

CONTRÔLE DE SYSTÈME QUALITÉ ET DES COÛTS DE LA NON QUALITÉ DANS LES ENTREPRISES DE LA LOGISTIQUE AU MAROC PAR LES DÉPARTEMENTS DE CONTRÔLE DE GESTION

Said El Hour
Mahjoub Aouane
Abdelaziz Chaouch

Laboratoire de Biotechnologie, Environnement et Qualité (LABEC),
Département chimie, UFR des génies des procédés, Faculté des Sciences,
Université Ibn-Tofail, KENITRA, MAROC

Abstract

Quality management and management control both have the same purpose: finding performance improvement levers relying on cost control. The article provides the results of a survey which was conducted during the period October 2014 to April 2015 in order to study the follow-up of the quality system and the costs of non-quality recorded by the Finance department; 69 of the logistics companies in Morocco were contributing in this study.

In terms of results, 78% of leaderships do not ensure the necessary coordination between management controllers and quality managers, so the level of coordination remain limited and does not exceed 25%.

Just 09% of surveyed companies confirm that the tracking of costs of non quality is one of the actions that management controllers process in coordination with the quality management responsible.

Despite the peculiarity of the problem of control in a service delivery context, more accurately logistics and transport, the results indicate that classical methods of control are more used and followed.

However, some indicators show clearly a need of new management control concept using best practices.

Keywords: Quality management, management control, control of costs, performance, logistics in Morocco.

Résumé

Le management qualité et le contrôle de gestion deux approches ont la même finalité : trouver des leviers d'amélioration de la performance en s'appuyant sur la maîtrise des coûts.

L'article propose les résultats d'une enquête qui a été menée durant la période Octobre 2014 et Avril 2015, dans un objectif d'étudier le suivi de système qualité et les coûts de la non qualité par le département de contrôle de gestion auprès de 69 entreprises exercent dans le secteur de logistique et du transport au Maroc.

En terme des chiffres, 78% des leaderships n'arrivent pas à assurer la coordination entre les contrôleurs de gestion et les responsables qualité, ainsi le volume de la coordination entre les contrôleurs de gestion et les responsables qualité restent limité et faible ne dépassent pas 25 %.

09% des entreprises enquêtées affirment que le suivi des coûts de la non qualité est l'une des actions que les contrôleurs de gestion traitent en coordination avec le responsable management qualité.

Malgré la particularité de la problématique du pilotage dans un contexte de prestation de service, plus exactement la logistique et le transport, les résultats indiquent un contrôle plutôt classique, peu soucieux de cette particularité. Cependant, certains indicateurs indiquent une volonté de concevoir un contrôle de gestion utilisant des pratiques efficaces.

Mots clés : Management de la qualité, contrôle de gestion, maîtrise des coûts, performance, la logistique au Maroc.

Introduction

La logistique peut se définir comme « la technologie de la maîtrise de la circulation physique des flux de marchandise que l'entreprise expédie (produit finis, pièces de rechange...), transfère (produit semi-ouvré, en cours...), reçoit (matières premières, fournitures...), et récupère (produits usagés ou à recycler...)»¹⁸.

La logistique donc est une activité de services qui a pour objet de gérer les flux de matières en mettant à disposition et en gérant des ressources correspondant aux besoins, aux conditions économiques et pour une qualité de service déterminée, dans des conditions de sécurité et de sûreté satisfaisantes. Un service selon le journal The Economist, représente « toute chose vendue dans le commerce et que l'on ne peut faire tomber sur son pied »¹⁹. En fait la question du contrôle de gestion des services, telle que la

¹⁸ la distribution de Marc Vandercammen et Nelly Jospin-pernet , Boeck Universite 3eme edition (16 Fevrier 2010), 536 pages

¹⁹ J. Téboul [1999].

prestation en matière de logistique, reste problématique. Le caractère immatériel de la prestation, l'absence de résultats immédiats, les standards exigés par le client, et parfois le manque des moyens et du matériel chez le prestataire, sont autant de facteurs qui peuvent rendre les méthodes classiques du contrôle inefficaces et inefficaces. Cette spécificité pose problème au contrôle de gestion, elle nuit à l'utilisation des outils de contrôle a posteriori.

Dans une première partie, nous approfondissons sur les particularités du contrôle de gestion dans les entreprises de transport et de la logistique

Puis pour en témoigner, nous proposons, dans une deuxième partie, les résultats d'une étude réalisée auprès de 69 entreprises de transport et de logistique,

Ceux-ci montrent un contrôle très traditionnel, peu soucieux de la prise en compte de la spécificité des services. Cependant, le suivi d'indicateurs de système qualité dans le secteur de la logistique et la sensibilité aux pratiques de benchmarking sont des preuves qui indiquent une volonté de concevoir un contrôle de gestion utilisant des pratiques moins industrielles.

I- Revue de la littérature

I-1 Les particularités du contrôle de gestion dans les entreprises de transport et de la logistique

L'efficacité du contrôle de gestion dépend de son intégration dans l'activité. En effet, c'est la raison essentielle de l'importance de l'implication de leadership, le contrôle de gestion ressemble plus à une démarche « culturelle ». Aussi L'efficacité du contrôle de gestion peut également être perçue au niveau de la gestion des processus²⁰.

