nous allons l'organiser en deux (2) parties essentielles. Dans la première, nous allons présenter les résultats de notre enquête à partir de tableaux à plats ou de tableaux croisés. Dans la seconde, nous allons effectuer des tests de corrélation afin de vérifier l'existence ou non de relation entre les variables.

### 1.1 Présentation des résultats du sondage

Cette sous-section a pour but de résumer l'information contenue dans les données de façon à en dégager les caractéristiques essentielles sous une forme simple et intelligible. Dans un premier temps, nous allons présenter les résultats à l'aide de tableaux à plats. Il s'agira d'une simple description des réponses avancées par les sondés. Dans un second temps, nous allons essayer de connaître les caractéristiques des utilisateurs de la comptabilité en effectuant une analyse bi-variée à partir de tableaux croisés.

#### 1.1.1 Résultats du sondage sur l'utilité de la comptabilité

Désireux de vérifier dans quelle mesure la comptabilité est importante dans la prise de décision, nous avons cru utile de réaliser un sondage dont nous présentons les résultats ici pour la première fois.

Grâce à cette technique de sondage, nous avons pu rapporter les points de vues de chaque personne impliquée en ce qui concerne la question « Pensez-vous que les informations comptables sont indispensables à la prise de décision ? »

Comme résultat, on obtient l'ordre suivant :

**Tableau 1** : Résultat des sondages sur l'utilité de la comptabilité dans la prise de décisions.

|             | Fréquence |
|-------------|-----------|
| Tout à fait | 96%       |
| Pas du tout | 4%        |
| TOTAL       | 100%      |

**Source** : Résultat de l'enquête, Auteur, Mars-Avril 2016.

D'emblée, nos résultats montrent grosso modo que la comptabilité est indispensable à la prise de décision, si l'on se fie aux réponses des participants. La presque unanimité des répondants sont conscients de la nécessité de la comptabilité au sein de l'entreprise. En d'autres termes, seule une infime partie d'entre eux ne sont pas convaincus de la nécessité de l'outil comptable dans la prise de décision.

Après avoir demandé à chaque participant si la comptabilité est un déterminant important dans la prise de décision, il est maintenant question de savoir si, personnellement, ils ont déjà utilisé la comptabilité dans l'accomplissement de leur travail.

**Tableau 2 :** Résultats du sondage sur l'utilisation de la comptabilité dans la prise de décisions.

| Utilisation de la comptabilité | Fréquence   |
|--------------------------------|-------------|
| Jamais                         | 16%         |
| Rarement                       | 28%         |
| Occasionnellement              | 16%         |
| Assez souvent                  | 32%         |
| Très souvent                   | 8%          |
| <b>TOTAL</b>                   | <b>100%</b> |

**Source :** Résultat de l'enquête, Auteur, Mars-Avril 2016

La comptabilité, disent-ils, est crucial à la prise de décision, mais à notre grand étonnement la réalité est toute autre. Les répondants sont quasiment tous convaincus de la nécessité de la comptabilité dans la prise de décision, et pourtant 84% d'entre eux seulement admettent l'avoir déjà utilisé, ne serait-ce qu'une fois au cours de leur carrière. Presque 1/4 de la population étudiée n'a alors jamais été influencées par la comptabilité dans leur processus de décision. D'un autre côté, les individus qui utilisent très souvent la comptabilité ne représentent qu'une partie négligeable de la population ciblée, en effet ils correspondent seulement à la moitié de ceux qui n'ont jamais eu recours à l'outil comptable. Tout ceci témoigne une grande négligence de la part de certains employés, car la comptabilité qui, au contraire, devrait constituer l'outil de prédilection pour la prise de décision se trouve délaissée, négligée et sous-estimée.

Parmi ces personnes qui ont admis avoir eu recours à la comptabilité, nous voulions savoir si, oui ou non, ils ont été satisfaits de leurs décisions. On leur a également demandé d'attribuer une note de satisfaction dans le cas où leur réponse serait oui. Notre objectif était alors de savoir si la comptabilité est fiable à la prise de décision. Les réponses sont les suivantes.

**Tableau 3 :** Résultat du sondage sur le niveau de satisfaction des enquêtés par rapport à l'utilisation de la comptabilité.

| Satisfaction | Fréquence |
|--------------|-----------|
| Oui          | 100%      |
| Non          | 0%        |
| TOTAL        | 100%      |

**Source :** Résultat de l'enquête, Auteur, Mars-Avril 2016.

La réponse « oui » obtient l'unanimité et les notes données par chaque participant atteignent ou dépassent la moyenne cinq (5). Plus de la moitié des répondants ont eu un niveau de satisfaction supérieur à 7. La note moyenne obtenue s'élève d'ailleurs à 7,67, ce qui démontre que la comptabilité est un outil satisfaisant, voire fiable, à la prise de décision selon la majorité des personnes ayant participé à notre enquête.

#### 1.1.2 Résultats du sondage sur le profil des utilisateurs de la comptabilité

Dans la sous-section précédente, nous nous sommes appesantis sur l'inventaire des participants qui utilisent la comptabilité et ceux qui ne l'utilisent pas. Dans la présente sous-section, nous voudrions, tout en procédant à des analyses bi-variées (via des tableaux croisés), examiner les caractéristiques des personnes qui utilisent l'information comptable.

Nous allons, en premier lieu, essayer de connaître lesquels parmi les services comptabilité, commercial, finance et trésorerie, etc.... ont le plus besoin de la comptabilité.

**Tableau 4 :** Résultats du sondage sur la fréquence d'utilisation de la comptabilité par service.

| Utilisation<br>Comptabilité Service | Jamais | Rarement | Occasionnellem<br>ent | Assez<br>souvent | Très<br>souvent | TOTAL |
|-------------------------------------|--------|----------|-----------------------|------------------|-----------------|-------|
| Comptabilité                        | 0,0%   | 16,7%    | 16,7%                 | 50,0%            | 16,7%           | 100%  |
| Commercial                          | 16,7%  | 50,0%    | 0,0%                  | 33,3%            | 0,0%            | 100%  |
| Achat et<br>approvisionnement       | 20,0%  | 20,0%    | 40,0%                 | 20,0%            | 0,0%            | 100%  |
| Production                          | 33,3%  | 0,0%     | 0,0%                  | 66,7%            | 0,0%            | 100%  |
| Finance et trésorerie               | 0,0%   | 50,0%    | 50,0%                 | 0,0%             | 0,0%            | 100%  |
| Administration du<br>personnel      | 0,0%   | 100%     | 0,0%                  | 0,0%             | 0,0%            | 100%  |
| TOTAL                               | 16,0%  | 28,0%    | 16,0%                 | 32,0%            | 8,0%            | 100%  |

**Source :** Résultat de l'enquête, Auteur, Mars-Avril 2016.

Nos résultats ci-dessus révèlent que le service comptabilité est le plus grand utilisateur de l'information comptable. Ce qui n'est pas surprenant : ceux qui produisent les données sont logiquement ceux qui les utilisent le plus. On peut remarquer aussi que presque les 2/3 des décisions qui émanent de celui-ci demandent fréquemment, c'est-à-dire assez souvent ou très souvent, l'intervention de l'outil comptable; Tandis que les 1/3 restantes le sollicitent moins souvent, c'est à dire rarement ou occasionnellement.

Les services « Administration du personnel » et « Finance et trésorerie » viennent en seconde place. La totalité des répondants à l'intérieur de ces services ont confirmé la nécessité de l'instrument comptable dans leur prise de décision, mais avec une fréquence d'utilisation relativement faible. Cependant, on observe une utilisation plus rare de l'outil comptable au niveau du service personnel, comparativement à celle du service finance et trésorerie.

Le service commercial arrive en avant dernière place, suivi de près par le service achat et approvisionnement. Le service commercial a un taux d'utilisation plus élevée par rapport à cette dernière qui, en termes de fréquence, le surpasse. En effet, la moitié des décisions prises au niveau commercial ne nécessite que rarement le recours à la comptabilité, contre moins de 1/4 au niveau achat et approvisionnement.

Grâce à ces résultats, peut-on conclure que, d'une part, le service comptabilité ne peut se passer de l'information comptable tandis que, d'autre part, les services Commercial et Achat & approvisionnement en ont moins besoin? Peut-être. Pour le moment, nous allons tenter de

dégager lequel parmi les niveaux hiérarchiques existant au sein de l'entreprise utilise le plus la comptabilité.

**Tableau 5 :** Résultat du sondage sur la fréquence d'utilisation de la comptabilité par niveau hiérarchique.

| Utilisation comptabilité<br>Niveau hiérarchique | Jamais | Rarement | Occasionnel<br>lement | Assez<br>souvent | Très<br>souvent | TOTAL |
|-------------------------------------------------|--------|----------|-----------------------|------------------|-----------------|-------|
| Non cadre                                       | 23,1%  | 46,2%    | 23,1%                 | 7,7%             | 0,0%            | 100%  |
| Cadre moyen                                     | 16,7%  | 16,7%    | 16,7%                 | 50,0%            | 0,0%            | 100%  |
| Cadre supérieur                                 | 0,0%   | 0,0%     | 0,0%                  | 66,7%            | 33,3%           | 100%  |
| TOTAL                                           | 16,0%  | 28,0%    | 16,0%                 | 32,0%            | 8,0%            | 100%  |

**Source :** Résultat de l'enquête, Auteur, Mars-Avril 2016.

A l'égard de ce tableau, nous pouvons voir que les cadres supérieurs sont les premiers utilisateurs de la comptabilité, les cadres moyens viennent en seconde place et le personnel non-cadre arrive en dernière position.

Non seulement la totalité des décisions prises par les cadres supérieurs nécessitent le recours à la comptabilité, mais leur fréquence d'utilisation est également très élevée: environ 2/3 des décisions sont assez souvent influencées par la comptabilité et 1/3 le sont très souvent.

Quant aux cadres moyens, plus du 3/4 de leurs décisions requièrent l'information comptable. Cependant, c'est seulement la moitié de ces individus qui l'utilisent vraiment. La moitié restante ne la sollicite que rarement ou occasionnellement.

Les non-cadres sont les catégories hiérarchiques qui ont sûrement les moins besoin de la comptabilité. Seulement moins de leur un dixième ont couramment besoin des informations comptables pour appuyer leurs décisions. Plus de 2/3 des employés ne l'utilisent que rarement ou occasionnellement.

A partir de ces résultats, il paraît assez naturel de supposer que plus on monte la hiérarchie, plus on a besoin de la comptabilité pour appuyer ses décisions. Toutefois, Nous le saurons uniquement après avoir effectué des tests de corrélation. Pour le moment, nous allons essayer de dégager la fréquence d'utilisation de la comptabilité par type de décision.

**Tableau 6 :** Résultat du sondage sur la fréquence d'utilisation de la comptabilité par type de décision.

| type de décision/Utilisation de la comptabilité | Jamais | Rarement | Occasionnellement | Assez souvent | Très souvent | TOTAL |
|-------------------------------------------------|--------|----------|-------------------|---------------|--------------|-------|
| Décisions opérationnelles                       | 26,7%  | 33,3%    | 26,7%             | 13,3%         | 0,0%         | 100%  |
| Décisions tactiques                             | 0,0%   | 33,3%    | 0,0%              | 50,0%         | 16,7%        | 100%  |
| Décisions stratégiques                          | 0,0%   | 0,0%     | 0,0%              | 75,0%         | 25,0%        | 100%  |
| TOTAL                                           | 16,0%  | 28,0%    | 16,0%             | 32,0%         | 8,0%         | 100%  |

**Source :** Résultat de l'enquête, Auteur, Mars-Avril 2016.

D'après ce tableau, ce sont les informations stratégiques qui requièrent le plus le recours à la comptabilité, 3/4 de ces décisions utilisent assez souvent l'information comptable et les 1/3 restantes le sont très souvent. Les décisions tactiques viennent en seconde position, 1/3 des décisions ne sollicitent que rarement la comptabilité, le reste l'utilise assez souvent et très souvent. Les décisions opérationnelles détiennent les plus faibles taux, plus de 1/4 de ces décisions n'utilisent jamais l'outil comptable.

