

UNIVERSITE MOULOUD MAMMERI DE TIZI-OUZOU
Campus universitaire de TAMDA 2
Filière à Recrutement National
Département des sciences financières et comptabilité



Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en Sciences Financières et Comptabilité

Option : Finance d'entreprise

Sujet

**Analyse des pratiques budgétaires au sein des
entreprises économiques**

Cas : AGRODIV

Réalisé par :

-KHODJA Rekia

-ROUCHOU Lamia

Présenté devant le jury composé de :

Président/Examineur	KARA Rabah	MCA à UMMTO
Rapporteur	DAHAK Abdennour	MCA à UMMTO
Examineur	OUNASSI Hassene	MAA à UMMTO

Promotion : 2021 /2022

Nous tenons à remercier ALLAH qui nous a donné la force et le courage et la sante pour réaliser ce travail

Nos remerciements les plus sincères vont à M. DAHAK notre encadreur de mémoire, pour ces précieuse conseil et se orientations tout au long de ce travail

Nos sincères considérations et remerciements sont exprimés à M. YBEGGAZENE AHCENE Directeur de finances et comptabilité d'AGRODIV Baghlia pour ces aides et conseils tout au long de notre stage ainsi que M^{me} FREHA.

Nous remercions également l'ensemble des enseignants de département finance et comptabilité 'TAMDA', ainsi que le membre de jury pour avoir accepté d'évaluer notre travail.

Tout personnes ayant contribué de près ou de loin à l'accomplissement de ce mémoire soit sincèrement remercie.

Je dédie ce travail :

À mes très chers parents qui ont toujours été là pour moi, qui m'ont précieusement soutenu durant toutes mes études

À Mes chrs frère Said et Adem

À ma sœur Sarah que j'aime beaucoup

À mon fiancé Aziz

À Rokia, chère amies avant d'être mon binôme

À toute la famille Rouchou, et la famille Issad en particulière ma grand-mère 'Taklit'

A toutes personne qui m'ont encouragé ou aidé au long de mes études

Lamia

Je dédie ce travail à ma précieuse famille surtout :

Mes parents

Mes sœurs : Meriem et Douaa

Mon frère : Abderahim

Mon fiancé : Younes

Ma chère amie : Lamia

A toute ma famille et à tous ceux qui me sont chers

Rekia

Résumé

Dans toute entreprise, les dirigeants sont appelés à prendre un certain nombre de décisions assurant la bonne marche et la continuité de ses activités

Le management de l'entreprise doit disposer d'un système de contrôle budgétaire fiable afin d'assurer l'efficacité et l'efficience de ces pratiques

Par ailleurs, la gestion budgétaire correspond un vision technicienne du contrôle de gestion est considéré comme l'outil de gestion le plus adéquat dans le processus de planification des activités d'entreprise

Elle se définit comme l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions à court terme et permet de mettre en évidence des écarts qui peuvent susciter des actions correctives afin d'atteindre ses objectifs et améliorer l'analyse des pratiques budgétaires pour réaliser une meilleure coordination et pour faciliter la prise de décision à l'intérieur de l'entreprise

Mots clés : gestion d'entreprise, contrôle de gestion, processus budgétaire, pratique budgétaire

ملخص

يطلب من مدير اي شركة اتخاذ عدد من القرارات التي تضمن حسن سير نشاطاتها واستمراريتها. فبالتالي يجب ان يكون لدي ادارة الشركة نظام موثوق به لمراقبة الميزانية من اجل ضمان فعالية وكفاءة نشاطاتها.

يجب ان تتوافق ادارة الشركة مع الرؤية الفنية في التحكم الاداري اذ يعتبر الاداة الاكثر ملاءمة في عملية التخطيط لأنشطة الشركة

يتم تعريف هذه الادارة على انها مجموعة من التقنيات المستخدمة لإنشاء تنبؤات اقتصادية على المدى القصير ويجعل من الممكن تسليط الضوء على التناقضات او الاختلافات التي يمكن ان تؤدي الي اجراءات تصحيحية من اجل تحقيق اهدافها المرغوبة وتحسين تحليل الممارسات الميزانية لتنسيق أفضل ولتسهيل عملية اتخاذ القرارات داخل الشركة

الكلمات المفتاحية: الرقابة الإدارية - إدارة الميزانية - ممارسة الميزانية - الميزانية

Tableau N°01 : les qualités du contrôleur de gestion	24
Tableau N°02 : les centres de responsabilité	27
Tableau N°03 : le bilan prévisionnel	29
Tableau N°04 : compte de résultat prévisionnel	30
Tableau N°05 : les causes des écarts.....	46
Tableau N°06 : le style des pratiques budgétaires selon Sponem.....	50
Tableau N°07 : les approvisionnements prévisionnels	68
Tableau N°08 : production prévisionnels	69
Tableau N°09 : tableau de ventes prévisionnelles	70
Tableau N°10 : compte de résultats prévisionnels	71
Tableau N°11 : le plan de financement.....	72
Tableau N°12 : plan d'investissement	73
Tableau N°13 : analyse des réalisations des approvisionnements	74
Tableau N°14 : analyse des réalisations de la production.....	76
Tableau N°15 : analyse des réalisations des ventes	78
Tableau N°16 : le compte de résultat de l'exercice 2021	80

Figure N°01 : le triangle du contrôle de gestion	16
Figure N°02 : les étapes du processus de contrôle de gestion.....	21
Figure N°03 : le processus du contrôle de gestion	23
Figure N°04 : les types des budgets	31
Figure N°05 : analyse des écarts	45
Figure N°06 : typologie des pratiques budgétaires selon les auteurs.....	51
Figure N°07 : les dimensions des pratiques budgétaires.....	52
Figure N°08 : structure organique d'AGRODIV	61
Figure N°09 : organigramme de groupe AGRODIV spa filiale céréales centre.....	62
Figure N°10 : organigramme d'AGRODIV spa CIC Baghlia	63
Figure N°08 : analyse des approvisionnements (quantité).....	74
Figure N°09 : analyse des approvisionnements valorisés	75
Figure N°10 : analyse de la production en quantité	77
Figure N°11 : analyse de la production valorisée	77
Figure N°12 : analyse des ventes en quantité.....	79
Figure N°13 : analyse des ventes valorisées	79
Figure N°14 : analyse du compte de résultat	81

Introduction générale 11

CHAPITRE 1 : LE CADRE CONCEPTUEL DE LA GESTION BUDGETAIRE

Introduction 14

1.1 Le contrôle de gestion 15

1.2 Notion de base de la gestion budgétaire 24

Conclusion 34

CHAPITRE 2 : LA GESTION BUDGETAIRE AU SEIN DES ENTREPRISE

Introduction 36

2.1 Le processus budgétaire 37

2.2 Les pratiques budgétaires 47

Conclusion 56

**CHAPITRE 3 : ANALYSE DES PRATIQUES BUDGETAIRES AU SEIN
D'AGRODIV**

Introduction 58

3.1 Présentation d'AGRODIV CIC BAGHLIA 59

3.2 Les pratiques budgétaires au sein d'AGRODIV 67

Conclusion 82

Conclusion général 84

Introduction générale

L'environnement de l'entreprise est de plus en plus turbulent ce qui oblige les managers de rationaliser la gestion de leur entreprises, les outils de gestion de constatation doivent être accompagnée par des techniques de gestion prévisionnelle.

Pour assurer la compétitive sur le plan national et international et pour réaliser des objectifs et résultats satisfaisants, l'entreprise doit maîtriser une bonne méthode de gestion.

Le contrôle de gestion propose outils de gestion parmi ces outils figure « la gestion budgétaire ».cette dernière est considéré comme une nécessité absolue de fait qu'elle permet au dirigeant de donner une vision sur l'avenir.

Cependant la gestion budgétaire est un mode de gestion à court terme qui englobe tous les aspects de l'entreprise dans un ensemble cohérent des prévisions chiffrées et permet la mise en évidence des écarts et des actions correctives.

La gestion budgétaire est l'un des outils les plus utilisé, mais également les plus controversées de contrôle de gestion qui montre les effets bénéficiaires sur la performance des activités des organisations.

Mais si presque toutes les entreprises préparent son budget, les pratiques sont extrêmement variable, par ailleurs les pratiques budgétaire est l'expression comptable et financière des plans d'action retenu par des objectifs visées, et les moyens disponibles sur le court terme convergeant vers la réalisation des plans opérationnels et stratégiques.

De nos jours, avec la mondialisation économique des marchés algériens, dans le souci de bonne gestion les entreprises algériennes notamment le complexe **AGRODIV** qui a concentré sur l'importance d'établir des plans d'actions et politiques budgétaires pour éviter les situations défavorables.

De ce fait nous allons poser la question centrale suivante :

Quels sont les principaux déterminants des pratiques budgétaires au sein complexe AGRODIV ?

De l'analyse de la question centrale découle un certain nombre de questions secondaires, à savoir :

- Que représente la notion « gestion budgétaire » ?
- Quel est la place de la gestion budgétaire au sein d'un système contrôle de gestion ?
- En quoi consiste le processus budgétaire ?
- Que signifié « les pratiques budgétaire » ?
- Comment peut-on analyser les pratiques budgétaires au sein d'AGRODIV ?

Pour répondre à toutes ces questions, nous allons développer le thème « analyse des pratiques budgétaire dans les entreprise économique algériennes : cas de complexe **AGRODIV** ».

Objectifs de recherche

L'objectif général de l'étude de ce thème est de faire une analyse des pratiques budgétaire dans une entreprise économique telle qu'AGRODIV.

Ainsi les objectifs spécifiques représentent comme suit :

- Faire une revue de littérature sur le concept gestion budgétaire
- Décrire la gestion budgétaire.
- Analyser les pratiques budgétaires d'AGRODIV en mettant en évidence les méthodes d'analyse et la mise du programme des budgets dans l'entreprise.

Choix du sujet de recherche

Les principales raisons qui nous avons motivé pour choisir ce sujet sont :

- La correspondance du sujet avec notre spécialité « finance d'entreprise ».
- L'importance de ce travail se justifie par le fait qu'il s'intéresse à tous les chercheurs de domaine finance d'entreprise.
- Approfondir nos connaissances théoriques quant à la gestion budgétaire au sein d'une entreprise économique.

Méthode et outil de recherche

Pour répondre à notre question centrale et les questions secondaires, nous avons utilisé l'ensemble des techniques et méthodes, ce qui nous a permis de bien cerner notre recherche, notre étude donc est basé principalement sur la méthode d'étude de cas qui est une méthode de recherche qualitatifs¹, les vises de recherches suivants :

- Une vise descriptive : elle sert à décrire théoriquement la gestion budgétaire est ces pratiques au sein des entreprises économiques à travers de consultation documentaire nécessaire (ouvrage, article, thèse de doctorat)
- une vise analytique : basé sur le cadre pratique, nous avons exploité des divers documents fournis par la direction de AGRODIV. ainsi que les notes prises suite à différents questions répondu par notre promoteur au niveau de complexe afin d'analyser l'élaboration budgétaire au sein des entreprises économiques,

Plan de recherche

Notre étude sera organisée en trois chapitres. Le premier chapitre est axé essentiellement sur le volet théorique qui est basé sur le cadre conceptuelle de la gestion budgétaire. Le second chapitre est basé sur les pratiques budgétaires au sein d'une entreprise économique. Le troisième chapitre est réservé au cadre pratique de l'étude qui consiste à analyser les pratiques budgétaire au sein d'AGRODIV.

¹ DAHAK, A .KARA, R. *le mémoire de master : du choix du sujet a la soutenance*. 2^{ème}ed.Tizi-ouzou : Edition el Amal, 2022, P109.

Chapitre 1 :

Cadre conceptuel de
La gestion budgétaire

Introduction

Avec l'économie de marché la concurrence et la liberté d'activité qui s'en suivra le contrôle de gestion qui propose de nombreux outils comme la gestion budgétaire, qui occupe une place prédominante pour mieux piloter et maîtriser l'organisation, aussi de faciliter et améliorer la prise de décision à l'intérieure de l'entreprise.

La gestion budgétaire a pour objet de préparer l'entreprise à exploiter les atouts et affronter les difficultés, qu'elle rencontre dans l'avenir, donc elle comporte une définition des objectifs à atteindre et de moyens à mettre en œuvre.

A cet effet l'objet de ce premier chapitre est d'exposer le cadre conceptuelle de la gestion budgétaire, pour ce fait on commencera dans la première section par l'explication de contrôle de gestion qui est la base de la gestion budgétaire, et la deuxième section sera consacrer sur les notions de base de la gestion budgétaire.

1.1 Le contrôle de gestion

1.1.1. Définition et évolutions de contrôle de gestion

1.1.1.1. Evolution du contrôle de gestion

Les contrôle de gestion s'est développé dans les grandes entreprises nord-américain 1930, la direction veut a « contrôler à distance » en mettent en place des procédures de maîtrise des couts par les standards et le contrôle budgétaire. Le contrôle de gestion avait pour mission de vérifier le respect des normes de productivité, il portait sur l'activité de production et utilisait des méthodes comptable d'analyse des couts ; il était un contrôle de conformité et de vérification. Puis, suite à l'apparition des écoles des relations humaines et des systèmes sociaux, le contrôle de gestion est devenu un contrôle d'efficacité et de maîtrise, son champ d'analyse n'est plus réduit aux activités de production et ses instruments se sont enrichi de nouvelles techniques telle que la gestion budgétaire et le tableau de bord. Actuellement le contrôle de gestion est plus tourné vers l'analyse de la performance globale de l'entreprise, il ne se préoccupe plus uniquement des activités internes de l'entreprise mais aussi de son rapport avec ses partenaires sociaux et ses échanges avec son environnement¹.

1.1.1.2 Définition du contrôle de gestion

Plusieurs auteurs ont défini le contrôle de gestion. On va citer trois définitions

ANTHONY définit le contrôle de gestion comme « *le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenus et utilisées avec efficacité (par rapport aux objectifs) et efficience (par rapport aux moyen employés) pour réaliser les objectifs de l'organisation.* »²

Selon BOUQUIN, H : « *Le contrôle de gestion aide les managers à comprendre l'avenir et à agir en conséquence... ; il aide aussi les managers à orienter, sinon à maîtriser les actions de leur collaborateur et partenaire, y compris dans les grandes structures de ceux qu'ils ne peuvent côtoyer directement.* »³

Selon GERVAIS « *Le contrôle est un processus finalisé, en relation avec la motivation des responsables. Le contrôle de gestion ne se limite plus à la maîtrise de l'allocation et de l'utilisation des ressources pour atteindre les objectifs, mais doit permettre un pilotage permanent et un processus d'amélioration continue de la stratégie et de l'organisation.* »⁴

D'après ces 3 définitions, nous pouvons définir le contrôle de gestion comme un ensemble de procédures qui a pour mission d'orienter les dirigeants et de maîtriser la performance de l'entreprise. Or qu'une entreprise soit performante il faut qu'elle soit (efficace – efficience – pertinente).

¹ ALAZARD, C. SEPARI, S. *contrôle de gestion : manuel et application*. 2^eed. Paris : Edition Dunod, 2010, P.27

² *Ibid.*, P.06.

³ SEPARI, S., et al., *Management et contrôle de gestion*. 2^{ème}ed. Paris : Dunod, 2014, P.03.

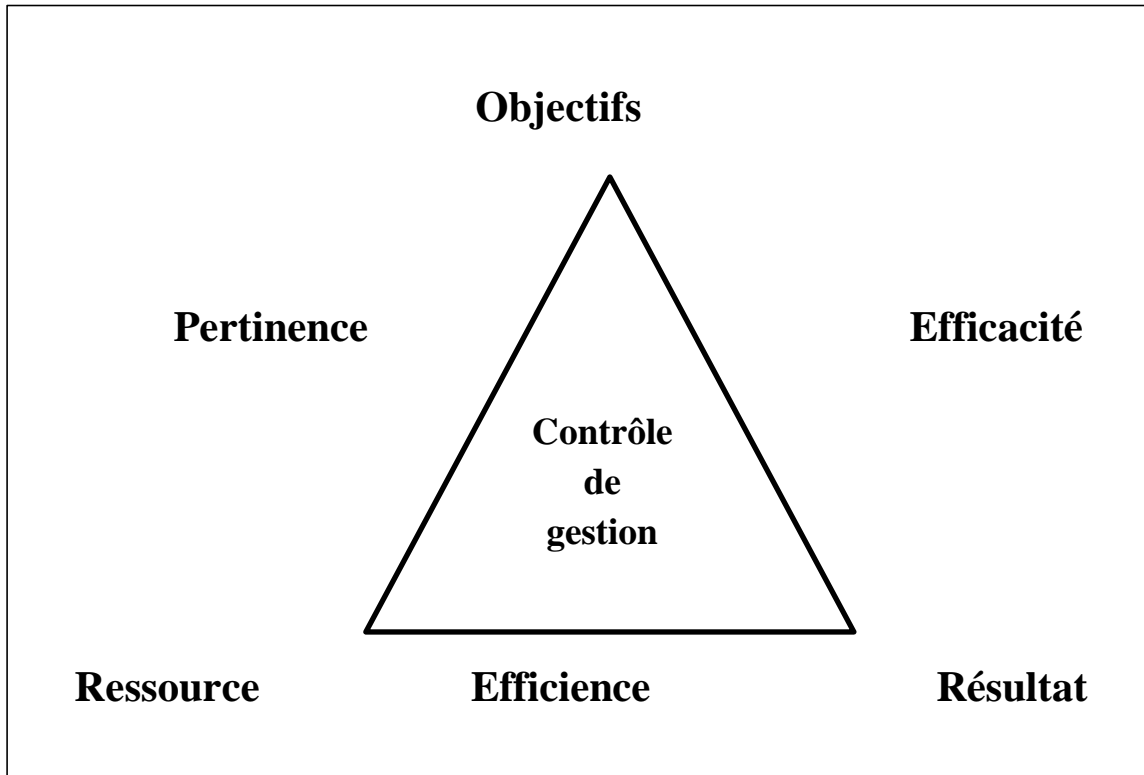
⁴ GERVAIS, M. *contrôle de gestion et stratégie de l'entreprise*. 4^eed. Paris : Edition Economica, 1991, P.28.

Efficace : c'est lorsque l'entreprise réalise les objectifs fixés (résultat = objectif).

Efficience : c'est lorsque l'entreprise réalise un résultat avec un minimum de ressource.

Pertinente : c'est lorsque l'entreprise choisit des moyens qui sont adéquats pour réaliser les objectifs.

Figure N°01 : le triangle du contrôle de gestion



Source : LONINGE, H., et al. *Le contrôle de gestion, organisation, outil et performance*. P.06.

1.1.2. Finalités et rôles du contrôle de gestion

1.1.2.1. Finalités

Les finalités de contrôle de gestion sont :

- Définir et formuler clairement les objectifs de performance au niveau de l'entreprise, et à déployer ces objectifs au niveau des services
- garantir l'atteinte et le maintien des conditions de la performance.
- accompagner l'entreprise dans ses recherches de la performance, afin de l'amener à un stade où elle doit être plus pérenne, agile et efficace¹.
- mettre en place d'un dispositif de pilotage et faciliter l'instauration d'un véritable dialogue de gestion.
- Le contrôle de gestion améliore la prise de décision au sein de l'organisation.

¹ HULLY, A.DURAND, X. *les fondamentaux du contrôle de gestion*. Paris : Eyrolles, 2009, P.119.

- Le contrôle de gestion est un système d'information et de pilotage permanent de l'ensemble de l'organisation¹.

1.1.2.2. Rôles

Le contrôle de gestion joue un rôle très important au sein de l'entreprise on peut citer :

- Piloter les produits, les activités et les processus d'une organisation en fonction de ses objectifs.
- Aider à la gestion de l'organisation et de ses acteurs.
- Aider à la réflexion aux décisions et aux actions des managers tous les niveaux hiérarchiques².
- permet de mesurer, analyser et améliorer la performance de l'entreprise.
- aide les managers a la prise de décision.
- permet d'optimiser les moyens mis en œuvre par l'entreprise pour atteindre les objectifs visés³.

1.1.3. Caractéristiques et outils du contrôle de gestion

1.1.3.1. Caractéristiques du contrôle de gestion

Les caractéristiques du contrôle de gestion sont⁴ :

- C'est un processus de collecte et d'utilisation de l'information.
- Le contrôle de gestion contribue à la réalisation et à la coordination de prévision et de prise de décision.
- Le contrôle de gestion agit sur le comportement des personnels
- Le contrôle de gestion s'intéresse aux données non financières que financières
- Le contrôle de gestion comprend des données structurées (les règles explicites, procédures ...et) et des données informelles (culture de l'entreprise ...et)

1.1.3.2. Les outils du contrôle de gestion

Pour évaluer la performance des entités, le contrôle de gestion dispose de nombreux outils pour exercer sa différente mission ces outils sont ⁵:

- La comptabilité générale.
- La comptabilité analytique.
- Le tableau de bord.
- Le reporting.
- La gestion budgétaire.

¹ GERVAIS, M. Op.cit., P.30.

² ALAZARD, C. Op.cit., P.28.

