

**LES PRATIQUES DE CONTROLE DE GESTION DES  
COOPERATIVES IVOIRIENNES: UNE ETUDE EXPLORATOIRE  
DANS LA VILLE DE DALOA**

**COOPERATIVE MANAGEMENT CONTROL PRACTICES : AN  
EXPLORATORY STUDY IN THE CITY OF DALOA**

**FLAN Gonsan Evelyne épouse KODJO**

Enseignant-chercheur en sciences de gestion

Université Jean Lorougnon Guédé de Daloa

UFR des Sciences Economiques et de Gestion

Côte d'Ivoire

[flangonsanevelyne@gmail.com](mailto:flangonsanevelyne@gmail.com)

**Date de soumission :** 11/09/2020

**Date d'acceptation :** 23/10/2020

**Pour citer cet article :**

FLAN G.E. (2020) «Les pratiques de contrôle de gestion des coopératives ivoiriennes : une étude exploratoire dans la ville de Daloa», Revue Internationale des Sciences de Gestion «Volume 3 : Numéro 4» pp : 33- 55.

## Résumé

L'objectif de notre article est d'identifier les pratiques de contrôle de gestion des coopératives ivoiriennes. Nous utilisons la théorie de la contingence dans le cadre de cette étude. Dans ce canevas, l'article offre une description des pratiques de contrôle de gestion des coopératives ivoiriennes. Pour ce faire, nous avons eu recours à une étude de cas. L'échantillon de l'étude est constitué de 17 personnes issues de 8 sociétés coopératives de la ville de Daloa. Les résultats révèlent que les pratiques de contrôle de gestion des coopératives renferment la comptabilité générale, le rapport annuel de gestion, le calcul du coût direct, le budget de trésorerie et le plan de campagne agricole. En outre, les facteurs explicatifs des pratiques de contrôle de gestion sont: la taille de la coopérative, le secteur d'activité de la coopérative, le niveau de formation du président de la coopérative. L'intérêt de notre étude est de proposer les méthodes et outils de contrôle de gestion des coopératives ivoiriennes.

**Mots clés :** Pratiques de contrôle de gestion; Coopératives; Etude de cas; Facteurs explicatifs; Daloa.

## Abstract

The objective of our article is to identify the management control practices of Ivorian cooperatives. We use the theory of contingency within the framework of this study. In this outline, the article offers a description of the management control practices of Ivorian cooperatives. To do this, we used a case study. The study sample is made up of 17 people from 8 cooperative societies in the city of Daloa. The results reveal that the management control practices of the cooperatives include the general accounting, the annual management report, the direct cost calculation, the cash budget and the crop year plan. In addition, the explanatory factors of the management control practices are: the size of the cooperative, the activity sector of the cooperative, the level of training of the president of the cooperative. The interest of our study is to propose methods and tools of management control of the Ivorian cooperatives.

**Key words:** Management Control Practices; Cooperatives; Case study; Explanatory Factors; Daloa.

## Introduction

L'apparition de l'économie sociale et solidaire a permis aux ouvriers d'assurer leur besoin de première nécessité. Le but est de regrouper et améliorer les conditions de vie des employés par leurs propres efforts et moyens. Ainsi, la coopérative est une composante de l'économie sociale et solidaire de la côte d'Ivoire. La coopérative joue un rôle important dans l'économie ivoirienne par la création d'emplois, la lutte contre la pauvreté et l'exclusion, et l'amélioration des conditions de vie dans le milieu rural. Cependant, force est de constater que les coopératives rencontrent des difficultés liées à la gestion interne de leurs activités, à la concurrence, à la disponibilité des matières premières et à l'accès des marchés (Benmahane et Rabhi, 2015). Egalement, les coopératives ne sont pas suffisamment outillées techniquement et financièrement pour assurer une bonne gestion de leurs activités (Yedan, 2010). Pour ce faire, les coopératives doivent améliorer leurs pratiques de contrôle de gestion afin d'assurer la pérennité de leur existence.

Cette recherche se propose de réaliser une étude pour appréhender la réalité des pratiques de contrôle de gestion des coopératives ivoiriennes. Dans ce contexte, la question principale retenue dans notre recherche est la suivante : «Quels sont les méthodes et outils de contrôle de gestion dans les coopératives de Daloa ?». L'objectif de cette recherche est de décrire les pratiques de contrôle de gestion des coopératives ivoiriennes.

Les intérêts de nos travaux se situent à deux niveaux. Sur le plan théorique, nous contribuons à l'enrichissement des travaux antérieurs portant sur la conception des systèmes de contrôle de gestion mis en place dans les coopératives. Sur le plan pratique, notre étude nous permet de mettre en relief les facteurs structurels qui doivent être pris en compte dans la conception des systèmes de contrôle de gestion des coopératives.

Nous allons recourir à une démarche exploratoire. Le plan se décompose en cinq parties : une introduction, une synthèse de la littérature, la méthodologie employée, les résultats/discussions et une conclusion.

## 1. Revue de littérature

### 1.1. L'économie sociale et solidaire

Selon Boumeska (2018), l'économie sociale et solidaire est «l'ensemble des activités économiques et sociales, organisées dans le cadre de structures formelles ou groupements indépendants, composés de personnes physiques ou morales, qui poursuivent une finalité

d'intérêt collectif et sociétal et qui jouissent de l'autonomie de gestion d'une démocratie participative et auxquelles l'adhésion est libre». L'économie sociale et solidaire comprend plusieurs catégories d'acteurs à savoir les coopératives, les mutuelles, les associations et les fondations. L'économie sociale et solidaire présente trois caractéristiques principales : un projet économique inscrit dans le marché, une finalité sociale et une gouvernance participative. Elle constitue une alternative à l'économie privée et publique classiques. Elle est le troisième pilier d'économie à l'instar du secteur privé et public (Guerraou et Elamili, 2019). Ainsi, Attouch (2011) distingue deux types d'institutions de l'économie sociale et solidaire :

-l'économie sociale est constituée des associations, des coopératives, des mutuelles et des fondations. Son rôle est essentiellement sociétal (plaidoyer, conseil, charité, aides etc). Elle représente un moyen pour éviter les conséquences négatives de l'économie de marché.