Au vu de ces résultats, nous en sommes arrivés à nous demander si il y a de relation causale ou directe entre :

- le niveau hiérarchique et l'utilisation de la comptabilité ;
- le service/département et l'utilisation de la comptabilité ;
- le type de décision et l'utilisation de la comptabilité.

Pour le savoir, nous allons procéder à des tests de corrélation.

### 1.2 Tests de corrélation

Notre objectif dans cette sous-section est de mettre en évidence les impacts, il ne s'agit plus de synthétiser sous forme chiffrée l'ensemble des données mais d'estimer les relations entre les différentes variables. Cette partie sera donc consacrée à mettre en évidence la présence ou l'absence de relation entre deux variables, c'est-à-dire comment les réponses apportées à l'une influencent ou dépendent des réponses apportées à l'autre.

Trois méthodes de traitement seront employées en fonction de la nature des variables à étudier :

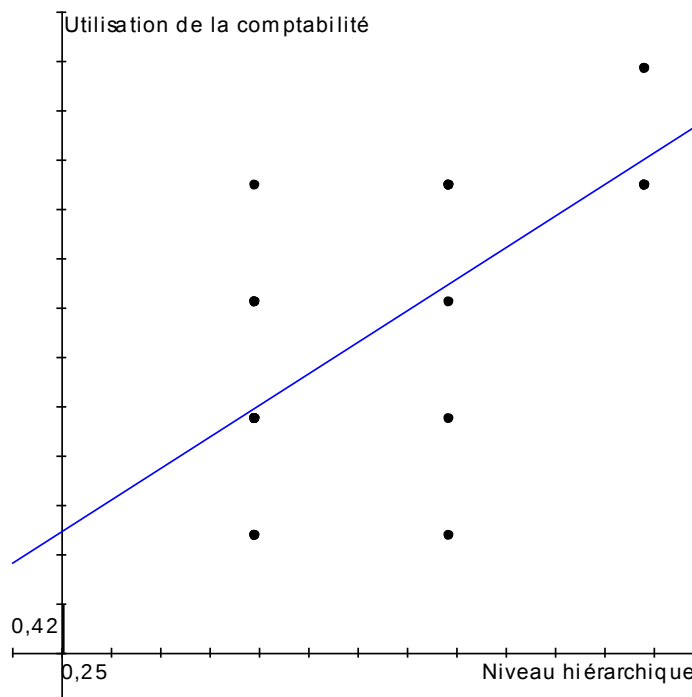
- Le test du Chi-deux pour les variables nominale-nominale ;
- Le test de Fisher (analyse de variance) pour les variables nominale-numérique ;
- La régression pour les variables numérique-numérique.

### 1.2.1 Régression linéaire : test de corrélation entre le niveau hiérarchique et l'utilisation de l'information comptable

Notre travail consistera à construire une droite de régression<sup>24</sup> établie à partir du nuage de points que l'on obtient en reportant chacune des données de l'échantillon sur un graphique, avec en abscisse la variable x « niveau hiérarchique » et en ordonnée la variable y « utilisation de la comptabilité ».

Si l'on régresse x sur y, on obtient les résultats suivants :

**Figure 1:** Corrélation entre Niveau hiérarchique et Utilisation de la comptabilité



Nous avons constatés récemment que les cadres supérieurs sont plutôt des adeptes de l'information comptable, alors que les non-cadres le sont moins. Nous avons alors procédé à une régression linéaire pour tester l'exactitude de cette remarque. S'appuyant sur le résultat donné par le logiciel SPHINX, nous constatons l'existence d'une corrélation positive forte<sup>25</sup>, qui semble indiquer qu'il existe une relation linéaire entre les deux variables. Ainsi, force est de constater que plus le niveau hiérarchique est élevé, plus le décideur a besoin de la comptabilité.

D'où le modèle ci-après :

$$y = 1,07x + 1,05$$

<sup>24</sup> Cette droite de régression a une équation de la forme  $y=f(x) + \varepsilon$  où  $\varepsilon$  est l'erreur de prévision ou résidu.

<sup>25</sup>  $r = +0,71$  (x explique 50% de la variance de y). La dépendance est significative, Ecart-type du coefficient de régression = 0,22.

Où x = Niveau hiérarchique et y = Utilisation de la comptabilité

### 1.2.2 Test de Fisher (Analyse de la variance)

Notre analyse s'applique aux variables de natures différentes : l'une nominale (qualitative), et l'autre numérique (ou échelle). Notre objectif est d'établir si, au regard des valeurs de la variable numérique, les groupes d'individus correspondant aux modalités de la variables nominales sont significativement différents les uns des autres. Ce test porte alors sur la comparaison entre un coefficient F calculé ou observée et un coefficient F théorique à trouver dans la table des fractiles de la loi de Fisher-Snedecor<sup>26</sup>. Si le F observé est plus grand, on rejettera l'hypothèse d'indépendance entre les variables. Dans le cas contraire, l'hypothèse d'indépendance sera acceptée.

#### 1.2.2.1 Test de corrélation entre le type de décision et l'utilisation de la comptabilité

Les sondages ont révélés que bon nombre des décisions de nature stratégique utilisent fréquemment la comptabilité, et que son utilisation est moins fréquente lorsqu'il s'agit de décisions tactiques. En revanche, pour les décisions opérationnelles, elles sont plus rares à solliciter l'information comptable. Cependant, il serait prématuré de tenir de telles allégations sans une preuve concrète. Pour tester la validité de cette supposition, nous avons fait appel à la fameuse méthode de Fisher.

On procède alors à une ANOVA via le logiciel Sphinx. Ce dernier affiche les résultats suivants :

**Tableau 7** : Corrélation entre l'utilisation de la comptabilité et le type de décision.

| Type de décision          | Utilisation de la comptabilité |
|---------------------------|--------------------------------|
| Décisions opérationnelles | 2,27                           |
| Décisions tactiques       | 3,50                           |
| Décisions stratégiques    | 4,25                           |
| TOTAL                     | 2,88                           |

Source : Résultat de l'enquête, Auteur, Mars-Avril 2016.

Les valeurs du tableau sont les moyennes calculées sans tenir compte des non-réponses.

<sup>26</sup> Annexe III : Calculs des F théoriques.

Suite à notre test, nous rejetons l'hypothèse nulle qui stipule qu'il n'existe pas de corrélation entre les deux variables<sup>27</sup>. D'ailleurs, il y a peu de chance que ce constat soit le fruit du hasard.

Notre postulat est alors fondé : plus une décision est importante, plus le décideur a besoin de la comptabilité.

#### 1.2.2.2 Test de corrélation entre l'utilisation de la comptabilité et le service/ département

Nous avons constaté dans les résultats précédents qu'il y a des services qui utilisent beaucoup la comptabilité (comme le service comptabilité) et il y en a ceux qui l'utilisent rarement (le service achat et approvisionnement). Ce constat est-il justifié ou est-ce le fruit d'une simple coïncidence ? Pour le savoir, nous allons encore utiliser le test de Fisher pour vérifier l'existence d'une association entre les deux variables.

Les résultats obtenus sont les suivants:

**Tableau 8 :** Corrélation entre utilisation de la comptabilité et Service/département.

| Service                    | Utilisation de la comptabilité |
|----------------------------|--------------------------------|
| Comptabilité               | 3,67                           |
| Commercial                 | 2,50                           |
| Achat et approvisionnement | 2,60                           |
| Production                 | 3,00                           |
| Finance et trésorerie      | 2,50                           |
| Administration personnel   | 2,00                           |
| TOTAL                      | 2,87                           |

Source : Résultat de l'enquête, Auteur, Mars – Avril 2016.

Partant du résultat déterminé par le programme Sphinx, nous pouvons déduire que les deux variables sont totalement indépendantes<sup>28</sup>. La contribution de la comptabilité à la prise de décision ne dépend pas du service auquel appartient le décideur.

<sup>27</sup>  $F_{\text{observée}}=7,33 > F_{\text{théorique}}=6,94$ .  $V_{\text{inter}} = 7,73$ ,  $V_{\text{intra}} = 1,05$ ,  $1-p = 99,63\%$ . L'utilisation de la comptabilité discrimine le type de décision.

<sup>28</sup>  $F_{\text{observé}} = 0,94 < F_{\text{théorique}} = 6,256$  ;  $V_{\text{inter}} = 1,22$ ,  $V_{\text{intra}} = 1,29$  ;  $1-p = 52,21\%$ . Aucun critère ne permet de discriminer les catégories.

### 1.2.3 Test du chi-deux : test de corrélation entre le style de gestion dans l'entreprise et l'utilisation de la comptabilité

Notre dernier test porte sur le rapport entre le style de gestion appliqué dans l'entreprise et l'utilisation de la comptabilité. Nous allons utiliser le test du Khi-deux, qui sera réalisé par le logiciel Sphinx, pour tester l'existence de relation entre ces deux variables. Voici comment les résultats se présentent.

**Tableau 9 :** Corrélation entre utilisation de la comptabilité et Style de gestion.

| Utilisation Comptabilité<br>Style de gestion | Jamais | Rarement | Occasionnellement | Assez souvent | Très souvent | TOTAL |
|----------------------------------------------|--------|----------|-------------------|---------------|--------------|-------|
| Style consultatif                            | 0,0%   | 20,0%    | 30,0%             | 30,0%         | 20,0%        | 100%  |
| Style participatif                           | 26,7%  | 33,3%    | 6,7%              | 33,3%         | 0,0%         | 100%  |
| TOTAL                                        | 16,0%  | 28,0%    | 16,0%             | 32,0%         | 8,0%         | 100%  |

Source : Résultat de l'enquête, Auteur, Mars – Avril 2016.

Les résultats montrent l'existence d'une relation entre les deux variables, mais de manière peu significative<sup>29</sup>. Cela veut dire que le style de gestion appliqué par les managers a une influence sur le recours à l'outil comptable par les salariés.

## Section 2: La comptabilité, un outil d'évaluation de la performance financière

Dans la présente section, nous allons présenter les résultats en ce qui concerne la seconde hypothèse : « La comptabilité est un outil d'évaluation de la performance financière ». Nous allons organiser cette deuxième sous-section de la même manière que la précédente : d'abord, nous allons procéder à la présentation des résultats en nous servant de tableaux à plats ou de tableaux croisés. Ensuite, nous allons effectuer des tests de corrélation afin de vérifier s'il existe ou non d'association entre les variables.

### 2.1 Présentation des résultats du sondage

C'est à l'examen des modes de gestion des entreprises enquêtées, ainsi qu'à la contribution ou non de la comptabilité dans la mesure de la performance que sera consacrée cette première sous-section. Cette partie de notre ouvrage sera alors organisée en deux sous-ensembles : la

<sup>29</sup> La dépendance est peu significative. Chi2 = 8,11 , ddl = 4 ; 1-p = 91,24%.

première porte sur l'opinion des participants sur le sujet, et la deuxième expose les modes de gestion appliqués dans les entreprises.

Faire une étude sur la performance n'est pas une tâche aisée car il n'existe pas une mais plusieurs interprétations de ce qu'est la performance. Avant d'aborder la question centrale de notre étude, c'est-à-dire la place de la comptabilité dans la mesure de la performance, nous avons crû indispensable de connaître la perception du terme « performance » pour les personnes enquêtées.