³ BRIEN, R., et al. *Analyse financière et gestion budgétaire*. Canada : choenelière, 2017, P.14.

⁴ HORNGREN, CH., et al. *Contrôle de gestion et gestion budgétaire*. 4^eéd. Paris : Edition Pearson, 2008, P. 03-05.

⁵ GERVAIS, M. Op.cit., P.22.

- Le contrôle budgétaire.

a.la comptabilité générale

- **Définition**

La comptabilité Générale est un système d'organisation dans lequel des flux et opérations sont traduits en termes financiers. Ils reflètent ainsi le patrimoine et la performance d'une entreprise qui peuvent tous deux être analysés.¹

- **Objectif**

La comptabilité générale permet de ² :

- Constater les produits et les charges de l'entreprise.
- Elaborer le bilan et d'étudier l'évolution (à partir de tableau de financement).

b.la comptabilité analytique

- **Définition**

Est un système d'information permettant d'aider le manager à prendre des décisions³. La comptabilité analytique réalise le calcul et l'analyse des coûts qui sont nécessaires à la prévision, la mesure et au contrôle de résultat, il existe plusieurs méthodes de calcul des coûts⁴.

- **Objectifs**

Les objectifs de la comptabilité analytique sont⁵ :

- L'analyse des coûts et de résultat au sein des entreprises.
- La valorisation des stocks.
- L'établissement des prévisions budgétaires.
- L'aide à la confection des états de contrôle de gestion.
- L'aide à la prise de décision.

c.la gestion budgétaire

Est un mode de gestion prévisionnel à court terme consistant à traduire en budget les décisions prises par la direction et les responsables conformément aux objectifs stratégiques⁶.

¹ AMARRIE GROUPE, *le blog des principes comptable*. [En ligne]. (2021). Disponible sur <http://www.cmppta-facil.com> (consulté le 25/09/2022).

² GERVAIS, M. Op.cit., P.24.

³ COPPLET, L., et al. Op.cit., P.52.

⁴ GRANDGUILLAT, B. *l'essentiel du contrôle de gestion*. 9^eed. France : Edition Lextenso, 2015, P.25.

⁵ COPPLET, L., et al. Op.cit., P.52.

⁶ *Ibid.*, P.14.

d. le contrôle budgétaire

C'est une forme de contrôle de gestion, tout budget se compose d'un ensemble de poste budgétaire. L'analyse des écarts budgétaires consiste à analyser les écarts observés entre les prévisions et les données réelles, les écarts trop importants doivent rechercher un processus de correction¹. L'analyse des écarts a longterm constitue la méthode privilégiée du contrôle budgétaire, l'ajustement du système budgétaire à court terme réside dans ces mesures correctives, dont elles peuvent induire un effet d'apprentissage à moyen terme.

e. le tableau de bord

- **Définition**

Le tableau de bord est un ensemble d'indicateur de pilotage, construit de façon périodique a l'intention du responsable afin de guides ses décisions et ses actions en vue d'atteindre les objectifs de performance².

- **Objectifs**

Les objectifs de tableau de bord sont³ :

- Le tableau de bord est un outil de contrôle managériale.
- Le tableau de bord est un outil d'information et de formation.
- Le tableau de bord est un outil d'alerte qui permet d'attirer l'attention sur le besoin d'action ou de réaction.
- Le tableau de bord est un outil qui facilite la recherche de solutions.
- Le tableau de bord est un support de communication entre les responsables.

- **L'élaboration du tableau de bord**

L'élaboration du tableau de bord doit partir par la définition des objectifs à partir de la stratégie de l'entreprise, puis l'identification des facteurs clés du succès, ensuite la définition des indicateurs de performance à partir des facteurs clés de succès, enfin la mise en forme de tableau de bord⁴.

f. Le reporting

- **Définition**

C'est une action de rendre compte à l'intervalle régulier les principales données comptable et financière, le plus souvent à court terme à un niveau hiérarchique plus élevé⁵.

¹ FORGET, J. *gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise*. Paris : Edition l'Organisation, 2008, P.16.

² DORIATH, *contrôle de gestion* .5^{ème} éd. Paris : Dunod, 2008, P.143.

³ NOELLE, M., et al., *Le grand livre du contrôle de gestion*. Paris : Edition Eyrolles, 2009, P.258.

⁴ *Ibid.*, P.149.

⁵ FORGET, J. *Op.cit.*, P.25.

- **Objectifs**

Les objectifs de reporting sont ¹:

- Est un instrument de contrôle : le reporting a un but de contrôle des résultats financiers.
- Est un instrument de dialogue : le reporting est un document d'évaluation de la performance financière de l'entreprise.
- Est un instrument d'aide à la décision : le reporting est le point de départ d'analyse et de mise perspective pour comprendre une tendance ou un écart budgétaire.

- **L'élaboration du reporting**

- La direction de l'entreprise : le niveau de standardisation de l'information sera élevée le niveau des détails sera faible.il concentre sur des données qui influent sur la stratégie de l'entreprise.
- Management de l'unité opérationnel : le niveau de standardisation de l'information sera faible, le niveau des détails sera elevee.il base sur les données très opérationnel².

1.1.4. Le processus de contrôle de gestion

1.1.4.1. Les étapes de processus du contrôle de gestion

Le processus du contrôle de gestion a trois étapes³ :

a- Prévoir

Sert à évaluer et chiffrer les objectifs des plans d'action, des moyens, tout en identifiant les risques et les opportunités sur l'activité ces éléments sont traduit financièrement dans le budget et dans les prévisions mensuel.

b- Mesurer

Consiste à se contrôler, et vérifier la bonne exécution des opérations, l'efficacité, l'efficience et la pertinence.

c- Agir

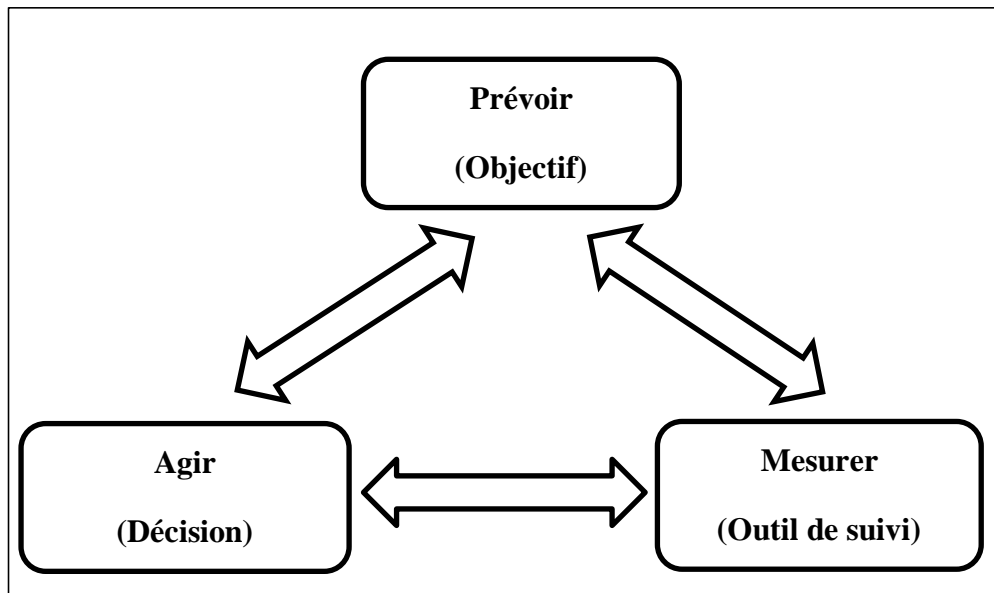
C'est comprendre et analyser les écarts entre le réalisé et le prévu dans l'avancement des objectifs et dans l'utilisation des moyens, c'est aussi décider d'ajustement des moyens et de nouvelles actions afin de se rapprocher des objectifs de départ.

¹ COPPLET, L., et al. Op.cit., P.53.

² Ibid. P.65.

³ SELMER, C. *la boite à outil du contrôle de gestion*. Paris : Dunod, 2019, P.12.

FigureN°02 : les étapes du processus de contrôle de gestion.



Source : SELMER, C. *la boîte à outil du contrôle de gestion*. Paris : Dunod, 2019, P.12.

1.1.4.2. Les niveaux du processus de contrôle de gestion

Le processus du contrôle de gestion se déploie aux trois niveaux ¹:

a- La stratégie

Orienter et évaluer les axes de développement que la direction générale souhaite mettre en place au cours de prochaines années compte tenu des évolutions anticipées de son environnement.

b- La gestion

Assurer l'alignement entre la stratégie et les opérations quotidiennes et s'assurer que les objectifs de l'entreprise sont correctement exprimés dans la structure.

c- L'exploitation

Pour garantir aux opérationnels que les actions relevant de leur compétence ont été effectuées aux fins pour lesquelles ils ont été désignés en les exemptant de la gestion directe de ces actions.

1.1.4.3. Les phases du processus de contrôle de gestion

Le processus du contrôle de gestion se résume en quatre principales phases : planification, budgétisation, action, suivi et réalisation.

¹SELMER, C. Op.cit., P.13.

a- La planification

Au cours de cette phase l'entreprise fixe les objectifs à long terme, puis les traite en actes opérationnels. Cette phase doit prendre compte l'environnement et les phénomènes extérieurs et évoluer de la planification vers la simulation anticipatrice¹.

b- La budgétisation

La définition, la coordination et l'application des plans d'action dans tous les domaines de la gestion de l'entreprise. Cette phase est soumise de facto à l'environnement et doit rester suffisamment souple pour s'adapter².

c- L'action

L'exécution des plans et les traduire en chiffre pour atteindre les objectifs fixés. et désigner l'action qui décide et l'évaluation du résultat, ainsi que le retour d'expérience qui permet d'améliorer les décisions futures³.

d- Suivi et réalisation

Il s'agit de mesurer les résultats partiels de l'action et d'expliquer les niveaux de performance atteints, aussi que d'identifier les mesures correctives nécessaires. Le suivi des réalisations et leur analyse ne peuvent plus être menés sans référentiel externe sans compréhension de ce qui s'est passé à l'intérieur et à l'extérieur de l'entreprise⁴.

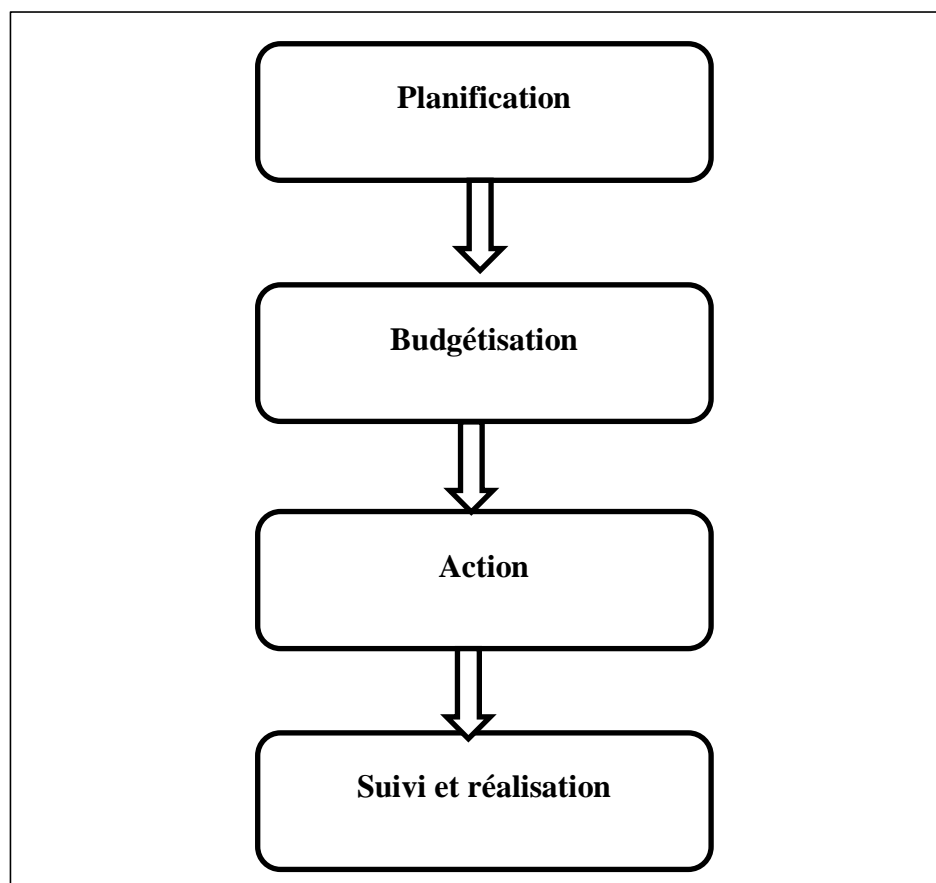
¹ LONING, H., et al. *Contrôle de gestion : des outils de gestion aux pratiques organisationnelles*. 4^{ème} ed. Paris : Dunod, 2013, P.04.

² LONING, H., et al. *Contrôle de gestion, organisations, outils et pratiques*. 3^{ème} ed. Paris : Dunod, 2008, P.04.

³ HORNGREN, CH., et al. Op.cit. P.07.

⁴ LONING, H., et al. *Contrôle de gestion, organisations, outils et pratiques*. Op.cit., P.07.

FigureN°03 : le processus du contrôle de gestion



Source : LONING, H., et al. *Le contrôle de gestion : organisation, outil et pratique*. 3^{ed}. Paris : Edition Dunod, 2008, P.03.

Donc en général le processus du contrôle de gestion commence premièrement par l'étape principale qu'est la fixation des objectifs, puis l'entreprise devrait concevoir les budgets, les planifier pour atteindre les objectifs, ensuite elle va mettre en œuvre ces budgets, après l'assurance de suivi des réalisations pour connaître les écarts si y a des écarts importants qui peuvent poser des problèmes à l'entreprise, donc il faudrait formuler des recommandations et des actions correctives pour dépasser cette situation critique.

1.1.5 Le contrôleur de gestion

1.1.5.1. Définition du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion est le responsable de la planification et de la gestion, il exerce un contrôle permanent sur les budgets de l'entreprise. Le contrôleur de gestion est responsable de l'animation du processus de contrôle de gestion¹.

¹ NOELLE, M., et al. Op.cit., P.19.

1.1.5.2. Les missions du contrôleur de gestion

Les missions du contrôleur de gestion sont :

- Fournir des outils pertinents et les améliorer en permanence en fonction des besoins et du contexte.
- Communiquer et conseiller les acteurs dans l'utilisation des outils de gestion.
- Aider et accompagner l'ensemble de l'organisation dans les changements à mettre en œuvre¹.
- mesurer, contrôler et prévoir les résultats opérationnels de l'entreprise.
- prévoir et maîtriser les risques liés à l'activité opérationnelle.
- mise en œuvre le system de contrôle.
- maintien de la pertinence et de la cohérence des outils et dispositifs de contrôle.²

1.1.5.3. Les qualités du contrôleur de gestion :

Le tableau suivant représente les qualités des contrôleurs de gestion :

TableauN°01 : les qualités du contrôleur de gestion

Qualité technique	Qualité humaine
<ul style="list-style-type: none"> - Rigoureux, Méthodique, organiser. - Fiable, clair. - Cohérent. - Capable de synthèse. - Faisant circuler l'information sélectionnée - Connaissant les outils. - Maîtrisant les délais. 	<ul style="list-style-type: none"> - Morale : honnêteté, humilité - Communicante : dialogue, formation. - Mentales : ouverture, critique. - Collectives : écoute, implication - Sociales : gestion des conflits. - Entrepreneuriales : esprit d'entrepris

Source : ALAZARD, C.SEPARI, S. *contrôle de gestion : manuel et application*. 2^eed. Paris : Edition Dunod, 2010, P.30.

En général le contrôleur de gestion doit être polyvalent, positif et dynamique, il doit connaître l'entreprise et ses acteurs.

1.2 Notion de base de la gestion budgétaire

Dans cette section on va présenter un aperçu historique, des définitions de budget et de gestion budgétaire, leurs rôle et intérêts, aussi on va citer les acteurs et les limites de la gestion budgétaire, et expliquer la démarche budgétaire.

¹ SELMER, C. Op.cit., P.29.

² SEPARI, S., et al. Op.cit., P.10.

1.2.1 Le budget

Afin de revenir sur l'histoire de « budget » nous allons présenter un bref paragraphe sur l'histoire du « budget ».

1.2.1.1 Historique

« Budget » est une expression anglaise qui provient du français « bougette », ce terme a ensuite été transposé sur le plan financier pour les gouvernements et ou sens figuré pour les personnes privées. Le rôle de bougette est de prévoir, planifier les étapes et disposer des ressources nécessaires lors d'un long voyage. Ce terme repris par les anglais devient « budget » notion de droit public désignant la somme d'argent allouée par un vote du parlement à une entité administrative pour son fonctionnement, chaque ministre dispose d'une bougette dans laquelle il peut puiser¹.

1.2.1.2 Définitions

Selon SELMER, « *Un budget peut être considéré comme un ensemble cohérent d'hypothèse et de données chiffrées prévisionnelles, fixés avant le début de l'exercice comptable, décrivant l'ensemble de l'activité. Les données les plus importants constituent les objectifs à atteindre, qui se doivent être ambitieux mais réalistes, définis à la suite d'un dialogue entre les responsables.*²»

Selon DORIATH, « *Le plan comptable général définit le budget comme une prévision chiffrée de tous les éléments correspondant à un programme déterminé.*³»

« *Selon Henri Bouquin le budget est l'expression comptable et financière des plans d'action retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme convergent vers la réalisation des plans opérationnels.*⁴»

Donc on peut définir le budget comme un plan prévisionnel qui traduit les objectifs fixés en chiffres (financièrement) à court terme.

1.2.1.3. Rôle de budget

Les rôles de budget sont⁵ :

- le budget est un outil de la planification qui permet à l'entreprise d'optimiser son développement dans un environnement futur.
- le budget permet de comparer les réalisations aux prévisions
- le budget permet de prendre des mesures correctives
- le budget remet en cause les hypothèses fondamentales
- le budget est un mode d'affectation des ressources de l'entreprise.

¹ CABANE, P. *l'essentiel de la finance à l'usage des managers*. 2^eed. Paris : Edition d'organisation, 2004, P.26.

² SELMER, C. *Construire et défendre son budget*. 2^{ème} éd. Belgique : Dunod, 2009, P02.

³ DORIATH, B. Op.cit., P.08.

⁴ SEPARI, S., et al. Op.cit., P.02.

⁵ CABANE, P. Op.cit., P.262.

- Le budget permet de fixer un cadre et des objectifs clairs à chacun.
- Le budget est un outil de contrôle.

1.2.2. Système budgétaire

1.2.2.1 Définition

Le système budgétaire constitue de budget interdépendant qui forme un ensemble cohérent de l'activité de l'entreprise et sa politique général, le système budgétaire est basé sur la décentralisation des responsabilités avec la mise en place des centres de responsabilités selon l'organigramme de l'entreprise¹.

1.2.2.2 Les centres de responsabilité

Chaque budget correspond à une fonction de l'entreprise et une responsabilité, le système budgétaire est basé sur la centralisation des responsabilités et des pouvoirs de décision avec la mise en place de centres de responsabilité. La décomposition de l'entreprise en centre de responsabilité est une condition nécessaire à la mise en place d'un système budgétaire.

Un centre de responsabilité « est un groupe d'acteurs de l'organisation regroupés autour d'un responsable, auquel des moyens sont octroyés pour réaliser l'objectifs qui lui a été assignée. ²»

Il existe quatre centres de responsabilité³ :

a- centre de coût

Le centre de coût maîtrise les coûts dans le respect des normes de la qualité et de délai.

b- centre de recette

Le centre de recette sert la maximisation de chiffre d'affaire du produit ou de l'activité basé.

c- centre de profit

Le centre de profit sert à dégager une marge maximale par l'amélioration des recettes des produits vendus et la minimisation des coûts de ces produits.

d- centre d'investissement

Le centre d'investissement sert à obtenir une meilleure rentabilité des capitaux investis tout en réalisant un profit

¹GRANDGUILLAT, B et F. Op.cit., P.15.

²ALAZARD, C. SEPARI, S. Op.cit., P.222.

³ *Ibid.*, P.16.

Tableau N° 02 : les centres de responsabilité

Type de centre	Nature de mission
Centre de couts	production
Centre de recette	vente
Centre de profit	résultat
Centre d'investissement	Rentabilité des capitaux investis

Source : ALAZARD, C. SEPARI, S. *Le contrôle de gestion (manuel et application)*, 2^{ème}éd. Paris : Dunod, 2010, P.222.

1.2.2.3 Les types de budget

Le budget global constitue l'ensemble des plans budgétaire de l'entreprise, on distingue six types :

- le budget de vente
- le budget de production
- le budget des approvisionnements
- le budget des frais administratifs
- le budget d'investissement
- le budget de trésorerie

a- le budget de vente

C'est un chiffrage en volume et en valeur, a pour objectif de déterminer les ressources de l'entreprise et de déduire les moyens nécessaires aux services commerciaux¹.

b- le budget de production

C'est un budget qui se décompose en capacité de production, pour savoir si elle peut répondre à la demande, et aussi en budget des centres de production².

c- le budget des approvisionnements

L'élaboration d'un budget de l'approvisionnement permet de fournir la matière première et les composantes en quantités suffisants, au moment voulu, au cout le plus bas³.

d- le budget des frais généraux

Il regroupe les frais engagés par les services fonctionnelle, direction général, service communication, service juridique, et services comptables et financières.