-l'économie solidaire a une vocation commerçante sans but lucratif. Elle regroupe seulement les coopératives.

## 1.2. Définition d'une coopérative

Selon Benmahane et Rabhi (2015), «une coopérative est une personne morale regroupant des personnes physiques qui ont des besoins économiques, sociaux ou culturels communs et qui en vue de les satisfaire, s'associent pour exploiter une entreprise conformément aux règles d'action coopérative». Quant à la loi marocaine, elle a défini la coopérative comme étant «un groupement de personnes physiques, qui conviennent de se réunir pour créer une entreprise chargée de fournir, pour leur satisfaction exclusive, le produit ou le service dont elles ont besoin et pour la faire fonctionner et la gérer en appliquant les principes fondamentaux définis à l'article 2 ci-après et en cherchant à atteindre les buts déterminés à l'article 3 de la présente loi. Des personnes morales remplissant les conditions prévues par la présente loi peuvent devenir membres d'une Coopérative.» (Article 1 de la loi n°112-12 du statut des coopératives).

De cette définition, nous pouvons dire que les membres de la coopérative collaborent en équipe en vue d'accomplir un objectif commun : l'amélioration de leurs situations socio-économiques et le développement durable de leur communauté.

Selon l'Alliance Coopérative Internationale, «la coopérative est une association autonome de personnes volontairement réunies pour satisfaire leurs aspirations et besoins économiques, sociaux et culturels communs au moyen d'une entreprise dont la propriété est collective et où le pouvoir est exercé démocratiquement». (Déclaration sur l'identité coopérative, Alliance

Coopérative Internationale, 1995). Egalement, l'Alliance Coopérative Internationale (2010) définit : «les coopératives sont des entreprises détenues et régies de manière démocratique et guidées par les valeurs d'entraide, de l'auto responsabilité, de la démocratie, de l'égalité, de l'équité et de la solidarité. Elles axent leurs activités sur la personne et permettent aux membres par le biais de décisions prises démocratiquement, de déterminer de quelle manière ils veulent réaliser leurs aspirations économiques, sociales et culturelles». Cette définition révèle la prééminence de l'homme sur le capital. En Côte d'Ivoire, la loi coopérative n°97-721 du 23 Décembre 1997 dans son article 1<sup>er</sup> définit la coopérative comme «un groupement de personnes physiques ou morales de type particulier, de forme civile ou commerciale, apolitique et non confessionnelle, et régie par les principes coopératifs universels» (DOPA 2010).

### **1.3. Evolution du cadre juridique des coopératives en Côte d'Ivoire**

La loi n°66-251 du 05 Août 1966 a été abrogée par la loi n°77-332 du 01 juin 1977 portant statut de la coopération. Celle-ci est restée en vigueur jusqu'en 1997 quand il lui a été substitué la loi n°97-721 du 23 décembre 1997.(Gbede, 2020)

Le tout premier texte instituait un groupement à vocation coopérative (GVC) dont le but est «d'être à même de réaliser la création d'une coopérative socialement et économiquement viable. » En d'autres termes, le GVC est une forme de pré-coopérative. Il devrait permettre de mieux appréhender l'esprit coopératif ainsi que l'organisation et le fonctionnement d'une coopérative.

La création d'un GVC était obligatoire et transitoire selon l'article 5 qui dispose que «les coopératives à caractère civil sont d'abord constituées sous la forme de Groupement à Vocation Coopérative. Le GVC dispose de trois ans pour être transformé en coopérative» au risque de s'exposer à la dissolution en cas d'inobservation de cette règle.

Dans l'application de la loi, il a été observé que très peu de GVC réunissaient, après trois ans d'existence, les conditions pour être transformés en coopérative. Le risque qui en découlait était la suppression de tous les GVC. C'est ce qui explique la modification intervenue par le fait de la loi n°72-853 du 21 décembre 1972. Cette loi atténue la rigueur de sa devancière. Tout en maintenant le caractère transitoire du GVC, la loi a mué l'obligation de créer un GVC en une simple faculté. Ainsi, les acteurs avaient le choix entre créer directement une coopérative ou constituer préalablement un GVC.

La loi n°77-332 du 01 juin 1977 supprime le caractère transitoire du GVC. Ce qui explique que l'on pouvait juste créer et demeurer un GVC. C'est certainement l'instauration du

caractère permanent du GVC qui n'a pas favorisé la professionnalisation des coopératives, pour en faire de véritables outils de développement, tant pour les membres que pour la communauté dans son ensemble. Ainsi, jusqu'en 1997, on notait une grande majorité de GVC et un nombre infime de coopératives.

Enfin, la loi n°97-721 du 23 décembre 1997 portant statut de la coopération supprime les GVC pour ne retenir que la coopérative.

La transformation des GVC en coopérative résultant de l'application de la loi du 23 décembre 1997 n'a été que formelle. Dans le fond, les nouvelles coopératives sont demeurées GVC dans leur fonctionnement.

Aujourd'hui, les coopératives sont régies par l'Acte Uniforme relatif au Droit des Sociétés Coopératives. Ainsi, les sociétés coopératives sont régies par le droit des affaires au même titre que les sociétés commerciales (sociétés anonymes, société à responsabilité limitée). Leur organisation et leur fonctionnement s'apparentent, à bien des égards à ceux des sociétés commerciales.

La loi adoptée le 15 Décembre 2010 à Lomé propose deux types de coopératives : les sociétés coopératives simplifiées (SCOOPS) et les sociétés coopératives avec conseil d'administration (SCOOP-CA).