**Tableau 10 :** Résultat du sondage sur la définition de la performance par les enquêtés.

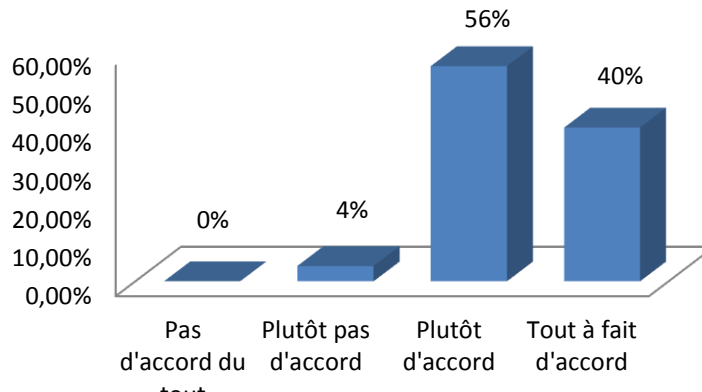
| <b>Indicateurs de performance</b>   | <b>Fréquence</b> |
|-------------------------------------|------------------|
| La rentabilité économique           | 20,0%            |
| La rentabilité financière           | 20,0%            |
| La croissance du chiffre d'affaires | 36,0%            |
| La productivité                     | 24,0%            |
| TOTAL                               | 100%             |

Source : Résultat de l'enquête, Auteur, Mars – Avril 2016.

Comme on peut le voir, 4 tendances se dissimulent derrière ce tableau: pour la plupart des répondants la performance est le reflet de la croissance du chiffre d'affaires, pour certains elle indique la productivité du personnel, et d'autres le considèrent comme un indicateur de rentabilités financières ou économique. Les participants ont alors des avis très dispersés, chacun a sa propre manière de cerner le sens du mot « performance ». Mais nous n'allons pas nous attarder plus longtemps sur ce point, disons tout simplement que : « qui dit performance dit résultat ».

Nous allons désormais orienter notre recherche vers la question relative à notre hypothèse n°2. Voici comment se présentent les résultats.

**Figure 2 :** Résultat du sondage sur l'importance de la comptabilité dans l'évaluation de la performance.

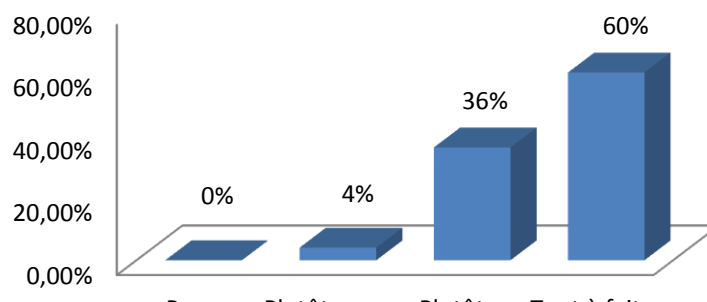


Source : Résultat de l'enquête, Auteur, Mars – Avril 2016.

La figure nous indique que la quasi-totalité des répondants sont persuadés de la nécessité de la comptabilité dans l'évaluation de la performance. En effet, la recherche montre que plus de la moitié des répondants ont optés pour la réponse « plutôt d'accord » en ce qui concerne notre question « Etes-vous d'accord que la comptabilité est un outil d'évaluation de la performance financière ? », tandis que plus du tiers d'entre eux sont en totale adéquation à notre proposition. Seulement une infime partie de la masse enquêtée ne partage pas, avec une certaine réserve, cette idée. On peut remarquer qu'aucun participant ne s'est rangé dans la catégorie de modalité « pas d'accord du tout ».

La prochaine étape de notre questionnaire a été de suggérer que pour mesurer sa performance, une entreprise doit confronter ses prévisions à ses réalisations. Sur l'échelle de Likert, nous avons mesuré le degré d'adhésion des participants à cette proposition, et les résultats sont les suivants.

**Figure 3 :** Résultat du sondage sur l'importance de l'analyse des écarts dans l'évaluation de la performance.

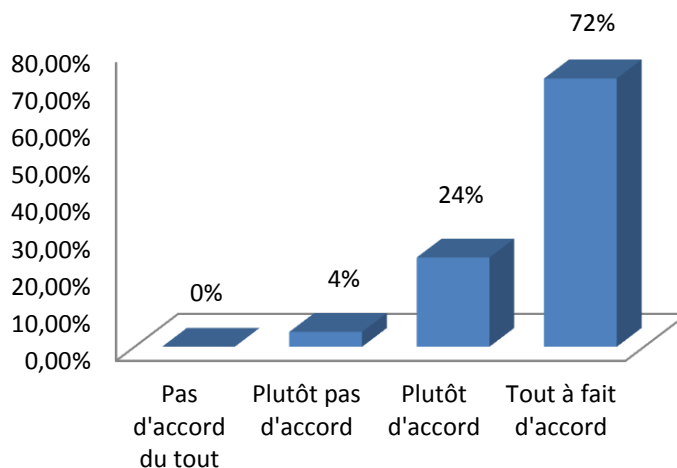


Source : Résultat de l'enquête, Auteur, Mars – Avril 2016.

Sur cette figure, on remarque que l'histogramme a une progression ascendante. Une grande majorité des enquêtés, qui correspond à plus de la moitié de l'échantillon, sont tout à fait d'accord que l'analyse des écarts contribue à la mesure de la performance. Bon nombre d'entre eux ont été plus ou moins d'accord à cela, par contre une minorité de répondants déclare être plutôt pas d'accord. Cette fois encore, aucun des participants n'est tout à fait en désaccord à notre suggestion. Ces résultats démontrent que l'analyse des écarts est perçue comme un moyen d'évaluer la performance de l'entreprise d'après notre échantillon.

Enfin, n'ignorons pas que la comparaison des résultats comptables dans le temps (entre deux exercices différents) ou dans l'espace (entre deux entreprises de mêmes activités) est aussi une manière d'évaluer la performance de l'entreprise. Qu'en pensent nos répondants ?

**Figure 4 :** Résultat du sondage sur l'utilité de la comparaison comptable dans la mesure de la performance



Source : Résultat de l'enquête, Auteur, Mars – Avril 2016.

D'après la figure, notre proposition jouit d'un haut degré d'adhésion auprès des participants. Presque 3/4 d'entre eux sont totalement d'accord avec le fait que la comparaison des résultats comptables permet de mesurer la performance d'une entreprise. Presque 1/4 sont moins d'accord avec cette idée et le reste déclarent être plutôt pas d'accord. Comme d'habitude, aucun parmi eux n'est en total désaccord avec le sujet.

## 2.2 Tests de corrélation

Cette fois, nous voulons savoir si la gestion prévisionnelle appliquée dans l'entreprise a une influence sur ses résultats. Notons que pour toutes les entreprises au sein desquelles nous avons effectué notre enquête, la gestion s'appuie sur des prévisions comptables.

Au premier abord, nous allons effectuer un test de corrélation entre les variables « outils de prévisions » et « atteinte des objectifs » pour savoir si l'outil de prévision adopté par l'entreprise a une influence sur sa performance.

**Tableau 11** : Corrélation entre la performance des entreprises et leur outil de prévision.

| atteinte des objectifs<br>Outil de prévision | Non  | Oui,<br>partiellement | Oui,<br>majoritaire<br>-ment | TOTAL |
|----------------------------------------------|------|-----------------------|------------------------------|-------|
| Budget d'exploitation                        | 0,0% | 37,5%                 | 62,5%                        | 100%  |
| Plan de financement                          | 0,0% | 0,0%                  | 100%                         | 100%  |
| Plan de trésorerie                           | 0,0% | 40,0%                 | 60,0%                        | 100%  |
| TOTAL                                        | 0,0% | 20,0%                 | 36,0%                        | 100%  |

Source : Résultat de l'enquête, Auteur, Mars-Avril 2016.

A en juger par ce tableau, les catégories d'entreprises qui pratiquent un plan de financement sont ceux les plus susceptibles d'atteindre leurs objectifs. En effet le tableau montre que la totalité des entreprises qui utilisent cet outil atteignent majoritairement leurs objectifs, tandis que cette proportion est moins significative lorsqu'il s'agit de la catégorie d'entreprises utilisant un budget d'exploitation, et l'est moins encore en ce qui concerne la dernière catégorie.

Toutefois, les résultats de notre test de corrélation révèlent que la dépendance entre la performance de l'entreprise et son outil de prévision n'est pas significative<sup>30</sup>. C'est-à-dire que rien ne permet d'indiquer quel est l'outil de pilotage par excellence au sein d'une organisation.

<sup>30</sup> La dépendance n'est pas significative. Chi2 = 0,61, ddl = 2, 1-p = 26,17%.

**Conclusion du deuxième chapitre:**

Ce second chapitre nous a permis de présenter non seulement les points de vue des enquêtés en ce qui concerne la place de la comptabilité dans la prise de décision et de l'évaluation de la performance, mais aussi la manière dont ces derniers prennent leurs décisions. Grâce à la réalisation de tests de corrélations, nous avons su quel type de personne a le plus besoin de la comptabilité, pour quel type de décision est surtout destinée l'information comptable, et suivant quel style de gestion elle est la plus appréciée. Grâce à ces tests, nous avons su également que ce n'est pas les outils de prévisions en eux même qui garantissent la réussite de l'entreprise mais plutôt leur utilisation à bon escient.

A présent, il est nécessaire de discuter, d'analyser et de proposer des recommandations en s'appuyant sur les résultats obtenus précédemment. C'est ce qui nous conduit au troisième et dernier chapitre de notre ouvrage.

## **DISCUSSIONS ET RECOMMANDATIONS**

Ce chapitre est consacré aux discussions et aux recommandations afin d'interpréter les résultats obtenus du chapitre précédent ainsi que nos opinions sur les réalités existantes. Pour mener à bien notre analyse, nous allons le diviser en deux sections. La première sera consacrée à l'analyse des forces, faiblesses, opportunités et menaces des entreprises enquêtées, aux discussions concernant les tests de coefficients calculés antérieurement, et à la vérification des hypothèses formulées précédemment. La deuxième section quant à elle, se focalisera sur les recommandations d'une part aux faiblesses des entreprises et d'autre part, des recommandations aux menaces de leur environnement.

## Section 1: Discussions

Après avoir exposé les résultats, des discussions s'imposent. Nous entamerons cette première section par une analyse FFOM des entreprises enquêtées, puis nous allons continuer notre analyse par une interprétation des tests de corrélations évoqués dans le précédent chapitre. Nous allons clore cette discussion par une vérification des hypothèses formulées au début de cet ouvrage.

### 1.1 Analyse FFOM

Le SWOT (Strenghts, Weaknesses, Opportunities, Trheats) ou FFOM (Forces, Faiblesses, Opportunités, Menaces) pour les Francophones est un outil très pratique lors de cette phase de diagnostic de notre résultat. Il présente l'avantage de synthétiser les forces et faiblesses des entreprises au regard des opportunités et menaces générées par leur environnement.

#### 1.1.1 Forces

Sur le plan interne, les entreprises ont des forces qui constituent un atout majeur dont elles disposent et qui contribuent à leurs développements. Ces forces sont des ressources possédées ou des compétences détenues conférant un avantage par rapport à la concurrence.

On a remarqué que **le niveau de formation et l'expérience des employés** sont assez élevés pour le cas de notre échantillon. Cela constitue un atout majeur pour les entreprises, car c'est la garantie de pouvoir compter sur un personnel compétent. En effet, grâce à leur formation et leur ancienneté, les salariés gagnent en expertise et en efficacité, en particulier lors de prises de décisions compliquées.

D'ailleurs, l'un des faits les plus marquants dans l'échantillon est la place importante occupée par la comptabilité dans la prise de décision. Il s'avère que 84% des répondants affirment avoir déjà utilisé la comptabilité pour étayer leurs décisions. En outre, on remarque que les cadres supérieurs utilisent beaucoup la comptabilité au lieu de se fier à leurs simples intuitions. Cela démontre **la volonté du personnel à prendre les meilleures décisions** en se référant essentiellement aux meilleures informations.

