



MEMOIRE DE FIN D'ÉTUDES

En vue de l'obtention d'un Master académique

En « Management des Organisations »

Le contrôle de gestion et son impact sur la prise de décision stratégique - Cas VENUS SAPECO -

Élaboré par :

- BELMADANI AYA

- BOUZIDI Rania

Encadré par :

Pr. AMOKRANE Mustafa

Résumé

Les environnements organisationnels contemporains, confrontés à une instabilité croissante, à l'intensification de la concurrence et à la transformation numérique, appellent à une refonte des pratiques de gestion. En ce sens, le contrôle de gestion dépasse sa fonction traditionnelle de suivi budgétaire mais devient un acteur stratégique, capable d'orienter les choix managériaux à moyen et long terme. Ce mémoire examine le rôle du contrôle de gestion dans la prise de décision stratégique à travers une étude de cas qualitative menée au sein de l'entreprise de production algérienne VENUS SAPECO. En mobilisant des entretiens semi-directifs, l'observation directe et l'analyse documentaire, la recherche met en évidence les mécanismes par lesquels le contrôle de gestion soutient la planification stratégique, structure les processus décisionnels et renforce l'agilité organisationnelle. Les résultats démontrent que, bien intégré, le contrôle de gestion contribue à une meilleure allocation des ressources, à l'alignement des objectifs opérationnels avec la vision stratégique, et à une capacité d'adaptation accrue face aux transformations. Le travail se conclut par des recommandations opérationnelles visant à optimiser l'impact du contrôle de gestion dans les PME industrielles algériennes.

Les mots clés : Contrôle de gestion, Prise de décision stratégique, Performance organisationnelle, étude de cas, recherche qualitative, PME industrielles, Outils de pilotage.

Abstract

Contemporary organizational environments, marked by growing instability, intensified competition, and ongoing digital transformation, call for a fundamental rethinking of management practices. In this sense, management control goes beyond its traditional role of budget monitoring to become a strategic actor, capable of guiding managerial choices over the medium and long term. This thesis investigates the role of management control in strategic decision-making through a qualitative case study conducted within the Algerian manufacturing company VENUS SAPECO. By combining semi-structured interviews, direct observation, and document analysis, the research highlights the mechanisms through which management control supports strategic planning, structures decision-making processes, and enhances organizational agility. The findings show that, when effectively integrated, management control contributes to more efficient resource allocation, better alignment between operational objectives and strategic vision, and increased adaptability to change. The study concludes with practical recommendations aimed at optimizing the strategic impact of management control within Algerian industrial SMEs.

Keywords: Management control, Strategic decision-making, Organizational performance, Case study, Qualitative research, Industrial SMEs, Management tools.

الملخص :

تشهد البيئات التنظيمية الحديثة حالة من عدم الاستقرار المتزايد، وتنافسية محتدمة، وتحول رقمي سريع، مما يفرض إعادة النظر في ممارسات التسيير التقليدية. وفي هذا السياق، لم يعد دور المراقبة التسييرية مقتصرًا على تتبع الميزانيات، بل أصبح أداة استراتيجية محورية تساهم في توجيه القرارات على المدى المتوسط والطويل. يهدف هذا البحث إلى دراسة أثر المراقبة التسييرية في عملية اتخاذ القرار الاستراتيجي، من خلال دراسة حالة نوعية أجريت في مؤسسة الإنتاج الجزائرية VENUS SAPECO تم اعتماد مقابلات شبه موجهة، وملاحظة مباشرة، وتحليل وثائق داخلية، لتسليط الضوء على الكيفية التي تساهم بها أدوات وأساليب المراقبة التسييرية في دعم التخطيط الاستراتيجي، وتنظيم العمليات التقريرية، وتعزيز مرونة المؤسسة. وقد أظهرت النتائج أن المراقبة التسييرية، عندما تُدمج بفعالية، تساهم في تحسين توزيع الموارد، وضمان توافق الأهداف التشغيلية مع الرؤية الاستراتيجية، وزيادة قدرة المؤسسة على التكيف مع التحولات. وتُختتم الدراسة بجملة من التوصيات العملية لتعزيز الدور الاستراتيجي للمراقبة التسييرية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية .

الكلمات المفتاحية: الرقابة التسييرية، اتخاذ القرار الاستراتيجي، الأداء التنظيمي، دراسة حالة، بحث نوعي، المؤسسات الصناعية الصغيرة والمتوسطة، أدوات التسيير.

Remerciement

Avant tout, je rends grâce à Dieu Tout-Puissant, qui m'a accordé la force, la patience et la persévérance nécessaires pour mener à bien ce travail. Sans Sa volonté, rien de tout cela n'aurait été possible.

Je tiens à exprimer ma sincère reconnaissance à Monsieur le Professeur AMAKRANE, mon encadrant universitaire, pour son accompagnement, ses conseils précieux et sa disponibilité tout au long de la réalisation de ce mémoire. Sa rigueur et son soutien ont été essentiels à l'avancement de mes recherches.

Je remercie également Monsieur KADRI Abdeslam, mon tuteur en entreprise, pour son accueil chaleureux, sa confiance et son encadrement attentif durant mon stage.

Je souhaite exprimer toute ma gratitude à mes parents, pour leur amour inconditionnel, leur patience et leur soutien constant. C'est grâce à leur présence, leurs sacrifices et leur foi en moi que j'ai pu arriver jusqu'ici. Si je suis là aujourd'hui, c'est avant tout grâce à eux.

Un grand merci à mes frères Ramdan, Mohamed et Karim pour leur encouragement et leur aide précieuse tout au long de mon parcours.

Je remercie également mes sœurs Meriem, Nabila et Loubna pour leur soutien moral, leurs encouragements et leur présence rassurante, surtout dans les moments de doute.

Je pense aussi avec beaucoup de tendresse à mes amies Feriel et Maya, pour leur amitié sincère, leur écoute et leur soutien qui m'ont apporté réconfort et motivation.

Et enfin, une mention toute particulière à ma binôme et amie de longue date, Bouzidi Rania. Depuis notre première année à la faculté, tu as été bien plus qu'une camarade de travail. Merci pour ta fidélité, ta solidarité, ta patience et ton sérieux. Ce mémoire, c'est aussi le fruit de notre complicité et de nos efforts communs.

Je remercie également toutes celles et ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réussite de ce mémoire. Que ce soit par un mot d'encouragement, une aide ponctuelle ou une présence bienveillante, je vous suis profondément reconnaissante.

BELMADANI Aya

Remerciement

Avant toute chose, je tiens à exprimer ma plus profonde gratitude à Allah, le Tout-Puissant, qui m'a offert la force, la patience et la lumière pour arriver jusqu'ici. Mes pensées les plus tendres et les plus sincères vont à ma mère, un pilier inébranlable dans ma vie. Depuis mon plus jeune âge, elle a été mon refuge, mon guide, et ma plus grande source d'amour inconditionnel. C'est à travers ses sacrifices silencieux, ses prières constantes et son amour sans limites que j'ai trouvé le courage d'avancer, encore et toujours. Maman, tu es mon héroïne.

J'offre également ce travail à la mémoire de mon père, qu'Allah lui fasse miséricorde, dont l'absence physique n'a jamais altéré sa présence dans mon cœur. Son souvenir continue de m'accompagner à chaque étape de ma vie. Je tiens à remercier toute ma famille, mes frères et sœurs qui ont toujours été présents, dans les moments de doute comme dans ceux de joie. À ma grand-mère, cette source de sagesse et de tendresse, merci pour tes prières et ton regard bienveillant qui m'ont toujours apaisé.

À mes amis, ceux qui m'ont accompagné dans cette belle aventure universitaire, merci du fond du cœur. Merci pour votre soutien, vos encouragements, vos discussions tardives, vos rires partagés et votre présence constante. Vous avez embelli ce parcours. Une mention toute particulière à mon binôme, mon amie fidèle depuis la première année à l'université. Notre complicité, notre travail d'équipe et nos longues heures de réflexion et de soutien mutuel ont marqué ces années d'une empreinte indélébile. Merci pour ton engagement sans faille et ta sincérité.

Je souhaite exprimer ma profonde reconnaissance à Monsieur M. AMOKRANE, mon encadrant, pour son accompagnement attentif, ses conseils et son engagement tout au long de ce travail. Votre bienveillance, votre rigueur ont été d'une grande importance pour moi. Je vous en suis infiniment reconnaissante. Je tiens aussi à remercier Monsieur A. KADRI, notre tuteur au sein de l'entreprise VENUS SAPECO, pour sa confiance, son accueil et ses conseils pertinents qui ont grandement enrichi notre travail. À toute l'équipe de VENUS SAPECO, un grand merci pour votre collaboration, votre ouverture et votre soutien.

BOUZIDI Rania

TABLE DES MATIÈRES

Résumé	I
Remerciement	IV
Liste des tableaux	IX
Listes des figures.....	X
Liste des abréviations	XI
Introduction générale.....	1
1. Contexte et objectif de l'étude	2
1.1. Contexte de l'étude	2
1.2. Choix de l'entreprise	2
2. La problématique	3
3. Objectif de la recherche	3
4. Le cadre théorique	4
5. La méthodologie utilisée.....	4
6. Structure de mémoire.....	5
CHAPITRE 1 : REVUE DE LITTÉRATURE & CADRE CONCEPTUEL.....	6
Section 01 : La revue de la littérature	7
1.1. Le contrôle de gestion.....	7
1.2. La prise de décision stratégique.....	9
1.3 L'impact du contrôle de gestion sur la prise de décision stratégique	12
1.4 Le contrôle de gestion face aux nouvelles technologies.....	13
1.5 Limites et lacunes des études précédentes	14
Section 2 : cadre conceptuel du contrôle de gestion	15
2.1. L'historique du contrôle de gestion	15
2.2. Définition et types du contrôle de gestion	16
2.3. Le rôle et missions du contrôle de gestion.....	20

2.4.	Les méthodes et outils du contrôle de gestion	23
2.5.	L'évolution et rôle du métier de contrôleur de gestion.....	37
Section 03 : Cadre conceptuel de la prise de décision stratégique.....		39
3.1.	La définition de la prise de décision stratégique	39
3.2.	Le processus de prise de décision stratégique	43
3.3	Les acteurs impliqués dans le processus de prise de décision stratégique :	49
3.4	Facteurs influençant la qualité des décisions stratégiques :.....	53
3.5	Le rôle des outils de contrôle de gestion dans la prise de décision stratégique :.....	55
CHAPITRE 2 : DONNÉES ET METHODES.....		59
Section1 : présentation de l'entreprise		60
1.1	La présentation de l'entreprise.....	60
1.2	Structure organique de l'entreprise.....	66
1.3	La structure d'accueil du service du contrôle de gestion.....	68
1.4	Le rôle du service de contrôle de gestion dans l'entreprise	68
1.5	Les outils utilisés par le service de contrôle de gestion.....	70
Section 2 : données et méthodologie		72
2.1.	Processus de recherche	72
2.2.	Le positionnement épistémologique et l'approche de recherche.....	73
2.3.	La recherche qualitative.....	77
2.4.	Stratégie et l'horizon temporelle de recherche.....	78
2.5.	Méthode de collecte de données	79
Section 3 : Données issues de l'entreprise VENUS SAPECO		85
3.1.	Observation des pratiques de contrôle de gestion.....	85
3.2.	Données des entretiens	86
3.2.1.	Choix d'échantillon	86
3.2.2.	Guide d'entretiens.....	87
3.2.3.	Choix des questions	88

3.3.	Données documentaires internes	89
3.4.	L'analyse des données	90
3.5.	Présentation des données	91
CHAPITRE 3 : RÉSULTATS ET DISCUSSIONS.....		92
Section 1 : présentations des résultats de la recherche		93
1.1.	Résultats de l'observation.....	93
1.2	Résultats d'entretien semi-directif	95
1.2.1	L'Approche lexicale	96
1.2.2	L'approche linguistique	101
1.2.3	La Cartographie cognitive	103
1.2.4	La matrice à condensée.....	105
1.3	Résultats de l'Analyse documentaire du budget annuel	107
1.4	Résultats issus de l'analyse documentaire des rapports mensuels.....	115
Section 2 : discussions des résultats.....		118
2.1	Analyse triangulaire des données	118
2.2	Réponses aux questions secondaires de recherche	119
2.2.1	Les outils et méthodes de contrôle de gestion utilisés :	119
2.2.2	Les facteurs de leur efficacité.....	120
2.2.3	La contribution spécifique du contrôle de gestion chez VENUS SAPECO :	120
2.3	Confrontation des résultats à la littérature scientifique	120
Conclusion.....		122
Bibliographie.....		125
Annexes :		136

Liste des tableaux

Tableau 1 : les définitions du contrôle de gestion _____	17
Tableau 2 : Relation entre les types de contrôle de gestion et la prise de décision stratégique.	20
Tableau 3 : Comparaison entre Tableau de bord et Reporting _____	32
Tableau 4 : Le rôle des acteurs dans le processus de décision _____	51
Tableau 5 : Les trois rôles stratégiques des outils de contrôle de gestion _____	57
Tableau 6 : évolution de l'entreprise VENUS _____	61
Tableau 7 : Fiche signalétique de VENUS SAPECO _____	62
Tableau 8 : Les paradigmes de recherche en sciences de gestion _____	76
Tableau 9 : Liste des interviewés _____	87
Tableau 10 : corrélation de Pearson _____	101
Tableau 11 : les ventes en nombre de caisses entre 2019 et 2021 _____	108
Tableau 12 : Évolution des postes de recettes entre 2019 et 2021 _____	110
Tableau 13 : Analyse de l'évolution des postes de recettes sur la période 2019–2021 _____	110
Tableau 14 : l'évolution du budget des approvisionnements sur la période 2019–2021 _____	111
Tableau 15 : Comparaison les volumes de vente budgétés et réalisées pour 2021 _____	112
Tableau 16 : le Contrôle budgétaire de la production _____	114

Listes des figures

Figure 1 Le modèle conceptuel des quatre leviers de contrôle. _____	8
Figure 2 Interdépendance entre outils de contrôle de gestion, système d'information et performance _____	10
Figure 3 Stratégie systémique d'ancrage territorial _____	11
Figure 4 Hiérarchie et interdépendance entre les budgets _____	27
Figure 5 l'efficacité de l'analyse des écarts. _____	28
Figure 6 élaboration de tableau de bord _____	31
Figure 7 structure de la méthode ABC _____	33
Figure 8 Les quatre perspectives d'un tableau de bord de Kaplan et Norton (1996) _____	35
Figure 9 la relation du contrôle de gestion et l'ERP _____	36
Figure 10 ÉVOLUTION DE LA PROFESSION DE CONTRÔLEUR DE Gestion _____	38
Figure 11 les niveaux de la prise de décision _____	42
Figure 12 Le processus de prise de décision _____	44
Figure 13 Processus de prise de décision _____	48
Figure 14 Facteurs influençant la qualité des décisions stratégiques _____	55
Figure 15 L'organigramme de l'organisation _____	67
Figure 16 l'oignon de recherche _____	73
Figure 17 contextualisation de la démarche méthodologique à travers le modèle de l'oignon de recherche _____	84
Figure 18 Rôle et Positionnement du Contrôle de Gestion dans l'Organisation (Axe 1) _____	96
Figure 19 Démarche, Outils et Méthodes du Contrôle de Gestion (Axe 2) _____	97
Figure 20 Impact du Contrôle de Gestion sur la Prise de Décision Stratégique (axe 3) _____	98
Figure 21 Évaluation de la Performance Stratégique et Suivi des Objectifs (axe4) _____	99
Figure 22 Perspectives d'Évolution du Contrôle de Gestion et Son Impact Futur sur la Stratégie (axe 5) _____	100
Figure 23 Cartographie cognitive _____	103

Liste des abréviations

ABC: Activity-Based Costing.

ABM : Activity-Based Management.

AES : Activités Essentielles de Sécurité.

BSC : Balanced Scorecard.

CA : Chiffre d’Affaires.

CEI : Communauté des États Indépendants.

CDG : Contrôle De Gestion

DG : Directeur Général.

EAA : États d’Analyse d’Activité.

ERP : Enterprise Resource Planning.

IA: Intelligence Artificielle.

ISO: International Organization for Standardization.

KPI: Key Performance Indicator.

LCQ : Laboratoire de Contrôle Qualité.

MPF : Magasin de Produit Finie.

ONG : Organisation Non Gouvernementale

PDG : Président Directeur Général.

PME : Petite et Moyenne Entreprise.

RH : Ressources Humaines.

RSE : Responsabilité Sociétale des Entreprises.

SAP : Système Analyse Product.

SARL : Société à Responsabilité Limitée

SII : Systèmes d’Information et d’Intelligence.

SME : Système de Management Environnemental.

SMQ : Système Management de la Qualité.

TB : Tableaux de Bord.

TBP : Tableau de Bord Prospectif.

TDABC: Time-Driven Activity-Based Costing.

Introduction générale

1. Contexte et objectif de l'étude

Cette partie a pour but d'aborder le contexte et le choix de l'entreprise, ainsi de présenter les objectifs de notre recherche, et les questions sur lesquelles se base notre recherche.

1.1. Contexte de l'étude

Depuis plusieurs décennies, les organisations n'ont cessé d'évoluer face à une complexité croissante des environnements économiques, technologiques et sociaux. Cette transformation progressive du paysage managérial a mis en évidence le besoin d'outils capables non seulement de piloter la performance au quotidien, mais aussi d'éclairer les orientations à moyen et long terme. Dans ce cadre, (bouquin, 2010) souligne que le contrôle de gestion a vu son rôle s'élargir, passant d'un simple instrument de suivi budgétaire à une fonction plus transversale, impliquée dans la définition et la mise en œuvre des choix stratégiques. Cette évolution est également analysée par (Simons, 1995), qui met en avant le rôle des systèmes de contrôle dans le renouvellement stratégique de l'organisation, à travers l'équilibre entre liberté d'innovation et maîtrise des résultats.

À l'heure où les entreprises doivent conjuguer performance, agilité et durabilité, le contrôle de gestion ne se limite plus à produire des indicateurs : il participe activement à la structuration des décisions majeures. Cette évolution soulève des interrogations essentielles, notamment sur la manière dont les contrôleurs de gestion interagissent avec les autres pôles décisionnels de l'entreprise, sur les outils qu'ils mobilisent et sur la contribution réelle de leur travail à la formulation des grandes orientations. Comme le souligne (Otley, 1999), les systèmes de contrôle doivent être flexibles et adaptés aux contingences organisationnelles afin d'accompagner efficacement la prise de décision stratégique.

1.2. Choix de l'entreprise

Le choix de l'entreprise VENUS/SAPECO s'explique par la pertinence de son profil pour traiter la problématique étudiée. Acteur industriel structuré, elle dispose d'une organisation articulée autour de fonctions clés telles que la production, la logistique et la qualité. Elle a récemment instauré un service de contrôle de gestion, dans une optique de renforcement du pilotage interne. Cette configuration permet d'observer une fonction encore en phase de consolidation, à l'interface entre suivi opérationnel et décision stratégique. L'entreprise constitue ainsi un terrain favorable à l'analyse de l'articulation entre pratiques de gestion et orientations à long terme. Ce contexte offre une opportunité d'étude riche et contextualisée, en lien direct avec les objectifs du mémoire.

2. La problématique

Le contexte actuel, marqué par une forte concurrence et une digitalisation croissante, pousse les entreprises de production à repenser leurs dispositifs de contrôle de gestion. En effet, cette dernière offre des opportunités pour améliorer la qualité des décisions stratégiques et, par conséquent, la performance globale de l'entreprise.

Dans ce cadre, cette étude vise à analyser l'impact du contrôle de gestion sur la prise de décision stratégique, en s'appuyant sur les travaux de d'autres chercheurs (Anthony, 1965), (Simons, 1995), (Tahrouch & Chahdi, 2023) et (Azzi & Kahri, 2024).

Il s'agit d'étudier : De quelle manière le contrôle de gestion influence-t-il la prise de décision stratégique au sein de l'entreprise de production VENUS SAPECO ?

Cette question est complétée par les sous-questions suivantes :

- a. Quels sont les outils et méthodes de contrôle de gestion utilisés dans les entreprises de production ?
- b. Comment ces outils sont-ils mobilisés pour éclairer la prise de décision stratégique ?
- c. Quels sont les facteurs qui facilitent ou limitent l'efficacité du contrôle de gestion dans ce contexte ?
- d. Quelle est la contribution spécifique du contrôle de gestion aux décisions stratégiques dans le cas de VENUS SAPECO ?

3. Objectif de la recherche

Pour cadrer cette recherche, il convient de préciser les objectifs poursuivis, qui orientent la démarche et structurent l'analyse. Ces objectifs se déclinent comme suit :

- **Analyser le rôle du contrôle de gestion dans la prise de décision stratégique au sein d'une entreprise de production.**
- **Comprendre comment cette fonction, traditionnellement centrée sur la performance opérationnelle, peut contribuer à l'élaboration et au pilotage des orientations stratégiques.**
- **Identifier les pratiques, outils et modalités d'interaction qui permettent au contrôle de gestion d'influencer les choix stratégiques.**

- **Étudier les conditions organisationnelles favorisant l'intégration du contrôle de gestion dans les processus décisionnels à long terme.**

4. Le cadre théorique

Le cadre théorique s'appuie sur les travaux fondateurs de (Anthony, 1965) qui définissent le contrôle de gestion comme un processus managérial essentiel à la mise en œuvre de la stratégie. (Simons, 1995) enrichit cette vision avec son modèle des leviers de contrôle, soulignant l'importance de l'interaction et de l'apprentissage organisationnel. (Kaplan & Norton, 2009) apportent le concept du tableau de bord prospectif pour mesurer la performance au-delà des indicateurs financiers. D'autres auteurs comme (Bouquin, 2011; Merchant, 1998) proposent des typologies précises des contrôles et leur influence sur les comportements. Enfin, les recherches récentes intègrent l'impact des technologies numériques (Berland & Moinard, 2020) et le rôle évolutif du contrôleur de gestion dans un environnement digitalisé.

5. La méthodologie utilisée

Afin d'examiner en profondeur le rôle du contrôle de gestion dans la prise de décision stratégique au sein d'une entreprise de production, cette recherche adopte une approche qualitative fondée sur le paradigme interprétatif. Inspirée par des travaux en sciences de gestion tels que ceux de (Creswell et al., 2018a; Yin, 2018), la méthodologie mobilisée repose sur une étude de cas approfondie portant sur l'entreprise algérienne VENUS SAPECO. Cette démarche vise à comprendre les perceptions, les pratiques et les logiques d'action des acteurs organisationnels en lien avec le dispositif de contrôle de gestion.

Pour ce faire, l'enquête s'appuie sur plusieurs techniques complémentaires de collecte de données : des entretiens semi-directifs menés auprès des chefs des services, une observation directe non participante du service de contrôle de gestion, ainsi que l'analyse de documents internes. Ce choix méthodologique, cohérent avec l'objectif d'exploration contextualisée, vise à produire une compréhension fine, empirique et située du lien entre contrôle de gestion et décision stratégique, au-delà des généralisations statistiques. Il permet ainsi de mettre en lumière les mécanismes concrets à l'œuvre dans une organisation en évolution, tout en assurant la rigueur scientifique et la validité des résultats à travers une triangulation des sources.

6. Structure de mémoire

Notre mémoire sera organisé en trois chapitres distincts afin de traiter efficacement notre problématique de recherche, qui porte sur le rôle du contrôle de gestion dans la prise de décision stratégique au sein d'une entreprise de production.

Dans un premier temps, l'introduction générale exposera le contexte de l'étude, la question de recherche, les objectifs poursuivis ainsi que l'intérêt scientifique et pratique du sujet. Avant de présenter brièvement la structure adoptée.

Le premier chapitre sera consacré à la revue de littérature et au cadre conceptuel. Ce chapitre se divisera en trois sections principales. La première section proposera une revue de littérature des principales contributions théoriques portant sur le contrôle de gestion et la prise de décision stratégique, en insistant sur leur évolution, leurs interrelations et leurs implications managériales. La seconde et troisième section développeront le cadre conceptuel structurant notre étude, en définissant les notions clés mobilisées et en explicitant les liens entre les variables retenues.

Le deuxième chapitre portera sur la méthodologie de recherche. Il présentera le positionnement épistémologique interprétatif adopté, les objectifs méthodologiques poursuivis, ainsi que le choix d'une approche qualitative fondée sur une étude de cas unique réalisée au sein de l'entreprise algérienne VENUS SAPECO. La première section décrira le contexte organisationnel de l'étude, en présentant l'entreprise étudiée et son environnement. La deuxième section détaillera les méthodes de collecte de données mobilisées, telles que les entretiens, l'observation directe et l'analyse documentaire. Enfin, la troisième section expliquera la démarche d'analyse thématique assistée pour structurer et interpréter les données qualitatives de manière rigoureuse.

Le troisième chapitre, intitulé « Résultats et discussion », sera dédié à l'analyse empirique. Il exposera les principaux résultats issus des observations, des entretiens et des documents internes, en les articulant aux apports théoriques du premier chapitre. Ce chapitre visera à interpréter les pratiques de contrôle de gestion observées dans leur rôle stratégique. Enfin, la conclusion générale proposera une synthèse des résultats obtenus, discutera des limites de l'étude et formulera des recommandations pratiques pour améliorer l'articulation entre contrôle de gestion et stratégie dans le contexte des entreprises de production, notamment en Algérie.

CHAPITRE 1 : REVUE DE LITTÉRATURE & CADRE CONCEPTUEL

Le contrôle de gestion qui ne se limite plus à son rôle traditionnel, initialement conçu comme un outil de suivi et de performance, évolue désormais vers une fonction plus stratégique, au service de l'orientation et de la cohérence des actions avec les objectifs globaux de l'organisation. Ce chapitre a pour objectif de poser les fondements théoriques de notre étude. Dans un premier temps, une revue de littérature permettra de clarifier les concepts de contrôle de gestion et de décision stratégique, en retraçant leur évolution et en mettant en lumière les principaux apports scientifiques sur le sujet. Dans un second temps, le cadre conceptuel viendra structurer notre réflexion en définissant les notions mobilisées et en illustrant les liens entre elles.

Cette approche théorique vise à fournir une base solide pour comprendre comment les outils et pratiques du contrôle de gestion peuvent influencer, soutenir ou orienter les décisions stratégiques des entreprises.

Section 01 : La revue de la littérature

Cette section a pour objectif de synthétiser et d'analyser les principales recherches académiques, portant sur l'influence du contrôle de gestion dans le processus de prise de décision stratégique.

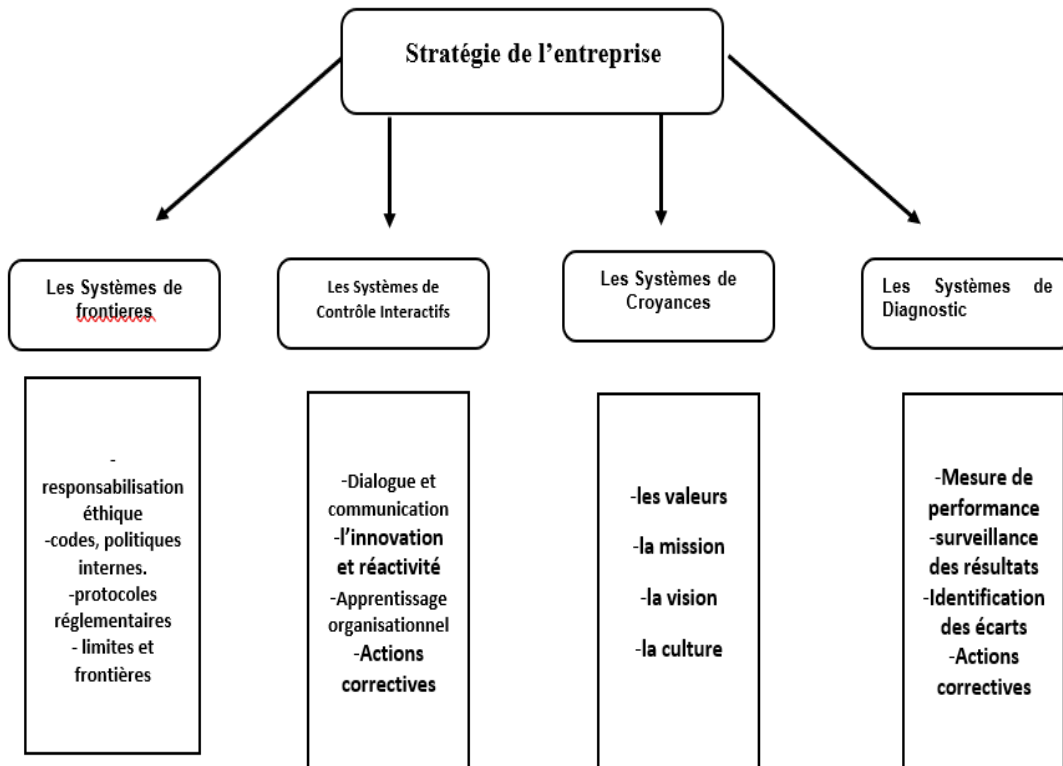
1.1. Le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion constitue un élément clé dans le pilotage de la performance des organisations. Il a évolué au fil du temps, en intégrant de nouveaux outils, approches et enjeux stratégiques. Cette revue de littérature retrace les principales contributions académiques autour de ce concept, tout en mettant en évidence son lien avec la prise de décision.

1.1.1. Les Fondements du Contrôle de Gestion :

L'une des premières définitions structurantes du contrôle de gestion est proposée par (Anthony, 1965) souligne que le contrôle de gestion relève avant tout d'une fonction managériale plutôt que strictement financière permettant de traduire les stratégies en actions concrètes. Cette approche repose sur des outils comme les budgets et rapports pour assurer le suivi des performances. Enrichissant cette perspective, (Simons, 1995) propose une approche plus dynamique, qui dépasse le contrôle traditionnel, en introduisant quatre leviers qui influencent les comportements des employés et favorisent l'apprentissage organisationnel.

Figure 1 : Le modèle conceptuel des quatre leviers de contrôle.



Source : (Lepori & Bollecker, 2015)

Ce modèle de (Simons, 1995) conçu pour aider les managers à équilibrer l'innovation stratégique et la stabilité organisationnelle. De leur côté, (Béatrice & Grandguillot, 2015) indique que le contrôle de gestion joue un rôle clé dans la rationalisation des ressources et le pilotage de l'entreprise, contribuant ainsi à son efficacité et à sa compétitivité. (Jacques Richard & christine collecte, 2008) affirment que le contrôle de gestion doit être aligné avec la stratégie de l'entreprise afin d'assurer une cohérence entre les actions opérationnelles et les objectifs stratégiques. Cette coordination permet d'orienter les ressources vers les priorités clés, de faciliter la prise de décision et d'améliorer la performance globale.

1.1.2. Le Contrôle de Gestion dans l'Innovation et la Performance des PME :

(Azzi & Kahri, 2024) analysent l'impact des différentes formes d'innovation (produit, processus) sur la performance des entreprises, en démontrant leur rôle dans la compétitivité organisationnelle. (Bollinger, 2020) met en lumière l'importance des outils de contrôle de gestion, considérés comme des instruments structurant l'innovation et orientant les choix stratégiques, tout en préservant la créativité.

Par ailleurs, (Xavier et al., 2024) proposent une approche pratique de l'utilisation de ces outils, tels que les budgets, les tableaux de bord et l'analyse des écarts, pour piloter l'activité des PME. Cette approche est complétée par (Boudribila & Elouidani, 2023) qui soulignent que l'efficacité de ces outils dépend largement d'un système d'information comptable adapté. Ils insistent sur l'interconnexion entre les facteurs de contingence structurelle et le système d'information comptable.

Selon (Tahrouch & Chahdi, 2023) la mise en place efficace des tableaux de bord prospectifs dans les PME requiert un système d'information solide, garantissant un pilotage agile et réactif dans un environnement en constante évolution. C'est notamment le cas de (Ennajem, 2019), qui s'intéresse à l'évolution du rôle du contrôleur de gestion dans un contexte de décentralisation. Le rôle du contrôleur de gestion a évolué de la simple production d'indicateurs à un rôle plus stratégique, où il devient un conseiller, médiateur et animateur. Ce changement est accompagné par l'utilisation des systèmes d'information, comme l'indique (Mouadili, 2023), qui montre comment ces systèmes facilitent le rôle du contrôleur de gestion en fournissant des données pertinentes pour une prise de décision rapide et informée.

1.2. La prise de décision stratégique

La prise de décision stratégique est au cœur de la gestion organisationnelle. Elle définit la direction future de l'entreprise, impacte ses choix à long terme et son adaptation face aux évolutions du marché. Ce processus est complexe, reposant sur une analyse minutieuse des données internes et externes. À une époque de plus en plus influencée par les technologies avancées et les dynamiques mondiales, la capacité d'une organisation à prendre des décisions stratégiques éclairées devient un atout clé pour sa pérennité et sa compétitivité.

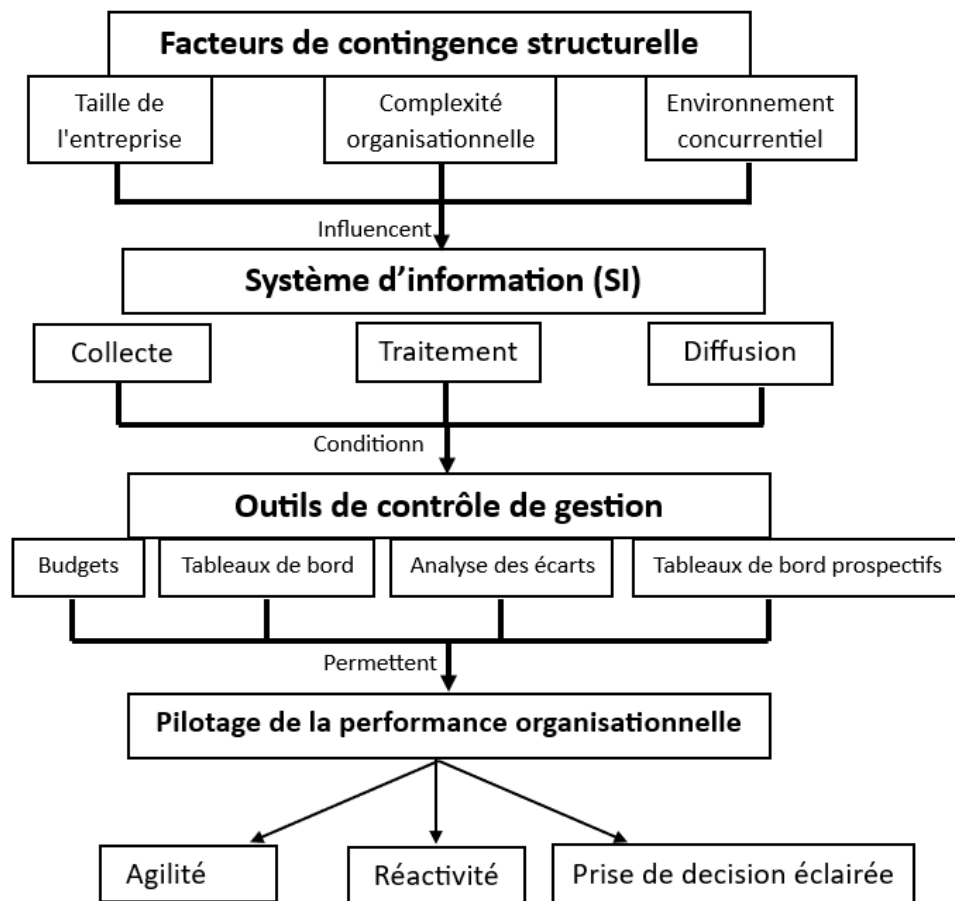
1.2.1 La rationalité et les biais cognitifs dans la prise de décision stratégique :

La prise de décision stratégique est un processus central dans le management des organisations, nécessitant à la fois rationalité, anticipation et alignement avec les objectifs à long terme. (Bojin & Schoettl, 2012) insistent sur l'importance de baser ces décisions sur une analyse rigoureuse de l'environnement interne et externe, en cohérence avec la vision globale de l'entreprise. Dans cette même logique, (Domeland, 2023) souligne que la réflexion stratégique doit dépasser la simple opérationnalité pour intégrer une vision prospective, en structurant le processus décisionnel afin de guider l'organisation vers ses ambitions futures.

Cependant, malgré l'importance de la rationalité, la littérature montre que les décideurs restent exposés à de nombreux biais cognitifs. (Younes AIT OUARET & Mustapha AMOKRANE, 2021)

démontrent que l'ancrage, l'engagement ou encore la représentativité peuvent fortement affecter la qualité des décisions. (Lanore, 2023) abonde dans ce sens, en mettant en avant le risque que représentent ces biais pour la qualité des choix stratégiques, et propose des outils, comme les matrices d'aide à la décision, pour renforcer l'objectivité du processus. Par ailleurs, dans un contexte marqué par l'incertitude, l'ambiguïté et l'instabilité, structurer la prise de décision devient encore plus crucial. (Wu et al., 2022) proposent une taxonomie des contextes décisionnels permettant aux organisations d'adapter leurs méthodes en fonction de la nature du problème stratégique. Ce besoin d'adaptation rejoint les conclusions de (Amghar & Hessaine, 2023), qui montrent que la capacité d'absorption de l'information, combinée à une gestion efficace de la veille stratégique, est indispensable pour transformer l'abondance d'informations en véritable levier d'innovation et de performance.

Figure 2 : Interdépendance entre outils de contrôle de gestion, système d'information et performance

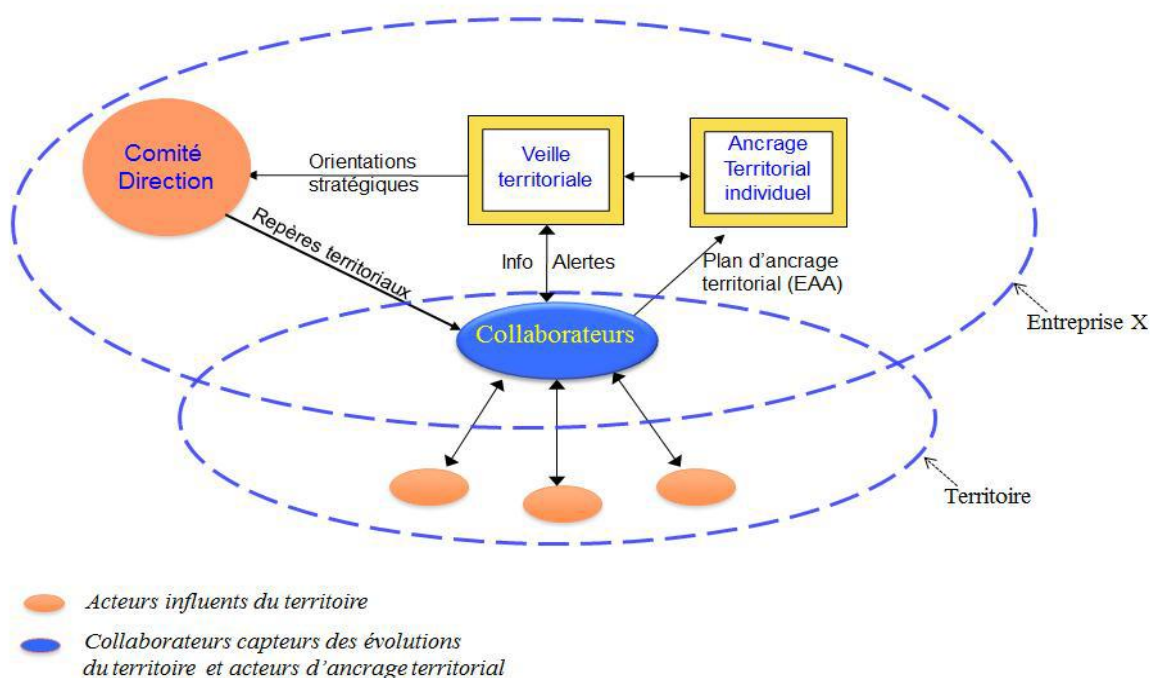


Source : Auteurs

1.2.2 L'approche systémique et l'adaptabilité dans un environnement incertain :

L'approche systémique dans la prise de décision stratégique s'avère particulièrement pertinente, en permettant de mieux comprendre les interactions entre les différents éléments internes et externes d'une organisation. L'étude de (Le Gall & Beriot, 2014) met en lumière son apport dans la coordination des actions managériales, en intégrant les dynamiques territoriales et les attentes des parties prenantes. Elle souligne l'importance de structurer les processus décisionnels autour de cette interconnexion pour assurer une stratégie cohérente et ancrée dans l'environnement.

Figure 3 : Stratégie systémique d'ancrage territorial



Source : (Le Gall & Beriot, 2014)

De son côté, (Kamaldeen, 2024) approfondit cette approche en insistant sur les boucles de rétroaction et les relations non linéaires qui influencent la stratégie à long terme. Il recommande une lecture dynamique du système organisationnel, afin de renforcer l'agilité face à l'incertitude tout en préservant la cohérence stratégique. Ainsi, l'approche systémique permet de dépasser une vision linéaire de la décision et encourage des choix plus équilibrés, adaptatifs et en phase avec la complexité organisationnelle. Enfin, (Christine Chauvin & Gaël Morel, 2013) apportent une contribution essentielle en croisant l'approche systémique et cognitive dans la gestion des

risques décisionnels. Leur étude démontre comment les représentations mentales et les contraintes du système influencent les décisions.

1.3 L'impact du contrôle de gestion sur la prise de décision stratégique

Le contrôle de gestion, au-delà de son rôle traditionnel, devient un mécanisme stratégique essentiel lorsqu'il est adapté aux spécificités de chaque organisation. (Bescos & Mendoza, 2011) insistent sur l'importance de contextualiser les outils de gestion pour mieux répondre aux défis internes et externes. Selon (Châari Zouhour & Leclère, 2010) renforcent cette idée en soulignant que les tableaux de bord dépassent du simple reporting et deviennent des instruments cruciaux pour interpréter des données complexes, aidant ainsi les dirigeants à ajuster leur stratégie.

La gestion budgétaire joue également un rôle fondamental en intégrant les objectifs stratégiques dans le processus décisionnel. (TOUCHER Ouardia & LOULID Mohamed, 2023) montrent que la budgétisation devient un levier pour coordonner les actions et aligner les objectifs financiers avec la stratégie globale. Cette approche est appuyée par (PASCALFABRE et al., 2015), qui expliquent que l'analyse des coûts et les indicateurs de performance sont essentiels pour piloter la stratégie d'une organisation, permettant une réactivité immédiate face aux évolutions de l'environnement.

L'introduction des ERP et l'intégration des technologies avancées, telles que l'intelligence artificielle et le big data, facilitent la gestion des données et accélèrent la prise de décision stratégique. Selon (MRABET Youssef & BENABDEJLIL Kenza, 2022), bien que les ERP permettent d'identifier rapidement les problèmes, le jugement humain reste indispensable dans le processus décisionnel. L'audit interne, en parallèle, devient un acteur clé du pilotage stratégique. (Sara AMAROCH & Jalal AZEGAGH, 2025) expliquent que l'audit interne ne se limite plus à évaluer les systèmes de contrôle, mais participe activement à l'amélioration de la performance organisationnelle en fournissant des informations plus fiables et actualisées. Grâce à l'intégration des technologies émergentes, anticipant les tendances et réagir proactivement aux évolutions du marché.

1.4 Le contrôle de gestion face aux nouvelles technologies

L'avènement du big data, de l'intelligence artificielle et de la transformation numérique redéfinit profondément les pratiques du contrôle de gestion. Cette partie explore comment ces technologies numériques, telles que les ERP et les outils de datavisualisation transforment le rôle du contrôleur de gestion, en le plaçant au cœur de la prise de décision stratégique et en l'obligeant à s'adapter aux mutations culturelles et structurelles des organisations modernes.

1.4.1 L'impact des nouvelles technologies sur le contrôle de gestion :

À l'ère du big data et de la transformation digitale, le contrôle de gestion subit une mutation significative dans ses outils et pratiques. (Berland & Moinard, 2020) soulignent que l'irruption du big data et de l'intelligence artificielle transforme non seulement les outils du contrôle de gestion, mais aussi les structures organisationnelles et la manière d'appréhender les données. Cette évolution, rendue complexe par la surabondance d'informations et de corrélations visibles grâce aux algorithmes, nécessite une gestion efficace de la visualisation des données. Cette nécessité de nouvelles pratiques s'inscrit également dans la réflexion de (Boutgayout & Ghazali, 2020), qui mettent en avant une mutation culturelle et organisationnelle du contrôle de gestion, bien qu'une de la simple digitalisation des processus. Leurs travaux montrent que le big data permet d'offrir des analyses prédictives, mais expose aussi les entreprises aux risques liés à une automatisation excessive, rendant d'autant plus important le rôle de la datavisualisation dans la stratégie.

L'intégration croissante d'outils numériques comme les ERP, l'intelligence artificielle et les tableaux de bord interactifs transforme encore davantage la fonction du contrôle de gestion. (Kezazy & Nafzaoui, 2023) montrent que ces outils permettent un accès en temps réel aux données, renforçant ainsi la capacité d'analyse prédictive du contrôleur de gestion, et par extension, son rôle de conseil stratégique. Cependant, cette évolution n'est pas sans défis, notamment en matière de cybersécurité et d'alignement stratégique des organisations.

1.4.2 Le rôle transformé du contrôleur de gestion dans un environnement digitalisé

Dans ce contexte, l'implémentation des systèmes ERP transforme profondément les mécanismes traditionnels de pilotage de la performance. (Erraoui & Slimani, 2021) expliquent que si les ERP améliorent la qualité des données et standardisent les processus, ils demandent une adaptation organisationnelle et une montée en compétences des équipes pour éviter la résistance au changement. Cette évolution renforce le rôle du contrôleur de gestion, qui passe de vérificateur

à partenaire stratégique, est également mise en avant par (GRIGUER & LAKHOUIL, 2023), qui soulignent que la transformation digitale du contrôle de gestion impose aux entreprises l'acquisition de nouvelles compétences et la transformation des pratiques décisionnelles.

Enfin, (Tadjidje, 2024) approfondit cette réflexion en affirmant que la numérisation oblige les entreprises à repenser non seulement leurs processus de contrôle de gestion, mais aussi leur culture décisionnelle, afin de mieux exploiter le potentiel des technologies modernes. Cela souligne la nécessité pour les entreprises d'adopter une approche plus agile et proactive dans la gestion stratégique.