¹ ALAZARD, C. SEPARI, S. Op.cit., P.307.

² CABANE, P. Op.cit., P.279.

³ BRIEN, R., et al., Op.cit., P.275.

e- le budget d'investissement

Ce type de budget concerne tous les projets d'engagement de dépense en bien matériel et immatérielle dont cycle d'exploitation est supérieure à une année, il prévoit les couts à engager pour l'acquisition, l'amélioration ou le remplacement d'actif à long terme, et la façon de les financer.¹

f- le budget de trésorerie

Le budget de trésorerie est les transformations des charges et des produits de tous les budgets précédents en encaissement et décaissement, l'objet de budget de trésorerie est de prévoir comment l'entreprise va financer ses choix budgétaires². L'établissement d'un budget de trésorerie nécessite plusieurs étapes qui permettent un bouclage de la démarche budgétaire finalisé par (les documents de synthèses)

➤ Les documents de synthèses

L'établissement du bilan et de compte de résultat prévisionnel permet de s'assurer l'équilibre comptable entre les budgets de différents services et le budget de trésorerie.

• Le bilan

Le bilan prévisionnel représente l'image de l'entreprise en fin d'année, aussi est un outil de gestion de l'entreprise, il permet de³ :

- prévoir l'activité pendant la période.
- contrôler la réalisation des budgets avec les données réelles pour la même période.
- vérifier si les prévisions se réalisent.
- vérifier l'équilibre financier de l'entreprise.

¹ *Ibid.*, P.16.

² HONORAT, PH. *Le budget facile pour les managers*. 2^{ed}. Paris : Eyrolles, 2009, P.161.

³ GRANDGUILLAT, B et F. *Op.cit.*, P.118.

Tableau N°03 : le bilan prévisionnel

Actif				Passif	
Actif immobilier	brut	amo	net	Capitaux propre	
				Capital et réserve	
				Résultat de l'exercice	
Actif circulant				Dettes	
Stock et en-cours				Dettes financière	
créances				Dettes d'exploitation	
disponibilité				Dettes divers	
Total				Total	

Source : GRANDGUILLAT, B et F. *l'essentiel du contrôle de gestion*. 9^eed. France : Edition Lextenso, 2015, P.118.

• **Compte de résultat**

Le compte de résultat prévisionnel est un tableau financier reflète en liste le niveau de l'activité économique sur un exercice comptable, il permet pour une entreprise de¹ :

- prévoir l'activité pendant la période.
- évaluer les résultats prévisionnels.
- mesurer l'équilibre dans la formation du résultat.
- contrôler la réalisation des budgets avec les données réelles du compte de résultat pour la même période.

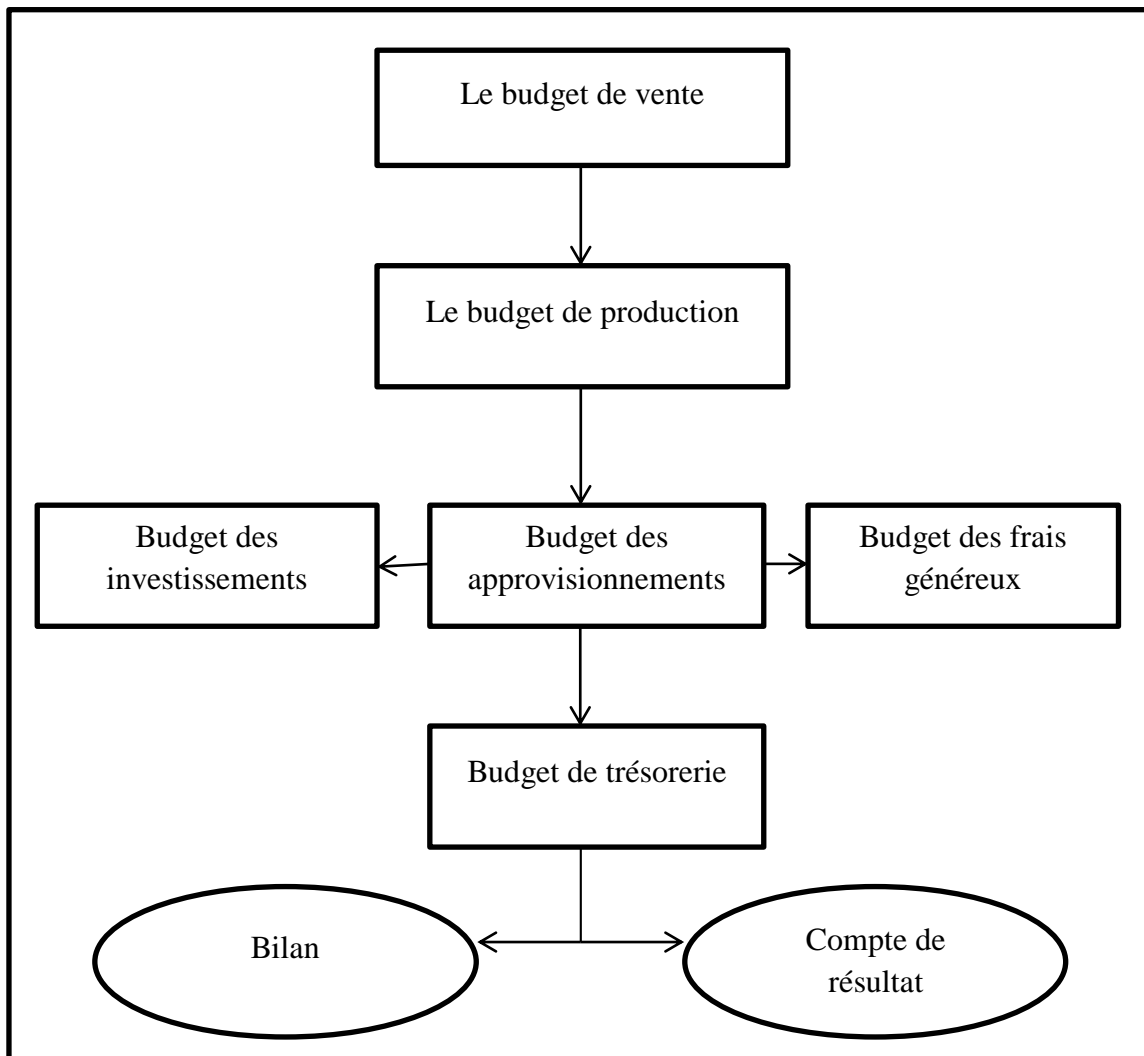
¹ *Ibid.*, P.119.

Tableau N°04 : compte de résultat prévisionnel

Elément	Prévision mensuelle				Prévision annuel
	Jan	fév.	mar.	
Chiffre d'affaire prévisionnel - cout de production					
= marge sur cout de production. - cout commerciale					
= marge brut - charge commune non répartie					
= résultat d'exploitation - charge financière net					
= résultat courant ± résultat exceptionnelle - participation des salariés - impôt sur les bénéfices					
= résultat net					

Source : GRANDGUILLAT, B et F. *l'essentiel du contrôle de gestion*. 9^eed. France : Edition Lextenso, 2015, P.119.

Figure N°04 : les types des budgets



Source : GRANDGUILLAT, B et F. *l'essentiel du contrôle de gestion*. 9^{ed}. France : Edition Lextenso, 2015, P.20.

1.2.3. La gestion budgétaire

1.2.3.1. Définitions de la gestion budgétaire

Il existe plusieurs définitions de la gestion budgétaire selon les auteurs et les économistes on va citer deux différents distincts :

Selon BRIGITTE Doriath ; « *La gestion budgétaire est un mode de gestion constituant à traduire en programme d'action chiffrés, appelé budget les décisions prise par la direction avec la participation des responsables.* ¹ »

¹ DORIATH, B.Op.cit., P.01.

CLAUD Alazard et SABINE Separi ont défini la gestion budgétaire comme « *est un mode de pilotage à court terme qui englobe tous les aspects de l'activité de l'organisation dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées majoritairement financières(les budgets).*¹»

A partir de ces définitions on peut dire que la gestion budgétaire est l'ensemble des mesures qui visent à établir des prévisions chiffrées a constaté les écarts entre celle-ci et les résultats effectivement obtenus et à décider des moyens à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs fixés pour une période déterminée.

1.2.3.2. Les acteurs de la gestion budgétaire

Pour élaborer un budget il faut trois intervenants :

- la direction
- le contrôleur de gestion
- l'opérationnel

a- La direction

« le métier de la direction est d'affecter les ressources là où elle est nécessaire pour la faire fructifier a mieux des intérêts des propriétaires et des partenaire de l'entité...la direction doit avoir elle-même des objectifs clairement annoncés, elle n'interviendra que si les écarts ave les prévisions deviennent significatifs. ²»

b- Le contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion assure également de la cohérence entre les différents parties de budget, telles que réalisées par les déférent acteurs de l'organisation. Le contrôleur de gestion apporte une assistance aux membres de la direction générale d'une part et aux différents responsables d'autre part³.

c- L'opérationnel

L'opérationnel doit construire un plan d'action adapté de budget

selon PHILIPPE Honorat « *c'est à l'opérationnel d'établir son budget, certains opérationnels vivent l'établissement du budget comme une corvée et les tableaux de bord comme un moyen d'être jugé, d'autre estiment qu'on les considère comme des moutons à qui on demande de l'informations sans en rendre, pour d'autres c'est un rituel auquel il faut sacrifier après les vacances, pour d'autres en fin c'est le travail des gestionnaire, pas de leur.*⁴»

¹ ALAZARD, C. SEPARI, S. Op.cit., P 47.

²HONORAT, PH. Op.cit., P.17.

³ NOELLE, M., et al., Op.cit., P.111.

⁴ HONORAT, P. Op.cit., P.17.

1.2.3.3. Intérêts de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire a pour intérêt¹ :

- La demande de la prévision budgétaire permet une meilleure connaissance des forces et faiblesses de l'entreprise.
- L'anticipation sur les réalisations d'améliorer la réactivité de l'entreprise.
- Elle responsabilise et engage les responsables opérationnels.
- Elle force à la coordination des actions.

1.2.3.4. Le rôle de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire a un rôle principal dans l'entreprise, tel que² :

- la planification à court terme des décisions et objectifs de l'entreprise.
- la gestion budgétaire aide les responsables à traduire les plans et les programmes de l'entreprise en volume et en unité monétaire.
- la gestion budgétaire sert à élaborer les documents de synthèse prévisionnelle.
- la gestion budgétaire vise à assurer la cohérence entre le différent budget.
- la gestion budgétaire permet de piloter l'entreprise dans un cadre annuel.
- la gestion budgétaire permet de coordonner l'ensemble des prévisions.

1.2.3.5 Les limites de la gestion budgétaire

Les limites de la gestion budgétaire sont³ :

- La construction budgétaire se fonde, en grande partie, sur les modèles passés. Elle risque de budgets fonctionnels.
- La désignation des responsabilités, le contrôle peuvent être mal vécus. Une formation faisant ressortir l'intérêt de la gestion budgétaire doit motiver le personnel.
- Le budget risque, dans le cadre d'une décentralisation non sincère, de se transformer en un ensemble de règles rigides qui s'imposent aux « responsables ». La gestion budgétaire devient alors source d'inertie et non de créativité.
- À l'inverse, la liberté donnée aux responsables peut induire des « féodalités », lieux de pouvoirs, au détriment de la stratégie de l'entreprise et de son intérêt global.
- Les évolutions de l'environnement peuvent rendre la construction budgétaire obsolète. La veille doit être constante afin d'adapter les programmes d'actions et les prévisions.

¹ DORIATH, B. Op.cit., P03.

² ALAZARD, C. SEPARI, S. Op.cit., P 225.

³ *Ibid.*, P.03.

Conclusion

Nombreux outils sont mis à la disposition des dirigeants et des managers afin d'optimiser la performance des activités de l'entreprise parmi ces outils le contrôle de gestion qui est un ensemble de procédures qui a pour mission d'orienter les dirigeants et maîtriser la performance de l'entreprise, pour qu'une entreprise soit performante il faut qu'elle soit (efficace - efficiente - pertinente).

Pour mettre en place et d'exploiter son système de contrôle de gestion l'entreprise dispose plusieurs outils tel que la gestion budgétaire qui consiste un ensemble de mesures qui visent à établir des prévisions chiffrées à constater les écarts entre celle et les résultats effectivement obtenus et à décider des moyens à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs fixés, pour une période déterminée.

Chapitre 2 :

La gestion budgétaire au
sein des entreprises

Introduction

Un processus budgétaire efficace améliore la performance de l'entreprise. En effet l'optimisation des pratiques d'élaboration budgétaire et de la planification stratégique et opérationnelle apport au manager pour atteindre les objectifs fixées.

Cependant les pratiques budgétaires considérer comme un concept qui reflète le niveau de la formalisation des règles et procédures, niveau d'implication et d'influence d'un manager sur son budget, en effet il permet d'exercés les écarts entre les réalisations et prévisions et les imputes aux responsables concerné.

A cet effet, l'objet de ce deuxième chapitre est d'exposé les pratiques budgétaires au sein des entreprises économiques, pour ce fait on commencera dans la première section par d'explication du processus budgétaire, puis en deuxième section on va présenter les pratiques budgétaires.

2.1 Le processus budgétaire

Le processus budgétaire étant un processus itératif chaque budget doit être établi en corrélation étroite avec les autres budgets, cette synchronisation suppose un travail d'articulation préparatoire qui oblige les intéressés à admettre⁵⁷.

2.1.1 Les phases du processus budgétaire

Le processus budgétaire consiste à formaliser les documents qu'il faudra remplir et les étapes qui permettent d'arriver au budget définitif. La première étape du processus budgétaire est **la planification**.

2.1.1.1. Phase 01 (planification)

Planifier c'est « *engager l'organisation dans une trajectoire donnée et mobiliser les moyens pour parvenir à un futur désiré.*⁵⁸ »

La planification permet au dirigeant de garder un contrôle sur la stratégie de l'entreprise.

- **La stratégie**

« *La stratégie est le cadre global de l'élaboration des budgets...elle détermine les grandes axes pour atteindre un horizon, ces axes fournissent les objectifs stratégiques sur lequel chacun vient caler ses ambitions budgétaires.*⁵⁹ »

- **Le plan stratégique**

C'est un processus régulier, il se situe en amont des processus budgétaires, il consiste à réviser la formalisation des options stratégiques de l'organisation⁶⁰.

- **Le plan opérationnel**

La mission d'une planification opérationnelle est le programme d'application de la stratégie, pour cela il chiffre des objectifs à atteindre et alloue des ressources par secteur, il doit établir la meilleure combinaison des moyens pour atteindre les objectifs du plan stratégique⁶¹.

Cette phase consiste à indiquer à chaque responsable des plans d'action, programme, budget, les objectifs que la direction formule dans le domaine qui l'intéresse, ces objectifs doivent être chiffrés. Dans une entreprise qui établit une planification opérationnelle, cette démarche peut sembler naturelle puisqu'un plan à moyen terme existe, mais dans les entreprises qui procèdent à une planification à moyen terme, chaque année est planifiée à plusieurs reprises. Cette phase du processus budgétaire doit aussi dans une procédure déconcentrée de planification, porter sur :

⁵⁷ SELMER, C. Op.cit., P.17.

⁵⁸ DUMENIL, M. *le contrôle de gestion*. France : Edition Gereso, 2014, P.87.

⁵⁹ HONORAT, PH. Op.cit., P.29.

⁶⁰ NOELLE, M., et al. Op.cit., P.111.

⁶¹ HONORAT, PH. Op.cit., P.33.

- Le rappel aux opérationnels des significations précises des rubriques employées dans les documents servant à la planification
- L'annonce aux opérationnels des hypothèses économiques majeures à retenir pour la période budgétée
- Le calendrier d'élaboration des plans et budget

Ces éléments sont contenus dans un dossier budgétaire adressé aux responsables hiérarchique et au contrôleur des gestions⁶².

2.1.1.2 phases 02 (le pré-budget)

Le pré-budget consiste le lien entre la planification stratégique et la planification opérationnelle. Aussi il s'agit pour la direction générale de formuler de manière fiable ses attentes stratégiques pour l'année à venir, aussi il consiste à fournir de l'entreprise, dans le cadre desquelles les différents centres de responsabilité doivent construire leur budget⁶³. Le pré-budget permet de modifier les objectifs de l'entité et oblige aussi la hiérarchie à préciser ces objectifs⁶⁴.

Peu importe le nombre des scénarios recensés, il faut en choisir un pour le constituer le pré-budget. Si on ne mettra personne d'accord il devra être le plus proche des tendances observées et testées sur un modèle budgétaire simple, car son objectif est d'évaluer les perspectives et l'évolution des affaires de l'organisation pour l'année à venir⁶⁵.

2.1.1.3 phases 03 (négociation et arbitrage)

C'est une étape qui représente du dialogue du management qui est nécessaire, quel que soit la philosophie budgétaire ; Bottom-up ou top-down, Si la construction du budget a privilégié le bottom-up il vient un temps où la direction générale doit opérer des choix entre des propositions alternatives des opérationnelles ; Si le budget est réalisé le top-down, la plupart des choix douloureux aura été réalisés en amont et la phase d'arbitrage sera essentiellement réduite⁶⁶.

2.1.1.4 phases 04 (le cadrage) :

Sur la base des indicateurs et des objectifs donnés par le pré-budget chaque centre de responsabilité doit construire ses plans d'action et proposer un budget, le cadrage permet à l'entreprise de communiquer à ses différentes entités et services des objectifs clairs en cohérence totale avec le pré-budget donnés par le siège⁶⁷ :

- Développer les ventes en étant commercialement plus agressif.
- Augmenter la marge en réduisant les coûts de production

⁶² BOUQUIN, H. *la maîtrise des budgets dans l'entreprise*. France : Edition Edicef, 1992, P.59.

⁶³ CABANE, P. Op.cit., 2004, P.265.

⁶⁴ LONING, H. MALLERT, V. *le contrôle de gestion, organisation, outils et pratiques*. 3^eed. Paris : Edition Dunod, 2008, P.97.

⁶⁵ SELMER, C. Op.cit. P.20.

⁶⁶ NOELLE, M., et al. Op.cit. P.161-162.

⁶⁷ CABANE, P. Op.cit. P.267-268.

- Lancer un plan de négociation pour baisser les frais.

« La lettre de cadrage est un document émis par la direction général qui communique les principales données chiffrées devant apparaitre dans les propositions budgétaires formalisée.⁶⁸»

2.1.1.5 phases 05 (lancement du processus)

Tous les responsables de centre de responsabilité se réunir avec la direction général et le contrôleur de gestion. Les exposés et les débats porteront sur l'analyse es faits marquant de l'année en cours (échec et réussite), aussi de présenter les axes prioritaires de développement de l'année N, d'analyser les plans d'action associées et les moyens nécessaire aussi les risques et les opportunités, enfin de présenter les procédures budgétaire : calendrier, hypothèse, maquette budgétaire ... etc. à l'issue de cette réunion l'engagement des responsables concernés doit être total⁶⁹.

2.1.2. L'élaboration budgétaire

2.1.2.1. Les règles d'élaboration du budget

Certain règles sont en général à respecter quelque sont les pratiques d'élaboration :

- Les budgets de l'année N doivent être établis en N-1 et approuvés avant de début de l'année N.
- Un réajustement des budgets est souhaitable dès février de l'année N.
- Les budgets doivent envisager : les activités d'exploitation de l'entreprise, les conséquences de ces choix et les incidences de décision de moyen terme.

2.1.2.2. Enchaînement de la construction des différents budgets

Dans l'ordre chronologique, le premier budget à bâtir est celui des ventes.

- **Le programme des ventes**

Le programme des ventes consiste à établir de manière prévisionnelle les ventes en quantité et en valeurs, compte tenu des contraintes que subit l'entreprise et à sa capacité à modifier ces contraintes⁷⁰.

Ce programme nécessite l'étude des éléments de prévision à court terme, à travers des données interne et externe disponible⁷¹.

Peu prévoir ses ventes, l'entreprise utilise des informations⁷² :

- Qualitatives et quantitatives.

⁶⁸ SELMER, C.Op.cit.,P.23.

⁶⁹ *Ibid.*, P.24.

⁷⁰ SELMER, C. *toute la fonction finance*: Edition Dunod, 2006, P.187.

⁷¹ *Ibid.*, P.80.

⁷² GRANDGUILLAT, B et F. Op.cit., P.45.

- Interne et externe.
- Passées et actuelle.

La gestion budgétaire des ventes comprend trois étapes⁷³ :

- La prévision des ventes, évalue le plus souvent à l'aide d'outils statistique en fonction des contraintes de l'entreprise et du marché.
- L'élaboration du budget des ventes et du budget des coûts de distribution d'après les objectifs fixés, les moyens et la ventilation retenue.
- Le contrôle des ventes effectuée à partir de l'analyse des écarts entre la réalisation et les prévisions.