**Leurs modes de gestion** constituent également une force irréfutable pour ces entreprises. En effet, la gestion de ces entreprises se s'appuie tous sur des prévisions comptables tels que les

budgets, les plans de trésoreries ou les plans de financement, et la très grande majorité d'entre eux se soumettent aux contrôles des réalisations effectives puis à l'analyses des écarts. Ces faits révèlent que les entreprises accordent beaucoup d'importance à leur gestion prévisionnelle, qui est d'ailleurs un excellent outil de pilotage pour toutes organisations.

**Le logiciel Sage** figure aussi parmi l'un des remarquables atouts de notre échantillon. Ce logiciel représente une force parce qu'elle permet de coordonner l'ensemble des activités d'une entreprise autour d'un même système d'information. En effet, l'utilisation d'une seule base de données offre les avantages d'interopérabilité des données, une meilleure communication et une fiabilité des données. Elle permet alors une prise de décision plus avisée à l'échelle de l'entreprise. Par exemple, une commande est générée par le département des ventes, passe ensuite par le département comptabilité pour l'enregistrement, et enfin par le département recouvrement pour le suivi et la relance en cas de non paiement. Outre ces qualités, Sage garantit l'échange de données entre les différents départements de l'entreprise, et est doté des derniers avancements technologiques en matière de communication par le biais d'internet, de fax, chaque personne accède à l'information dont elle a besoin en temps réel, facilitant ainsi les prises de décisions efficaces.

**Leur style de gestion** (consultatif et participatif) représente aussi un atout pour ces entreprises qu'il n'est pas vain de souligner. L'implication des salariés dans le processus de décision a un effet encourageant sur le personnel. En effet, il est probable qu'un individu déploie des efforts pour atteindre un objectif s'il est convaincu de la pertinence de cet objectif. Il sera particulièrement engagé à atteindre cet objectif s'il a participé à la fixer. Cette idée rejoint la thèse de Fayol dans ses 14 principes de management. Selon lui, encourager l'initiative de son personnel et lui permettre de développer cette faculté est d'une manière quelconque une source de force pour l'organisation.

### 1.1.2 Faiblesses

Au niveau interne, les entreprises ont des faiblesses qui constituent un frein à leur essor. Ces faiblesses peuvent être un manque au regard d'un, voire plusieurs, facteurs clés de succès ou bien face aux concurrents.

Une grande partie de l'échantillon ont **le statut de SARL**. Ce qui leur évite les vérifications annuelles de comptes et les audits<sup>31</sup>. En effet, une SARL ne doit pas obligatoirement avoir un expert-comptable pour sa comptabilité, il est possible de la gérer intégralement en interne. A

---

<sup>31</sup> Revue de l'information N°16, (2004), « Un marché boursier peut-il être institué à Madagascar ? », p.20.

la clôture de l'exercice, la vérification des états financiers par un commissaire au compte n'est pas non plus obligatoire tant que le chiffre d'affaires hors taxe ne dépasse pas un seuil limite. Il y a donc des risques de non régularité ou de falsification de comptes entraînant des prises de décisions erronées et inefficaces mais également une surévaluation (ou sous-évaluation) de la performance de l'entreprise.

**Une bonne partie de la masse enquêtée néglige la comptabilité.** En effet, 1/4 de l'échantillon n'ont jamais tenu compte des informations comptable dans leurs prises de décisions. La plupart d'entre eux ont tendance à utiliser leur jugement ou à appuyer leurs décisions sur des éléments qui leurs sont familiers. Or les expériences qu'ils ont vécues dans des circonstances différentes ne s'appliqueront pas nécessairement dans leur cas présent, ou ne donneront pas toujours les résultats escomptés. Se fier à l'expérience, dans un monde changeant qu'est la notre, est en tout cas particulièrement risqué. Quant à l'intuition, selon Larousse, c'est « la connaissance directe, immédiate de la vérité, sans recours au raisonnement, à l'expérience. Sentiment irraisonné, non vérifiable qu'un événement va se produire, que quelque chose existe ».

**Le moyen de transmission de l'information comptable,** qui est en majeure partie à l'aide de documents (papier), représente également une faiblesse que l'on ne peut pas ignorer. En effet, à partir d'un certain volume, les documents papier deviennent encombrants et peuvent démotiver l'individu à exploiter davantage les informations comptables. En outre, l'obtention des informations demande un temps considérable : le déplacement pour se procurer soi-même les documents, la lenteur du traitement, la difficulté d'extraction des fichiers (ex : impression mise en file d'attente), ...tout cela favorisent le ralentissement de la prise de décision. En plus, les documents physiques impliquent des traitements manuels qui augmentent les risques d'erreurs ainsi que les temps de traitement (ex : calcul de la croissance du chiffre d'affaires ou de la part de marché). La transmission papier des informations comptables induit alors à la perte de productivité du personnel, aux risques élevés de pertes documentaires, mais également à des investissements importants en équipements informatiques (imprimantes, papier, encre, etc.).

**La non pratique de contrôle budgétaire** représente également une lacune considérable pour certaines entreprises<sup>32</sup> de notre échantillon. Ces entreprises conçoivent des outils de prévisions afin de garder en ligne de mire leur objectif, ou afin de contraindre leur personnel

---

<sup>32</sup> 14% des entreprises ne pratiquent pas de suivi budgétaire.

d'évoluer vers ce même objectif. Cependant, dans ces entreprises, il n'y a aucune vérification des prévisions par rapport aux chiffres réels réalisés. L'indifférence des dirigeants vis-à-vis du contrôle budgétaires constituent une faiblesse pour ces entreprises car sans suivi, il est difficile d'identifier les problèmes pour apporter les améliorations qui s'imposent.

### 1.1.3 Opportunités

L'environnement de ces entreprises offre des opportunités à saisir qu'il convient d'identifier. En effet, l'identification de ces opportunités est un moyen pour ces entreprises d'améliorer leur performance grâce à de nouvelles tendances et des potentiels qu'ils pourraient exploiter.

**La clientèle** est un déterminant important pour une prise de décision efficace et rapide. Une collaboration durable avec les clients permet d'apprécier leur solvabilité, ou leur insolvabilité et d'adopter rapidement la politique commerciale adéquate qui s'impose. En outre, une évaluation de la performance et un positionnement par rapport à la concurrence est facilement réalisable grâce à ce qu'on appelle «la part de marché<sup>33</sup> », étant donné que la PDM est obtenu par le rapport entre les ventes d'un produit de l'entreprise par les ventes totales sur le marché de ce même produit<sup>34</sup>. Cette part de marché est un indicateur clé de la performance de l'entreprise. Elle lui permet de se situer par rapport à ses concurrents et de se classer parmi les leaders, les suiveurs ou les spécialistes.

### 1.1.4 Menace

Les menace sont les facteurs externes qui échappent au contrôle de l'entreprise, et qui peut avoir une incidence négative sur ses activités et sa performance, et remettre en question la réalisation de son but et de ses objectifs.

A cause de la **confidentialité des informations**, c'est-à-dire la non divulgation des données financières pratiquées par chaque société, les entreprises ont du mal à se positionner par rapport à la concurrence puisque la confrontation de la performance par rapport à ceux des entreprises concurrents s'avère très difficile. En plus, le décideur au niveau de l'entreprise ne dispose pas suffisamment d'information pour connaître ou prévoir les différents événements liés à sa prise de décisions. Or, en univers conflictuel, tout événement dépend d'intervenants (c'est-à-dire des entreprises) qui interagissent avec la société. Compte tenu de la rareté des

---

<sup>33</sup> PDM

<sup>34</sup> [www.journaldunet.com/business/pratique/dictionnaire-economique-et-financier/16592/part-de-marche-definition-calculb-traduction.html](http://www.journaldunet.com/business/pratique/dictionnaire-economique-et-financier/16592/part-de-marche-definition-calculb-traduction.html) , consulté le 16 septembre 2016

informations disponibles sur ces derniers, le décideur devra se baser sur sa propre intuition pour adopter sa stratégie.

Les **conjonctures économiques, politiques et sociales** de Madagascar constituent aussi une menace particulièrement importante pour ces entreprises industrielles. Les instabilités politiques fréquentes dans la grande île rendent difficiles, mais surtout risquées certaines prises de décisions, surtout celles qui engagent l'avenir de l'entreprise à moyen ou à long terme (expansion, diversification des activités, augmentation de capital). Une inflation galopante, une instabilité politique et gouvernementale, un niveau élevé de corruption, et des faibles conditions de sécurité constituent également un frein pour certaines prises de décisions en l'occurrence le lancement d'un nouveau produit, l'abandon d'une activité, etc...

Ces industries sont également handicapées par de nombreux obstacles liés à l'infrastructure comme **l'insuffisance énergétique**. Les fréquentes coupures de courant de la JIRAMA impactent sur la productivité et le ralentissement des prises de décision par le personnel, compte tenu des pertes de temps, du retard de production des informations, et leur non utilisation optimale en temps voulu.

## 1.2 Discussions à propos des tests de corrélation

Nous avons réalisés, rappelons-le, une série de tests de corrélation au cours du chapitre précédent. Quelle que soit la nature des variables étudiées, notre analyse aboutira à une interprétation à trois niveaux :

- existe-t-il une relation entre les deux variables ?
- si oui, cette relation est-elle moyenne, forte ou très forte ?
- si oui, comment se traduit-elle dans les faits ?

D'abord, nous nous sommes proposé d'examiner s'il existe un lien entre le recours à la comptabilité et l'affiliation à un service. Partant du résultat du deuxième chapitre, on a constaté que la fréquence d'utilisation de la comptabilité varie selon chaque service : il y en a qui l'utilisent très souvent, comme c'est le cas du service comptabilité ; et il y en a qui l'utilisent plutôt rarement, comme c'est le cas du service commercial. Mais comment savoir si ce constat n'est pas tout simplement le fruit du hasard ? Nous avons alors fait appel au test de Fisher pour tester la corrélation entre les deux variables. Grâce aux résultats déterminés par le programme Sphinx, nous avons constaté que les deux variables sont totalement indépendantes. La contribution de la comptabilité à la prise de décision ne dépend alors pas du service auquel le sujet appartient. Pour quiconque travaille en entreprise, décider revient à

effectuer un choix parmi un ensemble d'alternatives possibles, et pour cela il faut avoir accès à l'information, et plus particulièrement à la bonne information (Meissonier, 1999). Or d'après Chapellier (1994) le système d'information comptable, caractérisé par les pratiques comptables, est le premier système d'information de toute entreprise.

Une autre question qui éveille notre curiosité est de savoir si le niveau hiérarchique du décideur a une influence sur l'utilisation de la comptabilité. Nous avons constatés récemment que les cadres supérieurs utilisent beaucoup l'information comptable, tandis que les non-cadres le font moins. S'appuyant sur le résultat donné par le logiciel Sphinx, nous avons constaté l'existence d'une forte corrélation entre les deux variables. Ainsi, plus le niveau hiérarchique est élevé, plus le décideur a besoin de la comptabilité. C'est indéniable car selon Nicholls (1998) certaines décisions prises au niveau inférieur de la hiérarchie peuvent être programmées puisqu'elles sont prises par routine et par habitude alors que d'autres décisions prises à un niveau supérieur ne sont pas programmables puisqu'elles requièrent une analyse plus formelle. Etant donné que le rôle joué par le manager est primordial au niveau de l'entreprise, il doit savoir jouer sur de nombreux tableaux. Il doit savoir manipuler les outils comptables à sa disposition, et surtout les utiliser de façon pertinente afin d'assurer la croissance et la survie de l'entreprise.