I-1-1 Etat des lieux

a- La difficulté d'identifier des coûts logistiques

Actuellement pas d'une règle de base mis en place pour assister le pilotage de cette activité. Autant la présence du contrôle de gestion et quasi universelle dans l'industrie et très implantée dans le service, cette fonction n'est pas suffisamment présente pour accompagner la mesure de la performance d'une plateforme logistique. Souvent segmentés par activité, les contrôleurs de gestion intègrent la logistique comme un centre de coût au même titre qu'un atelier de fabrication alors que cette activité est créatrice de valeur.

²⁰ Denis Segrestin, Jean-Louis Darréon, Pascale Trompette, Le mythe de l'organisation intégrée Les progiciels de gestion, Presses Universitaires du Mirail, 17 Mars 2004, 216 pages

La difficulté d'identifier des coûts logistiques tient à leur nature d'activité support, ces coûts sont associés avec les autres processus de l'entreprise. La difficulté d'assurer un contrôle de gestion efficace en logistique vient alors de la difficulté à obtenir des informations suffisamment précises pour distinguer l'activité logistique.

Les coûts logistiques se calculent de la manière suivante :

Les coûts logistiques = coûts d'administration de la commande + coûts d'acquisition matière et composante + coûts de gestion des stocks + coûts de financement, planification, et support informatique de la supply chain²¹.

b- Un besoin non spécifié

La logistique parfois est le centre du noyau d'une stratégie d'un organisme sans qu'aucun moyen d'information ne soit à la disposition des pilotes chargé de coordonner les moyens et de diffuser sa culture auprès des autres fonctions.

C'est certainement l'image du contrôle de gestion souvent assimilé à des activités de reporting qui est la cause de cette lacune.

c- Difficulté de remonter l'information

Une des principaux rôles du contrôle de gestion d'un, est d'assurer l'homogénéité et de coordonner dans les définitions et dans le temps la remontée des informations. Créer un autre système peut assurément poser des difficultés pour plusieurs raisons: en premier lieu, la fonction logistique est intégrée dans le résultat des filiales industrielles ou commerciales et il est difficile d'élaborer un périmètre d'analyse différent. Ensuite, il se peut que les relais locaux du contrôle de gestion, ne possèdent pas la vision stratégique de la logistique, ce qui peut entraîner des difficultés dans la remontée des informations.

I-1-2 L'estimation des coûts d'une plateforme logistique

De nombreuses entreprises ne sont pas capables d'estimer les coûts liés à la mise du produit sur le marché, ainsi que les domaines où il est possible de réaliser des économies. L'estimation des coûts de la chaîne logistique offre une approche de mesure du coût des activités qui interviennent tout au long du circuit.

Les facteurs qui ont permis le développement de la logistique comme l'informatisation rendent difficiles la mesure des coûts dans la mesure où les

²¹ GHEDIRA Khaled, Logistique de la production Approches de modélisation et de résolution, Editions TECHNIP, 2006 - 140 pages

frontières ne sont plus aussi précises que dans le passé. La connaissance des coûts doit donc dépasser le simple cadre de la comptabilité.

I-2 Les outils disponibles

Depuis les années 60, l'importance des coûts logistiques et d'une analyse de contribution détaillée en fonction du client, du produit et de la chaîne logistique s'est d'avantage fait ressentir pour les entreprises. L'adaptation des services logistiques et les transferts de pouvoir au sein de la chaîne logistique ont accru l'intérêt d'une imputation précise des coûts logistiques. Plusieurs solutions ont été abordées :

I-2-1 Le profit direct par produit

C'est un indice utilisé pour calculer la rentabilité d'un produit) partir de l'évaluation des coûts de distribution directement imputable à ce produit²².

Le PDP détermine la contribution des produits à la rentabilité en prenant en compte pour chacun des articles, les coûts spécifiques de manutention et d'entreposage, les rabais, les déductions et la main d'œuvre directe.

Cependant, il exclut les coûts fixes tels que les coûts liés aux achats et au stockage à la gestion.

L'intégration de ces coûts permet ainsi une meilleure perception de la marge réelle des produits.

Cette mesure du coût n'a réellement été mise en place que dans le secteur de l'épicerie et n'a jamais été pleinement intégrée aux systèmes de gestion des distributeurs.

I-2-2 L'Activity Based Costing (ABC)

Mesure des coûts basée sur les activités et les processus de l'entreprise. L'ABC est la méthodologie de mesure des coûts sur laquelle repose l'ABM (Activity Based Management)²³. C'est une technique de management de la performance qui permet de comprendre la formation des coûts et les causes de leurs variations.

⁽²²⁾ Dictionnaire illustré des activités de l'entreprise : industrie, techniques et gestion : français-anglais / sous la direction de Diane Riopel, Clément Croteau. [Montréal] : Presses internationales polytechnique, c2013. 744 p

⁽²³⁾ Olivier Huges, Réconcilier la Qualité et le contrôle de gestion: La démarche ABM : méthodes et outils pour mesurer les coûts et piloter la performance, AFNOR (5 janvier 2011), 156 pages

En fait l'ABC est une méthode de calcul du coût de revient d'un produit ou d'un service qui consiste à identifier les activités ou les processus requis pour leur création et à prendre en compte leurs coûts respectifs.²⁴

I-2-3 Le Coût total de possession

Il s'agit d'une appréhension totale des composantes des coûts²⁵, c'est une approche structurelle d'estimation des coûts totaux liés à l'acquisition et à l'utilisation ultérieure d'un article ou d'un service donné auprès d'un fournisseur.