1.5 Limites et lacunes des études précédentes

La plupart des recherches en contrôle de gestion se concentrent sur des contextes économiques développés, laissant de côté pays émergents comme l'Algérie. Cette approche géographiquement restreinte limite la validité des résultats vers des environnements aux dynamiques économiques et organisationnelles différentes. L'absence de recherches spécifiques à ce pays, où les conditions économiques et les pratiques de gestion varient grandement, rend difficile l'adaptation des modèles théoriques aux réalités locales. Cela crée un écart entre la théorie et la pratique dans des contextes en développement.

De nombreuses études en contrôle de gestion se basent sur une analyse théorique sans ancrage empirique direct. Les approches restent exclusivement théoriques, sans que les modèles proposés soient testés sur des données réelles ou des études de cas multiples. Cette absence de données issues du terrain limite la portée opérationnelle des conclusions. Les théories, bien qu'importantes pour poser les bases du contrôle de gestion, n'offrent que des perspectives limitées lorsqu'il s'agit d'appliquer les résultats dans des contextes organisationnels variés et évolutifs. L'absence d'études de cas réels ou de données empiriques nuit à la capacité des recherches à proposer des solutions pratiques et adaptables.

Une autre critique importante réside dans le fait que la dimension humaine et comportementale du contrôleur de gestion est souvent négligée. Le contrôleur de gestion, bien qu'étant un acteur clé dans la mise en œuvre des stratégies organisationnelles, est parfois réduit à un simple outil technique ou à une fonction de contrôle purement financier.

Une autre faiblesse récurrente est que les recherches restent souvent à un niveau descriptif ou analytique, sans proposer de modèles opérationnels ou recommandations pratiques. En conséquence, bien que les travaux analysent les théories du contrôle de gestion, ils n'offrent pas

suffisamment d'outils concrets pour améliorer l'efficacité du contrôle dans des contextes réels. Il manque une dimension appliquée, qui permettrait aux praticiens d'utiliser les résultats de la recherche pour ajuster leurs pratiques au quotidien.

Une grande partie des travaux de recherche se limite à des méthodologies unidimensionnelles (soit qualitatives, soit quantitatives), ce qui empêche une compréhension globale du phénomène étudié, et qui réduit la capacité à explorer la complexité des pratiques de contrôle de gestion dans un environnement organisationnel réel. Une approche multi méthodologique combinant des analyses qualitatives et quantitatives offrirait une perspective plus riche et nuancée.

Pour conclure la première section de la revue de littérature, il est essentiel de rappeler que, malgré les contributions importantes des auteurs, des limites notables ont été identifiées dans leurs travaux.

Notre recherche se positionne comme une tentative de combler ces lacunes en apportant des solutions adaptées aux réalités locales, en enrichissant la théorie par des données empiriques et en développant des modèles pratiques, tout en adoptant une approche méthodologique pour offrir une compréhension plus globale du phénomène étudié. Ce travail vise à ajuster les modèles existants pour les rendre plus compatibles avec les spécificités des pays émergents et à fournir des outils concrets pour améliorer l'efficacité du contrôle de gestion.

Section 2 : cadre conceptuel du contrôle de gestion

Cette section vise à présenter le cadre conceptuel du contrôle de gestion, elle propose de définir les fondements du contrôle de gestion, d'en retracer l'évolution, et d'en exposer les principales missions ainsi que les outils mobilisés dans la pratique. Cette base théorique est essentielle pour comprendre le rôle stratégique que joue le contrôle de gestion dans le pilotage et la prise de décision au sein des entreprises.

2.1. L'historique du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion, issu de la comptabilité, est devenu un s'impose comme un dispositif stratégique dans les grandes organisations industrielles dès le début du 20e siècle. Né aux États-Unis dans un contexte d'industrialisation rapide, il visait d'abord à rationaliser la production et à suivre la performance. Après la Seconde Guerre mondiale, il s'est progressivement transformé en un levier stratégique de gestion, avant de s'étendre à l'Europe, où il a évolué en fonction des changements économiques et managériaux (Chtioui, 2006).

L'émergence du contrôle de gestion moderne remonte aux années 1920, avec le modèle instauré par Alfred P. Sloan chez General Motors. Fondé sur la « centralisation par la décentralisation », ce système permettait aux divisions d'agir de manière autonome, tout en respectant un cadre structuré basé sur des objectifs, des budgets et des évaluations de performance. Ce modèle a jeté les bases d'un contrôle de gestion articulant délégation, responsabilité et pilotage de la performance. (La Villarmois, 2018)

Dans les années 1950-60, le modèle américain du contrôle de gestion s'est progressivement diffusé en Europe, notamment en France. Son adoption, plus lente, s'explique par des différences culturelles et organisationnelles. Il y a été surtout utilisé comme outil d'aide à la décision, centré sur la maîtrise des coûts, le suivi budgétaire et l'analyse des écarts (Bouquin, 2011). Bien que critiquée pour son approche trop techniciste, la discipline a continué de se développer, influencée par des auteurs comme (Anthony, 1965). Ce dernier a conceptualisé le contrôle de gestion comme un processus qui relie les objectifs organisationnels aux moyens déployés et aux résultats obtenus (Anthony, 1965).

À partir des années 1980, le contrôle de gestion a évolué vers une approche plus stratégique, intégrant des outils tels que le tableau de bord prospectif de (Kaplan & Norton, 1996) et l'analyse de la chaîne de valeur. Il ne se contente plus de contrôler ; il accompagne désormais les managers dans la prise de décision et dans la mise en œuvre des stratégies (Godener & Fornerino, 2005).

2.2. Définition et types du contrôle de gestion

Avant d'examiner en détail les rôles et les évolutions du contrôle de gestion, il convient de revenir sur les différentes approches théoriques qui en ont défini le contrôle de gestion. Cette partie propose ainsi un aperçu de quelques définitions clés et des principaux types de contrôle de gestion.

2.2.1. Définition du contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion, une notion centrale dans la gestion organisationnelle, a été abordé sous différentes perspectives par plusieurs auteurs, chacun enrichissant la discipline de sa propre conception. Selon (ERRAOUI Younes & SLIMANI Hamid, 2021), le contrôle de gestion est un système d'information destiné à aider les managers dans leur prise de décision, à améliorer l'efficacité des actions et à garantir l'atteinte des objectifs de l'organisation. (Michel Gervais, 2009), quant à lui, met l'accent sur l'intégration aux orientations stratégiques et opérationnel,

définissant le contrôle de gestion comme un ensemble de mécanismes et processus permettant de s'assurer que les décisions et comportements sont en cohérence avec les objectifs de l'organisation. Il souligne ainsi l'importance d'adapter les outils de contrôle à l'environnement organisationnel et à la culture d'entreprise, garantissant ainsi une réelle cohérence entre les actions menées et les objectifs poursuivis. (Boutgayout & Ghazali, 2020), considèrent le contrôle de gestion comme un système d'information stratégique clé, en insistant sur le rôle croissant des technologies, telles que le Big Data et les outils numériques, pour collecter, analyser et modéliser les données internes, afin de créer des indicateurs de performance pertinents.

Tableau 1 : les définitions du contrôle de gestion

Auteur(s)	Année	Définition
R.N. Anthony	1965	« Le contrôle de gestion est le processus par lequel les responsables s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience dans l'accomplissement des objectifs de l'organisation. »
R.N. Anthony	1993	« Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies. »
Chiapello, Langevin & Naro	1996 / 2003	Le contrôle organisationnel est « mécanisme dont la finalité est d'influencer les comportements des acteurs de l'organisation dans le sens attendu par cette dernière ».
E. Chiapello	1996	« Toute influence créatrice d'ordre, c'est-à-dire d'une certaine régularité. [...] Nous parlons de contrôle pour désigner la résultante de l'ensemble des influences à l'œuvre, et de modes de contrôle pour définir les facteurs d'influence particuliers. »
H. Mintzberg	1982	Introduit les mécanismes de coordination, définis comme « la colle qui maintient ensemble les parties de l'organisation ». La coordination structure le fonctionnement collectif au sein d'une division du travail.
Barel	2001	Met en parallèle les logiques « division du travail – coordination » de Mintzberg et « délégation d'autorité – contrôle » des théoriciens du contrôle, en soulignant qu'il s'agit de problématiques similaires.

Source : (ERRAOUI Younes & SLIMANI Hamid, 2021)

Donc, selon ce tableau 1 et les définitions précédentes, le contrôle de gestion sert à traduire la stratégie en actions concrètes, en garantissant une utilisation efficace des ressources. De plus, le contrôle de gestion joue un rôle clé dans l'encadrement des comportements, la gestion des

risques et la prise de décisions. Par ailleurs, avec l'émergence des nouvelles technologies, telles que le Big Data, le contrôle de gestion s'enrichit de capacités accrues pour collecter, analyser et modéliser les données, afin de créer des indicateurs de performance pertinents et d'améliorer la prise de décision.

2.2.2. Les types du contrôle de gestion :

Plusieurs typologies de contrôle de gestion ont été développées par la littérature, mettant en lumière la diversité des mécanismes mobilisés et leur influence sur les choix stratégiques des entreprises.

Dans le domaine du contrôle de gestion, (Merchant, 1998) propose une typologie qui permet de mieux comprendre les mécanismes à travers lesquels les organisations orientent les comportements et les performances de leurs employés. Kenneth A. Merchant distingue plusieurs types de contrôle, chacun visant à orienter les comportements des employés et à garantir l'alignement avec la stratégie de l'organisation :

- **Le contrôle des actions :** Ce type de contrôle permet de s'assurer que les employés suivent les actions et les procédures alignées avec la stratégie de l'entreprise. Il vise à juger si les actions menées par les employés sont dans le sens des objectifs stratégiques fixés.
- **Le contrôle des résultats :** Le contrôle des résultats vise à inciter les employés à atteindre des objectifs prédéfinis. Il convient aux structures autonomes comme les centres de responsabilité, son efficacité dépend de la clarté, de la mesurabilité et de la maîtrise des résultats attendus.
- **Le contrôle du personnel :** Ce mécanisme vise à garantir que les employés travaillent efficacement et conformément aux attentes de l'entreprise. Ce contrôle peut inclure des pratiques telles que l'auto-contrôle (self-monitoring), la motivation, ainsi que l'éthique et la moralité.
- **Le contrôle par la culture :** Il est nécessaire pour favoriser une conduite appropriée au sein de l'entreprise, en encourageant des comportements tels que la ponctualité, l'obéissance et la régularité, particulièrement dans des environnements où les employés proviennent de diverses origines culturelles.

(Bouquin, 2004) propose une classification des types de contrôle de gestion reposant sur plusieurs logiques d'action, en fonction des objectifs de pilotage, de la nature des activités, et de l'organisation de l'entreprise.

- **Le contrôle par les résultats :** Le contrôle par les résultats vise à atteindre les objectifs fixés. Il repose principalement sur des outils tels que les budgets, les tableaux de bord et l'analyse des écarts entre les prévisions et les réalisations. Ce type de contrôle s'inscrit dans une logique de délégation et de responsabilisation, où l'autonomie est accordée aux acteurs tant que les résultats attendus sont atteints.
- **Le contrôle par les comportements :** Contrairement au contrôle par les résultats, le contrôle par les comportements s'appuie sur des règles et procédures pour encadrer l'action. Il vise à garantir la conformité des pratiques lorsque les résultats sont difficiles à mesurer. Ce mode de contrôle limite les risques en structurant les comportements dans un cadre formel.
- **Le contrôle stratégique :** Le contrôle stratégique a pour objectif d'assurer la cohérence entre les actions menées au sein de l'organisation et les orientations stratégiques définies à long terme. Il mobilise des outils tels que le tableau de bord prospectif, ou encore des indicateurs de performance non financiers, tels que la satisfaction client ou la capacité d'innovation.
- **Le contrôle organisationnel :** également appelé contrôle structurel, il s'exerce à travers la répartition des responsabilités, la définition des rôles, l'articulation des centres de décision, et les circuits de communication. Il s'agit d'un contrôle intégré à la structure hiérarchique, visant à garantir la cohérence et l'efficacité des processus décisionnels. Ce type de contrôle influe directement sur la gouvernance et la coordination interne de l'organisation.

Tableau 2 : Relation entre les types de contrôle de gestion et la prise de décision stratégique.

Type de contrôle	Lien avec la prise de décision stratégique
Contrôle des actions	Assure que les décisions opérationnelles sont alignées avec les choix stratégiques par une exécution conforme aux directives.
Contrôle des résultats	Orienté les décisions vers la performance mesurable ; permet de corriger la stratégie si les résultats ne sont pas atteints.
Contrôle du personnel	Favorise des comportements stratégiques proactifs ; utile pour créer une culture favorable au changement et à l'innovation.
Contrôle par la culture	Renforce la cohésion stratégique ; permet une meilleure acceptation des décisions stratégiques collectives.
Contrôle par les comportements	Réduit les incertitudes dans les décisions ; utile dans les environnements instables ou complexes.
Contrôle stratégique	Central pour piloter et ajuster la stratégie ; permet une vision globale et l'intégration des dimensions non financières.
Contrôle organisationnel	Conditionne l'efficacité des décisions ; une organisation claire facilite la mise en œuvre rapide des orientations stratégiques.

Source : Auteurs

Le contrôle de gestion se décline en plusieurs types de contrôle : le contrôle des actions, qui garantit la conformité des comportements aux objectifs stratégiques ; le contrôle des résultats, qui motive les employés par des récompenses basées sur la performance ; et le contrôle du personnel, qui encadre les comportements via des normes et une culture organisationnelle. En outre, des approches comme le contrôle stratégique, qui intègre des indicateurs non financiers, et le contrôle organisationnel, qui optimise la structure hiérarchique, renforcent la cohérence des actions avec les objectifs à long terme. Ces différentes typologies montrent la diversité et l'importance du contrôle de gestion dans le pilotage de la performance et la réalisation des stratégies.

2.3. Le rôle et missions du contrôle de gestion

Dans cette démarche, nous cherchons à mettre en lumière les missions essentielles ainsi que les différents rôles que joue le contrôle de gestion au sein des organisations. Il s'agit d'examiner en

profondeur comment chacune de ces fonctions contribue à la performance globale et à la maîtrise des orientations stratégiques.

2.3.1. Le rôle du contrôle de gestion :

Dans cette démarche, nous nous appuyons sur l'article de (Benslimane & Benjelloun, 2023), Selon Otley (1994) le contrôle de gestion occupe une place stratégique au sein des organisations. Initialement perçu comme un outil centré sur la conformité et la performance financière, il tend aujourd'hui à évoluer vers un système de pilotage dynamique, favorisant l'apprentissage organisationnel, la transformation interne et l'implication des acteurs à tous les niveaux hiérarchiques.

En ce sens, Simons (1994) met en avant la dimension interactive des systèmes de contrôle de gestion. Utilisé de manière participative, il stimule l'innovation, facilite la détection proactive d'opportunités et soutient la définition de nouvelles stratégies. Il repose sur un dialogue structuré entre les différentes strates de l'organisation, ce qui favorise l'adaptabilité, améliore la diffusion de l'information et renforce l'intelligence collective.

Le contrôle de gestion ne se limite donc plus à un simple suivi de l'exécution des plans. Il devient capable de répondre aux enjeux complexes de l'environnement stratégique des entreprises modernes. Deux logiques complémentaires peuvent être distinguées : l'usage diagnostique, fondé sur le suivi des résultats et la correction des écarts (souvent à travers des indicateurs financiers), et l'usage interactif, orienté vers la concertation, l'apprentissage collectif et la construction stratégique. Cette complémentarité permet aux organisations de concilier deux exigences fondamentales : la rigueur de gestion et l'agilité stratégique.

2.3.2. Les missions du contrôle de gestion :

Les missions du contrôle de gestion qui ont multiples et complémentaires, peuvent être présentées comme suit :

- A. La déclinaison de la stratégie en objectifs opérationnels : Le contrôle de gestion permet de transformer les orientations stratégiques de l'organisation en objectifs opérationnels clairs, mesurables et atteignables à tous les niveaux hiérarchiques. Cette mission s'appuie sur l'élaboration d'indicateurs de performance à dimension**

stratégique, assurant ainsi une cohérence entre les décisions de long terme et les actions quotidiennes. (Kaplan & Norton, 2009)

- B. La planification et la budgétisation des activités : Coordonnant le processus budgétaire, le contrôle de gestion convertit les prévisions d'activité en besoins en ressources humaines, financières et matérielles. Il favorise ainsi une planification rigoureuse visant à orienter les comportements des acteurs vers l'atteinte des objectifs organisationnels. (Anthony, 1965)**
- C. L'évaluation de la performance et l'analyse des écarts : Cette mission consiste à mesurer les résultats réalisés, les comparer aux prévisions établies, identifier les écarts éventuels et proposer des actions correctrices. Le contrôle de gestion contribue ainsi à une allocation optimale des ressources et à l'instauration d'une dynamique d'amélioration continue. (Bouquin, 2011)**
- D. La mise à disposition d'outils d'aide à la décision : Par la production de tableaux de bord, d'indicateurs et d'analyses diverses, le contrôle de gestion soutient les managers dans leurs prises de décisions. Il leur offre une meilleure compréhension de la situation actuelle de l'organisation et des perspectives à venir, facilitant ainsi une gestion proactive. (Lorino, 2003)**
- E. L'animation du dialogue de gestion : Le contrôle de gestion facilite la communication entre les différents niveaux de l'organisation grâce à des dispositifs interactifs. Il permet une coordination efficace, encourage le partage d'informations, et favorise la cohérence des actions engagées pour l'atteinte des objectifs collectifs. (Lepori & Bollecker, 2015 ; Simons, 1995)**
- F. L'accompagnement des dynamiques de changement : Dans des contextes marqués par des transformations technologiques, organisationnelles ou réglementaires, le contrôle de gestion adapte ses outils et ses indicateurs pour accompagner ces évolutions. Il participe ainsi à l'apprentissage organisationnel et soutient l'instauration d'un climat de progrès continu. (Sponem, 2018)**
- G. La régulation des comportements opportunistes : le contrôle de gestion joue un rôle de régulation des comportements en instaurant des systèmes d'incitation et de sanction basés sur la performance. Il contribue à encadrer les comportements individuels pour limiter les dérives opportunistes et garantir la cohésion autour des objectifs de l'organisation (Laghlimi & Douari, 2023).**

À travers ses différentes missions de la déclinaison de la stratégie en objectifs opérationnels à l'animation du dialogue de gestion, en passant par la planification, le pilotage de la performance et l'accompagnement du changement, il assure une articulation cohérente entre la vision stratégique et les actions concrètes. En conjuguant rigueur analytique et posture collaborative, le contrôle de gestion contribue à la capacité de résistance des organisations face aux incertitudes et sécurise leurs trajectoires de développement durable.

2.4. Les méthodes et outils du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion repose sur un ensemble structuré de méthodes et d'outils visant à accompagner les organisations dans l'atteinte de leurs objectifs. Il permet de planifier, mesurer, analyser et réguler les performances en assurant la cohérence entre les actions opérationnelles et les orientations stratégiques. Les méthodes utilisées visent à structurer l'analyse des activités, tandis que les outils facilitent la collecte, le traitement et l'interprétation des données. L'objectif est de fournir aux décideurs des informations fiables et pertinentes, favorisant ainsi une meilleure anticipation, une allocation optimale des ressources et une prise de décision éclairée.

2.4.1. Les outils de contrôle de la gestion :

Les outils de contrôle de gestion (CDG) sont essentiels pour la prise de décision stratégique et l'amélioration de la performance organisationnelle. Nous aborderons les différents outils utilisés pour optimiser la gestion des ressources et des performances au sein des entreprises.

A. Comptabilité Analytique :

Dans cette partie, nous aborderons la comptabilité analytique, en détaillant sa définition, ses objectifs et les différentes méthodes qu'elle mobilise.

➤ Définition :

La comptabilité analytique, également appelée comptabilité de gestion, elle se concentre principalement sur l'analyse des coûts internes de l'entreprise. Elle permet de comprendre les coûts associés à chaque activité, produit ou service. La comptabilité analytique comme une méthode de gestion qui aide à la prise de décision interne, en offrant une vue détaillée des coûts. (Dahhane et al., 2024 ; Jacques Richard & Christine Collecte, 2008 ; Zamouri, 2022)

➤ **Les méthodes de la comptabilité analytique :**

On trouve ses méthodes :

Les méthodes de coûts complets : sont une approche globale qui vise à attribuer l'ensemble des charges, qu'elles soient directes ou indirectes, à un produit ou service donné, sans distinction entre les charges fixes et variables. Cette méthode permet d'obtenir une vue d'ensemble des coûts de revient des produits, ce qui est crucial pour les entreprises cherchant à comprendre l'intégralité des dépenses liées à leurs activités (Yvon Pesqueux, 1998).

- Coût complet traditionnel : Ce modèle intègre toutes les charges sans modification ou ajustement, permettant une approche exhaustive des coûts. Il est utilisé pour évaluer le coût global d'un produit ou service dans des contextes où une vue d'ensemble est nécessaire (Launois, 1995).
- Coût complet économique : Ce type de coût ajusté reflète mieux les réalités économiques en tenant compte des variations et des ajustements spécifiques dans les charges indirectes. Par exemple, certaines charges peuvent être modifiées pour mieux représenter la réalité du terrain (Launois, 1995). Ce modèle est particulièrement utile dans des environnements dynamiques où une adaptation des coûts est essentielle. (Yvon Pesqueux, 1998)

Les méthodes des coûts partiels : font une distinction essentielle entre coûts variables et coûts fixes. L'objectif principal de ces méthodes est de réaliser des études de coûts qui se concentrent sur les charges variables, offrant ainsi une gestion simplifiée et plus ciblée pour certaines activités ou services. Ces méthodes sont particulièrement adaptées à l'analyse de rentabilité à court terme, permettant une gestion rationnelle et orientée vers l'optimisation des coûts.

- Coût variable : Cette approche se concentre uniquement sur les charges variables, c'est-à-dire celles qui fluctuent en fonction du volume de production. Elle exclut les coûts fixes, tels que les salaires administratifs ou le loyer, qui ne sont pas influencés par la quantité produite. En calculant les coûts variables, une entreprise peut mieux comprendre la rentabilité de ses produits à court terme (Melyon, 2004).
- Coût direct : Cette méthode attribue uniquement les charges qui peuvent être directement affectées à un produit ou service. Elle comprend aussi bien les coûts variables que les coûts fixes directement affectables. Par exemple, le coût d'un salarié travaillant

exclusivement sur un produit particulier sera inclus dans le coût direct, contrairement aux coûts des fonctions de gestion, qui sont répartis sur plusieurs produits.(Goujet et al., 2007; Melyon, 2004)

Les méthodes des coûts préétablis (standards) : Les coûts préétablis, ou coûts standards, sont utilisés pour établir des prévisions ou des objectifs concernant les coûts à venir. Ce sont des coûts théoriques, calculés avant le début de la production, qui servent de normes pour comparer les coûts réels et les prévisions. Ces méthodes permettent de repérer les écarts entre ce qui était prévu et ce qui a réellement été dépensé.

- Écarts entre les coûts réels et les coûts préétablis : Une des principales forces de cette méthode est sa capacité à identifier les écarts (écart de coût des matières, écarts de main-d'œuvre, etc.). Ces écarts offrent une base solide pour l'analyse des performances, et permettent une révision rapide des stratégies en cas de dépassement de coûts.
- Utilisation dans la gestion agile : Les coûts standards permettent une réactivité dans l'adaptation des coûts. Par exemple, dans un environnement agile, les outils de contrôle innovants et les ajustements constants des coûts standards permettent de répondre efficacement aux écarts de performance.(Ouardia et al., 2023)

➤ **Les objectifs de la comptabilité analytique :**

L'un des objectifs principaux de la comptabilité analytique est de calculer le coût de revient de chaque produit ou service, ce qui permet d'évaluer la rentabilité de chaque unité de production. Selon (jacques Richard & christine collecte, 2008), l'analyse des coûts aide les gestionnaires à identifier les zones de gaspillage, à optimiser les processus de production et à prendre des décisions éclairées en matière d'investissement et de gestion des ressources. Ainsi, la comptabilité analytique constitue un outil de pilotage de la performance interne, permettant aux managers de suivre de près les coûts, d'identifier les inefficacités et d'optimiser la rentabilité de l'entreprise.(Dahhane et al., 2024; Zamouri, 2022)

B. La gestion budgétaire :

Dans cette partie, nous aborderons la gestion budgétaire, en détaillant sa définition, son rôle et les différents types qu'elle mobilise.

➤ **Définition de la gestion budgétaire :**

La gestion budgétaire, en tant que système structuré de prévision, de planification et de contrôle. Elle repose sur une structuration budgétaire qui, en prenant en compte les grandes fonctions de l'entreprise telles que les ventes, la production, les achats et l'investissement, permet une gestion cohérente et ciblée. Par ailleurs, certains budgets influencent directement ceux des étapes amont du processus productif, illustrant les interdépendances fonctionnelles et assurant ainsi un pilotage transversal, aligné sur la stratégie globale de l'entreprise.(Goujet et al., 2007; Touicher & Loulid, 2023).

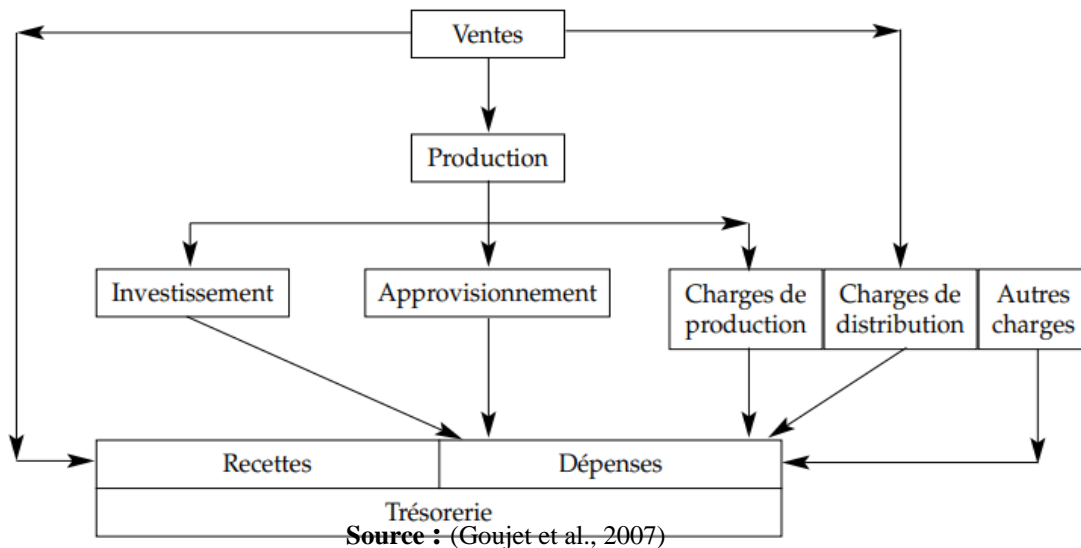
➤ **Types de budgets dans la gestion budgétaire :**

La gestion budgétaire repose sur différents types de budgets, chacun ayant un rôle spécifique dans le suivi et la gestion des ressources de l'entreprise. Selon (francis grandguillot & beatrice, 2015), les principaux types de budgets sont :

- **Le budget des ventes :** Le budget des ventes est un outil essentiel pour déterminer les quantités à produire, les besoins en approvisionnement, et la valorisation du budget global. Selon (Mohammed Beddaa, 2020) il permet de définir la nature et la qualité des produits à vendre ainsi que de fixer les prix et modalités de vente. (francis grandguillot & beatrice, 2015, p. 45) ajoutent que ce budget est également crucial pour prévoir les ventes futures en quantité et en valeur, en s'appuyant sur des prévisions quantitatives, comme les statistiques et les tendances passées, ainsi que sur des études de marché pour une analyse plus qualitative des besoins.
- **Le budget de production :** Ce budget est lié aux prévisions de ventes et permet de planifier les ressources nécessaires pour la production des biens ou services. Il comprend la planification des capacités de production, le contrôle des coûts de production, ainsi que l'ajustement des ressources pour atteindre les objectifs de production de manière rentable (Goujet et al., 2007).
- **Le budget des approvisionnements :** Il vise à garantir que l'entreprise dispose des ressources matérielles nécessaires pour la production tout en optimisant les coûts de stockage. Il prend en compte les coûts de stockage, les coûts d'achat, et les coûts de pénurie (francis grandguillot & beatrice, 2015, p. 69).
- **Le budget de trésorerie :** Ce budget permet de prévoir les flux de trésorerie de l'entreprise, incluant les encaissements et les décaissements, afin de garantir une

gestion efficace de la liquidité de l'entreprise (Francis grandguillot & beatrice, 2015, p. 105).

Figure 4 : Hiérarchie et interdépendance entre les budgets



➤ **Le rôle de gestion budgétaire en contrôle de gestion :**

- Elle aide à projeter les activités futures et à aligner les moyens financiers avec les objectifs stratégiques.
- Elle favorise la coordination entre les différents services de l'organisation, assurant une cohérence dans les actions et les ressources.
- Le budget devient un langage commun qui facilite la circulation de l'information entre les niveaux hiérarchiques.
- En impliquant les acteurs dans la construction du budget, elle renforce leur engagement dans l'atteinte des objectifs.
- Elle permet le suivi et l'analyse des écarts entre les prévisions budgétaires et les résultats réels, contribuant ainsi à la prise de décisions correctives. (Sponem & Lambert, 2010 ; Touicher & Loulid, 2023)

B. L'analyse des écarts :

Dans cette partie, nous aborderons la définition, les objectifs et les principaux types d'écarts analysés en contrôle de gestion.

➤ **Définition :**

L'analyse des écarts est un processus clé dans le contrôle de gestion, qui consiste à comparer les données réelles aux prévisions ou aux coûts standards. Elle permet d'identifier et d'évaluer les différences entre les résultats attendus et les résultats obtenus, afin de mieux comprendre les causes de ces écarts et d'ajuster les actions futures. (Mayegle et al., 2024; Selmer et al., 2019)

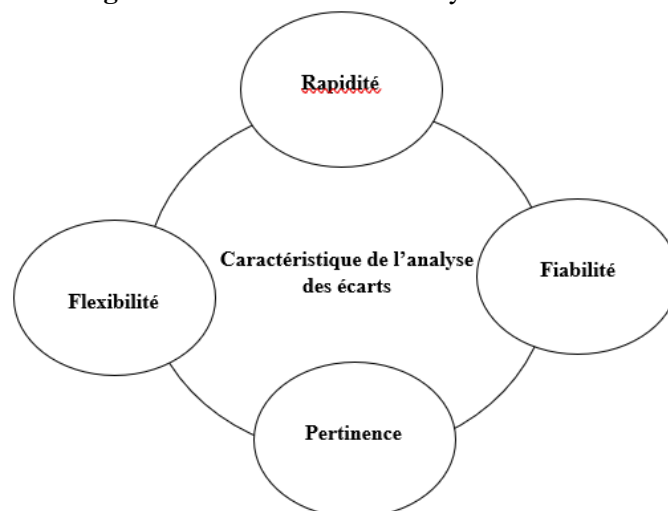
➤ **Les objectifs de l'analyse des écarts :**

- **Identifier les causes des écarts :** Ce processus permet de découvrir les raisons sous-jacentes des écarts entre les prévisions et les résultats réels.
- **Assigner les responsabilités :** Cette analyse aide à attribuer les responsabilités de manière précise en identifiant les facteurs internes ou externes qui ont contribué à ces écarts.
- **Proposer des actions correctives :** L'analyse vise à fournir des informations aux responsables afin qu'ils prennent les mesures nécessaires pour corriger ou ajuster les stratégies de gestion. (Selmer, 2014)

➤ **L'efficacité de l'analyse des écarts :**

Les principales caractéristiques de l'analyse des écarts sont la rapidité, qui permet de réagir rapidement aux écarts observés, la fiabilité, assurant la précision des résultats, la flexibilité, qui permet d'adapter l'analyse à différents contextes, et enfin la pertinence, garantissant que l'analyse reste alignée avec les objectifs de l'organisation. Ces caractéristiques sont essentielles pour une gestion efficace et une prise de décision éclairée.

Figure 5 : l'efficacité de l'analyse des écarts.



Source : (Selmer, 2014)

➤ **Les types de l analyses des écarts :**

L'analyse des écarts se décompose généralement en plusieurs catégories, telles que les écarts sur quantité, écarts sur prix, et écarts sur volume d'activité, offrant ainsi une vision détaillée de la performance de l'entreprise et des domaines nécessitant une réévaluation stratégique. On distingue généralement deux types :

- **Les écarts sur coûts directs : Ces écarts sont liés aux coûts directement attribuables à la production, comme les matières premières et la main-d'œuvre. Leur analyse permet de repérer les sources d'écart et de mettre en place des actions correctives (francis grandguillot & beatrice, 2015, p. 22).**
- **Les écarts sur coûts indirects : Ces écarts concernent les charges fixes et variables liées aux centres de production. L'analyse des écarts sur coûts indirects permet de déterminer l'impact des facteurs externes (comme les fluctuations des prix) sur les résultats (francis grandguillot & beatrice, 2015, p. 33)**

D. Le Tableau de bord :

Le tableau de bord représente un outil fondamental dans la gestion moderne des entreprises. Dans cette section, nous explorerons les différents aspects du tableau de bord, ses objectifs, son rôle crucial en contrôle de gestion et la manière dont il contribue à la mise en œuvre de la stratégie de l'entreprise.

➤ **Définition de tableau de bord :**

Le tableau de bord est un outil stratégique de pilotage organisationnel permettant d'évaluer la performance à travers des indicateurs financiers et non financiers. Il sert à analyser proactivement les résultats pour ajuster les actions en fonction des objectifs stratégiques, facilitant ainsi une prise de décision réactive et éclairée (Ahadi & Benabdelhadi, 2024a; Sabria Kahina & Ali, 2017a)

➤ **Le rôle de tableau de bord en contrôle de gestion :**

Le tableau de bord de gestion joue un rôle fondamental dans le contrôle de gestion, en permettant aux dirigeants de suivre la performance de l'entreprise et d'ajuster les actions stratégiques en conséquence. Selon (Zouhour & Leclère, 2008), cette fonction de suivi permet d'assurer une

gestion cohérente des priorités stratégiques, tout en garantissant que les actions restent alignées avec les objectifs fixés. Par ailleurs, l'intégration des tableaux de bord permet de mesurer l'efficacité des actions mises en place et d'ajuster rapidement les priorités, comme le souligne l'étude (Ahadi & Benabdelhadi, 2024).

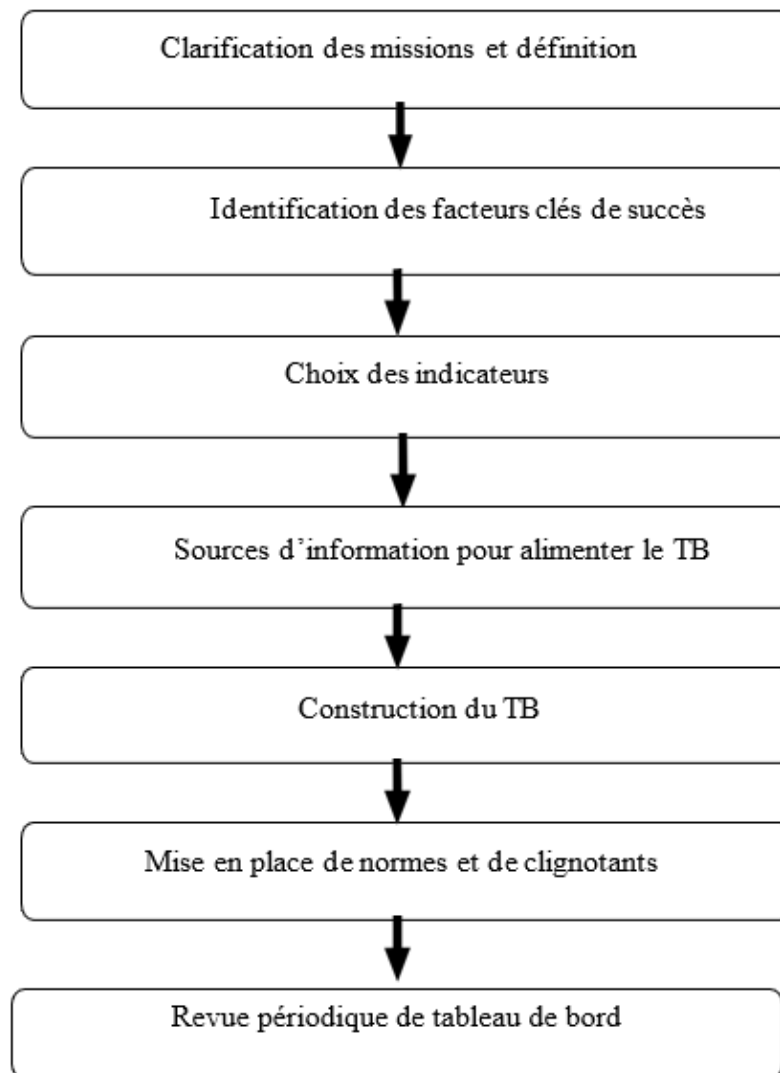
En offrant une vision claire de la performance, les tableaux de bord favorisent une réactivité accrue face aux défis organisationnels, ce qui contribue à une amélioration continue de la performance, comme le note (Rherib et al., 2021). Ainsi, ces outils permettent une gestion plus agile et facilitent l'adaptation continue des stratégies en fonction des résultats obtenus.

➤ **Elaboration et mise en place de tableau de bord :**

L'élaboration du tableau de bord de gestion commence par la clarification des missions et des objectifs du centre de responsabilité, étape essentielle pour assurer que l'outil soit aligné avec la stratégie globale de l'entreprise. Selon (Sabria Kahina & Ali, 2017), cette étape fondamentale permet de structurer le tableau de bord en fonction des priorités stratégiques de l'entité. Ensuite, il devient crucial d'identifier les facteurs clés de succès, qui sont les variables essentielles dont la maîtrise est indispensable pour atteindre les objectifs fixés. Cette identification des variables clés permet de cibler les indicateurs les plus pertinents pour mesurer l'évolution de ces variables et suivre les progrès réalisés.

(Zouhour & Leclère, 2008) partage une vision similaire, insistant sur le fait que le choix des indicateurs doit être basé sur l'identification des variables critiques dont dépend la réussite des objectifs. Ainsi, une fois ces facteurs clés définis, il est possible de sélectionner des indicateurs qui permettent un suivi précis et un ajustement constant des actions en fonction des résultats obtenus. Finalement, comme le souligne le premier auteur, la dernière étape consiste à élaborer un jeu de référence par indicateur, ce qui transforme le tableau de bord en un véritable instrument stratégique de pilotage, offrant aux dirigeants une visibilité claire et continue sur la performance et permettant de prendre des décisions éclairées et réactives

Figure 6 : élaboration de tableau de bord



Source : (Sabria Kahina & Ali, 2017)

E. Le reporting :

Dans cette partie, nous aborderons la définition et les principaux rôles de reporting en contrôle de gestion.

➤ Définition :

Le reporting est un ensemble de documents informatifs utilisés pour présenter une information synthétique à la hiérarchie et aux autres services. Il reprend les indicateurs nécessaires au suivi budgétaire d'un projet ou d'une action, en comparant les résultats obtenus par rapport aux objectifs préétablis. organisationnels (Touicher & Loulid, 2020a; Xavier et al., 2024)

➤ **Le rôle de reporting en contrôle de gestion :**

Ce processus vise à fournir des informations pertinentes pour faciliter la prise de décision stratégique et ajuster les actions en fonction des écarts observés, garantissant ainsi une gestion efficace et une réactivité optimale face aux défis. Constitue un outil de communication interne qui permet d'éclairer la performance, de faciliter la remontée d'informations pertinentes et de soutenir la prise de décision. (La Villarmois, 2018). Le reporting se distingue toutefois du tableau de bord par sa forme et ses usages. Là où le tableau de bord se veut synthétique, interactif et orienté vers l'aide à la décision, le reporting adopte une logique davantage descriptive, consolidée et souvent périodique. Les deux outils apparaissent ainsi comme complémentaires, chacun répondant à des objectifs spécifiques dans le pilotage de la performance. (Brigitte DORIATH, 2008)

Tableau 3 : Comparaison entre Tableau de bord et Reporting

	Tableau de bord	Reporting
Finalité	Le pilotage, la prise de décision	La surveillance, le contrôle, le suivi de la réactivité
Destinataires	Mangers	Hiearchié
Fréquence	Quotidienne, ou mensuelle.	Le plus souvent mensuel
Mode de production	Idealement automatisée	Les informations produites automatiquement font l'objet de commentaires rédigés

Source : (La Villarmois, 2018)

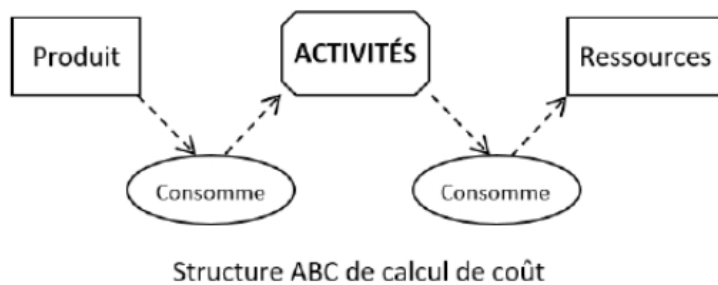
2.4.2. Les méthodes du contrôle de gestion :

Face à ces contraintes, de nombreuses entreprises s'adaptent à des méthodes de contrôle de gestion plus modernes, leur permettant d'anticiper les défis et d'agir de manière anticipative. Combinée à tous ces instruments « innovants », cette approche répond à une volonté d'aligner les activités opérationnelles sur la stratégie globale de l'organisation et d'offrir une meilleure visibilité sur la performance en temps réel. Parmi ces approches, on trouve :

A. La méthode comptabilité par activité (ABC) :

est une technique de gestion des coûts (Claude ALAZARD & Sabine SÉPARI, 2010) met en lumière sa capacité à fournir une répartition plus juste des charges indirectes, en fonction des activités effectivement mobilisées, ce qui permet d'éviter les approximations des méthodes traditionnelles. (Mebbani Youcef, 2012) enrichit cette vision en montrant que l'ABC repose sur une logique d'analyse fine des processus internes : elle identifie les activités, mesure leur consommation en ressources via des inducteurs de coûts, et attribue les charges en conséquence. Ce fonctionnement rend l'ABC particulièrement pertinent pour piloter la performance et orienter les décisions de gestion. Enfin (Waleed Khalid, 2022) démontre que l'ABC ne se limite pas à une analyse comptable : elle a aussi des retombées stratégiques, notamment sur les politiques de tarification, en offrant aux entreprises une meilleure connaissance de leurs coûts réels et donc une capacité accrue à se positionner de manière compétitive.

Figure 7 : structure de la méthode ABC



Structure ABC de calcul de coût

Source :(Mebbani Youcef, 2012)

B. La gestion basée sur les activités (ABM) :

Constitue une évolution naturelle de la méthode ABC, en élargissant son usage au-delà du simple calcul des coûts. Selon (Ouardia et al., 2023), l'ABM s'inscrit dans une logique de création de valeur : il permet d'identifier les activités qui génèrent des coûts mais n'apportent pas de valeur ajoutée, et d'orienter ainsi les efforts d'amélioration vers les processus les plus stratégiques pour l'entreprise. (Mohammed Tabaan, 2023) ajoute que l'ABM offre une démarche d'analyse continue visant à optimiser les performances opérationnelles et à renforcer la rentabilité, en reconfigurant ou éliminant les activités non essentielles.

C. Coût par Activité Basé sur le Temps (TDABC) :

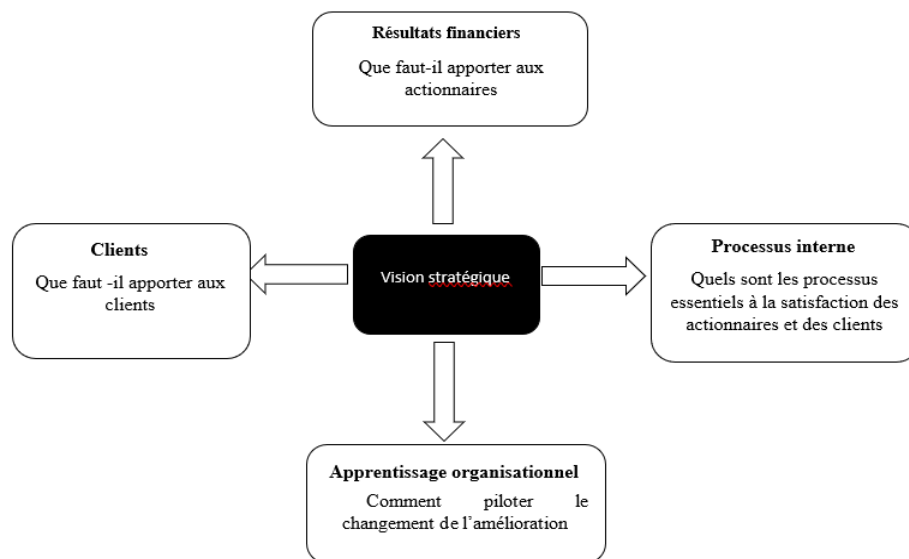
TDABC est une méthode qui simplifie l'allocation des coûts en remplaçant l'approche complexe de la méthode (ABC) par une estimation basée sur le temps que chaque ressource consacre à une activité. Selon (Sourate Walid & Thair Sabree Mahmood, 2023), cette méthode permet un calcul plus rapide des coûts de production, sans nécessiter une analyse détaillée des activités, mais peut être limitée par la difficulté de mesurer précisément le temps dans des environnements non standardisés. De plus, (Mohd Yazid Abu & Mohd Zain, 2019) soulignent que bien que le TDABC soit prometteur pour optimiser les coûts, il exige une gestion rigoureuse des données de temps et des ressources non utilisées pour garantir la fiabilité des résultats.