Lorsque nous avons effectués notre troisième test, nous partions du principe que le recours à la comptabilité dépend du type de décision à prendre. En effet, les sondages ont révélés que bon nombre des décisions de nature stratégique utilisent fréquemment la comptabilité, son utilisation est moins fréquente lorsqu'il s'agit de décisions tactiques, et les décisions opérationnelles sont les plus rares à la solliciter. Pour valider nos résultats, nous avons fait appel, cette-fois encore, au fameux test de Fisher. Suite à notre test, nous avons constaté une existence de corrélation entre les deux variables. Notre postulat est alors fondé : plus une décision est importante, plus le décideur a besoin de la comptabilité. En effet, c'est incontestable car les décisions opérationnelles sont, pour la plupart du temps, répétitives, quasi-automatiques et peuvent être traitées par des processus standards. Leur efficacité dépend plus de l'expérience du décideur plutôt que d'autres paramètres tels que les données comptables. Pour les décisions stratégiques, les enjeux et les dimensions en question sont tellement importants qu'il est crucial de mobiliser tous les paramètres et les informations disponibles, en l'occurrence les données comptables, pour faire le meilleur choix (Chapellier, 1997).

Notre dernier test concerne le rapport entre le style de gestion appliqué par l'entreprise et l'utilisation de la comptabilité. Nous n'ignorons pas que la liberté de prendre une décision dépend du style de gestion à l'intérieur de l'entreprise. Il y a des entreprises où les dirigeants prennent les décisions sans laisser aucune initiative à leurs subordonnées (style autoritaire ou paternaliste). En revanche, il y en a où les dirigeants consultent leurs subordonnées avant les prises de décisions finales (style consultatif), et ceux où les salariés prennent librement les décisions et participent directement à la gestion de l'entreprise (style participatif). A l'issue de nos sondages, nous avons constatés que 40% de la population étudiée adoptent le style consultatif tandis que 60% sont régies par le style participatif. Nous avons également constaté que pour la première catégorie, les employés utilisent plus souvent la comptabilité alors que pour la seconde, ils l'utilisent plus rarement. Nous avons alors effectué un test de Chi-deux pour vérifier l'existence d'une dépendance entre les variables. Les résultats montrent l'existence d'une relation entre ces derniers, mais de manière peu significative. Cela nous pousse à supposer que lorsque les employés prennent des décisions à titre consultatif, c'est-à-dire des décisions qu'ils doivent soumettre à leurs supérieurs, ils sont plus enclin à solliciter l'information comptable. Alors que lorsqu'ils prennent leurs décisions librement, c'est-à-dire sans rendre des comptes à personne, ils sont plutôt négligents.

### **1.3 Vérification des hypothèses**

Nos hypothèses telles que formulées en début de recherche peuvent être confirmées ou infirmées, ce serait le moment de voir laquelle des deux possibilités est vérifiée. Après quoi, nous exposerons nos suggestions.

Pour chaque vérification, nous allons utiliser exclusivement la démarche inductive.

#### **1.3.1 Vérification de la première hypothèse**

Il n'est pas très difficile de se convaincre de la nécessité de la comptabilité dans la prise de décision, les livres et les articles ne manquent pas pour le prouver. Dupuy (1994), par exemple, stipule que: « Les données comptables renvoient aux données de gestion interne qui sont disponible dans l'entreprise et les informations comptables représentent celles qui contribuent au processus de prise de décision dans l'entreprise ». C'est également le point de vue défendu par Hernandez (1999) selon laquelle « La comptabilité analytique est un instrument d'aide à la décision ».

Cependant, dans notre étude, nous voulions vérifier par nous même de son vrai utilité au niveau des entreprises malgaches. L'analyse de l'utilisation des informations comptables sur

le plan de l'intensité nous montre que les salariés utilisent effectivement les informations comptables disponibles.

En effet, presque la totalité des répondants sont conscients de la nécessité de la comptabilité au sein de l'entreprise suite à notre question qui s'intitule « Pensez-vous que les informations comptables sont indispensables à la prise de décision ? ». La grande majorité d'entre eux admettent avoir été influencé par la comptabilité, ne serait-ce qu'une fois, au cours de leur carrière.

Parmi ces personnes qui ont admis avoir eu recours à la comptabilité, toutes sans exception ont avoué être satisfait des résultats de leurs décisions. La moyenne de satisfaction attribués par les répondants nous révèlent d'ailleurs que l'outil comptable est satisfaisant, voire fiable, à la prise de décision.

En tout cas, lorsque nous avons procédé à un test de corrélation entre la satisfaction des répondants et la fréquence d'utilisation de la comptabilité, nous avons constatés les faits suivants :

**Tableau 12 :** Corrélation entre la satisfaction et le recours à l'outil comptable.

| Utilisation de la comptabilité | Note de satisfaction |
|--------------------------------|----------------------|
| Rarement                       | 5,43                 |
| Occasionnellement              | 5,50                 |
| Assez souvent                  | 8,00                 |
| Très souvent                   | 8,50                 |
| TOTAL                          | 6,71                 |

Source : Résultat de l'enquête, Auteur, Mars-Avril 2016.

Les valeurs du tableau sont les moyennes calculées sans tenir compte des non-réponses.

Le résultat du test ci-dessus montre l'existence d'une relation forte entre le recours à la comptabilité et la satisfaction du décideur<sup>35</sup>. Ainsi, force est de constater que plus le décideur utilise l'outil comptable, plus il est satisfait de sa décision. Nous en déduisons que la comptabilité est un outil satisfaisant voire fiable à la prise de décision.

<sup>35</sup> L'utilisation de la comptabilité discrimine la note de satisfaction.  $V_{\text{inter}} = 12,36$ ,  $V_{\text{intra}} = 0,42$ ,  $F = 29,12$ ,  $1-p = 99,99\%$ .

Au regard des fréquences que donnent les réponses des individus ciblés, et grâce au récent constat à l'issue notre test de corrélation, nous sommes amenés à confirmer notre première hypothèse.

### **1.3.2 Vérification de la deuxième hypothèse**

Dans son cadre conceptuel, l'IASC énonce que « L'objectif des états financiers d'une entreprise est de fournir des informations sur la situation financière, la performance et les modifications de la situation financière qui soit utile à une large gamme d'utilisateurs lorsqu'ils prennent des décisions économiques ». Selon l'avis de J.F.Casta (1995)<sup>36</sup>, « L'information provenant de la comptabilité de gestion (reporting, indicateur) permet de se faire une opinion sur la performance d'une organisation ». En adoptant un raisonnement proche de celle de Casta, Hernandez (1999) suggère que « La comptabilité analytique est un instrument qui produit une information destinée à la mesure de la performance sur le plan de la rentabilité».

C'est particulièrement vrai pour le cas que nous étudions ici. D'après les sondages, la quasi-totalité des répondants sont convaincus de l'utilité de la comptabilité dans l'évaluation de la performance financière. Ces mêmes répondants sont persuadés qu'une analyse des écarts, c'est-à-dire une confrontation des prévisions aux réalisations, est une manière de mesurer cette performance. Ils reconnaissent également qu'une comparaison dans le temps ou dans l'espace des résultats de l'entreprise est aussi une façon d'apprécier sa performance. D'ailleurs, plus de la grande majorité des entreprises enquêtées réalisent une analyse des écarts, ces faits révèlent que la performance est mesurable à partir de données comptables.

Au cours d'un test de Chi-deux entre la pratique d'une analyse des écarts et l'atteinte des objectifs, nous avons pu constater les résultats suivants.

---

<sup>36</sup> Casta J.F., (1995), "La comptabilité et ses utilisateurs", 1<sup>ère</sup> Ed., Edition Dunod, Paris, p.23.

**Tableau 13 :** Corrélation entre la performance et la pratique d'une analyse des écarts.

| <b>atteinte des objectifs</b><br><b>Analyse des écarts</b> | <b>Oui, majoritairement</b> | <b>Oui, partiellement</b> | <b>TOTAL</b> |
|------------------------------------------------------------|-----------------------------|---------------------------|--------------|
| Oui                                                        | 75,0%                       | 25,0%                     | 100%         |
| Non                                                        | 0,0%                        | 100%                      | 100%         |
| TOTAL                                                      | 36,0%                       | 20,0%                     | 100%         |

Source : Résultat de l'enquête, Auteur, Mars-Avril 2016.

Les résultats du test, obtenu via Sphinx, accusent une dépendance entre les deux variables. C'est à dire que pour une entreprise, l'analyse des écarts entre prévisions et réalisations a un impact positif sur ses résultats.

En se référant aux fréquences qu'offrent les résultats recueillis, mais également grâce au test de corrélation que nous avons réalisé, nous sommes en mesure de confirmer notre seconde hypothèse.

## **Section 2: Recommandations**

Sur la base des faiblesses et menaces formulées lors de la précédente analyse, nous avançons dans cette section une série de recommandations. Nous allons structurer chaque recommandation suivant l'hexamètre de Quintilien, couramment appelé « QQQQCP », qui veut dire: **Q**ui doit faire **Q**uoi ? **O**ù et **Q**uand ? **C**omment ? **P**ourquoi ?

### **2.1 Pratique de l'audit**

Pour pallier aux risques de non régularité des comptes, les dirigeants devraient envisager de faire appel aux services d'un auditeur externe.

Des audits doivent être réalisés au niveau des principaux postes des états financiers, et ce, avant la clôture officielle des comptes, c'est-à-dire avant la clôture de chaque exercice comptable de l'entreprise.

Le travail d'audit consiste en l'examen de la validité, de la conformité et de la sincérité des divers états financiers émis par l'entreprise par rapport aux normes et réglementations comptables en vigueur. Chaque poste du bilan et du compte de résultat seront alors vérifiés un à un : les encaisses (banque, caisse), les comptes tiers (clients, fournisseurs, débiteurs

divers et créditeurs divers), les stocks, les emprunts (à long terme, à court et moyen terme), les placements, les immobilisations, les capitaux propres, etc.

Il y a diverses avantages à pratiquer l'audit : il permet d'identifier les faiblesses des systèmes de comptabilité et se proposer des améliorations, il aide à réduire la marge de fraude et les risques d'erreur, il garantit la fiabilité des prises de décisions qui peuvent avoir de réels bénéfices pour l'entreprise, il va améliorer la crédibilité et la fiabilité des informations devant être soumises à des partenaires financiers (banquiers, etc.), il garantit une meilleure évaluation de la performance financière, etc.

## **2.2 Reconnaissance des employés**

Le dirigeant devrait motiver davantage ses subordonnées.

Lorsqu'un employé vient de prendre une bonne décision fondée sur des preuves solides, en l'occurrence des informations comptables, le chef doit prendre le temps de le féliciter devant l'équipe ou en présence de quelques uns de ses collaborateurs.

Dans cette approche, le chef ne doit pas se limiter à distinguer les résultats extraordinaires, il doit également prendre en considération les résultats moins sensationnels mais tout aussi méritoires.

C'est un moyen efficace pour inciter le personnel à utiliser davantage la comptabilité. En effet, tout salarié adore entendre des compliments, ces formes de reconnaissances les poussent davantage à agir dans l'intérêt de l'entreprise. Et cela a aussi une répercussion sur le comportement de ses collaborateurs, qui, à leur tour vont suivre la même voie dans le but de gagner l'estime du chef.

## **2.3 Modernisation des moyens de transmission des informations**

Les dirigeants devraient se lancer dans la mise en place d'un réseau intranet.

L'installation d'un tel réseau doit être envisagée lorsque l'on s'aperçoit que la transmission des données impacte lourdement sur la productivité du personnel. L'intranet doit être étendu à tous les services de l'entreprise et doit être accessible à chaque employé disposant d'un ordinateur de bureau.

Ce système consiste à la mise en place d'un réseau, identique à Internet de par sa structure et les moyens d'y accéder, mais réduit à l'usage des employés de l'entreprise uniquement.

Le principal atout d'un tel système est de permettre un travail plus coopératif au niveau de la société : échange de données entre collaborateurs, forum de discussion, visioconférence, chat en direct, annuaire du personnel, visibilité de l'état d'avancement d'un projet, mise à disposition d'informations sur l'entreprise (panneau d'affichage), etc.

#### **2.4 Incitation au contrôle budgétaire**

Les dirigeants doivent mettre en place un système de contrôle budgétaire.

A un rythme régulier, mensuel si possible, le suivi budgétaire doit être effectué au niveau du service comptabilité.

