

UNIVERSITÉ ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA



جامعة بجاية
Tasdawit n'Bgayet
Université de Béjaïa

Faculté des Sciences Économiques, Commerciales et des Sciences de Gestion

Département des Sciences financier et comptabilité

MEMOIRE

En vue de l'obtention du diplôme de

MASTER EN SCIENCES FINANCIER ET COMPATIBILITIES

Option : comptabilité et audit

L'INTITULÉ DU MÉMOIRE

**Le rôle de contrôle de gestion au sein SPA
générale emballage**

Préparé par :

- Guerouahane sylvia

- Souici melissa

Dirigé par :

Hamitouche fairouze

Date de soutenance : 19 juin 2025

Président : Taguelmint

Examineur : Bouaichi

Année universitaire : 2024/2025

Remerciements

Je souhaite exprimer ma sincère gratitude à toutes les personnes qui m'ont accompagné tout au long de mon parcours.

Je remercie tout d'abord le jury de ce mémoire pour le temps accordé à l'évaluation de mon travail, ainsi que pour leurs remarques enrichissantes.

Je tiens également à remercier chaleureusement mon encadrante **Mme Hamitouche** pour ses conseils, son soutien et sa disponibilité tout au long de cette recherche.

Je n'oublie pas mes professeurs, depuis l'école primaire jusqu'à aujourd'hui, qui ont chacun contribué à leur manière à ma formation et à ma progression.

Enfin, je remercie toutes les personnes qui, de près ou de loin, ont apporté leur aide ou leur motivation pour mener à bien ce mémoire.

Dédicace

Je remercie mon père, mon pilier, mon héros silencieux, pour son amour et sa force qui m'ont toujours accompagnée.

Merci à ma mère pour ses encouragements, son amour et sa confiance en moi.

À mes tantes et ma grand-mère, merci pour votre présence, votre chaleur et votre soutien dans les bons comme les mauvais moments.

A ma sœur, même de loin, tu es un vrai modèle pour moi. Ton parcours et ta force m'inspirent à aller plus loin.

Sylia

Je dédie ce mémoire à ma mère, pour son amour, ses sacrifices et son soutien sans faille depuis toujours.

À mon mari, pour sa patience, son encouragement et sa présence à mes côtés dans chaque étape

À ma belle-mère et à mon beau-père, pour leur gentillesse et leur soutien tout au long de ce parcours.

Merci à vous tous, du fond du cœur

Melissa

Liste des abréviations

CA : chiffre d'affaire

CAP : chiffre d'affaire prévisionnel

ERP : Enterprise Resource Planning

PMP : prix moyenne pondéré

PV : prix prévisionnel

QTP : quantité prévisionnelle

QTR : quantité réelle

ROI : Return on Investment (ou Retour sur Investissement)

VAN : Valeur Actuelle Nette

Sommaire :

Introduction générale 1

Chapitre 1 : Introduction au contrôle de gestion

Section 1 : Généralités sur contrôle de gestion 3

Section 2 : Les outils du contrôle de gestion..... 6

Chapitre 2 : le contrôle de gestion et son rôle au sein de l'entreprise GENERALE

EMBALLAGE

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil 12

Section 2 : Les instruments du contrôle de gestion utilise au sein de la SPA Général

Emballage 14

Conclusion générale 28

Bibliographie

ANNEXE

Liste des tableaux

Liste des figures

Introduction générale

Introduction générale

Dans un environnement économique caractérisé par l'incertitude et la complexité, les entreprises doivent adopter des outils de pilotage performants pour maintenir leur compétitivité et assurer leur pérennité. Parmi ces outils, le contrôle de gestion se présente comme un levier stratégique, permettant aux dirigeants de planifier, suivre et ajuster les activités de l'entreprise en fonction de ses objectifs. Il s'appuie sur divers instruments, tels que la gestion budgétaire et le tableau de bord, pour fournir des informations fiables et orienter les décisions⁽¹⁾.

D'un point de vue théorique, le contrôle de gestion est défini comme un processus visant à aligner les ressources disponibles sur les objectifs stratégiques de l'organisation, en évaluant les performances à l'aide d'indicateurs pertinents. Il joue un rôle central dans l'allocation des ressources, la maîtrise des coûts, l'analyse des écarts entre prévisions et réalisations, ainsi que dans la mise en œuvre d'actions correctives⁽²⁾. Pour ce faire, il s'appuie sur un ensemble d'outils méthodologiques et d'instruments de pilotage conçus pour accompagner la prise de décision et orienter les actions à différents niveaux de responsabilité. Ces outils, dont la nature et le degré de sophistication varient selon les contextes organisationnels, visent à fournir une information fiable, exploitable et tournée vers l'amélioration continue de la performance⁽³⁾.

Dans ce mémoire, nous nous intéressons à la fonction du contrôle de gestion au sein d'une entreprise. À cette fin, nous avons choisi d'étudier la SPA Général Emballage, leader algérien dans le secteur du carton ondulé. Ce choix s'explique par l'expérience que cette entreprise a accumulée depuis sa création en 2002, ainsi que par l'existence en son sein d'un service dédié au contrôle de gestion, ce qui constitue un atout pour notre recherche.

Dans ce contexte, nous avons formulé la question principale suivante :

Comment le contrôle de gestion permet-il de piloter efficacement la performance de

L'entreprise Général Emballage ?

⁽¹⁾BOUQUIN Henri, *Le contrôle de gestion*, 7e éd., Librairie Eyrolles, Paris-France, 2008.

⁽²⁾LÖNING Hélène et MALLERET Véronique, *Le contrôle de gestion: Organisation, outils et pratiques*, Dunod, Paris, 2008.

⁽³⁾DORIATH Brigitte, *Contrôle de gestion en 20 fiches*, 5e éd., Paris-France, 2008.

Afin d'y répondre, nous avons émis les hypothèses suivantes :

- **Hypothèse :** le tableaux de bord correspond comme un outils d'indicateur qui permettent de mesurer et de piloter la performance de l'entreprise .
- **Hypothèse 2 :** par un contrôle budgétaire efficace ,l'entreprise mesure la performance (calcul des écarts) et met en place des action correctives pour l'améliorer

Pour la réalisation de ce mémoire, nous avons adopté une démarche en deux temps : une première partie théorique, consacrée à la présentation des fondements du contrôle de gestion (définitions, objectifs et outils), suivie d'une seconde partie dédiée à une étude de cas au sein de l'entreprise SPA Général Emballage, illustrant la mise en œuvre concrète des outils du contrôle de gestion au sein de cette entreprise

Chapitre 1

Introduction au contrôle de gestion

Chapitre 1 : Introduction au contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un outil essentiel pour les entreprises cherchant à optimiser leurs ressources et à améliorer leur performance. Il permet d'évaluer et de piloter les activités en fonction des objectifs stratégiques, assurant ainsi une meilleure prise de décision. Ce mémoire explore le cadre théorique du contrôle de gestion ainsi que son lien avec la performance organisationnelle, financière et sociétale.

Section 1 : Généralités sur contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un outil de pilotage permettant à l'entreprise de suivre la performance et d'atteindre ses objectifs stratégiques. Il repose sur la collecte, l'analyse et l'interprétation des données financières et opérationnelles.

1.1. Définition de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion joue un rôle central dans la collecte, l'analyse et la synthèse des informations nécessaires à la cohérence entre la stratégie de l'entreprise et ses opérations. Bien que son positionnement puisse varier selon les organisations, il est souvent rattaché directement à la direction générale, afin de garantir une plus grande autonomie et une meilleure efficacité dans l'exercice de ses missions.

Le contrôle de gestion est défini par plusieurs auteurs, parmi eux nous citons ceux qui suivent.

- **Définition du contrôle de gestion selon Anthony (1965)**

« *Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour atteindre les objectifs de l'organisation* »⁽⁴⁾.

- **Définition du contrôle de gestion selon Horngren, Sundem et Stratton (2000)**

« *Le contrôle de gestion est un ensemble de processus et d'outils permettant aux managers de planifier, mesurer et évaluer les performances afin d'améliorer la prise de décision* »⁽⁵⁾.