En plus du coût d'achat, la détermination des coûts de la commande, de l'expédition, de la réception et du contrôle permet au distributeur d'identifier un coût total d'acquisition pour chaque article. Le TCO permet ainsi d'évaluer et de comparer la valeur des différents fournisseurs, mais ne fournit pas les coûts totaux de la chaîne logistique, puisqu'il les mesure à l'intérieur d'une seule structure.

II- Réalisation de l'étude

II.1 Caractéristique de l'échantillon

Une enquête auprès des départements financiers et de contrôle de gestion de 69 entreprises de transport et de logistique entre Octobre 2014 et Avril 2015.

Les 69 entreprises contactées sont surtout des PME et des grandes entreprises du secteur de logistique au Maroc.

Le choix de l'échantillon se justifie du fait que la logistique est actuellement un facteur clef de la compétitivité des entreprises. Le rôle de la logistique entant qu'instrument de la performance des entreprises sur le marché⁽²⁶⁾, dans ce contexte les industriels et les universitaires ont pris conscience de l'importance que revêt le développement de cette discipline aussi bien sur le plan de la recherche que sur celui de la pratique au quotidien.

L'organisation logistique des entreprises marocaines génère, à coté de longs délais, des coûts qui pénalisent leur compétitivité⁽²⁷⁾. En effet, la logistique est encore à l'état embryonnaire, le volume du secteur n'est pas

⁽²⁴⁾ Michel Monereau, *Gestion des entreprises touristiques*, Editions Bréal, 2008 - 351 pages

⁽²⁵⁾ Andre Deyrieux, *Le système d'information, nouvel outil de stratégie*, Maxima (30 octobre 2003), 185 pages

⁽²⁶⁾ European Conference of Ministers of Transport, « Tables Rondes CEMT Les nouvelles tendances de la logistique en Europe Rapport de la cent-quatrième table ronde d'économie des transports tenue à Paris les 3-4 octobre 1996 », éditeur : OECD Publishing, 1997, 192 pages.

⁽²⁷⁾ Abdelali Bensaghi Naciri, Jean-Christophe Boungou Bazika, « Repenser les économies africaines pour le développement », Dakar : CODESRIA, 2010, 264 pages

large, les entreprises qui exercent leurs activités dans la logistique sont en nombre 69 dont 51 sont des PME et le reste sont des grandes entreprises (Tableau 1). Les items de notre étude sont précis, ils sont formulés à base des études et analyses documentaires ⁽²⁸⁾ et aussi à base d’une analyse quantitative.

Tableau 1: la population totale et le taux de réponses

Entreprises	Population totale	Ayant reçu le questionnaire (1)	Nombre de réponses (2)	Taux de réponses % (2)/(1)
PME	49	39	34	87,17
Grandes entreprises	20	12	10	83,33
Total	69	51	44	86,27

Graphique 1: la population ciblée

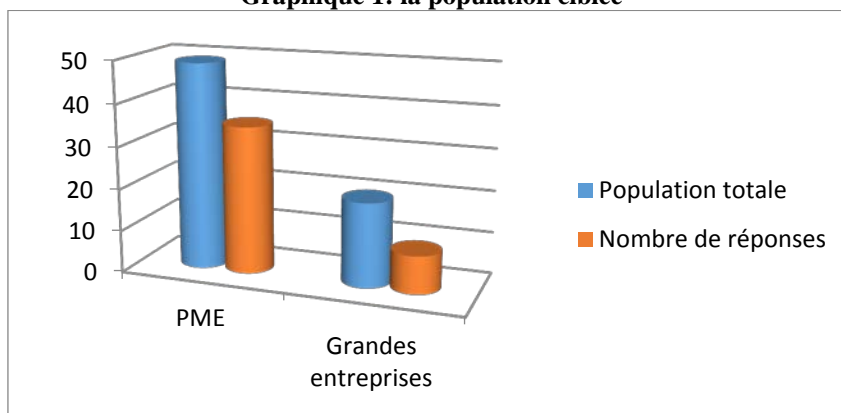


Illustration 1 : Les données de tableau montrent le volume de la population ciblée des entreprises de transport et de logistique au Maroc, et la répartition de cette population : 49 PME et 20 Grandes entreprises, aussi le nombre des entreprises qui ont répondu sur le questionnaire.

Le pourcentage des entreprises qui ont accepté de répondre à notre questionnaire est de 86,27% il en découle de ce qui précède que ledit taux est important nous pouvons déduire que les entreprises enquêtées sont intéressé par le thème de cette recherche.