Ce suivi consiste en une comparaison des prévisions aux réalisations. En effet, chaque poste de dépenses et de recettes doit être comparé avec la réalité comptable du compte de résultat, et chaque différence constatée avec la prévision doit être analysée. Toute différence sensible doit être étudiée et avoir son explication : décalage dans le temps, dépenses ou recettes imprévues, mésestimation des coûts,... Les causes doivent en être recherchées et le budget doit être modifié en conséquence.

Un contrôle budgétaire est primordial pour l'entreprise car il contribue pleinement à la qualité de la gestion de celle-ci. Dans un environnement de vive concurrence, en perpétuels changements et aux conditions économiques variables, le contrôle budgétaire est un outil d'aide à la prise de décisions capable de suggérer aux gestionnaires les meilleures stratégies à prendre pour atteindre leurs objectifs dans un tel contexte.

**Conclusion du troisième chapitre :**

Ce dernier et troisième chapitre nous a permis, dans un premier temps, d'effectuer un diagnostic SWOT ou FFOM par la détermination des forces et faiblesses des entreprises, mais également des opportunités et menaces de son environnement. Nous avons analysé, dans un second temps, les relations existantes entre les variables, grâce aux théories de certains auteurs nous avons pu expliquer pourquoi certains acteurs ou certaines décisions ont plus besoin de la comptabilité que d'autres. Ensuite, grâce à la méthode inductive, nous avons pu constater que les hypothèses avancées au départ sont toutes applicables aux entreprises de notre échantillon. Pour finir, ce chapitre nous a permis de proposer des solutions ainsi que des recommandations pour l'amélioration de la situation de ces entreprises industrielles.

## Conclusion générale

Dans tous les secteurs d'activité, dans toutes les entreprises, l'information est devenue le nerf de la guerre. Disposer de l'information utile et savoir les rendre disponible à ceux qui savent en tirer profit sont des manières qui permettent de faire face à la concurrence. Il y a peu de temps, disposer de l'information pertinente était réservée à une élite. Aujourd'hui, l'information est accessible à tous et les entreprises attendent de ses employés qu'ils soient capable de filtrer l'information pertinente, de la transformer, de la rendre disponible, et de la communiquer afin d'en tirer une connaissance. L'information dans les entreprises est gigantesque et ne cesse d'augmenter de plus en plus vite. Parmi ces informations, les données comptables tiennent une place importante au sein de l'organisation. De la comptabilité découle l'essentiel des données de pilotage nécessaires à l'ensemble de l'entreprise, d'où notre thème de recherche : « **La comptabilité, un outil de prise de décision et d'évaluation de la performance financière** ». Ce thème a pour objet principal d'identifier les attributions de la comptabilité et de prendre connaissance de ses contributions dans le développement de l'entreprise. Des méthodes bien planifiées nous ont permis l'élaboration du présent mémoire et l'obtention des réponses sur la question centrale : « **Comment la comptabilité pourrait-elle contribuer au développement de l'entreprise ?** ».

Tout au long de notre travail, nous avons pu nous rendre compte de l'importance que revêt la comptabilité au cœur même de la gestion des entreprises.

Les participants de notre enquête sont très nombreux à penser que la comptabilité est un outil indispensable à la prise de décision. A peine 4% d'entre eux est contre cette idée. Tel qu'il a été constaté dans les chapitres précédents, la vaste majorité des sondés utilisent l'outil comptable lorsqu'ils prennent de décision. Malheureusement, et contre toute attente, nombreux sont les salariés qui n'intègrent pas la comptabilité dans leur prise de décision. Cela témoigne une certaine négligence de la part de ces derniers. Toutefois, à travers des analyses de corrélations, nous avons pu mettre en lumière que le recours ou non à l'instrument comptable dépend du niveau hiérarchique où se trouve le décideur, mais également de la nature de la décision à prendre. Nos résultats tendent à confirmer que dans les décisions stratégiques, les informations comptables sont largement utilisées et souvent efficaces, et que ces dernières sont plus rarement utilisées pour les décisions tactiques, et le sont plus encore lorsqu'il s'agit de décisions opérationnelles. En effet, la nature du problème à résoudre est un déterminant au recours à la comptabilité. Ceci étant, nos résultats nous ont permis de conclure

que l'information comptable est utilisée dans des prises de décisions perçues comme nouvelles, imprévisibles et importantes pour l'avenir de l'entreprise. Nous en avons déduit alors que l'utilisation de la comptabilité est inversement proportionnelle au degré de certitude associée à la décision.

Notre recherche nous a également permis de constater un besoin croissant de collaboration dans les entreprises d'aujourd'hui. On est passé d'un management directif à un mode plus participatif, plus collaboratif. Cette réalité n'est pas contradictoire par rapport à celle de notre échantillon : le style participatif est prépondérant parmi ces entreprises, vient ensuite le style consultatif. Selon que le style de management adopté soit consultatif ou participatif, les salariés ont tendance à se comporter différemment: le style consultatif favorise le recours à la comptabilité, alors que le style participatif l'est plutôt moins. Evidemment, dans une entreprise où un salarié doit suggérer des solutions à son supérieur, il y a fort à parier qu'il y mettra la meilleure volonté du monde et déploiera tous les moyens à sa disposition afin de trouver la meilleure décision possible.

La deuxième partie de notre résultat concernait la place de la comptabilité dans l'évaluation de la performance. Nombreux sont les répondants à avoir confirmé que la comptabilité est indispensable à l'évaluation de la performance financière. La grande majorité de ces enquêtés reconnaissent également que la comparaison horizontale, ou verticale, des résultats comptable est une manière pertinente de suivre sa performance. En réalité, la comptabilité est une sorte de rétroviseur qui montre le chemin accompli pour mieux avancer. C'est une technique qui permet d'avoir à disposition l'information nécessaire, fiable, disponible à tout moment : cela doit permettre d'analyser le passé, de connaître le présent, et de prévoir le futur. Il est alors plus qu'intéressant d'avoir les chiffres sur une longue période, c'est-à-dire avoir une longue historique pour voir leur évolution.

Les enquêtés sont aussi très nombreux à penser que l'outil comptable, grâce à l'analyse des écarts, permet de mesurer la performance. Effectivement, dans le système d'information comptable d'une entreprise, le rôle que joue la comptabilité budgétaire est sans conteste. L'information est tout d'abord la base de toute prévision. Gérer, c'est décider et agir, mais pour agir, il faut d'abord s'informer sur la situation présente et chercher à anticiper l'évolution dont le présent est porteur. Le manager a donc besoin de mesurer les réalisations par rapport aux objectifs. Dans ce cas, le système comptable est utilisé en tant qu'outil de suivi et de contrôle des dérives par rapport aux prévisions.

Cette étude, dans sa troisième et dernière partie, nous a donné l'opportunité de discuter et d'analyser les résultats obtenus que nous venions de résumer ci-dessus. Nous avons utilisé principalement la méthode FFOM pour essayer d'identifier les forces, les faiblesses, les opportunités et les menaces de ces entreprises.

Sur le plan interne, le principal point fort des entreprises repose sur la qualité du personnel. En fait, les salariés sont, pour la plupart, très expérimentés et bénéficient d'un très haut niveau de formation. La plupart d'entre eux prennent des décisions de manière plutôt rationnelle, c'est-à-dire privilégient rarement l'intuition. Leurs modes de gestion constituent également un atout remarquable pour ces entreprises. La mise en place d'outils prévisionnels, mais également la pratique de suivis budgétaires, garantit un pilotage efficace de ces organisations. L'implication du personnel dans les prises de décision, qui est sans doute une source de motivation pour ces salariés, est aussi un atout que l'on ne peut pas ignorer. Enfin, l'adoption d'une bonne gestion comptable et financière avec le logiciel Sage 100 Comptabilité facilite et simplifie la tenue de la comptabilité des activités de ces sociétés.

Une des faiblesses de notre échantillon réside dans le fait que la plupart d'entre eux, étant des SARL, ne sont pas soumises à la vérification obligatoire des comptes. Le risque de non fiabilité et de non transparence des états financiers est alors d'autant plus élevé. En plus, de nombreuses lacunes au niveau interne méritent réflexion : les prises de décisions intuitives par certains employés, la lenteur de la transmission des informations comptables dans certaines organisations, et la non pratique de contrôle budgétaire dans certaines entreprises.

L'environnement actuel offre également à ces entreprises de nombreuses opportunités à saisir. La clientèle et le part de marché,...sont autant de sources de succès que les entreprises peuvent éventuellement exploiter.

Cependant, l'environnement de ces entreprises n'est pas exempt de menaces. Il existe de nombreux facteurs vis-à-vis desquels il faudra prendre des précautions puisqu'ils ne peuvent pas, sinon dans une moindre mesure, être modifiés. La rareté des informations disponibles sur la concurrence, conjuguée à une conjoncture économique, politique et sociale en décadence, l'insuffisance en matière d'infrastructure et la non disponibilité permanente d'électricité, ...constituent un frein à la prise de décision et la mesure de performance au niveau de ces entreprises.

A travers ces résultats et ces analyses, nos questions de recherches formulées au départ ont effectivement trouvés leurs réponses. Il existe deux approches en ce qui concerne le rôle assigné à la comptabilité à l'intérieur de l'entreprise.

D'une part, elle est perçue comme un outil d'évaluation de la performance financière : l'information comptable permet à l'entité de savoir où il en est par rapport à ses objectifs. Cet objectif se concrétise par l'élaboration de budgets, de prévisions de trésorerie ou de plan de financement. Une confrontation des réalisations par rapport à ces prévisions, c'est-à-dire une analyse des écarts, permet ensuite d'avoir une idée précise de ce qui se passe à l'intérieur de l'entreprise et de repérer rapidement si la direction suivie est la bonne en fonction des écarts obtenus. Une comparaison de ses propres résultats à celle des autres entreprises est une manière de se positionner par rapport à la concurrence, et donc de mesurer sa performance.

La comptabilité est aussi considérée comme un instrument indispensable à la prise de décision. L'information financière est la principale source à laquelle les acteurs doivent faire appel pour réagir à bon escient. En effet, les responsables, et surtout les managers, ne peuvent plus se fier à leur simple intuition mais doivent s'appuyer sur des données comptables concrètes qui leur serviront de base pour chaque prise de décisions. Une information comptable de qualité et rapidement transmise est alors indispensable.

Cependant, le recours à la comptabilité n'est pas sans limite : une étude par rapport à la concurrence n'est pas simple à mener car les données sont souvent difficiles à collecter. Les réglementations et pratiques en matière de divulgation d'information financières sont seulement réservées pour les créanciers, les actionnaires et les investisseurs potentiels. Les lacunes de Madagascar dans ce domaine résident dans la rareté des données et informations sur les sociétés.

Par rapport aux faiblesses et menaces énoncées dans les précédentes analyses, des solutions sont avancées afin d'améliorer la situation des entreprises. Afin de garantir la fiabilité des informations financières, les dirigeants devraient faire appel aux services d'auditeurs externes. En ce qui concerne les problèmes liés à la prise de décisions intuitives, toutes décisions prises avec succès, et sur la base d'informations comptables, doivent être félicitées par les managers.

Au-delà de tout ce qui précède, il se trouve que nos deux hypothèses soient validées : la comptabilité est un outil indispensable à la prise de décision, mais aussi un instrument de mesure de la performance.

En réponse à notre problématique, la comptabilité contribue au développement de l'entreprise dans la mesure où elle permet des prises de décisions efficaces et efficientes au niveau de chaque responsable de l'organisation, et permet de jauger sa performance afin d'entreprendre de meilleures stratégies.