#### **1.4. Les caractéristiques et les principes d'une coopérative**

Les principes coopératifs sont reconnus universellement par les instances mondiales. Les principes coopératifs énoncés par la Déclaration sur l'identité internationale des coopératives (Alliance coopérative Internationale, 1995) représentent les directives pour mettre les coopératives en valeur. Les principes de la coopérative sont :

- l'adhésion volontaire et ouverte à tous : liberté et responsabilité personnelle,
- le pouvoir démocratique exercé par les membres : égalité et démocratie,
- la participation économique des membres : responsabilité mutuelle et partage,
- l'autonomie et l'indépendance : équité et probité,
- l'éducation, la formation et l'information : transparence,
- la coopération entre les coopératives : solidarité,
- l'engagement envers la communauté : responsabilité sociale et citoyenneté.

Selon ce qui précède, les caractéristiques d'une coopérative sont les suivantes. La coopérative est une entreprise de personnes et non de capitaux. Les directives sont des orientations collectives. Le but de la coopérative n'est pas la maximisation des profits mais la valorisation des activités et la compétence de ses membres. Les résultats des coopératives sont

destinés à l'investissement et les résultats sont impartageables pour assurer la pérennité et la transmission aux générations futures. En outre, les coopératives favorisent une sensibilité aux besoins des membres par leur enracinement dans le milieu social et local le plus reculé. De plus, la caractéristique principale d'une coopérative est le fait que les adhérents cherchent collectivement et non individuellement à résoudre un problème commun ou à tirer profit d'une opportunité (Lokmane, 2011).

Selon Benmahane M. et Rabhi D. (2015), une coopérative est créée pour différentes raisons. Premièrement, la coopérative favorise la mobilisation d'importantes ressources qu'individuellement. Deuxièmement, la coopérative permet d'obtenir des alternatives pour l'achat de biens et de services. Troisièmement, la coopérative permet la gestion efficace de l'activité plus qu'il n'est possible individuellement.

## **1.5. Les pratiques de contrôle de gestion**

### **1.5.1. Les pratiques de contrôle de gestion dans les coopératives**

Dans le domaine des sciences de gestion, M. berry (1983) regroupe les outils et les méthodes dans l'ensemble des instruments de gestion. Ces deux notions sont donc complémentaires.

Les outils sont des construits conceptuels (par exemple le taux d'actualisation, le coût complet) qui se matérialisent par des formalisations comptables, financières, quantitatives ou qualitatives (Nobre, 2001). Les méthodes sont des construits procéduraux qui définissent les étapes opérationnelles permettant d'aboutir aux outils de gestion. Par exemple, la méthode budgétaire permet d'obtenir, entre autres, le budget de trésorerie et les différents états prévisionnels. Les méthodes ont pour objectif de mettre en œuvre les outils et de définir le cadre procédural dans lequel ceux-ci vont être créés, implantés et utilisés (Nobre, 2001). Les outils sont une réponse à la complexité, ils impliquent et visent des automatismes de décision et de comportements.

Selon Boumeska (2018), le contrôle de gestion dans les coopératives peut être défini comme: «l'ensemble des processus et procédures fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation» Simons (1995).

L'étude des caractéristiques du système de contrôle de gestion dans les coopératives est une des thématiques rarement abordée dans le champ de la recherche en contrôle de gestion (Boumeska, 2018 ; Maurel, 2008). Même si les spécificités des pratiques de contrôle de gestion des coopératives demeurent peu examinées, la convergence des règles de gestion implique que les pratiques de contrôle de gestion dans les coopératives deviennent identiques

à celle des entreprises (Boumeska, 2018).

Ainsi, Benmahane et Rabhi (2015) ont réalisé une étude dans le cadre du programme SOLID'EXCHANGE au Maroc. Leurs résultats montrent que la coopérative d'arts de menuiserie dispose de documents comptables. Cependant, la mauvaise organisation de l'archivage a entraîné une absence de documents et de pièce pour le calcul du coût de revient tels que les factures ou les bons. Quant à la coopérative Ennour, elle possède les documents permettant l'évaluation financière de chaque année et les pièces annexes à la déclaration fiscale. Dans le cadre de la coopérative "Les arts des femmes de Mazagan", le calcul du prix de revient des produits s'effectue par estimation sans facture ou bon, sans note. Egalement, il y a une difficulté de structuration des pièces comptables. En ce qui concerne la coopérative Bourgreg, elle ne possède pas de documents comptables et le calcul de coût de revient s'effectue sans base de données comptables ou financières.

### **1.5.2. La théorie de la contingence comme cadre explicatif des pratiques de contrôle de gestion dans les coopératives**

Depuis le début des années 70, la théorie de la contingence est le cadre théorique dominant en théorie des organisations (Donaldson, 1996) et en contrôle de gestion (Dent, 1990). La théorie de la contingence apporte une contribution importante à la compréhension des systèmes de contrôle de gestion (Covaleski et al., 1996). Selon Desreumaux (1998) dans la théorie de contingence, la structure de l'organisation est influencée par les paramètres qui caractérisent leur contexte de fonctionnement. C'est une conception cartésienne dans laquelle l'organisation est une variable, et est représentée par un ensemble de variables continues sur un espace multidimensionnel (Sponem, 2010). Dans cette approche, «il n'y a pas de structure unique efficace pour les organisations. Une structure ne peut être optimale qu'en variant en fonction de certains facteurs de contingence» (Donaldson, 1996). Ainsi, certains auteurs ont mis en relief l'influence des spécificités financières (Belley et Mellevec, 1993), de gouvernement d'entreprise (Desforges et Vienney, 1980) sur les pratiques de contrôle de gestion des coopératives. Egalement, l'étude de Boumeska (2018) réalisée à travers une étude exploratoire, a porté sur les pratiques de contrôle de gestion dans les coopératives agricoles au Maroc. Les résultats ont montré que la taille, l'âge, la stratégie de veille technologique et la formalisation des activités sont des facteurs explicatifs du système de contrôle de gestion. Aussi, les outils de contrôle de gestion présents dans les coopératives sont la comptabilité



générale et la comptabilité analytique.