- **Le programme de la production**

Le second budget dans l'ordre chronologique est le budget de production, la plupart des entreprises utilise pour le construire la comptabilité analytique qui leur permet de suivre la production⁷⁴.

Le programme de production s'exprime en termes de quantité selon le type d'activité. Il se dimensionnée à partir du programme des ventes et de la politique de stockage ; il impactera les budgets d'approvisionnement, et des investissements⁷⁵.

La gestion budgétaire de la production comprend 3 étapes⁷⁶ :

- La détermination du programme optimal de production à l'aide d'outils mathématique ou informatique.
- Elaboration u budget de production, en terme de moyens conforme programme de production et valorisées par les coûts préétablis des produits
- Le contrôle budgétaire de la production effectué à partir de l'analyse des écarts ente la réalisation et les prévisions.

- **le programme des approvisionnements**

Une fois le programme de production établi, l'entreprise doit planifier l'approvisionnement afin de disposer des matières et des composantes nécessaires à la production au moment voulu et au moindre cout.

Pour préparer un budget des approvisionnements on détermine la quantité de chaque article que l'entreprise doit acquérir⁷⁷.

⁷³ *Ibid.*, P.45.

⁷⁴ NOELLE, M., et al. Op.cit.P.166.

⁷⁵ SELMER, C. *construire de défendre son budget*. Op.cit.P.94.

⁷⁶ *Ibid.*, P.57.

⁷⁷ BRIEN, R. SENEAL, J., et al. Op.cit., P.275.

La raison d'un service achat est l'approvisionnement au moindre cout sans rupture de stock⁷⁸. Ce budget doit être construit à partir⁷⁹ :

- Programme des ventes pour les entreprises de distribution.
- Programme de production pour les entreprises de transformations.

Pour optimiser les modalités d'approvisionnement le service devra agir en intégrant les quatre paramètres suivants⁸⁰ :

- Consommation prévisionnelle.
- Cadence d'approvisionnement.
- Stock de sécurité.
- Délai d'approvisionnement.

La gestion budgétaire des approvisionnements comprend trois étapes⁸¹:

- La prévision des approvisionnements en fonction de la politique de stockage adoptée par l'entreprise.
- L'élaboration du budget des approvisionnements qui consiste à échelonner sur l'année la prévision des commandes, des livraisons, des consommations... etc.
- Le contrôle des approvisionnements effectués à partir de l'analyse des écarts entre les prévisions et les réalisations.

• le programme d'investissement

Le budget d'investissement concerne tous les projets d'engagement de dépense au bien matériel ou immatériel dont le cycle d'exploitation est supérieur à une année⁸². Au moment du budget, la direction générale détermine un montant global que l'entreprise peut se permettre d'engager sans risques de déséquilibrer sa structure financière⁸³. Le budget des investissements permet de détailler mois par mois pour les projets d'investissement retenus⁸⁴ :

- Les dates d'engagement des dépenses
- Les dates de règlement en fonction des accords passés
- Les dates de réception de l'investissement.

La budgétisation des investissements se déroule en trois étapes :

- **L'étude des projets** : les responsables examineront le maximum de solutions et procéderont à des techniques différentes et examineront plusieurs versions pour l'application d'un même procédé technique⁸⁵.

⁷⁸ SELMER, C. *construire et défendre son budget*. Op.cit.P.99.

⁷⁹ SELMER, C. *toute la fonction finance*. Op.cit., P.185.

⁸⁰ *Ibid.*, P.99.

⁸¹ GRANDGUILLAT, B et F.Op.cit.P.69.

⁸² *Ibid.*, P.126.

⁸³ CABANE, P. Op.cit.P.285.

⁸⁴ *Ibid.*, P.94.

⁸⁵ SELMER, C. *construire et défendre son budget*.Op.cit.P.189.

- **La sélection des projets** : l'enveloppe financière consacrée aux encaissements, prévus dans la lettre de cadrage, est bien souvent inférieure à l'ensemble des exigences des responsables opérationnels permettant de dégager les priorités⁸⁶.

- **Le choix des projets** : le choix sera conduit en fonction des éléments rassemblés, on distingue ⁸⁷:

- les éléments internes (moyen financière de l'entreprise, rentabilité et risque du projet)
- les éléments interne (tendance général du marché, vitesse d'évolution, techniques utilisé et politiques des entreprises concurrents).

La gestion budgétaire des investissements consiste à :

- étudier la rentabilité économique des projets d'investissement.
- mesurer les risques.
- choisir les investissements les plus rentables et les modes de financements les mieux adapté
- Chiffrer les prévisions.

Contrôler le budget, le financement et la rentabilité des investissements.

• le programme des frais généraux

Les frais généraux sont essentiellement des couts dix variant lorsque l'activité augmente dans les proportions limités, ce sont des activités dont i est souvent difficile de mesurer objectivement les résultats ou la production⁸⁸.

Ils s'agit des budgets des services concourant indirectement à l'activité, ce service de support fournissent des prestations rendant possibles le fonctionnement des entreprises⁸⁹.

Plusieurs méthodes sont à la disposition des responsables de service des frais généraux pour élaborer leur budget de façon plus pertinente, ces méthodes sont⁹⁰ :

- le budget bas é sur la relation client-fournisseur
- le budget basé zéro.
- le budget sur les activités.

• Le programme de trésorerie

Le budget de trésorerie est le dernier budget à établir avant le budget général. Le budget de trésorerie est un état prévisionnel des flux de trésorerie, il permet de vérifier la cohérence du

⁸⁶ SELMER, C. *toute la fonction finance* Op.cit.P.132.

⁸⁷ *Ibid.*, P.140.

⁸⁸ *Ibid.*, P.191.

⁸⁹ CABANE, P. Op.cit.P.286.

⁹⁰ SELMER, C. *construire de défendre son budget*. Op.cit., P.286.

système budgétaire de l'entreprise avant l'établissement du budget générale⁹¹. L'objectif du budget de trésorerie consiste à⁹² :

- vérifier que le budget général peut être réalisé compromettre l'équilibre financière de l'entreprise.
- prévoir les ressources de financement adaptées en cas d'insuffisance de trésorerie.
- prévoir les frais financiers induits
- prévoir les placements financière en cas d'excédent de trésorerie.

La démarche globale du budget de trésorerie est la suivante⁹³ :

- collecte des informations (bilan N-1, budget détaillés, délai de règlement, opération exceptionnelle)
- construction du budget des encaissements on distingue (encaissement liée à l'exploitation, encaissement hors exploitation)
- construction du budget de décaissement (décaissement liée à l'exploitation, décaissement hors exploitation)
- construction de budget du TVA qui tient compte du décalage d'un mois pour le décaissement de la TVA due
- construction du budget provisoire de trésorerie qui synthétise les budgets partiels et permet de déterminer la situation de trésorerie à la fin de chaque mois
- équilibrage du budget de trésorerie afin de lisser les soldes soit ils sont trop excédentaire et ils dont l'objet de placement financière ; soit dans le cas de solde négatif, l'entreprise doit recourir à la mobilisation de créances, à l'emprunt ou à la révision de l'ensemble de ses budgets, afin de retrouver un équilibre entre recettes et dépenses.

2.1.3. Le suivi budgétaire (contrôle budgétaire)

2.1.3.1. Le contrôle budgétaire

« Sert à une comparaison périodique des prévisions budgétaires et des réalisations afin d'analyser les écarts, et de prendre les mesures correctives nécessaires. »⁹⁴

Le suivi budgétaire a pour mission essentiel de vérifier que les objectifs ont été correctement tenus et si ce n'était pas le cas, d'impliquer les responsables afin de susciter des actions correctives dans la foulée⁹⁵.

Le suivi budgétaire permet de ⁹⁶:

- vérifier la pertinence des références prévisionnelles retenues par l'entreprise.
- alerter les responsables pour leur permettre de prendre les décisions correctives nécessaires.

⁹¹ GRANDGUILLAT, B et F. Op.cit. P.105.

⁹² *Ibid.*, P.192.

⁹³ *Ibid.*, P.111.

⁹⁴ GRANDGUILLAT, B et F. Op.cit., P.15.

⁹⁵ SELMER, C. *toute la fonction finance*. Op.cit., P.184.

⁹⁶ BOUQUIN, H. Op.cit. P.189.

- garantir les maintiens de la cohérence des actions menées dans l'entreprise par les responsables de tous niveaux.

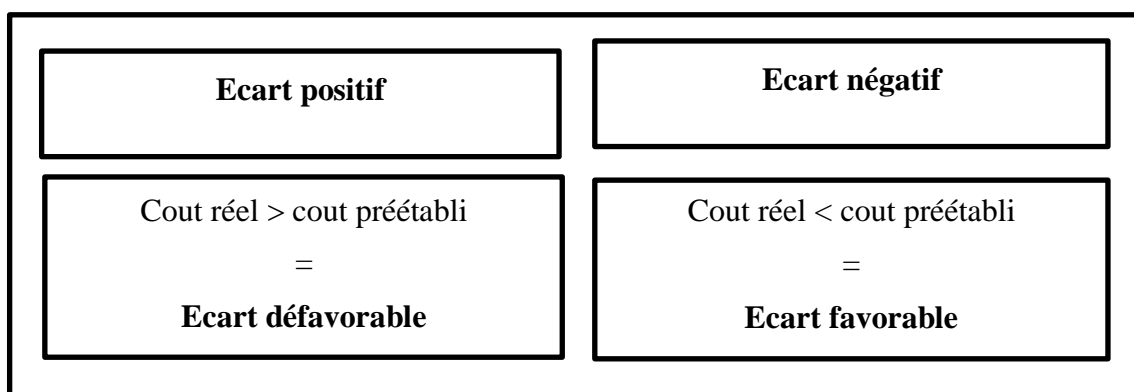
La base de contrôle budgétaire est l'analyse des écarts.

2.1.3.2. Un écart

« Différence entre une norme de référence et une grandeur calculé à partir de donnée réellement constatées de l'entreprise.⁹⁷ »

2.1.3.3. Analyse des écarts

L'écart peut être positif ou négatif

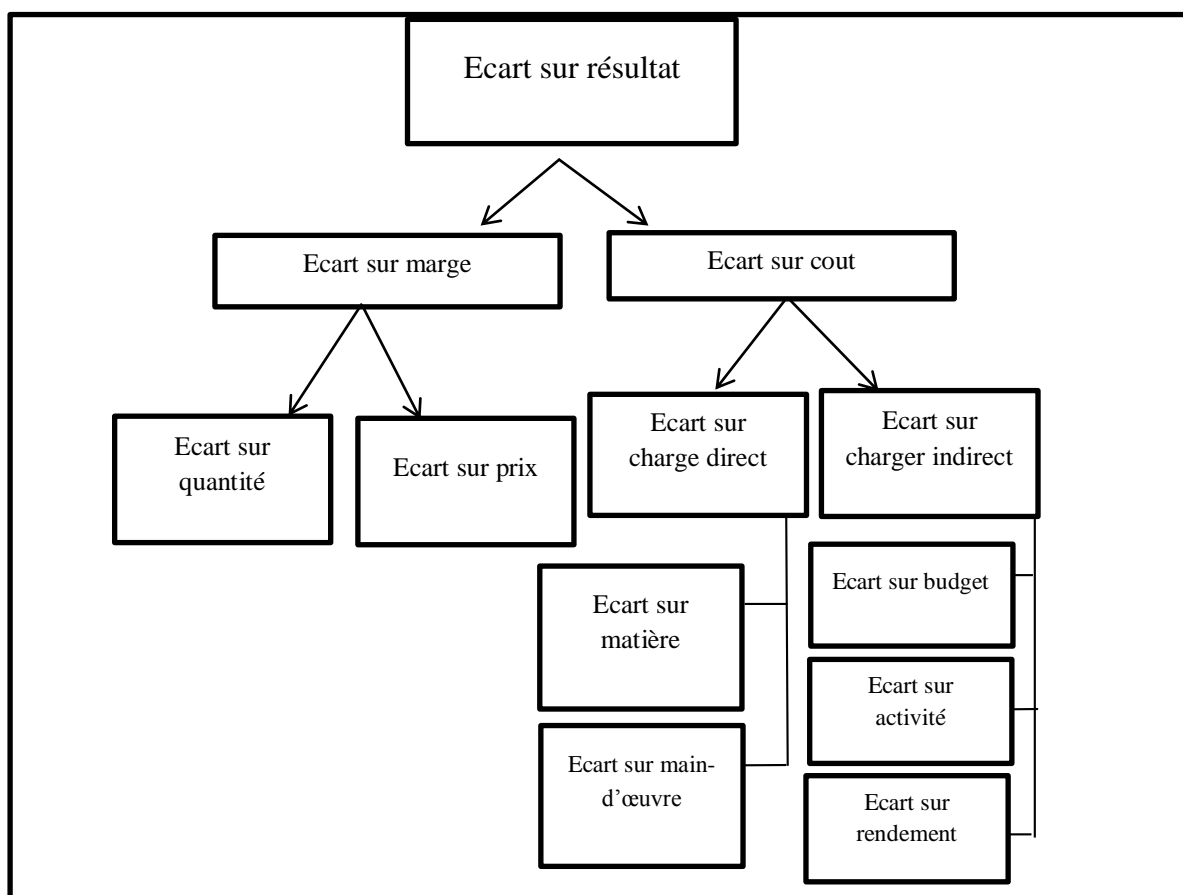


Lorsque l'écart est positif on dit que le résultat d'écart des défavorable, lorsque l'écart est négatif on dit que les résultats d'écart est défavorable

Le schéma suivant présente les types d'analyse des écarts existant :

⁹⁷ FORGET, J.Op.cit., P.30.

Figure N°05 : analyse des écarts



Source : GRANDGUILLAT, B et F. *l'essentiel du contrôle de gestion*. 9^{ed}. France : Edition Lextenso, 2015, P.28.

Le calcul et l'analyse des écarts sur coût consiste à comparer les coûts constatés aux coûts standard pour mettre en évidence les écarts significatifs.

2.1.3.4. Les principes d'analyse des écarts

Les principes d'analyse des écarts sont⁹⁸ :

- un écart est la différence entre la valeur constaté (valeur réel) et la valeur de référence (valeur budgété' standard ou prévisionnel).
- dans l'analyse des écarts, un écart de même valeur algébrique na pas le même sens selon qu'il s'agit d'une charge ou d'un produit.
- la décomposition d'un écart cherche à isoler l'influence d'une seule composante par ses écarts calculés.
- toute donnée constituée par le produit d'un élément monétaire par un élément qui exprime un volume doit se décomposer en deux écarts.

Les causes des écarts : à chaque type d'écart une cause ; ce tableau présente les causes de quelque écart :

⁹⁸ BARATAY, CH. *Exercice de contrôle de gestion*. Paris : Edition Gualino, 2014, P.369.

TableauN°05 : les causes des écarts

Type d'écart	Cause d'écart
Ecart sur chiffre d'affaire	<ul style="list-style-type: none"> - cause externe venant du marché et de la concurrence. - cause interne provenant de la production. - cause venant de la distribution et le dysfonctionnement organisationnels
Ecart sur main-d'œuvre	<ul style="list-style-type: none"> - la qualité déficiente. - la formation insuffisante. - la mauvaise prévision des capacités. - le management non performant.
Ecart sur matière	<ul style="list-style-type: none"> - un erreur dans la sélection des fournisseurs. - la non optimisation des achats. - la modification des programmes. - le management non performant.

Source : Conçu par nous-mêmes à la base des informations des ouvrages qu'on a consultés

2.1.3.5. Les actions correctives

Chaque mois une réunion de contrôle de gestion aura lieu, qui consiste à réunir les personnes autour du tableau d'analyse des écarts afin de le commenter et d'analyser les écarts, aussi la mise en évidence des causes et la proposition d'action correctives⁹⁹. Il faut d'abord connaître les causes des écarts puis en mis en place les actions correctives.

De l'analyse des écarts va dérouler la mise en place des actions correctives si l'analyse a été bien menée, les actions correctives seront adaptées et mise en œuvre en temps utile¹⁰⁰.

⁹⁹ LONING, H., et al., Op.cit., P.102.

¹⁰⁰ CABANE, P. Op.cit.P.267-268.

2.2 Les pratiques budgétaires

2.2.1. Définition des pratiques budgétaire

En premier lieu on va définir la notion « **pratique** » :

2.2.1.1. Pratique

Selon le dictionnaire le trésor de la langue française la notion pratique se définit comme : « *Le fait d'exercer une activité particulière, de mettre en œuvre, les règles, les principes d'un art ou d'une technique.*¹⁰¹ »

Selon le dictionnaire Littré une pratique c'est « *L'application des règles, des principes par opposition à la théorie qui en est la connaissance raisonné.*¹⁰² »

« *L'usage du concept pratique dans la littérature crée autant de controverses qu'il a de modalités. En effet, les controverses dépendent du complément auquel il est associé (contrôle de gestion, budgétaire, organisationnel, même son complément...etc.) Du contenu qui lui est attribué (routine, coutumes, rituel, outil...etc.), et de l'étude de l'action (concrète, ordinaire, répéter...etc.).*¹⁰³ »

Donc une pratique c'est une manière concrète d'exercer une activité visant des résultats concrets.

2.2.1.2. Les pratiques budgétaires

« *Les pratiques budgétaires considèrent comme outil d'alignement stratégique qui permet de garantir la coordination et la pertinence des plans d'action entre eux qui sera conforme à l'objectif de performance global.*¹⁰⁴ »

« *Considère comme un outil centrale en contrôle de gestion et la gestion budgétaire, et focalise l'attention des acteurs sur l'atteinte des objectifs, facilite la convergence des buts et améliore l'efficacité de l'organisation et la consommation des ressources.*¹⁰⁵ »

Donc les pratiques budgétaires c'est un outil de gestion budgétaire qui conserve les fonctions de gestion des organisations et étaient modifiés par la nécessité de rendre compte qui permet d'étudier les aspects.

¹⁰¹ MIROIR-LAIR, I. *L'évolution de la pratique du budget comme outil de communication française*. Thèse de doctorat, science de gestion, LIRSA : école Doctorale, 2012, P.84. Format PDF. Disponible sur : <http://tel.archives-ouvertes.fr>.

¹⁰² LITTRÉ, E. 2000. le Littré : dictionnaire de langue française : version numérique. Disponible sur : <http://Littré.org/définition>.

¹⁰³ NGANTCHOU, A. MOUFFA NOUASSI, M. les pratiques en conteste PME au Cameroun. *Revue de contrôle-comptabilité-audit*, sept 2019, n°10. Disponible sur : <http://revuecca.com>.

¹⁰⁴ SAUPLIC, O., et al. *Contrôle de gestion et pilotage de la performance*. 2^eed. Paris : gualino, 2004, p.226.

¹⁰⁵ MIROIR-LAIR, I. Op.cit., P.84.

2.2.2. Les approches des pratiques budgétaires

Depuis des années les recherches sur le budget constituent le cœur de la recherche en contrôle de gestion pour cela en distinguant trois approches sur le thème de budget¹⁰⁶ :

- Approche psychologique
- Approche managériale
- Approche statistique.

2.2.2.1. L'Approche psychologique

S'est développé dans les années 1960 sert à identifier certains effets de budget sur la performance et sur la motivation des membres de l'organisation. Cette approche caractérisée l'école de relations humaines met en évidence, cette école s'est limitée à l'étude de l'utilisation du budget dans l'évaluation de la performance, la participation budgétaire et la difficulté des objectifs budgétaires. De plus cette dimension est bien souvent étudiée. Elle se présente comme un antidote aux conditions inhumaines de travail dans les usines américaines et européennes dans la première moitié du vingtième siècle¹⁰⁷.

2.2.2.2. L'Approche managériale

Cette approche est née suite aux travaux il est indispensable pour la caractériser, d'observer l'utilisation qu'ils en font, le manque de validation empirique et les contradictions entre ces typologies en limitent cependant la portée¹⁰⁸.

2.2.2.3. L'Approche statistique

Qui se caractérise l'école de la contingence, prolonge en partie les travaux de l'école des relations humaines, l'utilisation de techniques statistiques avancées, elle offre aussi des outils de mesure qui s'offrent cependant de peu de discussion théorique dont ils ont l'objet et aussi elle donne des pistes pour contextualiser les pratiques budgétaires¹⁰⁹.

2.2.3. Typologie des pratiques budgétaires

Cinq types de pratique budgétaire sont particulièrement présentés dans la littérature.

2.2.3.1. Selon Anthony

Il propose une distinction entre contrôle rigide et contrôle souple.

- contrôle rigide : le budget considéré comme un outil de contrôle direct et immédiat des hommes par les chiffres.

¹⁰⁶ BOUZAID, M. *pratique budgétaire des PME libanaise : déterminant et perspective*. [En ligne]. 2016, p.126-133-137. disponible sur : <https://ul.edu.lb/faculté/research.aspx>.

¹⁰⁷ *Ibid.*, P.126.