Ainsi, bien que cette méthode offre une simplification notable par rapport à l'ABC traditionnel, sa mise en œuvre doit être soigneusement adaptée aux spécificités de chaque organisation pour en maximiser l'efficacité. (Mohd Yazid Abu & Mohd Zain, 2019)

D. Le tableau de bord prospectif (BSC) :

LE BSC est développé par Kaplan et Norton, est un outil stratégique de gestion qui mesure la performance d'une organisation à travers quatre perspectives clés : financière, client, processus internes, et apprentissage et croissance (Oriot & Misiaszek, 2012). En intégrant des indicateurs financiers et non financiers, il permet une gestion proactive et une prise de décision éclairée, alignant les actions quotidiennes des employés avec la stratégie globale de l'entreprise (Touicher & Loulid, 2020). Cette approche, bien qu'originale du secteur privé, peut également être adaptée au secteur public pour améliorer la performance et la transparence des institutions, comme l'ont démontré (Ahadi & Benabdelhadi, 2024). En fournissant une vue d'ensemble complète, le TBP permet aux organisations de suivre leur performance, d'ajuster leur stratégie en temps réel et de maintenir un avantage concurrentiel durable.

Figure 8 : Les quatre perspectives d'un tableau de bord de Kaplan et Norton (1996)



Source : (Ahadi & Benabdelhadi, 2024)

Selon cette figure 9 Le tableau de bord prospectif (TBP) repose sur quatre axes fondamentaux qui permettent d'évaluer la performance d'une organisation de manière équilibrée. Le premier axe, financier, mesure la rentabilité et la croissance économique de l'entreprise. Le second, client, évalue la satisfaction et la fidélité des clients ainsi que la position de l'entreprise sur le marché. Le troisième, processus internes, examine l'efficacité des opérations et l'innovation des processus nécessaires pour atteindre les objectifs stratégiques. Enfin, l'axe de l'apprentissage et de la croissance mesure la capacité de l'organisation à se développer, à innover et à renforcer les compétences de ses employés. Ces quatre axes sont interconnectés et permettent de donner une vision globale et dynamique de la performance organisationnelle.

2.4.3. L'intégration des technologies avancées dans le contrôle de gestion :

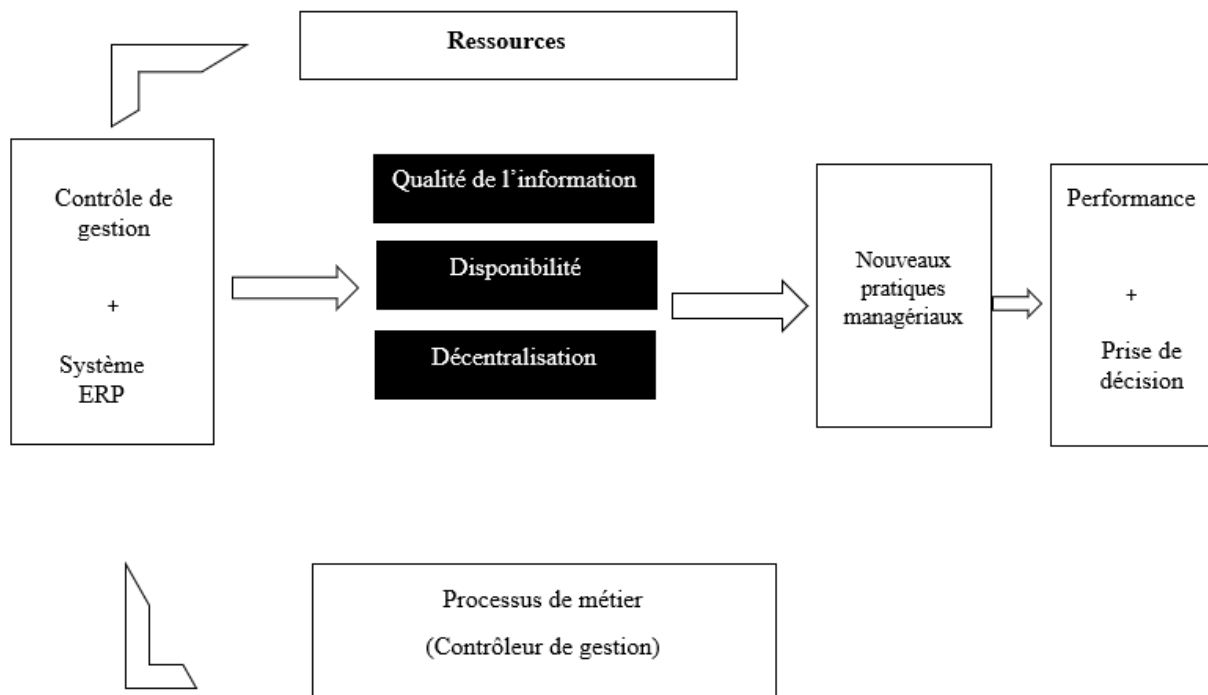
L'émergence des technologies numériques a profondément modifié la fonction de contrôle de gestion. Des outils comme les ERP, le Big Data ou l'IA permettent aujourd'hui un accès plus rapide et fiable à l'information, renforçant ainsi le rôle stratégique du contrôleur de gestion. Cette partie explore comment ces technologies transforment les pratiques et les missions de la fonction.

A. Les systèmes d'information et le ERP :

L'intégration des systèmes ERP et des systèmes d'information intégrés joue un rôle clé dans la transformation du contrôle de gestion, en permettant une gestion plus centralisée et fluide des informations au sein des entreprises modernes. Ces technologies permettent au contrôleur de

gestion de disposer d'une vue d'ensemble en temps réel, ce qui améliore considérablement la prise de décision stratégique (Bencheikh & Tarmidi, 2022). Selon (ETTOUMI & BENJELLOUN, 2022), les SII favorisent une gestion plus agile et réactive, en offrant des informations précises et actualisées qui permettent non seulement de suivre les performances mais aussi de prendre des décisions correctives rapides. Cette centralisation des données, que ce soit via un ERP Cloud ou des SII, conduit à une meilleure collaboration inter-départements, rendant le contrôleur de gestion plus impliqué dans la coordination stratégique de l'entreprise (Bennani & Nafzaoui, 2024). En outre, l'ERP transforme le rôle traditionnel du contrôleur de gestion, l'élevant au rang de stratège, qui analyse les données et aide à la gestion transversale. Le schéma ci-dessous synthétise les principales idées développées :

Figure 9 : la relation du contrôle de gestion et l'ERP



Source : (Anouar Malki & Younes Erraoui, 2023)

B. L'intelligence artificielle :

L'intégration de l'intelligence artificielle (IA) dans le contrôle de gestion transforme profondément les pratiques classiques, en particulier dans l'automatisation des processus et l'amélioration de la prise de décision stratégique. (Arharbi & Aissaoui, 2024) soulignent que l'IA permet d'automatiser des tâches complexes telles que la budgétisation et les prévisions, optimisant ainsi le traitement des données en temps réel et réduisant les erreurs humaines. En parallèle, (Hala & Jaouad, 2023) expliquent que l'IA, par le biais de l'apprentissage automatique,

améliore la gestion des risques en permettant de détecter rapidement les anomalies financières et d'anticiper les crises économiques. Cette gestion proactive permet aux entreprises de réagir rapidement et de corriger les écarts budgétaires avant qu'ils ne deviennent un problème majeur.

En outre, l'IA modifie également la manière dont les entreprises prennent des décisions stratégiques. Cette approche permet d'ajuster les stratégies en temps réel, ce qui optimise l'allocation des ressources et la priorisation des projets. L'utilisation de ces données pour affiner les décisions liées à la performance produit et au comportement des clients contribue ainsi à une gestion plus agile, mieux alignée avec les tendances actuelles et futures du marché.(Amine, 2024)

2.5. L'évolution et rôle du métier de contrôleur de gestion

Avant les développements technologiques, le métier de contrôleur de gestion était essentiellement centré sur le reporting et la rigueur comptable. Il s'agissait d'un rôle à dominante technique, focalisé sur l'exécution de tâches telles que l'analyse comptable, le suivi budgétaire, la fiabilisation des données financières et la production de tableaux de bord. Le contrôleur de gestion consacrait ainsi une grande partie de son temps au traitement manuel des données (collecte, saisie, vérification) à l'aide d'outils bureautiques comme Excel, qui restent d'ailleurs encore largement utilisés aujourd'hui, selon l'étude de (Grant_Thornton, 2022), 46,7 % des ouvriers s'appuient toujours sur ces outils pour le pilotage de la performance, témoignant de l'héritage profondément ancré de cette approche traditionnelle. Par ailleurs, la fonction souffrait d'une faible intégration stratégique. Le contrôleur de gestion, souvent perçu comme un simple « gardien des chiffres », restait cantonné à la direction financière, avec peu d'interactions avec les métiers opérationnels, et jouait un rôle mineur dans les processus décisionnels.

Cette perception ancienne du contrôleur comme un "scorekeeper" ou "watchdog" s'accompagnait d'une image parfois négative, associée à la surveillance et au contrôle disciplinaire. Toutefois, les transformations économiques et technologiques ont modifié ce paradigme. Après l'avènement des nouvelles technologies, le métier de contrôleur de gestion s'oriente résolument vers une fonction stratégique, marquée par un profond pivot numérique. L'émergence d'outils comme les ERP, les logiciels de Business Intelligence ou encore l'IA ont permis d'automatiser les tâches à faible valeur ajoutée (Leininger, 2020), libérant ainsi du temps pour des missions plus analytiques et décisionnelles. Cette mutation technologique accompagne une redéfinition du rôle : le contrôleur devient désormais un Business Partner, copilote des opérationnels et médiateur entre la stratégie et le terrain

Il est à la fois technicien et communicant, expert financier et pédagogue, capable de traduire les enjeux métiers en langage stratégique et inversement Il intervient aussi dans de nouveaux domaines comme la RSE, en intégrant des indicateurs non financiers dans les outils de pilotage, illustrant une fonction devenue transversale et orientée vers la création de valeur globale. Cette transformation requiert un profil hybride : compétences en systèmes d'information, capacité d'analyse avancée, maîtrise des outils de visualisation de données, mais aussi soft skills comme la pédagogie, l'écoute, l'agilité, et la capacité à convaincre Le contrôleur moderne est ainsi acteur du changement, garant de la fiabilité des données, mais aussi partenaire de la stratégie, contribuant à la prise de décision et à l'amélioration continue des processus.(Leininger, 2020)

Ainsi, le métier de contrôleur de gestion a connu une transformation majeure, passant d'un rôle essentiellement technique et centré sur le reporting à une fonction stratégique au cœur des décisions. Porté par les avancées technologiques et l'évolution des attentes des organisations, il devient un acteur clé du pilotage de la performance globale, conjuguant maîtrise des outils digitaux, compréhension fine des enjeux métiers et posture de Business Partner. Cette mutation reflète plus largement la dynamique de modernisation des fonctions support, désormais appelées à jouer un rôle proactif dans la création de valeur. (Leininger, 2020)

Figure 10 : Évolution de la profession de contrôleur de Gestion



Source : Auteurs

Section 03 : Cadre conceptuel de la prise de décision stratégique.

La prise de décision stratégique constitue un objet d'analyse fondamental dans le champ des sciences de gestion. Elle renvoie à un ensemble de choix structurants, formulés à des niveaux hiérarchiques élevés, ayant un impact déterminant sur la performance de l'organisation. Cette section vise à en clarifier les principales dimensions conceptuelles permettant de mieux comprendre les mécanismes, les enjeux et les leviers associés à la décision stratégique.

3.1. La définition de la prise de décision stratégique

La prise de décision stratégique requiert une vision globale et une évaluation rigoureuse des options pour allouer efficacement les ressources et assurer un avantage compétitif durable. Dans cette perspective, il importe de commencer par clarifier sur la notion plus générale de décision, qui constitue un processus fondamental dans toute organisation.

3.1.1. Définition générale de la décision

La décision n'est ni un acte ponctuel ni un simple choix mécanique, mais un processus structurant au cœur du fonctionnement organisationnel. Selon (Simon, 1997), Elle s'inscrit dans un enchaînement logique d'étapes interdépendantes visant à sélectionner une ligne d'action parmi plusieurs options, en tenant compte des limites cognitives, informationnelles et structurelles des individus. Introduisant le concept de rationalité limitée, Simon souligne que les décideurs ne recherchent pas nécessairement la solution optimale, mais se contentent d'une alternative « satisfaisante », à la fois réalisable et cohérente avec les moyens disponibles. Dans cette perspective, la prise de décision devient l'essence même de la gestion administrative (Drucker, 2006), quant à lui, la conçoit comme un jugement managérial central, qui initie l'action organisationnelle. Elle se fonde sur une analyse rigoureuse des situations, engage une orientation stratégique claire, et requiert l'allocation effective de ressources pour garantir sa mise en œuvre. Ainsi, la décision constitue non seulement un acte de sélection, mais également un levier de concrétisation des objectifs organisationnels.

Donc, la décision constitue un jugement managérial essentiel qui marque le point de départ de l'action au sein des organisations. Elle se définit comme le choix raisonné entre plusieurs alternatives, dans le but de résoudre un problème ou de saisir une opportunité, tout en poursuivant des objectifs spécifiques. Ce processus repose sur une analyse structurée, mobilisant des ressources cognitives et informationnelles, bien que limitées. En effet, comme l'a souligné Herbert Simon à travers sa théorie de la rationalité limitée, les décideurs n'optent pas toujours

pour la solution optimale, mais pour celle qui est suffisamment satisfaisante dans un contexte donné. Ainsi, la décision managériale engage l'organisation vers une action concrète, nécessitant l'allocation de moyens et la mise en œuvre coordonnée de choix réfléchis.

3.1.2. Les caractéristiques d'une décision :

La prise de décision constitue un processus complexe, doté de caractéristiques fondamentales qui s'appliquent à divers contextes organisationnels ou individuels. Ces traits distinctifs permettent de mieux comprendre les mécanismes par lesquelles les acteurs évaluent les alternatives. (Simon, 1997)

6.1.L'objectivité et la rationalité limitée :

Dans une perspective théorique, la décision est censée s'appuyer sur une analyse objective et rationnelle des faits. Toutefois, comme l'a souligné Herbert Simon, la rationalité humaine est limitée par des contraintes cognitives, un accès restreint à l'information et des capacités de traitement restreintes. Ainsi, les individus et les organisations ne visent pas nécessairement une solution optimale, mais adoptent une solution "satisfaisante", suffisamment adéquate pour répondre aux exigences du moment.

6.2.L'impact sur les parties prenantes :

Toute décision, qu'elle soit individuelle ou organisationnelle, entraîne des effets directs ou indirects sur un ensemble de parties prenantes : collaborateurs, clients, partenaires ou acteurs institutionnels. Cette dimension relationnelle complexifie le processus décisionnel, car elle impose une prise en compte des intérêts croisés, des attentes divergentes et des répercussions potentielles sur les équilibres internes ou externes.

6.3.La temporalité de la décision :

Le facteur temps constitue une variable essentielle dans la caractérisation d'une décision. Certaines doivent être prises dans l'urgence, sous pression ou en situation de crise, tandis que d'autres s'inscrivent dans un cadre temporel plus étendu, propice à une analyse approfondie. Le timing de la décision peut influencer non seulement sa qualité, mais également sa réception et son efficacité lors de la mise en œuvre.

3.1.3. Les niveaux de décision :

Dans toute organisation, les décisions peuvent être catégorisées selon leur portée, leur complexité et le niveau hiérarchique des acteurs concernés. Cette structuration hiérarchique permet d'assurer la cohérence entre la stratégie globale et les actions opérationnelles, tout en

facilitant le pilotage de la performance. La typologie la plus largement admise, proposée initialement par (Anthony, 1965), distingue trois niveaux décisionnels : stratégique, tactique et opérationnel.

A. Le niveau stratégique :

Le niveau stratégique constitue le sommet de la hiérarchie décisionnelle au sein d'une organisation. Il regroupe les décisions majeures relatives aux orientations de long terme de l'organisation : mission, vision, choix des marchés, investissements lourds ou alliances. Ces décisions sont généralement prises par les instances dirigeantes (PDG, comité exécutif, conseil d'administration) et sont marquées par leur rareté, leur irréversibilité et leur fort degré d'incertitude. Elles mobilisent des ressources importantes et visent à assurer la pérennité, la croissance durable et la compétitivité de l'organisation dans un environnement en constante évolution. (Anthony, 1965)

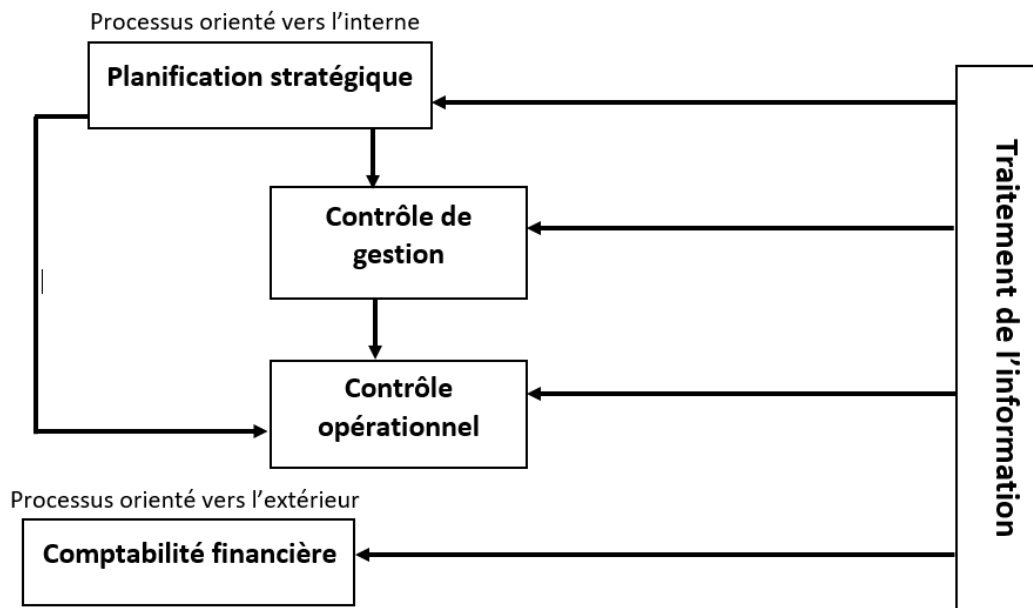
B. Le niveau tactique :

Le niveau tactique, aussi appelé intermédiaire, fait le lien entre la stratégie définie au sommet et sa mise en œuvre concrète. Il consiste à décliner les grandes orientations en plans d'action spécifiques à chaque entité fonctionnelle (marketing, RH, production, etc.). Les décisions y sont prises par les cadres intermédiaires ou les responsables de service, sur un horizon de moyen terme (un à trois ans). Elles concernent notamment la planification des ressources, l'optimisation des processus ou la coordination interservices. Moins complexes que les décisions stratégiques, elles n'en demeurent pas moins essentielles à la réussite globale de la stratégie (Simons et al., 2000)

C. Le niveau opérationnel :

Enfin, le niveau opérationnel concerne les décisions quotidiennes liées à l'exécution des tâches. Elles sont prises à court terme par les superviseurs, agents de terrain ou équipes techniques, et portent sur des activités récurrentes : gestion des stocks, organisation des plannings, contrôle qualité, maintenance, etc. Bien que moins risquées individuellement, ces décisions garantissent la fluidité des opérations et la cohérence avec les objectifs supérieurs. Elles traduisent la stratégie en actions concrètes à l'échelle locale. (Anthony, 1965)

Figure 11 : les niveaux de la prise de décision



Source : (Chtioui, 2010)

3.1.4. La prise de décision stratégique :

Selon (Anthony, 1965), la décision stratégique est une décision de haut niveau qui engage l'organisation sur le long terme et oriente ses grandes trajectoires de développement. Elle consiste à définir les orientations majeures de l'entreprise, telles que le choix des domaines d'activité, le positionnement sur les marchés, les investissements significatifs ou les alliances stratégiques. Comme le soulignent (Angwin et al., 2017), ces décisions sont généralement prises par les dirigeants (PDG, comité exécutif, conseil d'administration), car elles impliquent des enjeux cruciaux, tant sur le plan économique que structurel. Elles s'inscrivent dans un horizon temporel long et ont une portée globale sur l'ensemble de l'organisation. (Mintzberg, 1999) explique que ces décisions stratégiques se distinguent par leur complexité, leur caractère souvent irréversible, et la mobilisation de ressources importantes. Cela implique un niveau de risque élevé et nécessite une vision intégrée de l'environnement externe et des capacités internes de l'organisation. Enfin, selon (Grant, 2022), la décision stratégique s'inscrit dans une perspective moderne où la stratégie devient le vecteur par lequel les organisations atteignent leurs objectifs. Dans un contexte entrepreneurial, elle repose sur des arbitrages réalisés dans l'incertitude, avec des ressources limitées, afin d'obtenir une performance durable dans un environnement compétitif.

3.2. Le processus de prise de décision stratégique

Le processus de prise de décision stratégique constitue une démarche structurée qui permet aux dirigeants de sélectionner les actions les plus adaptées pour atteindre les objectifs de l'organisation. Il repose sur une série d'étapes interconnectées. Cependant, dans la réalité organisationnelle, cette structuration idéale est souvent mise à l'épreuve par des facteurs contextuels et humains. En effet, la prise de décision stratégique ne suit pas un processus linéaire ni strictement rationnel. Selon, il s'agit d'un processus fragmenté, évolutif et politique, où les acteurs agissent par itérations, sous contraintes de temps, d'informations partielles et de rapports de pouvoir.

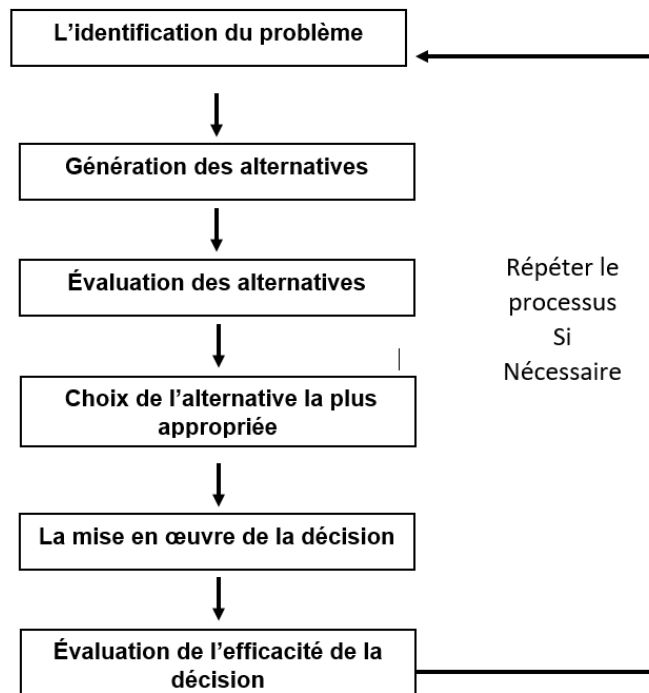
3.2.1 Les modèles de processus de décision stratégique :

Pour mieux comprendre comment se prennent les décisions stratégiques au sein des organisations, plusieurs modèles théoriques ont été développés. Cette partie présente deux approches majeures : le modèle rationnel, fondé sur une logique analytique, et le modèle de Simon, qui introduit la notion de rationalité limitée.

A. Le modèle rationnel :

Le modèle rationnel de prise de décision, tel que présenté par (Keast & Towler, 2009) ainsi que (Kepner & Tregoe, 1997), repose sur une démarche méthodique et séquentielle conçue pour guider les managers dans l'élaboration de choix réfléchis. Cette approche structure le processus décisionnel en plusieurs étapes : identification du problème, analyse des causes, génération d'alternatives et sélection rigoureuse de la solution la plus appropriée. Fondée sur l'analyse objective des faits et la logique, elle favorise la cohérence entre les décisions prises et les objectifs stratégiques de l'organisation. En mettant l'accent sur la clarté des enjeux et la réduction des incertitudes, ces auteurs proposent un cadre efficace pour renforcer la qualité des décisions managériales et minimiser les biais liés à l'intuition ou à la pression contextuelle.

Figure 12 Le processus de prise de décision



Source: (Lunenburg, 2010, p. 03)

Cette figure illustre le processus de prise de décision stratégique tel qu'il est présenté par (Lunenburg, 2010, p. 03; Panpatte & Takale, 2023) :

- **L'identification du problème :**

L'identification du problème constitue une étape cruciale du processus décisionnel. Elle consiste à repérer les écarts entre la situation actuelle de l'organisation et ses objectifs stratégiques, tels que la rentabilité, la compétitivité ou la croissance. Par exemple, une entreprise peut viser l'augmentation de ses parts de marché, la réduction de ses coûts ou le développement de nouveaux produits. Cette analyse devient alors le point de départ pour identifier les zones problématiques, définir des actions correctrices pertinentes et évaluer les résultats des décisions prises.

Une décision économique est considérée comme efficace lorsqu'elle permet à l'organisation d'atteindre un objectif précis, que ce soit en matière de performance financière ou d'innovation stratégique. En revanche, l'incapacité à atteindre ces objectifs est perçue comme un échec, appelant une réaction de la part de l'entreprise pour corriger les écarts constatés. Les décideurs avisés savent que la réussite repose sur une identification rigoureuse du problème et une compréhension approfondie du contexte, condition essentielle pour proposer des solutions cohérentes avec les enjeux et priorités stratégiques de l'organisation.

- **Génération des alternatives :**

Une fois le problème identifié, la seconde étape du processus décisionnel consiste à générer des alternatives adaptées. Dans un contexte économique, cela implique de formuler différentes options stratégiques susceptibles de résoudre le problème, en cohérence avec les objectifs fixés, qu'ils soient financiers ou organisationnels. Par exemple, une entreprise peut envisager d'améliorer sa rentabilité, de réduire ses coûts de production ou de diversifier son offre.

Pour élaborer ces alternatives, il est essentiel de recueillir des informations pertinentes et d'évaluer les conséquences potentielles de chaque option. L'objectif est de déterminer dans quelle mesure chacune permettrait d'atteindre les résultats souhaités. Il est donc préférable d'envisager un large éventail de solutions afin d'explorer toutes les possibilités.

Cependant, la profondeur de cette recherche dépend de plusieurs facteurs : la complexité du problème, l'importance stratégique de la décision, les ressources disponibles, ainsi que le nombre de parties prenantes concernées. Plus une décision est critique, plus l'effort consacré à l'analyse des alternatives devra être important. Dans certains cas, des compromis peuvent s'avérer nécessaires, notamment lorsque les bénéfices attendus ne peuvent pas être mesurés uniquement en termes financiers.

- **Évaluation des alternatives :**

La troisième étape du processus décisionnel consiste à évaluer de manière rigoureuse les alternatives identifiées. Cette évaluation repose sur trois critères clés : la faisabilité, la pertinence et l'impact. La faisabilité examine si une alternative peut réellement être mise en œuvre, en tenant compte des ressources disponibles et des contraintes légales, techniques ou organisationnelles. La pertinence, quant à elle, s'apprécie en fonction de la capacité de l'alternative à répondre efficacement au problème ou à atteindre les objectifs visés. Une option partiellement satisfaisante peut être retenue si elle peut être complétée par d'autres mesures.

Enfin, l'impact est évalué à travers ses conséquences humaines, organisationnelles et financières. Une solution techniquement valable peut échouer si elle ne recueille pas l'adhésion des parties prenantes. Ainsi, l'acceptation par les acteurs concernés constitue souvent une condition de réussite plus décisive encore que la qualité intrinsèque de la solution retenue.

- **Choix de l'alternative la plus appropriée :**

Lorsque l'évaluation des alternatives est terminée, il convient de choisir l'option ou des options les plus appropriées. Ce choix ne repose pas uniquement sur des critères rationnels ou économiques ; il mobilise également l'intuition, l'expérience des décideurs et le degré d'adhésion anticipé des parties prenantes. Souvent, plusieurs alternatives restent envisageables après l'élimination des options jugées non pertinentes. Le décideur privilégiera alors celle qui

offre le meilleur équilibre entre faisabilité, cohérence stratégique et acceptabilité organisationnelle.

Dans les situations complexes où les analyses quantitatives montrent leurs limites, le jugement managérial joue un rôle central. Il s'appuie sur une appréciation globale des conséquences attendues et de leur alignement avec les objectifs fixés. Par exemple, une entreprise visant une croissance rapide à court terme pourra choisir une solution plus coûteuse mais à fort rendement, plutôt qu'une option économiquement plus prudente mais moins performante.

Enfin, il peut être opportun, selon les circonstances, d'adopter plusieurs alternatives de manière complémentaire ou progressive, afin de tenir compte des incertitudes et de l'évolution du contexte économique.

- **La mise en œuvre de la décision :**

Après la prise de décision, l'organisation entre dans une phase déterminante : la mise en œuvre. Cette étape nécessite une planification rigoureuse des actions à entreprendre, incluant l'allocation des ressources financières, humaines et matérielles, la définition précise des responsabilités, l'établissement d'un calendrier d'exécution, ainsi qu'une communication claire à l'attention de toutes les parties prenantes.

Même la meilleure décision peut échouer si son exécution est défailante. Il est donc essentiel que les équipes concernées comprennent pleinement les objectifs à atteindre. Une communication transparente, associée à la participation active des collaborateurs, favorise leur adhésion et renforce l'engagement collectif.

Par ailleurs, la réussite de la mise en œuvre dépend largement de la disponibilité effective des ressources nécessaires : locaux, financements, personnel, outils, etc. Il convient aussi de fixer des échéances réalistes et de décider s'il est plus pertinent d'adopter une mise en œuvre progressive ou immédiate. Enfin, la répartition des rôles doit être claire et précise : chaque acteur impliqué doit connaître ses missions, leurs délais et leur cadre d'action, afin d'assurer une coordination optimale tout au long du processus.

- **Évaluation de l'efficacité de la décision :**

La dernière étape du processus décisionnel consiste à évaluer l'efficacité de la décision mise en œuvre. Dans un environnement économique incertain et en constante évolution, cette phase est essentielle pour mesurer les résultats obtenus au regard des objectifs initiaux, qu'ils soient financiers, stratégiques ou opérationnels.

Plusieurs facteurs peuvent compromettre le succès d'une décision : une définition imprécise du problème, une évaluation incomplète des alternatives ou encore une mise en œuvre mal maîtrisée. Toutefois, l'erreur la plus fréquente reste souvent liée à une identification inadéquate

du problème dès le départ.

L'évaluation permet donc non seulement de mesurer l'écart entre les résultats et les attentes, mais aussi d'envisager les ajustements nécessaires. Elle ne marque pas la fin du processus, mais constitue une boucle de rétroaction stratégique qui nourrit une dynamique d'amélioration continue.

Dans les situations complexes, les organisations peuvent adopter une démarche itérative, en testant plusieurs solutions successives, chacune apportant des améliorations progressives. Cette logique favorise l'apprentissage organisationnel et renforce, à terme, la qualité des décisions futures.

B. Le modèle de la rationalité limitée :

Selon Herbert Simon, le processus de prise de décision s'articule autour de quatre grandes étapes logiques et successives : l'intelligence, la modélisation, le choix et l'évaluation.

- **Intelligence :**

La première étape, dite d'intelligence, consiste à identifier et formuler le problème à résoudre. Elle implique une collecte active d'informations issues de l'environnement interne et externe afin de détecter les écarts entre la situation actuelle et les objectifs de l'organisation. Cette phase est essentielle car une mauvaise définition du problème faussera l'ensemble du processus décisionnel.

- **Modélisation :**

Ensuite vient la phase de modélisation, durant laquelle le décideur explore les différentes actions envisageables pour résoudre le problème. C'est à ce stade que sont générées les alternatives, en tenant compte des ressources disponibles, des contraintes, et des enjeux stratégiques.

- **Le choix :**

Consiste à appliquer des critères d'évaluation pour sélectionner l'alternative jugée la plus adéquate. Cette décision peut s'appuyer sur des règles rationnelles, mais aussi sur l'expérience ou l'intuition du décideur, surtout dans des contextes complexes ou incertains.

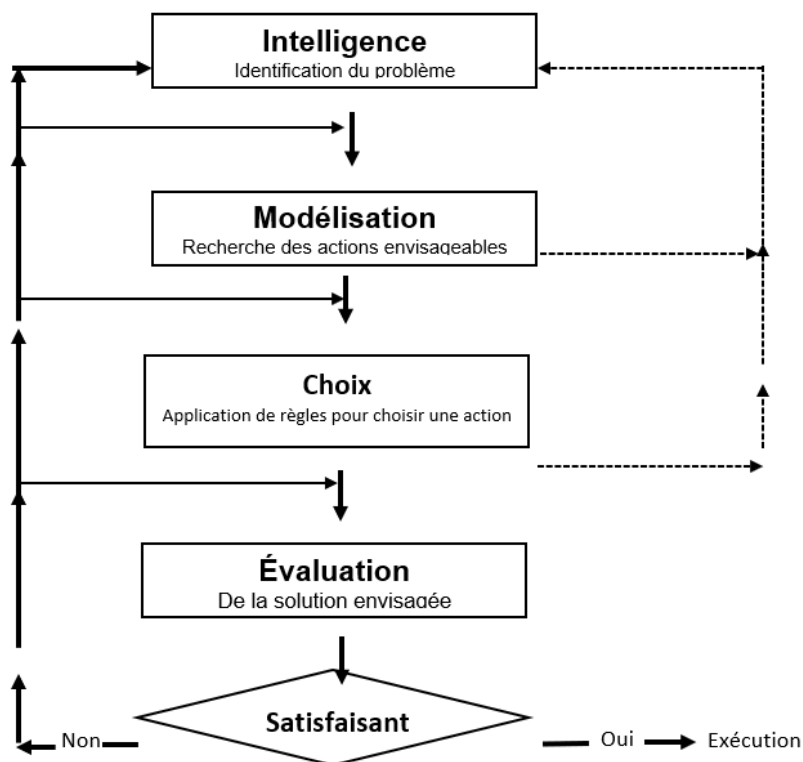
- **L'évaluation :**

Cette étape vise à mesurer l'efficacité de la solution mise en œuvre. Le retour d'information permet d'analyser les résultats obtenus, d'identifier d'éventuelles déviations, et, si nécessaire, d'ajuster les actions entreprises. Ce modèle souligne une approche structurée mais aussi

adaptative de la prise de décision, où l'information joue un rôle central à toutes les étapes du processus.

Le processus de prise de décision stratégique, à la fois logique, itératif et influencé par des limites cognitives (modèle de la rationalité limitée), reflète la complexité des décisions stratégiques dans un contexte incertain et en constante évolution. Il souligne l'importance d'une approche méthodique, mais adaptable, qui combine rigueur analytique, sens pratique et anticipation des impacts humains. (Zouhour & Leclère, 2010)

Figure 13 : Processus de prise de décision



Source : (Zouhour & Leclère, 2010)

3.2.2 Défaillances du processus de prise de décision stratégique :

L'un des principaux manquements dans tout processus de prise de décision stratégique réside dans l'absence de rationalité complète. En théorie, le modèle de décision rationnelle présente un décideur capable de collecter toutes les informations pertinentes, de considérer toutes les alternatives possibles, d'évaluer leurs conséquences et de sélectionner l'option optimale. Toutefois, cette vision reste idéalisée et difficilement applicable dans les contextes réels.

La rationalité, dans sa forme parfaite, suppose une connaissance exhaustive du problème, des alternatives disponibles et des résultats associés. Or, dans la pratique, les décideurs, notamment dans les organisations, sont confrontés à des contraintes multiples telles que le temps, les

ressources et les capacités cognitives. Ces limites rendent impossible l'application stricte de la rationalité. C'est dans ce sens que le concept de *rationalité limitée*, proposé par Herbert Simon, prend tout son sens. Ce dernier suggère que les individus prennent généralement des décisions satisfaisantes plutôt qu'optimales.

Parmi les points faibles majeurs du processus de décision stratégique on peut citer :

- Une compréhension souvent partielle de la véritable nature du problème.
- Une génération incomplète des alternatives possibles.
- Une évaluation approximative ou inexacte des conséquences.
- Et un choix final reposant sur des critères autres que l'optimisation réelle.

Ces éléments constituent autant de failles structurelles, inhérentes à toute démarche décisionnelle, et peuvent compromettre la pertinence des choix stratégiques opérés par les dirigeants. (Lunenburg, 2010, p. 03)

3.3 Les acteurs impliqués dans le processus de prise de décision stratégique :

La prise de décision stratégique est un processus complexe, incertain et souvent collectif. Elle engage l'organisation sur le long terme, mobilise des ressources importantes et peut transformer en profondeur la structure, la culture ou les objectifs de l'entreprise. Dans ce cadre, plusieurs acteurs sont impliqués, chacun jouant un rôle spécifique selon sa position, son pouvoir et ses intérêts.

3.3.1 Les acteurs internes à l'organisation :

Le processus décisionnel stratégique implique divers acteurs internes à l'organisation, chacun jouant un rôle clé dans la formulation, l'adoption et l'exécution des décisions. Ce titre examine la contribution des principaux acteurs, tels que le top management, les managers intermédiaires, le conseil d'administration, ainsi que les experts et consultants.

A. Le top management (dirigeants stratégiques) :

Les dirigeants, tels que le PDG, les membres du comité exécutif ou les directeurs généraux, occupent traditionnellement la position de décideurs centraux. Ils sont responsables de la formulation de la stratégie, en définissant les grandes orientations de l'entreprise, en interprétant l'environnement externe et en identifiant les opportunités de croissance ou de transformation.

Leur rôle est à la fois décisionnel et symbolique, car ils incarnent la vision et les ambitions de l'entreprise.(Marchesnay & Payaud, 2008)

B. Les managers intermédiaires :

Loin d'être de simples exécutants, les managers intermédiaires jouent un rôle fondamental dans l'élaboration et la mise en œuvre des décisions stratégiques. (Floyd & Wooldridge, 1997) ont démontré qu'ils influencent la stratégie à travers la remontée d'informations, la négociation avec les opérationnels et la traduction des orientations stratégiques en actions concrètes. Ils assurent la liaison entre les niveaux hiérarchiques et facilitent l'appropriation des décisions.

C. Le conseil d'administration et les actionnaires :

Dans les entreprises où la gouvernance est structurée, le conseil d'administration représente un acteur clé dans le processus décisionnel stratégique. Il supervise les dirigeants, valide les décisions majeures (fusions, acquisitions, investissements), et garantit la conformité des orientations avec les intérêts des actionnaires. Ce rôle de surveillance est au cœur des théories de la gouvernance d'entreprise .(Charreaux & IAE de Dijon, 1997)

D. Les experts et les consultants :

L'intervention de consultants ou d'experts est fréquente dans les processus décisionnels complexes (transformation digitale, expansion internationale, innovation...). Ils apportent une expertise technique, des outils analytiques, ainsi qu'un regard externe facilitant l'aide à la décision (Hatchuel & Weil, 1992) soulignent leur rôle d'intermédiaires cognitifs, capables de structurer l'incertitude et d'introduire des solutions nouvelles.

E. Les salariés et représentants du personnel :

Dans les contextes participatifs ou lors de projets sensibles (restructuration, délocalisation...), les salariés peuvent être associés au processus de décision via des groupes de réflexion ou les représentants du personnel. Leur implication vise à renforcer la légitimité de la décision, anticiper les résistances, et assurer l'adhésion. Cette approche s'inscrit dans la logique de co-construction du changement.

3.3.2 Les parties prenantes externes :

Les acteurs externes, bien qu'extérieurs à la structure hiérarchique, peuvent exercer une influence stratégique significative, notamment dans des secteurs régulés ou fortement médiatisés.

A. Les clients et les marchés :

Les préférences des consommateurs, les tendances du marché ou la pression concurrentielle peuvent orienter les décisions stratégiques de manière indirecte. Une entreprise peut, par

exemple, modifier son positionnement ou son offre en réponse à des attentes émergentes (durabilité, innovation, prix...).

B. Les institutions, l'État, les ONG :

Les pouvoirs publics, à travers la réglementation, les politiques industrielles ou les incitations fiscales, sont également des co-acteurs de la stratégie. De même, les ONG ou groupes de pression peuvent influencer les décisions par des campagnes d'opinion ou des actions juridiques, notamment en matière environnementale ou sociale.(Freeman, 1984)

Les décisions stratégiques ne sont pas le fruit d'un seul acteur, mais bien le résultat d'un processus collectif, complexe et dynamique, dans lequel interagissent différents niveaux hiérarchiques, fonctions spécialisées, et parties prenantes. Comprendre la nature de ces interactions est essentiel pour analyser la qualité, la cohérence et l'efficacité de la stratégie adoptée. Pour le manager, cela implique de maîtriser à la fois les outils d'analyse stratégique, la gestion des acteurs, et la capacité à faire émerger une décision collective et partagée.

Afin de mieux comprendre les rôles spécifiques des différents intervenants dans le processus de prise de décision stratégique, il est pertinent de proposer une synthèse structurée des principaux acteurs identifiés dans la littérature :

Tableau 4 : Le rôle des acteurs dans le processus de décision

Catégorie d'acteurs	Acteurs	Rôle dans la prise de décision stratégique	Apports spécifiques
Acteurs interne	Top management (PDG, comité exécutif)	Décideurs centraux ; définition des grandes orientations stratégiques	Vision stratégique, légitimité symbolique, arbitrage global
	Managers intermédiaires	Intermédiaires entre stratégie et opérationnel ; influence ascendante	Remontée d'information, traduction stratégique, appropriation
	Conseil d'administration / Actionnaires	Supervision, validation des décisions majeures	Contrôle de la stratégie, alignement avec les intérêts des actionnaires

	Experts et consultants	Soutien à la décision dans les contextes complexes	Expertise technique, structuration de l'incertitude, regard externe
	Salariés / Représentants du personnel	Participation à certaines décisions sensibles	Légitimation, adhésion, réduction des résistances
Acteurs externs	Clients / Marché	Influence indirecte par les préférences et attentes	Pression concurrentielle, tendance de consommation, réorientation stratégique
	État / Institutions / ONG	Influence normative, politique ou sociétale	Réglementation, incitations, campagnes d'opinion

Source : Auteurs

Ce tableau met en lumière l'étendue et la diversité des acteurs engagés dans la décision stratégique, soulignant que cette dernière ne peut être réduite à une logique strictement hiérarchique. En effet, la coexistence de décideurs formels (top management, conseil d'administration) et d'acteurs d'influence (consultants, salariés, ONG...) révèle une structure décisionnelle éclatée, marquée par la négociation, la médiation et parfois le conflit d'intérêts.

L'analyse transversale montre également une interaction constante entre niveaux internes et pressions externes, ce qui contraint l'entreprise à adopter une posture adaptative et dialogique. La stratégie n'est donc pas seulement une réponse rationnelle à l'environnement, mais aussi une construction sociale, influencée par des logiques politiques, culturelles, économiques et symboliques.

Enfin, cette multiplicité d'acteurs fait émerger un enjeu central pour le manager stratégique : celui de la gouvernance des acteurs. Il ne s'agit plus seulement de prendre une bonne décision, mais de coordonner les parties prenantes, de gérer les équilibres de pouvoir, et de fabriquer du consensus pour garantir l'adhésion et la mise en œuvre effective de la stratégie.

3.4 Facteurs influençant la qualité des décisions stratégiques :

La qualité des décisions stratégiques prises par les dirigeants est un facteur déterminant du succès ou de l'échec des organisations. Ces décisions, qui engagent l'entreprise sur le long terme, influencent non seulement ses performances économiques, mais aussi sa capacité à s'adapter, innover et créer de la valeur. Toutefois, la qualité de ces décisions ne dépend pas uniquement de l'intuition ou de l'expérience des dirigeants, mais résulte d'un ensemble de facteurs internes et externes qui interagissent de manière complexe.

3.4.1 Définition de la qualité décisionnelle :

La qualité décisionnelle désigne la pertinence, la cohérence, l'efficacité et la performance des décisions prises au regard des objectifs de l'organisation et de la disponibilité des informations. Elle renvoie à la capacité des décideurs à sélectionner des options stratégiques viables, bien alignées avec les ressources et l'environnement de l'organisation. (Nutt, 2009)

3.4.2 Facteurs individuels influençant la qualité des décisions stratégiques :

Dans le processus de prise de décision stratégique, les facteurs individuels des décideurs jouent un rôle déterminant où l'analyse de ces facteurs individuels permet ainsi de mieux comprendre les variations dans la qualité des décisions stratégiques au sein des organisations.

A. Compétences cognitives et émotionnelles :

(Simon, 1976) a introduit le concept de « rationalité limitée » pour désigner les limites cognitives des décideurs, qui ne peuvent traiter qu'une quantité restreinte d'informations. Cette limite affecte leur jugement, leur capacité d'analyse et donc la qualité de la décision.

B. Expérience, intuition et styles de leadership :

Eisenhardt et Zbaracki (1992) soulignent que l'expérience passée permet aux décideurs de développer une intuition stratégique utile pour anticiper les résultats. Par ailleurs, le style de leadership (participatif, autoritaire, etc.) influence la dynamique de groupe et l'intégration des idées diverses dans le processus décisionnel.

3.4.3 Facteurs organisationnels :

Dans le processus de prise de décision stratégique, les facteurs organisationnels influencent profondément la manière dont les décisions sont formulées et mises en œuvre. L'analyse de ces facteurs permet ainsi de mieux comprendre les dynamiques qui sous-tendent la prise de décision et d'identifier les leviers susceptibles d'améliorer la qualité et la cohérence des choix stratégiques au sein des organisations.

A. Accès à l'information et système de contrôle de gestion :

Selon (Anthony, 1965) les systèmes de contrôle de gestion permettent de collecter et structurer les informations nécessaires à une prise de décision stratégique éclairée. Ils jouent un rôle fondamental dans l'évaluation de la performance, la coordination des ressources et la planification.

B. Culture organisationnelle et gouvernance :

La culture d'entreprise détermine les normes et valeurs qui guident les comportements décisionnels. Une culture qui favorise l'ouverture, l'innovation et la transparence améliore la qualité des choix stratégiques (Schein, 2010) Les structures de gouvernance, quant à elles, influencent la manière dont les décisions sont validées ou contestées.

C. Degré de centralisation ou de décentralisation :

La centralisation réduit la diversité des points de vue mais peut accélérer les décisions ; la décentralisation, en revanche, permet une meilleure adaptation aux réalités locales mais peut ralentir les processus. (Mintzberg, 1983)

3.4.4 Facteurs environnementaux :

Les facteurs environnementaux exercent une influence significative sur les choix des décideurs. Les conditions économiques, les évolutions technologiques, les pressions concurrentielles et les changements sociaux ou politiques façonnent l'environnement dans lequel les organisations évoluent. L'analyse de ces facteurs permet ainsi de mieux comprendre comment les variables externes influencent la stratégie d'entreprise et d'identifier les ajustements nécessaires pour maintenir la pertinence et l'efficacité des décisions stratégiques face aux défis du marché.