## **2. Méthodologie**

La méthodologie comprend l'échantillonnage et la démarche de collecte de données.

### **2.1. La situation de l'agriculture en Côte d'Ivoire**

L'agriculture représente le pilier du développement économique des pays d'Afrique subsaharienne dans la mesure où elle constitue 70% de l'emploi total et 40% des marchandises à l'exportation et un tiers du produit intérieur brut (PIB). L'agriculture permet directement et indirectement à 75% de la population ivoirienne de vivre et constitue 66% des recettes d'exportation et 33% du PIB. En Côte d'Ivoire, l'agriculture embauche près de 66% de la population active et contribue à 70% aux recettes d'exportation. Les cultures de rente, en particulier le café et le cacao contribuent à près de 50% de la valeur ajoutée. Le vivrier a une place fondamentale dans l'économie ivoirienne car la part du secteur vivrier dans la formation du PIB est évaluée à environ 800 milliards F CFA. En effet, le vivrier permet à la population ivoirienne de vivre. En ce qui concerne la lutte contre la pauvreté, 2 millions de personnes travaillent dans le vivrier en Côte d'Ivoire. Les recettes d'exportation de la filière café-cacao constituent une part relativement élevée des recettes extérieures globales. Elles varient depuis quelques années entre 36% et 40%

### **2.2 Echantillonnage et processus de collecte des données**

Une enquête qualitative a été réalisée du 18 Novembre au 29 Novembre 2019 par administration d'un guide d'entretien auprès des présidents de sociétés coopératives de Daloa. Les sociétés coopératives ont été sélectionnées sur un Répertoire des sociétés coopératives agricoles édition 2017 du Ministère de l'Agriculture et du Développement rural. La taille de l'échantillon de l'étude qualitative est déterminée par le seuil de saturation sémantique. En effet, le seuil de saturation sémantique consiste à interroger des personnes jusqu'à avoir le sentiment de ne plus rien apprendre de nouveau. Lorsqu'on a ce sentiment, on interroge encore une personne de plus pour confirmer qu'on apprend plus rien de nouveau. Nous avons effectué un entretien individuel d'une durée de 40 à 45 mn auprès de 8 présidents de sociétés coopératives disposant d'un effectif compris entre 3 et 200 salariés situées dans la ville de Daloa. Les données sont traitées à partir d'une analyse de contenu.

### **2.3. Les caractéristiques générales des sociétés coopératives et des spécificités de leur contrôle de gestion**

Les caractéristiques générales des sociétés coopératives et les spécificités de leur contrôle de

gestion sont résumées dans les tableaux suivants.

**Tableau N°1 : Les caractéristiques générales des sociétés coopératives de Daloa**

	SCOOP1 (CADUD )	SCOOP 2 (CAKA G)	SCOOP3 (MIKAT A)	SCOOP 4 (AGRI)	SCOOP 5 (SCOV AD)	SCOOP 6 (SCA GDS)	SCOOP 7 (PRORI )	SCOOP 8 (SOCO VIBED A)
Fonction de l'intervie wé	Président du comité de gestion	Présiden t du conseil d'admin istration	Président de du comité de gestion	Présiden te du comité de gestion	Présiden t du conseil d'admin istration	Présiden t du comité de gestion	Présiden t du conseil d'admin istration	Présiden te du comité de gestion
Année de création	2015	2007	2015	2009	1999	2012	2010	2014
Effectif	358 adhérents	250 adhérent s	150 adhérents	100 adhérent s	200 adhérent s	100 adhérent s	150 adhérent s	200 adhérent s
Capital social	6 000 000	5 000 000	1 000 000	1 000 000	2 000 000	1 000 00 0	2 000 000	1 000 000
Secteur d'activit é	Productio n et commerci alisa tion du Café, cacao, anacarde et vivrier	Producti on et commer cialisati on du café et du cacao	Productio n et commerci alisation du manioc	Producti on et commer cia lisation de vivrier	Producti on et commer cialisati on de riz, mais, manioc	Producti on et commer cialisati on de café et cacao	Producti on et commer cialisati on du riz et de la culture maraîch ère	Producti on et commer cialisatio n des vivriers

Source : Auteur (tableau inspiré de (Jihane Abi Azar, 2005))

**Tableau N°2 : Les caractéristiques générales des sociétés coopératives de Daloa (suite du tableau N°1)**

	SCOOP1 (CADUD )	SCOOP2 (CAKAG )	SCOOP3 (MIKAT A)	SCOOP 4 (AGRI)	SCOOP5 (SCOVA D)	SCOOP6 (SCA GDS)	SCOOP 7 (PRORI )	SCOOP 8 (SOCO VIBED A)
Statut juridiqu e	Société de coopérati ve simplifiée (SCOOPS )	Société coopérati ve avec conseil d'adminis tration (SCOOP- CA)	Société coopérati ve simplifiée (SCOOPS )	Société coopérat ive simplifi ée (SCOOP PS)	Société coopérati ve avec conseil d'adminis tration (SCOOP- CA)	Société de coopérati ve simplifiée (SCOOPS )	Société coopérat ive avec conseil d'admin istration (SCOOP- CA)	Société coopérat ive simplifi ée (SCOOP PS)
Structur e de propriét é	Non familiale (100% adhérents planteurs)	Non familiale (100% adhérents planteurs)	Non familiale (100% adhérents planteurs)	Non familial e (100% adhérent s planteur s)	Non familiale (100% adhérents non planteurs et planteurs)	Non familiale (100% adhérents non planteurs et planteurs)	Non familial e (100% adhérent s planteur s)	Non familial e (100% adhérent s planteur s)
Situatio n générale	Chiffre d'affaire en croissance	Chiffre d'affaire en croissance	Chiffre d'affaire en détériorati on	Chiffre d'affaire en détérior ation	Chiffre d'affaire en croissance	Chiffre d'affaire en croissance	Chiffre d'affaire en détérior ation	Chiffre d'affaire stagnant
Prise de décision	Comité de gestion	Conseil d'adminis tration	Comité de gestion	Comité de gestion	Conseil d'adminis tration	Comité de gestion	Conseil d'admin istration	Comité de gestion