1.2. Objectifs du contrôle de gestion :

Selon **Löning et Malleret** (2008), le contrôle de gestion favorise une utilisation optimale des ressources financières, humaines et matérielles, en assurant une allocation

⁽⁴⁾ ANTHONY R., *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*, Graduate School of Business Administration, Harvard University, Boston-USA, 1965.

⁽⁵⁾ HORNGREN Charles T., SUNDEM Gary L. et STRATTON William O., *Introduction to Management Accounting*, Prentice Hall, New Jersey-USA, 2002.

efficace selon les besoins de l'organisation⁽⁶⁾. Il permet également de suivre l'exécution budgétaire en comparant les prévisions aux réalisations, ce qui facilite l'identification des écarts et la mise en place de mesures correctives. Par ailleurs, il joue un rôle central dans la production d'informations fiables, essentielles à la structuration, à la planification et au pilotage des activités. Enfin, il participe au renforcement de la conformité et de la transparence, en veillant au respect des normes comptables et des exigences réglementaires.

Selon Bouquin (2008), le contrôle de gestion remplit trois missions fondamentales :

- Assurer la cohérence entre la stratégie globale de l'entreprise et les actions opérationnelles menées au quotidien ;
- Analyser les liens entre les résultats obtenus et les ressources mobilisées pour les atteindre ;
- Orienter les comportements et les décisions des acteurs, tout en respectant leur autonomie⁽⁷⁾.

1.3. Les missions du contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion joue un rôle clé dans plusieurs domaines dont les suivants :

- Aide à la prise de décision : il fournit des données précises pour orienter la stratégie et permet d'anticiper les risques.
- Suivi et analyse des coûts : le contrôle de gestion identifie les postes de dépense, propose des ajustements et optimise la rentabilité.
- Planification budgétaire : il aide à définir et surveiller les budgets en fonction des prévisions économiques.
- Évaluation des performances : compare les résultats aux objectifs fixés et ajuste les stratégies si nécessaires⁽⁸⁾.

En effet, le contrôle de gestion est intimement lié à la performance de l'entreprise : le premier guide et structure les actions pour améliorer la performance, tandis que la seconde permet d'évaluer l'efficacité des décisions prises. La performance dernière est comprise comme la capacité à atteindre des objectifs stratégiques concrets. Elle ne se limite pas à une observation, mais se construit activement⁽⁹⁾.

⁽⁶⁾LÖNING Hélène et MALLERET Véronique, *Le contrôle de gestion*, op. cit., 2008.

⁽⁷⁾BOUQUIN Henri, *Le contrôle de gestion*, op. cit., 2008.

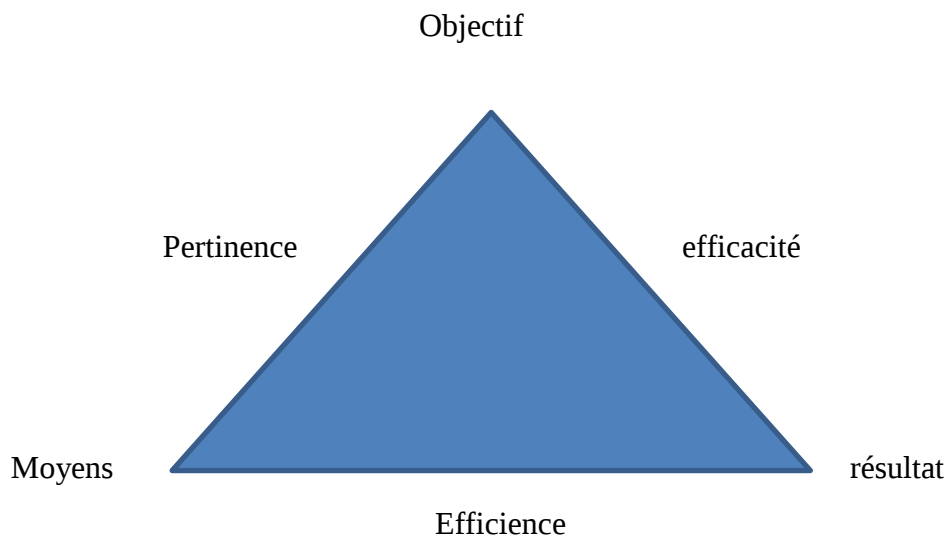
⁽⁸⁾LÖNING Hélène et MALLERET Véronique, *Le contrôle de gestion*, op. cit., 2008.

⁽⁹⁾BOURGUIGNON A., « Peut-on définir la performance? », *Revue française de comptabilité*, vol. 269, 1995, p. 61-66.

Elle repose sur la création de valeur par l'ensemble des acteurs de l'entreprise. Elle doit être mesurable et traduite en actions précises, contribuant directement aux résultats attendus⁽¹⁰⁾.

Selon KAPLAN et NORTON La performance repose sur trois concepts clés ⁽¹¹⁾ :

Figure01 : le triangle des concepts clés de la performance



- **L'efficacité** : Capacité d'une organisation à atteindre ses objectifs en optimisant la satisfaction des clients. Elle est liée à la réussite et au succès organisationnel.

$$\text{Efficacité} = \text{Résultats atteints} / \text{Objectifs visés}$$

- **L'efficience** : Capacité à minimiser les ressources utilisées pour un résultat donné. Elle vise à maximiser la production ou les services tout en réduisant le gaspillage.

$$\text{L'efficience} = \text{Résultats atteints} / \text{Ressources utilisées}$$

- **La pertinence** : Conformité des moyens et actions mis en œuvre pour atteindre un objectif. Elle combine efficacité et efficience pour garantir un alignement optimal des ressources et des résultats.

⁽¹⁰⁾LORINO Philippe, *Méthodes et pratiques de la performance*, 2e éd., Édition d'organisation, Paris-France, 2003.p2

⁽¹¹⁾DORIATH Brigitte, *Contrôle de gestion en 20 fiches*, op. cit., 2008.

L'interdépendance entre le contrôle de gestion et la performance est mise en avant par plusieurs auteurs. Le tableau suivant retrace quelques traits de cette interaction.

Tableau 1 : Liens entre le contrôle de gestion et la performance

Lien	Explication
Le contrôle de gestion comme levier de la performance	Le contrôle de gestion aide à optimiser l'utilisation des ressources et à améliorer les résultats en alignant les actions sur les objectifs stratégiques
Suivi et ajustement des objectifs	Grâce aux tableaux de bord et aux indicateurs, le contrôle de gestion permet de mesurer la performance et d'apporter des corrections en cas d'écart
Optimisation des coûts et de la rentabilité	Une gestion efficace des coûts et des budgets contribue à une performance financière durable
La performance, un indicateur de l'efficacité du contrôle de gestion	Une entreprise performante démontre l'efficacité de son contrôle de gestion en atteignant ses objectifs financiers, opérationnels et stratégiques
Une relation d'interdépendance	Un bon contrôle de gestion favorise une meilleure performance, et une performance analysée permet d'améliorer les pratiques du contrôle de gestion

Source : Prépare par nous a la base des référence suivant :Kaplan et Norton (1996, p7), Bouquin (2008, p. 89), Horngren et al. (2017, p. 204), Lorino (2001, p. 210), et Anthony & Govindarajan (2007, p. 15)

Section 2 : Les outils du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion s'appuie sur un ensemble d'outils permettant de traduire la stratégie de l'entreprise en actions concrètes, de suivre la performance et de faciliter la prise de décision. La présente section offre un aperçu de quelques-uns de ces outils.

2.1. La comptabilité analytique

La comptabilité analytique est un outil clé du contrôle de gestion, permettant d'analyser les coûts et la rentabilité pour aider à la prise de décision. La comptabilité analytique s'appuie principalement sur les méthodes d'analyse des coûts ⁽¹²⁾ qui constitue un outil essentiel pour comprendre la formation des charges au sein de l'entreprise et pour éclairer la prise de décision. Parmi ces méthodes figurent les suivantes :

⁽¹²⁾COLASSE Bernard, *Comptabilité générale*, 9e éd., Economica, Paris-France, 2011.P33

- Coûts complets : Affecte toutes les charges (directes et indirectes) aux produits pour calculer leur coût réel.
- Coûts partiels : Se concentre sur les coûts variables et fixes pour mieux analyser la rentabilité.
- Méthode ABC : Répartit les charges indirectes en fonction des activités pour une allocation plus précise.