La nécessité de la comptabilité est certes incontestable au niveau de l'entreprise, cependant elle fait aussi l'objet de nombreuses controverses. En 1995 par exemple, un rapport du Conference Board du Canada (CBOC) mentionnait que les mesures de la performance de l'entreprise fondées sur la comptabilité sont trop tournées vers le passé, qu'elles ne rendent compte des principaux changements qui se produisent dans l'entreprise que lorsqu'il est trop tard. Ce qui nous pousse à nous demander : « Quelles sont les limites de la comptabilité ? »

## BIBLIOGRAPHIE

Amblard M., (2008), « La mesure de la performance financière : évolution des normes, stabilité des principes », 21p.

ANDRIANADY G., (2011), « Etats généraux de l'industrie de Madagascar 2011 », Antananarivo, 120p.

Cabane P., (2004), « L'essentiel de la finance à l'usage des managers », Edition d'Organisations, Paris, 426p.

Casta J.F., (1995), « La comptabilité et ses utilisateurs », Edition Dunod, Paris, 429p.

Disle C., Maéso R., Méau M., (2012), « Introduction à la comptabilité », Edition Dunod, Paris, 243p.

Gérald Naro, (1981), « Compétitivité, rentabilité, productivité, emploi ... face à la variété des critères de performance », Revue internationale des relations de travail, éd. Dalloz, Montpellier, 56p.

Gouadain D., Wade B., (1985), « Comptabilité générale, système comptable OHADA », Edition ESTEM, 384p.

Laaribi M., (2004), « Le contrôle de gestion dans les entreprises marocaines », Ed FACOGEM, Rabat, 207p.

Lauzel P. et Bouquin H., (1985), « Comptabilité analytique et gestion », Edition Sirey, Paris, 430p.

Lozato M., (2008), « Comptabilité et gestion des organisations », Edition Dunod, Paris, 154p.

RASOLOFO A., (2005), « L'industrie comme moteur de croissance à Madagascar », Antananarivo, 230p.

## WEBOGRAPHIE

<https://cours-gestion.com/evolution-environnement-entreprises/> , Consulté le 2 Mars 2016

[www.dynamique-mag.com/article/crise-financiere-quel-impact-entreprise.6238](http://www.dynamique-mag.com/article/crise-financiere-quel-impact-entreprise.6238) , Consulté le 2 Mars 2016

[www.unit.eu/cours/kit-gstion-ingenieur/Chapitre-2/Compta-gestion-ingenieur/ING-P1-09/Chapitre-01/Section-1-1.html](http://www.unit.eu/cours/kit-gstion-ingenieur/Chapitre-2/Compta-gestion-ingenieur/ING-P1-09/Chapitre-01/Section-1-1.html) , Consulté le 7 Mars 2016.

[www.hayzara.org/BANQUE-DE-CONNAISSANCES/Themes-Transversaux/](http://www.hayzara.org/BANQUE-DE-CONNAISSANCES/Themes-Transversaux/) , Consulté le 07 avril 2016.

[www.lesdefinitions.fr/methode-scientifique](http://www.lesdefinitions.fr/methode-scientifique) , Consulté le 9 mars 2016.

[www.universalis.fr/encyclopedie/gestion-financiere-comptabilite-de-gestion/](http://www.universalis.fr/encyclopedie/gestion-financiere-comptabilite-de-gestion/) ,Consulté le 11 Mars 2016.

## **LISTE DES ANNEXES**

Annexe I : Liste des entreprises enquêtées

Annexe II : Questionnaire d'enquête.

Annexe III : Tableau récapitulant les résultats de l'enquête.

**ANNEXE I : LISTE DES ENTREPRISES ENQUETEES**

| <b>Entreprises</b>       | <b>Activités</b>                                           | <b>Questionnaires<br/>émis</b> | <b>Questionnaires<br/>récupérés</b> |
|--------------------------|------------------------------------------------------------|--------------------------------|-------------------------------------|
| AGRIVET                  | Fabrication de produits<br>vétérinaires                    | 6                              | 5                                   |
| CHOCOLATERIE<br>ROBERT   | Fabrication de produits<br>alimentaires                    | 1                              | 1                                   |
| CINAGRA                  | Fabrication de produits<br>alimentaires                    | 2                              | 2                                   |
| DIPCO SARL               | Transformation de produits<br>chimiques et conditionnement | 3                              | 2                                   |
| DIVINA<br>DISTRIBUTION   | Production de produits<br>alimentaires                     | 1                              | 1                                   |
| GREAT ISLAND<br>BUSINESS | Fabrication de glaces<br>alimentaires                      | 2                              | 2                                   |
| JB SA                    | Fabrication de produits<br>alimentaires                    | 1                              | 1                                   |
| « LS »                   | Fabrication de produits laitiers                           | 2                              | 2                                   |
| MAISON SAVOUR            | Production de condiments<br>alimentaires                   | 2                              | 2                                   |
| MAS                      | Fabrication de produits<br>alimentaires                    | 3                              | 1                                   |
| MDP                      | Transformation – vente de<br>produits laitiers             | 1                              | 1                                   |
| SIRAMA                   | Industrie alimentaire                                      | 1                              | 1                                   |
| SOCOBIS                  | Fabrication de produits de<br>confiseries                  | 3                              | 3                                   |
| SWEETCO                  | Production de biscuits                                     | 1                              | 1                                   |
| <b>TOTAL</b>             |                                                            | <b>29</b>                      | <b>25</b>                           |

**ANNEXE II: QUESTIONNAIRE D'ENQUETE****Identité de l'entreprise****1. Dénomination sociale de l'entreprise:**

\_\_\_\_\_

**2. Forme juridique:**

☐ SA      ☐ SARL      ☐ SNC      ☐ Entreprise Individuelle      ☐ Autres

\_\_\_\_\_

**3. Activité****4. Branche d'activité**

|                                                    |                          |
|----------------------------------------------------|--------------------------|
| Industrie alimentaire, boissons, corps gras, tabac | <input type="checkbox"/> |
| Industrie textile et industrie du cuir             | <input type="checkbox"/> |
| Industrie du bois Industrie chimique               | <input type="checkbox"/> |
| Industrie métallique, mécanique et électrique      | <input type="checkbox"/> |
| Industrie du BTP                                   | <input type="checkbox"/> |
| Zone Franche                                       | <input type="checkbox"/> |

\_\_\_\_\_

**5. Siège social****6. Année de création****Identité de l'enquêté****7. Fonction du répondant:****8. Service**

☐ Achat et approvisionnement      ☐ Finance et trésorerie

- |                                       |                                                              |
|---------------------------------------|--------------------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Commercial   | <input type="checkbox"/> Production Administration personnel |
| <input type="checkbox"/> Comptabilité | <input type="checkbox"/> Production                          |
- 

**9. Quel est votre niveau hiérarchique?**

- |                                    |                                      |                                          |
|------------------------------------|--------------------------------------|------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Non cadre | <input type="checkbox"/> Cadre moyen | <input type="checkbox"/> Cadre supérieur |
|------------------------------------|--------------------------------------|------------------------------------------|
- 

**10. Quel est votre niveau d'études**

- |                                      |                                          |                                         |
|--------------------------------------|------------------------------------------|-----------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Bac ou plus | <input type="checkbox"/> Licence ou plus | <input type="checkbox"/> Master ou plus |
|--------------------------------------|------------------------------------------|-----------------------------------------|
- 

**11. Depuis combien d'années exercez-vous cette fonction?**

---

**Contribution de la comptabilité dans la prise de décision**

**12. Quel est le style de gestion adopté par l'entreprise?**

- |                                            |                                             |                                            |                                             |
|--------------------------------------------|---------------------------------------------|--------------------------------------------|---------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Style autoritaire | <input type="checkbox"/> Style paternaliste | <input type="checkbox"/> Style consultatif | <input type="checkbox"/> Style participatif |
|--------------------------------------------|---------------------------------------------|--------------------------------------------|---------------------------------------------|
- 

**13. Quels types de décisions êtes-vous amené à prendre dans votre métier?**

- |                                                    |                                              |                                                 |
|----------------------------------------------------|----------------------------------------------|-------------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Décisions opérationnelles | <input type="checkbox"/> Décisions tactiques | <input type="checkbox"/> Décisions stratégiques |
|----------------------------------------------------|----------------------------------------------|-------------------------------------------------|
- 

**14. Pour une structure comme la votre, pensez-vous que les informations comptables sont indispensables à la prise de décision?**

- |                                      |                                      |
|--------------------------------------|--------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Tout à fait | <input type="checkbox"/> Pas du tout |
|--------------------------------------|--------------------------------------|
- 

**15. En ce qui vous concerne; la comptabilité vous est nécessaire dans vos prises de décision?**

- |                                   |                                            |                                       |
|-----------------------------------|--------------------------------------------|---------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Jamais   | <input type="checkbox"/> Occasionnellement | <input type="checkbox"/> Très souvent |
| <input type="checkbox"/> Rarement | <input type="checkbox"/> Assez souvent     |                                       |

---

**16. Si non, sur quoi basez-vous votre décision?**

- ☐ Informations extracomptables      ☐ L'expérience      ☐ L'intuition
- 

**17. Si oui, êtes-vous satisfait(e) des décisions prises à l'aide des informations comptables?**

- ☐ Oui      ☐ Non
- 

**18. Quel est votre niveau de satisfaction sur une échelle de 1 à 10?**

---

**La contribution de la comptabilité dans l'évaluation de la performance**

**19. Les objectifs fixés par l'entreprise ont été atteint?**

- ☐ Oui, majoritairement      ☐ Oui, partiellement      ☐ Non
- 

**20. Pensez-vous que votre comptabilité a contribué à ce résultat?**

- ☐ Oui      ☐ Non      ☐ Ne sais pas
- 

**21. La gestion de l'entreprise s'appuie-t-elle sur des prévisions financières?**

- ☐ Oui      ☐ Non
- 

**22. Si oui, par quels moyens?**

- ☐ Budget d'exploitation      ☐ Plan de trésorerie      ☐ Plan de financement
- 

**23. Les réalisations sont-elles vérifiées ?**

- ☐ Oui      ☐ Non
- 

**24. Les écarts sont-ils analysés?**

- ☐ Oui      ☐ Non
-

**25. Selon vous, quel est le critère d'évaluation de la performance financière?**

- ☐ Sa rentabilité économique : (Résultat courant avant impôts + intérêts et charges assimilées)/(Immobilisations nettes + besoin en fonds de roulement)
- ☐ Sa rentabilité financière: Résultat courant avant impôts/Capitaux propres
- ☐ La croissance de son chiffre d'affaire :  $[CA(n) - CA(n-1)]/CA(n-1)$
- ☐ Sa productivité: Valeur ajoutée / Effectif total
- 

**26. Etes-vous d'accord que la comptabilité est un outil d'évaluation de la performance financière?**

- |                                               |                                               |
|-----------------------------------------------|-----------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Pas d'accord du tout | <input type="checkbox"/> Plutôt pas d'accord  |
| <input type="checkbox"/> Plutôt d'accord      | <input type="checkbox"/> Tout à fait d'accord |
- 

**27. Etes-vous d'accord que l'analyse des écarts entre prévision et réalisation permet d'évaluer la performance de l'entreprise?**

- |                                               |                                               |
|-----------------------------------------------|-----------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Pas d'accord du tout | <input type="checkbox"/> Plutôt pas d'accord  |
| <input type="checkbox"/> Plutôt d'accord      | <input type="checkbox"/> Tout à fait d'accord |
- 

**28. Etes-vous d'accord que la comparaison des résultats comptables de l'entreprise sur deux exercices différents ou avec ceux d'une autre entreprise permet de mesurer sa performance financière?**

- |                                               |                                               |
|-----------------------------------------------|-----------------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> Pas d'accord du tout | <input type="checkbox"/> Plutôt pas d'accord  |
| <input type="checkbox"/> Plutôt d'accord      | <input type="checkbox"/> Tout à fait d'accord |
-