Source : Auteur (tableau inspiré de (Jihane Abi Azar, 2005))

**Tableau N°3 : Les caractéristiques générales des sociétés coopératives de Daloa (Suite du tableau N°1)**

	SCOOP 1 (CADU D)	SCOOP2 (CAKAG )	SCOOP3 (MIKATA)	SCOOP 4 (AGRI)	SCOOP5 (SCOVA D)	SCOOP 6 (SCA GDS)	SCOOP7 (PRORI)	SCOOP 8 (SOCO VIBED A)
Stratégi e de lutte contre la concurre nce	Amélior ation de la qualité des produits	Améliorat ion de la qualité des produits	Améliorati on des conditions de conservatio n des produits	Amélior ation des conditio ns de conserv ation des produits	Améliorat ion des conditions de conservati on des produits	Amélior ation de la qualité des produits	Améliorat ion des conditions de conservati on des produits	Amélior ation des conditio ns de conserv ation des produits
Objectif du présiden t de la coopérat ive	- Recher che de croissan ce - Amélior ation des conditio ns de vie des planteur s	- Recherch e de croissance , de rentabilité - Améliorat ion des conditions de vie des planteurs	-Recherche de pérennité et de stabilité - Améliorati on des conditions de vie des planteurs	- Recher che d'indépe ndance - Amélior ation des conditio ns de vie des planteur s	- Recherch e de croissance - Améliorat ion des conditions de vie des planteurs	- Recher che de croissan ce - Amélior ation des conditio ns de vie des planteur s	- Recher che de pérennité et de stabilité - Améliorat ion des conditions de vie des planteurs	- Recher che de croissan ce - Amélior ation des conditio ns de vie des planteur s

Source : Auteur (tableau inspiré de (Jihane Abi Azar, 2005))

**Tableau N°4 : Les caractéristiques générales des sociétés coopératives de Daloa**

	SCOOP1 (CADUD)	SCOOP2 (CAKAG )	SCO OP3 (MI KAT A)	SCOOP 4 (AGRI)	SCOOP 5 (SCOV AD)	SCOOP6 (SCA GDS)	SCOOP 7 (PRORI )	SCOOP 8 (SOCO VIBED A)
Niveau de formation du président de la coopérative	Maîtrise de gestion	CP1	BAC	CE2	Maîtrise de droit	3ème	BAC	4ème
Motivation du président de la coopérative	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	Oui	oui
Présence d'une direction	Directeur général, secrétaire, caissière, informaticien, magasinier, chauffeur	Directeur général, trésorier, secrétaire, chauffeur	Abse nce d'un e direc tion	Absence d'une directio n	Absence d'une directio n	Directeur général, trésorier, secrétaire, chauffeur	Absence d'une directio n	Absence d'une directio n
Perception des adhérents de la coopérative	Famille	Famille	Fami lle	Famille	Famille	Famille	Famille	Famille

Source : Auteur (tableau inspiré de (Jihane Abi Azar, 2005))

**Tableau N°5: Les spécificités du contrôle de gestion dans les sociétés coopératives de Daloa**

	SCOOP1 (CADUD )	SCOOP2 (CAKAG )	SCOOP 3 (MIKA TA)	SCOOP4 (AGRI)	SCOOP5 (SCOVA D)	SCOOP6 (SCA GDS)	SCOOP7 (PRORI)	SCOOP8 (SOCOVI BEDA)
Outils de contrôle de gestion	Comptabilité générale, budget de trésorerie, plan de campagne , coût direct	Comptabilité générale, rapport annuel de gestion, budget de trésorerie	Intuition , jugement, expérience	Intuition, jugement, expérience	Comptabilité générale, rapport annuel de gestion, budget de trésorerie	comptabilité générale, rapport annuel de gestion, budget de trésorerie	Intuition, jugement, expérience	Intuition, jugement, expérience
Informatisation	oui	Oui	Non	Non	non	oui	non	Non
contrôle de gestion réalisé par	Cabinet d'expertise comptable	Cabinet d'expertise comptable	Contrôle effectué par le président du comité de gestion	Contrôle effectué par le président du comité de gestion	Cabinet comptable	Cabinet d'expertise comptable	Contrôle effectué par le président du conseil d'administration	Contrôle effectué par le comité de gestion

Source : Auteur (tableau inspiré de (Jihane Abi Azar, 2005))

**Tableau N°6: Les spécificités du contrôle de gestion dans les sociétés coopératives de Daloa (suite tableau N°5)**

	SCOOP 1 (CADU D)	SCOOP 2 (CAK AG)	SCOOP3 (MIKAT A)	SCOOP4 (AGRI)	SCOOP 5 (SCOV AD)	SCOOP 6 (SCA GDS)	SCOOP 7 (PRORI )	SCOOP 8 (SOCO VIBED A)
Organigramme	Oui	Oui	Oui	Oui	oui	oui	Oui	Oui
Manuel de procédures	oui	Oui	Non	Non	oui	oui	non	non

Source : Auteur (tableau inspiré de (Jihane Abi Azar, 2005))

### 3. Résultats et discussions

#### 3.1. Présentation des résultats

Avant de présenter l'état des pratiques de contrôle de gestion des coopératives de la ville de Daloa, il est impératif de montrer l'intérêt de la fonction de contrôle de gestion. Les résultats de notre étude révèlent qu'il n'existe pas une fonction de contrôle de gestion au sein des coopératives. Cependant, le contrôle de gestion est assuré soit par un comptable externe soit par un expert-comptable.