2.2. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire constitue un système de gestion dont les principaux objectifs sont l'amélioration de la rentabilité, par l'accroissement des profits, ainsi que la garantie d'une certaine sécurité à court terme.

La gestion budgétaire est définie comme « *un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrées, appelées budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables* »⁽¹³⁾. Elle est également décrite comme « *une méthode de prévision systématique et de contrôle, fondée sur l'élaboration de budgets découlant d'un plan global, susceptible de couvrir une période relativement longue, mais décliné en programmes d'actions à plus court terme, de manière à les rendre réalisables et conformes aux objectifs fixés* »⁽¹⁴⁾.

La gestion budgétaire est considérée comme un outil de pilotage à court terme. Elle a, intégrant l'ensemble des activités de l'entreprise dans un cadre cohérent de prévisions chiffrées, permettant ainsi d'identifier les écarts éventuels et de mettre en œuvre les actions correctives nécessaires⁽¹⁵⁾.

Selon Doriath (2008), la gestion budgétaire, en plus de l'amélioration des performances économiques de l'entreprise, a pour objectif de :

- Assurer une certaine sécurité, des prévisions à court terme et améliorer la rentabilité en augmentant le profit par le processus du contrôle entre la réalisation et la prévision ;
- Avoir une ouverture d'esprit vers les dialogues, la négociation et la formation ;
- Inciter et engager ses acteurs à prendre leur responsabilité⁽¹⁶⁾.

Le contrôle budgétaire analyse les écarts et permet de corriger les déviations en identifiant leurs causes (achats, ventes, charges). Il aide à optimiser les ressources, réagir aux imprévus et améliorer la rentabilité.

⁽¹³⁾DORIATH Brigitte, *Contrôle de gestion en 20 fiches*, op. cit., 2008.

⁽¹⁴⁾DEPALLENS Georges, *Gestion financière de l'entreprise*, Editions SIREY, Paris-France, 1971.

⁽¹⁵⁾LÖNING Hélène et MALLERET Véronique, *Le contrôle de gestion*, op. cit., 2008.

⁽¹⁶⁾DORIATH Brigitte, *Contrôle de gestion en 20 fiches*, op. cit., 2008.

L'élaboration des budgets repose sur des méthodes de prévision permettant d'anticiper la demande et d'ajuster les ressources. Parmi les plus utilisées figurent celles qui suivent ⁽¹⁷⁾:

➤ **La Méthode des Moindres Carrés (Régression Linéaire)**

Cette méthode repose sur une analyse statistique pour établir une relation entre la vente et des variables explicatives (ex. ventes passées, coûts, saisonnalité). Elle permet de modéliser l'évolution de la production en minimisant l'erreur entre les valeurs observées et les prévisions. Son point fort consiste dans le fait que c'est une méthode précise pour détecter les tendances à long terme.

➤ **La Méthode des Moyennes Mobiles**

La méthode des moyennes mobiles consiste à calculer une moyenne des données passées sur une période donnée pour lisser les fluctuations et prévoir la vente future. Elle est adéquate pour des prévisions à court terme en atténuant les variations saisonnières. L'avantage de cette méthode réside dans sa simplicité et son efficacité pour détecter les tendances récentes.

➤ **La Méthode de l'Extrapolation des Tendances (Régression Exponentielle)**

Basée sur une projection des tendances passées, la méthode de l'extrapolation des tendances applique un lissage exponentiel pour prévoir la vente future en donnant plus de poids aux observations récentes. Elle est adaptée aux marchés instables où les tendances changent rapidement.

2.3. Le tableau de bord

Le tableau de bord est un outil de gestion permettant de suivre les indicateurs clés en temps réel pour piloter l'activité et prendre des décisions stratégiques. Il intègre des objectifs internes (organisation et compétences) et externes (performance économique et innovation). Il est dit stratégique lorsqu'il est utilisé par la direction pour l'analyse globale et les décisions à long terme, il est considéré comme opérationnel lorsqu'il se charge du suivi quotidien des performances (coût, délais, productivité, qualité).

Parmi les objectifs du tableau de bord figurent la détection des opportunités d'amélioration par l'analyse des performances et l'identification des axes de progrès, la mobilisation des équipes par la communication des objectifs et suivi des résultats pour motiver les collaborateurs, et la facilitation de la communication interne avec le partage des données et l'amélioration de la prise de décision⁽¹⁸⁾.

⁽¹⁷⁾ *Ibid.*

⁽¹⁸⁾ LORINO Philippe, *Méthodes et pratiques de la performance*, op. cit., 2003.

Le tableau de bord est constitué d'indicateurs de pilotage, c'est-à-dire d'un ensemble d'indicateurs de suivi et de résultat. Suivant Doriath (2008), les indicateurs doivent être :

- Pertinents : répondre, au bon moment, aux besoins du responsable auquel le tableau de bord s'adresse ;
- Rapides : obtenus rapidement afin de mener à temps les actions correctives. La rapidité d'obtention est privilégiée à la précision de l'information ;
- Synthétiques : l'ensemble des indicateurs doit offrir une image globale et complète de l'entreprise ou du champ d'activité du responsable ;
- Contingents : répondre à la situation et aux attentes du moment. Le tableau de bord n'a donc pas un contenu uniforme, ni entre les services, ni dans le temps, même s'il doit présenter une certaine stabilité afin de procéder à des comparaisons dans le temps ⁽¹⁹⁾.

Les défis du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion joue un rôle central dans la performance et la pérennité des entreprises. Il permet de piloter les ressources, d'évaluer les écarts entre prévisions et réalisations, et d'adapter les stratégies. Cependant, plusieurs défis peuvent limiter son efficacité, notamment la difficulté d'adaptation aux évolutions économiques, la résistance aux changements et la dépendance aux outils numériques nécessitant des données fiables ⁽²⁰⁾.

3.1. Difficulté d'adaptation aux évolutions économiques en contrôle de gestion

L'évaluation économique repose sur l'analyse des coûts, la rentabilité et la performance financière d'une entreprise. Pourtant, certaines organisations éprouvent des difficultés à adapter leurs méthodes d'évaluation, en raison de plusieurs facteurs :

- Un manque de compétences analytiques : Les contrôleurs de gestion doivent interpréter des indicateurs complexes comme le ROI ou la VAN, mais ces concepts sont parfois mal maîtrisés, surtout dans les PME ⁽²¹⁾.
- Des modèles d'évaluation de plus en plus complexes : L'adoption de nouvelles approches comme le coût basé sur les activités (ABC - Activity-Based Costing) nécessite des compétences avancées et un suivi rigoureux ⁽²²⁾.

⁽¹⁹⁾DORIATH Brigitte, *Contrôle de gestion en 20 fiches*, op. cit., 2008.

⁽²⁰⁾KAPLAN Robert S. et NORTON David P., *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*, op. cit., 1996 ; LÖNING Hélène et MALLERET Véronique, *Le contrôle de gestion*, op. cit., 2008 ; DORIATH Brigitte, *Contrôle de gestion en 20 fiches*, op. cit., 2008.

⁽²¹⁾ROI : Return on Investment (ou Retour sur Investissement)

⁽²²⁾VAN : Valeur Actuelle Nette

- L'incertitude économique : Les fluctuations du marché et les crises financières rendent certaines évaluations moins fiables, obligeant les entreprises à ajuster constamment leurs prévisions.

3.2. Résistance aux changements dans le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion évolue en permanence pour s'adapter aux nouveaux défis économiques et technologiques. Pourtant, de nombreuses entreprises font face à une résistance au changement liée à plusieurs facteurs :

- Une culture organisationnelle rigide : Les entreprises qui privilégient les pratiques traditionnelles ont du mal à adopter des outils de gestion plus modernes.
- La peur des nouvelles technologies : L'implémentation d'un ERP (Enterprise Resource Planning) ou d'un tableau de bord interactif est souvent perçue comme un bouleversement, générant de l'appréhension chez les employés et les managers.
- Un manque de formation : La transition vers de nouveaux systèmes exige des compétences spécifiques, et un manque de formation peut ralentir leur adoption. Exemple : Lors de la mise en place d'un logiciel de gestion budgétaire automatisé, certaines entreprises refusent d'abandonner les fichiers Excel, craignant une perte de contrôle sur leurs données.