¹⁰⁸ SPONEM, S. *diversité des pratiques budgétaires des entreprises françaises : proposition d'une typologie et analyse des déterminants*. [En ligne]. thèse de doctorat, science de gestion, Paris : université paris dauphine, 2004, P.44-55. Format PDF. Disponible sur : <http://tel.archives-ouvertes.fr>.

¹⁰⁹ BOUZAID, M. *Op.cit.*, P.137.

- le contrôle souple : le budget considère comme un outil de perfectionnement pour atteindre des objectifs, ne se limite pas à une mesure de l'homme¹¹⁰.

2.2.3.2. Selon Hopwood

Il se focalise sur le budget comme un moyen d'évaluation de la performance, il identifier trois styles d'utilisation¹¹¹ :

- **Style budget constrained** : évaluation des managers sur le court terme grâce au budget.
- **Style profit consicious** : évaluation des managers sur leur capacité à avoir une gestion efficace sur le long terme de budget utiliser avec prudence et de manière flexible.
- **Style non accounting** : c'est que les données budgétaires jouent un rôle nécessaire dans l'évaluation de l'entreprise.

2.2.3.3. Selon Marchant

Il constate de nombreuses caractéristiques du budget variant et mettant en évidence deux stratégies de contrôle budgétaires s'opposant¹¹²: Contrôle budgétaire administratif et Contrôle budgétaire interpersonnel

- le contrôle budgétaire administratif : se caractérise par un suivi budgétaire développé et détaillé. (Entreprise de grande taille).
- le contrôle budgétaire interpersonnel : se base essentiellement sur des mesures simples. (Entreprise de petite taille).

2.2.3.4. Selon Simons

On distingue le contrôle interactif et le contrôle diagnostic¹¹³.

Le contrôle interactif : il s'agit pour les managers d'interroger très fortement avec leurs subordonnés pour traiter des priorités stratégiques et de simplifier

Le contrôle diagnostic se caractérise par :

- Implication par exception des managers dans le processus budgétaire.
- Un lien faible entre budget et plans d'action.
- Peu de ré-prévision budgétaire en coût d'années et de budgets qui sont rigides.
- Un lien fort entre l'atteinte des objectifs budgétaires et la rémunération des managers.

¹¹⁰ BEN HAMADI, Z., et al. la complexification des systèmes budgétaires comme signe d'universalisme des systèmes de contrôle ? Le cas des PME tunisiennes. *Revue internationale PME*, Edition management et société, 2019, volume.32, n°02, P.113-145. Disponible sur : <http://hal.umontpellier.fr>.

¹¹¹ ELHAMMA, A. *diversité et performance de la participation budgétaire : cas des entreprises au Maroc*. El bahith review, nov. 2022, volume 08, n°01, P.02. Disponible sur : <http://asjp.cerist.dz>.

¹¹² ELHAMMA, A. *diversité des pratiques relatives au suivi budgétaire : une analyse contingente*. Maroccan journal of entrepreneurship, innovation and management, oct. 2019, volume 04, n°02, P.131-138. Disponible sur : <http://asjp.cerist.dz>.

¹¹³ BERLAND, N., et al. *Une typologie des systèmes de contrôle inspirée du cadre théorique de simon*. 2005, P.01-02. Disponible sur : <http://hal.archives-ouvertes.fr>.

2.2.3.5. Selon Sponem

Pour comprendre et expliquer la diversité des pratiques budgétaires Sponem propose sa propre typologie des pratiques budgétaires. Le tableau suivant représente les styles des pratiques budgétaires selon Sponem¹¹⁴.

Tableau N°06 : le style des pratiques budgétaires selon Sponem

Style	Caractéristique
Budget strict	Forte implication de la direction Forte participation des opérationnels Grande importance accordé au suivi des écarts Le budget est un outil d'évaluation de la performance
Budget diagnostic	Le budget est un outil d'évaluation Forte lien entre l'atteinte des objectifs et la rémunération Forte lien entre l'atteinte des objectifs et l'évaluation de la performance
Budget interactif	Le budget est un outil formalise de négociation La hiérarchie et les managers sont fortement impliqués La participation des opérationnels est importante
Budget souple	Le budget est participatif et peu formalisé Les budgets sont faciles et réalisables Peu de suivi des écarts au court de l'année Faible utilisation de budget pour l'évaluation et la rémunération
Budget indicatif	La direction est peu impliquée Le budget est peu détaillé et peu formalisé Le suivi des écarts est limité Les objectifs budgétaires sont rarement atteints

Source : DAKHLI, A.AFFES, H. *vers une exploration des pratiques budgétaires des entreprises tunisiennes*. [En ligne]. (2021), P.08.

¹¹⁴ DAKHLI, A.AFFES, H. *vers une exploration des pratiques budgétaires des entreprises tunisiennes*. [En ligne]. (2021), P.04-05.

Figure N°06 : typologie des pratiques budgétaires selon les auteurs

Anthony	Tolérance aux écarts budgétaire, détail de suivre des lignes budgétaire ; discussion des résultats budgétaire ; insistance sur l'atteinte des objectifs budgétaire
Hopwood	Utilisation des données comptable, plus particulièrement des données budgétaires pour l'évaluation des managers.
Marchant	Importance de l'atteinte des budgets, niveau de participation des managers aux activités budgétaires, importance de la communication formelle et sophistication des systèmes
Simon	Niveau d'implication des managers dans le processus budgétaire, lien entre budget et plan d'action, niveau de participation des opérationnels, nombre de ré-prévision, importance de l'évaluation budgétaire.
Sponem	On distingue cinq style du budget tel que : budget strict ; budget diagnostic ; budget interactif ; budget souple et le budget indicatif.

Source : conçu par nous-mêmes a la base des informations des articles qu'on a consulté

Ce schéma synthétise les pratiques budgétaires proposé par les auteurs

2.2.4. Le rôle des pratiques budgétaire

Les rôles identifiés dans la littérature sur les pratiques budgétaires sont :

- Evaluation de degré d'atteinte des objectifs des entreprises
- Mesure de la performance d'une entreprise qu'il conçu les finances d'entreprise
- Fait partie intégrant du processus planification, organisation, dimension, contrôle.
- Un instrument de contrôle de gestion qui permettre les fonctions de finalisation et pilotage¹¹⁵.

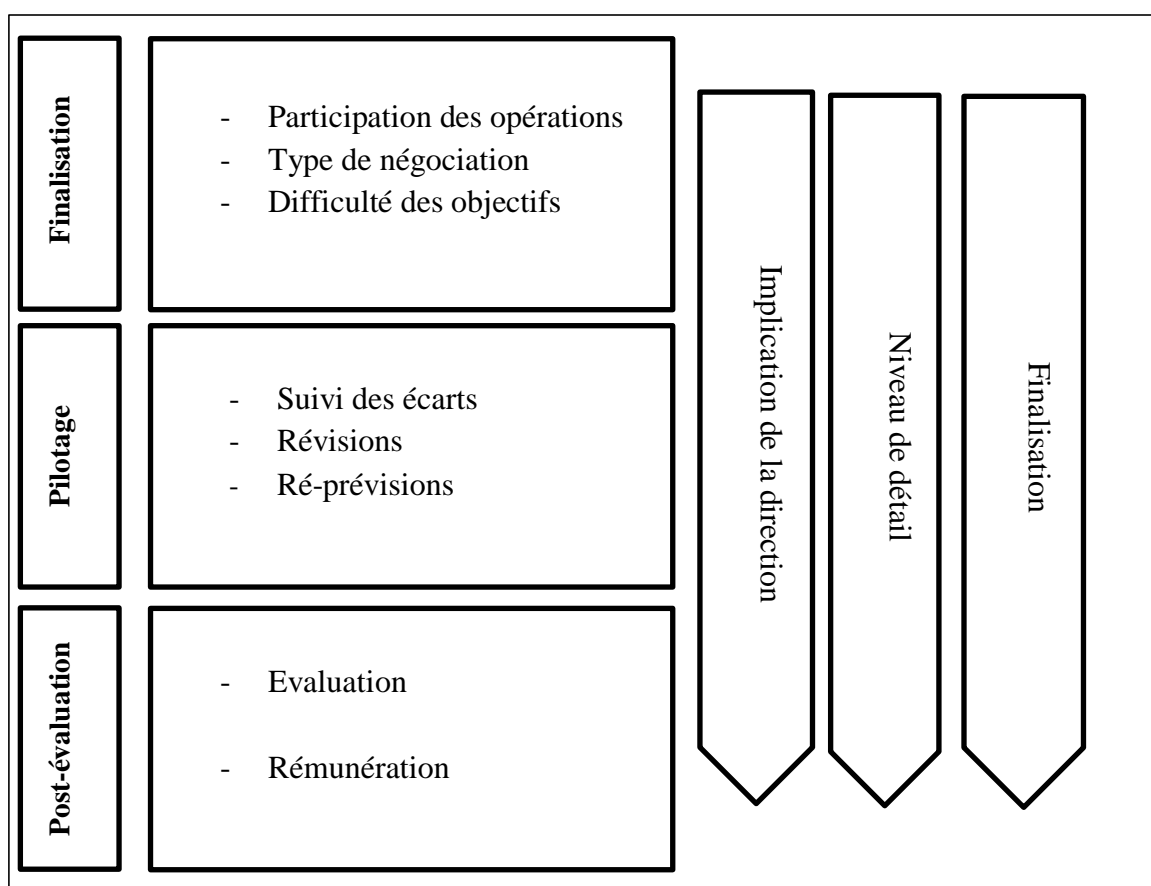
¹¹⁵ SENEAL, J., et al. *Analyse financière et gestion budgétaire*. France : Edition maria victoire martin, 2017, P.64.

- Planification et qualification d'établissement des liens claire entre les objectifs et les moyens.
- Chiffrage des plans d'action qui décrivent les buts sur le court terme et l'engagement prévu des moyens adéquat.
- Les pratiques budgétaires c'est un instrument de communication et mobilisation personnel¹¹⁶.
- Outil de motivation des managers
- Donner la possibilité au gestionnaire a observé son évolution
- Une accélération de la prise de décision pour que les responsable¹¹⁷

2.2.5. Les dimensions des pratiques budgétaires

Le schéma suivant représente une synthèse des dimensions des pratiques budgétaires

Figure N°07 : les dimensions des pratiques budgétaires



Source : SPONEM, S.LAMBERT, C. pratiques budgétaire rôle et critique du budget perception des DAF et des contrôleurs de gestion. [En ligne].revue comptabilité-contrôle-audit,2010,Tome 16,P.159-194. Disponible sur : <https://www.cairn.info/revue-comptabilite-controle-audit-2010>.

De nombreuse dimension des pratiques budgétaire ont été mise en évidence dans la littérature dons il existe trois phase séquentielles :

¹¹⁶ BOUQUIN, H. Op.cit., P.15-16.

¹¹⁷ FORGET, J. Op.cit., P.18.

2.2.5.1. Le budget de finalisation

Cette phase traitée à la construction de budget, il se caractérise par ensemble dimension¹¹⁸ :

- **Participation**

Est une variable qui détermine es effets sur le budget, la participation c'est le niveau d'implication et d'influence d'un manager sur la détermination de son budget, cette définition peut être enrichie par la prise en compte de la personne qui initie le processus de budget. On put citer quatre pratiques possibles en termes de participation

- Construction autoritaire du budget et par celui de contrôle.*construction participative top-down ou Botton-up.
- Construction par le contrôle.
- La participation est présentée comme jouant un rôle dans la gestion de l'asymétrie d'information.

- **Plan et négociation budgétaire**

Le budget doit refléter les objectifs et stratégie de l'entreprise qui ont été définis lors de la planification stratégique par le siège grâce à un enchaînement entre plan stratégique, opérationnelle, plan d'action et budget.il permet de décliner la stratégie et la hiérarchie de la stratégie et du programme.

- **Difficulté des objectifs**

Le niveau de difficulté du budget est évalué en pourcentage d chances d'atteindre les objectifs cette dimension a fait l'objet pour s'avoir quel est le niveau d'objectif budgétaire le plus motivant et qui permet d'atteindre la meilleur performance.

- **Slack budgétaire**

Est une notion proche de la réalité recouverte par la dimension difficulté des objectifs un certain niveau de slack est généralement présenté comme devant permettre l'innovation et facilite la coordination entre coalitions ayant des objectifs contradictoires.

- **Niveau de détail du budget**

Le niveau de détail du budget est un sujet peu abordé dans la littérature et pourtant très présent dans des discours des opérationnels, que le budget dans les administrations tend à être fortement détaillé et doit être exécuter tel qu'il a été approuvé, alors que dans les secteurs privé les budgets de division sont souvent économes en détail, se limitant presque aux objectifs

¹¹⁸ SPONEM, S. l'explication de la diversité des pratiques budgétaires : une approche contingente. [En ligne]. *Revue gestion et management*, mai 2002, N°23, P.1-23.disponible sur : <http://hal.archives.ouverte.fr>.

financières à réaliser, cependant retrouver dans les entreprise du secteur privé des budgets plus ou moins détaillé.

2.2.5.2. Budget et pilotage

Phase de pilotage fait référence à l'utilisation du processus budgétaire pendant l'action, il s'agit de trois dimensions¹¹⁹ :

- **Le suivi budgétaire**

Le suivi budgétaire peut être systématiquement s'accompagne d'explication orales sur les actions en présence des opérationnelles ou se limiter à un contrôle par exception mettent en présence les seules contrôleurs de gestion, il joue un rôle en terme d'apprentissage et d'encadrement des risques.

- **Le niveau de révision**

Certain équipe de direction pensent que si le budget n'est pas bien réviser, le document ne représente plus la performance prévisible, d'autre croient qu'une révision détruit la base d'analyse des écarts entre la performance réelle et l'objectif sur lequel l'engagement avait été génère lors de l'approbation du budget.

- **Le suivi des écarts**

Signifié que les outils du contrôle budgétaire permettant aux manager de relâcher leur attention et de laisser les contrôleurs agir tant que n'apparaissent pas d'écarts significatifs avec les prévisions ; ainsi le contrôle budgétaire met en évidence les écarts entre les réalisations et les prévisions et les impute aux responsable concernées.

2.2.5.3. Le budget et post-évaluation

Correspond à l'utilisation qui est faite du budget après l'action pour évaluer la performance des managers de devisions et pour calculer leur primes¹²⁰.

- **Evaluation de la performance à partir du budget**

Il s'agit de la recherche sur l'utilisation des données budgétaires dans la mesure de la performance, il se base sur la capacité de manager à atteindre les objectifs budgétaire sur le court terme sans autre considération.

- **Incitation budgétaire**

Après que la performance du manager a été mesurée et évalué en comparant la performance réalisé avec le budget, les managers peuvent recevoir des récompenses financière

¹¹⁹ SPONEM, S.LAMBERT, C. pratique budgétaire : proposition d'une typologie. [En ligne].Revue *comptabilité-contrôle-audit*, mai 2008,P.06.Disponible sur : <http://hal.archives-ouvertes.fr>.

¹²⁰ SPONEM, S.LAMBERT, C. pratiques budgétaire rôle et critique du budget perception des DAF et des contrôleurs de gestion. [En ligne].*revue comptabilité-contrôle-audit*, 2010, Tome 16, P.159-194. Disponible sur : <https://www.cairn.info/revue-comptabilite-controle-audit-2010>.

ou non financière. La prime financière peut être proportionnelle au résultat ou attribués en totalité une fois l'objectif atteint.

2.2.5.4. Les dimensions transversales

Cette phase est caractériser par plusieurs dimensions transversales permettent de différencier les pratiques budgétaires¹²¹.

- **L'implication de la hiérarchie**

Dans l'animation des outils de contrôle en général et dans le processus budgétaires le rôle du budget ne sera pas le même selon l'implication de la hiérarchie dans le processus, il met en évidence différents niveau d'implication de la direction dans le processus budgétaire d'une entreprise.

- **La comparaison entre le budget des administrations et des entreprises**

Le budget dans l'administration tend à être fortement détaillé et doit être exécuter tel qu'il a été approuvé, le budget des devisions sont souvent économes en détails se limitent presque aux objectifs financières a réalisé. Le niveau de détail du budget a trait à la question de la délégation, un niveau de détail faible permet une certain décentralisation alors qu'un niveau de détail élevé réduit l'activité du contrôle a une simple exécution.

2.2.6. Les critiques des pratiques budgétaires

Les pratiques budgétaire a fait l'objet de très nombreuses critiques on peut citer¹²² :

- Le budget n'est qu'un référentiel interne
- La gestion budgétaire est un processus bureaucratique centralisé, avec une faible participation des acteurs
- Le budget est un exercice de minimisation des charges.
- Le budget est très complexe et uniquement financier.
- La faible fiabilité des prévisions.
- Le problème d'affectation des écarts.
- Le manque de la pertinence dès l'articulation stratégie-budget.

¹²¹ DAKHLI, A.AFFES, H. Op.cit., P.05.

¹²² LA SOCIETE DE L'VALUATION, *les critiques budgétaires*. [en ligne]. (2012). Disponible sur : <http://la-societe-de-l-evaluation.blogspot.com/2012/11/les-critiques-du-processus-budgetaire.html>.

Conclusion

A travers le deuxième chapitre on a cerne sur deux concepts sont : « le processus budgétaire » et « pratique budgétaire ».

Le processus budgétaire est un outil qu'il s'agit de produire une vision chiffré de l'avenir pour choisir la meilleur option sur le cible à atteindre les objectifs et les moyens à mettre en œuvre.

Les pratiques budgétaire a fait recours à des moyens de gestion qi leur permettront de prévoir et analyser, anticiper et gérer au mieux la situation de l'entreprise.

Chapitre 3 :

Analyse des pratiques
budgétaires au sein
d'AGRODIV

Introduction

AGRODIV est un complexe industriel et commercial né de restructuration de secteur public marchand, son activité principale est la transformation des céréales en semoule et farine et d'autre produit (production et commercialisation).

Ce troisième chapitre du mémoire va porter dans sa première section sur une visite guidé d'AGRODIV. Cette visite va mettre en évidence son cadre historique et juridique, ses missions et son organigramme.

Dans La deuxième section nous allons présenter l'élaboration des plans prévisionnels, ensuite nous allons effectuer une comparaison entre les prévisions et les réalisations à travers le calcul de taux de réalisation, et en dernier lieu nous allons analyser les réalisations de 2021 par le calcul des taux d'évolution.

3.1 Présentation d'AGRODIV CIC BAGHLIA

3.1.1 Présentation générale

L'état algérien à donner aux secteurs industriel et d'agriculture une si grande importance pour cela elle à décider de crée complexe de Baghlia sous les noms de "**Filiale céréales centre complexe de Baghlia**" appartiennent au groupe "**AGRODIV SPA**".

Mais avant de commencé la présentation de ce complexe de Baghlia, qui est la base de notre étude, il est préférable de commencé en premier lieu par la présentation du groupe "**AGRODIV SPA**" puis nous passons à la présentation du dit complexe.

Groupe "**AGRODIV SPA**" est un groupe national tel que sa propriété est étatique et sous la forme juridique société par action (SPA), avec un capital social de 10 261 000 000,00 DA, il est spécialisé dans l'industries alimentaires et ses dérivés.

Ce groupe est composé de (09) neufs filiales situées dans différentes wilayas du pays.

- Filiale Céréales Centre De Blida,
- Filiale Céréales Des Hauts Plateaux Sétif,
- Filiale Dicopa Alger,
- Filiale Céréales De Laghouat,
- Filiale Céréales De Constantine,
- Filiale Céréales De Les Zibans,
- Filiale Céréales De L'ouest
- Filiale CDAAI Centre Laboratoire De Constantine.
- Filiale Milok

De plus chaque filiale a pour principal activité la fabrication et la distribution des produits alimentaires (**semoule, farine, pattes**) et les dérivés (**son cube, son vrac et semoule de base**). Ainsi que Le conditionnement des (**légumes secs et les eaux minérales**).

3.1.2 Historique

Ce complexe a été réalisé dans le cadre du deuxième plan quadriennal par une entreprise italienne dans la construction a durée quatre ans **du 1978 au 1982**.

En **1983** l'inauguration officielle de cette semoulerie et minoterie de Baghlia est faite par le président de la république algérienne le défunt el Chadli bendjedid en personne en date **du 02 chaabane 1403** qui correspond **au 15 mai 1983**.

Sa capacité de production s'élève à **1 000 quintaux /Jour** de blé dur et de même pour le blé tendre

En **1996** ,la direction générale de la **société** à décide d'augmenter la capacité de la production ,à travers la construction d'une deuxième moulin semoulerie pour satisfaire les besoins du marché national et pour faire face à la forte demande des clients, les deux moulins

fonctionnent en parallèle mais pendant une année seulement, **car 1997** elle a décidée de séparés les moulins sous les appellations suivantes ;

Premier moulin réalisé en 1982 (**Moulin 1**) est réserve pour la production de la farine.

Deuxième moulin réalisé en 1996 (**Moulin 2**) est réserve pour la production de la semoule.

C'est-à-dire il est considère comme une minoterie avec une capacité **de 1000 QX/jour**, et le deuxième moulin (**M2**) est réserve pour la production de la semoule comme semoulerie avec une capacité **de 4 000 QX/ jour**.