A. Incertitude du marché, instabilité économique, pression concurrentielle :

(Frances J. Milliken, 1987) distingue trois types d'incertitude : l'incertitude d'état (difficulté à prédire les événements), l'incertitude d'effet (doute sur l'impact de ces événements), et l'incertitude de réponse (difficulté à choisir une réaction appropriée). Ces incertitudes nuisent à la qualité décisionnelle.

B. Facteurs politiques, technologiques, sociaux et écologiques (PESTEL) :

L'analyse PESTEL met en lumière les variables externes susceptibles d'influencer les décisions stratégiques. Les changements technologiques rapides ou les pressions sociétales (comme les normes RSE) peuvent transformer les critères de qualité d'une décision. (Johnson et al., 2009)

Figure 14 : Facteurs influençant la qualité des décisions stratégiques



Source : Auteurs

En somme, les caractéristiques internes de l'organisation, tout comme les dynamiques externes de son environnement, conditionnent fortement la qualité et la pertinence des choix stratégiques. Un système de contrôle performant, une culture organisationnelle adaptée et une gouvernance équilibrée permettent de mieux faire face aux incertitudes économiques, concurrentielles ou technologiques, renforçant ainsi la capacité décisionnelle de l'entreprise.

3.5 Le rôle des outils de contrôle de gestion dans la prise de décision stratégique :

Le contrôle de gestion, traditionnellement associé à la maîtrise des coûts et à l'efficacité opérationnelle, a progressivement étendu son influence vers la sphère stratégique. En particulier, les outils de contrôle de gestion occupent aujourd'hui une place essentielle dans le processus décisionnel stratégique, en fournissant aux managers les informations nécessaires pour orienter leurs choix de manière rationnelle et anticipative. Ainsi, comprendre le rôle de ces outils est primordial pour saisir leur contribution effective à la réussite stratégique des organisations.

3.5.1 Le rôle informationnel :

Les outils de contrôle de gestion, tels que les tableaux de bord, les budgets prévisionnels ou encore les systèmes de reporting, permettent d'organiser et de synthétiser l'information critique sur les performances de l'organisation (Simons, 2006). Ils offrent ainsi aux décideurs une base

factuelle sur laquelle fonder leurs choix stratégiques. Selon Langfield-Smith (1997), l'accès à des données précises et en temps réel sur les résultats financiers, les parts de marché, la satisfaction client ou encore l'efficacité des processus internes, facilite l'identification rapide des opportunités et des risques à éviter. Par exemple, le tableau de bord prospectif développé par (Kaplan & Norton, 1992).

3.5.2 Le rôle d'alignement stratégique :

Les outils de contrôle de gestion ne se limitent pas à la collecte d'informations ; ils servent également de leviers pour aligner les comportements organisationnels sur les orientations stratégiques définies par la direction (Anthony & Govindarajan, 2007). À travers l'établissement de budgets, la définition d'objectifs de performance et l'utilisation de tableaux de bord équilibrés, les outils de contrôle traduisent la stratégie globale en cibles opérationnelles concrètes à atteindre. Cet alignement vertical est fondamental : sans mécanismes de traduction de la stratégie en actions quotidiennes, le risque est grand que la stratégie reste lettre morte. Le contrôle de gestion devient alors un « traducteur stratégique », garantissant que chaque département et chaque salarié œuvre dans le sens des priorités stratégiques.

3.5.3 Le rôle d'apprentissage stratégique :

Le troisième rôle majeur des outils de contrôle de gestion dans la prise de décision stratégique réside dans leur capacité à favoriser l'apprentissage organisationnel. Grâce à la mise en place de reportings réguliers, les dirigeants peuvent analyser les écarts entre les résultats attendus et obtenus, comprendre les causes profondes de ces écarts, et ajuster leur stratégie en conséquence. Ce processus de feed-back permet d'adopter une approche dynamique de la stratégie : loin d'être figée, celle-ci devient évolutive, en fonction des retours d'expérience issus du terrain. Comme le soulignent Les outils de contrôle de gestion agissent alors comme des "systèmes d'apprentissage stratégique", renforçant la capacité de l'organisation à s'adapter en permanence à son environnement concurrentiel.

Tableau 5 : Les trois rôles stratégiques des outils de contrôle de gestion

Rôle stratégique	Fonction principale	Outils mobilisés	Apports pour la décision stratégique
Informationnel	Collecter et structurer l'information critique	Tableaux de bord, budgets, reporting	Fournir une base rationnelle, détecter les opportunités et menaces
Alignement stratégique	Traduire la stratégie en actions concrètes	Balanced Scorecard, objectifs de performance, planification budgétaire	Assurer la cohérence verticale entre objectifs et actions
Apprentissage stratégique	Analyser, ajuster et s'adapter	Reporting évolutif, analyse des écarts, feedback	Stimuler l'apprentissage organisationnel et l'agilité stratégique

Source : Auteurs

Ce tableau présente les fonctions essentielles des outils de contrôle de gestion, il met en lumière l'évolution du rôle du contrôle de gestion, passant d'une logique purement financière à une fonction stratégique à part entière. Les trois rôles identifiés : informationnel, d'alignement, et d'apprentissage ne sont pas cloisonnés, mais interconnectés, formant un système de pilotage global qui soutient les décisions stratégiques à différents niveaux, en illustrant leur contribution à la rationalisation, à la coordination et à l'adaptation des décisions.

3.5.4 Contribution conditionnelle : opportunités et limites des outils :

Cependant, l'impact des outils de contrôle de gestion sur la qualité des décisions stratégiques dépend largement de la manière dont ils sont utilisés. Une utilisation trop rigide ou bureaucratique peut conduire à des comportements de conformité excessive et freiner l'innovation stratégique (Simons, 2006). À l'inverse, lorsque les outils sont utilisés de manière souple et orientée vers l'apprentissage, ils peuvent véritablement renforcer la capacité stratégique de l'organisation.

En d'autres termes, la qualité de la décision stratégique ne dépend pas uniquement des outils en eux-mêmes, mais aussi de leur intégration dans un processus managérial agile, réflexif et orienté vers la création de valeur. Les outils de contrôle de gestion remplissent ainsi trois fonctions

essentielles : fournir des informations fiables et pertinentes, faciliter l'alignement des actions opérationnelles avec les objectifs stratégiques, et encourager l'apprentissage organisationnel. Lorsqu'ils sont utilisés de manière intelligente et flexible, ces outils ne se limitent pas à mesurer la performance, mais deviennent de véritables leviers d'aide à la décision, contribuant à orienter la stratégie de l'organisation dans un environnement incertain et compétitif.

Ce premier chapitre a permis d'explorer les fondements théoriques et conceptuels du contrôle de gestion et de la prise de décision stratégique, en mettant en lumière les évolutions, les pratiques et les enjeux liés à ces deux dimensions. À travers une revue de littérature riche et structurée, il a été démontré que le contrôle de gestion ne se limite plus à une fonction de suivi budgétaire, mais constitue aujourd'hui un moyen important pour aider à la stratégie de l'entreprise. Son rôle s'est progressivement élargi, intégrant les technologies numériques, les systèmes d'information, et une logique d'adaptation aux environnements complexes et incertains.

Le cadre conceptuel proposé vient consolider cette analyse en définissant les différentes approches et types de contrôle de gestion, tout en identifiant leurs interactions avec les mécanismes décisionnels stratégiques. Il en ressort que l'efficacité du contrôle de gestion repose sur sa capacité à produire une information pertinente, à structurer les comportements, et à soutenir la mise en œuvre des choix stratégiques.

Ainsi, ce chapitre constitue la base indispensable pour aborder l'analyse empirique de notre recherche. Il guidera la réflexion sur le terrain quant à l'impact réel du contrôle de gestion sur les décisions stratégiques, en tenant compte des spécificités organisationnelles et technologiques des entreprises étudiées

CHAPITRE 2 : DONNÉES ET METHODES

Ce chapitre expose la méthodologie adoptée pour conduire l'étude. Il présente dans un premier temps le positionnement épistémologique retenu, avant de détailler les outils et techniques de collecte de données utilisés. L'accent est mis sur le choix de l'étude de cas unique au sein de l'entreprise algérienne VENUS SAPECO, permettant une analyse approfondie et contextualisée des pratiques de contrôle de gestion. Enfin, la démarche d'analyse des données est expliquée, en insistant sur la rigueur et la cohérence de l'approche qualitative mobilisée.

Section1 : présentation de l'entreprise

Dans le cadre de toute étude portant sur un processus managérial ou organisationnel, il est important de commencer par une présentation rigoureuse de l'entité concernée. Cette première section vise à introduire la Laboratoires VÉNUS SAPECO, entreprise retenue comme objet d'étude dans ce mémoire. À cet effet, elle s'articulera autour de plusieurs sous-parties : l'historique de l'entreprise, sa fiche d'identité, ses principales activités, son environnement organisationnel et ses axes de développement.

1.1 La présentation de l'entreprise

La compréhension du fonctionnement d'une organisation nécessite, en amont, une présentation détaillée de l'entité étudiée. Cette sous-section a pour objectif de fournir une vision globale de l'entreprise VÉNUS/SAPECO, en mettant en évidence les éléments constitutifs de son identité institutionnelle.

1.1.1 L'historique de l'entreprise :

C'est en 1981 que l'entreprise est née, Laboratoires VENUS/SAPECO société algérienne spécialisée dans le domaine des produits d'entretiens cosmétiques, cette entreprise familiale fondée par Mr Mourad MOULA actuel président Directeur Général est implantée à Blida zone industrielle OULED YAICH.

Présente depuis 40 ans sur le marché Algérien, les laboratoires venus développent leur expertise autour d'une politique d'innovation et de mise à niveau permanente pour offrir aux consommateurs des produits de qualité au meilleur prix. L'origine de la société remonte aux années 70. L'entreprise familiale sous l'appellation « Grossiste rie MOULA », était à l'époque distributeur de produits cosmétiques. L'idée de s'engager dans la fabrication a germé petit à petit, aboutissant à la création des laboratoires VENUS/S.A.P.E.CO en 1981. A l'époque l'entreprise

ne produisait que trois sortes de shampoings, mais elle a vite évolué vers la production d'une plus grande variété de produits cosmétiques et d'hygiène corporelle (shampoings capillaires, dentifrices et crème), qui englobe aujourd'hui plus de 180 produits.

Par la suite l'entreprise s'est spécialisée dans les produits parapharmaceutiques, tels que les crèmes à écran total, ou encore les crèmes de soin dépigmentant. Le volume de l'emploi qui était de dix (10) employés au moment de la création de l'entreprise atteint aujourd'hui le nombre de 606 employés. Il est aussi à noter que l'entreprise est certifiée ISO 9001 versions 2000 et 14001 liée à l'environnement. De ce fait, depuis le mois de mai 2008, l'entreprise fonctionne selon le système de Management intégré Qualité/Environnement.

La marque VENUS est aujourd'hui présente dans plusieurs pays, notamment en Mauritanie, au Maroc, au Sénégal, en Côte d'Ivoire, au Gabon, en Libye, en Syrie, en Irak, au Canada, au Nigeria, en République du Congo et à Madagascar. VENUS propose actuellement plusieurs gammes de produits cosmétiques et de beauté. Les laboratoires « VENUS SAPECO » s'efforcent d'accroître la satisfaction de leurs consommateurs et clients en les plaçant au cœur de leurs préoccupations, grâce à une gestion rigoureuse des processus et à un personnel compétent et engagé.

L'évolution des Laboratoires VÉNUS SAPECO témoigne d'une dynamique de développement continue, marquée par des innovations, des partenariats structurants, et une volonté affirmée de conformité aux normes de qualité. Le tableau ci-après retrace les principales dates qui ont ponctué cette trajectoire.

Tableau 6 : évolution de l'entreprise VENUS

Année	Événement marquant
1981	Création de l'entreprise Laboratoires VÉNUS.
1992	Partenariat avec l'entreprise française SOFIA COSMÉTIQUES et lancement de la gamme solaire.
1994	Première expérience d'exportation.
2003	Obtention de la certification ISO 9001.
2008	Obtention de la certification ISO 14000.
2010	Création de l'unité ATLAS. - Lancement d'une licence professionnelle en cosmétologie avec l'Université de Blida 01. - Extension de l'usine avec l'ouverture de l'atelier crème.
2012	Mise en service de la ligne automatique SERAC.

2014	Inauguration du laboratoire de Métrologie.
2017	Extension de l'espace de stockage des matières premières et emballages.
2020	Lancement du logiciel de gestion intégré SAP.
2021	Mise en place d'un service consommateurs. - Distinction : « Meilleurs produits de l'année ».
2022	Lancement de l'application de distribution en e-commerce. - Distinction : « Meilleurs produits de l'année ».
2023	Distinction : « Meilleurs produits de l'année ». - Distinction : « Meilleur choix du consommateur algérien – IKHTIYARI ».
2024	Distinction : « Meilleurs produits de l'année ».


Source : auteurs d'après les doucement de l'entreprise

1.1.2 Fiche d'Identité de l'Entreprise :

Pour mieux comprendre les dynamiques de l'entreprise Laboratoire VENUS SAPECO, il est essentiel de connaître les éléments de base qui la composent. La fiche d'identité permet de situer l'entreprise dans son environnement économique et organisationnel.

Tableau 7 : Fiche signalétique de VENUS SAPECO

Nom de l'entreprise (raison sociale)	Laboratoire venus /S.A.P.E.CO
Forme juridique	Société à responsabilité limitée (SARL)
Date de création	Octobre 1981
Nombre d'employés	800 salaries
Nom du gérant (PDG)	Mr. Mourad Moula
Secteur d'activités	-Fabrication de produits cosmétiques et d'hygiène corporelle et emballages plastiques. -Distribution et commercialisation en gros et détail
Les produits de venus	-Les shampoings avec 48 variétés. -Les savons liquides avec 11 variétés. -Les gels de douches avec 38 variétés. -Les soins dermiques avec 25 variétés. -Les soins bucco-dentaires avec 6 produits. -Les soins bébé avec 4 variétés.

	<ul style="list-style-type: none"> -Les sticks et déodorants avec 49 variétés. -Les crèmes colorantes avec 26 couleurs - Les oxydants avec 4 variétés.
Le logo de l'entreprise	
Le slogan de l'entreprise	La beauté au quotidien

Source : document de l'entreprise

Donc Laboratoires VENUS SAPECO est une entreprise en forte croissance, alliant tradition familiale et modernisation pour offrir des produits cosmétiques et de soins d'excellente qualité. Son engagement en faveur de l'innovation, de la durabilité, et de la satisfaction client fait de cette entreprise un leader sur le marché algérien et au-delà.

1.1.3 La démarche de certification au sein de l'entreprise :

La certification constitue permet de consolider la confiance, attestant que les produits, services ou systèmes de management d'une organisation répondent aux normes internationales en vigueur. Elle fournit une preuve tangible de conformité, à travers la délivrance d'un certificat, renforçant ainsi la transparence et la crédibilité de l'entreprise.

L'entreprise VENUS SAPECO a intégré cette logique d'assurance qualité et détient à ce titre trois certifications majeures, reflétant son engagement en matière de performance organisationnelle, de responsabilité environnementale et de compétence technique.

A. Mise en œuvre d'un système de management de la qualité, ISO 9001 :

La norme ISO 9001, obtenue par VENUS SAPECO en 2003, repose sur une approche systémique de la qualité. Élaborée par l'AFNOR, elle définit les exigences nécessaires à l'établissement d'un système de management de la qualité (SMQ) performant. L'objectif est de garantir la satisfaction des clients, l'amélioration continue des processus internes et la conformité des produits, en lien avec les exigences réglementaires et contractuelles.

B. Intégration d'une politique environnementale structurée, ISO 14001 :

Depuis 2008, VENUS SAPECO est également certifiée ISO 14001, norme internationale définissant les critères pour la mise en place d'un système de management environnemental

(SME). Cette certification engage l'entreprise à prévenir les impacts négatifs de ses activités sur l'environnement, à maîtriser ses rejets et consommations, et à inscrire ses actions dans une logique de développement durable.

C. Renforcement de la compétence technique des laboratoires:

Enfin, l'accréditation ISO/CEI 17025, obtenue en 2017, atteste de la compétence technique du laboratoire de métrologie de l'entreprise pour la réalisation d'essais et d'étalonnages. Cette norme garantit la fiabilité des résultats techniques et renforce la capacité de VENUS SAPECO à fournir des prestations de mesure reconnues au niveau internationale.

À travers ces trois certifications, VENUS SAPECO traduit sa volonté d'instaurer une culture d'excellence, fondée sur la qualité, le respect de l'environnement et la maîtrise technique. Ces engagements sont consolidés par des audits réguliers et un renouvellement périodique des certifications, assurant une dynamique d'amélioration continue au service de ses parties prenantes.

1.1.4 Les processus de l'entreprise :

Les processus internes de Laboratoire VENUS SAPECO sont essentiels pour assurer l'efficacité de ses opérations et la qualité de ses produits. Cette section examine les principaux processus de pilotage, de réalisation et de support qui structurent l'entreprise et permettent d'atteindre ses objectifs stratégiques. Ces processus sont au cœur de la performance de l'entreprise et de ses réussites, y compris les distinctions et récompenses obtenues.

A. Processus de pilotage (Management) :

Le processus de pilotage au sein de VENUS SAPECO repose sur un ensemble de mécanismes de contrôle et de gestion visant à assurer l'efficacité et la conformité des opérations. Parmi les éléments clés de ce processus, la maîtrise des informations documentées joue un rôle crucial, garantissant que toutes les données nécessaires sont correctement gérées et accessibles. Un autre aspect fondamental est la surveillance et le mesurage, qui permettent d'évaluer les performances des différents services et d'assurer que les objectifs sont atteints de manière optimale. La gestion des non-conformités est également essentielle, visant à identifier, traiter et prévenir les écarts par rapport aux normes de qualité établies. Des audits internes réguliers sont réalisés pour garantir la conformité aux procédures et standards internes, tout en contribuant à l'amélioration continue des processus.

La veille réglementaire et normative permet à l'entreprise de rester conforme aux exigences légales et industrielles en constante évolution. De plus, la communication, la participation et la consultation sont des processus clés pour garantir l'engagement et la collaboration des parties

prenantes au sein de l'entreprise. L'identification des Activités Essentielles de Sécurité (AES) est un autre élément stratégique, permettant de mettre en place des mesures de sécurité adaptées et efficaces. La gestion des déchets est également prise en compte, avec des procédures dédiées au traitement et à la réduction de l'impact environnemental. Enfin, la préparation et les réponses aux situations d'urgences environnementales sont prévues, assurant ainsi une gestion proactive des risques et une réactivité en cas de crise.

B. Processus de réalisation

Le processus de réalisation regroupe plusieurs activités essentielles à la production et à la commercialisation des produits de l'entreprise. Le service Commercial est chargé de la gestion des ventes et de la relation avec les clients, tant sur le marché local qu'international. L'Export assure l'ouverture de nouveaux marchés et le développement de l'entreprise à l'international. La production des produits cosmétiques et des emballages plastiques constitue l'un des piliers de l'activité de VENUS SAPECO, chaque unité de production étant dédiée à des lignes de produits spécifiques pour garantir la qualité et l'efficacité des processus. Le département Achats veille à l'approvisionnement de matières premières et de services nécessaires à la production, tandis que la Conception et le Développement se concentrent sur l'innovation de nouveaux produits et leur amélioration continue.

C. Processus support

Les processus de support sont également essentiels au bon fonctionnement de l'entreprise, assurant la gestion des ressources humaines, le maintien des systèmes informatiques, la maintenance des équipements et le contrôle qualité des produits. La Direction des Ressources Humaines s'occupe de la gestion du personnel et des compétences, garantissant que l'entreprise dispose des ressources humaines adéquates pour répondre à ses besoins. Le service Informatique, quant à lui, assure le bon fonctionnement des infrastructures numériques et des outils technologiques. La maintenance des équipements veille à l'entretien et à la réparation des installations de production, minimisant ainsi les risques de panne et optimisant les performances. Enfin, le Laboratoire de Contrôle Qualité assure la vérification de la conformité des produits finis avant leur mise sur le marché, garantissant ainsi des standards de qualité élevés.

D. Prix et reconnaissances attribuées à l'entreprise :

Les efforts de VENUS SAPECO ont été largement reconnus au fil des années par plusieurs distinctions importantes. En 2003, le Président-Directeur Général a été honoré par le prix de la performance, distinguant son rôle en tant que meilleur manager de l'année. En 2008, l'entreprise

a reçu un prix d'encouragement pour ses exportations vers plusieurs pays, attestant de sa croissance à l'international. En 2012, VENUS SAPECO a été récompensée par le premier prix de l'innovation pour les PME, attribué par le ministère de l'Industrie, mettant en lumière l'engagement de l'entreprise dans la recherche et le développement de nouveaux produits. Enfin, en 2015, le prix de la qualité a été décerné à l'entreprise par le ministre de l'Industrie, soulignant son excellence en matière de gestion de la qualité des produits.

1.2 Structure organique de l'entreprise

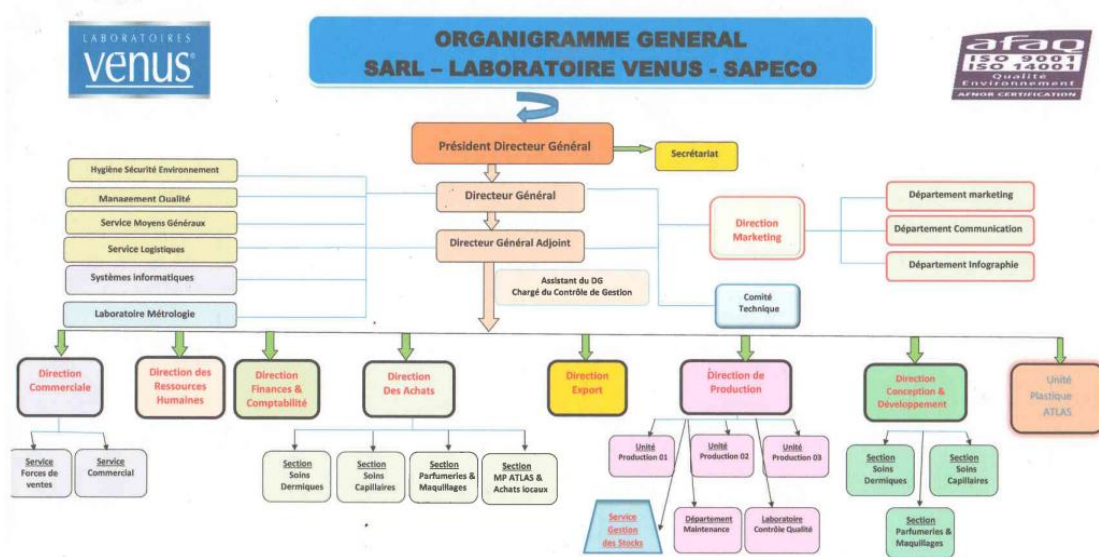
L'organisation de l'entreprise VENUS SAPECO repose sur une structure hiérarchique à la fois claire et fonctionnelle. À sa tête, on retrouve le Président-Directeur Général (PDG), assisté du Directeur Général (DG) et de son adjoint. Le Directeur Général supervise directement plusieurs services indépendants qui ne dépendent d'aucune autre direction. Parmi eux, le service Sécurité et Environnement veille au respect des normes relatives à la sécurité du personnel et à la protection de l'environnement. Le service Management de la Qualité a pour mission de garantir l'amélioration continue des processus et la conformité des produits. Le service Logistique prend en charge le transport des matières premières ainsi que la livraison des produits finis aux clients. De son côté, le service Moyens Généraux est responsable des achats de tous les équipements nécessaires au bon fonctionnement de l'entreprise, comme le mobilier de bureau ou les équipements informatiques. Le Système d'Information, qui assure la gestion des outils numériques et la sécurité des données, ainsi que le Laboratoire de Métrologie, chargé des analyses et du contrôle qualité des matières premières et produits, relèvent également directement du Directeur Général.

L'entreprise comprend également plusieurs directions opérationnelles :

- La Direction Commerciale, compose du service Force de Vente, qui intervient sur le terrain pour la vente directe aux clients, et du service Commercial, chargé de la relation client et du suivi des commandes.
- **La Direction des Ressources Humaines encadre la gestion administrative du personnel, le recrutement, ainsi que la formation des employés,**
- **La Direction Comptabilité et Finance, assure la tenue de la comptabilité et la gestion financière globale de l'entreprise.**
- **La Direction des Achats, en cours d'organisation autour de quatre sections, pilote l'approvisionnement stratégique et garantit la qualité des achats réalisés.**

- La Direction de la Production est l'une des principales structures de VENUS SAPECO, organisée en plusieurs unités spécialisées. L'Unité de Production 1 est dédiée à la fabrication de shampoings, de gels douche et de crèmes, répartie sur deux ateliers. L'Unité de Production 2 assure également la production de shampoings et gels douche, en plus d'un atelier spécifique à la fabrication de déodorants, et dispose d'un magasin de produits finis (MPF). L'Unité de Production 3 est exclusivement consacrée au conditionnement des produits. En parallèle, l'entreprise dispose d'une Unité Emballage Plastique qui produit les flacons et bouchons nécessaires à ses emballages. Le site de stockage des matières premières comprend des magasins pour les matières premières classiques, des magasins spécifiques pour les matières dangereuses, ainsi que des bureaux administratifs. Enfin, l'Unité de Distribution regroupe les activités de stockage des matières, un service de distribution interne, ainsi qu'une station de lavage pour les camions et un réservoir de gasoil.
- La Direction Conception et Développement, structurée en trois sections, œuvre à la création de nouveaux produits et à l'amélioration continue des gammes existantes. L'entreprise dispose également de l'unité Plastique Atlas, spécialisée dans la fabrication des emballages nécessaires à ses différentes activités industrielles.

Figure 15 : L'organigramme de l'organisation



Source : Document de l'entreprise

1.3 La structure d'accueil du service du contrôle de gestion

Le service de contrôle de gestion est composé de deux collaborateurs. Le premier, occupe la fonction d'assistant du Président-Directeur Général (PDG). Il est chargé de veiller à la bonne application de la démarche de contrôle de gestion, notamment en assurant le suivi de la réalisation des objectifs stratégiques et en orientant les décisions du PDG vers une utilisation optimale des ressources de l'entreprise. Il joue également un rôle central dans l'identification des besoins et des risques, se positionnant ainsi comme un arbitre stratégique et un détecteur d'anomalies. Dans ce cadre, il collabore étroitement avec l'ensemble des services de l'entreprise (ressources humaines, finance, achats, chaîne logistique, etc.) afin d'optimiser leur performance et d'identifier leurs besoins. Il est aussi responsable de l'élaboration des tableaux de bord prospectifs, des business plans ainsi que de la rédaction de procès-verbaux en cas de situations problématiques.

Le second collaborateur est l'assistant du contrôleur de gestion. Sa mission principale consiste à veiller à la mise en œuvre opérationnelle des grandes orientations stratégiques. À ce titre, il assure un suivi rigoureux sur le terrain à travers la réalisation de sondages, la production de tableaux de bord quotidiens et la rédaction de rapports. Ces documents sont ensuite transmis au contrôleur de gestion pour analyse et prise de décision.

1.4 Le rôle du service de contrôle de gestion dans l'entreprise

Le contrôleur de gestion joue un rôle clé au sein de l'entreprise VENUS SAPECO en assurant le suivi et le contrôle des activités financières et opérationnelles de l'entreprise. Son objectif principal est de garantir l'efficacité des processus internes en identifiant les écarts entre les résultats réels et les prévisions, et en proposant des solutions pour corriger ces écarts.

1.4.1 Collecte et vérification des rapports :

Le contrôleur de gestion chez VENUS SAPECO reçoit et centralise tous les rapports produits par les différentes directions de l'entreprise. Ces rapports couvrent divers aspects des activités, notamment les ventes, la production, les achats, et les ressources humaines. Chaque rapport est ensuite scruté par le contrôleur de gestion, qui procède à une analyse approfondie des données financières et opérationnelles. Le contrôleur vérifie la conformité des informations, s'assurant

les objectifs sont réalisés. Cette étape de vérification est cruciale pour garantir la fiabilité des données utilisées dans la prise de décision.

1.4.2 Analyse des écarts et identification des causes :

Une fois les rapports validés, le contrôleur de gestion procède à l'analyse des écarts entre les prévisions budgétaires et les résultats réels. Cette analyse des écarts permet d'identifier les zones où les performances sont en deçà des attentes ou, au contraire, supérieures à celles prévues. Le contrôleur de gestion cherche à comprendre les causes profondes de ces écarts, qu'ils soient liés à une surconsommation de ressources, une baisse des ventes, des retards dans la production ou des problèmes dans la chaîne logistique. Cette analyse permet également de mettre en évidence des opportunités d'amélioration ou de nouvelles sources de risques qui pourraient affecter la performance future de l'entreprise.

1.4.3 Proposition de solutions et recommandations :

Le contrôleur peut recommander des actions correctives telles que l'optimisation des processus de production ou la mise en place de nouveaux contrôles de qualité. Dans certains cas, ces solutions peuvent également inclure des révisions des objectifs de performance ou des ajustements dans la stratégie commerciale de l'entreprise.

1.4.4 Suivi et mise en œuvre des actions correctives :

Le rôle du contrôleur de gestion chez VENUS SAPECO ne s'arrête pas à la simple proposition de solutions. Il doit également veiller à la mise en œuvre effective des actions correctives. En collaboration avec les différentes directions (production, commerciale, achats, etc.), il suit l'avancement des actions proposées et évalue leur impact sur les résultats futurs. Le contrôleur de gestion joue ainsi un rôle d'accompagnement et de conseil auprès des managers opérationnels pour assurer l'efficacité des solutions mises en place.

1.4.5 Contribution à la prise de décision stratégique :

Le contrôleur de gestion contribue également à la prise de décisions stratégiques en fournissant des analyses financières détaillées et en émettant des recommandations basées sur des données précises et fiables. Ces analyses permettent à la direction de prendre des décisions éclairées concernant les investissements, les plans de développement, et les ajustements stratégiques nécessaires pour maintenir la compétitivité de l'entreprise. Par exemple, le contrôleur de gestion

peut fournir des projections financières pour évaluer la rentabilité de nouveaux projets ou de nouvelles lignes de produits.

1.5 Les outils utilisés par le service de contrôle de gestion

Le logiciel SAP permet au contrôleur de gestion de collecter et de vérifier les informations relatives à chaque service. Chaque service est en mesure d'entrer des données. En utilisant SAP, le contrôleur de gestion peut effectuer une surveillance continue. Le contrôleur de gestion assure un suivi continu de l'activité des différents services, ce qui lui permet de détecter d'éventuels écarts au sein du système.

1.5.1 Utilisation du logiciel SAP pour le suivi des ateliers et des stocks :

Le logiciel SAP permet au contrôleur de gestion de collecter et de vérifier les informations relatives à chaque atelier de production. Chaque atelier est en mesure d'entrer des données sur les volumes de production, les matières premières utilisées, et les produits finis fabriqués. En utilisant SAP, le contrôleur de gestion peut effectuer une surveillance continue des niveaux de stocks, analyser les écarts entre les prévisions et les résultats réels, et identifier les éventuelles anomalies ou inefficacités dans le processus de production. Cette capacité à centraliser les données provenant de différents ateliers permet une prise de décision rapide et fondée sur des informations fiables et actualisées.

1.5.2 Budgétisations et prévisions financières :

Le contrôleur de gestion chez VENUS SAPECO joue également un rôle clé dans la planification financière de l'entreprise. Il est responsable de la création des budgets annuels et des prévisions à moyen terme, en utilisant les données collectées via le logiciel SAP. Le processus de budgétisation repose sur une analyse approfondie des résultats passés, des prévisions de vente, des coûts de production et des investissements nécessaires. Le contrôleur de gestion ajuste ces prévisions en fonction des objectifs stratégiques de l'entreprise et de l'évolution des conditions du marché. Une fois le budget établi, il est régulièrement mis à jour pour refléter les écarts entre les prévisions et les performances réelles, permettant ainsi une gestion proactive des ressources.

1.5.3 Gestion des centres de coûts :

Une autre fonction essentielle du contrôleur de gestion chez VENUS SAPECO est la gestion des centres de coûts. Chaque département ou atelier de production est considéré comme un centre de coûts, et le contrôleur de gestion est responsable de la répartition et du suivi des dépenses associées à chaque centre. Le logiciel SAP permet de suivre précisément les coûts liés à chaque activité, qu'il s'agisse des coûts de production, des coûts de maintenance, des coûts de distribution ou des coûts administratifs. Le contrôleur de gestion utilise ces informations pour analyser la rentabilité de chaque centre de coûts et identifier les domaines où des économies peuvent être réalisées.

1.5.4 Calcul des coûts et analyse des écarts :

Le logiciel SAP joue également un rôle clé dans le calcul des coûts, permettant au contrôleur de gestion de déterminer le coût unitaire des produits fabriqués, ainsi que le coût global des activités de l'entreprise. Grâce à SAP, le contrôleur peut identifier rapidement les écarts entre les coûts prévus et les coûts réels, que ce soit en matière de matières premières, de main-d'œuvre ou de frais généraux. Une fois ces écarts identifiés, il procède à une analyse détaillée pour en déterminer les causes, et peut ensuite proposer des solutions adaptées pour améliorer l'efficacité des processus et réduire les coûts.

En conclusion, La présentation de l'entreprise VENUS SAPECO permet de mieux cerner les fondements historiques, économiques et structurels de cette organisation algérienne, devenue en quatre décennies un acteur majeur dans le secteur des produits cosmétiques et parapharmaceutiques. Son évolution remarquable, marquée par une croissance soutenue, une diversification progressive de ses gammes, et une ouverture à l'international, témoigne de sa capacité d'adaptation face aux mutations du marché.

L'analyse de son identité organisationnelle révèle une entreprise à la fois enracinée dans une tradition familiale et engagée dans une dynamique d'innovation continue. Son positionnement repose sur des valeurs fortes : la qualité, la satisfaction client, l'amélioration permanente et le respect des normes. Sa structuration interne, articulée autour de directions fonctionnelles spécialisées, de systèmes d'information performants, et de démarches de certification normalisées, confirme sa maturité managériale.

En somme, cette première section constitue une base essentielle pour appréhender de manière rigoureuse les logiques de fonctionnement de VENUS SAPECO, avant d'aborder plus en détail

les dispositifs organisationnels et les pratiques de gestion analysés dans les sections ultérieures de ce mémoire.

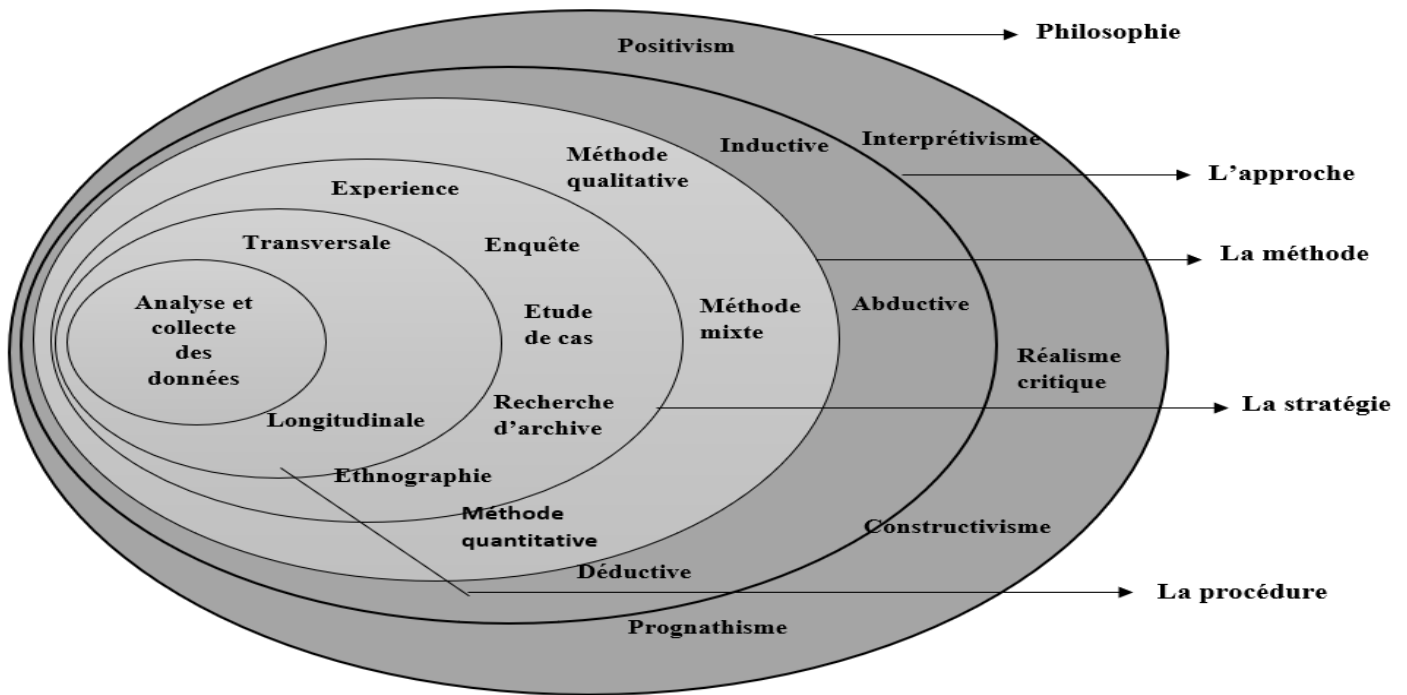
Section 2 : données et méthodologie

Dans cette section, nous exposerons en détail les données utilisées ainsi que la méthodologie de recherche adoptée pour étudier l'impact du contrôle de gestion sur la prise de décision stratégique. L'objectif principal de cette section est de fournir une base solide et transparente qui permettra de justifier le choix des outils et des méthodes de collecte des données, ainsi que d'assurer la validité et la fiabilité des résultats obtenus.

2.1. Processus de recherche

La recherche en domaine du management, selon (Goddard & Melville, 2004), est un processus systématique qui vise à répondre à des questions non résolues ou à créer de nouvelles connaissances. Elle dépasse la simple collecte d'informations en cherchant à explorer l'inconnu et à repousser les limites de l'ignorance humaine. Organisée, planifiée et orientée vers des objectifs précis, la recherche est un processus continu où chaque découverte suscite de nouvelles interrogations, contribuant ainsi au progrès scientifique et à l'innovation. La méthodologie de recherche regroupe l'ensemble des principes et étapes permettant d'étudier un phénomène de manière rigoureuse et cohérente. Elle ne se limite pas à des outils techniques mais constitue une véritable logique de construction du savoir, précisant les démarches, les méthodes de collecte et les procédures d'analyse (smain chabani & hassane ouacherine, 2013). Un modèle largement utilisé pour la construction de la méthodologie est l'oignon de recherche, proposé par (Saunders et al., 2007). Ce modèle offre une description détaillée des principales étapes ou couches à suivre pour formuler une méthodologie de recherche efficace. Il guide la logique de recherche vers la conception de l'étude, notamment les techniques principales et les procédures de collecte et d'analyse des données.(Aleksandras Melnikovas, 2018)

Figure 16 : l'oignon de recherche



Source :(Saunders et al., 2007)

2.2. Le positionnement épistémologique et l'approche de recherche

Avant de détailler les choix méthodologiques adoptés dans cette étude, il est essentiel de définir le cadre épistémologique dans lequel elle s'inscrit. Le positionnement épistémologique reflète la manière dont le chercheur conçoit la réalité, la connaissance et la relation entre les deux. Ce positionnement oriente ensuite le choix de l'approche de recherche.

2.2.1. L'épistémologie :

Se définit comme la branche de la philosophie des sciences qui étudie la nature, les fondements, les conditions de validité et les modes de production de la connaissance scientifique. (Cortty 1998, cités dans Mukhles M. Al-Ababneh, 2020)

L'épistémologie est une branche de la philosophie qui étudie la nature, la constitution et la validité des connaissances. En lien étroit avec la méthodologie, l'épistémologie permet au chercheur de réfléchir à ses choix scientifiques en fonction du type de savoir qu'il souhaite produire. Elle ne se réduit pas à l'étude des méthodes, mais englobe également les croyances, les valeurs et les visions du monde qui influencent la manière dont une communauté scientifique (ou un champ disciplinaire comme le management) construit la connaissance. Ainsi, chaque chercheur, en s'inscrivant dans un paradigme épistémologique particulier, adopte une posture qui détermine ses outils, ses méthodes, et sa façon de justifier ce qu'il considère comme une connaissance valable.(GAVARD& al, 2018)

Dans le domaine des sciences de gestion, le positionnement épistémologique est un élément clé dans la construction d'une recherche rigoureuse. Il détermine non seulement la manière dont les phénomènes seront étudiés, mais aussi la manière dont la réalité sera comprise et interprétée. Différents paradigmes épistémologiques se distinguent par leurs conceptions de la réalité et de la manière de la recherche.(GHANOUANE & BENKARAACHE, 2023; Skikra & Echaoui, 2024)

A. Le positivisme :

Considère la réalité comme objective et mesurable. Il repose sur des méthodes scientifiques rigoureuses similaires à celles utilisées dans les sciences naturelles, mettant l'accent sur la quantification, la recherche de lois générales, et la vérification des hypothèses par des données empiriques. Cette approche vise à produire des connaissances généralisables à partir de données objectives et vérifiables. (Skikra & Echaoui, 2024)

B. Le réalisme critique :

Admet l'existence d'une réalité objective, mais soutient que notre compréhension de cette réalité est toujours médiatisée par nos théories et nos instruments de mesure. Il cherche à identifier les mécanismes sous-jacents produisant les événements observables, reconnaissant ainsi l'importance de la contextuel et de l'interprétation dans la compréhension des phénomènes.(GHANOUANE & BENKARAACHE, 2023)

C. L'interprétativisme :

L'interprétativisme est une approche qui cherche à comprendre les réalités sociales en tenant compte du contexte culturel et historique dans lequel les individus évoluent. Cette philosophie

considère que le monde du management est trop complexe pour être analysé avec des méthodes générales ou rigides. Chaque entreprise est unique, avec ses propres pratiques, ses acteurs, et son environnement. Ainsi, cette approche met en avant l'importance des interprétations que les personnes donnent à ce qu'elles vivent. L'interprétativiste privilégie une méthode qualitative et descriptive, adaptée aux situations complexes, pour mieux comprendre les réalités vécues par les acteurs dans les organisations. Cela permet d'avoir une vision plus riche du fonctionnement d'une entreprise. (Mukhles M. Al-Ababneh, 2020)

D. Le constructivisme :

Souvent perçu comme une extension de l'interprétativisme, Perret & Séville, (2003) s'inscrit dans une vision où la réalité sociale n'est pas donnée, mais construite activement par les acteurs au sein des organisations, le constructivisme se fonde sur l'idée que la connaissance émerge de l'interaction entre le chercheur et son terrain. En sciences de gestion, Ben Aissa (2001) ce paradigme encourage l'élaboration de théories intermédiaires, en s'appuyant sur l'analyse des stratégies organisationnelles et des pratiques opérationnelles.(GHANOUANE & BENKARAACHE, 2023)

E. Le pragmatisme :

Se distingue en se concentrant sur les conséquences pratiques de la recherche. Il considère que la vérité est ce qui fonctionne dans un contexte donné pour atteindre des objectifs spécifiques, encourageant ainsi l'utilisation de méthodes mixtes combinant des approches quantitatives et qualitatives selon la question de recherche. Chaque paradigme propose une conception particulière de la réalité, des objectifs scientifiques et des méthodes adaptées. Le tableau suivant présente une synthèse des principaux paradigmes utilisés en sciences de gestion, afin de mieux situer la démarche retenue dans cette étude.

Tableau 8 : Les paradigmes de recherche en sciences de gestion

Paradigme	Vision de la réalité	Objectif principal	Méthodologie privilégiée
Positivisme	Réalité objective et mesurable	Découvrir des lois générales, vérifier des hypothèses	Méthodes quantitatives, analyse statistique
Réalisme critique	Réalité objective, mais médiée par les théories et le contexte	Identifier les mécanismes causaux sous-jacents	Méthodes qualitatives ou mixtes
Interprétivisme	Réalité sociale construite selon le contexte culturel et historique	Comprendre le sens des actions sociales selon les acteurs	Méthodes qualitatives (entretiens, observations)
Constructivisme	Réalité co-construite par les acteurs et le chercheur	Élaborer des théories ancrées dans les pratiques organisationnelles	Méthodes qualitatives participatives, études de cas

Source : auteurs

2.2.2. Choix de l'approche épistémologique dans cette recherche :

Dans le cadre de cette recherche, l'approche épistémologique retenue est l'interprétativiste. Ce choix se justifie par la nature même de la problématique, qui cherche à comprendre comment le contrôle de gestion influence la prise de décision stratégique au sein d'une organisation donnée.

En effet, l'objectif n'est pas de produire des lois générales ou de tester des hypothèses universelles, comme le proposerait une approche positiviste, mais d'explorer en profondeur un phénomène organisationnel dans son contexte réel. L'enjeu est de donner sens aux perceptions, aux discours et aux expériences des différents acteurs impliqués dans le processus décisionnel. L'approche interprétative permet ainsi de capter la richesse et la diversité des logiques d'action, souvent implicites, qui orientent les pratiques de contrôle de gestion et influencent les choix stratégiques.

Enfin, ce choix s'inscrit dans une volonté de produire une connaissance située, enracinée dans une réalité organisationnelle concrète, et utile pour la compréhension fine des mécanismes décisionnels internes. Cette posture est en cohérence avec la démarche de recherche compréhensive adoptée dans cette étude.

2.2.3. L'approche de recherche :

On trouve deux grands paradigmes de recherche dominant les sciences de gestion. Le premier est une approche déductive centrée sur le comblement d'un manque identifié dans la littérature scientifique. Cette démarche théorique repose sur une revue approfondie des travaux antérieurs, permettant aux chercheurs de formuler des hypothèses et de construire un cadre conceptuel solide (Edmondson & Mcmanus, 2007). Elle se caractérise par une forte exigence académique et vise une contribution généralisable à la connaissance.