3.3. Dépendance aux outils numériques et nécessité de données fiables

- L'importance de la qualité des données : Des données inexactes ou incomplètes peuvent fausser les analyses financières et stratégiques.
- Les cyber-risques : La digitalisation expose les entreprises aux cyberattaques et aux failles de sécurité, compromettant l'intégrité des informations financières.
- La difficulté d'analyse des Big Data : L'explosion des données disponibles exige des outils avancés (ERP, Intelligence Artificielle) et une expertise approfondie pour en tirer des insights pertinents.

Le contrôle de gestion constitue un outil essentiel au pilotage de la performance, en assurant la cohérence entre les objectifs stratégiques de l'organisation et les actions opérationnelles mises en œuvre. Il permet ainsi d'optimiser les ressources, de renforcer la prise de décision et de favoriser une gestion proactive.

Le contrôle de gestion comporte toutefois des limites parmi lesquelles figurent :

- La difficulté de mesure : Certains éléments ne sont pas quantifiables avec précision, et les indicateurs choisis peuvent fausser l'analyse.
- La dépendance aux indicateurs : Une sur utilisation des indicateurs chiffrés peut conduire à négliger les réalités de terrain.
- La compétence des dirigeants : L'efficacité du contrôle repose sur l'interprétation correcte des données et l'adoption de décisions adaptées ⁽²³⁾.,

⁽²³⁾LÖNING Hélène et MALLERET Véronique, *Le contrôle de gestion, op. cit.*, 2008 ; BOUQUIN Henri, *Le contrôle de gestion, op. cit.*, 2008.

Chapitre 2

***le contrôle de gestion et son rôle au sein
de l'entreprise GENERALE
EMBALLAGE***

Chapitre 2 : le contrôle de gestion et son rôle au sein de l'entreprise GENERALE EMBALLAGE

Afin de permettre aux entreprises de renforcer leurs mécanismes de pilotage et d'assurer un suivi permanent des objectifs fixés, le contrôle de gestion s'appuie sur des outils essentiels. Au cours de notre stage pratique, nous avons constaté que l'entreprise SPA Général Emballage a doté sa fonction de contrôle de gestion de deux outils principaux : la gestion budgétaire et le tableau de bord. Nous avons également observé que cette entreprise revend ses déchets dans une optique de développement durable et comme source supplémentaire de revenus. C'est pourquoi, dans ce cas pratique, nous avons choisi d'explorer ces différents aspects.

Dans un premier temps, nous présenterons brièvement l'entreprise d'accueil. Ensuite, nous analyserons le processus d'élaboration et de suivi budgétaire à travers un ensemble de documents internes, avant d'étudier la conception d'un tableau de bord adapté à ses besoins. Cette analyse permettra de mieux comprendre comment ces outils contribuent à anticiper les écarts, à piloter efficacement l'activité de l'entreprise.

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil

L'entreprise SPA Général Emballage est une entreprise industrielle. Elle est le leader algérien du carton ondulé depuis 2009. Elle fabrique à la commande des plaques, emballages et displays avec impression haute résolution. Créée en 2002, l'entreprise dispose de 3 sites industriels (Akbou, Oran, Sétif), emploie près de 1000 personnes et réalise un chiffre d'affaires de 6 milliards DZD. Elle est certifiée ISO 9001:2008 et son siège est situé à Akbou (Bejaïa).

L'entreprise SPA Général Emballage valorise le leadership par la formation continue, la proximité client pour optimiser qualité et délais, la citoyenneté par son engagement sociétal, et le développement durable via le recyclage, des achats responsables et des actions pour l'environnement.

Le tableau suivant synthétise l'évolution de l'effectif de l'entreprise SPA Général Emballage pour la période 2002-2022.

Chapitre 2 : le contrôle de gestion et son rôle au sein de l'entreprise GENERALE EMBALLAGE

Tableau 2 : Évolution de l'effectif par unité de production (2002-2022)

Année	Unité AKBOU	Unité SETIF	Unité ORAN	Unité ALGER	TOTAL
2002	83	/	/	/	83
2003	165	/	/	/	165
2004	176	/	/	/	176
2005	185	/	/	/	185
2006	318	/	/	/	318
2007	439	/	/	/	439
2008	479	/	/	/	479
2009	489	56	40	/	585
2010	528	59	43	/	630
2011	589	54	56	/	699
2012	697	75	56	/	828
2013	812	87	61	/	960
2014	819	115	76	/	1 010
2015	802	290	87	/	1 179
2016	777	331	84	/	1 192
2017	774	323	90	/	1 187
2018	774	334	93	/	1 201
2019	772	332	118	/	1 222
2020	771	348	135	25	1 279
2021	768	344	152	41	1 305
2022	758	336	183	53	1 330

Source : Données de l'entreprise SPA Général emballage

D'après les données du tableau ci-dessus, nous constatons que l'effectif total de l'entreprise SPA a connu une croissance exponentielle sur une période de dix ans, ce qui témoigne du développement de l'entreprise.

Le tableau suivant retrace la répartition du personnel de la SPA Général emballage suivant les catégories socioprofessionnelles.

Chapitre 2 : le contrôle de gestion et son rôle au sein de l'entreprise GENERALE EMBALLAGE

Tableau 3 : Évolution des effectifs par catégorie socioprofessionnelle

UNITE	CADRE	MAITRISE	EXECUTION	TOTAL
Direction générale	33	10	11	54
Unité AKBOU	39	162	503	704
Unité SETIF	12	69	255	336
Unité ORAN	9	38	136	183
Unité ALGER (Collecte Déchets)	4	5	44	53
TOTAL	97	284	949	1 330

Source : Données de l'entreprise SPA Général emballage

Les données du tableau montrent qu'au sein de l'entreprise SPA Général Emballage, les cadres représentent 7,3 %, les agents de maîtrise 21,3 %, et les agents d'exécution 71,4 % de l'effectif total.

Section 2 : Les instruments du contrôle de gestion utilise au sein de la SPA Général Emballage

Dans un contexte économique en constante évolution, l'entreprise Général Emballage s'appuie sur des outils de pilotage tels que la gestion budgétaire et le tableau de bord pour planifier, suivre et ajuster ses performances.

La gestion budgétaire est utilisée comme un outil de prévision et de coordination. Elle permet de traduire les objectifs stratégiques en budgets détaillés, tout en impliquant les différents départements. Le processus débute par la collecte des besoins, la formulation de prévisions, puis la validation des budgets par la direction. Une fois adoptés, ces budgets servent de référence pour évaluer les résultats et détecter les écarts.

Le tableau de bord, quant à lui, joue un rôle complémentaire. Il permet un suivi régulier des indicateurs clés de performance (KPI) et facilite la prise de décision. Grâce à cet outil, Général Emballage peut identifier rapidement les dérives, ajuster les actions et renforcer la réactivité de sa gestion.

En combinant ces deux outils, l'entreprise espère assurer une meilleure maîtrise de ses ressources, renforcer la coordination entre services et améliorer son efficacité opérationnelle.

2.1. La gestion budgétaire

L'élaboration des budgets au sein de l'entreprise SPA Général Emballage repose sur la méthode des moindres carrés, qui permet d'estimer une tendance à partir de données historiques.

Dans le cadre de notre étude de cas, nous appliquerons cette méthode aux chiffres d'affaires mensuels des années 2022 et 2023.

Le tableau suivant présente en détail les calculs effectués, à savoir le calcul des coefficients de la droite de tendance (méthode des moindres carrés) utilisée pour prévoir les ventes ou le chiffre d'affaires (CA) en fonction du temps de l'année 2024

➤ **Les variables principales :**

- X_i : numéro du mois (de 1 à 24).
- Y_i : chiffre d'affaires du mois.
- $X_i Y_i$, X_i^2 : variables pour le calcul des estimateurs.
- $(X_i - \bar{X})$, $(Y_i - \bar{Y})$: écarts à la moyenne.
- $(X_i - \bar{X})(Y_i - \bar{Y})$, $(X_i - \bar{X})^2$: composantes essentielles pour calculer la pente (a) de la droite de régression.