## ANNEXE III : TABLEAU RECAPITULANT LES RESULTATS DU SONDAGE

| VARIABLES                      | MODALITES DE REPONSES        | FREQUENCES |
|--------------------------------|------------------------------|------------|
| FORME JURIDIQUE                | SA                           | 58,3%      |
|                                | SARL                         | 33,3%      |
|                                | SNC                          | 0,0%       |
|                                | Entreprise Individuelle      | 0,0%       |
|                                | Autres                       | 8,3%       |
| BRANCHE D'ACTIVITE             | Industrie alimentaire        | 92,9%      |
|                                | Industrie chimique           | 7,1%       |
| ANNEE DE CREATION              | Moins de 1966                | 9,1%       |
|                                | De 1970 à 1972               | 9,1%       |
|                                | 1976 et plus                 | 81,8%      |
| SERVICE                        | Comptabilité                 | 26,1%      |
|                                | Commercial                   | 26,1%      |
|                                | Achat et approvisionnement   | 21,7%      |
|                                | Production                   | 13,0%      |
|                                | Finance et trésorerie        | 8,7%       |
|                                | Administration personnel     | 4,4%       |
| NIVEAU HIERARCHIQUE            | Non cadre                    | 52,0%      |
|                                | Cadre moyen                  | 24,0%      |
|                                | Cadre supérieur              | 24,0%      |
| NIVEAU D'ETUDE                 | Bac et plus                  | 16,0%      |
|                                | Licence et plus              | 52,0%      |
|                                | Master et plus               | 32,0%      |
| ANCIENNETE                     | Moins de 2 ans               | 12,0%      |
|                                | De 2 à 4 ans                 | 4,0%       |
|                                | De 4 ans à 6 ans             | 12,0%      |
|                                | De 6 ans à 8 ans             | 16,0%      |
|                                | De 8 ans à 10 ans            | 8,0%       |
|                                | De 10 ans à 12 ans           | 0,0%       |
|                                | 12 ans et plus               | 48,0%      |
| STYLE DE GESTION               | Style autoritaire            | 0,0%       |
|                                | Style paternaliste           | 0,0%       |
|                                | Style consultatif            | 40,0%      |
|                                | Style participatif           | 60,0%      |
| TYPE DE DECISION               | Décisions opérationnelles    | 60,0%      |
|                                | Décisions tactiques          | 24,0%      |
|                                | Décisions stratégiques       | 16,0%      |
| UTILITE DE LA COMPTABILITE     | Tout à fait                  | 96,0%      |
|                                | Pas du tout                  | 4,0%       |
| UTILISATION DE LA COMPTABILITE | Jamais                       | 16,0%      |
|                                | Rarement                     | 28,0%      |
|                                | Occasionnellement            | 16,0%      |
|                                | Assez souvent                | 32,0%      |
|                                | Très souvent                 | 8,0%       |
| CRITERES DE DECISIONS          | Informations comptables      | 84,0%      |
|                                | Informations extracomptables | 4,0%       |
|                                | L'expérience                 | 4,0%       |

|                                                                     |                                           |        |
|---------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|--------|
|                                                                     | L'intuition                               | 8,0%   |
| SATISFACTION                                                        | Oui                                       | 100%   |
|                                                                     | Non                                       | 0,0%   |
| NOTE DE SATISFACTION                                                | 5                                         | 28,6%  |
|                                                                     | 6                                         | 23,8%  |
|                                                                     | 7                                         | 9,5%   |
|                                                                     | 8                                         | 23,8%  |
|                                                                     | 9                                         | 14,3%  |
| ATTEINTE DES<br>OBJECTIFS ENTREPRISE                                | Oui, majoritairement                      | 64,3%  |
|                                                                     | Oui, partiellement                        | 35,7%  |
|                                                                     | Non                                       | 0,0%   |
| CONTRIBUTION<br>COMPTABILITE AU<br>RESULTAT ENTREPRISE              | Oui                                       | 72,0%  |
|                                                                     | Non                                       | 8,0%   |
|                                                                     | Ne sais pas                               | 20,0%  |
| ELABORATION DE<br>PREVISION                                         | Oui                                       | 100,0% |
|                                                                     | Non                                       | 0,0%   |
| OUTIL DE PREVISION                                                  | Budget d'exploitation                     | 57,1%  |
|                                                                     | Plan de financement                       | 7,1%   |
|                                                                     | Plan de trésorerie                        | 35,7%  |
| CONTROLE DES<br>REALISATIONS                                        | Oui                                       | 100%   |
|                                                                     | Non                                       | 0,0%   |
| ANALYSE DES ECARTS                                                  | Oui                                       | 85,7%  |
|                                                                     | Non                                       | 14,3%  |
| DEFINITION DE<br>PERFORMANCE                                        | Sa rentabilité économique                 | 20,0%  |
|                                                                     | Sa rentabilité financière                 | 20,0%  |
|                                                                     | La croissance de son chiffre<br>d'affaire | 36,0%  |
|                                                                     | Sa productivité                           | 24,0%  |
| UTILITE COMPTABILITE<br>DANS EVALUATION<br>PERFORMANCE              | Pas d'accord du tout                      | 0,0%   |
|                                                                     | Plutôt pas d'accord                       | 4,0%   |
|                                                                     | Plutôt d'accord                           | 56,0%  |
|                                                                     | Tout à fait d'accord                      | 40,0%  |
| UTILITE ANALYSE DES<br>ECARTS DANS<br>EVALUATION<br>PERFORMANCE     | Pas d'accord du tout                      | 0,0%   |
|                                                                     | Plutôt pas d'accord                       | 4,0%   |
|                                                                     | Plutôt d'accord                           | 36,0%  |
|                                                                     | Tout à fait d'accord                      | 60,0%  |
| UTILITE COMPARAISON<br>RESULTAT DANS<br>L'EVALUATION<br>PERFORMANCE | Pas d'accord du tout                      | 0,0%   |
|                                                                     | Plutôt pas d'accord                       | 4,0%   |
|                                                                     | Plutôt d'accord                           | 24,0%  |
|                                                                     | Tout à fait d'accord                      | 72,0%  |

## TABLE DES MATIERES

|                                                                           |     |
|---------------------------------------------------------------------------|-----|
| AVANT PROPOS.....                                                         | i   |
| REMMERCIEMENTS.....                                                       | li  |
| LISTE DES TABLEAUX.....                                                   | iii |
| LISTE DES FIGURES.....                                                    | iv  |
| LISTE DES ABREVIATIONS.....                                               | v   |
| INTRODUCTION GENERALE.....                                                | 1   |
| Chapitre I : MATERIELS ET METHODES.....                                   | 6   |
| Section 1 : Matériels.....                                                | 7   |
| 1.1 Cadre théorique.....                                                  | 7   |
| 1.1.1 La comptabilité, un outil nécessaire à la prise de<br>décision..... | 7   |
| 1.1.1.1 Le budget.....                                                    | 7   |
| 1.1.1.2 L'analyse des coûts.....                                          | 8   |
| 1.1.2 La comptabilité, un outil d'évaluation de la performance.....       | 9   |
| 1.1.2.1 L'analyse des écarts.....                                         | 9   |
| 1.1.2.2 Les ratios.....                                                   | 10  |
| 1.1.3 La comptabilité, un outil de communication avec les<br>tiers.....   | 10  |
| 1.1.3.1 Les actionnaires.....                                             | 10  |
| 1.1.3.2 Les fournisseurs.....                                             | 11  |
| 1.1.3.3 Les clients.....                                                  | 11  |
| 1.1.3.4 L'Etat.....                                                       | 11  |
| 1.1.3.5 Les banques et créanciers.....                                    | 11  |
| 1.2 Zone d'études.....                                                    | 11  |
| 1.2.1 Délimitation et description de la zone d'études.....                | 11  |
| 1.2.2 Classification des entreprises industrielles à Madagascar.....      | 12  |
| 1.2.3 Caractéristiques de l'échantillon .....                             | 13  |
| Section 2 : Méthodologie.....                                             | 14  |
| 2.1 Axes et méthodes de recherche.....                                    | 14  |
| 2.1.1 Axes de recherche.....                                              | 14  |
| 2.1.1.1 La comptabilité.....                                              | 14  |
| 2.1.1.2 Les utilisateurs de l'information comptable .....                 | 15  |

|                                                                                                                                      |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 2.1.1.3 La performance .....                                                                                                         | 16 |
| 2.1.1.4 La prise de décision.....                                                                                                    | 17 |
| 2.1.2 Méthodes de recherche.....                                                                                                     | 17 |
| 2.1.2.1 Méthodes qualitatives.....                                                                                                   | 17 |
| 2.1.2.2 Méthodes quantitatives .....                                                                                                 | 18 |
| 2.2 Méthode de collecte et de traitement d'information.....                                                                          | 18 |
| 2.2.1 Méthode de collecte d'information.....                                                                                         | 18 |
| 2.2.2 Méthodes de traitement.....                                                                                                    | 19 |
| 2.2.2.1 Analyse uni-variée.....                                                                                                      | 19 |
| 2.2.2.2 Analyse bi-variée.....                                                                                                       | 19 |
| 2.3 Démarche de vérification des hypothèses.....                                                                                     | 19 |
| 2.3.1 Vérification de la première hypothèse.....                                                                                     | 20 |
| 2.3.2 Vérification de la deuxième hypothèse.....                                                                                     | 20 |
| 2.4 Difficultés et limites.....                                                                                                      | 20 |
| 2.4.1 Difficultés rencontrés.....                                                                                                    | 20 |
| 2.4.2 Limites de l'étude .....                                                                                                       | 20 |
| Chapitre II : RESULTATS.....                                                                                                         | 22 |
| Section 1 : La comptabilité, un outil de prise de décision.....                                                                      | 23 |
| 1.1 Présentation des résultats du sondage.....                                                                                       | 23 |
| 1.1.1 Résultats du sondage sur l'utilité de la comptabilité.....                                                                     | 23 |
| 1.1.2 Résultats du sondage sur le profil des utilisateurs de la comptabilité                                                         | 25 |
| 1.2 Tests de corrélation.....                                                                                                        | 28 |
| 1.2.1 Régression linéaire : test de corrélation entre le niveau hiérarchique<br>et l'utilisation de l'information comptable.....     | 29 |
| 1.2.2 Test de Fisher (Analyse de la variance).....                                                                                   | 30 |
| 1.2.2.1 Test de corrélation entre le type de décision et l'utilisation<br>de la comptabilité.....                                    | 30 |
| 1.2.2.2 Test de corrélation entre l'utilisation de la comptabilité et le<br>service .....                                            | 31 |
| 1.2.3 Test du chi-deux : test de corrélation entre le style de gestion dans<br>l'entreprise et l'utilisation de la comptabilité..... | 32 |
| Section 2 : La comptabilité, un outil d'évaluation de la performance financière.....                                                 | 32 |
| 2.1 Présentation des résultats du sondage.....                                                                                       | 32 |

|                                                                     |    |
|---------------------------------------------------------------------|----|
| 2.2 Tests de corrélation .....                                      | 36 |
| Chapitre III : Discussions et recommandations .....                 | 38 |
| Section 1 : Discussions.....                                        | 39 |
| 1.1 Analyse FFOM.....                                               | 39 |
| 1.1.1 Forces.....                                                   | 39 |
| 1.1.2 Faiblesses .....                                              | 40 |
| 1.1.3 Opportunités.....                                             | 42 |
| 1.1.4 Menaces.....                                                  | 42 |
| 1.2 Discussion à propos des tests de corrélation.....               | 43 |
| 1.3 Vérification des hypothèses .....                               | 45 |
| 1.3.1 Vérification de la première hypothèse .....                   | 45 |
| 1.3.2 Vérification de la deuxième hypothèse .....                   | 47 |
| Section 2 : Recommandations.....                                    | 48 |
| 2.1 Pratique de l'audit.....                                        | 48 |
| 2.2 Reconnaissance des employés.....                                | 49 |
| 2.3 Modernisation des moyens de transmission des informations ..... | 49 |
| 2.4 Incitation au contrôle budgétaire.....                          | 50 |
| CONCLUSION GENERALE.....                                            | 52 |