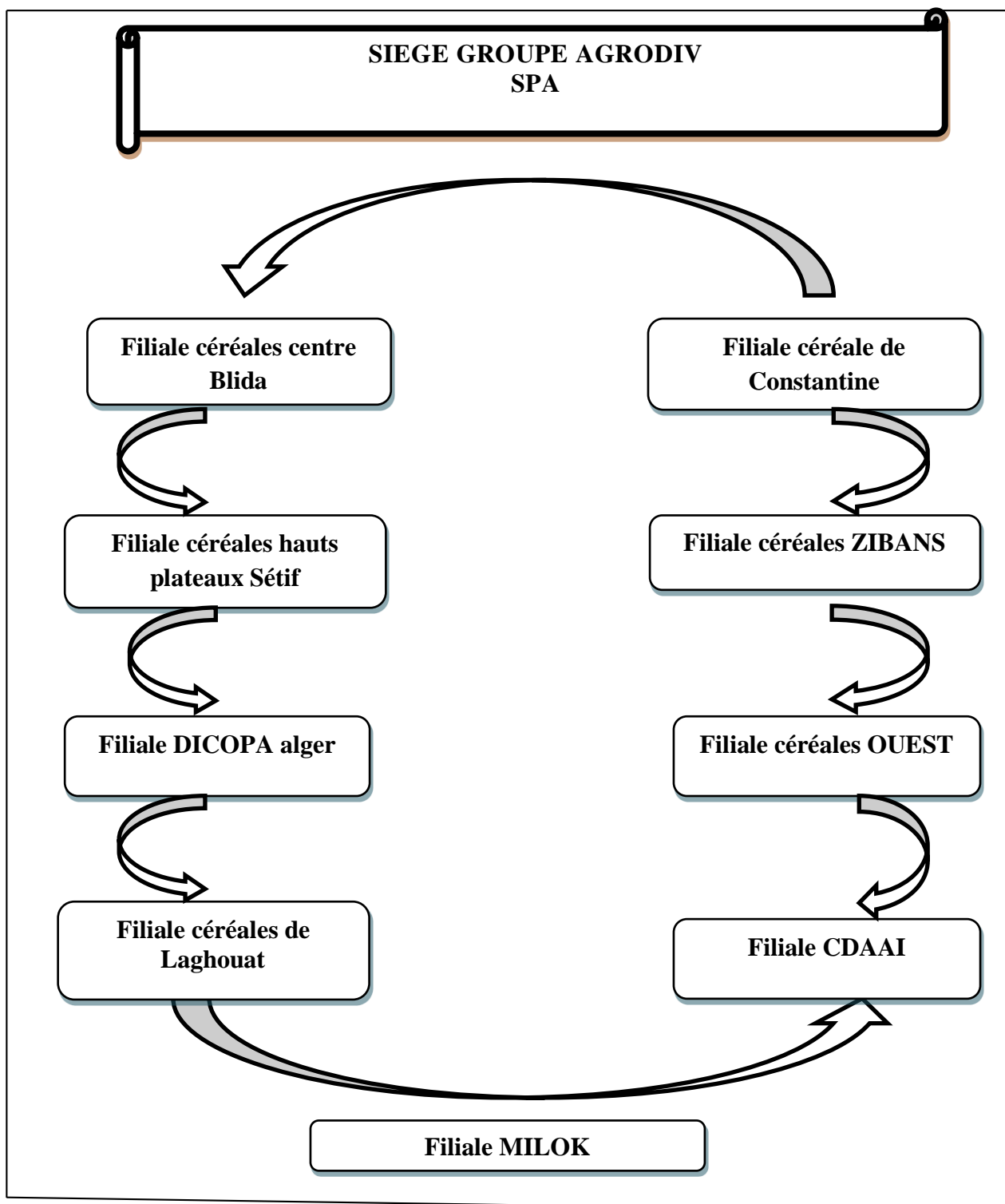
La zone d'activité de cette société s'étend sur les wilayas **Alger, Blida, Tipaza, boumerdes, bouira et Tizi-Ouzou** et elle à une bonne zone et taux de couverture.

➤ **La zone géographique et coordonnées :**

Complexe groupe AGRODIV spa Complexe Industriel et Commercial Baghlia situé dans la commune Baghlia wilaya de Boumerdes, le complexe occupe une surface de **100 000 M²**.

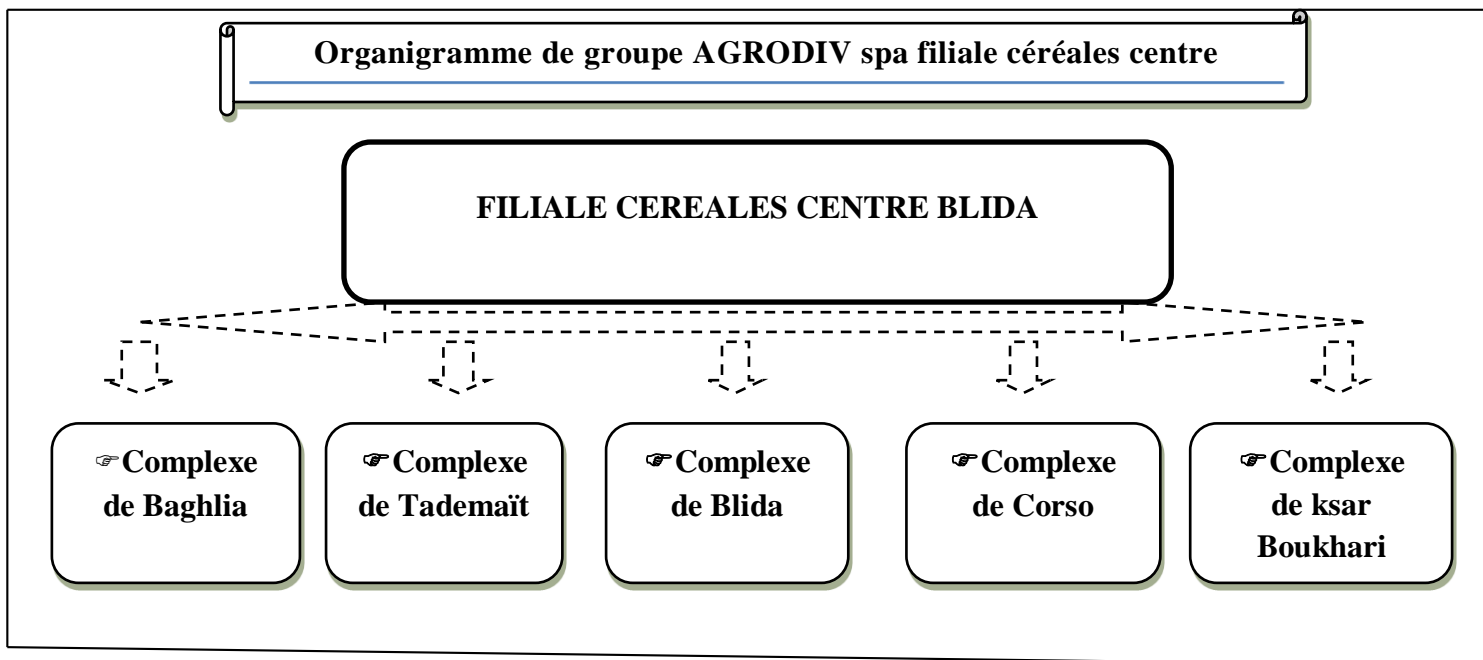
3.1.3 Structure organique d'AGRODIV

Figure N°08 : structure organique d'AGRODIV



Source : document interne de l'entreprise

Figure 09 : Organigramme de groupe AGRODIV spa filiale céréales centre

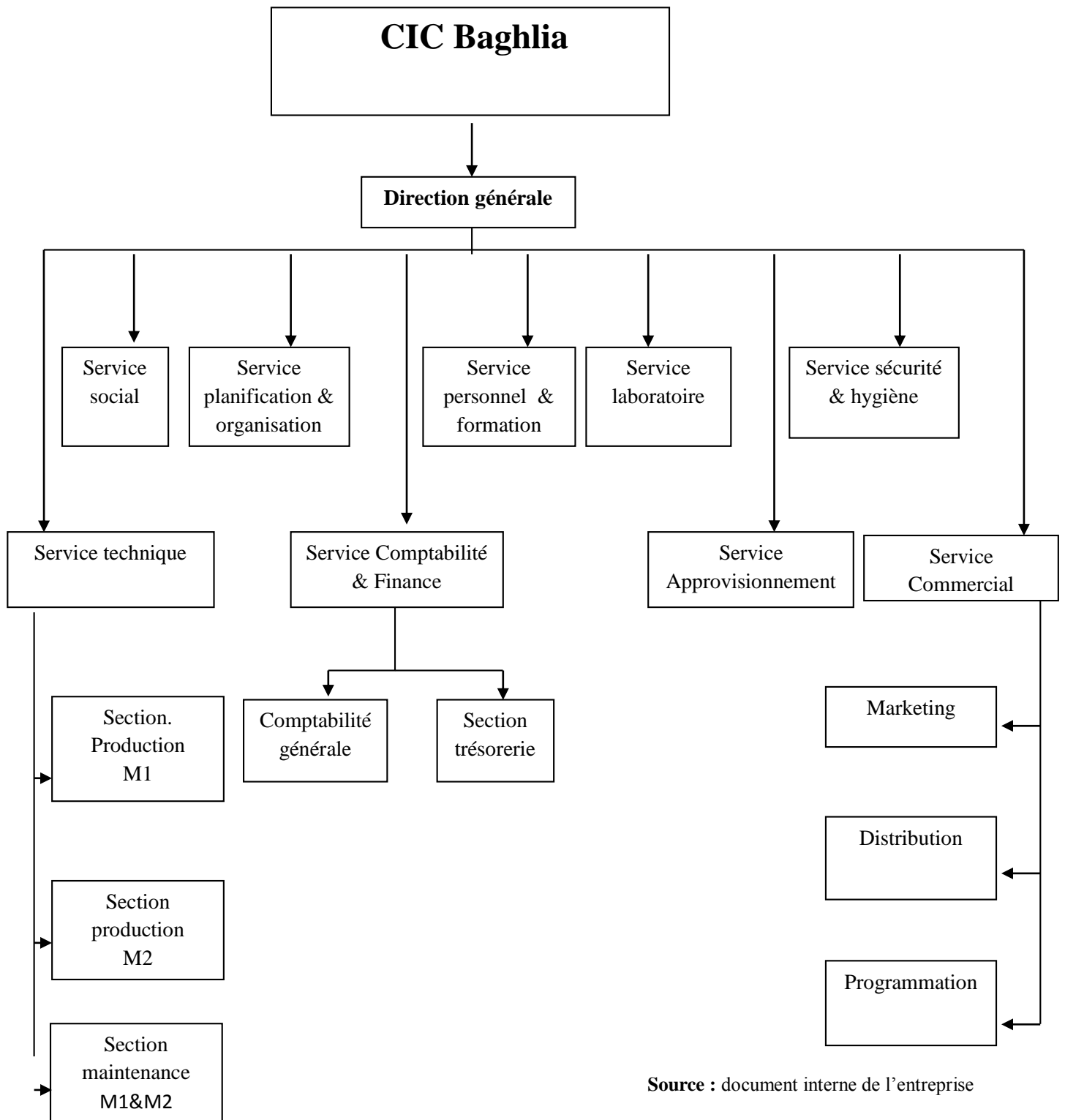


Source : document interne de l'entreprise

Complexe de Baghlia a pour activité la production de semoule, farine et les issues de meunerie.

3.1.4 Organigramme et présentation des services du CIC DE BAGHLIA

Figure N°10 : organigramme d'AGRODIV spa CIC Baghlia



Source : document interne de l'entreprise

- **Service commercial**

Ce département est divisé en trois services ; et chaque service il détient des sections Ce service est spécialisé dans tous ce que concerne la commercialisation des produits, comme l'analyse du système de distribution c'est-à-dire l'analyse de la disponibilité des produits dans les points de ventes et son couvertures, et aussi le système de programmation qui occupe la fonction de livraison à travers la détermination des périodes les plus optimales, et bien sûr la fonction marketing qui est très importante têtque elle base sur le conditionnement (l'emballage) des produits et la publicité sur les panneaux et dans les médias.

- **Service sécurité et hygiène**

Le service de sécurité est l'un des services les plus importants dans l'unité de Baghlia. Ce service permettre la garde l'unité, la prévention des accidents et maintenir l'intégrité de l'unité contre tous les dangers internes et externes.

- **Service approvisionnement**

La fonction d'approvisionnement joue un rôle très important dans cette unité, et ce service assure la continuité d'exploitation c'est-à-dire la production à travers l'assurance des matières premières, et pièces de rechange pour les machines de production.

- **Service de laboratoire**

Il surveille quotidiennement la qualité de la matière première (blé) acheté, et produit finis et issues. Il supervise tous les intérêts pour l'amélioration de la qualité à tous les niveaux.

- **Service personnel et formation**

Sa mission principal consiste à étudié l'état générale des salariés, et assure la bonne gestion des carrières et la promotion professionnel et social ainsi que la gestion des moyens généraux.

- **Service de comptabilité et finance**

La tâche de ce service est de tenir à jour la comptabilité de l'entreprise, conformément aux principes du SCF, Arrêter et contrôler les comptes de résultats de l'entreprise et informer la hiérarchie quant aux problèmes éventuels de trésorerie

- **Service de la planification et de l'organisation**

La mission de ce Service est d'effectuer la planification et les prévisions futures et de préparer un programme de travail pour le complexe avec tous les services existants au niveau de complexe, il leur fourni toutes les données nécessaires pour préparer un programme conforme aux technologies modernes.

- **Service sociale**

Ce service essaie de satisfaire les souhaits des travailleurs et trouve au niveau de ce service une cantine, une coopérative ainsi qu'un médecin pour examiner les travailleurs.

- **Service technique**

L'existence du service de technique au niveau de complexe est très importante car il a pour tâche d'effectuer des réparations curatives et préventives dans les domaines de l'électricité, de la mécanique.

3.1.5 Présentation du service de la comptabilité et finances

3.1.5.1 Définition

Le service comptabilité et finances est un service indispensable pour l'unité de Baghlia, a pour mission principale le traitement de toutes opérations comptable ou financière, il est chargé d'effectuer le règlement de l'ensemble des factures de différentes types. Ainsi que la gestion de la trésorerie avec le suivi de sa situation et l'enregistrement comptable des dites opérations.

Il reçoit les dossiers des différents services tels que du service d'approvisionnement, du service social, du service production, du service personnel et du service sécurité et commercial...etc.

Les dossiers seront traités par la section finances, et pour leurs règlements ils sont exigés pour des dossiers complets les éléments les documents suivants :

- Une demande de paiement.
- Une facture (d'achat ou de service).
- Bon de réception.
- Bon de sortie.
- Attestation cacheté par le service.
- Bon de commande.
- Liste du personnel (cas d'une paie).
- Fiche d'affectation (dossier immobilisation).

Le service comptabilité et finances : est composé de deux sections sont :

- Section trésorerie.
- Section comptabilité générale.

3.1.5.2 Mission et objectifs**a- service comptabilité et des finances****• Domaines d'intervention**

- Confection et arrêté du bilan.
- Relations bancaires.
- Trésorerie.

• Missions principales

- Tenir à jour la comptabilité de l'entreprise conformément, aux principes du SCF.
- Arrêter et contrôler les comptes de l'entreprise en informant la hiérarchie.
- introduire la gestion par la mise en œuvre des couts de production et couts de possession.
- Etablir et contrôler les états de rapprochement en temps réel.
- Suivre et contrôler les journaux comptables.
- Suivre la gestion des déclarations fiscales.
- Assurer un suivi exhaustif des fichiers dettes / créances.
- Suivre les contrats signés conjointement avec nos partenaires.
- Informer à l'avance la hiérarchie quant aux problèmes éventuels de trésorerie.
- Créer et tisser des relations exemplaires avec la banque.

• Responsabilité assumées

- Assurer le suivi des tâches inhérentes à son poste de travail.

• Personnel sous son autorité

- Section comptabilité et finances.
- Section trésorerie

➤ Différent section de service**Section comptabilité générale :****• Domaines d'intervention**

- Enregistrement des actes de gestion.
- Confection et arrêté des comptes sociaux.

• Missions principales

- Tenir à jour la comptabilité de l'entreprise, conformément aux principes du SCF.
- Arrêter et contrôler les comptes de résultats de l'entreprise et en informer la hiérarchie.
- Assurer la bonne tenue des registres.
- Vérifier et contrôler les journaux de ventes.

- Suivre la gestion des déclarations fiscales.
- Participer aux travaux de contrôle entamé par la commissaire aux comptes (CAC).
- **Responsabilités assumées**
 - Assurer le suivi des tâches inhérentes à son poste de travail.
- **Relation hiérarchique**
 - Dépend du service comptabilité et finances.

b - Section trésorerie :

- **Domaines d'intervention**
 - Trésorerie.
 - Relations bancaires.
 - Fiscalité.
- **Missions principales**
 - Veiller sur les états de rapprochement bancaire (dépenses/recettes).
 - Etablir le budget et assurer un suivi rigoureux des dépenses.
 - Assurer un suivi exhaustif des fichiers dettes et créances.
 - Suivre les conventions signées conjointement, avec nos partenaires notamment, les articles engageant les dépenses.
 - Informer périodiquement, la hiérarchie sur les disponibilités.
 - Informer périodiquement, la hiérarchie sur la disponibilité.
 - Créer et tisser des relations exemplaires avec la banque.
- **Responsabilité assumées**
 - Assurer le suivi des tâches inhérentes à son poste de travail.
- **Relation hiérarchique**
 - Dépend directement du directeur de l'administration et finances.

3.2 Les pratiques budgétaires au sein d'AGRODIV**3.2.1 L'élaboration du budget a AGRODIV**

Pour l'élaboration du budget le complexe opté pour la méthode d'extrapolation des données de l'exercice de l'année précédent sur l'exercice de l'année à venir. On premier lieu le complexe doit élaborer son plan d'approvisionnement.

3.2.1.1 le plan des approvisionnements

Le plan d'approvisionnement de l'exercice 2021 en matière première (blé tendre et blé dur) se présente comme suit :

Tableau N°07 : les approvisionnements prévisionnels

Désignation	Prévision clôture 2020		Objectif 2021	
	Quantité	Montant	Quantité	Montant
• Matière première				
Blé dur	700101	1596 230 280	745200	1699 056 000
Blé tendre	222339	285 705 615	184000	236 440 000
• Total	2 768 945	1 930 261 237	7 532 224	2 004 715 602

Source : conçu par nous-même a la base du rapport prévisionnel du complexe

Commentaire :

D'après le tableau suivant, nous pouvons conclure les observations suivantes :

- Les prévisions d'approvisionnement du blé dur en 2021 st de (1 699 056 000DA) qui est supérieur à celle l'exercice 2020 qui était de (1 596 230 280DA)
- Les prévisions d'approvisionnement du blé tendre en 2021 est de (236 444 000DA) qui sont inférieur à celle de l'exercice 2020 qui était de (285 705 615DA).
- Les prévisions d'emballage au cours de l'exercice 2021 est de (69 219 602DA) supérieur à celle de l'exercice 2020 qui est de (48 325 342DA).

Pour cela le total des prévisions des approvisionnements au cours de l'exercice 2021 est de (2 04 715 002DA) supérieur de celle de l'exercice 2020 (193 0261 237).

3.2.1.2 Plan de production

Les prévisions de production du complexe par produits (semoule et farine) se présenter de la façon suivantes :

Tableau N°08 : production prévisionnels

Désignation	Prévision clôture 2020		Objectif 2021	
	Quantité	Montant	Quantité	Montant
• Semoule extra				
25KG	434932	1448 323 593	339066	1129089780
10KG	222339	95 332 831	72657	245725974
05KG	11938	44098418	48438	178929972
02KG	4181	14612036	24219	84645405
Total semoule	479239	1602366877	484380	1638391131
• Farine panifiable				
50KG	128142	216815671	69000	116748000
25KG	18493	31678973	27600	47278800
10KG	5766	10188345	13800	24384600
05KG	10073	2325600	13800	53978400
01KG	10073	17575500	13800	26385600
Total farine	162474	261008554	138000	268775400
Total	641 713	1 863 375 431	622 380	1 907 166 531

Source : conçu par nous-même a la base du rapport prévisionnel du complexe

Commentaire :

D'après le tableau nous remarquons que les prévisions de la production de semoule de 2021 (1 638 391 131DA) supérieure à celle de 2020 (1 602 366 877 DA). Pour les prévisions de la farine en 2021 (268 775 400 DA) supérieur à celle de 2020 (261 008 554 DA).

Donc la totalité de prévisions de la production de 2021 (1 907 166 531 DA) supérieur à celle de 2020 (1 863 375 431 DA).