Le second paradigme relève d'une démarche exploratoire ou orientée vers la résolution d'un problème concret, souvent ancré dans un contexte organisationnel spécifique. Cette approche est généralement plus inductive et privilégie l'analyse de terrain pour mieux comprendre un phénomène particulier. L'objectif est plutôt l'interprétation fine d'une situation ou la formulation de recommandations contextualisées (Yin, 2018). Ces deux logiques ne sont pas mutuellement exclusives, mais s'inscrivent dans un continuum allant de la recherche théorique à la recherche appliquée, où le positionnement du chercheur dépend de la nature du sujet étudié et des finalités poursuivies. (Van de Ven, 2007)

Dans notre travail, la méthode inductive s'est avérée particulièrement pertinente, dans la mesure où elle permet d'appréhender la réalité organisationnelle sans idée préconçue et de construire progressivement une compréhension nuancée des pratiques observées. Cette orientation méthodologique favorise l'exploration des dynamiques internes à l'entreprise, telles que l'évolution des pratiques de contrôle de gestion face aux nouvelles technologies, à partir de données qualitatives issues d'observations, d'entretiens et d'analyses documentaires.

En ce sens, la démarche inductive répond aux objectifs de cette recherche, qui vise moins à tester une hypothèse qu'à faire émerger des éléments d'analyse à partir du réel, en tenant compte de la complexité et de la singularité du contexte étudié.

2.3. La recherche qualitative

La recherche qualitative est une démarche méthodologique qui vise à comprendre en profondeur les phénomènes sociaux, culturels ou comportementaux à travers l'analyse de données non numériques telles que les entretiens, les observations, ou les documents (Creswell, 2009). Elle privilégie une approche interprétative, subjective et inductive, centrée sur les significations que les individus attribuent à leurs expériences (Denzin & Lincoln, 1994). Contrairement à la recherche quantitative, qui mesure et quantifie des variables, la recherche qualitative cherche à explorer la complexité des situations et des contextes, permettant ainsi une compréhension riche et nuancée des phénomènes étudiés (Merriam & Tisdell, 2016). Cette approche est particulièrement utile lorsque les questions de recherche portent sur le « comment » et le « pourquoi » des comportements humains. (Ahmed Abdelghafar, 2023)

2.4.Stratégie et l'horizon temporelle de recherche

Nous allons examiner les stratégies adoptées ainsi que l'horizon temporel retenu dans le cadre de cette recherche.

2.4.1. Stratégie de recherche :

Dans le cadre de la recherche qualitative, la stratégie de recherche désigne l'approche méthodologique adoptée par le chercheur pour répondre à une problématique en tenant compte du contexte, de la nature des données, et des objectifs de l'étude. Ces stratégies se sont diversifiées au fil du temps, notamment à partir des années 1990 et au début du XXI^e siècle, rendant plus visibles les différentes formes d'enquête qualitative (Creswell et al., 2018a)

Parmi les stratégies qualitatives les plus courantes figurent la recherche narrative, la phénoménologie, la théorie ancrée, l'ethnographie et l'étude de cas. Dans ce cadre, l'attention est portée sur la stratégie ethnographique et l'utilisation des données archivées, deux approches particulièrement pertinentes pour l'étude des phénomènes sociaux.

A. La stratégie ethnographique

L'ethnographie est une stratégie de recherche qualitative, Elle vise à comprendre les comportements, les coutumes et les interactions d'un groupe culturel dans son environnement naturel. Cette approche repose sur une immersion prolongée du chercheur, qui collecte des données riches grâce à l'observation directe, des entretiens informels et des notes de terrain (Abdelhakim & Badr , 2021; Mukhles M. Al-Ababneh, 2020).

B. La stratégie des données archivées :

La stratégie des données archivées constitue une autre forme de collecte d'informations dans la recherche qualitative. Elle se base sur l'utilisation de documents existants (des rapports annuels d'entreprise, des dossiers administratifs, des fichiers du personnel, des archives éducatives) produits antérieurement, pour analyser des phénomènes sociaux passés ou évolutifs. Elle n'implique pas d'interaction directe avec des sujets vivants. (Das et al., 2018, Subotić, 2021 cites Abdelhakim & Badr , 2021).

Nous avons opté pour une méthode qualitative afin de mieux comprendre en profondeur les perceptions, les pratiques et les mécanismes liés au contrôle de gestion au sein de l'organisation étudiée. Ce type d'approche permet d'explorer des phénomènes complexes dans leur contexte réel, d'accéder à des discours riches et nuancés, et d'analyser des logiques d'action qui ne seraient pas facilement identifiables par des méthodes quantitatives.

2.4.2. Horizon temporelle de recherche :

Notre étude adopte une approche transversale, reposant sur une collecte de données réalisée à un moment donné, sur une période courte, afin d'examiner l'existence d'une relation causale entre les variables « le contrôle de gestion » et « la décision stratégique ». (Saunders et al., 2007)

2.5. Méthode de collecte de données

Dans le cadre de notre recherche, nous adoptons une approche qualitative, orientée vers la compréhension approfondie des pratiques de contrôle de gestion et de leur influence sur la prise de décision stratégique. La collecte des données repose donc sur des techniques adaptées à cette perspective, permettant de saisir la richesse des discours, des comportements et des dynamiques organisationnelles. Cette section présente les méthodes mobilisées, leur justification et leur mise en œuvre sur le terrain.

2.5.1. La collecte des données :

La collecte de données constitue une étape essentielle dans tout processus de recherche scientifique, qu'il s'agisse d'une étude à visée exploratoire, descriptive ou explicative (Van Campenhoudt et al., 2017). Elle représente l'ensemble des techniques et outils mobilisés par le chercheur pour recueillir les informations nécessaires à l'analyse des phénomènes étudiés et à la validation des hypothèses posées (Saunders et al., 2019). Le choix des méthodes de collecte dépend étroitement de l'approche méthodologique adoptée, notamment selon que la recherche relève du paradigme qualitatif ou quantitatif (Thioert , 2014). Chacune de ces approches implique des techniques spécifiques, visant des objectifs distincts mais complémentaires dans la quête de compréhension et d'explication des réalités organisationnelles. (Creswell et al., 2018)

Dans une démarche qualitative, la collecte de données vise essentiellement à comprendre en profondeur les perceptions, les comportements, les motivations ou encore les représentations des acteurs.(Aleksandras Melnikovas, 2018). Les méthodes les plus courantes incluent les entretiens semi-directifs ou non directifs, les observations participantes ou non participantes, ainsi que l'analyse de documents (Denzin & Lincoln, 1994), Ces techniques permettent au chercheur d'explorer des dimensions souvent complexes, non mesurables et contextuelles, en captant la richesse subjective des discours et des pratiques (Miles et al., 2014). Facilitant ainsi l'émergence de catégories théoriques à partir du terrain. En somme, alors que l'approche qualitative cherche à comprendre "le pourquoi" des comportements. (Creswell & Creswell, 2018)

2.5.2. Les méthodes de collecte de données :

Le choix des méthodes de collecte de données dépend directement de la nature de la recherche et des objectifs visés. Dans une démarche scientifique, il s'agit d'adopter les techniques les plus appropriées pour garantir la validité, la fiabilité et la pertinence des données recueillies. Les approches qualitative et quantitative mobilisent ainsi des instruments distincts, en accord avec leurs paradigmes respectifs. Tandis que l'approche qualitative vise une compréhension approfondie de phénomènes sociaux ou organisationnels, l'approche quantitative cherche à mesurer, tester et généraliser des relations entre variables.(Creswell et al., 2018) .

Dans l'approche qualitative, les méthodes de collecte privilégient l'interaction directe avec les acteurs du terrain afin de capter la complexité des expériences vécues et la signification des comportements.

A. L'observation :

L'observation constitue l'une des méthodes fondamentales dans la recherche qualitative, permettant au chercheur de recueillir des données empiriques en s'immergeant dans le terrain d'étude. Elle repose sur une posture inductive où le chercheur cherche à comprendre les phénomènes dans leur contexte naturel, sans les modifier. Cette méthode est particulièrement utile pour appréhender les comportements, les interactions sociales, les pratiques informelles ou les dynamiques organisationnelles difficilement accessibles par le biais d'entretiens ou de questionnaires.(Beaud & Weber, 2003). On distingue généralement deux types principaux d'observation : l'observation participante et l'observation non participante.

Il existe plusieurs types d'observation, qui varient selon le degré d'implication du chercheur, la structuration de la démarche et les objectifs poursuivis. La distinction la plus classique est celle entre l'observation participante et l'observation non participante. Dans l'observation participante, le chercheur s'implique activement dans le milieu étudié, en adoptant un rôle au sein du groupe observé, ce qui lui permet de recueillir des données en contexte et de mieux comprendre les significations sociales que les acteurs donnent à leurs actions. Ce type d'observation est particulièrement pertinent dans les environnements complexes ou informels, où les interactions implicites et les normes sociales ne sont pas facilement verbalisées (Paillé & Mucchielli, 2016). En revanche, l'observation non participante suppose une posture extérieure du chercheur, qui se contente de suivre les faits sans intervenir, dans un souci de neutralité. Ce choix méthodologique est adapté lorsque la présence du chercheur pourrait influencer les comportements, ou lorsque le rôle actif n'est pas possible ou éthique.

On distingue également l'observation directe de l'observation indirecte. L'observation directe implique que le chercheur assiste personnellement aux événements ou interactions à étudier, tandis que l'observation indirecte repose sur l'analyse de traces, d'enregistrements vidéo ou d'autres documents visuels produits par autrui(Bardin, 2013a). Par ailleurs, selon le degré de structuration, l'observation peut être ouverte, systématique ou semi-structurée. L'observation ouverte est exploratoire et peu formalisée, utilisée en début de recherche pour découvrir le terrain. L'observation systématique, à l'inverse, repose sur des grilles d'analyse précises définies à l'avance, visant à quantifier ou comparer certains comportements. L'observation semi-structurée combine les deux approches, en articulant un cadre préétabli à une certaine souplesse d'adaptation aux situations du terrain(Bardin, 2013).

L'intérêt majeur de l'observation réside dans sa capacité à saisir la réalité telle qu'elle est vécue, sans l'intermédiaire du discours ou de la rationalisation a posteriori. Elle permet aussi d'identifier les écarts entre les discours déclarés et les pratiques réelles. Toutefois, cette méthode exige une grande rigueur méthodologique : il est essentiel d'élaborer des grilles d'observation claires, de prendre des notes de terrain systématiques, et de procéder à une analyse rigoureuse des données recueillies (Bardin, 2013). Par ailleurs, le chercheur doit être conscient des biais possibles liés à sa présence sur le terrain ou à son interprétation subjective. L'observation n'est donc pas une simple captation passive de la réalité, mais une démarche construite, impliquant une posture réflexive continue (Bardin, 2013).

Ce travail de recherche mobilisera spécifiquement l'observation incitée (directe, non participante), dans la mesure où nous chercherons à analyser des comportements et des processus décisionnels dans des contextes précis, que nous induirons volontairement. Ce choix se justifie d'une part par la nécessité de cibler des situations liées à la prise de décision stratégique au sein du dispositif de contrôle de gestion, et d'autre part par la volonté de gagner en profondeur analytique, en observant les réactions et interactions suscitées par des stimuli ou des tâches définies à l'avance. Cette méthode, bien que moins naturelle que l'observation in situ, permet au chercheur de mieux cerner les variables pertinentes en lien avec son objet d'étude, tout en maintenant un cadre relativement flexible. Elle s'avère ainsi particulièrement adaptée aux recherches exploratoires dans des environnements organisationnels complexes.

B. L'entretien :

L'entretien est l'outil principal dans les recherches qualitatives. Il vise à recueillir un discours riche, nuancé et contextualisé auprès des personnes concernées par le phénomène étudié. Il peut prendre plusieurs formes, notamment l'entretien non directif, semi-directif ou compréhensif (Kaufmann, 2014). L'entretien semi-directif est particulièrement apprécié en gestion, car il combine la souplesse de l'échange libre avec un certain cadrage thématique (Paillé & Mucchielli, 2016b). Il permet d'explorer les représentations, les logiques d'action et les prises de décision des individus tout en laissant émerger des dimensions inattendues. L'efficacité de cet outil repose sur la qualité de la relation entre l'enquêteur et l'enquêté, ainsi que sur la posture d'écoute active adoptée par le chercheur (Denzin & Lincoln, 2018).

L'entretien constitue une méthode qualitative fondamentale en sciences sociales, mobilisée pour explorer en profondeur les représentations, les pratiques, les motivations et les expériences des

individus (Kaufmann, 2014). Bien qu'elle soit utilisée dans divers domaines, l'entretien ne relève d'aucune discipline exclusive, ce qui en fait une technique transversale, souple et adaptable selon les objectifs de recherche (Blanchet et al., 2010a). Il s'agit d'une forme particulière de communication interpersonnelle, structurée autour d'un échange verbal entre un enquêteur et un informateur, dans un contexte social défini et orienté par un cadre méthodologique précis. (Paillé & Mucchielli, 2016) , Parmi les formes les plus courantes figurent :

- **L'entretien non-directif** (ou libre) : se caractérise par l'absence de guide de questions prédéfini. Le chercheur adopte une posture d'écoute ouverte et laisse l'interviewé construire librement son discours autour d'un thème général. Ce type d'entretien, vise à favoriser l'expression spontanée, sans influence extérieure. Il est particulièrement utile pour explorer des sujets sensibles ou peu balisés, mais nécessite une grande capacité d'écoute et de reformulation de la part du chercheur.
- **L'entretien semi-directif** : constitue une forme intermédiaire, largement utilisée en sciences sociales. Il repose sur un guide d'entretien souple, structuré autour de thèmes ou de questions ouvertes, permettant d'orienter la discussion tout en laissant place à la liberté d'expression de l'enquêté. Ce type d'entretien allie rigueur méthodologique et flexibilité, facilitant ainsi la collecte de données riches et comparables tout en s'adaptant aux propos de l'interviewé. Il est particulièrement recommandé pour les recherches exploratoires et compréhensives, notamment lorsqu'il s'agit d'analyser des représentations, des pratiques professionnelles ou des processus décisionnels. (Seidman, 2013)

L'entretien directif, quant à lui, suit un questionnaire strictement structuré, avec des questions fermées ou très précises, posées dans un ordre fixe. Ce format, plus proche du questionnaire quantitatif, vise à standardiser les réponses pour faciliter leur comparaison et leur traitement. Bien qu'il offre un bon contrôle sur le déroulement de l'entretien, il limite la profondeur et la spontanéité du discours. Il est donc surtout utilisé lorsque le chercheur souhaite valider des hypothèses précises ou obtenir des réponses factuelles. Dans tous les cas, la valeur heuristique de l'entretien dépend de la qualité de la relation instaurée, de la maîtrise du guide d'entretien et de la capacité du chercheur à interpréter les données de manière rigoureuse, sans altérer la subjectivité du discours recueilli. En cela, l'entretien ne se limite pas à un simple outil de collecte, mais s'impose comme une démarche compréhensive, qui donne voix aux sujets

interrogés et permet une co-construction du savoir entre le chercheur et les enquêtés(Blanchet et al., 2010).

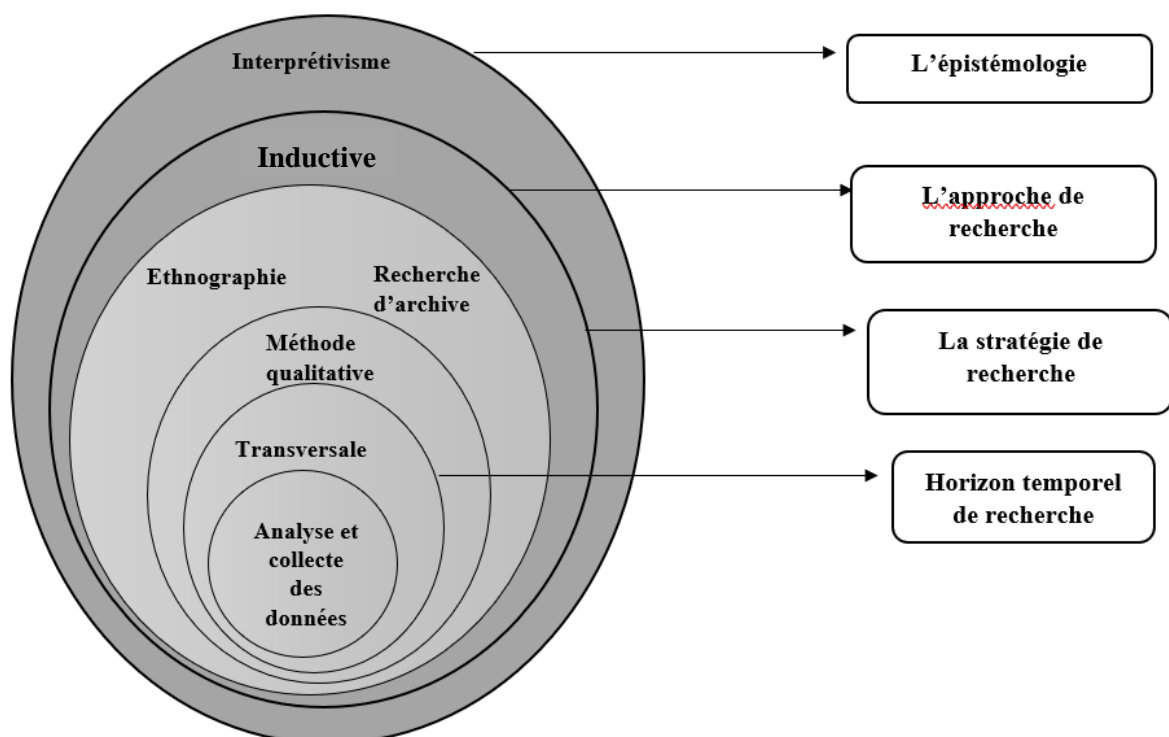
C. L'analyse documentaire :

Cette méthode repose sur l'étude systématique de documents, tels que les rapports annuels, les procédures internes ou les tableaux de bord. Elle permet d'obtenir une vision structurée et souvent rétrospective des pratiques étudiées, sans nécessiter l'intervention directe des acteurs (Morgan, 2022).

(Bowen, 2009) propose une procédure en plusieurs étapes incluant l'identification, la catégorisation et le codage thématique des données extraites. Ces opérations permettent de faire émerger des régularités ou des tensions discursives qui alimentent l'analyse. Enfin, en complémentarité avec d'autres méthodes de terrain, comme les entretiens ou l'observation, l'analyse documentaire contribue à la triangulation des données, renforçant ainsi la validité des résultats. (El Achhab Youness, 2019) souligne que cette complémentarité favorise une compréhension plus fine des dynamiques internes à l'organisation, en croisant les discours formalisés et les pratiques vécues.

Selon les choix effectués à chaque étape du processus de recherche, il est possible de construire une méthodologie cohérente à travers le modèle de l'oignon de recherche.

Figure 17 contextualisation de la démarche méthodologique à travers le modèle de l'oignon de recherche



Source : Auteurs inspirés par (Saunders et al., 2007)

Section 3 : Données issues de l'entreprise VENUS SAPECO

Cette section expose les différentes sources de données mobilisées pour comprendre le rôle du contrôle de gestion dans la prise de décision stratégique au sein de VENUS/SAPECO. Afin d'assurer la validité de l'analyse, la recherche s'est appuyée sur plusieurs méthodes complémentaires de collecte et d'analyse de données. L'objectif est de croiser les informations recueillies pour obtenir une vision complète et nuancée des pratiques managériales observées.

3.1. Observation des pratiques de contrôle de gestion

Durant cette recherche, une période de deux mois d'observation a été effectuée au sein du service de contrôle de gestion de l'entreprise VENUS/SAPECO. Cette immersion a permis de mieux comprendre les missions quotidiennes des collaborateurs du service et la manière dont les outils de gestion sont mobilisés dans la réalité du terrain.

Il a été constaté que le service de contrôle de gestion est organisé autour de deux axes complémentaires. D'une part, une dimension opérationnelle, concentrée sur la gestion quotidienne des flux internes. Cette mission comprend notamment la réalisation de sondages journaliers pour vérifier la cohérence entre les stocks physiques et les stocks théoriques enregistrés dans le système SAP. En cas d'écart, des rapprochements sont effectués entre les différents magasins de stockage, afin de tracer les mouvements et localiser les écarts.

Toujours dans cette logique opérationnelle, le service est chargé de suivre l'exécution des objectifs fixés aux différentes unités (production, achats, logistique, etc.). Il vérifie les rapports transmis par les services, s'assure de leur conformité avec les plans préétablis, et effectue des contrôles réguliers pour identifier toute déviation.

D'autre part, le service de contrôle de gestion intervient dans une fonction de suivi stratégique, en lien avec la direction générale. Cette mission consiste à centraliser les données provenant des

services, à élaborer des documents de synthèse (budgets, tableaux de bord), et à assurer la transmission d'informations structurées pour appuyer les décisions managériales. Cette activité repose sur une utilisation constante du système SAP, qui constitue la base principale de collecte et de traitement des données internes.

L'observation a permis de noter l'importance des interactions du contrôleur de gestion avec les autres services, notamment à travers des demandes de justifications lorsque des écarts sont détectés. Ces justifications peuvent concerner des erreurs de saisie, des dysfonctionnements matériels ou des écarts de performance. Une fois les écarts identifiés et compris, les informations sont mises à jour dans le système ou communiquées à la hiérarchie.

Toutes les activités observées ont été consignées dans un journal de terrain afin de conserver une trace systématique des pratiques constatées, sans intervention ni influence sur les processus en cours.

3.2. Données des entretiens

La collecte des données par entretiens repose sur un échantillon ciblé, choisi pour sa pertinence par rapport au sujet étudié. Le guide d'entretien, structuré mais flexible, oriente la discussion tout en laissant place à la spontanéité des réponses. Cette méthode permet de recueillir des informations riches et approfondies. Elle est essentielle pour comprendre en détail les perceptions des participants.

3.2.1. Choix d'échantillon

Dans le cadre de cette étude, dix entretiens semi-directifs ont été réalisés auprès de chefs de service de l'entreprise VENUS SAPECO. Ces entretiens s'inscrivent dans une démarche qualitative visant à comprendre le rôle du contrôle de gestion dans la prise de décision stratégique, ainsi que les effets perçus de l'utilisation des outils numériques tels que SAP.

Les personnes interrogées ont été sélectionnées selon un échantillonnage raisonné, en ciblant des responsables ayant une implication directe dans les processus de gestion, de suivi d'activité ou de coordination interservices. Ce choix permet d'obtenir une vision transversale des pratiques managériales au sein de l'entreprise, en tenant compte de la diversité des fonctions et des services.

Les chefs de service interrogés exercent dans différents domaines stratégiques de l'organisation (production, qualité, finance, logistique, ressources humaines, etc.), avec une ancienneté variante entre 3 et 10 ans. Leur expérience leur confère une bonne connaissance des outils de pilotage internes et des enjeux liés à la performance.

Tableau 9 : Liste des interviewés

Nom	Postes	Expériences	Durées d'entretiens
Mr S. BENSABA	Contrôleur de gestion & Assistant PDG	9ans	45min
Mr A. KADRI	Assistant contrôleur de gestion	3ans	30 min
Mr K.AIT GUENISAID	Chef service de gestion de stock	10ans	30min
Mr F. ARBOUI	Chef service de la chaîne logistique	3ans	20min
Mr A. BELAIDI	Responsable management de qualité	7ans	40min
Mme. I.BENDIBA	Chef service de production	3ans	30 min
Mme. A. AIZONI	Chef service d'achat	5ans	30 min
Mr. M. BOUSMAL	Chef service comptabilité finance	10ans	45min
Mr. A. GOUICEM	Chef service commerciale	6ans	20 min

Source : auteurs

3.2.2. Guide d'entretiens

C'est un outil central dans les recherches qualitatives, notamment en sciences de gestion. Il assure une cohérence méthodologique dans la conduite des entretiens, garantissant que les thématiques clés soient abordées de manière systématique avec chaque participant. Selon

(Rondeau et al., 2023) le guide est conçu pour structurer l'entretien sans le rigidifier, favorisant ainsi la spontanéité, la liberté d'expression des répondants et l'exploration de pistes inattendues.

Les questions du guide ont été élaborées à partir des axes issus de la problématique de recherche, en s'appuyant sur une revue de littérature ciblée et actualisée. L'objectif est de recueillir des données qualitatives riches afin d'explorer en profondeur le rôle stratégique du contrôle de gestion, ses outils, ses méthodes, ainsi que les perspectives d'évolution perçues par les professionnels de terrain.

3.2.3. Choix des questions

Le choix des questions du guide d'entretien repose sur l'analyse effectuée dans la revue de littérature.

A. Partie du Positionnement et rôle du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est souvent perçu selon deux dimensions complémentaires : d'une part, comme un outil technique assurant le suivi et le contrôle des performances, d'autre part, comme un levier stratégique contribuant à la prise de décision et à l'orientation des activités de l'entreprise (DDaahhaall, 2017). Cette première partie du guide vise à comprendre comment les acteurs perçoivent cette fonction dans leur organisation, son positionnement dans le cycle stratégique, ainsi que son rôle effectif dans la conduite des affaires.

B. Partie des Outils et démarches du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion s'appuie sur un ensemble d'outils et de démarches qui permettent de collecter, analyser et diffuser l'information nécessaire au pilotage de l'organisation. Ces outils traditionnels, tels que les tableaux de bord, l'analyse des écarts ou les budgets ont évolué avec l'intégration croissante des systèmes informatiques comme les ERP, le Big Data, ou encore l'intelligence artificielle. le choix des questions pour cette partie était basé sur l'article de (Tahrouch & Chahdi, 2023).

Cette partie du guide vise à explorer l'utilisation concrète de ces outils dans l'entreprise, leur adaptation aux objectifs stratégiques, ainsi que l'impact des innovations technologiques sur la fonction contrôle de gestion.

C. Partie de l'influence sur la prise de décision stratégique

Le contrôle de gestion ne se limite pas à la simple collecte et analyse de données. Il constitue un levier essentiel pour éclairer les décisions stratégiques. En effet, les informations fournies par le contrôle de gestion permettent aux dirigeants d'évaluer les options, d'anticiper les risques et d'ajuster les actions pour mieux atteindre les objectifs fixés. Le choix des questions pour cette partie était basé sur l'article de (TOUCHER Ouardia & LOULID Mohamed, 2023)

Cette partie du guide d'entretien vise à explorer comment les données issues du contrôle de gestion influencent concrètement les décisions prises au plus haut niveau. Il s'agit également de comprendre la collaboration entre le contrôle de gestion et les autres départements pour assurer un alignement entre les choix stratégiques et les actions opérationnelles.

D. Partie des Perspectives d'évolution du contrôle de gestion

Enfin, cette partie aborde les évolutions futures du contrôle de gestion, notamment en lien avec la transformation digitale et les nouvelles technologies. Les études récentes examinent comment l'intégration de l'intelligence artificielle et des outils numériques transforme les pratiques de contrôle de gestion. Nous avons utilisé l'article (Nawal ARHARBI & Yahya EL AISSAOUI, 2024).

3.3. Données documentaires internes

Dans le cadre de cette recherche, l'analyse documentaire repose sur l'exploitation de documents internes fournis par l'entreprise VENUS/SAPECO. Cette démarche a pour objectif d'identifier, à travers des sources primaires, les pratiques réelles de contrôle de gestion et leur impact sur la prise de décision stratégique.

Les documents étudiés sont de nature diverse, couvrant à la fois les aspects budgétaires, financiers, organisationnels et opérationnels. Ils sont produits régulièrement par les différents départements de l'entreprise et destinés à un usage interne pour le suivi de la performance, la gestion des ressources, et l'orientation stratégique.

Parmi les données principales figurent :

- **Le budget annuel prévisionnel**, qui détaille les objectifs de vente, les ressources mobilisées (achats, production, ressources humaines), ainsi que les résultats financiers

escomptés. Ce document permet de comprendre la logique de planification stratégique adoptée par l'entreprise.

- **Le tableau de contrôle budgétaire**, qui compare les prévisions avec les réalisations effectives, en mettant en évidence les écarts constatés, leur justification, et les taux de réalisation. Ce document constitue un outil central pour le suivi de la performance et la réévaluation des décisions.
- **Les rapports mensuels des départements**, notamment celui du service de production. Ces rapports rendent compte de l'activité réelle (quantité produite, incidents techniques, consommation de matières premières, rendements), et permettent de relier les données chiffrées aux dynamiques opérationnelles quotidiennes.

L'ensemble de ces documents constitue une base d'analyse qualitative précieuse. Ils offrent un accès direct aux pratiques internes de gestion, révélant les outils mobilisés pour le pilotage de l'activité, la nature des indicateurs suivis, ainsi que les marges de manœuvre laissées aux différents niveaux hiérarchiques dans la prise de décision.

3.4. L'analyse des données

L'analyse des données qualitatives repose sur l'interprétation rigoureuse de données non numériques, telles que des entretiens, des textes, des images ou des vidéos, dans le but d'identifier des motifs, des thématiques récurrentes et des significations implicites. Elle est particulièrement adaptée à l'exploration en profondeur des expériences vécues, des perceptions individuelles et des comportements humains, et trouve une large application dans les sciences sociales, la psychologie ou encore les études de marché (Creswell & Poth, 2018). Ce type d'analyse s'inscrit dans un processus itératif comprenant la collecte, l'organisation, le codage, puis l'interprétation des données. Des outils méthodologiques comme le codage manuel ou informatisé, les notes réflexives, les schémas conceptuels ou encore les matrices analytiques sont souvent mobilisées pour structurer (Guest et al., 2012; Saldaña, 2009). Ainsi, l'analyse qualitative permet de saisir la complexité des réalités sociales et d'accéder à une compréhension fine des points de vue des participants, en mettant en lumière les dimensions subjectives et contextuelles des phénomènes étudiés (Flick & Flick, 2011).

Cette analyse est faite en utilisant le logiciel Nvivo. Son utilisation repose généralement sur une démarche itérative incluant plusieurs étapes : la lecture attentive des données, le codage initial, la construction de thèmes, leur révision, puis leur définition précise. Il s'agit d'une méthode

largement mobilisée dans les domaines de la psychologie, de la sociologie, de l'éducation ou encore des sciences de gestion.(Braun & Clarke, 2006)

La rigueur méthodologique est assurée grâce à l'utilisation conjointe d'outils informatisés et d'une démarche réflexive, qui garantit la fidélité entre les données brutes et les conclusions dégagées. Ce processus itératif favorise également la validation croisée des résultats par confrontation des différents types de données (entretiens, observations, documents internes).

Afin d'assurer la rigueur méthodologique et la traçabilité des opérations d'analyse, le logiciel **NVivo** a été mobilisé. Cet outil a permis de coder, classer et visualiser les données recueillies de manière structurée, en facilitant l'identification des liens entre les discours des acteurs et les grandes dimensions de l'étude (Jackson, 2019) . L'usage de Nvivo s'est révélé particulièrement pertinent pour gérer un corpus complexe, tout en garantissant une lecture transversale des données (Zamawe, 2015).

3.5. Présentation des données

La présentation des données constitue une étape clé pour rendre compte des résultats obtenus de manière claire, structurée et accessible. Dans le cadre de cette recherche sur l'impact du contrôle de gestion sur la prise de décision stratégique au sein de l'entreprise VENUS SAPECO, la présentation des données joue un rôle clé pour garantir la clarté et la compréhension des résultats. Après l'analyse qualitative des entretiens, des observations et des documents internes, les données ont été organisées et synthétisées sous forme de tableaux, graphiques et matrices thématiques afin de rendre compte des liens entre les pratiques de contrôle de gestion et leurs effets stratégiques. (Creswell & Poth, 2018)

Ce chapitre a permis de poser les fondements méthodologiques nécessaires à la conduite de notre recherche sur l'impact du contrôle de gestion dans la prise de décision stratégique au sein de l'entreprise VENUS SAPECO. En premier lieu, la présentation détaillée de l'organisation étudiée a offert un cadre contextuel essentiel pour appréhender la réalité organisationnelle dans laquelle s'inscrit notre analyse. L'examen de la structure, des processus, ainsi que des outils de pilotage mobilisés (notamment le logiciel SAP), a mis en évidence la complexité et la richesse du fonctionnement interne de l'entreprise. Par la suite, la clarification des choix méthodologiques, notamment le positionnement épistémologique interprétativiste, l'adoption d'une démarche qualitative et l'utilisation d'une étude de cas unique, ont permis de justifier

scientifiquement notre approche. La combinaison de plusieurs techniques de collecte – observation, entretiens semi-directifs, analyse documentaire a favorisé une triangulation rigoureuse des données, renforçant ainsi la validité des résultats attendus.

L'ensemble de ces éléments témoigne d'une volonté d'ancrer l'analyse dans une compréhension fine, contextualisée et empirique du phénomène étudié. Ce chapitre constitue ainsi une étape déterminante pour la suite du mémoire, en fournissant à la fois un socle conceptuel et un dispositif méthodologique solide sur lequel s'appuiera l'analyse des résultats.

CHAPITRE 3 :

RÉSULTATS ET

DISCUSSIONS

Ce chapitre présente les résultats issus de l'analyse des données qualitatives recueillies auprès des différents acteurs de l'entreprise VENUS SAPECO, dans le cadre de cette étude portant sur le rôle du contrôle de gestion dans la prise de décision stratégique. L'objectif est de mettre en lumière les perceptions, pratiques et représentations des chefs de service concernant le contrôle de gestion, son influence sur les décisions stratégiques, ainsi que son évolution face aux défis technologiques et organisationnels.

Après une présentation structurée des principaux constats, ce chapitre propose une discussion critique des résultats obtenus, en les confrontant aux cadres théoriques et aux travaux existants issus de la littérature scientifique. Cette démarche permet d'identifier les convergences, divergences, ainsi que les spécificités propres à l'entreprise étudiée.

La double articulation entre présentation des résultats et réflexion analytique vise à enrichir la compréhension des mécanismes à l'œuvre dans la fonction contrôle de gestion, tout en fournissant des pistes pour améliorer son intégration stratégique dans le contexte particulier de VENUS SAPECO.

Section 1 : présentations des résultats de la recherche

Ce chapitre présente les résultats issus de l'observation sur le terrain, des entretiens menés auprès des acteurs clés et de l'analyse de documents internes. L'objectif est de mettre en lumière le rôle du contrôle de gestion dans la prise de décision stratégique. Les données recueillies permettent d'identifier les pratiques, outils et interactions mobilisés. L'analyse est organisée par source afin de croiser les perspectives et enrichir la discussion.

1.1. Résultats de l'observation

L'observation directe, non participante, conduite sur une période de deux mois au sein de l'entreprise VENUS SAPECO, a constitué une source d'information essentielle pour comprendre les pratiques concrètes du contrôle de gestion et leur contribution à la prise de décision stratégique. Cette immersion a permis d'appréhender de manière fine le fonctionnement du système de pilotage, les interactions interservices, ainsi que le rôle central du contrôleur de gestion. Les résultats issus de cette observation s'articulent autour de quatre grands axes.

1.1.1 Pratiques quotidiennes du contrôle de gestion :

Durant la période d'observation, une attention particulière a été portée aux missions récurrentes du service de contrôle de gestion. L'une des tâches les plus fréquentes observées concerne le suivi journalier des stocks. Le contrôleur de gestion effectue quotidiennement des sondages physiques pour confronter les données théoriques issues du système SAP aux réalités du terrain. Cette vérification rigoureuse vise à garantir la cohérence des données utilisées dans les analyses et à prévenir d'éventuels écarts ou anomalies.

Le service assure également un suivi de la performance des différents départements, en s'appuyant sur l'analyse des indicateurs clés de performance (KPI) et des rapports d'activités. Ces analyses permettent d'évaluer l'atteinte des objectifs fixés et de réorienter les actions si nécessaire.

Le logiciel SAP joue ici un rôle fondamental, il permet la collecte, la centralisation et l'analyse des données relatives à la production, à la consommation et aux mouvements de stocks. L'observation a souligné une intégration étroite entre l'utilisation de cet outil et les activités du service, garantissant une traçabilité fiable des informations et facilitant la prise de décision.

1.1.2 Gestion des écarts et résolution

L'une des fonctions clés observées du contrôleur de gestion est la gestion des écarts entre les données théoriques et les données réelles. Lorsqu'une anomalie est détectée, un processus de justification est automatiquement enclenché. Une demande d'explication est adressée au service concerné, qu'il s'agisse du magasin, de la production ou d'un autre département.

Les écarts peuvent provenir de plusieurs causes : erreurs de saisie, dysfonctionnements techniques, pannes machines ou anomalies dans la chaîne logistique. Le contrôleur procède alors à un rapprochement entre différentes sources d'information pour identifier l'origine exacte du problème. Des actions correctives sont ensuite proposées, allant de simples ajustements à des recommandations structurelles plus profondes.

Cette capacité à traiter les écarts dépasse la simple dimension technique. Elle repose sur des compétences relationnelles, une réactivité constante, et une vision transversale des opérations. Le contrôleur agit ici comme un médiateur stratégique, garantissant la cohérence entre les objectifs fixés et la réalité du terrain.

1.1.3 La fonction contrôle de gestion dans le processus stratégique

Au-delà des tâches opérationnelles, l'observation a révélé l'implication du service dans des processus décisionnels à plus long terme. Le business plan est élaboré de manière participative avec la direction générale, les chefs de service et le contrôleur de gestion, qui assure la traduction des orientations stratégiques en indicateurs quantifiables.

À partir de ces orientations, un budget annuel articulé autour de prévisions de vente, de production et de ressources. Cette construction repose sur une forte coordination interservices, notamment avec les ressources humaines, les achats, la production et la finance, garantissant l'alignement entre les objectifs stratégiques et les capacités opérationnelles.

Le contrôleur de gestion, qui est également assistant du PDG, joue un rôle pivot dans cette dynamique. Il intervient non seulement comme analyste et coordonnateur, mais aussi comme conseiller stratégique, orientant les arbitrages en fonction des données consolidées.

1.1.4 Reporting et alignement stratégique

Enfin, chaque service de l'entreprise produit régulièrement un rapport opérationnel, transmis au contrôleur de gestion. Celui-ci centralise l'ensemble des rapports, les analyse, et les confronte aux objectifs stratégiques définis en amont. Ce processus structuré de reporting garantit un alignement stratégique entre les différents niveaux hiérarchiques, et assure une visibilité constante sur les performances globales de l'entreprise.

1.2 Résultats d'entretien semi-directif

l'intégration et de l'exploitation efficace de ces technologies. Le rôle du contrôleur de gestion est également évoqué, avec des termes comme "rôle", "contrôleur", "partenaire" et "business". Ceci indique une transition potentielle vers un rôle plus stratégique de "business Partner", impliquant une collaboration accrue et une influence directe sur les décisions. Les mots "objectifs", "décision", "stratégique" et "direction" réaffirment le lien intrinsèque entre le contrôle de gestion et la stratégie d'entreprise. L'évolution du contrôle de gestion vise à renforcer son impact futur sur la prise de décision stratégique. Enfin, les termes "problème", "défis" et "solutions" reconnaissent les obstacles que le contrôle de gestion doit surmonter pour s'adapter à ces changements et tirer pleinement parti des nouvelles opportunités.

L'analyse lexicale menée à partir des nuages de mots met en lumière la place centrale qu'occupe le contrôle de gestion dans les dynamiques organisationnelles, tant sur le plan technique que stratégique. La récurrence de termes comme « contrôle », « gestion », « écart », « décision » et « stratégique » confirme que cette fonction est perçue comme un levier d'aide à la décision, orienté vers la performance et l'atteinte des objectifs. Elle s'appuie sur des outils numériques (ERP, indicateurs, tableaux de bord) et sur une logique fondée sur l'analyse des données, traduisant une approche factuelle et structurée. Ainsi, l'approche lexicale révèle un contrôle de gestion à la fois opérationnel, collaboratif et prospectif, renforçant son rôle en tant que partenaire stratégique dans la conduite et l'orientation des actions de l'entreprise.

1.2.2 L'approche linguistique

Dans le cadre de cette étude, une analyse linguistique a été réalisée afin d'identifier les similarités entre les discours recueillis lors des entretiens semi-directifs. Cette approche repose sur le calcul du coefficient de corrélation de Pearson, appliqué à la fréquence des mots employés dans chaque entretien. Cette méthode permet de mesurer de manière objective la proximité lexicale entre les discours des différents acteurs organisationnels.

Tableau 10 : corrélation de Pearson

Source A	Source B	Coefficient de corrélation de Pearson
Entretien Responsable de production	Entretien contrôleur de gestion	0,900645
Entretien Responsable de production	Entretien gestionnaire d'achat	0,898271
Entretien gestionnaire d'achat	Entretien contrôleur de gestion	0,884415
Entretien gestionnaire d'achat	Entretien chef de service gestion de stock	0,875247
Entretien gestionnaire d'achat	Entretien chef de service finance et comptabilité	0,874475

Entretien gestionnaire d'achat	Entretien chef de service de la chaine logistique	0,868375
Entretien Responsable de production	Entretien Assistant contrôleur de gestion	0,866063
Entretien responsable management qualité	Entretien contrôleur de gestion	0,864792
Entretien responsable management qualité	Entretien Responsable de production	0,859718
Entretien Responsable de production	Entretien chef de service gestion de stock	0,859487
Entretien responsable management qualité	Entretien gestionnaire d'achat	0,849337
Entretien Responsable de production	Entretien responsable commercial	0,844188
Entretien responsable management qualité	Entretien Assistant contrôleur de gestion	0,84306
Entretien responsable commercial	Entretien Assistant contrôleur de gestion	0,842937
Entretien chef de service gestion de stock	Entretien Assistant contrôleur de gestion	0,840371
Entretien chef de service gestion de stock	Entretien chef de service finance et comptabilité	0,840249
Entretien gestionnaire d'achat	Entretien Assistant contrôleur de gestion	0,839209
Entretien Responsable de production	Entretien chef de service de la chaine logistique	0,836835
Entretien responsable management qualité	Entretien chef de service gestion de stock	0,836296
Entretien contrôleur de gestion	Entretien chef de service de la chaine logistique	0,834563
Entretien contrôleur de gestion	Entretien chef de service gestion de stock	0,829511
Entretien responsable commercial	Entretien contrôleur de gestion	0,824734
Entretien contrôleur de gestion	Entretien Assistant contrôleur de gestion	0,824128
Entretien responsable management qualité	Entretien chef de service de la chaine logistique	0,82346
Entretien Responsable de production	Entretien chef de service finance et comptabilité	0,82178
Entretien chef de service gestion de stock	Entretien chef de service de la chaine logistique	0,819868
Entretien responsable commercial	Entretien gestionnaire d'achat	0,818548
Entretien contrôleur de gestion	Entretien chef de service finance et comptabilité	0,816904
Entretien responsable commercial	Entretien chef de service de la chaine logistique	0,814804
Entretien responsable management qualité	Entretien responsable commercial	0,804338
Entretien chef de service finance et comptabilité	Entretien Assistant contrôleur de gestion	0,790506
Entretien chef de service de la chaine logistique	Entretien Assistant contrôleur de gestion	0,781375
Entretien responsable management qualité	Entretien chef de service finance et comptabilité	0,778754
Entretien chef de service finance et comptabilité	Entretien chef de service de la chaine logistique	0,767458
Entretien responsable commercial	Entretien chef de service gestion de stock	0,733168
Entretien responsable commercial	Entretien chef de service finance et comptabilité	0,682356

Source : auteurs inspirés de logiciels NVIVO

Les résultats mettent en évidence des niveaux de similarité élevés entre certains entretiens, traduisant une cohérence importante dans les représentations, les préoccupations et le vocabulaire mobilisé. Par exemple, les entretiens menés avec le responsable de production et le contrôleur de gestion présentent une corrélation de 0,90, ce qui indique une convergence très marquée dans le discours. Cette proximité peut être interprétée comme le reflet d'une vision

partagée autour des enjeux de performance, d'optimisation des ressources et de suivi des indicateurs clés, qui sont au cœur de leurs missions respectives.

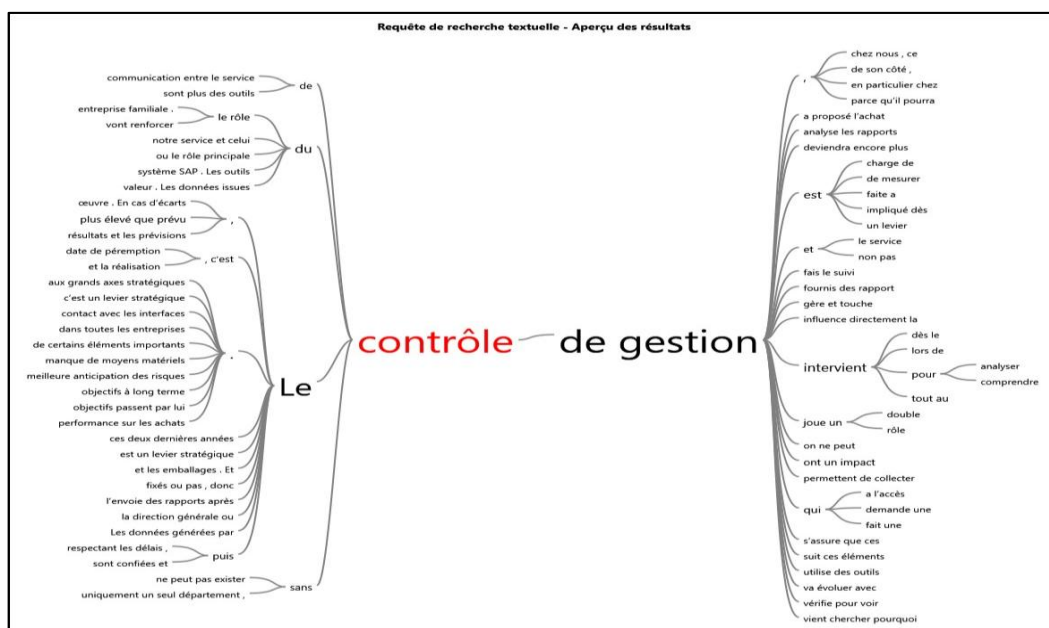
De même, d'autres couples d'entretiens, notamment entre le gestionnaire d'achat et le chef de service gestion de stock, affichent une corrélation élevée, suggérant une cohérence fonctionnelle entre les acteurs impliqués dans la chaîne logistique et la gestion des approvisionnements. Cette similarité lexicale révèle un alignement dans les pratiques et les priorités, notamment en matière de contrôle des coûts, de gestion des flux et de coordination interservices.

À l'inverse, certains entretiens présentent des corrélations plus faibles, traduisant une hétérogénéité dans les discours. Ces écarts peuvent s'expliquer par la diversité des rôles occupés, le degré d'implication dans le processus de contrôle de gestion ou encore par des divergences de perception quant à son utilité stratégique. Cela permet de repérer les zones de dissonance ou de malentendu organisationnel, qui constituent des points d'attention pour les décideurs.