II.2 Résultat

Tableau 2 : l’importance du contrôle de gestion

L’importance du contrôle de gestion	%
Oui	100
Non	0

⁽²⁸⁾ Laurence bardin, « L’analyse de contenu », éditeur : Presses Universitaires de France – PUF, date de publication : 18 avril 2007, Série: Quadriges Manuels, 291 pages

Graphique 2 :

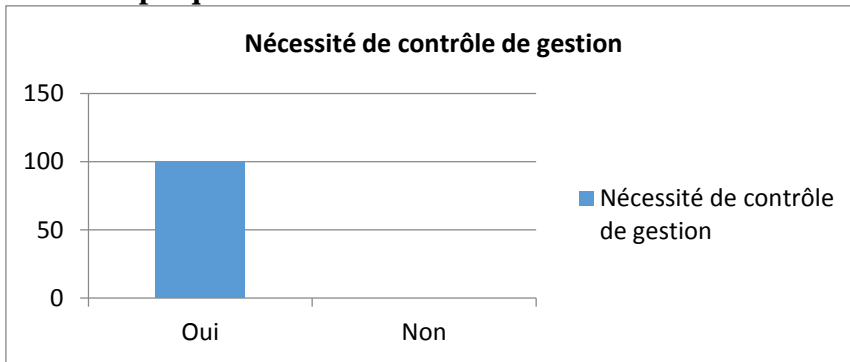


Illustration 2 : le contrôle de gestion est colonne vertébrale pour une entreprise de transport et de la logistique.

Tableau 3 : Les tâches assurées par système de contrôle de gestion

Rôle	%
Contrôle	40
Conseil	36
Prévision	20
Autre	04

Graphique 3 :

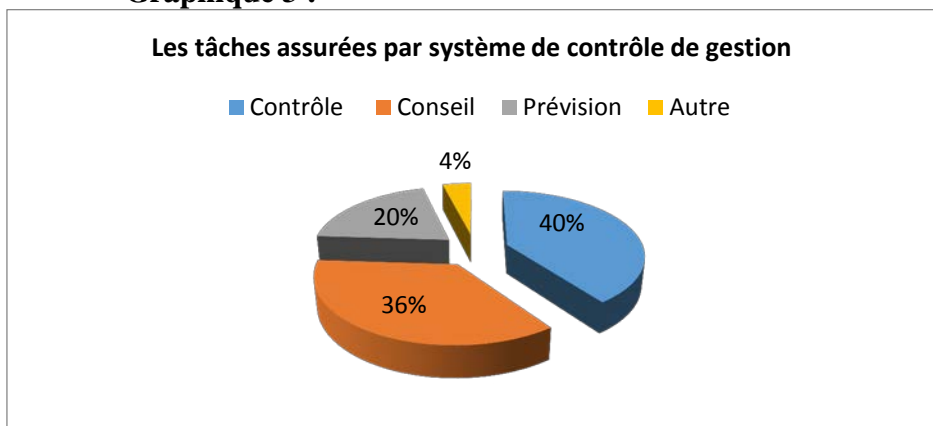


Illustration 3 : Comme son nom l'indique le contrôle de gestion permet d'assurer le contrôle de l'activité de l'entreprise

Tableau 4 : Responsabilité du contrôle de gestion

Responsabilité du contrôle de gestion	%
Contrôleur de gestion	33
Comptable	33,5
Dirigeant	33,5
Autre	0

Graphique 4 :

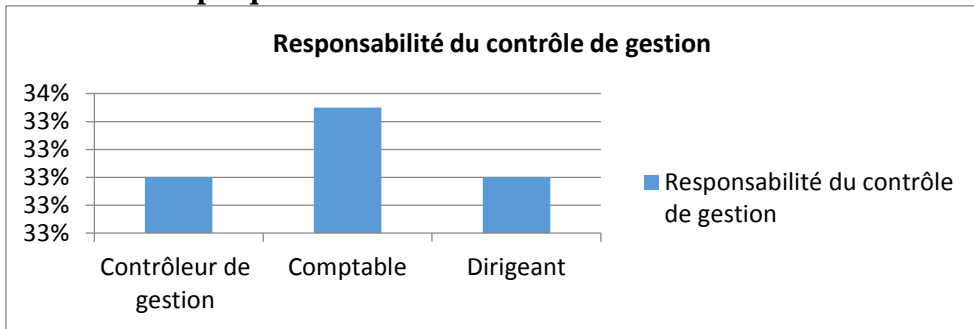


Illustration 4 : 34 des entreprises enquêtées sont des PME c'est pour quoi dans la plupart des entreprises le comptable lui-même qui assure les rôles et les responsabilités de contrôle de gestion

Tableau 5 : les outils de contrôle de gestion les plus utilisés aux entreprises de logistique

Outil utilisé	%
Comptabilité générale	86
Comptabilité analytique	
Gestion budgétaire	54
Tableau de bord	44

Graphique 5 :