Tableau 4 : Calculs de la détermination des estimateurs (a et b) de l'équation

ANNEES	Xi=MOIS	Yi=CA(KDA)	Xi*yi	Xi²	Xi- $\bar{X}$	Yi- $\bar{Y}$	(xi-x)(yi-y)	(xi-x)²
2022	1	10 361,69	10 361,69	1,00	-11,50	520,40	-5 984,60	132,25
	2	10 780,04	21 560,08	4,00	-10,50	938,75	-9 856,88	110,25
	3	10 019,77	30 059,31	9,00	-9,50	178,48	-1 695,56	90,25
	4	8 252,16	33 008,64	16,00	-8,50	-1 589,13	13 507,61	72,25
	5	10 745,13	53 725,65	25,00	-7,50	903,84	-6 778,80	56,25
	6	11 043,54	66 261,24	36,00	-6,50	1 202,25	-7 814,63	42,25
	7	8 871,47	62 100,29	49,00	-5,50	-969,82	5 334,01	30,25
	8	9 673,84	77 390,72	64,00	-4,50	-167,45	753,52	20,25
	9	9 856,47	88 708,23	81,00	-3,50	15,18	-53,13	12,25
	10	10 730,21	107 302,10	100,00	-2,50	888,92	-2 222,30	6,25
	11	9 977,80	109 755,80	121,00	-1,50	136,51	-204,77	2,25
	12	9 176,97	110 123,64	144,00	-0,50	-664,32	332,16	0,25
2023	13	10 393,42	135 114,46	169,00	0,50	552,13	276,07	0,25
	14	10 360,59	145 048,26	196,00	1,50	519,30	778,95	2,25
	15	10 760,53	161 407,95	225,00	2,50	919,24	2 298,10	6,25
	16	9 085,02	145 360,32	256,00	3,50	-756,27	-2 646,95	12,25
	17	11 431,87	194 341,79	289,00	4,50	1 590,58	7 157,61	20,25
	18	8 625,88	155 265,84	324,00	5,50	-1 215,41	-6 684,76	30,25
	19	8 771,50	166 658,50	361,00	6,50	-1 069,79	-6 953,63	42,25
	20	9 729,56	194 591,20	400,00	7,50	-111,73	-837,97	56,25
	21	8 708,49	182 878,29	441,00	8,50	-1 132,80	-9 628,80	72,25
	22	10 546,57	232 024,54	484,00	9,50	705,28	6 700,16	90,25
	23	9 833,76	226 176,48	529,00	10,50	-7,53	-79,06	110,25
	24	8 454,68	202 912,32	576,00	11,50	-1 386,61	-15 946,02	132,25
SOMME	300	236 190,96	2 912 137,34	4 900,00	0,00	0,00	-40 249,66	1 150,00
MOYENNE	12,5	9 841,29						

Source : Préparé avec Excel à base de données de l'entreprise

L'équation de la droite d'ajustement se présente comme suit : $y = ax + b$

Notre objectif maintenant est de trouver les valeurs optimales de « a » et « b » de manière à minimiser la somme des carrés des écarts entre les valeurs observées et les valeurs estimées (c'est-à-dire minimiser l'erreur totale).

$$a = \frac{\sum x_i y_i - n \bar{X} \bar{y}}{\sum x_i^2 - n \bar{X}^2}$$

$$a = \frac{2\,912\,137,34 - 24 * 12,5 * 9841,29}{4\,900,00 - 24 * 12,5^2}$$

a = -34,99

Nous pouvons également obtenir cette valeur de la méthode suivante :

$$a = \frac{\sum (x_i - \bar{X})(y_i - \bar{y})}{\sum (x_i - \bar{X})^2}$$

$$a = \frac{-40\,249,66}{1\,150,00}$$

a = -34,99

$$b = \bar{y} - a \bar{x}$$

$$b = 9\,841,29 - (-34,99) * 12,5$$

b = 10 278,665

Donc, l'équation de la tendance se présentera comme suit : **Y = -34,99 X + 10 278,7863**

La deuxième étape consiste à passer de l'observation des données historiques à une modélisation prévisionnelle (voir la tableau suivant). Elle est caractérisée par :

Le calcul permet d'obtenir une équation de tendance sous forme $Y = aX + b$, avec :

- **a = -34,99** : cela indique une baisse moyenne d'environ 35 unités monétaires par mois. Cela traduit une tendance légèrement décroissante du chiffre d'affaires au fil du temps.
- **b = 10 278,66** : c'est l'ordonnée à l'origine, représentant le chiffre d'affaire estimé au mois de référence (X=0).

➤ **Pertinence :**

La méthode utilisée est très rigoureuse, intégrant tous les calculs nécessaires avec clarté (somme, moyenne, écart à la moyenne...).

Tableau 5 : Détails du calcul des tendances

Désignation	Estimateur A	X	Estimateur B	Tendance
Janvier	-34,99	25	10278,66	9403,91
Février	-34,99	26	10278,66	9368,92
Mars	-34,99	27	10278,66	9333,93
Avril	-34,99	28	10278,66	9298,94
Mai	-34,99	29	10278,66	9263,95
Juin	-34,99	30	10278,66	9228,96
Juillet	-34,99	31	10278,66	9193,97
Août	-34,99	32	10278,66	9158,98
Septembre	-34,99	33	10278,66	9123,99
Octobre	-34,99	34	10278,66	9089,00
Novembre	-34,99	35	10278,66	9054,01
Décembre	-34,99	36	10278,66	9019,02

Source : Préparé par nous-mêmes avec Excel

Ce tableau applique directement l'équation obtenue dans le tableau n°4 ($Y = -34,99 X + 10\,278,66$) pour prévoir le chiffre d'affaires mensuel de janvier à décembre 2024, de sorte que :

- X : numéro du mois (ici de 25 à 36, pour l'année 2024).
- La tendance : estimation du CA pour chaque mois grâce à l'équation.

Nous observons une diminution progressive du CA estimé, ce qui est logique puisque la pente (a) est négative. Par exemple :

- Janvier ($X = 25$) $\rightarrow CA \approx 9\,403,91$
- Décembre ($X = 36$) $\rightarrow CA \approx 9\,019,02$

Le tableau montre une tendance baissière constante d'environ 35 unités par mois, ce qui peut alerter les décideurs. Ce tableau est essentiel pour la planification budgétaire et la prise de décision stratégique. Il donne une vision claire et chiffrée de l'évolution attendue de la performance économique sur l'année à venir.

À travers le tableau suivant, nous dressons un comparatif entre les réalisations et les prévisions de l'année 2024.

Tableau 6 : Comparaison entre les quantités prévues et les quantités réalisées pour l'année 2024

Mois	Réalisations En QT	Prévisions En QT	Taux de réalisation	Ecart	
Janvier	10312,41	9403,91	109,66%	908,50	Favorable
Février	9520,56	9368,92	101,61%	151,64	Favorable
Mars	9085,99	9333,93	97,34%	-247,94	Défavorable
Avril	9352,01	9298,94	100,57%	53,07	Favorable
Mai	10576,37	9263,95	114,16%	1312,42	Favorable
Juin	8252,53	9228,96	89,41%	-976,43	Défavorable
Juillet	9985,63	9193,97	108,61%	791,66	Favorable
Août	8637,71	9158,98	94,30%	-521,27	Défavorable
Septembre	8621,84	9123,99	94,49%	-502,15	Défavorable
Octobre	10177,28	9089,00	111,97%	1088,28	Favorable
Novembre	9208,74	9054,01	101,70%	154,73	Favorable
Décembre	10257,61	9019,02	113,73%	1238,59	Favorable
Total	113988,68	110537,58	103,12%	3451,10	Favorable

Source : Préparé par nous-mêmes avec Excel

L'objectif de ce tableau est d'évaluer la performance de l'entreprise au regard des objectifs fixés. Le taux de réalisation est un indicateur essentiel et il est calculé comme suit :

$$\begin{aligned}
 \text{Taux de réalisation} &= \text{Réalisations} / \text{Prévisions} * 100 \\
 &= (113\,988,68 / 110\,537,58) * 100 \\
 &= 103,12\%
 \end{aligned}$$

Sur l'ensemble de l'année, la performance est globalement favorable, avec un taux de réalisation total de 103,12 %. Cela signifie que les quantités effectivement vendues (QT produit = QT vendu) ont dépassé les prévisions de 3,12 %, ce qui témoigne d'un bon niveau de maîtrise et d'efficacité.