1.2.3 La Cartographie cognitive

La cartographie cognitive établie autour du syntagme « contrôle de gestion », construite à partir des données linguistiques extraites des entretiens, met en lumière une représentation riche, structurée et plurielle de cette fonction clé. En analysant les cooccurrences lexicales, cette visualisation permet de dégager la manière dont les acteurs interrogés perçoivent et décrivent le rôle du contrôle de gestion dans leur organisation.

Figure 23 : Cartographie cognitive



Source : auteurs inspirés par logiciels NVIVO

A. Le contrôle de gestion comme levier stratégique :

L'un des éléments les plus saillants de la cartographie est l'association récurrente du contrôle de gestion à la notion de levier stratégique. Les formulations telles que « c'est un levier stratégique », « influence directement la stratégie », ou encore « joue un double rôle » illustrent clairement une reconnaissance de la dimension stratégique du contrôle de gestion, bien au-delà de sa fonction traditionnelle de pilotage budgétaire. Il apparaît comme un acteur structurant, capable d'informer, d'orienter et de soutenir les décisions à long terme, en lien avec les axes de développement définis par la direction.

B. Une fonction d'interface et de coordination :

La cartographie met également en évidence le rôle transversal et interfonctionnel du contrôle de gestion. Celui-ci est fréquemment associé à des termes comme « communication entre le service », « contact avec les interfaces », « données générées », ou « suivis ». Cette configuration discursive révèle que le contrôle de gestion agit comme une interface entre les différents départements, facilitant la circulation de l'information et la cohérence des actions. En ce sens, il apparaît comme un facilitateur de l'intégration organisationnelle, indispensable pour aligner les objectifs locaux avec les ambitions stratégiques globales.

C. Un outil d'aide à la décision en contexte d'incertitude :

Les expressions « permettent de comprendre », « analyser », « vérifier pour voir », « vient chercher pourquoi », ainsi que les références à la collecte de données et à la performance (« performance sur les achats », « objectifs passent par lui ») montrent que le contrôle de gestion est perçu comme un outil d'analyse et de compréhension des écarts, jouant un rôle central dans l'anticipation, la détection des risques et la rationalisation des choix. Ces éléments confirment que le contrôle de gestion ne se limite pas à une logique de contrôle a posteriori, mais participe activement à la préparation et à la sécurisation des décisions stratégiques, en fournissant des données objectives et des outils de projection.

D. Une fonction systémique et non isolée :

La cartographie lexicale insiste également sur le fait que le contrôle de gestion « ne peut pas exister uniquement en tant que service isolé ». Cette affirmation renforce l'idée que sa légitimité stratégique repose sur sa capacité à s'insérer dans un système plus large, à interagir avec les

autres fonctions, et à accompagner les transformations organisationnelles. La mention explicite des ERP et du système SAP dans les branches gauches de la carte « système SAP », « outils de valeur » souligne par ailleurs l'intégration du contrôle de gestion dans les logiques numériques de pilotage, ce qui renforce sa portée stratégique à travers l'automatisation, la fiabilité des données et la traçabilité des flux.

E. Une fonction en évolution, façonnée par les pratiques

Enfin, les expressions « vont évoluer avec », « devient encore plus chargé », « suit ces éléments », « joue un rôle » mettent en évidence une dynamique de transformation permanente du contrôle de gestion. Il ne s'agit pas d'un cadre figé, mais d'une fonction adaptative, en constante réinvention, façonnée par les exigences du terrain, les mutations technologiques et les attentes managériales. Cette évolution continue reflète sa capacité à s'ajuster aux nouveaux enjeux stratégiques, notamment en matière de performance durable, de digitalisation et de résilience organisationnelle.

L'analyse de cette cartographie révèle que le contrôle de gestion est perçu par les acteurs organisationnels comme une fonction stratégique, transversale et contributive, étroitement liée à la prise de décision. Sa capacité à générer, structurer et interpréter l'information lui confère un rôle central dans la définition, l'orientation et le pilotage des choix stratégiques. Ce positionnement, à la fois opérationnel et décisionnel, fait du contrôle de gestion un pivot entre la vision stratégique et l'exécution concrète, confirmant ainsi son impact déterminant dans le processus décisionnel au sein des entreprises.

1.2.4 La matrice à condensée

La matrice condensée constitue un outil essentiel de réduction et de structuration de l'information. Elle permet de regrouper, synthétiser et organiser les éléments significatifs du discours des participants selon des thèmes ou catégories préalablement définis. Ce dispositif vise à rendre lisibles les convergences, divergences et relations entre les différents propos recueillis, facilitant ainsi l'interprétation des résultats. En croisant les contenus de plusieurs entretiens dans un format visuel compact, la matrice condensée joue un rôle stratégique dans la mise en évidence des pistes d'analyse pertinentes, notamment dans une logique de comparaison transversale et de montée en abstraction.

La matrice condensée résume les propos recueillis lors de plusieurs entretiens menés avec différents responsables et collaborateurs de l'entreprise, concernant le rôle et l'impact du contrôle de gestion. Elle a été structurée autour de cinq thématiques majeures issues de la grille d'entretien : (1) le rôle et le positionnement du contrôle de gestion, (2) les démarches et outils utilisés, (3) l'impact sur la prise de décision stratégique, (4) l'évaluation de la performance stratégique, et (5) les perspectives d'évolution du contrôle de gestion.

A. Rôle et Positionnement du Contrôle de Gestion :

Les entretiens révèlent un positionnement central du contrôle de gestion au sein de l'organisation. Il est perçu comme un acteur transversal, jouant un rôle de régulateur entre la direction générale et les services opérationnels. Certains intervenants soulignent également un rôle stratégique, tandis que d'autres insistent sur son aspect opérationnel et de support. Cela montre une certaine hétérogénéité dans la perception de sa légitimité stratégique, qui dépend du niveau hiérarchique des répondants.

B. Démarche, Outils et Méthodes :

Le contrôle de gestion s'appuie sur une panoplie d'outils, parmi lesquels on retrouve les tableaux de bord, l'analyse des écarts, ainsi que l'utilisation de progiciels comme SAP. Ces outils facilitent le pilotage quotidien, mais aussi la coordination interservices. La présence du logiciel SAP revient fréquemment, indiquant une digitalisation avancée du processus de gestion.

C. Impact sur la Prise de Décision Stratégique :

L'impact du contrôle de gestion sur la décision stratégique est variablement perçu. Certains soulignent un impact indirect à travers la production de données fiables, tandis que d'autres mentionnent un rôle consultatif ou de soutien à la direction générale. Le contrôle de gestion semble davantage influencer sur les décisions tactiques et opérationnelles, bien que sa contribution stratégique tende à croître dans certains services.

D. Évaluation de la Performance Stratégique :

Il ressort que l'évaluation de la performance repose sur des indicateurs traduits à partir des objectifs stratégiques. Le contrôle de gestion joue un rôle important dans le suivi des réalisations, la justification des écarts, et la remontée d'informations à la hiérarchie. Le processus reste

néanmoins fortement encadré par la direction générale, ce qui peut limiter l'autonomie du contrôleur de gestion dans l'évaluation globale.

E. Perspectives d'Évolution :

Les perspectives d'évolution du contrôle de gestion sont étroitement liées à l'implantation de nouveaux outils numériques, notamment SAP. Plusieurs répondants évoquent une professionnalisation croissante de la fonction et une vision prospective de son rôle. D'autres expriment toutefois une stagnation ou un manque de renouvellement, ce qui traduit une disparité dans la maturité des pratiques de contrôle selon les services.

L'interprétation de la matrice condensée met en évidence le rôle clé mais encore évolutif du contrôle de gestion dans l'organisation. Bien qu'il soit reconnu comme un levier important de performance et un soutien à la prise de décision, son intégration dans les choix stratégiques reste partielle et dépendante du contexte de chaque service. Cette analyse souligne ainsi l'importance de renforcer la dimension stratégique du contrôle de gestion, notamment à travers une meilleure valorisation de ses outils et une implication plus directe dans les processus décisionnels à long terme.

1.3 Résultats de l'Analyse documentaire du budget annuel

Dans le cadre de cette recherche, une analyse documentaire a été réalisée à partir du budget prévisionnel de l'entreprise VENUS SAPECO, portant principalement sur les postes clés liés aux approvisionnements et à la trésorerie. Ce document interne constitue une source essentielle pour comprendre la manière dont l'entreprise anticipe, planifie et contrôle ses ressources matérielles et financières.

1.3.1 Analyse de la performance commerciale :

L'évolution des ventes en nombre de caisses entre 2019, 2020 (clôture prévisionnelle) et 2021 (budget) traduit une dynamique de croissance pilotée par des choix stratégiques en matière de production et de commercialisation. Le tableau suivant présente les volumes réalisés et prévus, ainsi que leur variation sur la période, en distinguant les produits les plus représentatifs.

Tableau 11 : les ventes en nombre de caisses entre 2019 et 2021

Produits	Réel 2019	Clôture 2020	Budget 2021	Variation 2019–2021
Shampooing	1 285 951	1 497 049	1 571 902	+22,2 %
Crème	358 104	381 525	400 601	+11,9 %
Dentifrice	4 464	7 386	7 755	+73,7 %
Lait/Eau de toilette	4 191	6 147	6 454	+53,9 %
Laque	19 080	11 627	12 209	-36,0 %
Stick	42 133	39 970	41 968	-0,4 %
Déodorant	300 220	374 958	393 706	+31,1 %
Gel douche	67 540	79 181	83 140	+23,1 %
Colorant	992	159	167	-83,2 %
Total	2 082 674	2 398 003	2 517 903	+20,9 %

Source : d'après les doucement de l'entreprise d'années 2021

Le total des ventes en caisses passe de 2 082 674DA en 2019 à 2 517 903DA en 2021, soit une progression globale de +20,9 %. Cette évolution confirme une stratégie d'expansion maîtrisée, orientée principalement vers les produits phares que sont le shampooing (+22,2 %) et le déodorant (+31,1 %), qui représentent ensemble près de 80 % du volume total en 2021.

On observe également une croissance significative sur les segments de niche à faible volume, tels que le dentifrice (+73,7 %) ou le lait de toilette (+53,9 %), suggérant une volonté de diversification progressive de l'offre. À l'inverse, les ventes de laques et de colorants enregistrent une baisse notable, indiquant soit un repositionnement stratégique, soit un désengagement progressif sur ces lignes.

Le contrôle de gestion intervient ici en tant que facilitateur de la prise de décision stratégique, en produisant des analyses comparatives et en signalant les variations significatives de performance. À travers le suivi budgétaire, les ratios de croissance et la détection des écarts, le CDG permet à la direction de :

- Recentrer les investissements sur les produits à forte rotation ;
- Anticiper les besoins en capacité de production ;
- Ajuster les objectifs commerciaux en fonction de la dynamique observée ;

- Évaluer la rentabilité des segments à faible volume ou en déclin.

1.3.2 Analyse de la capacité de production :

L'analyse des documents internes de l'entreprise VENUS SAPECO révèle une évolution significative du volume de production sur la période 2019–2021. Le tableau de production, exprimé en nombre de caisses, met en évidence une stratégie de montée en capacité pour répondre à une demande croissante, tout en diversifiant les gammes de produits.

En 2019, le volume total de production s'élevait à 1 842 521,96 caisses, avec une prédominance des gammes shampoing (1 474 704,4 caisses) et déodorants (139 381,96 caisses). Cette tendance se confirme en 2020 avec une augmentation à 2 071 240,92 caisses, puis en 2021 avec une prévision atteignant 2 174 802,97 caisses. Cette croissance constante témoigne d'une stratégie industrielle ambitieuse, portée par des investissements dans les lignes de production et une gestion prévisionnelle rigoureuse.

On observe également une croissance soutenue dans certaines catégories secondaires, telles que les crèmes et les gels douche, dont les volumes passent respectivement de 107 776,7 à 109 766,7 caisses pour les crèmes, et de 80 692,1 à 76 389,1 caisses pour les gels douche. Ces variations traduisent des ajustements de production basés sur la performance commerciale des produits et les prévisions de vente.

Cette évolution de la production s'inscrit dans une logique d'alignement entre les fonctions de planification industrielle, les objectifs commerciaux et la politique de contrôle de gestion. Elle met en lumière l'importance de la coordination entre les prévisions budgétaires, les capacités opérationnelles et les décisions stratégiques de l'entreprise. En assurant une croissance maîtrisée de la production, VENUS SAPECO cherche à consolider sa position sur le marché tout en optimisant ses ressources internes.

1.3.3 Analyse du Plan de financement :

Du côté du budget de trésorerie, les prévisions indiquent une augmentation progressive des recettes. Le chiffre d'affaires, par exemple, passe de 4 282 944 KDA en 2019 à 5 122 247 KDA en 2021. Cette croissance est accompagnée d'une amélioration de la capacité d'autofinancement de l'entreprise, traduisant une gestion plus rigoureuse de ses encaissements et décaissements.

Le solde initial, bien qu'absent de certaines cellules, suggère que l'entreprise mise sur un autofinancement progressif de ses opérations, renforçant sa stabilité financière.

Tableau 12 : Évolution des postes de recettes entre 2019 et 2021

Poste de recettes	2019 (DA)	Clôture 2020 (DA)	Budget 2021 (DA)	Évolution (%)
Chiffre d'affaires (CA)	4 282 944	4 878 331	5 122 247	+19,6 %
Recouvrement de créances	12 560	10 480	19 560	+55,7 %
Autres recettes	3 566	4 251	500	-85,9 %
Total des recettes	4 299 070	4 893 062	5 142 307	+19,6 %

Source : d'après les doucement de l'entreprise d'années 2021

L'augmentation des recettes traduit une performance commerciale positive. Le contrôle de gestion joue ici un rôle d'analyse des flux de trésorerie, de simulation de différents scénarios de financement et d'évaluation de la viabilité des projets futurs. La baisse des autres recettes, marginales dans le total, n'a qu'un impact limité. Toutefois, elle appelle à une vérification de leur nature (subventions, produits exceptionnels, etc.) dans une logique de transparence budgétaire.

1.3.4 Résultats relatifs à la fonction RH : effectifs et formation :

L'analyse des données RH de l'entreprise VENUS SAPECO pour les années 2019 à 2021 révèle une croissance modérée mais continue de l'effectif global. Les effectifs totaux sont passés de 550 personnes en 2019 à 600 personnes en 2021, ce qui reflète une volonté d'accompagner la montée en charge de la production et de renforcer les capacités opérationnelles de l'entreprise.

Tableau 13 : Analyse de l'évolution des postes de recettes sur la période 2019–2021

Catégorie	2019	Clôture 2020	Budget 2021	Variation (%)
Exécution	400	410	430	+7,5 %
Maîtrise	90	90	90	0 %
Cadres	60	65	80	+33,3 %
Total	550	565	600	+9,1 %

La source : d'après les doucement de l'entreprise d'années 2021

La structure des effectifs reste relativement stable, avec une majorité de personnel d'exécution (400 en 2019, 430 en 2021), suivi des agents de maîtrise (90) et des cadres, dont le nombre est passé de 60 à 80, traduisant un effort notable pour renforcer les fonctions d'encadrement et de gestion. Ce renforcement peut s'interpréter comme une réponse à des besoins croissants en pilotage stratégique et en suivi de la performance, dans un contexte d'expansion.

Par ailleurs, l'entreprise investit de manière croissante dans la formation professionnelle. Le budget consacré à la formation longue durée est passé de 250 000 DA en 2019 à 400 000 DA en 2021, tandis que celui dédié à la formation courte durée a également augmenté de 200 000 à 350 000 DA. Cela témoigne d'un engagement en faveur du développement des compétences internes, élément essentiel pour accompagner les évolutions technologiques et organisationnelles.

1.3.5 Analyse des prévisions des achats :

L'analyse du budget des approvisionnements sur la période 2019–2021 montre une hausse continue des dépenses, traduisant une intensification de l'activité productive. Le budget total est passé de 2 698 864 KDA en 2019 à 2 970 259,49 KDA en 2021, soit une augmentation d'environ 10 %. Cette évolution s'observe de manière cohérente sur les principales catégories de matières utilisées par l'entreprise.

Tableau 14 : l'évolution du budget des approvisionnements sur la période 2019–2021

Poste d'achat	2019 (DA)	Clôture 2020 (DA)	Budget 2021 (DA)	Évolution 2019- 2021 (%)
Matières premières	1 050 050	1 092 052	1 146 655	+9,2 %
Parfums	950 000	1 010 000	1 060 500	+11,6 %
Emballages	639 450	665 028	698 279	+9,2 %
Utilitaires	56 800	59 072	62 026	+9,2 %
Autres consommables	2 564	2 667	2 800	+9,2 %

La source : d'après les doucement de l'entreprise d'années 2021

Selon ce tableau, Les matières premières, par exemple, représentent une part importante du budget, avec une augmentation de 1 050 050 KDA en 2019 à 1 146 654,6 KDA en 2021. Les postes "parfums" et "emballages" suivent une dynamique similaire, traduisant l'importance de ces intrants dans la chaîne de production. Les utilitaires et achats divers enregistrent également une progression modérée, ce qui pourrait refléter une amélioration des outils de travail et des conditions de production.

Cette évolution budgétaire illustre la politique d'approvisionnement de l'entreprise, qui semble articulée autour d'un triple objectif : garantir la disponibilité des matières, éviter les ruptures pouvant perturber la production, et optimiser les coûts d'achat. Cette approche renforce la cohérence globale du système de contrôle de gestion, en assurant une gestion prévisionnelle rigoureuse et alignée avec les besoins réels de l'entreprise.

1.3.6 Le rôle du contrôle budgétaire dans le dispositif de contrôle de gestion :

A. Contrôle budgétaire des ventes :

Le tableau issu du document interne de VENUS SAPECO compare les volumes de vente budgétés pour 2021 aux réalisations effectives de la même période, exprimés à la fois en quantité (caisses) et en valeur (DA). Ce contrôle budgétaire permet d'évaluer la fiabilité des prévisions, d'identifier les écarts significatifs et d'en analyser les causes. Il constitue un levier fondamental du contrôle de gestion pour la maîtrise des performances commerciales.

Tableau 15 : Comparaison les volumes de vente budgétés et réalisées pour 2021

Produit	Quantité budgétée	Quantité réalisée	Écart (caisses)	% Réalisation	Valeur budgétée (DA)	Valeur réalisée (DA)	Écart (DA)
Shampooing	1 571 902	1 524 745	-47 157	97 %	1 729 091 963	1 677 219 204	-51 872 759
Crème	400 601	380 571	-20 030	95 %	1 346 020 718	1 065 599 735	-280 420 983

Dentifrice	7 755	6 592	-1 163	85 %	10 050 925	7 119 405	-2 931 520
Lait/ Eau toilette	6 454	6 454	0	100 %	6 454 077	6 454 077	0
Laque	12 209	7 936	-4 273	65 %	23 440 829	12 697 116	-10 743 713

La source : d'après les doucement de l'entreprise d'années 2021

Les données révèlent une tendance générale à la sous-réalisation des ventes par rapport aux prévisions budgétaires, tant en volume qu'en valeur. Par exemple, le shampoing – produit stratégique – atteint 97 % de son objectif quantitatif et de chiffre d'affaires, ce qui reste satisfaisant. En revanche, certains produits comme la laque et le dentifrice présentent des taux de réalisation inférieurs à 70 %, traduisant une surestimation budgétaire ou une baisse inattendue de la demande, que le rapport attribue en partie à la période COVID.

Le contrôle de gestion, en analysant ces écarts, joue un rôle régulateur et stratégique. Il ne se contente pas de constater les déviations, mais il en identifie les causes (ex. : baisse de la demande, ajustement de l'offre, problèmes de distribution) et en propose des mesures correctives. Ces résultats sont ensuite discutés dans les revues de gestion afin de réajuster les objectifs, les prévisions de vente, ou les allocations budgétaires pour l'exercice suivant.

Par ailleurs, la confrontation entre prévisions physiques (quantités) et résultats financiers (valeurs) permet une lecture plus complète de la performance : un produit peut atteindre son objectif en volume mais être déficitaire en valeur si le prix moyen est revu à la baisse ou si des remises commerciales ont été appliquées.

B. Contrôle budgétaire de la production :

Le tableau de suivi de production compare les volumes budgétés pour l'année 2021 aux quantités effectivement réalisées, exprimées en nombre de caisses. Ce contrôle budgétaire permet d'identifier les écarts entre les objectifs fixés et les résultats atteints, tout en mettant en lumière les facteurs contextuels ayant influencé la performance. Il constitue ainsi un outil essentiel pour le contrôle de gestion, qui agit à la fois comme instrument d'évaluation et de pilotage correctif.

Tableau 16 : le Contrôle budgétaire de la production

Produit	Budget 2021	Réalisé	Écart	% Réalisation
Shampooing	1 758 208	1 687 880	-70 328	96 %
Crème	109 767	103 181	-6 586	94 %
Dentifrice	5 254	4 413	-841	84 %
Gamme bébé	7 354	7 281	-74	99 %
Laque	4 336	2 775	-1 561	64 %
Stick	12 294	11 434	-861	93 %
Déodorant	201 201	179 069	-22 132	89 %
Gel douche	76 389	74 861	-1 528	98 %
Total	2 174 803	2 070 893	-103 910	95 %

La source : d'après les doucement de l'entreprise d'années 2021

Les données mettent en évidence un écart global négatif de 103 910 caisses, soit un taux de réalisation global de 95 %. Bien que cet écart soit relativement modéré, il souligne une sous-performance par rapport aux prévisions budgétaires, affectant presque toutes les lignes de produits.

Les produits les plus impactés sont :

- Laque (-36 % de production par rapport au budget), avec un taux de réalisation de seulement 64 % ;
- Dentifrice, avec 84 % de réalisation ;
- Déodorants, avec un écart significatif de -22 132 caisses.

La cause principale avancée pour expliquer ces écarts est la crise sanitaire (COVID-19), qui a engendré une baisse de la demande et, par conséquent, une réduction des cadences de production. Ce contexte exogène, difficilement maîtrisable, a imposé des ajustements opérationnels sur les lignes de production, notamment pour les produits non essentiels ou moins demandés pendant la période.

En revanche, certains produits comme la gamme bébé (99 %) ou le gel douche (98 %) ont connu des niveaux de production proches des objectifs initiaux, ce qui pourrait traduire une demande plus stable ou prioritaire malgré la conjoncture.

1.4 Résultats issus de l'analyse documentaire des rapports mensuels

1.4.1 Pilotage stratégique via le rapport commercial :

Le rapport d'activité du service commercial pour les mois de février et mars 2025 met en évidence un ensemble d'objectifs alignés avec les axes stratégiques de l'entreprise, notamment l'amélioration de la satisfaction client, l'augmentation du chiffre d'affaires et l'optimisation de la gestion des stocks. Ces objectifs sont accompagnés d'actions concrètes : négociation ciblée, suivi rigoureux des produits à faible rotation, introduction de nouveaux articles, et développement de la vente en ligne.

Le suivi des résultats démontre une performance contrastée mais globalement positive. On note par exemple une augmentation du chiffre d'affaires de +18 % en février et de +4 % en mars, traduisant une dynamique commerciale active. Toutefois, la persistance de ruptures de stock et le lancement inachevé de nouveaux canaux de distribution (Laghout) révèlent certaines limites dans la coordination entre les fonctions commerciales, logistiques et de production.

Dans ce cadre, le contrôle de gestion joue un rôle essentiel. En premier lieu, il permet de quantifier les objectifs commerciaux (ex. : satisfaction > 80 %, croissance CA > 5 %) et de suivre leur réalisation via des indicateurs fiables (rapports SAP, suivis de la balance globale, indicateurs de rotation des produits). Il agit également comme interface entre les données opérationnelles et les orientations stratégiques, en produisant des tableaux de bord pour la direction générale.

Par ailleurs, le CDG contribue à la régulation des flux : il alerte sur les écarts de stock, identifie les produits dormants, et coordonne avec la production et le laboratoire la libération et le conditionnement des produits. À travers le pilotage des actions commerciales, il garantit la cohérence entre les ressources disponibles et la satisfaction de la demande, tout en réduisant les pertes et les coûts liés au surstockage ou aux ruptures.

1.4.2 Analyse du rapport de production :

Le bilan mensuel de production de l'unité 02 de l'entreprise VENUS SAPECO pour mars 2025 constitue un outil de contrôle clé utilisé pour évaluer la performance industrielle. Ce rapport présente pour chaque référence produite les quantités théoriques prévues (en kg), les quantités réellement fabriquées, ainsi que les écarts mesurés en unités et en pourcentage.

Les résultats montrent globalement une maîtrise satisfaisante des processus de production, avec des écarts majoritairement faibles, souvent inférieurs à ± 1 %. Par exemple, pour le "Shampooing 2en1", la production réelle (62 033 caisses) dépasse légèrement la prévision (61 996 caisses), avec un écart positif de seulement 37 unités, soit un taux d'écart de 0,06 %, traduisant une excellente précision.

À l'inverse, certains produits présentent des écarts négatifs plus significatifs, comme le "Gel Douche Kiwi", dont la production réelle affiche un déficit de 183 caisses par rapport à la prévision, représentant un écart de -3,18 %. Ce type de variation, bien que modéré, peut alerter sur des anomalies spécifiques à la ligne de fabrication (pannes, pertes matières, rendement machine).

Ce rapport fournit également un suivi des performances en unités conditionnées, permettant de croiser les données pondérales avec les quantités prêtes à la vente. Il constitue donc un levier de décision pour le contrôle de gestion, qui peut à partir de ces écarts :

- Identifier les produits nécessitant une amélioration de rendement.
- Détecter des dysfonctionnements dans les lignes de conditionnement.
- Revoir les normes de consommation ou les prévisions de planification.

1.4.3 Analyse du rapport du laboratoire de contrôle qualité (LCQ) :

Le rapport mensuel d'activités du Laboratoire de Contrôle Qualité (LCQ) de l'entreprise VENUS SAPECO constitue un outil fondamental pour le suivi rigoureux de la conformité des matières premières, des produits semi-finis et des produits finis. Il permet de garantir la fiabilité des lots fabriqués, tout en assurant la traçabilité des anomalies détectées et des mesures correctives mises en place.

Concernant les matières premières, le rapport mentionne 180 prélèvements réalisés pour un taux de libération de 99 %, malgré la présence de cas particuliers nécessitant des dérogations ou des validations exceptionnelles. Ces éléments illustrent le rôle du laboratoire dans la gestion des risques qualité, à travers des analyses structurales, des alertes fournisseurs et des validations croisées avec le service CED.

Les produits semi-finis font l'objet d'un contrôle systématique post-fabrication, atteignant un taux de libération de 100 % sur les deux sites. Cela témoigne d'une maîtrise du processus de

fabrication, renforcée par des contrôles de surface rigoureux après chaque nettoyage d'équipements.

Du côté des produits finis, les contrôles en microbiologie et physico-chimie sont également systématiques, avec un taux de conformité de 100 %. Les observations sur certains produits de l'échantillothèque (ex. : variations de pH, viscosité, jaunissement) sont finement documentées, traduisant un suivi longitudinal des lots et une démarche d'amélioration continue.

Le laboratoire assure aussi un suivi précis des contrôles de l'eau et de l'air, avec des fréquences de prélèvement appropriées (quotidienne, hebdomadaire, mensuelle) et des résultats conformes aux normes en vigueur. Ce volet hygiène-environnement est essentiel dans l'industrie cosmétique, où les conditions de fabrication peuvent impacter directement la qualité du produit.

Enfin, le rapport intègre une gestion claire des déchets et consommables, un suivi des réactifs chimiques et milieux de culture, ainsi qu'un état des stocks détaillé. Cela reflète une capacité de pilotage logistique du laboratoire en lien direct avec les exigences du contrôle qualité. La création d'instructions de travail (ex. : pour réfractomètre et densimètre) illustre également l'engagement du laboratoire dans la formalisation des pratiques et leur standardisation.

Ainsi, ce rapport démontre comment les données issues du contrôle qualité sont exploitées dans le cadre du contrôle de gestion, notamment pour anticiper les risques, ajuster les approvisionnements, suivre la conformité réglementaire et alimenter les décisions stratégiques de production.

1.4.4 Analyse du rapport de maintenance :

Le rapport de revue de processus relatif à la maintenance, élaboré en mars 2025, constitue un exemple concret d'outil documentaire mobilisé par le contrôle de gestion pour assurer le pilotage opérationnel et stratégique. Ce rapport repose sur un tableau de bord structuré, fixant des objectifs précis de performance (réduction des pannes, amélioration du temps d'intervention, disponibilité des équipements) associés à des actions, des échéances et des responsables désignés.

L'un des éléments clés de ce rapport est l'évaluation de l'efficacité des actions engagées. On y observe que tous les indicateurs sont considérés comme "efficaces" : le nombre moyen de pannes est inférieur à 2 par mois, le temps moyen d'intervention est de 2,01 minutes (contre un objectif

de 20 minutes), et la disponibilité des équipements atteint 99,95 %. Ces résultats témoignent d'une organisation maîtrisée du service maintenance et d'une efficacité avérée des processus correctifs et préventifs mis en œuvre.

Au-delà des performances chiffrées, le rapport met en évidence une dynamique d'amélioration continue, via un suivi rigoureux des actions issues des revues précédentes, des audits internes et externes, et des risques identifiés. Des risques tels que l'indisponibilité des pièces ou le non-respect du plan préventif sont traités avec des plans d'action clairs, souvent liés à la mise en place du système SAP. Cela illustre l'importance du contrôle de gestion dans l'identification, l'analyse et la mitigation des risques opérationnels.

Enfin, ce rapport fait apparaître des besoins en formation spécifiques (SAP, habilitations techniques), des propositions d'amélioration (remplacement de résines, investissements techniques) ainsi que des indicateurs réglementaires. Il constitue donc un outil transversal de gestion, mobilisé non seulement pour suivre les performances, mais aussi pour anticiper les besoins futurs, formuler des recommandations et ajuster les décisions en temps réel.

En somme, ce type de rapport illustre parfaitement comment le contrôle de gestion s'appuie sur des données techniques opérationnelles pour renforcer la fiabilité des décisions stratégiques et garantir la cohérence entre les objectifs de performance, les ressources engagées et les résultats obtenus

Section 2 : discussions des résultats.

Cette section vise à confronter les résultats empiriques de l'étude menée chez VENUS SAPECO aux apports théoriques issus de la littérature scientifique. À travers une analyse triangulaire rigoureuse, elle permet d'évaluer la cohérence, les écarts et les spécificités observées entre la pratique et les cadres conceptuels mobilisés. Cette discussion éclaire la portée stratégique réelle du contrôle de gestion au sein de l'entreprise étudiée. Elle contribue ainsi à répondre de manière approfondie à la problématique de recherche.

2.1 Analyse triangulaire des données

L'approche triangulaire adoptée permet de croiser trois sources complémentaires : les pratiques observées sur le terrain, les perceptions des acteurs interrogés **et** les données structurelles issues

des documents internes. Cette combinaison renforce la fiabilité de l'analyse et permet de mettre en évidence des convergences et des divergences significatives.

Toutes les sources soulignent que le contrôle de gestion n'est pas directement décisionnaire, mais qu'il joue un rôle de fournisseur d'informations fiables et pertinentes. L'analyse documentaire des budgets et tableaux de bord montre une production rigoureuse de données économiques et financières, tandis que les entretiens indiquent que ces données sont utilisées par la direction comme base rationnelle pour les arbitrages stratégiques.

Les observations et l'analyse documentaire montrent que SAP constitue la colonne vertébrale du système de pilotage, avec une saisie continue des flux opérationnels et une extraction automatisée des indicateurs (KPI). Les entretiens confirment la montée en compétence autour de ces outils numériques, bien qu'ils soient parfois vécus comme contraignants par certains utilisateurs. Ainsi, L'analyse documentaire (budgets, rapports qualité, indicateurs RH) montre que le contrôle de gestion produit systématiquement des écarts, qui sont ensuite suivis et analysés. L'observation directe confirme que ces écarts font l'objet de justifications croisées interservices, tandis que les entretiens indiquent que ce processus peut parfois être vécu comme un mécanisme de surveillance plutôt qu'un levier d'amélioration.

Les entretiens révèlent une variabilité importante dans la représentation du contrôle de gestion selon les services : certains le perçoivent comme stratégique, d'autres comme technique. Si les documents révèlent une formalisation avancée des processus (budgets, plan de production, analyses RH), les entretiens expriment une distance avec les décisions stratégiques majeures tout en prenant en compte les données et les recommandations fournies par le contrôle de gestion, ces décisions restent concentrées entre les mains de la direction générale. L'observation confirme cette séparation, avec un rôle souvent consultatif pour le contrôleur de gestion.

2.2 Réponses aux questions secondaires de recherche

Cette partie apporte des réponses détaillées aux questions secondaires formulées dans le cadre de cette étude. Elle s'appuie sur les résultats empiriques pour éclairer les dimensions spécifiques du contrôle de gestion chez VENUS SAPECO.

2.2.1 Les outils et méthodes de contrôle de gestion utilisés :

Les outils mobilisés chez VENUS SAPECO incluent principalement le logiciel SAP, les KPI, les tableaux de bord, les budgets prévisionnels, et les analyses des écarts. Ces outils sont utilisés

dans un cadre structuré, avec un fort degré d'informatisation et une capacité de suivi en temps réel. Bien que ces outils ne participent pas directement à la décision, mais fournissent des analyses structurées (ex. : écarts de production, analyses de rentabilité, suivi des flux de trésorerie) qui servent à alimenter les réunions de direction et à simuler différents scénarios.

2.2.2 Les facteurs de leur efficacité

Parmi les facteurs facilitateurs, on retrouve :

- La qualité des systèmes d'information (SAP),
- La structuration des processus (notamment budgétaires),
- L'implication croissante des cadres.

À l'inverse, les limites incluent :

- Des résistances culturelles,
- Une centralisation des décisions stratégiques,
- Une communication encore perfectible entre le contrôle de gestion et les unités opérationnelles.

2.2.3 La contribution spécifique du contrôle de gestion chez VENUS SAPECO :

Le contrôle de gestion agit comme un dispositif de pilotage interne, garantissant la cohérence entre les données économiques et les orientations stratégiques. Il est également un levier d'alignement entre les objectifs des départements.

2.3 Confrontation des résultats à la littérature scientifique

Cette section confronte les résultats empiriques aux apports théoriques récents afin d'en évaluer la cohérence et les écarts. Elle permet de situer le cas étudié dans le cadre des modèles scientifiques actuels.

2.3.1 Sur l'évolution du rôle stratégique du contrôle de gestion

Chez VENUS SAPECO, le contrôle de gestion commence à dépasser sa vocation classique de suivi budgétaire pour se positionner comme un levier de pilotage stratégique, notamment à travers la mise en place d'indicateurs de performance, l'analyse des écarts, et la participation indirecte aux réunions de direction. Toutefois, son rôle demeure souvent périphérique dans les

décisions réellement stratégiques. Cette évolution rejoint les constats de (Azzi & Kahri, 2024), qui décrivent un glissement progressif du contrôle de gestion vers un rôle de soutien à la stratégie, notamment dans les environnements industriels où la compétitivité exige une meilleure coordination entre objectifs financiers et orientation stratégique. (Ennajem, 2019) évoque également ce repositionnement du contrôleur comme médiateur stratégique, ce que confirment certains entretiens menés chez VENUS SAPECO.

2.3.2 Sur la numérisation et l'usage des technologies avancées

Le système SAP est au cœur du dispositif de pilotage chez VENUS SAPECO. Il permet une collecte centralisée, rapide et fiable des données. Cependant, les entretiens révèlent des difficultés d'appropriation par certains acteurs, et une exploitation limitée des fonctionnalités avancées (ex : prédictif ou IA). Ces constats confirment les apports de (Berland & Moinard, 2020) et (Kezazy & Nafzaoui, 2023) qui montrent que les ERP permettent une amélioration substantielle du pilotage, mais que leur efficacité dépend fortement des compétences humaines et de l'adaptation organisationnelle. (ERRAOUI & SLIMANI, 2021) évoquent aussi ce défi de transformation du rôle du contrôleur dans un environnement digitalisé, un enjeu clairement visible chez VENUS SAPECO.

2.3.3 Sur les outils utilisés : tableaux de bord, budgets, analyse des écarts

Les données de terrain montrent un usage structuré mais encore limité des outils avancés. L'analyse des écarts est bien pratiquée, les tableaux de bord sont utilisés à des fins de suivi, mais leur interprétation reste peu stratégique et principalement orientée vers le contrôle des coûts. Ces observations sont en cohérence avec (Tahrouch & Chahdi, 2023), qui soulignent que l'efficacité de ces outils dépend de leur intégration dans un système décisionnel agile. (Boudribila & Elouidani, 2023) insistent aussi sur l'importance d'un système d'information comptable adapté pour transformer les tableaux de bord en outils d'aide stratégique. Cette adéquation reste encore fragile chez VENUS SAPECO.

2.3.4 Sur la culture managériale et la dimension humaine

Les entretiens révèlent que la culture de gestion reste très centralisée, et que le contrôleur de gestion est perçu plus comme un technicien que comme un partenaire stratégique. Les résistances comportementales à l'usage des données de gestion sont palpables. Cette réalité est conforme aux constats de (Tadjuidje, 2024), qui insiste sur la nécessité d'un changement culturel

profond pour faire du contrôle de gestion un outil de transformation stratégique. De même, (Mouadili, 2023) souligne que les compétences relationnelles et l'intelligence contextuelle du contrôleur deviennent essentielles dans un monde digitalisé : des dimensions encore peu visibles chez VENUS SAPECO.

2.3.5 Sur l'intégration du contrôle de gestion dans les processus stratégiques

Chez VENUS SAPECO, le contrôle de gestion est désormais intégré dans le processus stratégique, notamment à travers la production régulière d'analyses économiques et financières qui soutiennent les choix de la direction. Les données issues du contrôle de gestion sont prises en compte dans les discussions stratégiques, ce qui témoigne d'une collaboration effective entre les fonctions de pilotage et les instances décisionnelles. Ce constat est en cohérence avec les travaux de (Waleed Khalid, 2022) et de (Xavier et al., 2024), qui soulignent que, dans les entreprises en structuration, le contrôle de gestion peut jouer un rôle actif dans la stratégie, à condition que la direction générale manifeste une volonté claire de l'impliquer. Le cas de VENUS SAPECO montre ainsi que l'efficacité de cette intégration dépend moins de la taille ou du secteur d'activité que de l'engagement des dirigeants à positionner le contrôle de gestion comme un partenaire stratégique.

Conclusion

Le présent mémoire s'est donné pour objectif d'étudier le rôle du contrôle de gestion dans le processus de prise de décision stratégique au sein de l'entreprise VENUS SAPECO. À travers une approche méthodologique principalement qualitative, fondée sur des entretiens, une analyse documentaire et une observation de terrain, nous avons pu mettre en lumière les mécanismes à travers lesquels le contrôle de gestion contribue non seulement au pilotage des performances mais également à l'orientation stratégique de l'entreprise.

Les résultats obtenus montrent que, bien que la fonction contrôle de gestion soit encore perçue majoritairement comme un outil de suivi des coûts et de performance à court terme, elle tend de plus en plus à s'affirmer comme un levier d'aide à la décision stratégique, notamment à travers l'utilisation d'indicateurs pertinents, la mise en place des tableaux de bord, et l'appui aux processus budgétaires et prévisionnels. Cette évolution traduit une dynamique d'intégration croissante du contrôle de gestion dans la sphère décisionnelle.

L'étude de cas menée auprès de VENUS SAPECO a permis de dégager plusieurs constats essentiels. D'une part, le contrôle de gestion y joue un rôle structurant dans la gestion opérationnelle, notamment grâce à des outils bien maîtrisés. D'autre part, son influence sur les

décisions stratégiques reste parfois limitée par des facteurs tels que le manque de digitalisation, une culture organisationnelle peu tournée vers l'anticipation, ou encore une insuffisante valorisation du rôle du contrôleur de gestion dans les instances de gouvernance.

Il apparaît également que l'équipe de contrôle de gestion, composée de seulement deux personnes, est clairement sous-dimensionnée au regard des besoins de pilotage d'une entreprise industrielle de cette envergure. Il devient donc impératif de renforcer cette équipe, afin d'assurer une meilleure couverture des activités, une analyse plus fine des données, et une réactivité accrue dans le traitement de l'information. En parallèle, la démarche du contrôle de gestion doit être repensée et élargie pour intégrer des outils plus évolués, permettant un suivi proactif, transversal et stratégique de la performance.

En revanche, les évolutions récentes au sein de l'entreprise, comme l'ouverture à de nouveaux marchés, la recherche d'une meilleure rentabilité, ou l'adoption progressive de systèmes d'information intégrés (ERP), indiquent une prise de conscience progressive de l'importance d'un contrôle de gestion stratégique, agile et intégré. Celui-ci peut ainsi contribuer à la création de valeur, à la maîtrise des risques, ainsi qu'à une meilleure allocation des ressources dans une logique de durabilité.

En conclusion, le contrôle de gestion constitue aujourd'hui bien plus qu'un simple outil de suivi ou de contrôle. Il s'impose comme un acteur stratégique qui, s'il est bien structuré et soutenu par un système d'information performant et une culture managériale ouverte, peut contribuer de manière significative à la performance globale de l'entreprise. Pour les entreprises comme VENUS SAPECO, miser sur un contrôle de gestion modernisé, orienté vers l'anticipation et la stratégie, représente un enjeu crucial pour faire face aux défis actuels et futurs du monde des affaires.

Bibliographie

Abdelhakim, A., & Badr, R. (2021). Adopted Research Designs by Tourism and Hospitality Postgraduates in The Light of Research Onion. *International Journal of Tourism and Hospitality Management*, 4(2), 98-124. <https://doi.org/10.21608/ijthm.2021.206774>

Ahadi, H., & Benabdelhadi, A. (2024a). Contribution du Balanced Scorecard au Pilotage du Contrôle de Gestion : Cas des Établissements et Entreprises Publics au Maroc. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 5(2), Article 2.

Ahadi, H., & Benabdelhadi, A. (2024b). Contribution du Balanced Scorecard au Pilotage du Contrôle de Gestion : Cas des Établissements et Entreprises Publics au Maroc. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 5(2), Article 2.

Ahadi, H., & Benabdelhadi, A. (2024c). Contribution du Balanced Scorecard au Pilotage du Contrôle de Gestion : Cas des Établissements et Entreprises Publics au Maroc. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 5(2), Article 2.

Ahmed Abdelghafar. (2023). (PDF) *Research Methods for Business*. https://www.researchgate.net/publication/380696932_Research_Methods_for_Business

Aleksandras Melnikovas. (2018). Towards an Explicit Research Methodology : Adapting Research Onion Model for Futures Studies. *Journal of Futures Studies*, 23(2). [https://doi.org/10.6531/JFS.201812_23\(2\).0003](https://doi.org/10.6531/JFS.201812_23(2).0003)

Amghar, M., & Hessaine, A. (2023). Veille stratégique et capacité d'absorption : Enjeux et mécanismes. *Les Cahiers Du Cread*, 39(2), Article 2. <https://doi.org/10.4314/cread.v39i2.4>

Amine, A. (2024). L'impact de l'intelligence artificielle sur la comptabilité : Amélioration de la qualité de l'information comptable à travers la prévision financière et la gestion des risques. *African Scientific Journal*, 3(25), Article 25. <https://doi.org/10.5281/zenodo.13366626>

- Angwin, D., Regnér, P., & Whittington, R. (Éds.). (2017). *Exploring Strategy : Text and Cases* (11. Auflage). Pearson Education, Limited.
- Anouar Malki & Younes Erraoui. (2023). *Appréciation de la relation entre le contrôle de gestion et les systèmes ERP : Étude théorique*. ResearchGate. https://www.researchgate.net/publication/379894075_Appreciation_de_la_relation_entre_le_contrôle_de_gestion_et_les_systemes_ERP_etude_theorique
- Anthony, R. N. (1965a). *Planning and control systems : A framework for analysis* (11. pr). Harvard Univ.
- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2007). *Management control systems* (12. ed). McGraw-Hill/Irwin.
- Anthony, R. N. (avec Internet Archive). (1965b). *Planning and control systems; a framework for analysis*. Boston, Division of Research, Graduate School of Business Administration, Harvard University. <http://archive.org/details/planningcontrols0000anth>
- Arharbi, N., & Aissaoui, Y. E. (2024). Vers un contrôle de gestion agile : L'intelligence Artificielle et le Big Data pour la performance en environnement incertain. *IJDAM • International Journal of Digitalization and Applied Management*, 1(2), Article 2. <https://doi.org/10.23882/ijdam.24141>
- Azzi, I., & Kahri, L. E. (2024). L'IMPACT DE L'INNOVATION SUR LA PERFORMANCE ORGANISATIONNELLE DES ENTREPRISES : REVUE DE LITTÉRATURE. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, 7(2), Article 2. <https://revue-isg.com/index.php/home/article/view/1566>
- Bardin, L. (2013a). *L'analyse de contenu* (2e éd.). PUF.
- Bardin, L. (2013b). *L'analyse de contenu* (2e éd.). PUF.
- Bardin, L. (2013c). *L'analyse de contenu* (2e éd.). PUF.
- Béatrice et Francis & Grandguillot. (2015). *Contrôle De Gestion—Collection de Livres*. <http://archive.org/details/les-fondamentaux-du-contrôle-de-gestion>
- Beaud, S., & Weber, F. (2003). *Guide de l'enquête de terrain : Produire et analyser des données ethnographiques* (Nouv. ed). Ed. Découverte.
- Bencheikh, E. A., & Tarmidi, S. (2022). L'implantation d'un ERP au niveau de la fonction du contrôle de gestion : Pour quelles raisons ? Cas : COSUMAR. *Revue Française d'Economie et de Gestion*, 3(9), Article 9. <https://www.revufreg.fr/index.php/home/article/view/819>
- Bennani, H., & Nafzaoui, M. A. (2024). ERP Cloud et contrôle de gestion : Exploration des synergies. *Revue Du Contrôle, de La Comptabilité et de l'audit*, 8(2), Article 2. <https://www.revuecca.com/index.php/home/article/view/1036>
- Benslimane, I., & Benjelloun, S. (2023). Le contrôle de gestion à l'épreuve de l'innovation : Conclusions et perspectives. *International Journal of Strategic Management and Economic Studies (IJSMES)*, 2(2), Article 2. <https://doi.org/10.5281/zenodo.7870024>
- Berland, N., & Moinard, C. (2020). Intelligence artificielle et contrôle de gestion : Un rapport aux chiffres revisité et des enjeux organisationnels. *Annales des Mines - Enjeux Numériques*, 12. <https://hal.science/hal-03114008>
- Bescos, P.-L., & Mendoza, C. (2011). *CONTROLE DE GESTION, QUALITE DES INFORMATIONS POUR LA PRISE DE DECISION ET FACTEURS DE CONTINGENCE*.
- Blanchet, A., Gotman, A., & Singly, F. de. (2010a). *L'entretien* (2e éd. refondue, avec une nouvelle présentation). A. Colin.