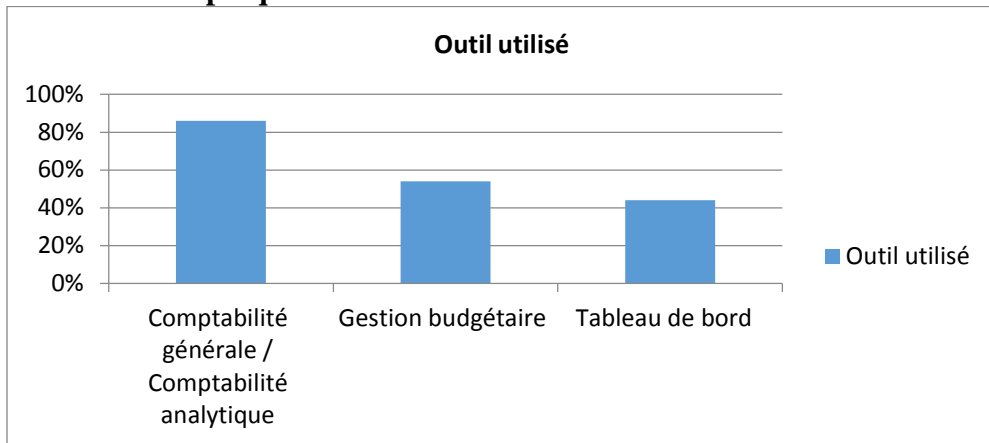


Illustration 5 : l'outil de contrôle de gestion disponible dans la plupart des entreprises PME est celle de comptabilité générale et la comptabilité analytique.

Tableau 6 : la pratique de la méthode de coût à base d'activité "ABC"

Pratiquant la méthode « ABC »	%
Oui	52
Non	48

Graphique 6 :

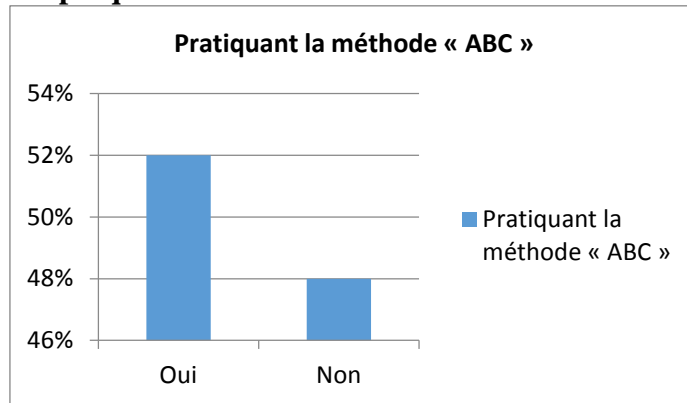


Illustration 6 : Une grande majorité des entreprises enquêtées utilise la méthode « ABC » qui permet d'analyser les coûts par activité

Tableau 7 : l'objectif de la méthode "ABC"

L'objectif de la méthode « ABC »	%
N'est pas connu	30
Un bon pilotage des coûts	24
Identification des sources des coûts	28
Un calcul maîtrisé des coûts de revient	18

Graphique 7 :

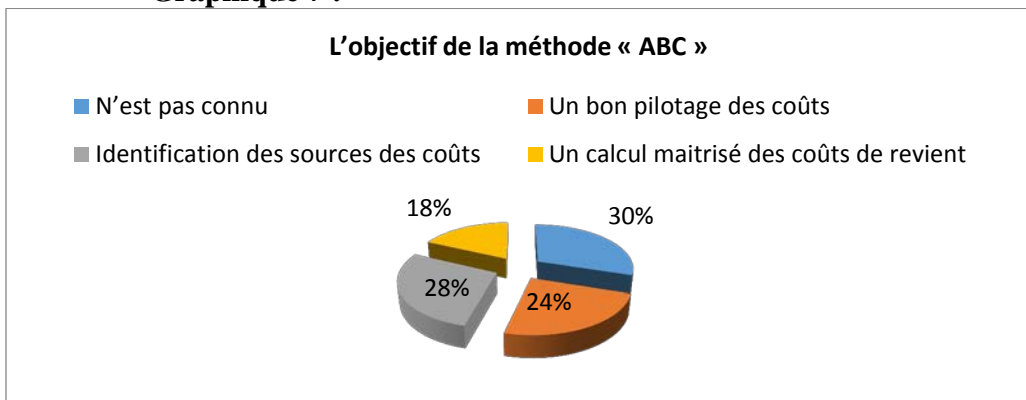


Illustration 7 : l'utilité et les objectifs de la méthode « ABC » reste encore non identifié pour une grande partie des entreprises enquêtées

Tableau 8 : la méthode la plus efficace pour le calcul des coûts

Méthode de calcul des coûts	%
La méthode de centre d'analyse	54
La méthode "ABC"	36
Autre méthode	20

Graphique 8 :

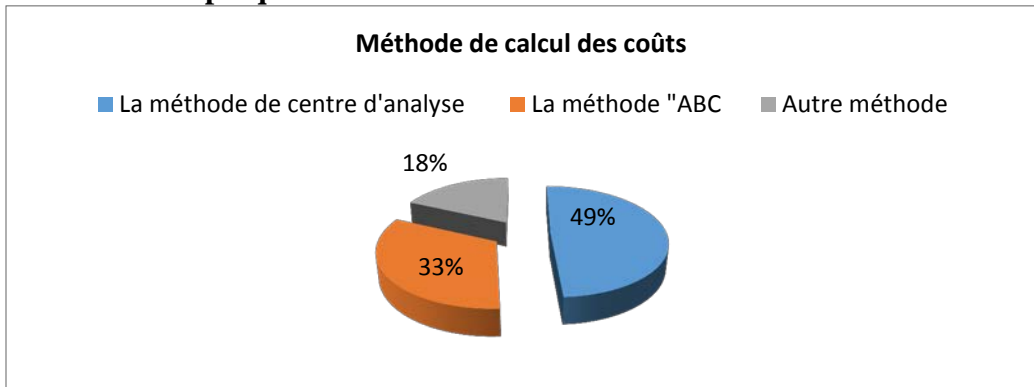


Illustration 8 : Répondre bien aux problèmes de gestion est la raison par laquelle les entreprises déclarent que la méthode de calcul des coûts est la plus efficace pour piloter la performance