En comparant les huit sociétés coopératives étudiées, nous observons que le secteur d'activité a une place fondamentale dans la mise en place de la fonction contrôle de gestion. En effet, les coopératives dont l'activité est la production et la commercialisation du café et du cacao ont recours à un expert-comptable pour la certification de leurs états financiers afin d'être toujours éligible par le Conseil Café-Cacao. En effet, le café et le cacao étant destinés à l'exportation requièrent beaucoup d'exigences en matière de réglementation. «L'expert-comptable doit obligatoirement certifier nos états financiers pour la continuité de notre activité». Cependant, dans le domaine du vivrier, certaines sociétés coopératives ont recours soit à un cabinet comptable pour effectuer leurs obligations fiscales. Tandis que d'autres présidents de sociétés coopératives de vivrier utilisent leurs intuitions et leurs expériences pour assurer le contrôle de gestion de la coopérative.

Néanmoins, des pratiques de contrôle de gestion existent dans les coopératives. D'après les entretiens effectués, nous remarquons que les pratiques de contrôle de gestion sont hétérogènes et diffèrent d'une coopérative à l'autre (Jihane Abi Azar, 2005).

### **3.2. Les outils de contrôle de gestion utilisés dans les sociétés coopératives**

#### **✓ La comptabilité générale : source fondamentale d'information**

La comptabilité générale est la principale source d'information pour les sociétés coopératives de Daloa. La comptabilité générale est effectuée soit par un comptable externe ou un expert-comptable. Les présidents des coopératives ont affirmé qu'une comptabilité générale appropriée à leur activité leur permet de suivre régulièrement leur activité et également d'être en harmonie avec les réglementations. «La comptabilité générale nous a permis de garantir la continuité de notre activité dans le secteur du café et du cacao». Généralement, la comptabilité générale est réalisée à des fins fiscales. Cependant, certaines sociétés coopératives de café et cacao effectuent des comptes de résultats trimestriels pour suivre l'évolution de leur activité.

#### **✓ Le rapport annuel de gestion**

«Le rapport annuel de gestion est un document nécessaire à la présentation des résultats comptables d'une entreprise». En outre, «le rapport annuel de gestion est un document financier qui porte sur la situation de la société et son activité lors de l'exercice écoulé. Il doit être rédigé chaque année par le dirigeant et présenté aux associés».

#### **✓ Le plan de campagne agricole**

Le plan de campagne agricole est un document de programmation qui définit un ensemble d'objectifs, de stratégies cohérentes et ressources destinés à promouvoir les activités agricoles. Il comprend les activités de soutien aux exploitants agricoles en vue d'augmenter la production et la productivité agricole sur une période d'un an.

Le plan de campagne peut être défini comme «un outil de planification, un tableau de bord de l'exploitant pour la réalisation des activités et opérations agricoles en vue d'atteindre les objectifs de production préalablement définis au cours d'une période donnée. C'est un schéma directeur qui permet à un exploitant agricole d'atteindre ses objectifs qualitatifs (objectifs de vie) et ses objectifs de production au cours d'une période donnée». «Nous faisons séparément un plan de campagne de café puis de cacao».



### ✓ Budget de trésorerie

Le budget se définit comme «un plan pour l'année à venir généralement exprimé en termes monétaires» (Anthony, 1988). Selon Isabelle Miroir-Lair (2012), «Le budget est (ou devrait être) l'expression comptable et financière des plans d'actions retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme (l'année en général) convergent vers la réalisation des plans opérationnels» (Bouquin, 2010, p.432). Selon le Plan Comptable Général (1982), le budget est «un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrés, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables».

Le budget a deux types de fonctions selon l'objet mis sous contrôle:

-le budget permet de faire des prévisions. Dans ce cadre, il permet de confronter les prévisions avec les réalisations. Il est alors un outil de suivi (Jordan, 1998). Cependant, lorsque la phase de prévision est faite avec rigueur, le budget devient un outil de pilotage pour le dirigeant (Jordan, 1998; Nobre, 2001 b). Les dirigeants utilisent le budget en analysant les écarts mis en exergue entre les objectifs et les réalisations afin d'initier les actions correctives favorisant le pilotage de la performance.

-le budget permet d'effectuer le contrôle des ressources allouées aux responsables. Par la détermination des responsabilités, le budget permet de contrôler la délégation. Le budget favorise l'application de la stratégie par sa mise en œuvre auprès des différents niveaux hiérarchiques. Ainsi, le budget permet la décentralisation de la stratégie et favorise sa réalisation par les opérationnels.

-Le budget de trésorerie sa fonction est de prévoir, sur 12 à 18 mois, quelle sera l'évolution des liquidités de l'entreprise, avec les sorties (paiements à faire) et les rentrées d'argent (factures encaissées) (Nadia Ben Ayed, 2015). Ce budget est important pour la continuité de l'entreprise car la majorité des jeunes entreprises sont en faillite compte tenu d'un problème de trésorerie.

«La trésorière avec le comité de gestion établit un budget de trésorerie afin de mieux suivre les dépenses et les ventes de vivriers au cours de l'année».

### ✓ Calcul du coût direct

« Le coût direct est un coût pouvant être directement relié à un acte ou une action spécifique et/ou qui peut être imputé à un produit particulier». «Les coûts directs peuvent être constitués de coûts fixes et/ou de coûts variables». «Pour le café ou le cacao, nous calculons les coûts reliés à chacun de ces produits».

### 3.3. Synthèse des résultats

Les caractéristiques du contrôle de gestion dans les sociétés coopératives de Daloa dans notre étude exploratoire révèlent que :

-Le contrôle de gestion dans les sociétés coopératives se réduit à un contrôle externe effectué par un expert-comptable ou un comptable externe.

-Les sociétés coopératives ont des mécanismes de contrôle peu développés.