Huit mois sur douze affichent une situation favorable, avec un taux de réalisation supérieur à 100 %.

Le mois de mai (114,16 %) enregistre la meilleure performance, suivi de décembre (113,73 %), octobre (111,97 %) et janvier (109,66 %). Ces résultats peuvent s'expliquer par une forte demande, une bonne organisation ou une capacité de production bien optimisée.

Quatre mois sont défavorables, avec un taux inférieur à 100 % : Juin (89,41 %), août (94,30 %), septembre (94,49 %) et mars (97,34 %). Ces écarts négatifs indiquent que les objectifs n'ont pas été atteints, ce qui peut être lié à des imprévus, une baisse de productivité ou une mauvaise estimation des prévisions.

L'année 2024 se caractérise par une tendance positive, marquée par une majorité de mois où les objectifs ont été dépassés. Toutefois, les mois en contre-performance méritent une analyse approfondie afin d'identifier les causes des écarts et de renforcer les outils de prévision et de pilotage.

Après avoir calculé les quantités vendues prévisionnelles, nous calculerons maintenant le chiffre d'affaire prévisionnel pour l'année 2024, sur la base du prix moyen pondéré communiqué par l'entreprise SPA Général emballage.

Tableau 7 : Calcul du chiffre d'affaire prévisionnel pour l'année 2024
(Les valeurs sont en DA)

Mois	Quantités prévisionnelles	Prix moyen pondéré	Chiffre d'affaires prévisionnel
Janvier	9403,91	132526,26	1246265022
Février	9368,92	132526,26	1241627928
Mars	9333,93	132526,26	1236990834
Avril	9298,94	132526,26	1232353740
Mai	9263,95	132526,26	1227716646
Juin	9228,96	132526,26	1223079552
Juillet	9193,97	132526,26	1218442459
Août	9158,98	132526,26	1213805365
Septembre	9123,99	132526,26	1209168271
Octobre	9089,00	132526,26	1204531177
Novembre	9054,01	132526,26	1199894083
Décembre	9019,02	132526,26	1195256989
Total	110537,58	1590315,12	14649132067

Source : Préparé par nous-mêmes avec Excel

Après avoir confronté les quantités que nous avons calculées aux quantités prévues (tableau 6), nous résumerons dans le tableau suivant la comparaison entre le chiffre d'affaire prévu et celui effectivement réalisé au cours de l'année 2024.

Tableau 8 : Comparaison entre le chiffre d'affaire prévu et le chiffre d'affaire réalisé pour l'année 2024

Mois	CA réalisé	CA prévu	Taux de réalisation	Ecart	
Janvier	1390019242	1246265022	111,5348034	143754220,3	Favorable
Février	1261084699	1241627928	101,5670372	19456771,16	Favorable
Mars	1268308074	1236990834	102,5317277	31317240	Favorable
Avril	1241598902	1232353740	100,7502036	9245161,836	Favorable
Mai	1467798727	1227716646	119,5551703	240082080,7	Favorable
Juin	1161522591	1223079552	94,9670517	-61556961,49	Défavorable
Juillet	1372427735	1218442459	112,6378784	153985276,3	Favorable
Août	1238261275	1213805365	102,0148132	24455910,19	Favorable
Septembre	1169244690	1209168271	96,69826095	-39923580,98	Défavorable
Octobre	1391956973	1204531177	115,5600618	187425795,9	Favorable
Novembre	1301487515	1199894083	108,4668666	101593431,7	Favorable
Décembre	1359402052	1195256989	113,7330352	164145062,5	Favorable

Source : Préparé par nous-mêmes avec Excel

Le tableau présente une comparaison mensuelle entre les réalisations en quantités et les prévisions pour l'année 2024. Cette analyse permet d'évaluer la performance de l'entreprise au regard des objectifs fixés.

On observe que 10 mois sur 12 affichent des résultats favorables, avec des réalisations supérieures aux prévisions. Cette tendance reflète une performance globalement positive. Les mois les plus performants sont notamment mai (119,56 %), décembre (113,73 %), juillet

(112,64 %) et janvier (111,53 %). Ces résultats peuvent traduire une demande soutenue, une bonne organisation ou un rendement opérationnel efficace.

En revanche, seuls deux mois présentent une situation défavorable : Juin, avec un taux de 94,97 %, Septembre, avec un taux de 96,69 %. Ces écarts peuvent signaler des difficultés ponctuelles ou des imprévus ayant affecté la production ou la distribution.

- Calcul de l'écart sur quantité annuelle

$$\text{Ecart sur quantité} = \frac{(\text{la quantités réelle} - \text{la quantité prévisionnelle}) * \text{Prix prévisionnel}}$$

Calcul d'écart :

$$\text{Ecart sur quantités} = (113988,68 - 110537,58) * 132526,26 = 457361375,9$$

- Calcul de l'écart sur prix annuel

$$\text{Ecart sur le prix} = (\text{prix réel} - \text{prix prévisionnel}) * \text{quantité réelle}$$

Calcul d'écart :

$$\text{Ecart sur le prix} = (137058,45 - 132526,26) * 113988,68 = 516618355,6$$

2.2. Le tableau de bord

Le tableau de bord, élaboré après la gestion budgétaire, permet de suivre les écarts entre les prévisions et les réalisations. C'est un outil de pilotage qui facilite la prise de décision et contribue à l'amélioration de la performance de l'entreprise grâce à des indicateurs synthétiques et réguliers.

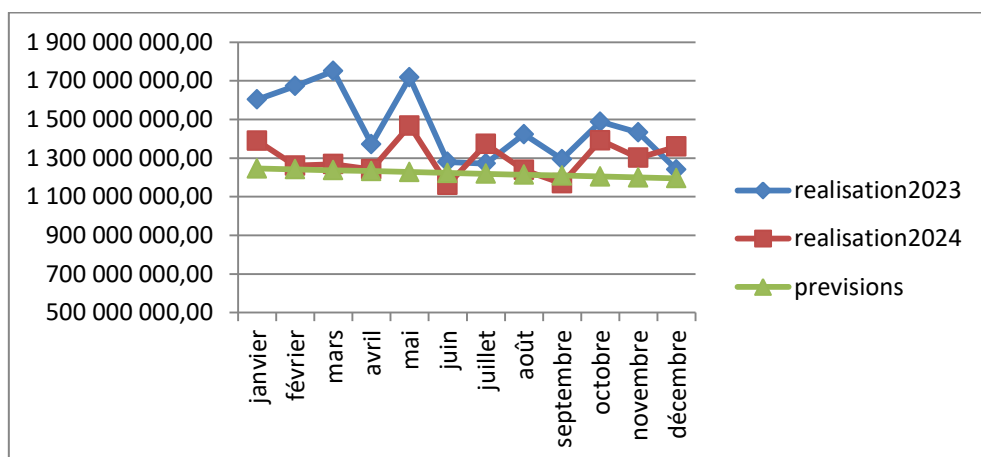
Le tableau suivant retrace les indicateurs que comporte le tableau de bord.