Tableau 9 :

Les leaderships qui assurent la coordination entre les contrôleurs de gestion et les responsables qualité	%
Oui	22
Non	78

Graphique 9 :

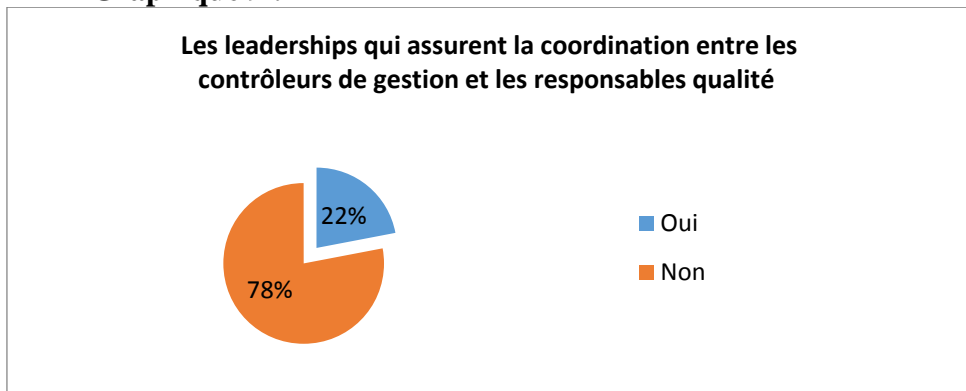


Illustration 9 : le volume de la coordination entre les contrôleurs de gestion et les responsables qualité restent limité et faible ne dépassent pas 25 %.

Tableau 10 :

Les actions que les contrôleurs de gestion traitent en coordination avec le responsable management qualité	%
Suivi des couts de la non qualité	09
Traitement des procédures	75
Revue systématique avec la direction générale	16

Graphique 10 :

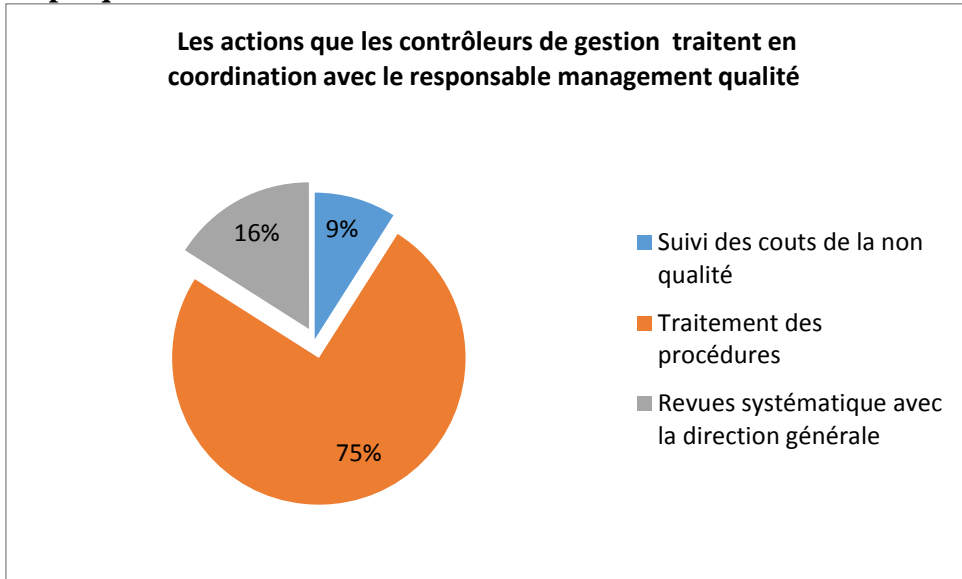


Tableau 11 :

la manière la plus plausible que l'entreprise considère comme efficace pour émerger la partie des couts cachés	%
Outils qualité	20
Comptabilité analytique	18
Coordination entre département qualité et département finance	62

Graphique 11 :