Blanchet, A., Gotman, A., & Singly, F. de. (2010b). *L'entretien* (2e éd. refondue, avec une nouvelle présentation). A. Colin.

Bojin, J., & Schoettl, J.-M. (2012). *L'essentiel de la stratégie*. Eyrolles.

Bollinger, S. (2020). La place des outils de contrôle de gestion dans le pilotage des processus d'innovation. *ACCRA*, 7(1), 63-83. <https://doi.org/10.3917/accra.007.0063>

Boudribila, M., & Elouidani, A. (2023). L'interconnexion entre les facteurs de contingence structurelle, le système d'information comptable et le contrôle de gestion : Revue de littérature. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 4(3-1), Article 3-1. <https://doi.org/10.5281/zenodo.8055143>

Bouquin, H. (2004). *Le contrôle de gestion : Contrôle de gestion, contrôle d'entreprise et gouvernance* (6e éd). PUF.

Bouquin, H. (2011a). *Les fondements du contrôle de gestion* (4e éd. mise à jour). Presses universitaires de France.

Bouquin, H. (2011b). *Les fondements du contrôle de gestion* (4e éd. mise à jour). Presses universitaires de France.

Boutgayout, B., & Ghazali, M. E. (2020a). Contrôle de gestion 3.0 : Nouveaux outils et prise de décision à l'ère de la transformation digitale. *Revue Internationale d'Economie Numérique*, 2(1), Article 1.

Boutgayout, B., & Ghazali, M. E. (2020b). Contrôle de gestion 3.0 : Nouveaux outils et prise de décision à l'ère de la transformation digitale. *Revue Internationale d'Economie Numérique*, 2(1), Article 1.

Bowen, G. A. (2009). Document Analysis as a Qualitative Research Method. *Qualitative Research Journal*, 9(2), 27-40. <https://doi.org/10.3316/QRJ0902027>

Braun, V., & Clarke, V. (2006). Using thematic analysis in psychology. *Qualitative Research in Psychology*, 3(2), 77-101. <https://doi.org/10.1191/1478088706qp063oa>

Brigitte DORIATH. (2008). *Contrôle de gestion en 20 fiches*. <http://archive.org/details/les-fondamentaux-du-contrôle-de-gestion>

Châari Zouhour, & Leclère, D. (2010). *L'impact de l'utilisation du tableau de bord de gestion sur la satisfaction des dirigeants*.

Charreaux, G. & IAE de Dijon (Éds.). (1997). *Le gouvernement des entreprises : Corporate governance; théories et faits*. Economica.

Christine Chauvin & Gaël Morel. (2013). *Gestion des risques et prise de décision : Articulation de modèles systémiques et psychologiques*. https://www.researchgate.net/publication/297007530_Gestion_des_risques_et_prise_de_decision_a_rticulation_de_modeles_systemiques_et_psychologiques?enrichId=rgreq-8f2cc8053ddc82d4cbc369980873642e-XXX&enrichSource=Y292ZXJQYWdIOzI5NzAwNzUzMDtBUzozNTA2NTYzNTY0NzA3ODRAMTQ2MDYxNDM5ODg2OA%3D%3D&el=1_x_2

Chtioui, T. (2006). *Le Paradoxe de la Communication / Contrôle de Gestion*. CD. <https://shs.hal.science/halshs-00548103>

Chtioui, T. (2010). *Le Paradoxe de la Communication / Contrôle de Gestion*.

- Claude ALAZARD & Sabine SÉPARI. (2010). *Contrôle De Gestion*. <http://archive.org/details/les-fondamentaux-du-controle-de-gestion>
- Creswell, J. W. (2009). *Research design : Qualitative, quantitative, and mixed methods approaches* (3. ed., [Nachdr.]). SAGE Publ.
- Creswell, J. W., & Creswell, J. D. (2018). *Research design : Qualitative, quantitative, and mixed methods approaches* (Fifth edition). SAGE.
- Creswell, J. W., Creswell, J. D., Creswell, J. W., & Creswell, J. D. (2018a). *Research design : Qualitative, quantitative, and mixed methods approaches* (Fifth edition). SAGE.
- Creswell, J. W., Creswell, J. D., Creswell, J. W., & Creswell, J. D. (2018b). *Research design : Qualitative, quantitative, and mixed methods approaches* (Fifth edition). SAGE.
- Creswell, J. W., & Poth, C. N. (2018). *Qualitative Inquiry & Research Design* (Fourth edition). SAGE.
- Dahhane, A. B., Akrich, S., Elktiri, L., & Bettioui, R. E. (2024). IMPACT DE LA COMPTABILITE ANALYTIQUE SUR LA PERFORMANCE FINANCIERE DES BANQUES MAROCAINES : EFFET MODERATEUR DES SYSTEMES D'INFORMATION. : O efeito moderador dos sistemas de informação. *IJDAM • International Journal of Digitalization and Applied Management*, 1(1), Article 1. <https://doi.org/10.23882/ijdam.24089>
- DDaahhaall, Rr. Kk. (2017). *The Changing Role of Management Accountants in the Modern Business Environment*. 2(1).
- Denzin, N. K., & Lincoln, Y. S. (1994). *The SAGE Handbook of Qualitative Research*.
- Denzin, N. K., & Lincoln, Y. S. (Éds.). (2018). *The SAGE handbook of qualitative research* (Fifth edition). SAGE.
- Domeland, T. (2023). *Améliorez vos prises de décisions ! : Comprendre, Reconnaître et Atténuer les biais cognitifs pour une meilleure prise de décision*. BoD - Books on Demand.
- Drucker, P. F. (2006). *The Practice of Management* (1st ed). HarperCollins Publishers.
- Edmondson, A. C., & Mcmanus, S. E. (2007). Methodological fit in management field research. *Academy of Management Review*, 32(4), 1246-1264. <https://doi.org/10.5465/amr.2007.26586086>
- El Achhab Youness. (2019). *Recherche Qualitative Principes et méthodes*. ResearchGate. https://www.researchgate.net/publication/334139419_Recherche_Qualitative_Principes_et_methodes
- Ennajem, C. (2019). La construction de nouvelles relations entre contrôleur de gestion et managers opérationnels dans le contexte d'un contrôle de gestion décentralisé. *Recherches en Sciences de Gestion*, 130(1), 109-144. <https://doi.org/10.3917/resg.130.0109>
- Erraoui, Y., & Slimani, H. (2021). Contrôle de gestion et systèmes ERP : Sens d'une relation. *International Journal of Financial Accountability, Economics, Management, and Auditing (IJFAEMA)*, 3(4), Article 4. <https://doi.org/10.52502/ijfaema.v3i4.107>
- ERRAOUI Younes & SLIMANI Hamid. (2021). (PDF) Contrôle de gestion et systèmes ERP : Sens d'une relation. *ResearchGate*. <https://doi.org/10.52502/ijfaema.v3i4.107>
- ETTOUMI, F. E., & BENJELLOUN, S. (2022). L'impact des systèmes d'information intégrés et décisionnels sur le contrôle de gestion : Étude qualitative exploratoire. *International Journal of Accounting, Finance, Auditing, Management and Economics*, 3(4-3), 174-189. <https://doi.org/10.5281/zenodo.6915755>

- Flick, U., & Flick, U. (2011). *An introduction to qualitative research* (4. ed., repr). SAGE.
- Floyd, S. W., & Wooldridge, B. (1997). Middle Management's Strategic Influence and Organizational Performance. *Journal of Management Studies*, 34(3), 465. <https://doi.org/10.1111/1467-6486.00059>
- Frances J. Milliken. (1987). *Three Types of Perceived Uncertainty About the Environment : State, Effect, and Response Uncertainty*. ResearchGate. https://www.researchgate.net/publication/224285700_Three_Types_of_Perceived_Uncertainty_About_the_Environment_State_Effect_and_Response_Uncertainty
- francis grandguillot & beatrice. (2015). *L'essentiel du controle de gestion*. <http://archive.org/details/les-fondamentaux-du-controle-de-gestion>
- Freeman, R. E. (1984). *Strategic management : A stakeholder approach* (2. [print.]). Pitman.
- GHANOUE, K., & BENKARAACHE, T. (2023). *Les tendances épistémologiques et méthodologiques de la recherche en management des Big Data—Une analyse sur la période 2017-2022*. <https://zenodo.org/records/10012868>
- Goddard, W., & Melville, S. (2004). *Research Methodology : An Introduction*. Juta and Company Ltd.
- Godener, A., & Fornerino, M. (2005). La métamorphose du contrôle de gestion. *L'Expansion Management Review*, 119(4), 54-59. <https://doi.org/10.3917/emr.119.0054>
- Goujet, C., Raulet, C., & Raulet, C. (2007). *Comptabilité de gestion* (7e éd., [actualisée]). Dunod.
- Grant, R. M. (2022). *Contemporary strategy analysis* (Eleventh edition). Wiley.
- Grant_Thornton. (2022). *Grant_Thornton_Avenir_du_controle_de_gestion*.
- GRIGUER, S., & LAKHOUIL, A. (2023). La transformation digitale de la fonction contrôle de gestion : Une garantie de sa performance ? *International Journal of Financial Accountability, Economics, Management, and Auditing (IJFAEMA) -ISSN 2788-7189*, 5(5). <https://doi.org/10.5281/zenodo.8392997>
- Guest, G., MacQueen, K., & Namey, E. (2012). *Applied Thematic Analysis*. SAGE Publications, Inc. <https://doi.org/10.4135/9781483384436>
- Hala, B., & Jaouad, O. (2023). The Revolution of Artificial Intelligence in ERP Systems : A Catalyst for Optimizing Management Control. *African Scientific Journal*, 3(20), Article 20. <https://doi.org/10.5281/zenodo.10200536>
- Hatchuel, A., & Weil, B. (1992). *L'expert et le système suivi de Quatre histoires de systèmes-experts : Gestion des savoirs et métamorphose des acteurs dans l'entreprise industrielle*. Economica.
- Jackson, K. (2019). *Qualitative data analysis with NVivo* (3rd edition). SAGE Publications.
- jacques Richard & christine collecte. (2008). *Comptabilite generale systeme francais et IFRS* (8^e éd.). Dunod.
- Johnson, G., Scholes, K., & Whittington, R. (2009). *Exploring corporate strategy* (8th. ed). Prentice Hall.
- Kamaldeen, O. (2024). *A Systemic Approach to Strategic Planning : Navigating Complexity with Clarity*.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). *The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance*.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996). *The balanced scorecard : Translating strategy into action*. Harvard Business School Press.

- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2009). *The balanced scorecard : Translating strategy into action* (Nachdr.). Harvard Business School Press.
- Kaufmann, J.-C. (2014). *L'entretien compréhensif* (3e éd). A. Colin.
- Keast, S., & Towler, M. (2009). *Rational decision-making for managers : An introduction*. John Wiley.
- Kepner, C. H., & Tregoe, B. B. (1997). *The new rational manager : An updated edition for a new world* (Updated ed). Princeton Research Press.
- Kezazy, H. E., & Nafzaoui, M. A. (2023). Contrôle de gestion à l'ère de la digitalisation : Revue de littérature. *International Journal of Economics and Management Sciences*, 2(2), Article 2.
- La Villarmois, O. de. (2018). *Comprendre tout le contrôle de gestion : L'essentiel pour les non-spécialistes*. Vuibert.
- Lanore, P. (2023). *Guide indispensable des décisions efficaces : De Maslow à la matrice BCG, les modèles pour décrypter, comprendre et agir*. Mardaga.
- Launois, R. (1995). *Typologie des coûts en comptabilité analytique*.
- Le contrôle de gestion contrôle de gestion, contrôle d'entreprise et gouvernance* (9e édition mise à jour) (avec Bouquin, H.). (2010). Presses universitaires de France.
- Le Gall, S., & Beriot, D. (2014). Orienter la stratégie de l'entreprise vers le territoire : Une recherche-action par une approche systémique: *Vie & sciences de l'entreprise*, N° 194(2), 27-47. <https://doi.org/10.3917/vse.194.0027>
- Lebart, L., Salem, A., & Berry, L. (1998). *Exploring textual data*. Kluwer.
- Leininger, C. (2020). *Les différents rôles du contrôle de gestion*.
- Lepori, E., & Bollecker, M. (2015). Les leviers de contrôle de SIMONS : Vers une compréhension des freins à l'équilibrage diagnostic / interactif. *36ème congrès de l'AFC*, cd-rom. <https://hal.science/hal-01188774>
- Lorino, P. (2003). *Méthodes et pratiques de la performance : Le pilotage par les processus et les compétences* (3e éd). Éd. d'Organisation.
- Lunenburg, F. C. (2010). *THE DECISION MAKING PROCESS*.
- Marchesnay, M., & Payaud, M. A. (2008). *Stratégies et pouvoirs : Mélanges en l'honneur du professeur Alain Charles Martinet*. Vuibert.
- Mayegle, F. X., Fogam, F. V. N., & Landry, T. (2024). LES OUTILS DU CONTRÔLE DE GESTION : LEVIER DE LA PERFORMANCE ORGANISATIONNELLE DES PME CAMEROUNAISES. *Revue Du Contrôle, de La Comptabilité et de l'audit*, 8(3), Article 3. <https://revuecca.com/index.php/home/article/view/1071>
- Mebbani Youcef. (2012). (PDF) *La méthode ABC (Activity Based Costing), concepts et mise en place*. ResearchGate. <https://doi.org/10.34276/1822-000-002-010>
- Melyon, G. (2004). *Comptabilité analytique : Principes, coûts réels constatés, coûts préétablis, analyse des écarts*. Editions Bréal.
- Merchant, K. A. (1998). *Modern management control systems : Text and cases*. Prentice Hall.
- Merriam, S. B., & Tisdell, E. J. (2016). *Qualitative research : A guide to design and implementation* (Fourth edition). John Wiley & Sons.

- Méthodes de recherche en management* (4e édition) (avec Thiétart, R.-A.). (2014). Dunod.
- Méthodologie de la recherche en sciences de gestion : Réussir son mémoire ou sa thèse* (3e édition) (avec Gavard-Perret, M.-L., Gotteland, D., Haon, C., Jolibert, A., & Aubert, B.). (2018). Pearson.
- Michel Gervais. (2009). *Contrôle de gestion*. ResearchGate. https://www.researchgate.net/publication/263164393_Contrôle_de_gestion
- Miles, M. B., Huberman, A. M., & Saldaña, J. (2014). *Qualitative data analysis : A methods sourcebook* (Edition 3). Sage.
- Mintzberg, H. (1983). *Power in and around organizations* (4. print.). Prentice-Hall.
- Mintzberg, H. (1999). *The rise and fall of strategic planning* (7. [Dr.]). Prentice Hall.
- Mohammed Beddaa. (2020). (PDF) *Impact de la gestion budgétaire des ventes sur la performance commerciale de l'entreprise : Proposition d'un modèle conceptuel*. https://www.researchgate.net/publication/341703015_Impact_de_la_gestion_budgétaire_des_vente_s_sur_la_performance_commerciale_de_l'entreprise_Proposition_d'un_modèle_conceptuel
- Mohammed Tabaan. (2023). , *Activity-Based Management : Article Review | 18*. ResearchGate. https://www.researchgate.net/publication/375238292_Mohammed_Activity-Based_Management_Article_Review_18
- Mohd Yazid Abu & Mohd Zain. (2019). (PDF) *A Review on Time-Driven Activity-Based Costing System in Various Sectors*. https://www.researchgate.net/publication/360571958_A_Review_on_Time-Driven_Activity-Based_Costing_System_in_Various_Sectors
- Morgan, H. (2022). Conducting a Qualitative Document Analysis. *The Qualitative Report*. <https://doi.org/10.46743/2160-3715/2022.5044>
- Mouadili, M. (2023). LES APPORTS DES SYSTÈMES D'INFORMATION AU CONTRÔLE DE GESTION : UNE ÉTUDE DE CAS. *PUBLIC & NONPROFIT MANAGEMENT REVIEW*, 6(2), Article 2. <https://revues.imist.ma/index.php/PNMReview/article/view/49467>
- MRABET Youssef & BENABDEJLIL Kenza. (2022). *La place des systèmes d'informations (ERP) dans la prise de décision stratégique.pdf*. Google Docs. https://drive.google.com/file/d/1pF_NDpvvdC0QL9TH8XnSNZUso5jNyG0h/view?usp=embed_facebook
- Mukhles M. Al-Ababneh. (2020). *Linking Ontology, Epistemology and Research Methodology*. ResearchGate. <https://doi.org/10.23756/sp.v8i1.500>
- Nawal ARHARBI & Yahya EL AISSAOUI. (2024). (PDF) *Vers un contrôle de gestion agile : L'intelligence Artificielle et le Big Data pour la performance en environnement incertain*. ResearchGate. <https://doi.org/10.23882/ijdam.24141>
- Nutt, P. C. (2009). *Why Decisions Fail : Avoiding the Blunders and Traps that Lead to Debacles*.
- Oriot, F., & Misiaszek, E. (2012). Le Balanced Scorecard au filtre d'une PME française:Ou pourquoi les PME préfèrent le « sur-mesure ». *Revue française de gestion*, 225(6), 27-43.
- Otley, D. (1999). Performance management : A framework for management control systems research. *Management Accounting Research*, 10(4), 363-382. <https://doi.org/10.1006/mare.1999.0115>

- Ouardia, T., Mohamed, L., Saad, B., & Kenza, B. (2023). *Vers une gestion agile : Cartographie des outils de contrôle innovants dans un environnement en perpétuelle évolution*. <https://zenodo.org/records/10252791>
- Paillé, P., & Mucchielli, A. (2016a). *L'analyse qualitative en sciences humaines et sociales* (4e éd). Armand Colin.
- Paillé, P., & Mucchielli, A. (2016b). *L'analyse qualitative en sciences humaines et sociales* (4e éd). Armand Colin.
- Paillé, P., & Mucchielli, A. (2016c). *L'analyse qualitative en sciences humaines et sociales* (4e éd). Armand Colin.
- Panpatte, S., & Takale, V. D. (2023). To Study the Decision Making Process in an Organization for its Effectiveness. *The International Journal of Business Management and Technology*, 3(1), 73-78. <https://doi.org/10.5281/zenodo.7655610>
- PASCALFABRE, SABINE SEPARI, GUY SOLLE, & LOUIS LE COEUR. (2015). *Managment et Contrôle De Gestion* -. <http://archive.org/details/les-fondamentaux-du-contrôle-de-gestion>
- Rherib, N., Amili, O. E., & Ellioua, H. (2021). Utilisations des tableaux de bord de gestion : Analyse descriptive. *Revue Internationale des Sciences de Gestion*, 4(2), Article 2. <https://revue-isg.com/index.php/home/article/view/587>
- Rondeau, K., Paillé, P., & Bédard, E. (2023). La confection d'un guide d'entretien pas à pas dans l'enquête qualitative. *Recherches qualitatives*, 42(1), 5-29. <https://doi.org/10.7202/1100242ar>
- Sabria Kahina, L., & Ali, A. (2017a). L'IMPACT DU TABLEAU DE BORD DE GESTION SUR LA PRISE DE DECISION DES DIRIGEANTS CAS DE LA SOCIETE DE DISTRIBUTION DE L'ELECTRICITE ET DU GAZ D'ALGER. 25-04, (2)1, *مجلة البحوث و الدراسات التجارية*.
- Sabria Kahina, L., & Ali, A. (2017b). L'IMPACT DU TABLEAU DE BORD DE GESTION SUR LA PRISE DE DECISION DES DIRIGEANTS CAS DE LA SOCIETE DE DISTRIBUTION DE L'ELECTRICITE ET DU GAZ D'ALGER. 25-04, (2)1, *مجلة البحوث و الدراسات التجارية*.
- Saldaña, J. (2009). *The coding manual for qualitative researchers*. Sage.
- Sara AMAROCH & Jalal AZEGAGH. (2025). *La Contribution de l'Audit Interne sur la Performance et la Prise de.pdf*. Google Docs. https://drive.google.com/file/d/1-_2aWPxYG-urQ09p5PGtKwKI8kjBSjcU/view?usp=embed_facebook
- Saunders, M., Lewis, P., & Thornhill, A. (2007). *Research methods for business students* (4. ed). Financial Times Prentice Hall.
- Saunders, M., Thornhill, A., & Lewis, P. (2019). *Research methods for business students* (Eighth Edition). Pearson.
- Schein, E. H. (Éd.). (2010). *Organizational culture and leadership* (4th ed). Jossey-Bass.
- Seidman, I. (2013). *Interviewing as qualitative research : A guide for researchers in education and the social sciences* (Fourth edition). Teachers College Press.
- Selmer, C. (2014). *La boîte à outils du contrôle de gestion*. Dunod.
- Selmer, C., Vignes-Trabelsi, M., & Lagoda, J.-M. (2019). *Contrôle de gestion*. Éditions Eyrolles.

- Simon, H. A. (1976). *Administrative behavior : A study of decision-making processes in administrative organization* (3. ed). The Free Press.
- Simon, H. A. (1997a). *Administrative Behavior, 4th Edition* (4th ed). Free Press.
- Simon, H. A. (1997b). *Administrative Behavior, 4th Edition* (4th ed). Free Press.
- Simons, R. (1995). *Levers of control : How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Harvard Business School Press.
- Simons, R. (2006a). *Levers of control : How managers use innovative control systems to drive strategic renewal* (Nachdr.). Harvard Business School Press.
- Simons, R. (2006b). *Levers of control : How managers use innovative control systems to drive strategic renewal* (Nachdr.). Harvard Business School Press.
- Simons, R., Dávila, A., & Kaplan, R. S. (2000). *Performance measurement & control systems for implementing strategy*. Prentice Hall.
- Skikra, A., & Echaoui, A. (2024). Exploration de la méthodologie de recherche en sciences de gestion : Fondements, paradigmes et démarche scientifique. *Alternatives Managériales Economiques*, 6(2), Article 2. <https://doi.org/10.48374/IMIST.PRSM/ame-v6i2.48481>
- smain chabani & hassane ouacherine. (2013). *Guide de methodologie de la recherche en sciences sociales*.
- Sourate Walid & Thair Sabree Mahmood. (2023). (PDF) *The use of Activity Based Cost Time Drivine (TDABC) and its role in implementing the cost leadership strategy (An Applied Research In Wasit Textile And Knitting Factory)*. https://www.researchgate.net/publication/371168746_The_use_of_Activity_Based_Cost_Time_Drivine_TDABC_and_its_role_in_implementing_the_cost_leadership_strategy_An_Applied_Research_In_Wasit_Textile_And_Knitting_Factory
- Sponem, S. (2018). *Contrôle de gestion et apprentissage organisationnel*.
- Sponem, S., & Lambert, C. (2010). Pratiques budgétaires, rôles et critiques du budget. Perception des DAF et des contrôleurs de gestion. *Comptabilité Contrôle Audit*, 16(1), 159-194. <https://doi.org/10.3917/cca.161.0159>
- Tadjuidje, G. T. (2024). Technologies et Leadership : Révolutionner le Contrôle de Gestion dans les PME Africaines. *International Journal of Financial Accountability, Economics, Management, and Auditing (IJFAEMA)*, 6(4), Article 4. <https://doi.org/10.5281/zenodo.13255097>
- Tahrouch, M., & Chahdi, T. O. (2023). Contrôle de gestion et performance dans le contexte PME : Revue de littérature. *Revue Du Contrôle, de La Comptabilité et de l'audit*, 7(2), Article 2. <https://www.revuecca.com/index.php/home/article/view/921>
- Touicher, O., & Loulid, M. (2020a). Du tableau de bord classique au tableau de bord prospectif. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 4(1), Article 1. <https://www.revuecca.com/index.php/home/article/view/496>
- Touicher, O., & Loulid, M. (2020b). Du tableau de bord classique au tableau de bord prospectif. *Revue du contrôle, de la comptabilité et de l'audit*, 4(1), Article 1. <https://www.revuecca.com/index.php/home/article/view/496>

Touicher, O., & Loulid, M. (2023). Gestion Budgétaire : Un Levier Clé pour la Prise de Décisions Stratégiques. *REVUE DE L'ENTREPRENEURIAT ET DE L'INNOVATION*, 5(20), Article 20. <https://doi.org/10.34874/IMIST.PRSM/reinnova-v5i20.45131>

TOUICHER Ouardia & LOULID Mohamed. (2023). *Gestion Budgétaire : Un Levier Clé pour la Prise de Décisions Stratégiques*. ResearchGate. https://www.researchgate.net/publication/376754175_Gestion_Budgetaire_Un_Levier_Cle_pour_la_Prise_de_Decisions_Strategiques

Van Campenhoudt, L., Marquet, J., & Quivy, R. (2017). *Manuel de recherche en sciences sociales* (5e éd. entièrement revue et augmentée). Dunod.

Van de Ven, A. H. (2007). *Engaged scholarship : A guide for organizational and social research*. Oxford University Press.

Waleed Khalid. (2022). *ACTIVITY BASED COSTING SYSTEM*. https://www.researchgate.net/publication/357971318_ACTIVITY_BASED_COSTING_SYSTEM

Wu, C., Ramamohanarao, K., Zhang, R., & Bouvry, P. (2022). *Strategic Decisions Survey, Taxonomy, and Future Directions from Artificial Intelligence Perspective* (No. arXiv:2210.12373). arXiv. <https://doi.org/10.48550/arXiv.2210.12373>

Xavier, M. F., Vicky, N. F. F., & LANDRY, T. (2024). *LES OUTILS DU CONTRÔLE DE GESTION : LEVIER DE LA PERFORMANCE ORGANISATIONNELLE DES PME CAMEROUNAISES*. <https://doi.org/10.5281/zenodo.13893465>

Yin, R. K. (2018). *Case study research and applications : Design and methods* (Sixth edition). SAGE.

Younes AIT OUARET & Mustapha AMOKRANE. (2021). *Impact Des Biais Cognitifs Sur Les Décisions Stratégiques; Une Etude Conceptuelle*. ResearchGate. https://www.researchgate.net/publication/356779736_Impact_Des_Biais_Cognitifs_Sur_Les_Decisions_Strategiques_Une_Etude_Conceptuelle

Yvon Pesqueux. (1998). *(PDF) Modeles De L'Entreprise Et Méthodes De Calcul Des Coûts—Approche Critique De La Comptabilité D'Activité*. ResearchGate. https://www.researchgate.net/publication/46478903_Modeles_De_L'Entreprise_Et_Methodes_De_Calcul_Des_Coûts_-_Approche_Critique_De_La_Comptabilite_D'Activite

Zamawe, F. C. (2015). The Implication of Using NVivo Software in Qualitative Data Analysis : Evidence-Based Reflections. *Malawi Medical Journal*, 27(1), 13-15. <https://doi.org/10.4314/mmj.v27i1.4>

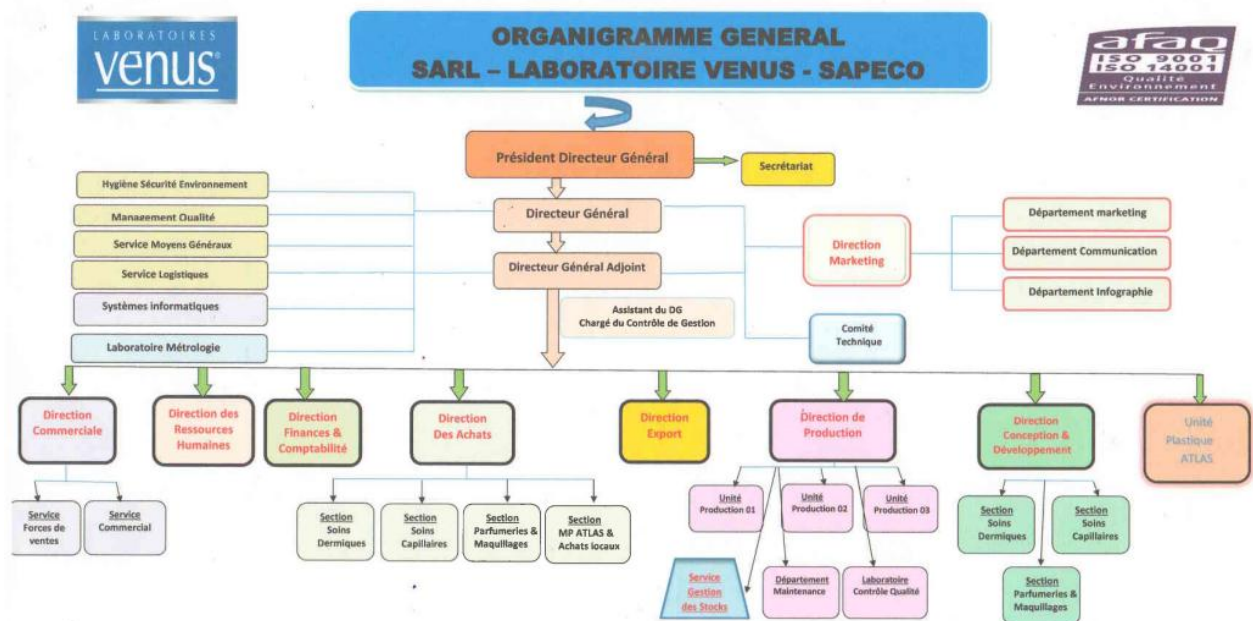
Zamouri, L. (2022). La comptabilité analytique, entant qu'outil de gestion et de développement économique de l'entreprise. *Revue Du Contrôle, de La Comptabilité et de l'audit*, 6(4), Article 4. <https://www.revuecca.com/index.php/home/article/view/883>

Zouhour, C., & Leclère, D. (2008). *L'impact de l'utilisation du tableau de bord de gestion sur la satisfaction des dirigeants*. CD Rom. <https://shs.hal.science/halshs-00522446>

Zouhour, C., & Leclère, D. (2010). *L'impact de l'utilisation du tableau de bord de gestion sur la satisfaction des dirigeants*.

Annexes :

Annexe A : ORGANIGRAMME DE L'ENTREPRISE



Annexe B : CONTROLE BUDGETAIRE DES ANNÉES 2019,2020 202

ventes

EN QUANTITE					
PRODUITS	BUDGET 2021	Réalisé	ecarts	%	EXPLICATION
SHAMPOOING	1 571 902	1 524 745	-47 157	97%	Période corona , baisse de demande
CREME	400 601	380 571	-20 030	95%	Période corona , baisse de demande
DENTIFRICE	7 755	6 592	-1 163	85%	Période corona , baisse de demande
LAIT/EAU DE TOILETTE	6 454	6 454	0	100%	/
LAQUE	12 209	7 936	-4 273	65%	Période corona , baisse de demande
STICK	41 968	39 450	-2 518	94%	Période corona , baisse de demande
DEODORANT	393 706	354 336	-39 371	90%	Période corona , baisse de demande
GEL DOUCHE	83 140	82 308	-831	99%	Période corona , baisse de demande
COLORANT	167	0	-167	0%	Produit abandonné
TOTAL	2 517 903	2 402 392	-115 511	95%	

PRODUCTION

PRODUITS	BUDGET 2021	Réalisé	Ecarts	%	EXPLICATION
TOTAL SHAMPOOING	1 758 208	1 687 880	-70 328	96%	Période corona , baisse de demande
TOTAL CREME	109 767	103 181	-6 586	94%	Période corona , baisse de demande
TOTAL DENTIFRICE	5 254	4 413	-841	84%	Période corona , baisse de demande
GAMME BEBE	7 354	7 281	-74	99%	/
TOTAL LAQUE	4 336	2 775	-1 561	64%	Période corona , baisse de demande
TOTAL STICK	12 294	11 434	-861	93%	Période corona , baisse de demande
TOTAL DEODORANT	201 201	179 069	-22 132	89%	Période corona , baisse de demande
TOTAL GEL DOUCHE	76 389	74 861	-1 528	98%	Période corona , baisse de demande
TOTAL	2 174 803	2 070 893	-103 910	95%	

ventes

EN VALEUR					
PRODUITS	BUDGET 2021	Réalisé	ecarts	%	EXPLICATION
SHAMPOOING	1 729 091 963	1 677 219 204	-51 872 759	97%	Période corona , baisse de demande
CREME	1 346 020 718	1 065 599 735	-280 420 983	79%	Période corona , baisse de demande
DENTIFRICE	10 050 925	7 119 405	-2 931 520	71%	Période corona , baisse de demande
LAIT/EAU DE TOILETTE	6 454 077	6 454 077	0	100%	/

ANNEXE C : TABLEAU DES COMPTES DES RESULTATS AVANT REALISATION

	BUDGET 2021	U=KDA =1000 DA Réalisé	%
Ventes de marchandises			
ventes de produits finis	4 377 989	3 718 164	85%
ventes de produits résiduel			
ventes d'études			
autres			
Chiffre d'Affaires	4 377 989	3 718 164	85%
Variation stocks produits finis et	24 558	23 389	95%
Production immobilisée			
Subvention d'exploitation			
I - Production de L'exercice	4 402 547	3 741 553	85%
Achats consommés	3 475 204	2 974 531	86%
Services extérieurs	99 416	94 682	95%
Consommation de L'exercice	3 574 619	3 069 213	86%
III - Valeur Ajoutée	827 928	672 340	81%
Charges de personnel	173 224	164 976	95%
Impôts, taxes et versements assis	37 708	35 912	95%
Excédent Brut d'Exploitation	616 996	471 452	76%
Autres produits opérationnels	1 643	1 564	95%
Autres charges opérationnelles	5 343	5 089	95%
Dot, aux amort, prov et pertes de	182 656	158 560	87%
Reprise sur pertes de valeurs et p	0		
V- Résultat Opérationnel	430 639	309 368	72%
Produits financiers	3 491	3 325	95%
Charges financières	2 629	2 504	95%
VI - Résultat Financier	862	821	95%
VII - Résultat Ordinaire Avant	431 502	310 189	72%
Impôt			

ANNEXE D : TABLEAU DES COMPTES DES RESULTATS APRES REALISATION

	2019	CLOTURE 2020	BUDGET 2021	
Ventes de marchandises				
ventes de produits finis	3 660 636	4 169 513	4 377 989	ven
ventes de produits résiduel				
ventes d'études				
autres				
Chiffre d'Affaires	3 660 636	4 169 513	4 377 989	
Variation stocks produits finis et en cours	44 877	23 389	24 558	
Production immobilisée	0	0	0	
Subvention d'exploitation	0	0	0	
I - Production de L'exercice	3 705 513	4 192 902	4 402 547	
Achats consommés	3 157 671	3 309 718	3 475 204	peu
Services extérieurs	87 971	94 682	99 416	
II - Consommation de L'exercice	3 245 641	3 404 399	3 574 619	
III - Valeur Ajoutée	459 871	788 503	827 928	
Charges de personnel	146 016	164 976	173 224	
Impôts, taxes et versements assimilés	34 049	35 912	37 708	
IV- Excédent Brut d'Exploitation	279 807	587 615	616 996	
Autres produits opérationnels	1 067	1 564	1 643	
Autres charges opérationnelles	2 135	5 089	5 343	
Dot, aux amort, prov et pertes de valeur	105 650	158 560	182 656	
Reprise sur pertes de valeurs et provisions				
V- Résultat Opérationnel	173 090	425 531	430 639	
Produits financiers	3 762	3 325	3 491	
Charges financières	7 668	2 504	2 629	
VI - Résultat Financier	-3 906	821	862	
VII - Résultat Ordinaire Avant Impôt	169 184	426 352	431 502	

ANNEXE E : PLAN DE FINANCEMENT DES ANNÉES 2019,2020, 2021

	<u>2019</u>	<u>CLOTURE 2020</u>	<u>BUDGET 2021</u>
SOLDE INITIAL	-	-	-
RECETTES	4 299 070	4 893 062	5 142 307
CA	4 282 944	4 878 331	5 122 247
RECouvreMENT CREANCES	12 560	10 480	19 560
AUTRES	3 566	4 251	500
DEPENSES	3 338 988	3 512 063	3 688 736
ACHATS	3 157 671	3 309 718	3 475 204
PERSONNELS	146 016	164 976	173 224
IMPOTS	34 049	35 912	37 708
AUTRES	1 253	1 458	2 600
SOLDE FINAL	960 082	1 380 998	1 453 572

ANNEXE F : BUDGET DES RESSOURCES HUMAINES 2019,2020,2021

EFFECTIFS CSP	2019	CLOTURE 2020	BUDGET 2021
EXECUTION	400	410	430
MAITRISE	90	90	90
CADRE	60	65	80
	550	565	600
FORMATION			
			NOMBRE
EFFECTIFS CSP	2019	CLOTURE 2020	BUDGET 2021
F LONG DUREE	19	20	25
F COURTE DUREE	25	26	26
			DA
EFFECTIFS CSP	2019	CLOTURE 2020	BUDGET 2021
Formation LONG DUREE	250 000	300 000	400 000
Formation COURTE DUREE	200 000	250 000	350 000

ANNEXE G : BUDGET DES APPROVISIONNEMENTS 2019, 2020, 2021

			KDA=1000 DA
<u>MATIERES</u>	<u>2019</u>	<u>CLOTURE 2020</u>	<u>BUDGET 2021</u>
MATIERES PREMIERES	1 050 050	1 092 052	1 146 655
PARFUMS	950 000	1 010 000	1 060 500
EMBALLAGES	639 450	665 028	698 279
UTILITAIRES	56 800	59 072	62 026
AUTRES	2 564	2 667	2 800
	2 698 864	2 828 819	2 970 259

ANNEXE H : BUDGET DE PRODUCTION 2019, 2020, 2021

	REEL	mois restant	
PRODUITS	2019	CLOTURE 2020	BUDGET 2021
TOTAL SHAMPOOING	1 474 704	1 674 484	1 758 208
TOTAL CREME	107 777	104 540	109 767
TOTAL DENTIFRICE	4 004	5 004	5 254
GAMME BEBE	4 141	7 004	7 354
TOTAL LAQUE	13 284	4 129	4 336
TOTAL STICK	18 538	11 709	12 294
TOTAL DEODORANT	139 382	191 620	201 201
TOTAL GEL DOUCHE	80 692	72 752	76 389
TOTAL	1 842 522	2 071 241	2 174 803

ANNEXE I : Rapports mensuels de la fonction commerciale

Augmentation du chiffre d'affaires > 5%	1. Optimisation des Ventes - Augmentation des prix : Évaluez la possibilité d'ajuster les prix tout en justifiant la valeur.	Annuel	Annuel	En cours
	2. Extension de l'Offre - Nouveaux produits : Introduisez de nouveaux articles en fonction des tendances du marché et des besoins des clients.			
	3. Amélioration de la Visibilité - Marketing digital : la publicité en ligne et les réseaux sociaux pour attirer de nouveaux clients.			
	4. Fidélisation des Clients - Programmes de fidélité : Mettez en place des récompenses pour encourager les clients.			
	5. Optimisation des Canaux de Distribution - E-commerce : Application de vente en ligne.			

Etat des stocks PF (valeur) :	/
Produits stock zéro (listez) :	/
Produits à faible rotation (listez) :	/
Etat de casse (valeur) :	/

Constats audits Interne	Actions	Suivi
/		
/		
/		

Constats audits externe	Actions	Suivi
Suivi des Livraison Client	Établir un état en extra des suivi livraison client	Efficace
Gestion de satisfaction bon de commande	Établir un état en extra des besoins clients.	En Cours

DIRECTION : Commercial
Période/Mois : Février & Mars 2025

Objectifs	Actions pour l'atteinte des objectifs	Echéance	Résultats	Efficacité
Augmentation du taux de satisfaction des clients > 80%	Accueil Client Relationnel : Transparence sur l'ensemble de la gestion commercial. Communication : l'information en temps réel. Enquête de satisfaction : Sollicitez l'avis des clients sur leur expérience et la gestion commercial.	Annuel	Annuel	En cours
Augmentation du taux de satisfaction des commandes >80%	Négociation des bons des commandes : <ul style="list-style-type: none"> Proposez des produits similaires ou complémentaires en fonction des préférences du client. Gestion du stock produit finis : <ul style="list-style-type: none"> Suivi des stocks à faible rotation et leur date de péremption Suivi des disponibilités de produits : <ul style="list-style-type: none"> Utiliser des analyses de données pour anticiper les besoins et réduire les ruptures. Prévisionnel annuel 	Annuel	Annuel	En cours

Réclamation client	Actions	Suivi
Disponibilité Produit	Chaîne de production au max	Efficace
Variété produit	Programme de production (Variété Max)	Efficace
Livraison marchandise	Établir un état en extra des suivi livraison client	Efficace

Actions réalisées
<ul style="list-style-type: none"> Augmentation du chiffre d'affaires de Février 2024 de 18 %. Augmentation du chiffre d'affaires de Mars 2024 de 4 %. Faire le suivi sur SAP pour être à jour. (Les ventes & les paiements). Suivi mensuel de la balance globale sur SAP. Suivi intensif des produits à faibles rotation. Suivi intensif des produits manquants et des produits dormants. (Mettre en copie tous les services concernés). Faire un rapport hebdomadaire concernant les produits à stocks zéro et à faibles rotations et mètre en copie tous les services concernés. Établir un Rapport quantitatif mensuel pour avoir plus de visibilité pour la direction générale. Pilotage quotidien du stock commercial pour éviter le surstockage. Assister au programme de la production pour communiquer les besoins du service commercial. Suivi intensif des commandes du service d'export. Prendre en considération les commandes du réseaux distribution. S'organiser avec le laboratoire concernant la libération des produits. S'organiser avec le magasin PF concernant le chargement des clients. S'organiser avec nos chauffeurs poids lourds pour respecter les délais des livraisons. Veuille concurrentielle.

Actions Non réalisées	Suivi
<ul style="list-style-type: none"> Beaucoup de rupture des produits qui influence sur la rotation des produits plus tard. Lancement des nouveaux réseaux distribution (Laghouat). 	En Cours
	En Cours

ANNEXE J : Rapports mensuels de production

processus /structure :	Unité Production 2	N° 03
Période : MARS 2025		Date : 05-04-2025

> Tableau de bord

INDICATEUR	OBJECTIF	ACTIONS ENGAGEES	METHODE DE CALCUL	RESULTATS	COMMENTAIRES
Programme de production Capacités de production	champ: <u>250 000 flacons/jour</u> Deo: <u>16800 boitiers /jour</u>	exploitation optimale de toutes les chaînes de production	voir au bas du rapport	99,36 % : Shamps 98,18 % : Deodorants	* Réduction des capacités de 20600 fl/jour (Sh) et 2400 bti/j pour cause mois de CAREME * Différents arrêts technique des équipements de conditionnement
Suivi de la productivité et gestion des écarts de production	Réduire les écarts entre la Fab/cond <u><1%</u>	Production en campagne	Somme Ecart ----- X 100 Nbre Produits	shamps = < 0,69 % Aérosols = < 0,73 % Moyenne des écarts (fab /cond)	Production en Campagne Mise en place des pompes de conditionnement
Gestion de la consommation d'eau	réduire le taux des eaux de lavage <u>3%</u>	Production en campagne Utilisation de l'anti-mousse		2,37%	Lavage des cuves et postes chaque fin de semains
Gestion des déchets emballage non-recyclable	réduction de <u><0,2%</u>	Contrôle en amont des emballages (flacons-bouchons) Communication en permanence avec le fournisseur ATLAS	Somme Ecart ----- X 100 Nbre Produits	Flacons = 0,39 % Bouchons = 0,17 % Moyenne des écarts Dech	A Renforcer les contrôles au niveau du fournisseur ATLAS recupération des bouchons souillés par lavage et désinfection
Non-conformités	réduire le Taux <u>0,00%</u>	Sensibilisation en permanence personnel pour le respect des instructions de travail et mode opératoires Identifier les responsables d'atelier aux notions d'auto-contrôles		0,000% (caisses) 0,000% (unité)	Sensibilisation permanente Suivi et respect des instructions de travail Vigilance et auto-contrôle pour changement paramétrage flacon oval les chefs d'ateliers

ETAT DES ECARTS EN TERMES DE FABRICATION :

Produits (kg)	mars-25	févr-25	mars-24	Ecart Mars 2025 - Fev 2025	Ecart Mars 2025 - Mars 2024	Taux Mars 2025 - Fev 2025	Taux Mars 2025 - Mars 2024
Shampoings	1468800	1930435	1509786	-461635	-40986	-23,31	-2,71
Deodorants	12514	12020	10988	494	1526	4,11	13,89
TOTAL	1481314	1942455	1520774	-461141	-39460	-23,74	-2,66

ETAT DES ECARTS EN TERMES DE CONDITIONNEMENT UNITE

Produits (kg)	mars-25	févr-25	mars-24	Ecart Mars 2025 - Fev 2025	Ecart Mars 2025 - Mars 2024	Taux Mars 2025 - Fev 2025	Taux Mars 2025 - Mars 2024
Shampoings	4371860	5614838	5311696	-1242978	-939836	-22,14	-17,69
Deodorants	282768	324576	296688	-41808	-13920	-12,88	-4,69
TOTAL	4654628	5939414	5608384	-1284786	-953756	-21,63	-20,49

1-Ecart entre la fabrication et conditionnement

D'après les résultats obtenus concernant les écarts moyenne entre la fabrication et le conditionnement nous concluons une bonne maîtrise dans ce sens due aux productions par campagne

Shampoings : < 0,69 %

Deodorants : < 0,73 %

2-Cinquième axe : GESTION DE CONSOMMATION E

Mois MARS 2025				Mois FEVRIER 2025				Taux mensuel(%)	n d'action
eaux bruy	eaux de process	eaux de lavage	Taux	eaux bruy	eaux de process	eaux de lavage	Taux	Taux(%)	
1173654	1145887	27767	2,37	1245469	1217678	27791	2,23	-6,15	prod en campagne/Utilisation anti-mousse

Les productions en campagne , l'utilisation de l'anti-mousse et la mise en place des douchettes ont réduit considérablement les quantités en eau de lavage

3-gestion des déchets emballage non-recyclable

Concernant la gestion des emballages non-recyclables on peut conclure qu'il y'a une meilleure maîtrise suite aux contrôle quotidien lors de la réception et au contact permanent avec le fournisseur concernant la qualité de ces derniers

Par contre suite à l'arrêt durant le mois d'avril, les anciens stocks en flacons ont eu une influence négative sur le rendement de la ligne SERAC

4-gestion des non-conformité

Aucune non-conformité n'a été détectée durant ce mois

Décisions	Actions à engager	Echéance Visée	Commentaires/Efficacité
Faire simulation pour estimer les condensation en antimousse Etablir une commande achat 600 kg	Suivre la consommation du mois d'Octobre pour donner une estimation mensuelle	FIN NOVEMBRE	Fait 1Litre/Jour
Traitement des déchets étiquettes issus du conditionnement chaque jeudi	Bon de déchet qui sera transmis (une copie) pour GDS	oct-18	SE FAIT
Elaboration du plan d'achat/production	Non-Fait	oct-19	En cours
Automatisation des chaînes de production	En etude		projet en cours

>Suivi des actions engagées suite aux audits internes et externes :

Type d'audit	Ecart	Actions	Observation/Efficacité
Audit externe	R.A.S	R.A.S	R.A.S
Audit Interne	R.A.S	R.A.S	R.A.S


>Suivi des actions engagées suite aux non-conformités :

non-conformité	Traitement réservé	Actions préventives	Echéance	Observation/Efficacité
R.A.S	R.A.S	R.A.S	R.A.S	R.A.S
R.A.S	R.A.S	R.A.S	R.A.S	R.A.S

>Suivi des actions engagées suite aux réclamations et enquêtes satisfactions clients (ventes et marketing) :

Réclamation client/enquête	Actions	responsable	Echéance	Observation/Efficacité
R.A.S	R.A.S	R.A.S	R.A.S	R.A.S

ANNEXE K : Rapports mensuels du laboratoire de contrôle qualité (LCQ)

	Rapport d'activité Mensuel	LCQ.Fo.32.V0
		Octobre 2023

Structure : LCQ	Laboratoire Contrôle Qualité	N° : 03
Période :	Du :01/03/2025 Au :27/03/2025	Date : 10/04/2025

1. Matières premières (MP)

Nombre des Matières premières prélevées	Nombre des MP nouvel arrivage	Nombre des MP retour	Nombre MP contrôlées libérées (MP à déroger incluses)	Nombre des MP contrôlées non libérées	Taux %
180	110	70	180	00	0,35%

Remarques

**Les dérogations de matières premières dates dépassés sont autorisés après la conformité des analyses physico-chimiques et microbiologiques après l'accord de la directrice de production. Ou prolongation par les fournisseurs.