-Les pratiques de contrôle de gestion des sociétés sont hétérogènes.

-Les facteurs qui influencent les pratiques de contrôle de gestion sont : la taille de la coopérative, le secteur d'activité de la coopérative, le niveau de formation du président de la coopérative.

A partir de ces résultats, des hypothèses peuvent être testées à grande échelle dans les sociétés coopératives de Daloa.

### 3.4. Discussion des résultats

Les résultats de notre étude montrent que les pratiques de contrôle de gestion des sociétés coopératives de grande taille sont plus développées que celles des sociétés coopératives de petites tailles. Ce résultat corrobore avec celui de l'étude de Boumeska (2018) réalisée dans les coopératives agricoles au Maroc dans la région Souss Massa. En effet, Boumeska (2018) a montré que les coopératives de grande taille qui formalisent leur tâche quotidienne, possèdent des dimensions du système de contrôle de gestion tels que les manuels de procédure, les logiciels de gestion.

En outre, les résultats révèlent que les pratiques des sociétés coopératives de Daloa comprennent la comptabilité générale, le rapport annuel de gestion, le calcul du coût direct, le budget de trésorerie et le plan de campagne agricole. En revanche l'étude de Boumeska (2018) met en relief la comptabilité générale et la comptabilité analytique. Tandis que l'étude de Christophe Maurel (2008) effectuée auprès de 80 sociétés coopératives de production, met en exergue les outils de planification (un système de veille et d'information, une méthode budgétaire formalisée), les outils de suivi des actions (système de calcul des coûts, la gestion de la trésorerie et du résultat comptable, le reporting, le tableau de bord budgétaire et de suivi d'activité).

## Conclusion

Les résultats de notre étude conduisent à conclure que la fonction de contrôle de gestion est invisible au sein des coopératives. Le contrôle de gestion est réalisé soit par un comptable externe soit par un expert-comptable. L'objectif de notre travail est d'identifier les pratiques de contrôle de gestion des coopératives de la Côte d'Ivoire. De nos entretiens, il ressort que les pratiques de contrôle de gestion des coopératives regroupent la comptabilité générale, le rapport annuel de gestion, le calcul du coût direct, le budget de trésorerie et le plan de campagne agricole. Aussi, les entretiens ont-ils permis de déceler les facteurs qui peuvent influencer les pratiques de contrôle de gestion des coopératives: la taille de la coopérative, le secteur d'activité de la coopérative, le niveau de formation du président de la coopérative.

Les implications managériales portent sur le fait que le contrôle de gestion des sociétés coopératives s'effectue à partir d'outils peu sophistiqués qui donnent des informations sur leur gestion à court terme et qui n'envisagent pas le long terme.

Les apports de notre recherche résident en premier lieu, dans la perception des pratiques de contrôle de gestion des coopératives ivoiriennes. En second lieu, nous avons identifié le plan de campagne agricole comme une pratique de contrôle de gestion pour les coopératives ivoiriennes. En troisième lieu, l'étude montre l'influence profonde des composantes du profil du dirigeant sur les modes de gestion de la coopérative (Chapellier, 1997).

Les limites de l'étude portent premièrement sur la taille de l'échantillon de l'étude. Deuxièmement, compte tenu de la nature de l'étude exploratoire, il peut exister un décalage important entre les discours et les pratiques effectives (Nobre, 2001). Troisièmement, notre approche méthodologique ne nous permet pas d'affirmer l'impact de ces facteurs de contingence sur les pratiques de contrôle de gestion des coopératives.

Comme perspectives, il serait intéressant d'effectuer une étude quantitative qui nous permettra de mieux appréhender l'influence des facteurs structurels et institutionnels sur les pratiques de contrôle de gestion des coopératives ivoiriennes. En outre, en ce qui concerne le président de la coopérative, des aspects psychologiques de sa personnalité (son attitude face au risque ; à l'incertitude ; sa culture ; sa créativité, etc.) pourront, en effet, être intégrés au modèle (Chapellier, 1997).

## BIBLIOGRAPHIE

### 1. Articles de revue

Agbri K. R. (1989), *La contribution des groupements à vocation coopérative dans le développement économique et social de la Côte d'Ivoire: Cas du département d'Abengourou, Juin 1989*, Mémoire de maîtrise es-sciences économiques.

Benmahane M et Rabhi D. (2015), Les coopératives marocaines: quels outils de gestion pour une meilleure performance ? *International Journal of Innovation and Applied Studied*, ISSN 2028-9324, Vol. 11 N°3 June 2015, pp.615-622.

Bampoky B., Meyssonier F. (2012), L'instrumentation du contrôle de gestion dans les entreprises au Sénégal, *Comptabilités et innovation*, Grenoble, France. pp.cd-rom. <hal-00690927>.

Belley Michel et Mévellec Pierre. 1993. «De l'optimisation des résultats à l'optimisation des processus». *Coopérative et développement*, vol.24, no 1, p. 63-84.

Boumeska, M. (2018). Pratiques de contrôle de gestion dans les coopératives agricoles au Maroc : Etude exploratoire sur la région Souss Massa. *International Journal of Economics & Strategic Management of Business Process (ESMB)*, Vol 11 pp 27-32

Chapellier, P. (1997). Profils de dirigeants et données comptables de gestion en PME. *Revue internationale P.M.E*, 10 (1), 9-41.<https://doi.org/10.7202/1009016ar>

Chiapello E. (1996), «Les typologies des modes de contrôle et leurs facteurs de contingence: un essai d'organisation de la littérature», *Comptabilité-Contrôle-Audit* (Tome 2), p.51-74.DOI: 10.3917/cca.0022.0051.

Condor, R. et K. Rebut (2008), «Déterminants et modes opératoires du contrôle de gestion dans les PME», Congrès international francophone sur l'entrepreneuriat et les PME, Louvain-la-neuve.