3.2.1.3 Plan de vente

Les prévisions de ventes de semoule et farine de 2021 se présenter comme su

Tableau N°09 : tableau de ventes prévisionnelles

Désignation	Prévision clôture 2020		Objectif 2021	
	Quantité	Montant	Quantité	Montant
• Semoule extra				
25KG	384961	1359203665	307266	1106157600
10KG	24941	93585080	70257	264166320
05KG	10651	40876080	44838	172177920
02KG	3783	14737850	23019	89313720
Total semoule	424379	1508402675	445380	1631815560
• Farine panifiable				
50KG	129113	254042270	69000	131790000
25KG	18487	41023532	27600	61658400
10KG	5705	13348159	13800	32430000
05KG	9820	22820965	13800	32430000
01KG	-	-	13800	334548000
Total farine	163129	331234926	138000	292063200
Total	587 508	1 839 637 601	583 380	1 923 878 760

Source : conçu par nous-même a la base du rapport prévisionnel du complexe

Commentaire :

A partir du tableau des prévisions de ventes, nous pouvons extraire les remarques suivantes :

- Pour les prévisions des ventes de la semoule de 2021 sont à (1 631 815 560 DA) supérieur de celle de 2020 (1 508 402 675 DA).
- Pour les prévisions des ventes du farine de 2021 sent a (292 0630 200 DA) supérieur de celle de 2020 (1 839 637 601 DA).

Donc on conclure que la totalité des prévisions de ventes de semoule et de farine de 2021 est de (1 923 878 760 DA) supérieur à celle de 2020 (1 839 637 601 DA).

3.2.1.4 Compte de résultat prévisionnel

Le compte de résultat prévisionnel de 2021 se présenter comme suit :

Tableau N°10 : compte de résultats prévisionnels

Libellé	Prévisions clôture 2020	prévisions 2021
-Vente et produit annexe	2 395 513 505	2 406 917 760
-Variation stock produit finis et en cours	-17 173 079	0
-Cession inter unité produit	0	130 650 000
-Cession inter unité charge	138 257 745	-2 525 000
-Production de l'exercice(1)	2 516 598 171	2 535 042 760
-Achat consommé	-1 973 219 734	-2 060 015 602
-Service extérieur et autre consommation	-37 260 602	-40 320 000
-Consommation de l'exercice(2)	-2 010 480 337	-2 100 335 602
-Valeur ajouté d'exploitation(3)	506 117 834	434 707 158
-Charge de personnel	-191 186 462	-201 590 821
-Impôt, taxe et versement	-5 831 031	-3 605 550
-Excédent brut d'exploitation(4)	309 100 341	229 509 787
-Autre produit opérationnel	550 840	0
-Autre charge opérationnel	-2 067 418	0
-Dotation aux amortissements	-70 997 524	-68 400 000
-Résultat opérationnel(5)	236 586 240	161 109 787
-Résultat financière(6)	0	0
-Résultat ordinaire avant impôt(7)	236 586 240	161 109 787
-Total des produits des activités ordinaires	2 517 149 011	2 537 567 760
-Total des charges des activités ordinaires	-2 280 562 771	-23 739 329 873
Résultat net des activités ordinaire(8)	236 586 240	161 109 787
Résultat net de l'exercice	236 586 240	161 109 787

Source : donnée par l'entreprise

Commentaire :

Les principaux résultats de gestion attendus des projections budgétaires au titre de l'exercice 2021 s'illustrent pour les agrégats financière en DA :

- **Chiffre d'affaire** : 2 406 917 760 DA
- **Valeur ajoutée** : 434 707 158 DA
- **Excédent brut d'exploitation** : 229 509 787 DA
- **Résultat net** : 161 109 787 DA

3.2.1.5 Plan de financement

Le plan de financement prévisionnel de l'exercice 2021 se présenter comme suit :

Tableau N°11 : le plan de financement

libellé	Prévisions clôture 2020	objectifs 2021
Solde début de période	-	31 235 410
Encaisse sur vente	2 331 487 449	2 404 017 760
Prestation divers	4 026 056	36 000 000
Total ressource	2 395 513 505	2 407 617 760
Matière et fourniture	2 090 000 000	2 060 015 602
Service	37 260 602	40 320 000
Frais de personnel	191 186 462	227 622 000
Impôt et taxe	5 831 031	3 606 550
Dépense d'investissement	40 000 000	51 500 000
Total dépenses	2 364 278 095	2 383 064 152
Total règlement dettes	(0)	(0)
Total emploi	2 364 278 095	2 383 064 152
Solde du période	31 235 410	24 553 608
Solde fin de période	31 235 410	55 789 018

Source : donnée par l'entreprise

Commentaire :

- Les ressources de 2021 sont de (2 407 617 760 DA) supérieur a celle de 2020 (2 395 513 505 DA).
- Les emplois de 2021 sont de (2 383 064 152 DA) similaire a celle de 2020 (2 364 278 095 DA)

3.2.1.6 Plan d'investissement

Le plan d'investissement de l'exercice 2021 du complexe est arrêté comme suit :

Tableau N°12 : plan d'investissement

Désignation	Montant
Matériel de maintenance	2 000 000
Matériel de sécurité	2 000 000
Matériel de bureau et informatique	2 000 000
Construction partielle de mur de clôture	4 000 000
Rénovation et réparation des équipements de production	2 000 000
Détection incendie	7 000 000
Matériel de laboratoire	1 400 000
Construction d'un point de vente à proximité du complexe	1 000 000
Fourgon de transport	22 000 000
Réparation et automatisation du système de passage du procès	35 000 000
Installation de variation de vitesse pour les moteurs des broyeurs	8 000 000
Rénovation porte électrique principale et arrive Moulin1 et Moulin2	20 000 000
Optimisation de l'éclairage	60 000 000
Aménagement Moulin1 + Moulin2+ zone de stockage	10 000 000
Total 2021	153 500 000

Source : donnée par l'entreprise

Commentaire :

D'après les tableaux nous constatons que le budget d'investissement est arrêté avec un montant de 153 500 000 DA et répond à un besoin de renouvellement.

3.2.2 analyse des réalisations

3.2.2.1 Analyse des approvisionnements

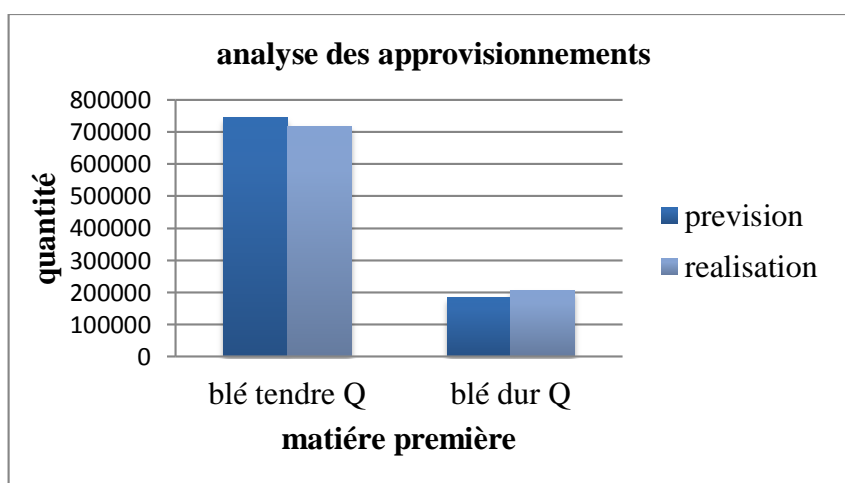
Les approvisionnements en matière (blé tendre et blé dur) réalisé par le complexe sont présentés comme suit :

Tableau N°13 : analyse des réalisations des approvisionnements

Désignation	Rappel exercice 2020	Exercice 2021			EVOL%
		prévisions	réalisations	TRO%	
Blé dur					
Quantité	709187	745200	717912	96.34%	1.23%
Valeur	1616945448	1699056000	1636839360	96.34%	1.23%
Blé tendre					
Quantité	226626	184000	205575	111.73%	-9.29%
Valeur	291214410	236440000	264163361	111.73%	-9.26%

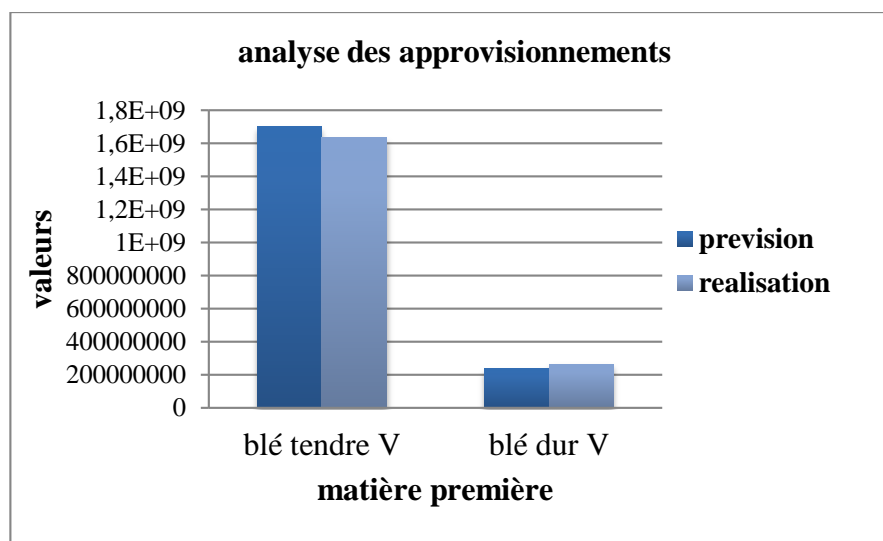
Source : préparer par nos propres soins a la base des données de l'entreprise

Figure N°08 : analyse des approvisionnements (quantité)



Source : préparer par nos propres soins a la base des données de l'entreprise

Figure N°09 : analyse des approvisionnements valorisés



Source : préparé par nos propres soins à la base des données de l'entreprise

Commentaire :

A partir des données du tableau et du graphique nous pouvons remarquer que les approvisionnements en blé dur et tendre durant l'exercice 2021 sont respectivement en quantité (717 912Qx et 205 575Qx) et en valeurs (1636839360DA et 264163361 DA).soit une progression par rapport à l'exercice précédent d'en blé dur (1.23%) et une régression en blé tendre (-9.29%).

Les objectifs du complexe en blés dur et tendre ont été réalisés respectivement à hauteur de (96%) et (112%).

3.2.2.2 Analyse de production

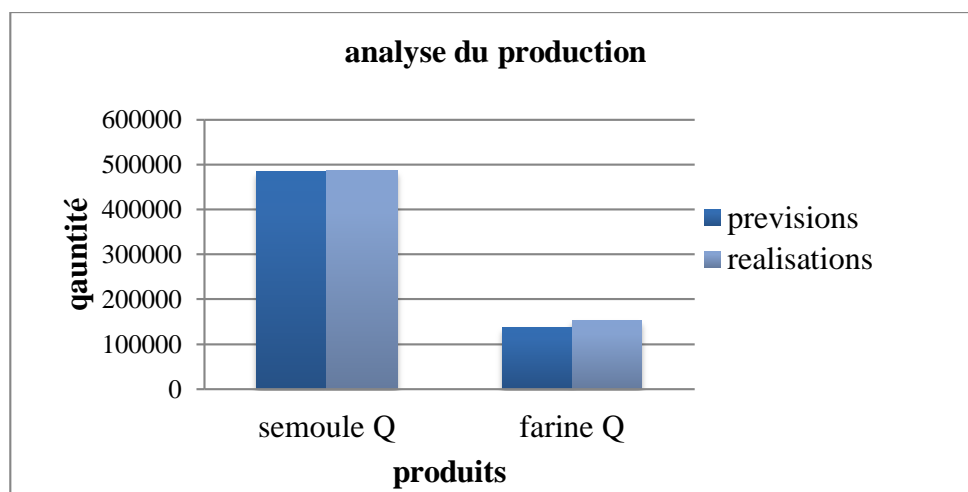
La production en semoule et farine réalisé au cours de l'année 2021 par le complexe se présenter de la façon suivant :

Tableau N°14 : analyse des réalisations de la production

Désignation	Rappel exercice 2020	Exercice 2021			EVOL%
		prévisions	Réalisation	TRO%	
Semoule					
25KG					
Q	460430	339066	475353	140%	3.25%
V	1448323593	1129089780	1582925490	140%	3.24%
10KG					
Q	18615	72657	7202	10%	-61.34%
V	95332831	245725974	23982660	10%	-61.34%
05KG					
Q	5209	48438	2981	6%	-94%
V	44098418	178929972	9926730	6%	-94%
02KG					
Q	746	24219	701	3%	-97%
V	14612036	84645405	2334330	3%	-97%
Total					
Q	485000	484380	486380	99%	0.26%
V	1733875198	1638391131	1643964400	99%	0.26%
Farine					
50KG					
Q	138145	69000	112999	164%	-18.2%
V	216815671	116748000	191194308	164%	-18.2%
25KG					
Q	13416	27600	22494	82%	67.66%
V	31678937	47278800	38059848	82%	67.66%
10KG					
Q	3576	13800	3274	24%	-8.45%
V	10188345	24384600	5539608	24%	-8.45%
05KG					
Q	9501	13800	10154	74%	6.87%
V	23256000	53978400	17180568	74%	6.87%
01KG					
Q	01	13800	2969	22%	-68%
V	-	26385600	5023548	22%	-68%
Total					
Q	164636	138000	151890	110%	-7.74%
V	161008553	268775400	295729830	110%	-7.74%

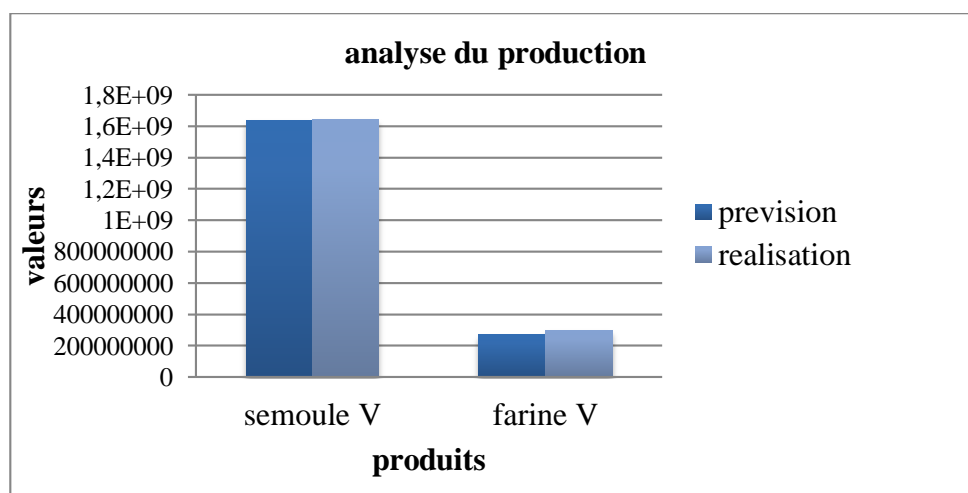
Source : préparer par nos propres soins a la base des données de l'entreprise

FigureN°10 : analyse de la production en quantité



Source : préparer par nos propres soins à la base des données de l'entreprise

FigureN°11 : analyse de la production valorisée



Source : préparer par nos propres soins à la base des données de l'entreprise

Commentaire :

D'après le tableau et les graphiques on peut extraire les remarques suivantes :

- les réalisations de la production en quantité et valeur de la semoule sont de (486380Qx et 1 643 964 400 DA), supérieur à celle des prévisions qui sont de (484 380Qx et 1 638 391 131DA) avec un TRO de 99% et un taux d'évolution par rapport à l'exercice 2020 de 0.26%.
- les réalisations de la production en quantité et valeur du la farine sont de (151 890Qx et 295 729 830 DA), supérieur à celle des prévisions qui est de (138 000Qx et 268 775 400 DA), avec un TRO de 110% et une régression par rapport l l'exercice 2020 (-7.74%).

3.2.2.3 Analyse des ventes

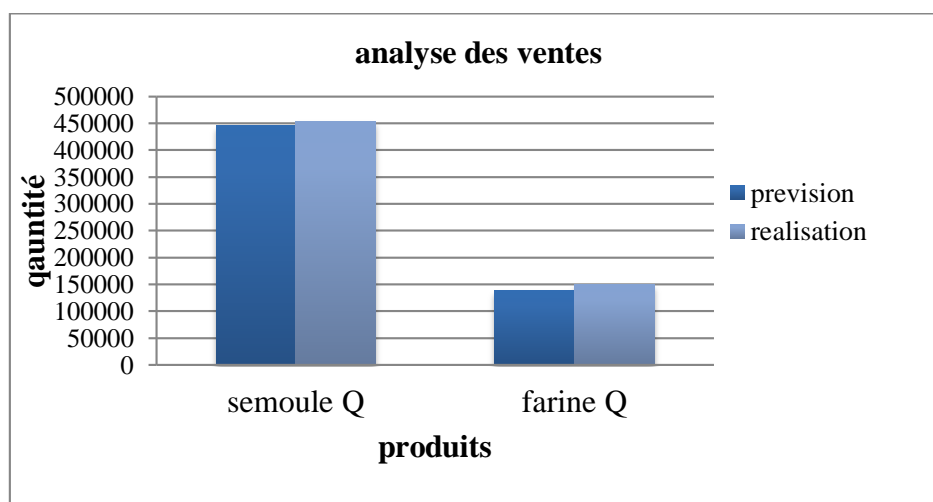
L'analyse des ventes en semoule et farine durant l'exercice 2021 se présenter comme suit :

Tableau N°15 : analyse des réalisations des ventes

Désignation	Rappel exercice 2020	Exercice 2021			EVOL%
		prévisions	Réalisation	TRO%	
Semoule					
25KG					
Q	413583	307266	446561	145%	08%
V	1359203665	1106157600	1719259850	145%	08%
10KG					
Q	15619	70257	4393	06%	-72%
V	93585080	264166320	16693400	06%	-72%
05KG					
Q	4171	44838	1721	04%	-59%
V	40876080	172177920	6367700	04%	-59%
02KG					
Q	992	23019	478	02%	-98%
V	14737850	89313720	1673000	02%	-98%
Total					
Q	434295	445380	453153	97%	-04%
V	1508402675	1791715560	1822581340	97%	-04%
Farine					
50KG					
Q	140604	69000	110600	160%	-21%
V	254042270	131790000	173642000	160%	-21%
25KG					
Q	13574	27600	22467	81%	66%
V	41023532	61658400	49427400	81%	66%
10KG					
Q	3576	13800	3142	23%	-12%
V	13348159	32430000	7132340	23%	-12%
05KG					
Q	9495	13800	10139	73%	7%
V	22820965	32430000	23015530	73%	7%
01KG					
Q	13	13800	2965	21%	-22939%
V	-	33754000	7027050	21%	-22939%
Total					
Q	167236	138000	149312	108%	-11%
V	331234926	292062400	315944192	108%	-11%

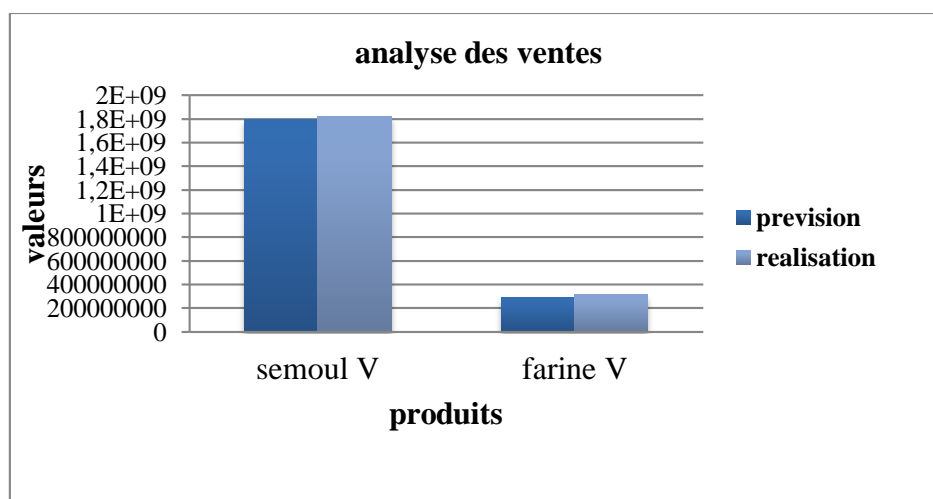
Source : préparé par nos propres soins à la base des données de l'entreprise

Figure N°12 : analyse des ventes en quantité



Source : préparer par nos propres soins à la base des données de l'entreprise

Figure N°13 : analyse des ventes valorisées



Source : préparer par nos propres soins à la base des données de l'entreprise

Commentaire :

D'après le tableau et les graphiques nous remarquons que :

- -la quantité de les réalisations des ventes en semoule est de (453 153Qx) et la valeur réalisé est de (1 822 581 340DA) qui est supérieur par rapport à la quantité et la valeur des prévisions qui sont respectivement de (445 380Qx et 1 791 715 560DA) avec un TRO de 97% et un taux d'évolution de -4%.
- -la quantité de réalisations des ventes en farine est de (149 312Qx) et une valeur de (315 944 192DA), supérieur à celle des prévisions qui sont de (138 000Qx et 292 062 400DA), avec un TRO de 108% et un taux d'évolution par rapport à l'année 2020 de -11%.