Tableau 9 : Tableau de bord suivant le modèle de la SPA Général emballage

Mois	CA réalisé 2023	CA réalisé 2024	CA prévu 2024	Taux de réalisation 2024	Evolution 2024/2023 (%)
Janvier	1 603 367 157,90	1 390 019 242,00	1 246 265 021,68	111,5348034	-13,30624211
Février	1 672 909 500,43	1 261 084 699,00	1 241 627 927,84	101,5670372	-24,61727914
Mars	1 750 654 843,80	1 268 308 074,00	1 236 990 834,00	102,5317277	-27,55236256
Avril	1 371 445 582,50	1 241 598 902,00	1 232 353 740,16	100,7502036	-9,467869681
Mai	1 717 234 571,00	1 467 798 727,00	1 227 716 646,33	119,5551703	-14,52543806
Juin	1 279 756 351,51	1 161 522 591,00	1 223 079 552,49	94,9670517	-9,238771143
Juillet	1 271 265 948,00	1 372 427 735,00	1 218 442 458,65	112,6378784	7,957562866
Août	1 422 957 208,00	1 238 261 275,00	1 213 805 364,81	102,0148132	-12,97972504
Septembre	1 294 133 068,00	1 169 244 690,00	1 209 168 270,98	96,69826095	-9,650350577
Octobre	1 487 739 769,57	1 391 956 973,00	1 204 531 177,14	115,5600618	-6,43814184
Novembre	1 432 667 239,79	1 301 487 515,00	1 199 894 083,30	108,4668666	-9,156328919
Décembre	1 240 180 816,99	1 359 402 052,00	1 195 256 989,47	113,7330352	9,613213926
Total	17544312057	15623112475	14649132067	106,6487243	-11

Source : Préparé par nous-mêmes avec Excel

Figure 2 : Représentation des chiffres d'affaire de 2023 et 2024



Source : Réalisée par nous-mêmes avec Excel

Dans le cadre de notre étude chez SPA Général Emballage, un tableau de bord a été mis en place pour suivre l'évolution du chiffre d'affaires mensuel. Ce tableau est basé sur les chiffres

d'affaire réalisés et prévus, calcule les écarts entre les réalisations et mesure le taux de réalisation par rapport aux prévisions.

Grâce à ce tableau, l'entreprise peut comparer les chiffres prévus avec les chiffres réels, identifier les écarts rapidement, agir rapidement en cas de baisse, et mieux piloter sa production.

Selon les données du tableau de bord précédent, nous remarquons que la tendance générale du chiffre d'affaires est légèrement à la baisse, ce qui peut alerter les responsables et les pousser à prendre des décisions pour améliorer la performance. Ce tableau est donc un outil simple mais très utile pour contrôler l'activité et ajuster les actions si nécessaires.

La gestion des déchets de l'entreprise

L'entreprise SPA Général emballage adopte une politique proactive en matière de gestion et de valorisation des déchets, notamment ceux issus du papier et du carton.

Dans ce qui suit, nous procéderons au calcul des écarts en termes de quantité et de prix entre les trois années 2022, 2023 et 2024. Il est à souligner que malgré l'importance de cet aspect de l'entreprise, la gestion des déchets n'est pas prise en compte dans le tableau de bord.

Tableau 10 : Comparaison entre les quantités vendues entre 2022 et 2024

Années	2022	2023	2024
Quantités	38786	33677	32070
Variation (%)	/	$[(33677-38786)/38786]*100$ = -13.17%	$[(32070-33677)/32070]*100$ = -4.77%

Source : Préparé sur la base des données de l'entreprise

L'analyse des données relatives aux quantités de déchets vendus au cours des trois dernières années met en évidence une diminution progressive. En 2022, les ventes s'élevaient à 38 786 tonnes, contre 33 677 tonnes en 2023, puis 32 070 tonnes en 2024. Cette évolution représente une baisse globale d'environ 17,3 % sur la période.

Cette tendance à la baisse peut s'expliquer par plusieurs facteurs, notamment une meilleure maîtrise des flux de déchets, des actions de réduction à la source, ou encore des changements dans la stratégie de valorisation. Il est également possible que des évolutions

réglementaires ou conjoncturelles aient influencé les volumes commercialisables. Cette diminution, si elle s'inscrit dans une logique de gestion durable, peut être interprétée positivement, traduisant une amélioration de la performance environnementale.

Tableau 11 : Comparaison entre les prix entre 2022 et 2024

Années	2022	2023	2024
Prix	20 946	13 517	16 615
Variation (%)	/	$[(13517-20946)/20946]*100$ = -35.46%	$[(16615-13517)/13517]*100$ = 22.93%

Source : Préparé sur la base des données de l'entreprise

L'analyse des données relatives aux prix de déchets vendus au cours des trois dernières années met en évidence. Entre 2022 et 2024, les prix de vente des déchets ont connu des fluctuations notables. En 2022, le prix était relativement élevé, atteignant 20 946. Toutefois, en 2023, une baisse significative a été observée, avec un prix chutant à 13 517, soit une diminution d'environ 35%. Cette baisse pourrait d'expliquer par une baisse de la demande, une surproduction ou des changements dans la politique de gestion des déchets. En 2024, une légère reprise est constatée, avec un prix remontant à 16 615, marquant une hausse d'environ 23% par rapport à 2023. Cela peut indiquer un réajustement du marché, une amélioration de la qualité des déchets triés ou encore une hausse des coûts de traitement répercutée sur le prix de vente.

Conclusion

L'analyse menée dans ce chapitre met en évidence l'importance des outils de contrôle de gestion, notamment la gestion budgétaire et le tableau de bord, dans le pilotage de la performance de l'entreprise SPA Général Emballage. L'usage de la méthode des moindres carrés pour la modélisation prévisionnelle témoigne d'une démarche rigoureuse et mathématiquement fondée. L'application de cette méthode aux données des années 2022 et 2023 a permis de formuler des prévisions crédibles et de les comparer aux réalisations de l'année 2024.

Conclusion générale

Conclusion générale

Dans un environnement économique en constante mutation, les entreprises sont appelées à faire preuve de rigueur, d'adaptabilité et de réactivité pour rester compétitives. Le **contrôle de gestion** apparaît alors comme un dispositif incontournable de pilotage, jouant un rôle stratégique dans la planification, le suivi et l'optimisation de la performance financière .

À travers notre étude théorique et l'analyse de terrain menée au sein de la SPA Général Emballage, nous avons pu confirmer que le contrôle de gestion, lorsqu'il est bien structuré et appuyé par des outils pertinents, contribue de manière significative à l'amélioration de la performance globale de l'entreprise (Hypothèse 1 vérifiée). L'utilisation de la gestion budgétaire et du tableau de bord, en particulier, permet d'anticiper les écarts, de faciliter la prise de décision, et d'aligner les actions opérationnelles sur les objectifs stratégiques.

Notre cas pratique a mis en évidence une application concrète et rigoureuse des outils du contrôle de gestion, notamment à travers l'exploitation de données historiques, la modélisation prévisionnelle et le suivi des indicateurs clés de performance. Toutefois, il a également révélé certaines limites, telles que l'absence d'indicateurs liés à la gestion des déchets, pourtant stratégique dans une optique de développement durable et d'économie circulaire (Hypothèse 2 partiellement vérifiée).

Ainsi, ce mémoire a permis de répondre à la problématique posée en démontrant que le contrôle de gestion, au-delà de sa fonction de surveillance, constitue un véritable levier de pilotage stratégique. Il doit cependant évoluer vers une approche plus intégrée, prenant en compte non seulement les dimensions financières, mais aussi les enjeux environnementaux et sociétaux, afin de mieux accompagner les entreprises dans leurs trajectoires de performance durable.

Bibliographie

Bibliographie

- ANTHONY R., *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*, Boston-USA, Graduate School of Business Administration, Harvard University, 1965.
- ANTHONY R. N. et GOVINDARAJAN V., *Management Control Systems*, New York-USA, McGraw-Hill Education, 2007.
- BOUQUIN Henri, *Le contrôle de gestion*, 7e éd., Paris-France, Librairie Eyrolles, 2008.
- BOURGUIGNON A., « Peut-on définir la performance? », *Revue française de comptabilité*, vol. 269, 1995, p. 61-66.
- COLASSE Bernard, *Comptabilité générale*, 9e éd., Paris-France, Economica, 2011.
- DEPALLENS Georges, *Gestion financière de l'entreprise*, Paris-France, Editions SIREY, 1971.
- DORIATH Brigitte, *Contrôle de gestion en 20 fiches*, 5e éd., Paris-France, 2008.
- HORNGREN Charles T., SUNDEM Gary L. et STRATTON William O., *Introduction to Management Accounting*, New Jersey-USA, Prentice Hall, 2002.
- KAPLAN Robert S. et NORTON David P., *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*, Boston-USA, Harvard Business School Press, 1996.
- LÖNING Hélène et MALLERET Véronique, *Le contrôle de gestion: Organisation, outils et pratiques*, Paris, Dunod, 2008.
- LORINO Philippe, *Méthodes et pratiques de la performance*, 2e éd., Paris-France, Édition d'organisation, 2003.