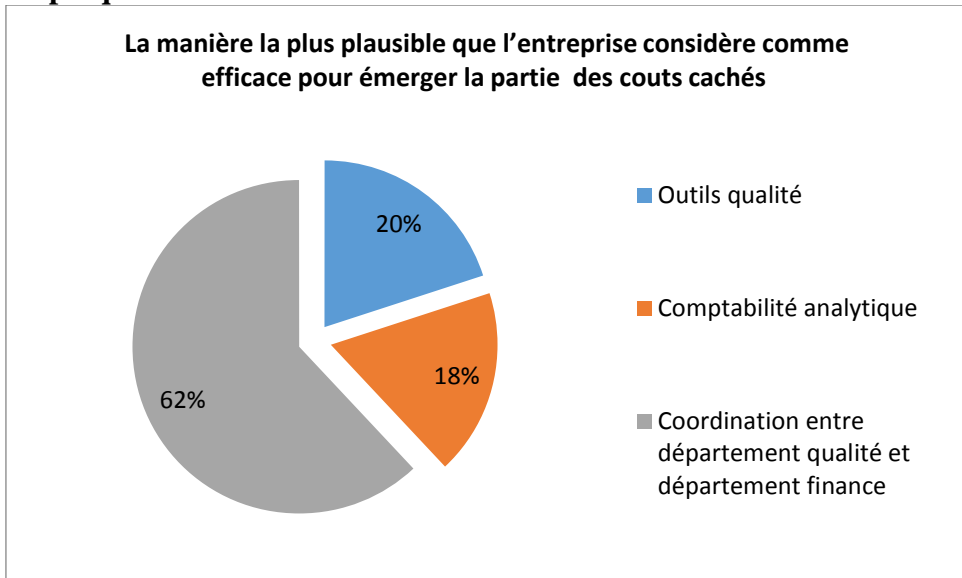


Illustration 11 : 62% des entreprises questionnées suggèrent que la coordination entre département qualité et département financier est la manière la plus plausible, efficace et fiable pour émerger la partie des coûts cachés et qui n'apparaissent pas dans le système comptable (absentéisme, retard, rebuts...).

20% des entreprises confirment que les outils de la qualité sont très important dans la réussite du système, le reste suppose que le système de comptabilité et/ou de gestion peut émerger ce type des coûts.

En fait un coût caché correspond à un coût non visible. A ce titre, il s'agit d'un ensemble des charges non appréhendées par le système comptable au terme de période⁽²⁹⁾.

II.3 Discussion

Les résultats collectés nous a amenés à tirer plusieurs conclusions débouchant dans le même fleuve ; les PME et les grandes entreprises durent deux situations apparemment opposées mais reflétant deux faces indissociables d'une même réalité.

Les PME : Elles sont déficientes en matière d'outils de qualité et de suivi financier. Seuls les indicateurs des opérations de production et du suivi du chiffre d'affaires sont adoptés et tenus à jour. Le niveau réel d'application du système de management de la qualité au sein des PME est demeure très faible cela est du au manque de la volonté de la direction (Les indicateurs de performance des processus ne sont analysés que lors de la traditionnelle revue de direction annuelle).

Dans le domaine financier, en l'absence de comptabilité analytique, les chefs d'entreprise se limitent dans leur analyse aux données fournies par leur comptable (comptabilité générale). Ils ne disposent pas d'outils de mesure financière de leurs activités, de leurs coûts, de leur rentabilité.

En PME, le Contrôleur de gestion peut assurer en même temps d'autres fonctions (comptables, financières, administratives). Ce qui peut générer des risques de gestion : fait référence au manque de connaissance en gestion de l'équipe de direction, à l'insuffisance des ressources consacrées à la fonction de gestion (comptabilité, finance, gestion des ressources humaines, système d'information), à l'absence d'outils de gestion appropriés, à la faiblesse des contrôles financiers : Absence de planification financière, système comptable non développé ...⁽³⁰⁾.

⁽²⁹⁾ Gérard Melyon, Kevin Melyon et Philippe Raimbourg, « Comptabilité analytique: Principes, coûts réels constatés, coûts préétablis, analyse des écarts », 5^{eme} édition, Editeur : Bréal 1998, Date de publication: 28 mai 2013, 287 pages

⁽³⁰⁾ Josée St-Pierre «La Gestion Financière des Pme: Théories et Pratiques », éditeur : PU Quebec, Date de parution : 20/09/2005. 322 pages

Les grandes entreprises : Comme il est confirmé par l'enquête réalisée les grandes entreprises sont majoritairement outillées dans le domaine de maîtrise des coûts par plusieurs moyens pré-citant le contrôle de gestion, comptabilité analytique et le management de la qualité, ce qui procure à l'entreprise une visibilité et une clarté en terme de dépense et du gain.

Généralement un contrôleur de gestion est rattaché à la direction administrative et financière doté d'une batterie de moyens pour réussir les tâches qui lui sont attribués, tous le staff de l'entreprise en font confiance quant au responsable de la qualité est souvent déconnecté du service de contrôle de gestion, élaborent des indicateurs exprimés en pourcentage une non qualité détectée ne peut être quantifiée suite à l'inaccessibilité à l'information et plus particulièrement aux données financières.

Dans la plus part des entreprises hors celles cotées en bourse, un immense fossé existant entre la sphère financière et le reste de l'entreprise sous prétexte de la confidentialité des données financières ce qui inhibe toute intervention des autres collaborateurs en cas de dérapage.

Suite aux résultats susmentionnés nous pouvons déduire que la culture d'une entreprise est une variante importante dans l'adoption d'un système et non pas un autre ou non les deux à la fois ou pourquoi pas plusieurs en même temps, certes cette culture est liée non seulement à la taille, non plus au manager ou à son historique mais plus précisément à l'ensemble interactionnel, dans une entreprise le total n'est jamais la somme des parties, cette culture peut être utilisée comme facteur de mobilisation, levier de performance, outil de différenciation. Bien maîtrisée, elle participe alors activement à la conduite du changement, à la stratégie et à la réussite de l'entreprise³¹.

