



**UNIVERSITE MOULOU D MAMMERI DE TIZI-OUZOU**



**FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES  
ET DES SCIENCES DE GESTION**

**DEPARTEMENT DES SCIENCES FINANCIERES ET  
COMPTABILITE**

*Mémoire de fin de cycle*

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

**Spécialité : Finance d'entreprise**

**Thème**

**Contrôle budgétaire et analyse des écarts :**

**Cas S.N.V.I Rouïba**

**Présenté par :**

**LAIB Dehbia**

**Encadré par :**

**Mme. BENMANSOUR-KOLLI**

**Membres de jury :**

**Présidente : Mme SI-MANSOUR Farida, MCB UMMTO**

**Examinatrice : Mme BELKIS-ANNANE Souhila, MAA UMMTO**

**Rapporteur : BENMANSOUR-KOLLI Sonia, MCA UMMTO**

**Promotion 2022/2023**

# *REMERCIEMENTS*

*JE REMERCIE TOUT D'ABORD LE BON DIEU DE M'AVOIR DONNÉ LE COURAGE, LA FORCE, LA VOLONTÉ ET LA PATIENCE POUR RÉALISER MON TRAVAIL.*

*JE TIENS À REMERCIER TOUTE PERSONNE AYANT PU CONTRIBUER DE PRÈS OU DE LOIN À LA RÉALISATION DE CE TRAVAIL. PARTICULIÈREMENT MME KOLLI POUR SES ENCOURAGEMENTS, SA PATIENCE, SES REMARQUES ET SES CONSEILS.*

*JE REMERCIE ÉGALEMENT MR ALI QUI M'A AIDÉ DURANT LA RÉALISATION DE MON PROJET.*

# *DEDICACES*

*JE DÉDIE CE MODESTE TRAVAIL :*

*À MES TRÈS CHERS PARENTS*

*POUR LEURS SACRIFICES, PATIENCE, LEUR PRÉSENCE, LEUR*

*SOUTIEN TOUT AU LONG*

*DE MES ANNÉES D'ÉTUDES, QUE LE BON DIEU LES GARDES ET LES*

*PROTÈGE*

*À MES SŒURS CHÉRIES « GHANIA, SAMIA, OUERDIA, NOUARA,*

*SAADA » AINSI QUE MON CHER FRÈRE YACINE POUR LEURS*

*ENCOURAGEMENTS ET SURTOUT LEUR AIDE*

*MES CHÈRES COPINES : MÉLISA, WISSEM, PLUS PRÉCISÉMENT CAMÉLIA*

*QUI A PARTICIPÉ À RÉALISER CE MODESTE TRAVAIL*

*TOUT LE PERSONNEL DE LA SOCIÉTÉ S.N.V.I ROÛBA*

## **Sommaire**

<b>Introduction générale .....</b>	<b>01</b>
------------------------------------	-----------

### **Chapitre I : Aspects fondamentaux sur le contrôle de gestion et la gestion budgétaire**

<b>Section 1 : Le contrôle de gestion au niveau de l'entreprise .....</b>	<b>05</b>
<b>Section 2 : La notion du budget et méthodes de budgétisation.....</b>	<b>13</b>
<b>Section 3 : Le contrôle budgétaire processus de la gestion budgétaire.....</b>	<b>18</b>

### **Chapitre II : Le contrôle de gestion au service de la performance de l'entreprise**

<b>Section 1 : Notion de la performance de l'entreprise .....</b>	<b>25</b>
<b>Section 2 : Le contrôle budgétaire comme outil de mesure de la performance .....</b>	<b>33</b>
<b>Section 3 : Analyse des écarts du contrôle budgétaire .....</b>	<b>37</b>

### **Chapitre III : Etude de cas : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouiba**

<b>Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil .....</b>	<b>48</b>
<b>Section 2 : Présentation des budgets et processus de budgétisation .....</b>	<b>56</b>
<b>Section 3 : Analyse des écarts d'un camion K66 et la prise de décision au sein de la société S.N.V.I .....</b>	<b>65</b>
<b>Conclusion générale .....</b>	<b>76</b>

## **Bibliographie**

## **Liste des tableaux et des Figures**

## **Table des matières**



# Introduction générale



## Introduction générale

L'économie de marché a conduit à renforcer le rôle de l'entreprise dans la promotion du développement et l'augmentation de la croissance économique, car elle est au centre de nombreuses décisions économiques, notamment en ce qui concerne la nature des produits, leur qualité, les quantités, les prix, les marchés qui leur sont destinés... etc. Car ces décisions constituent des choix économiques pour l'entreprise afin d'utiliser au mieux les ressources disponibles et d'atteindre efficacement les objectifs fixés.

Cependant, compte tenu de l'évolution technologique et des changements et transformations économiques qui s'opèrent dans l'environnement de l'établissement, celui-ci se caractérise par une augmentation du degré d'incertitude, et donc de la complexité des différentes activités, de sorte que cela conduise au développement de méthodes administratives de gestion qui sont devenus un outil efficace d'adaptation à un environnement instable et la recherche de décisions plus appropriées pour réduire le degré d'écart, en particulier les méthodes quantitatives.

Le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts sont deux concepts essentiels dans la gestion financière d'une organisation. Ils permettent d'évaluer et de surveiller la performance financière d'une entreprise en comparant les résultats réels aux prévisions budgétaires. Cette approche offre aux dirigeants et aux gestionnaires une vision claire de l'utilisation des ressources financières et les aide à prendre des décisions éclairées pour atteindre les objectifs fixés.