Covaleski M.A, Dirsmith M. W., Samuel S. (1996), «Managerial accounting research : the contributions of organizational and sociological theories», *Journal of Management Accounting Research*, 8, 1-35.

Dent J. F (1990), ‘‘Strategy, organization and control: some possibilities for accounting research’’. *Accounting, Organizations and Society*, Volume 15, pages 3-25

Didier Van Caillie, L’EXERCICE DU CONTRÔLE DE GESTION EN CONTEXTE PME: ETUDE COMPAREE DES CAS FRANÇAIS, CANADIEN ET BELGE. Identification et maîtrise des risques: enjeux pour l’audit, la comptabilité et le contrôle de gestion, May 2003, Belgique. pp.CD-Rom. halshs-00582820

Donaldson L. (1996), «The normal science of structural contingency theory» in *Handbook of Organizational theory*, ed. Clegg S. R., Hardy C. & NORD W. R., p.57-76.

GUERRAOU. S et ELAMILI. O (2019) «l’apport du contrôle de gestion sociale dans l’amélioration de la performance sociale des coopératives : revue de littérature», *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l’audit* «Volume 4 : numéro 2» pp : 302-319

Isabelle Miroir-Lair, L’évolution de la pratique du budget comme outil de communication financière. *Gestion et management*. Conservatoire national des arts et métiers – CNAM, 2012. Français. NNT : 2012CNAM0810. Tel-00736509

Jihane Abi Azar (2005). LES OUTILS DE CONTROLE DE GESTION DANS LE CONTEXTE DES PME : CAS DES PMI AU LIBAN. *Comptabilité et Connaissances*, May 2005, France. pp.CD-Rom. halshs-00581105

Kamdem E. (2010), Réponse à la crise à travers l’entrepreneuriat coopératif et la création d’emplois décents en Afrique, *Réseau Marocain d’Economie Sociale et Solidaire*, 19 Avril 2010.

Loesse J. E. (2008), Dynamique des recettes du café et du cacao en Côte d’Ivoire, *Politique Economique et Développement* n°10/2008.

Maurel, C. (2008), Les caractéristiques du contrôle de gestion au sein des sociétés coopératives de production. *Association francophone de comptabilité : comptabilité-contrôle-audit*. 2008/2 tome 14/ pages 155 à 171.

Michel Berry. Une technologie invisible - L’impact des instruments de gestion sur l’évolution Sdes systèmes humains. 1983. hal - 00263141

Nadia B. A. (2015), Les pratiques de calcul des coûts dans les PME en Tunisie : de l'approche opérationnelle à l'approche stratégique. Economies et finances. Université du Droit et de la Santé – Lille II, 2015. Français. NNT : 2015 LIL20002. tel-01195553.

Nobre T. (2001), «Méthodes et outils du contrôle de gestion dans les PME», Finance Contrôle Stratégie-Volume 4, N°2, juin 2001, p.119-148

Raedersdorf S. (2015), Entreprendre dans l'économie sociale et solidaire : entre contrôle et créativité ? *Innovations*, 2015/3 n°48, pages 69 à 85.

Seran H. (2016), Outils de gestion et population de non-salariés dans l'organisation de l'ESS : une mission impossible? Le cas d'une boucle téléphonique pour des militants MAIF, *Laboratoire COACTIS-Université Lumière LYON 2* ? <https://www.strategie-aims.com2016-3975>.

Sponem S. (2010), «Diversité des pratiques de contrôle budgétaire : approches contingentes et néo-institutionnelles» Finance Contrôle Stratégie, Vol 13, n°3, p. 115-153

Wanlin P. (2007), L'analyse de contenu comme méthode d'analyse qualitative d'entretiens : une comparaison entre traitements manuels et l'utilisation de logiciels, Actes du colloque Bilan et Perspectives de la recherche qualitative, *Recherches qualitatives*, hors séries-numéro 3.

## 2. Sites internet (Autres documents)

Gbede G. Jonathan (2020), Analyse du cadre juridique des coopératives en Côte d'Ivoire, <https://coops4dev.coop/sites/default/files/2020-04/Ivory%20Coast%20Legal%20Framework%20Analysis>. Pdf (consulté le 28/07/2020)

Roig E. (2019), Rapport de gestion, décembre 2019, <https://droit-finances.commentcamarche.com>

Plan de campagne agricole, Conseil-agri.com/outils-méthodes, 2019

Plan de campagne agricole consolidé et harmonisé 2018/2019, Mars 2018, [mep.gouv.ml/images/Plan](http://mep.gouv.ml/images/Plan)

Modèle de rapport annuel de gestion, [macompta.fr/guide-interactif](http://macompta.fr/guide-interactif)

INSEE (2014), «L'Economie Sociale en Guadeloupe: une activité en développement», Rapport National Dossier N°3-Edition 2014. [www.insee.fr/guadeloupe](http://www.insee.fr/guadeloupe) (consulté le 28/07/2020)

Koffi K. M. (2012), «Mouvement coopératif en Côte d'Ivoire et les activités de la Fédération des Producteurs de Coton», [www.koffi.net/koffi/actualite/144258](http://www.koffi.net/koffi/actualite/144258). (Consulté le 13/07/2020)

Yedan F. (2010), «Vivrier, quels enjeux pour la Côte d'Ivoire ?»francisyedan. centerblog.net. (consulté le 13/07/2020)

Le Hub Rural (2000), «Etude sur le financement des filières agricoles dans les pays membres de l'UEMOA», Janvier 2000, Rapport par pays Côte d'Ivoire. (Consulté le 13/07/2020)

### 3. Livres

Desforges, Jean-Guy et Claude Vienney (1980), *Stratégie et organisation de l'entreprise coopérative*, textes présentés lors du séminaire de l'université coopérative internationale tenu à Montréal en 1978, Montréal, Editions du jour, 424 p.

Desreumaux A. (1998), «Théorie des organisations, les Essentiels de la gestion», Edition Management et Société.