ANNEXE

Entreprise SPA général emballage

Mois	Réalisation 2022	Réalisation 2023	Réalisation 2024
Janvier	10 361,69	10 393,42	10 312,41
Février	10 780,04	10 360,59	9 520,56
Mars	10 019,77	10 760,53	9 085,99
Avril	8 252,16	9 085,02	9 352,01
Mai	10 745,13	11 431,87	10 576,37
Juin	11 043,54	8 625,88	8 252,53
Juillet	8 871,47	8 771,50	9 985,63
Août	9 673,84	9 729,56	8 637,71
Septembre	9 856,47	8 708,49	8 621,84
Octobre	10 730,21	10 546,57	10 177,28
Novembre	9 977,80	9 833,76	9 208,74
Décembre	9 176,97	8 454,68	10 257,61
Total	119 489,08	116 701,89	113 988,68

PVM_PREVESIONNEL 2024	132 526,26
------------------------------	-------------------

Entreprise SPA général emballage

Mois	Réalisation 2023	Prix vente moyenne 2023	Réalisation CA 2024	Prix vente moyenne 2023
Janvier	1 603 367 157,90	154 267,49	1 390 019 242,43	134 790,86
Février	1 672 909 500,34	161 468,54	1 261 084 698,99	132 459,02
Mars	1 750 654 843,80	162 692,25	1 268 308 074,38	139 589,48
Avril	1 371 445 582,50	150 956,77	1 241 598 901,54	132 762,73
Mai	1 717 234 571,11	150 214,64	1 467 798 726,89	138 780,97
Juin	1 279 756 351,52	148 362,38	1 161 522 591,18	140 747,50
Juillet	1 271 265 948,27	144 931,38	1 372 427 735,18	137 440,29
Août	1 422 957 208,48	146 250,86	1 238 261 275,17	143 355,30
Septembre	1 294 133 068,12	148 605,85	1 169 244 689,94	135 614,26
Octobre	1 487 739 769,57	141 063,84	1 391 956 973,06	136 771,03
Novembre	1 432 667 239,79	145 688,60	1 301 487 514,55	141 331,70
Décembre	1 240 180 816,99	146 685,80	1 359 402 052,28	132 526,26
Total	17 544 312 058,37	150 334,43	15 623 112 475,58	137 058,45

SPA GÉNÉRAL EMBALLAGE
Zac Taharacht Akbou Béjaia
Département Contrôle de Gestion

Entreprise SPA général emballage

Vente Dechets 2022-2024

2022			2023			2024		
Quantité "Tonnes"	Prix "DA/Tonne"	Valeur "DA"	Quantité "Tonnes"	Prix "DA/Tonne"	Valeur "DA"	Quantité "Tonnes"	Prix "DA/Tonne"	Valeur "DA"
38 786	20 946	812 416 443	33 677	13 517	455 213 537	32 070	16 615	532 839 012

SPA GÉNÉRAL EMBALLAGE
Zac Taharacit Akbou Béjaia
Département Contrôle de Gestion

LISTE DES TABLEAUX :

TABLEUXN°01 : le lien entre le contrôle de gestion et la performance.....	6
TABLEUXN°02 : Évolution de l’effectif par unité de production (2002-2022)	13
TABLEUXN°03 : Évolution des effectifs par catégorie socioprofessionnelle.....	14
TABLEUXN°04: calcul pour déterminer les estimateurs (a et b) de l’équation Y.....	16
TABLEUXN°05 : Détails du calcul des tendons	18
TABLEUXN°06 : comparaison entre la quantité prévu et les quantités réalise pour 2024.....	20
TABLEUN°07 : calcule chiffre d’affaire prévisionnel pour l’année 2024.....	21
TABLEUN°08 : Comparaison entre le chiffre d’affaire prévu et le chiffre d’affaire réalise pour l’année 2024.....	22
TABLEAUN°09: Tableau de bord suivant le modèle de la SPA GENERALE EMBALAGE	24
TABLEUXN°10 : Comparaison entre les quantités vendues entre 2022 et 2024	25
TABLEUXN°11 : Comparaison entre les prix entre 2022 et 2024.....	26

LISTE DES FIGURES :

FIGURE N°01 : le triangle des concepts clés de la performance5

FIGURE N°02 : Représentation des chiffres d'affaire de 2023 et 2024.....24

Table des matières

Remerciements

Dédicace

Liste des abréviations

Sommaire

Introduction générale..... 1

Chapitre 1 : Introduction au contrôle de gestion

Section 1 : Généralités sur contrôle de gestion 3

1.1. Définition de contrôle de gestion 3

1.2. Objectifs du contrôle de gestion : 3

1.3. Les missions du contrôle de gestion : 4

Section 2 : Les outils du contrôle de gestion..... 6

2.1. La comptabilité analytique..... 6

2.2. La gestion budgétaire 7

2.3. Le tableau de bord 8

Les défis du contrôle de gestion..... 9

3.1. Difficulté d'adaptation aux évolutions économiques en contrôle de gestion 9

3.2. Résistance aux changements dans le contrôle de gestion 10

3.3. Dépendance aux outils numériques et nécessité de données fiables 10

Chapitre 2 : le contrôle de gestion et son rôle au sein de l'entreprise GENERALE

EMBALLAGE

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil 12

Section 2 : Les instruments du contrôle de gestion utilise au sein de la SPA Général

Emballage 14

2.1. La gestion budgétaire 15

2.2. Le tableau de bord 23

La gestion des déchets de l'entreprise..... 25

Table des matières

Conclusion	27
Conclusion générale	28
Bibliographie	
ANNEXE	
Liste des tableaux	
Liste des figures	

Résumé

Dans un contexte économique complexe, le contrôle de gestion est un outil stratégique permettant de piloter la performance des entreprises. Ce mémoire met en lumière l'application concrète de deux outils essentiels : la gestion budgétaire et le tableau de bord. La gestion budgétaire permet de prévoir, suivre les écarts et ajuster les actions pour optimiser la rentabilité. Le tableau de bord fournit des indicateurs réguliers facilitant les prises de décision. L'étude de cas sur la SPA Général Emballage montre comment ces outils permettent d'anticiper les dérives et améliorer l'efficacité opérationnelle. L'entreprise utilise également des méthodes statistiques pour ses prévisions. Malgré des résultats globalement favorables, certaines limites persistent comme l'exclusion de la gestion des déchets du tableau de bord. Ce travail confirme l'importance du contrôle de gestion dans le pilotage stratégique. Il appelle à une intégration plus large des enjeux environnementaux pour une performance durable.

Mots clés : le contrôle de gestion, la gestion budgétaire, la performance des entreprises, le tableau de bord, SPA Général Emballage.

ملخص

في ظل بيئة اقتصادية معقدة، يُعد التحكم في التسيير أداة استراتيجية لتوجيه أداء المؤسسات. يبرز هذا البحث تطبيق أدوات رئيسية مثل التسيير الميزاني ولوحة القيادة. يسمح التسيير الميزاني بتوقع النتائج، تحليل الفوارق واتخاذ قرارات تصحيحية. أما لوحة القيادة فتستخدم لمتابعة المؤشرات الرئيسية وتسهيل اتخاذ القرار. أظهرت دراسة حالة شركة فعالية هذه الأدوات في تحسين الأداء. رغم النتائج الإيجابية، إلا أن هناك قصورًا مثل عدم إدراج تسيير النفقات ضمن لوحة القيادة. خلص البحث إلى أن التحكم في التسيير ضروري للتحكم الاستراتيجي ويدعو لتوسيع رؤيته لتشمل الأبعاد البيئية لتحقيق أداء مستدام.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الإدارية، إدارة الميزانية، أداء الأعمال، لوحة القيادة، شركة SPA.

Abstract

In a complex economic environment, management control is a strategic tool for steering organizational performance. This thesis highlights the practical use of key tools such as budgetary management and the dashboard. Budgetary control helps forecast, track variances, and make corrective actions. The dashboard enables real-time monitoring of key performance indicators to support decision-making. The case study of SPA Général Emballage demonstrates how these tools enhance operational efficiency. Despite favorable results, limitations remain—such as excluding waste management from the dashboard. The study confirms that management control is crucial for strategic steering and recommends broader integration of environmental aspects for sustainable performance.

Keywords: management control, budget management, business performance, dashboard, SPA General Packaging.