Conclusion

Notre étude s'inscrit dans le cadre de l'application de management de qualité et de contrôle de gestion dans les entreprises de logistique et de transport au Maroc plus exactement le suivi de système qualité et des coûts de la non qualité par le département de contrôle de gestion.

Pour mener à bien ce travail et répondre à notre problématique, un questionnaire a été élaboré et d'après l'étude qu'on a fait auprès de 69 entreprises de secteurs de logistique et de transport, on remarque que plus que la moitié des entreprises questionnées ne calculent pas et ne mesurent pas les coûts de la non qualité pour plusieurs raisons : des outils de mesure ne sont pas suffisamment précis et ne permettent pas un niveau de détails

⁽³¹⁾ Olivier Devillard, Dominique Rey « Culture d'entreprise : un actif stratégique » collection: stratégie et management, éditeur : Dunod 15 oct. 2008. 256 pages.

suffisant ou manque de connaissance de ces éléments et la difficulté à recueillir les données ce qui constituent un obstacle et un facteur de blocage de l'approche performance des entreprises de logistique et de transport.

Par conséquent, pour faire la chasse aux coûts de la non qualité, il faut d'abord les mettre à jour et donc moderniser la méthode de calcul qui, actuellement, ne permet pas de les rendre visibles. Le niveau de détails doit être suffisant pour pouvoir analyser les divers facteurs des coûts, ce qui permet une amélioration apportée à l'entreprise par la réduction des coûts de non qualité à l'optimisation des ressources de l'entreprise, à l'élimination des dysfonctionnements etc³².

Toutefois, l'absence d'une cohérence optimale, entre le processus management de qualité et le control de gestion, frein le système de pilotage de la performance et constitue un handicap du développement et d'excellence des entreprises exerçant dans le domaine de logistique et de transport au Maroc.

Finalement, à travers les expériences de plusieurs entreprises et des contacts avec plusieurs responsable de management de qualité et de contrôle de gestion, nous avons affirmé que la responsabilité de la direction est le garant de l'amélioration continue du système management de qualité et de l'efficacité et la fiabilité du contrôle de gestion, et c'est un élément crucial.

References:

Abdelali Bensaghi Naciri, Jean-Christophe Boungou Bazika, « Repenser les économies africaines pour le développement », Dakar : CODESRIA, 2010, 264 pages

Armand Huet, Georges Gautheret, Charline Pischler, Marie-Dominique Sultan, « Ventes et productions touristiques: 1e année », Bréal (2 avril 2002). 352 pages.

Andre Deyrieux, « Le système d'information, nouvel outil de stratégie », Maxima (30 octobre 2003), 185 pages

Denis Segrestin, Jean-Louis Darréon, Pascale Trompette, « Le mythe de l'organisation intégrée Les progiciels de gestion », Presses Universitaires du Mirail, 17 Mars 2004, 216 pages

Diane Riopel, Clément Croteau, « Dictionnaire illustré des activités de l'entreprise : industrie, techniques et gestion : français-anglais ». [Montréal] : Presses internationales polytechnique, c 2013. 744 pages

European Conference of Ministers of Transport, « Tables Rondes CEMT Les nouvelles tendances de la logistique en Europe Rapport de la cent-quatrième

⁽³²⁾ Armand Huet, Georges Gautheret, Charline Pischler, Marie-Dominique Sultan, Ventes et productions touristiques: 1e année. Bréal (2 avril 2002). 352 pages.

table ronde d'économie des transports tenue à Paris les 3-4 octobre 1996 », éditeur : OECD Publishing, 1997, 192 pages.

GHEDIRA Khaled, « Logistique de la production Approches de modélisation et de résolution », Editions TECHNIP, 2006 - 140 pages

Gérard Melyon, Kevin Melyon et Philippe Raimbourg, « Comptabilité analytique: Principes, coûts réels constatés, coûts préétablis, analyse des écarts », 5^{eme} édition, Editeur : Bréal 1998, Date de publication: 28 mai 2013, 287 pages

J. Tébooul, « Economist », 1999.

Josée St-Pierre «La Gestion Financière des Pme: Théories et Pratiques », éditeur : PU Quebec, Date de parution :20/09/2005. 322 pages

Laurence bardin, « L'analyse de contenu », éditeur : Presses Universitaires de France – PUF, date de publication : 18 avril 2007, Série: Quadrige Manuels, 291 pages

Marc Vandercammen et Nelly Jospin-pernet , « la distribution », Boeck Université 3eme edition (16 Fevrier 2010), 536 pages

Michel Monereau, « Gestion des entreprises touristiques », Editions Bréal, 2008 - 351 pages

Olivier Devillard, Dominique Rey « Culture d'entreprise : un actif stratégique » collection: stratégie et management, éditeur : Dunod 15 oct. 2008. 256 pages.

Olivier Hugues, « Réconcilier la Qualité et le contrôle de gestion: La démarche ABM : méthodes et outils pour mesurer les coûts et piloter la performance », AFNOR (5 janvier 2011), 156 pages