** En cas de valeurs hypothétiques ou non conformes le laboratoire sollicite le service CED pour des essais suivis par des tests de stabilité.

Rappel au fournisseur concernant la matière **Amphotensid du lot 8712 qui présente un aspect trouble et pâteux, des échantillons (lot incriminé et lot conforme) ont été envoyés au CRAPC pour une analyse structurale comparative. Les résultats montrent que les deux échantillons sont structurellement conformes. Par conséquent, un prélèvement de la matière a été effectué pour réaliser des essais au CED, afin de confirmer le devenir de ce lot. **Pas de réponse du fournisseur jusqu'à présent. Le lot a été utilisé après avoir obtenu l'accord du service CED.**

- La matière Zetesol 270N lot 3116 et 3117 fabriqué le 23-04-2024 et re-certifier le 29-05-2025, les deux lots ne sont pas libérés (Lors de l'ouverture des tankers au moment du prélèvement ; l'ingénieur a constaté : la présence d'une couche de couleur rouge brique à la surface des deux lots. Sachant que nous n'avons jamais rencontré cette anomalie). Des échantillons sont envoyés au fournisseur BASF et d'autres sont envoyés au service CED pour faire des essais.

La réponse de Zschimmer

Selon la réponse de Zschimmer concernant les deux lots de Zetesol 270 N 3117 et 3116 (Fab 04/2024 et Retest 05/2025), relatifs à la remarque concernant la présence d'une couche de couleur rouge brique à la surface, leur test montre que cette couche est composée d'éléments naturellement présents dans le produit. Ils expliquent que les conditions de transport maritime, notamment la température et le mouvement, ont entraîné la coalescence de ces éléments, ce qui a conduit à la formation de particules. Cependant, cela n'a pas d'impact sur la qualité de la matière. Selon eux, il suffit de filtrer cette partie.

02 produit semi-finis

Site	Nombre de Contrôle physico-chimie du semi-fini	Nombre des semi-finis libérés (SF dérogs inclus)	Taux %
Site 01 (atelier Shampooing Hés deux ateliers crème)	487	487	100%
Site 02 (atelier Shampooing)	487	487	100%

	Rapport d'activité Mensuel	LCQ.Fo.32.V0
		Octobre 2023

- Après chaque nettoyage des cuves, des pompes et remplisseuses au niveau de la production et conditionnement, le contrôle de surfaces est systématiquement réalisé par le laboratoire de microbiologie (site 1) et le laboratoire de physicochimie (site2).
- Après chaque préparation de tous les produits fabriqués est systématiquement analysée autant que produit semi fini (PSF) par le Laboratoire de physicochimie,

3. Produits finis

Laboratoire microbiologie :

Nombre Des Contrôles Réalisés Pf	Nombre des PF Libérés (PF dérogs inclus)	Nombre de PF contrôlés de l'Échantilloré	Nombre de contrôles Non libérés	Taux %
592	592	48	00	100%

Laboratoire Physico-chimie (site 01 / site 02) :

- Chaque lot de tous les produits est ré analysé en physicochimie et n'est conditionné qu'après délivrance d'une autorisation de conditionnement par ce même laboratoire.

Nombre Des Contrôles Réalisés P FIN	Nombre des PF Libérés (PF dérogs inclus)	Nombre de PF contrôlés de l'Échantilloré	Nombre de contrôles Non libérés	Taux %
S1 193	193	48	00	100 %
S2 297	297	/	00	100 %

Introduction de nouveaux articles sur SAP pour établir les bon de commandes des différents réactifs, consommables et instamment de mesures.

Création de nouvelles offres de services pour des prestataire pour établir les bons de commandes sur SAP pour les différentes prestations externes.

Équipement


Le viscosimètre analytique du site 02 a été envoyé chez Florex pour réparation et étalonnage. Il a été remplacé par un autre viscosimètre. **Il a été réparé et calibré, et il est désormais en réserve.**

Amélioration des activités de laboratoire :

Création d'une instruction de travail pour le mode de fonctionnement de l'appareil réfractomètre (reste la validation).

Création d'une instruction de travail pour le mode de fonctionnement de l'appareil densimètre (reste la validation).

2

	Rapport d'activité Mensuel	LCQ.Fo.32.V0
		Octobre 2023

Utilisation des nouveaux bons de déchets et sensibilisation des femmes d'entretien de ne pas faire sortir les déchets sans bons.

Mise à jours de la fiche des spécifications des produits selon les données SAP et les spécifications des nouveaux produits communiqués par le service CED.

Lancement de nouveau Essais

Les nouveaux Essais lancés au mois de Mars 2025 sont les suivants :


-Des essais pilotes ont été réalisés sur l'unité 02 des nouveaux gels douche masculins, dans les variantes Feel Cool et Feel Wild, en présence du service CED.

- Des essais pilotes ont été réalisés sur l'unité 02 des nouveaux gels douche masculins, dans les variantes Feel Strong et Feel Great, en présence du service CED.

- Des essais pilotes ont été réalisés sur l'unité 02 des nouveaux gels douche masculins, dans les variantes Feel wake et Feel fresh, en présence du service CED.

Contrôle des PF de l'Échantilloré :

Désignation du produit	N° de lot	Date/ date de fabrication	Observations
SH coiffix P de soie	16 S2	04/2023	Viscosité ↗
SH botanical Figue	04 S2	13/04/2023	Viscosité ↗ pH ↗
SH iliov camomille Miel	01 S2	06/04/2023	pH ↗
SH dermo citron	33 S2	16/04/2023	pH ↗
Gel douche fraise	05 S2	07/2023	Jaunissement
Gel douche sport	05 S2	03/05/2023	Jaunissement
Gel douche fraîcheur marine	09 S2	26/04/2023	Jaunissement
Gel douche menthe	01 S2	06/2023	Jaunissement
Savon Liquide citron	14 S2	02/2023	pH ↗
Savon Liquide mojito	24 S2	05/03/2023	pH ↗
Savon Liquide Fleur de Lys	19 S2	03/2023	pH ↗
Savon fraîcheur marine	08 S2	02/2023	RAS
SH Antipelliculaire HAD	47 S2	31/03/2024	Début de déphasage
SH Antipelliculaire citron	03 S2	22/01/2024	Viscosité ↗
SH 2en 1	326 S2	22/05/2024	RAS

	Rapport d'activité Mensuel	LCQ.Fo.32.V0
		Octobre 2023

	01 S1	02/2024	Jaunissement
Gel douche Menthe	01 S1	02/2024	Jaunissement
Gel douche Eden lovely	01 S1	02/2024	Jaunissement
Lait de corps coquelicot	04 S1	01/2024	Viscosité ↗
Crème dépilatoire Jasmin	01 S1	02/2024	Viscosité ↗
Ecran total invisible 50+	05 S1	03/2024	RAS
Eau micellaire	90S1	08/2024	RAS

Remarque : Concernant les produits de l'échantilloré avec une préemption en 2025, nous avons libéré pour donation les six premiers mois pour le site 02 et une partie pour le site 01.

4. Contrôle de l'eau :

Nombres de contrôle de l'eau en Mars 2025					
L'eau Osmosée	Site I		Site II		Total
	Eau Brute	Eau Adoucie	Eau Adoucie	Eau Brute	
21	21	21	18	18	04

➤ Le contrôle physicochimique journalier et microbiologique hebdomadaire de l'eau de process des différents postes de travail des deux sites de production (site1, site 2), donne des résultats de qualité satisfaisante conformément aux normes en vigueur.

- Le chlore libre (ou total), des eaux de fabrication est contrôlé systématiquement avant chaque préparation des shampoings.
- Nous avons effectué des contrôles quotidiens de l'eau de fabrication des crèmes avant chaque préparation et les résultats sont tous les jours communiqués aux chefs d'ateliers de fabrication.

➤ En plus de ces contrôles, nous avons effectué des contrôles de l'eau de la bache du VOR qui est destinée pour alimenter le site 02.

*Nous avons effectué des analyses microbiologiques de l'eau de bache de décantation, bache alimentation, bache Yacine (poste de garde s1) et bache cuve 02 (fréquence une fois par mois).

*Nous avons effectué des analyses microbiologiques hebdomadaire des eaux des différents points (09 point au niveau de l'osmoseur + 06 point au niveau du site 02 et 05 point au niveau du S1) dans le total est de 88 contrôles.

5. Contrôle de l'air - Mars 2025

Ateliers	Séries	Mars 2024		Mars 2025	
		GAMT à 32°C (150 UFC/w3)	LM à 22°C (150 UFC/w3)	GAMT à 32°C (150 UFC/w3)	LM à 22°C (150 UFC/w3)
Crème 1 (1600) fabrication		0	0	08	32
Crème 1 conditionnement		0	0	/	/

ANNEXE L : Rapports mensuels de maintenance.

REVIEW DE PROCESSUS						MAN.P.14.V1 Septembre 2020
Processus :	MAINTENANCE	N° :	03			
Période :	MARS 2025	Date :	11/04/2025			
1- Tableau de bord :						
Objectifs	Actions pour l'atteinte des objectifs	Echéance	Responsable	Méthode de calcul (dans des parties sur les équipements/nos des équipements/autres)	Résultat	Évaluation de l'efficacité des actions
Réduire le nombre de panne <2 par mois pour chaque équipement	Développer les compétences des techniciens de maintenance à travers des formations		Mr OUNESLI Mr KAIBICHE		0.01	efficace
Réduire le temps moyenne des interventions <=20min par intervention	Améliorer les actions préventives et curatives par nos techniciens de maintenance		Mr OUNESLI Mr KAIBICHE	Temps d'intervention sur l'entretien des équipements/nos des équipements/autres	2.01 min	efficace
Augmenter le temps de bon fonctionnement >90 heures	Améliorer la disponibilité des équipements par la bonne gestion du service		Mr OUNESLI Mr KAIBICHE	Temps total de bon de fonctionnement pour les équipements/nos des équipements/autres	99.98 heures	efficace

REVIEW DE PROCESSUS						MAN.P.14.V1 Septembre 2020
Améliorer la disponibilité des équipements > 95%	Améliorer la gestion du service		Mr OUNESLI Mr KAIBICHE	(Temps total de bon de fonctionnement / Temps total de production) x100	99.95%	efficace
2- Commentaires :						
- On a réceptionné 02 postes de préparations 3000 de cominox - On a réceptionné 04 cuves de stockages 3000 de cominox - On a lancé 02 adoucesseurs chez polyzi - On a lancé un achat de PC pour la chaîne SERAC chez serac - On a installé au niveau site 04 scôme - On a réalisé tout le travail demandé par HSE - On a lancé deux chaîne de conditionnement de shampooing 1L et la chaîne pour eau micellaire chez CDA - On a lancé 01 chaîne de conditionnement pour brume de la chine						
3- Etat des actions déclinées suite aux revues précédentes (Processus et revue de direction) :						
Déclinaison	Actions engagées	Echéance visée	Suivi (Cloture/Non Cloture)			
Réformuler l'objectif initial au « nombre de panne par équipement » en le remplaçant par « le nombre de panne par ligne »	Il sera finalisé et prise en charge par le système SAP	A revoir avec chef de projet SAP	Il sera finalisé et prise en charge par le système SAP			

REVIEW DE PROCESSUS				MAN.P.14.V1 Septembre 2020		
4- Suivi des actions engagées suite aux audits internes, externes :						
Audit externe	Ecart	Actions	Suivi (Cloture/Non Cloture)			
L'évaluation de l'efficacité des actions de maintenances préventives effectuées n'est pas réalisée.		On base sur deux indicateurs de performances : -MTSF indicateur d'assurance pour le bon de fonctionnement. -Taux disponibilité - indicateur taux de réponse d'utilisation par la production.	-ces deux paramètres sont contrôlé et vérifié par la maintenance. -ce point sera finalisé par le système SAP			
Audit interne						
5- Suivi des actions engagées suite aux non conformités (Produit, plainte, impact environnemental, incident/Accident réglementaire) :						
Non-conformité	Traitement réservé	Actions correctives	Echéance visée	Suivi (Cloture/Non Cloture)		
RAS	RAS	RAS	RAS	RAS		
6- Suivi des actions engagées suite aux réclamations clients, employés, plaintes :						
Reclamation client/Enquête	Actions engagées	Responsable	Echéance visée	Observations/ Efficacité		
RAS	RAS	RAS	RAS	RAS		
7- Suivi du programme environnemental (uniquement le processus management) :						
Aspect environnemental significatif	Objectif	Cibles	Actions	Résultat	Echéance visée	Observations/ Efficacité

REVIEW DE PROCESSUS				MAN.P.14.V1 Septembre 2020
8- Suivi des risques et opportunités : Mise à jour des risques et opportunités par : - L'évaluation de l'efficacité des actions misent en oeuvre. - L'identification des nouveaux risques et/ou opportunités.				
Risques/opportunités	Actions liées aux risques	Echéance	Responsabilité	Évaluation de l'action
RISQUE : Non disponibilité des pièces de rechange	chercher les pièces de rechange chez les constructeurs de pièces. (plan B)		OUNESLI KAIBICHE	-on a revoir avec tous les fournisseurs
RISQUE : Non disponibilité du fournisseur (précision de service)	Prévoir d'autres fournisseurs. (plan B)		OUNESLI KAIBICHE	-on a revoir avec serac (service après vente) au sujet la chaîne serac pour la disponibilité ses techniciens
RISQUE : Plan préventif non respecté	Mise à jour les actions préventives par un plan d'action, (SM)		OUNESLI KAIBICHE	Finaliser au niveau SAP
9- Veille réglementaire et Normative :				
Texte réglementaire/ Norme applicable	Conformité	Actions Mise en oeuvre	Responsabilité	Évaluation de l'action
10- Besoins en ressources (Moyens humains/matériel/besoin en formation) :				
1) formation sur habilitation électrique suivant les recommandations de l'audit externe 2) formation sur SAP pour les réserves qui on a fait avec B25 -la partie analyse MC1C - MC1B - MC17 - MC18 - MC15 - MC14 - MC12 - On demande une formation approfondie pour savoir la méthode de calcul				
11- Propositions d'améliorations à mettre en place :				
Nature de l'amélioration	Responsable	Echéance visée	Observations	
Changement des résines pour site 01 et site 02	OUNESLI Nacer KAIBICHE Abdelouhab	Décembre 2024	Lancement un achat chez POL Y2	

ANNEXE M : Guide d'entretien

Axe 1 : Rôle et Positionnement du Contrôle de Gestion dans l'Organisation

- 1- **Comment décririez-vous le rôle du contrôle de gestion au sein de votre organisation ? Est-ce un outil principalement technique ou un levier stratégique ?**
- 2- **À quel moment du processus stratégique le contrôle de gestion intervient-il généralement ? Est-il sollicité dès la définition des orientations stratégiques ou plutôt en phase d'exécution ?**

Axe 2 – Démarche, Outils et Méthodes du Contrôle de Gestion.

- 1- **Quels outils de contrôle de gestion (tableaux de bord, ERP, analyse des écarts, etc.) sont utilisés dans votre organisation ?**
- 2- **Comment les outils du contrôle de gestion sont-ils adaptés pour soutenir les objectifs stratégiques de l'organisation ? Avez-vous des exemples où ces outils ont directement influencé une décision stratégique importante ?**

Axe 3 : Impact du Contrôle de Gestion sur la Prise de Décision Stratégique.

- 1- **De quelle manière les données produites par le contrôle de gestion influencent-elles concrètement les décisions prises par les dirigeants ? Pouvez-vous fournir des exemples spécifiques.**
- 2- **Comment le contrôle de gestion collabore-t-il avec votre département pour s'assurer que les décisions stratégiques sont bien alignées avec les objectifs de l'entreprise ?**

Axe 4 : Évaluation de la Performance Stratégique et Suivi des Objectifs

- 1- **Comment les objectifs stratégiques sont-ils traduits en actions concrètes à travers le contrôle de gestion ?**
- 2- **En cas d'écarts entre les performances attendues et réelles, comment le contrôle de gestion intervient-il pour réajuster les stratégies ou les actions opérationnelles?**

Axe 5 : Perspectives d'Évolution du Contrôle de Gestion et Son Impact Futur sur la Stratégie

- 1- Quels changements avez-vous observés dans le rôle du contrôle de gestion avec l'introduction de nouvelles technologies comme les ERP, le Big Data ou l'IA ?**
- 2- Quels sont, selon vous, les défis technologiques majeurs que devra affronter le contrôle de gestion à l'avenir ? Quelles opportunités ces évolutions pourraient-elles offrir pour renforcer son rôle stratégique?**
- 3- Quelle est, selon vous, l'évolution du rôle du contrôleur de gestion dans la stratégie de l'entreprise ? Va-t-il devenir un véritable « business partner » dans les processus de décision stratégique, comme le suggèrent certains auteurs ?**

ANNEXES N : Matrice a condensée

	A : 1- Rôle et Positionnement du Contrôle de Gestion dans l'organisation	D : 2-Démarche, Outils et Méthodes ontrôle de Gestion.	G : 3-Impact du Contrôle de Gestion sur la Prise de Décision Stratégique.	J : 4- Évaluation de la Performance Stratégique et Suivi des Objectifs	M : 5- Perspectives d'Évolution du Contrôle de Gestion et Son Impact Futur sur la Stratégie
1: Entretien Assistant contrôleur de gestion	<p>Le contrôle de gestion repose principalement sur le suivi des centres de coûts. Il est encore considéré comme un outil très technique. Il ne suit pas encore pleinement les plans stratégiques. Il est surtout opérationnel. Il intervient dans tous les services, dans toutes les tâches. En fonction du suivi, il peut identifier des défaillances et proposer des plans pour éviter les problèmes. Parfois, ce n'est pas lui qui découvre le</p>	<p>On utilise des tableaux de bord, l'analyse des écarts, les rapports mensuels, la comptabilité analytique et les prévisions ces outils aident à la prise de décision stratégique. Ces données m'aident à choisir la meilleure option. Avec SAP, on peut accéder facilement à toutes les données. Cela permet de consulter rapidement les informations, de faire des études et de prendre des décisions. On peut aussi comparer les centres de coûts réels et théoriques. Le système facilite le suivi</p>	<p>Il y a des discussions entre les services. Quand des obstacles apparaissent, le contrôle de gestion intervient pour aider à trouver une solution</p>	<p>On fait un suivi pour voir si les actions sont conformes aux normes et aux objectifs stratégiques. Si ce n'est pas le cas, on envoie des alertes au PDG</p> <p>S'il y a des écarts, on rapproche les données des différents services, on écoute leurs explications, on mène parfois une enquête. Ensuite, une discussion est organisée avec le PDG. Cela peut mener à des ajustements, voire à des sanctions si nécessaire.</p>	<p>donner plus de liberté au contrôle de gestion pour qu'il joue un vrai rôle stratégique. Il existe parfois un manque de confiance. le contrôle de gestion peut vérifier la rentabilité. Mais si le PDG décide seul, sans tenir compte de son avis, cela pose un problème. Oui, c'est possible, mais cela dépend beaucoup de la culture d'entreprise et de la mentalité du PDG. Le contrôle de gestion doit être considéré comme un partenaire fiable, avec des décisions précises basées sur l'analyse. Il faut renforcer cette confiance pour qu'il puisse jouer pleinement ce rôle.</p>

	problème mais un autre service				
2: Entretien chef de service de la chaîne logistique	<p>le rôle principale du contrôle de gestion est de mesurer la performance de chaque structure une évaluation sur la performance de la structure est faite pour définir si elle a atteint ses objectifs fixés ou pas, donc le contrôle de gestion est un levier stratégique</p> <p>Le contrôle de gestion intervient lors de la phase d'exécution et au niveau les grandes lignes (orientations) ça reste toujours centré sur le suivi.</p>	<p>Le contrôle de gestion fournis des rapport journaliers concernant les taches faites qui seront transmis au contrôleur de gestion pour les analyser</p> <p>On utilise les rapports journaliers les tableaux de bord. Chaque responsable a besoin des outils et des mécaniques pour faire l'exécution de sa décision. Tout dépend du contrat de performance</p> <p>On a l'ERP ou bien SAP. L'ERP va permettre la circulation de l'information pour avoir un bon suivi</p>	<p>chaque service travail en correspondance avec les taches qui lui sont confiées et puis le contrôle de gestion qui a l'accès à toute la base de données pour analyser, croiser l'information et lire en se basant sur les chiffres . les chiffres, et la bonne gestion et la bonne lecture qui vont influencées la décision</p> <p>on a un plan d'investissement annuel pour répondre aux objectifs de l'entreprise</p> <p>La communication entre notre service et celui du contrôle de gestion est faite</p>	<p>Le directeur général fournit les grandes lignes qui correspondent à la stratégie de l'entreprise , et autant que gestionnaire je demande les moyens qui vont me permettre de répondre à ces objectifs puis on commence à la mise en œuvre de ces derniers tout en respectant les délais , puis le contrôle de gestion fait le suivi de cette mise en œuvre.</p> <p>En cas d'écarts, le contrôle de gestion analyse les rapports journaliers et les données du système SAP pour comprendre l'origine du problème. Ensuite, il en discute avec les responsables concernés lors des briefings mensuels. Ces</p>	<p>C'est une projection, un objectif, il peut être un business Partner.</p>

			<p>à travers des briefings mensuels avec la direction générale ou le contrôle de gestion est chargé de faire des PV qui contiennent les objectifs, donc on collabore pour répondre aux objectifs de la direction générale .</p>	<p>échanges permettent d'ajuster les actions sur le terrain ou de revoir certaines décisions pour rester aligné avec les objectifs fixés.</p>	
<p>3: Entretien chef de service finance et comptabilité</p>	<p>c'est un régulateur entre la direction générale et les autres services. Il fait la récapitulation de ce que la direction générale demande. Mais on ne peut pas dire que c'est un moyen de gestion et de contrôle stratégique, c'est plutôt un rôle technique. Il fait le</p>	<p>On utilise SAP, demande les centres de coûts. On fait surtout des rapports et des comparaisons entre ce qui est prévu et ce qui est réalisé. je ne vois pas que le contrôle de gestion influence vraiment les décisions stratégiques. Le rôle reste technique, et à cause de la culture de</p>	<p>le contrôle de gestion ne va pas jusqu'à influencer directement la décision stratégique. Il fait les rapports, il transmet, mais la prise de décision se fait au niveau de la direction Il y a une collaboration surtout dans la remontée d'informations. Les services doivent soumettre des rapports et des informations, et c'est le</p>	<p>Le contrôleur de gestion demande une justification, mais ce n'est pas lui qui décide quoi faire. Les objectifs sont traduits à travers les budgets, même si le contrôleur de gestion ne les fait pas, c'est la comparaison entre le prévu et le réalisé, il va voir ce qui a été fait, et il fait un rapport. Mais il ne transforme pas lui-même la stratégie en action. le contrôleur de gestion</p>	<p>Avec l'introduction du SAP, le rôle du contrôle de gestion reste autour de la gestion. Il n'y a pas eu un changement radical. Le SAP demande les centres de coûts, donc le contrôleur de gestion doit les faire pour que les opérations passent. Mais le rôle du contrôle de gestion n'a pas changé pour devenir un outil stratégique. C'est toujours dans la logique de gestion interne. Le plus grand défi, c'est la</p>

<p>business plan, mais ce n'est pas utilisé comme un levier stratégique. Chez nous, le contrôle de gestion n'a pas encore cette place-là. Le contrôle de gestion n'est pas là dès le début. Il intervient plus en phase d'exécution. Il récolte les rapports des services chaque jour, semaine ou mois et les transmet à la direction. Il n'est pas consulté dans la définition des grandes orientations. Le rôle reste autour de la gestion, pas dans la stratégie.</p>	<p>l'entreprise, on n'a pas encore cette mentalité où le contrôle de gestion est un partenaire stratégique.</p>	<p>contrôleur de gestion qui les récupère et les transmet à la direction. Mais je dirais que la collaboration reste sur l'opérationnel, pas vraiment au niveau stratégique. Il n'y a pas de vraie coordination sur les décisions stratégiques.</p>	<p>demande une justification. Il y a un rapport qui est fait avec les réalisations et les écarts. Mais ce n'est pas lui qui ajuste la stratégie. Il signale, il informe, mais l'action vient de la direction.</p>	<p>structure du service contrôle de gestion. Le contrôleur de gestion ne peut pas tout faire seul. Avec tout ce que demande SAP, les rapports, les centres de coûts, il faut une équipe. Les défis technologiques comme les ERP sont là, mais il faut une organisation adaptée. Si on n'a pas la structure, on ne peut pas évoluer. Il y a des opportunités, mais pour les saisir, il faut d'abord régler l'interne. Pour le moment, je ne vois pas que le contrôleur de gestion va être un business Partner. Il y a des choses qui bloquent, comme la culture de l'entreprise et le manque de développement en Algérie</p>
--	---	--	---	---

<p>4: Entretien chef de service gestion de stock</p>	<p>le contrôleur de gestion s'occupe de tout ce qui est gestion dans l'entreprise, il est considéré comme un outil technique de contrôle qui n'intervient pas dans la prise de décision car chaque service prend ses propres décisions, il contrôle tout ce qui est gestion dans l'entreprise. Le contrôle de gestion intervient dès le début, puisque le contrôleur de gestion est l'assistant du PDG, donc il intervient dès le début, le contrôleur de gestion</p>	<p>On a des rapports quotidiens à faire, on fait aussi des sondages sur les états de stock, des inventaires On a le SAP utilisé par le contrôle de gestion en faisant toujours le contrôle à travers ce système où il peut y accéder a toute information sur la production, gestion de stock tout ce qui est relié à la gestion, ce système permet d'avoir toutes les données instantanément.</p>	<p>son intervention au sein de notre service est de contrôler les états des stocks, les dates de péremption, il fait les sondages en collaboration avec son assistant chaque semaine pour voir le stock physique et puis le comparer au stock théorique, il fait le contrôle des inventaires aussi Les informations générées et examinées par le contrôle de gestion guident la prise de décisions stratégiques, sans toutefois en être l'unique source. On travaille avec le service de contrôle de gestion, il contrôle les stocks et tout</p>	<p>Le contrôleur de gestion en collaborations avec le directeur général et les autres chefs des services élaborent les objectifs puis , chaque chef de service fait l'exécution des taches sur le niveau opérationnel et le contrôleur de gestion est responsable du suivi et contrôle de la mise en œuvre de la stratégie . On est déjà tombé dans le cas où il y a eu un écart mais on a fait la justification de ce dernier l'assistant du contrôleur de gestion vérifie sur le terrain s'il y'a un écart</p>	<p>Le plus grand changement, c'est le passage de l'ancien ERP à SAP. le contrôle est devenu plus rapide et plus fiable. Le contrôleur de gestion a maintenant accès à toutes les informations instantanément la fonction n'a pas changé en profondeur selon mon expérience, SAP a apporté une vraie facilité dans le contrôle régulier et le suivi de la gestion. Le contrôle de gestion devra s'adapter aux évolutions comme l'intelligence artificielle ou le big data Le vrai défi, ce sera la formation du personnel, surtout les personnes âgées qui ont plus de mal avec les nouvelles technologies Si c'est bien intégré, le contrôle</p>
--	---	---	--	--	--

	<p>ne prend pas une décision tout seul.</p>		<p>ce qui est gestion dans notre service l'assistant du contrôleur de gestion contrôle si on travaille correctement avec ce système chaque semaine il fait des sondages en comparant les données sur système avec le physique qui se trouve dans nos magasins, au même temps il contrôle l'état des lieux,</p>		<p>de gestion pourra aller plus loin dans l'analyse et même anticiper certains problèmes avant qu'ils arrivent. Ça peut renforcer son rôle dans la stratégie, chez nous le contrôleur de gestion est déjà considéré comme un business Partner Il est juste en dessous du PDG, et il travaille avec lui et les autres chefs de service pour élaborer les objectifs stratégiques. Ensuite, chaque chef de service met en œuvre les actions à son niveau, et le contrôleur de gestion fait le suivi et le contrôle de l'exécution</p>
--	---	--	--	--	---

<p>5: Entretien contrôleur de gestion</p>	<p>Le contrôle de gestion joue un rôle central et stratégique dans notre entreprise. Il agit comme le paramètre de régulation interne et l'interface directe entre la direction générale et les services opérationnels.</p> <p>il alerte, régule, oriente.</p> <p>On pourrait dire que c'est une bibliothèque vivante de gestion, car toutes les données et objectifs passent par lui.</p> <p>Le contrôle de gestion intervient dès le départ, dès que la direction</p>	<p>il accompagne la mise en œuvre à travers les budgets, les tableaux de bord, et le suivi des indicateurs. Tableau de bord, analyse des écarts, ERP, budgétisation. La direction générale fixe les objectifs globaux annuels, qui sont ensuite déclinés en budgets détaillés. Nous travaillons principalement avec SAP, qui est notre outil central. Il nous permet de calculer les coûts avec précision pour chaque produit. SAP intègre aussi la structure des prix, ce qui nous aide à établir le prix de vente stratégique. Selon le diagnostic, plusieurs</p>	<p>Les données générées par le contrôle de gestion ont un impact direct sur la stratégie de l'entreprise.</p> <p>Comme un point de convergence :</p> <p>Il échange avec la production pour ajuster les moyens ;</p> <p>Avec les RH pour combler les manques en personnel ;</p> <p>Avec la maintenance pour régler les pannes ;</p> <p>Et avec les achats pour anticiper les ruptures ou négocier les délais. Il suit également le comportement des utilisateurs dans le système</p> <p>SAP, il peut identifier qui n'a pas accompli ses tâches ou détecter des erreurs</p>	<p>le contrôle de gestion qui demande une justification immédiate au responsable. Nous alertons directement la direction générale, et en fonction de la gravité, un plan d'action est lancé, c'est encore le contrôle de gestion qui intervient, les objectifs stratégiques validés par la direction générale, ils sont traduits en indicateurs concrets dans les tableaux de bord.</p> <p>Chaque service a ses propres indicateurs, mais tous sont reliés aux grands axes stratégiques. Le contrôle de gestion s'assure que ces indicateurs sont bien suivis et que les écarts sont expliqués.</p> <p>On ne laisse rien au hasard : un mauvais indicateur, c'est un</p>	<p>Grâce à ces outils, on peut détecter rapidement les écarts entre les objectifs fixés et la réalité terrain. D'identifier immédiatement les volumes réalisés. retracer les tâches non accomplies. Le principal défi, c'est l'intégration des nouvelles technologies comme l'intelligence artificielle, le big data et l'automatisation. Le contrôleur de gestion devra maîtriser ces nouveaux langages pour rester pertinent, c'est une vraie opportunité : plus de réactivité, plus de profondeur d'analyse, et surtout une meilleure anticipation des risques. Le contrôle de gestion deviendra encore plus stratégique, car il pourra fournir des scénarios en temps réel., Il est de plus en plus intégré dans les équipes</p>
---	---	---	--	--	--

	<p>commence à esquisser les grandes orientations. Il participe à la réflexion stratégique en fournissant les données-clés et les simulations chiffrées</p> <p>qu'il est à la fois en amont et en aval : il éclaire la direction au moment du choix, puis il veille à ce que le cap soit tenu.</p>	<p>actions stratégiques peuvent être déclenchées</p>	<p>récurrentes. Cela permet une gestion fine des écarts et un appui à la prise de décision.</p>	<p>signal d'alerte. Il peut mener une enquête rapide, vérifier les logs sur SAP, ou convoquer une réunion pour comprendre la source du problème, Il propose des solutions concrètes, fait remonter l'information à la direction générale. Si l'écart met en péril les objectifs globaux, on peut aller jusqu'à un réajustement stratégique complet , nouvel investissement, redéploiement de ressources, révision du business plan.</p>	<p>projets, il participe aux réunions stratégiques, il challenge les hypothèses, propose des solutions.</p> <p>On attend de lui une vision globale, pas juste des chiffres. Il devient un partenaire à part entière, un acteur de la décision, pas un simple rapporteur. C'est une évolution naturelle, poussée par la complexité des environnements économiques et la demande de réactivité.</p>
--	---	--	---	---	---

<p>6: Entretien gestionnaire d'achat</p>	<p>Le contrôle de gestion gère et touche tout l'entreprise pas uniquement un seul département, sans contrôle de gestion on ne peut pas exister carrément, il est un levier stratégique et non pas un outil technique, une partie importante de notre entreprise, en particulier chez venus et pas forcément dans toutes les entreprises. Le contrôle de gestion intervient tout au long du processus de prise de décision stratégique dès le début, au suivi et à la fin, il est sollicité dès le début jusqu'à la</p>	<p>Le contrôle de gestion utilise des outils comme l'ERP et des tableaux de bord, la boîte mail pour la communication, mais principalement l'ERP; système SAP. Les outils du contrôle de gestion permettent de collecter les informations du terrain, d'organiser les données en projection avec la décision stratégique, tout est mentionné dans le logiciel SAP, ils permettent d'avoir des statistiques significatives, rester en contact avec les interfaces.</p>	<p>Le contrôle de gestion influence directement la prise de décision. Les données qu'il produit permettent de voir si les choix stratégiques donnent des résultats ou pas. c'est le contrôle de gestion qui fait une alerte permet d'éviter les pertes et de prendre des décisions rapides Sans ça, on risquerait de passer à côté de certains éléments importants Il travaille en lien avec la direction générale et les autres départements pour s'assurer que ce qui est décidé au niveau stratégique se reflète dans les actions concrètes</p>	<p>S'il y a un écart, il revient vers nous pour chercher la cause Tout est traduit à travers le système SAP et les indicateurs. On parle de taux de réduction sur les prix d'importation, du respect des délais, ou encore de la performance sur les achats. Le contrôle de gestion suit ces éléments et les compare avec les objectifs fixés. Quand on dépasse un budget ou qu'un indicateur n'est pas respecté, il y a une analyse qui se fait, ça peut aller jusqu'à proposer des ajustements, les objectifs ne restent pas théoriques, ils sont suivis de très près, il passe à la recherche de justifications le contrôle de gestion</p>	<p>n'as pas changé dans ces deux dernières années L'intégration des nouvelles technologies tel que le big data, n'est pas faite entièrement, mais elle nous a faciliter les processus, gain du temps et d'effort l'intégration des nouvelles technologies comme le big data ou même les robots. On n'a pas encore tout mis en place facilité la tâche : ça fait gagner du temps, ça réduit les efforts, et les processus sont plus rapides il y a aussi des difficultés, surtout pour les gens plus âgés qui doivent s'adapter. C'est une question de formation. Dans l'avenir, on utilisera sûrement plus les robots, mais l'humain restera nécessaire, évolutions vont renforcer le rôle</p>
--	--	---	--	---	--

	<p>fin, ce n'est pas juste des chiffres, c'est un levier stratégique. Le contrôle de gestion est impliqué dès le début du processus</p>		<p>notre département n'est pas directement au cœur de la stratégie, on collabore quand même à travers les données qu'on saisit dans le système SAP, le contrôle de gestion, de son côté, vérifie que tout est conforme et suit les indicateurs.</p>	<p>intervient pour comprendre pourquoi analyser les raisons de cet écart.</p>	<p>du contrôle de gestion, parce qu'il pourra avoir plus de données en temps réel, faire des projections plus précises, et intervenir plus rapidement. Il peut vraiment devenir un business Partner, mais tout dépend de la culture de l'entreprise, le rôle du contrôle de gestion va évoluer avec l'évolution de l'entreprise, et deviendra indispensable</p>
--	---	--	---	---	---

<p>7: Entretien responsable commercial</p>	<p>Le contrôle de gestion joue un double rôle. C'est à la fois un outil technique, parce qu'il permet de suivre les indicateurs, de contrôler les coûts et de piloter l'activité, et un levier stratégique, dans le sens où il fournit des analyses qui aident à orienter les choix de l'entreprise, en lien avec les objectifs à long terme.</p> <p>Le contrôle de gestion intervient tout au long du processus stratégique. Il est souvent mobilisé dès la phase de réflexion pour alimenter les décisions</p>	<p>Les outils utilisés :</p> <ul style="list-style-type: none"> -*Tableaux de bord* : Visualisation des performances commerciales. - *Budgétisation* : Prévisions des ventes et des dépenses. - *Analyse des écarts* : Comparaison des performances réelles vs. Prévisions. - *Prévisions de ventes* : Estimations basées sur des données historiques et des tendances du marché <p>Les outils sont conçus pour être en phase avec les orientations stratégiques.</p> <p>Par exemple, si l'entreprise vise une croissance dans un</p>	<p>Les données issues du contrôle de gestion ont un impact direct. Elles permettent de prendre des décisions sur des bases factuelles. Par exemple, l'analyse des ventes par zone géographique a aidé à décider de l'ouverture ou de la fermeture de certains points de vente.</p> <p>La communication entre le service de contrôle de gestion et le service commercial se fait généralement par des réunions régulières, des rapports de performance et des tableaux de bord. La collaboration est essentielle pour aligner les objectifs commerciaux avec les</p>	<p>Les objectifs stratégiques sont traduits en indicateurs mesurables, intégrés dans les tableaux de bord. Ensuite, des plans d'action sont construits autour de ces indicateurs, avec des cibles chiffrées et des délais à respecter. Cela permet de suivre la progression de manière structurée.</p> <p>Quand des écarts sont identifiés entre les résultats et les prévisions, le contrôle de gestion intervient pour analyser les causes, puis propose des pistes d'ajustement. Ça peut aller d'une simple correction opérationnelle à une révision plus large des plans ou des ressources allouées.</p>	<p>L'intégration de SAP a généralement conduit à une meilleure gestion des données, une automatisation des processus, et une visibilité accrue sur les performances. Cela a permis d'améliorer la prise de décision, d'accélérer les processus de vente et d'optimiser la gestion des relations clients</p> <p>Les principaux défis concernent la maîtrise des outils et l'exploitation des données massives. Mais ces évolutions ouvrent aussi des opportunités, comme l'anticipation plus fine des tendances et une réactivité accrue face aux imprévus.</p> <p>Le rôle du contrôleur de gestion évolue vers celui de "business Partner". Cela implique une collaboration plus étroite avec les</p>
--	--	---	---	--	---

	avec des données concrètes. Ensuite, il accompagne aussi la mise en œuvre, à travers le suivi des indicateurs et les ajustements nécessaires.	segment spécifique, les tableaux de bord vont intégrer des indicateurs ciblés. Un cas concret : l'analyse de rentabilité d'une gamme de produits a conduit à l'arrêt de certains articles peu performants, et à un recentrage sur ceux générant plus de valeur.	prévisions financières, et la coordination permet de réagir rapidement aux changements du marché.		autres départements, un meilleur soutien à la prise de décision stratégique, et une compréhension approfondie des enjeux commerciaux.
--	---	---	---	--	---

<p>8: Entretien Responsable de production</p>	<p>Le rôle du contrôle de gestion est stratégique et opérationnel. Il est en phase d'exécution et de pilotage stratégique, concentré sur la capacité de production et le bon déroulement des opérations. Bien qu'il ne soit pas directement responsable de la stratégie, il veille à ce que les objectifs soient atteints et à ce que les processus soient respectés. Le contrôle de gestion intervient indirectement dans la stratégie. Il suit les performances et détecte</p>	<p>Le contrôle de gestion utilise des tableaux de bord quotidiens, des ERP pour la gestion des stocks, et l'analyse des écarts pour évaluer la performance. Un suivi est effectué quotidiennement pour s'assurer que les objectifs journaliers et mensuels sont atteints. Les écarts sont surveillés afin de vérifier si les processus sont respectés ou pas. Les outils du contrôle de gestion comme les tableaux de bord quotidiens, SAP, et l'analyse des écarts sont essentiels pour suivre la performance en continu. Ils permettent de vérifier si</p>	<p>Le système permet de comparer les centres de coûts réels et théoriques, facilitant ainsi les prises de décision. Cela améliore également la gestion des stocks et permet un suivi plus précis des opérations. Le contrôle de gestion collabore activement avec le service pour résoudre les problèmes. Lorsque des obstacles se présentent, le contrôle de gestion intervient pour aider à trouver des solutions efficaces et assurer que les objectifs sont atteints, à travers les courriers.</p>	<p>C'est par la réalisation de business plan et tracer les objectifs de chaque service ,cela va nous orienter vers ce qu'on doit faire. En cas d'écart, le contrôle de gestion, signale la source du problème, à partir des états de rapprochements qui sont fait par le contrôleur de gestion et son assistant</p>	<p>Avec l'intégration de SAP, le contrôleur de gestion a un accès facile à toutes les données nécessaires. Il y a eu des changements après l'introduction du SAP. Le contrôle de gestion a eu un impact positif ou tous les employés sont dans l'obligation de travailler au temps précis et en utilisant ce logiciel, il assure le bon déroulement des processus. Le principal défi, c'est l'adaptation aux nouvelles technologies comme les systèmes d'information intégrés, l'automatisation des tâches et l'intelligence artificielle, il y avait des résistances, il a fallu former le personnel et faire des essais pendant deux mois pour assurer la transition, ça a changé beaucoup de choses. Tous les employés sont</p>
---	--	--	--	---	--

	les écarts par rapport aux objectifs.	les objectifs journaliers et mensuels sont atteints, et donc si le processus est bien maîtrisé, grâce à SAP, on peut comparer les centres de coûts réels avec les théoriques, ce qui facilite la prise de décision, les outils influencent directement la stratégie, car ils nous donnent une vision claire de la situation réelle.			obligés de travailler en temps réel, avec des données fiables. Ça permet un meilleur suivi, une meilleure coordination entre les services, et surtout une prise de décision plus rapide. À l'avenir, si le contrôle de gestion arrive à bien intégrer ces outils, il pourra aller encore plus loin dans l'anticipation et le pilotage stratégique. Oui, il est un business Partner, il fait le business plan car il nous oriente pour réaliser et tracer nos objectifs.
9: Entretien responsable management qualité	le contrôle de gestion joue un rôle de contrôle des différents services à travers le suivi d'objectifs précis. C'est une fonction plutôt technique, qui veille au respect des plans	les tableaux de bord, l'analyse des écarts et l'ERP (SAP), on évalue les opportunités, les points forts du projet, la valeur ajoutée, la faisabilité, les compétences nécessaires, c'est la direction générale	la direction générale qui décide au final, mais elle se base en partie sur les données et les analyses fournies par le contrôle de gestion. Les données fournies par le contrôle de gestion permettent à la	La stratégie est définie sur cinq ans par la direction générale, avec des objectifs clairs. ces objectifs sont traduits en actions concrètes au niveau de chaque service. Le contrôle de gestion a un rôle central dans le suivi de leur mise en œuvre.	On voit clairement une amélioration dans le rôle stratégique du contrôle de gestion. L'introduction du système ERP a permis d'ajuster certaines structures internes et de prendre des décisions plus efficaces, ils doivent améliorer la maîtrise de ce

	<p>d'action définis. Le contrôle de gestion joue un rôle important dans la prise de décision, surtout pour valider certains projets. Il intervient souvent entre la direction générale et les équipes opérationnelles, il a une certaine influence stratégique.</p>	<p>qui prend la décision finale, en tenant compte aussi de l'aspect financier.</p>	<p>direction de suivre l'avancement des objectifs, d'identifier les écarts, et de prendre des décisions stratégiques sur une base concrète, les analyses du contrôle de gestion aident à évaluer la faisabilité, les risques et les coûts. C'est sur ces données que le PDG et le comité technique s'appuient pour valider ou ajuster les décisions. Elles apportent une vision claire et chiffrée de la situation réelle. Il y a une vraie complémentarité entre notre service et le contrôle de gestion. On travaille avec la même vision, dans un esprit de collaboration.</p>	<p>Il s'assure que chaque département avance bien vers ses objectifs. Lorsqu'un écart est constaté entre l'objectif fixe et la réalité, on en identifie les causes afin de réorienter le service vers l'atteinte de ses objectifs.</p>	<p>système ainsi que l'analyse des données et l'évaluation des données et résultats. Le contrôleur de gestion est le conseiller du PDG. La direction générale pour prendre une décision fait une concertation avec le contrôleur de gestion mais la décision reste toujours celle du PDG, il va devenir un business Partner.</p>
--	---	--	---	--	--