3.2.2.4 Analyse du compte de résultat

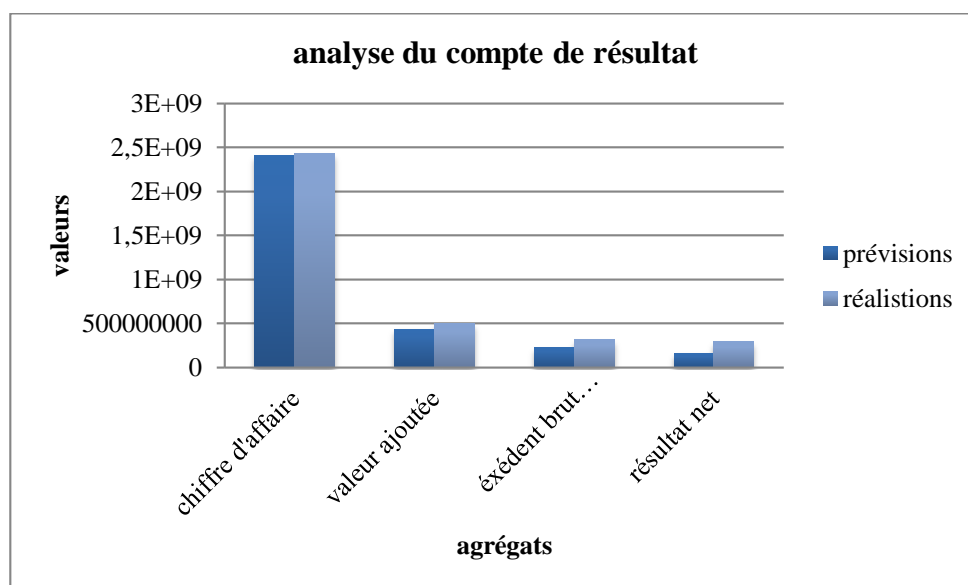
Le compte de résultat de l'exercice 2021 se présenter comme suit :

Tableau N°16 : le compte de résultat de l'exercice 2021

Désignation	Réalisation 2020	Prévision 2021	Réalisation 2021	TRO%	EVOL%
-Vente et produit annexe	2395513 505	2406917760	2429127463	100.92%	-0.41%
-Variation stock et produit finis	-17 173 079	0	1880091	-	-107.07%
-production immobilisé	-	-	800520	-	-
-cession inter unité produit	0	130 650 000	110418330	84.51%	-95.83
-cession inter unité charge	138 257 745	-2 525 000	0	-	-
I- production de l'exercice	2516598171	2535042760	2542226405	100.28%	-1.48%
-achat consommé	-1973219734	- 2060015602	-2003710561	97.26%	-1.53%
-service extérieur et autre	-37260602	-40320000	-35120755	87.10%	12.31%
II-consommation de l'exercice	-2010480337	- 2100335602	-2038831317	97.07%	-1.32%
III-valeur ajouté d'exploitation	506117834	434707158	503395008	115.80%	-2.12%
-Charge de personnel	-191186460	-201590821	-182341447	90.45%	-3.12%
-impôt et taxe	-5831031	-3605550	-5048831	140.02%	7.66%
IV-EBE	309100341	229509787	316004809	137.68%	-1.61%
-autre produit opérationnel	550840	0	38073464	-	-
-autre charge opérationnel	-2067418	0	-330825	-	-86%
-dotation aux amortissements	-70997524	-68400000	-51514009	75.31%	-16.32%
V-résultat opérationnel	236586240	161109787	294642843	75.31%	-32.84%
-produit financier	0	0	0	-	-
-charge financier	0	0	-2876074	-	-
VI-résultat financier	0	0	-2876074	-	-
VII-résultat ordinaire avant impôt	236586240	161109787	291766768	181.10%	12.72%
-impôt différé sur résultat	-	-	229309	-	-
-total des produits des activités opérationnels	2517149011	2537567760	2572709274	101.38%	-0.47%
-total des charges de l'activité opérationnelle	-2280562771	- 2373932987	-2280713196	96.07%	-1.94%
VIII-résultat net des activités opérationnel	236586240	161109787	291996077	181.24%	12.76%
X-résultat net de l'exercice	236586240	161109787	291996077	184.86%	12.76%

Source : donnée par l'entreprise

FigureN°14 : analyse du compte de résultat.



Source : préparer par nos propres soins à la base des données de l'entreprise

Commentaire :

D'après le tableau les principaux résultats de l'analyse de gestion budgétaire au courant de l'exercice 2021 s'illustrent par les agrégats suivants :

- Chiffre d'affaire
- La valeur ajoutée
- L'excédent brut d'exploitation
- Le résultat net

A partir du la présentation graphique, nous extrairons les observations suivantes :

- le chiffre d'affaire réalisé au cours de l'exercice est de (2 429 127 464DA) avec un TRO de 100.92%, il est supérieur à celui des prévisions qui est de (2 406 917 760 DA). Et une diminution par rapport à l'exercice 2020 de 0.41%.
- la valeur ajoutée réalisé est de (503 395 008DA), supérieur à celle de prévision qui est de (434 707 158DA), avec un TRO de 115%, et une diminution par rapport à l'exercice 2020 de 2.21% .
- la réalisation de l'excédent brut d'exploitation est de (316 004 809DA) supérieur à celle de prévisions qui est de (229 509 787DA) avec un TRO de 137%, et une diminution par rapport à 2020 de 1.61%.
- le résultat net réalisé est de (291 996 007DA), supérieur e celle de prévisions qui est de (161 109 787DA) avec un TRO de 184%, et une augmentation par rapport à l'exercice 2020 de 12.76%.

Conclusion

Les pratiques de la gestion budgétaire d'AGRODIV, correspondent l'ensemble des techniques adoptée pour établir des prévisions à court terme.

Le contexte concurrentiel du complexe se caractérisé par l'existence de plusieurs moulins privés occupent une place importante sur le marché régional et national du fait que les clients de le complexe distribuent ses produits à l'échelle nationale.

Conclusion générale

Le contexte économique et financière actuel sera peut être favorable à la révision des systèmes des prévisions et d'évolution de la performance.

Cependant, maîtriser la planification budgétaire d'un entreprise c'est réussir en permanence sa stratégie globale en s'appuyant sur l'élaboration des pratiques budgétaires. de ce fait il devient nécessaire pour l'entreprise de gérer de façon optimales les ressources dont elle dispose cela pour atteindre ses objectifs.

Pour cela l'objectif de notre recherche est d'essayé de faire une analyse des pratiques budgétaire dans une entreprise économique (cas AGRODIV).

Le cadre théorique de la gestion budgétaire nous a permis, de comprendre les notions de base liées a la gestion budgétaire dans les organisation, aussi de décrire la gestion budgétaire.

Nous avons retenir que la gestion budgétaire est un outil de contrôle de gestion qui permet de gérer l'activité de l'entreprise, d'anticiper les risques, et de prendre des bons décisions.

A ce titre la gestion budgétaire, représente l'aboutissement de la démarchée stratégique, s'est imposé comme étant des outil impératif de la gestion moderne dans la mesure où elle constitue un des moments privilégie d'anticipation, d'analyse et de remise en cause d'une allocation cohérent et pertinente des ressources mobilisables en vue d'atteindre les objectifs visées.

Durant notre stage pratique, nous avons suivi les procédures budgétaire d'AGRODIV, entre autre l'élaboration du budget et le suivi budgétaire.

Pour l'élaboration du budget le complexe opté pour la méthode d'extrapolation des données de l'exercice de l'année précédent sur l'exercice de l'année à venir. Nous avons fait une comparaison entre les réalisations et les prévisions, afin d'analyser les causes et de mener les actions correctives en vue d'améliorer la situation du complexe

A AGRODIV le budget est à la fois un instrument d'anticipation qui permet de mettre en œuvre une politique volontariste de développement et un outil de coordination verticale aussi bien qu'horizontale entre les différents services.

Cependant la réussite du complexe AGRODIV dépend de s'adapter et se respecter les bonnes pratiques de gestion (la cohérence l'efficacité – l'efficience).c'est le respect de ces pratiques qui peut offrir des opportunités d'atteindre des objectifs visées.

D'après nos recherches bibliographiques et notre stage pratique nous avons constaté que les pratiques budgétaires diffèrent d'une entreprise à l'autre, chaque entreprise à ses propre pratiques selon ses principes, sa culture, son environnement...etc.

L'analyse de la performance repose sur l'identification et l'analyse des écarts entre le planifié et le réalisé qui conduit à la détermination de plans d'action ou décision correctives.

La pertinence des écarts dépend de leur définition, mais aussi de la qualité des éléments de référencé C'est-à-dire des budgets. Dans un environnement instable et peu prévisible, cet

aspect du problème ne peut être négligée, c'est pourquoi les actions correctives peuvent agir sur les éléments.

Finalement, nous admettons qu'au cours de la réalisation de ce travail, nous avons acquis de nouvelles connaissances, il est évident que ce mémoire ne répond pas à toutes les questions qu'il pose sur les pratiques budgétaires au sein des entreprises économiques qui est un des thèmes vastes qui pourraient être explorés sur différentes perspectives, en voici quelques-unes :

- La gestion budgétaire est un outil de contrôle de gestion qui permet de planifier et piloter les activités de l'organisation.
- Les pratiques budgétaires sont extrêmement variables et servent à analyser les écarts entre planification et réalisation des plans d'action.

En conclusion le but de notre recherche en général en long terme est de refaire la même étude d'une façon longitudinale, c'est-à-dire après quelques années et comparer les résultats pour en savoir l'effet de temps sur la relation des pratiques budgétaires et la performance de l'entreprise.

Bibliographie

Ouvrage :

1. ALAZARD, C.SEPARI, S. *contrôle de gestion : manuel et application*. 2^eed. Paris : Edition Dunod, 2010.
2. BARATAY, CH. *Exercice de contrôle de gestion*. Paris : Edition Gualino, 2014.
3. BOUQUIN, H. *la maitrise des budgets dans l'entreprise*. France : Edition Edicef, 1992.
4. BRIEN, R., et al. *Analyse financière et gestion budgétaire*. Canada : choenelière, 2017.
5. CABANE, P. *l'essentiel de la finance à l'usage des managers*. 2^{ème}ed.Paris : Edition d'organisation, 2004.
6. DORIATH, B. *contrôle de gestion* .5ème éd. Paris : Edition Dunod, 2008.
7. DUMENIL, M. *le contrôle de gestion*. France : Edition Gereso, 2014.
8. FORGET, J. *gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise*. Paris : Edition l'Organisation, 2008.
9. GERVAIS, M. *contrôle de gestion et stratégie de l'entreprise*. 4^{ème} éd. Paris : Edition Economica, 1991.
10. GRANDGUILLAT, B et F. *l'essentiel du contrôle de gestion*. 9eed. France : Edition Lextenso, 2015.
11. HONORAT, PH. *Le budget facile pour les managers*. 2ed. Paris : Eyrolles, 2009.
12. HORNGREN, CH., et al. *Contrôle de gestion et gestion budgétaire*. 4^{ème} éd. Paris : Edition Pearson, 2008.
13. HULLY, A.DURAND, X. *les fondamentaux du contrôle de gestion*. Paris : Eyrolles, 2009.
14. LONING, H., et al. *Contrôle de gestion : des outils de gestion aux pratiques organisationnelles*. 4^{ème} éd. Paris : Edition Dunod, 2013.
15. LONING, H., et al. *Contrôle de gestion, organisations, outils et pratiques*. 3^{ème} éd .Paris : Edition Dunod, 2008.
16. NOELLE, M., et al. *Le grand livre du contrôle de gestion*. Paris : Edition Eyrolles, 2009.
17. SAUPLIC, O., et al. *Contrôle de gestion et pilotage de la performance*.2^{ème} éd. Paris : gualino, 2004.
18. SELMER, C. *Construire et défendre son budget* .2ème éd. Belgique : Edition Dunod, 2009.
19. SELMER, C. *la boîte à outil du contrôle de gestion*. Paris : Edition Dunod, 2019.
20. SELMER, C. *toute la fonction finance*. Paris : Edition Dunod, 2006.
21. SENEAL, J., et al. *Analyse financière et gestion budgétaire*. France : Edition maria victoire matin, 2017.
22. SEPARI, S., et al. *Management et contrôle de gestion*.2^{ème} éd. Paris : Edition Dunod, 2014.

Revue :

23. BEN HAMADI, Z., et al. la complexification des systèmes budgétaires comme signe d'universalisme des systèmes de contrôle ? Le cas des PME tunisiennes. *Revue international PME*, Edition management et société, 2019, volume.32, n°02, P.113-145. Disponible sur : <http://hal.umontpellier.fr>.
24. BERLAND, N., et al. Une typologie des systèmes de contrôle inspirée du cadre théorique de simon.2005, P.01-02. Disponible sur : <http://hal.archives-ouvertes.fr>.
25. BOUZAIID, M. pratique budgétaire des PME libanaise : déterminant et perspective. [En ligne]. 2016, p.126-133-137. disponible sur : <https://ul.edu.lb/faculté/research.aspx>
26. DAKHLI, A.AFFES, H. vers une exploration des pratiques budgétaires des entreprises tunisiennes. [En ligne]. (2021).
27. ELHAMMA, A. *diversité des pratiques relatives au suivi budgétaire : une analyse contingente*. Marocain journal of entrepreneurship, innovation and management, oct. 2019, volume 04, n°.02, P.131-138. Disponible sur : <http://asjp.cerist.dz>.
28. ELHAMMA, A. diversité et performance de la participation budgétaire : cas des entreprises au Maroc. *El bahith review*, nov. 2022, volume 08, n°.01, P.02. Disponible sur : <http://asjp.cerist.dz>.
29. NGANTCHOU, A.MOUFFA NOUASSI, M. les pratiques en conteste PME au Cameroun. *Revue de contrôle-comptabilité-audit*, sept 2019, n°10. Disponible sur : <http://revuecca.com>.
30. SPONEM, S. l'explication de la diversité des pratiques budgétaires : une approche contingente. [En ligne]. *Revue gestion et management*, mai 2002, N°23, P.1-23. disponible sur : <http://hal.archives.ouverte.fr>.
31. SPONEM, S.LAMBERT, C. pratique budgétaire : proposition d'une typologie. [En ligne]. *Revue comptabilité-contrôle-audit*, mai 2008, P.06. Disponible sur : <http://hal.archives-ouvert.fr>.
32. SPONEM, S.LAMBERT, C. pratiques budgétaire rôle et critique du budget perception des DAF et des contrôleurs de gestion. [En ligne]. *revue comptabilité-contrôle-audit*, 2010, Tome 16, P.159-194. Disponible sur : <https://www.cairn.info/revue-comptabilite-controle-audit-2010>.

Travaux universitaires :

33. MIROIR-LAIR, I. *l'évolution de la pratique du budget comme outil de communication française*. Thèse de doctorat, science de gestion, LIRSA : école Doctorale, 2012, P.84. Format PDF. Disponible sur : <http://tel.archives-ouvertes.fr>.
34. SPONEM, S. *diversité des pratiques budgétaire des entreprises françaises : proposition d'une typologie et analyse des déterminants*. [En ligne]. thèse de doctorat, science de gestion, Paris : université paris dauphine, 2004, P.44-55. Format PDF. Disponible sur : <http://tel.archives-ouvertes.fr>.

Sites internet :

35. AMARRIE GROUPE, le blog des principes comptable. [En ligne]. (2021). Disponible sur <http://www.cmpta-facil.com>(consulté le 25/09/2022).
36. LA SOCIETE DE L'VALUATION, les critiques budgétaires. [en ligne]. (2012). Disponible sur : <http://la-societe-de-l-evaluation.blogspot.com/2012/11/les-critiques-du-processusbudgetaire.html>.
37. LITTRE, E.2000.le Littré : dictionnaire de langue française : version numérique. Disponible sur : <http://Littré.org/définition>.

Annexes

Table des matières

Remerciements	
Dédicaces	
Résumé	
Liste des tableaux	
Listes des figures	
Sommaire	
Introduction générale	11
CHAPITRE 1 : LE CADRE CONCEPTUEL DE LA GESTION BUDGETAIRE	
Introduction	14
1.1 Le contrôle de gestion	15
1.1.1. Évolutions et Définition de contrôle de gestion	15
1.1.1.1. Evolution du contrôle de gestion	15
1.1.1.2 Définition du contrôle de gestion	15
1.1.2. Finalités et rôles du contrôle de gestion	16
1.1.2.1. Finalités	16
1.1.2.2. Rôles	17
1.1.3. Caractéristiques et outils du contrôle de gestion	17
1.1.3.1. Caractéristiques du contrôle de gestion	17
1.1.3.2. Les outils du contrôle de gestion	17
1.1.4. Le processus de contrôle de gestion	20
1.1.4.1. Les étapes de processus du contrôle de gestion	20
1.1.4.2. Les niveaux du processus de contrôle de gestion	21
1.1.4.3. Les phases du processus de contrôle de gestion	21
1.1.5 Le contrôleur de gestion	23
1.1.5.1. Définition du contrôleur de gestion	23
1.1.5.2. Les missions du contrôleur de gestion	24
1.1.5.3. Les qualités du contrôleur de gestion	24
1.2 Notion de base de la gestion budgétaire	24
1.2.1 Le budget	25
1.2.1.1 Historique	25
1.2.1.2 Définitions	25
1.2.1.3. Rôle de budget	25
1.2.2. Système budgétaire	26
1.2.2.1 Définition	26
1.2.2.2 Les centres de responsabilité	26
1.2.2.3 Les types de budget	27
1.2.3. La gestion budgétaire	31
1.2.3.1. Définitions de la gestion budgétaire	31
1.2.3.2. Les acteurs de la gestion budgétaire	32
1.2.3.3. Intérêts de la gestion budgétaire	33
1.2.3.4. Le rôle de la gestion budgétaire	33
1.2.3.5 Les limites de la gestion budgétaire	33
Conclusion	34

CHAPITRE 2 : LA GESTION BUDGETAIRE AU SEIN DES ENTREPRISE

Introduction	36
2.1 Le processus budgétaire	37
2.1.1 Les phases du processus budgétaire	37
2.1.1.1. Phase 01 (planification)	37
2.1.1.2 phases 02 (le pré-budget)	38
2.1.1.3 phases 03 (négociation et arbitrage)	38
2.1.1.4 phases 04 (le cadrage)	38
2.1.1.5 phases 05 (lancement du processus)	39
2.1.2. L'élaboration budgétaire	39
2.1.2.1. Les règles d'élaboration du budget	39
2.1.2.2. Enchaînement de la construction des différents budgets	39
2.1.3. Le suivi budgétaire (contrôle budgétaire)	43
2.1.3.1. Le contrôle budgétaire	43
2.1.3.2. Un écart	44
2.1.3.3. Analyse des écarts	44
2.1.3.4. Les principes d'analyse des écarts	45
2.1.3.5. Les actions correctives	46
2.2 Les pratiques budgétaires	47
2.2.1. Définition des pratiques budgétaire	47
2.2.1.1. Pratique	47
2.2.1.2. Les pratiques budgétaires	47
2.2.2. Les approches des pratiques budgétaires	48
2.2.2.1. L'Approche psychologique	48
2.2.2.2. L'Approche managériale	48
2.2.2.3. L'Approche statistique	48
2.2.3. Typologie des pratiques budgétaire	48
2.2.3.1. Selon Anthony	48
2.2.3.2. Selon Hopwood	49
2.2.3.3. Selon Marchant	49
2.2.3.4. Selon Simons.....	49
2.2.3.5. Selon Sponem	50
2.2.4. Le rôle des pratiques budgétaire.....	51
2.2.5. Les dimensions des pratiques budgétaires	52
2.2.5.1. Le budget de finalisation	53
2.2.5.2. Budget et pilotage	54
2.2.5.3. Le budget et post-évaluation	54
2.2.5.4. Les dimensions transversales	55
2.2.6. Les critiques des pratiques budgétaires	55
Conclusion	56

**CHAPITRE 3 : ANALYSE DES PRATIQUES BUDGETAIRES AU SEIN
D'AGRODIV**

Introduction	58
3.1 Présentation d'AGRODIV CIC BAGHLIA	59
3.1.1 Présentation générale	59
3.1.2 Historique	59
3.1.3 Structure organique d'AGRODIV	61
3.1.4 Organigramme et présentation des services du CIC DE BAGHLIA	63
3.1.5 Présentation du service de la comptabilité et finances	65
3.1.5.1 définitions	65
3.1.5.2 Mission et objectifs	66
3.2 Les pratiques budgétaires au sein d'AGRODIV	67
3.2.1 L'élaboration du budget a AGRODIV	67
3.2.1.1 le plan des approvisionnements.....	68
3.2.1.2 Plan de production.....	68
3.2.1.3 Plan de vente	69
3.2.1.4 Compte de résultat prévisionnel	71
3.2.1.5 Plan de financement	72
3.2.1.6 Plan d'investissement	73
3.2.2 Analyse des réalisations	74
3.2.2.1 Analyse des approvisionnements	74
3.2.2.2 Analyse de production	75
3.2.2.3 Analyse des ventes	78
3.2.2.4 Analyse du compte de résultat	80
Conclusion	82
Conclusion général	84
Bibliographie.....	87
Annexes	91
Table des matières.....	99