Le contrôle budgétaire consiste à élaborer un budget prévisionnel en identifiant les dépenses et les recettes attendues sur une période donnée. Ce processus implique une planification rigoureuse des activités de l'entreprise, ainsi que la fixation d'objectifs financiers réalistes. Une fois le budget établi, il sert de référence pour évaluer la performance réelle de l'entreprise.

En gestion, la budgétisation est une méthode quantitative, qui est considéré parmi les outils les plus efficace de gestion et de contrôle, car elle permet d'avoir une traduction des décisions futures qui tire sa part de l'approche quantitatives, qui est considérée comme une entrée moderne dans l'administration des affaires. Il s'agit de la budgétisation en tant que système global concernant tous les aspects de l'activité de l'entreprise, car le budget prévisionnel aide les fonctionnaires de l'organisation à différencier les décisions liées au financement et à l'investissement, et contribue ainsi efficacement au processus décisionnel.

## Introduction générale

---

L'analyse des écarts, quant à elle, consiste à comparer les résultats réels aux prévisions budgétaires et à identifier les écarts entre ces deux valeurs. Ces écarts peuvent être positifs ou négatifs, indiquant respectivement un dépassement ou un manquement par rapport aux objectifs fixés. L'analyse des écarts permet de comprendre les causes des variations et d'apporter les ajustements nécessaires pour corriger les écarts négatifs ou capitaliser sur les écarts positifs

Afin de bien comprendre le contrôle de gestion et la gestion budgétaire, il est impératif de comprendre leurs fonctionnements, cela nous amène à poser la problématique suivante :

**Comment la budgétisation peut-elle contribuer au processus décisionnel de l'entreprise économique, notamment la société nationale de véhicules industriels S.N.V.I ?**

Le contrôle de gestion permet un contrôle serré et une réponse rapide, avec une vision technique consistant en un contrôle budgétaire. Ce dernier semble dominer tous les facteurs à l'aide de deux facteurs :

Un ensemble de budgets et une procédure de budgétisation.

Pour pouvoir répondre à la question principale, il serait nécessaire de poser d'autres questions secondaires.

- ✓ Que représente la budgétisation et quelles sont ses fonctions ?
- ✓ Quels sont les outils et les méthodes utilisés dans le processus de prise de décision ?
- ✓ Comment la budgétisation a contribué à l'amélioration des performances de l'entreprise nationale de l'industrie automobile ?

Dans le contexte de notre recherche, les hypothèses formulées sont les suivantes :

**Hypothèse 01 :** les budgets estimés sont un outil sur lequel l'organisation s'appuie pour atteindre ses objectifs, et c'est l'une des fonctions importantes au sein de l'organisation qui nécessite l'application d'un ensemble de ses propres outils.

**Hypothèse 02 :** la prise de décision au sein de la S.N.V.I dépend de l'utilisation de diverses méthodes quantitatives.

**Hypothèse 03 :** la S.N.V.I a la capacité d'améliorer ses performances en s'appuyant sur les budgets prévisionnels.

Nous avons suivi une démarche méthodologique comportant deux niveaux, une partie théorique qui repose sur une recherche bibliographique et documentaire afin de cerner le sujet.

## Introduction générale

---

Une deuxième partie pratique qui est basée sur l'élaboration des budgets et l'analyse des écarts de l'entreprise S.N.V.I, fait dans le cadre de notre stage pratique au sein de cette organisation. Notre plan de travail est structuré en trois chapitre qui sont énumérés comme suit : le premier chapitre portera sur les aspects fondamentaux sur le contrôle de gestion et la gestion budgétaire, le second chapitre sur le contrôle de gestion au service de la performance de l'entreprise, le troisième chapitre est réservé au cas d'application à travers lequel nous présenterons l'organisme d'accueil S.N.V.I, et l'application du contrôle budgétaire et l'analyse des écarts au sein de cette entreprise.



## **Chapitre I :**

Aspects fondamentaux sur le contrôle de  
gestion et la gestion budgétaire



## Introduction

Dans un environnement caractérisé par l'incertitude et une concurrence intense, les entreprises recherchent des outils pour assurer leur performance économique afin de mieux atteindre leurs objectifs. Ce chapitre introductif a pour objectif de présenter dans un premier temps les bases du contrôle de gestion dans l'organisation. Puis dans un second temps nous expliquerons comment l'organisation met en œuvre son système budgétaire afin de se préparer à affronter l'avenir, ainsi à améliorer sa performance et la facilité de communication entre les différents niveaux. Dans la troisième section nous présenterons le contrôle budgétaire comme un processus de la gestion budgétaire.

## Section 01 : le contrôle de gestion au niveau de l'entreprise

Le contrôle de gestion occupe une place cruciale au sein des organisations, car il contribue à l'amélioration de la performance globale de l'entreprise. En effet, dans un environnement économique de plus en plus complexe et concurrentiel, il devient essentiel pour les entreprises de mettre en place des outils et des processus de contrôle permettant de mesurer, d'évaluer et de piloter leurs activités de manière efficace.

Cette section est réservée à la présentation du contrôle de gestion au niveau de l'entreprise, ou nous allons donner un aperçu sur son historique et faire présenter sa définition, puis nous allons montrer sa place dans l'organisation et enfin ses objectifs.

### 1.1. Histoire du contrôle de gestion :

C'est entre les deux guerres aux Etats-Unis qu'on peut situer la naissance de la fonction du contrôle de gestion, qui reste tout de même une discipline récente par rapport à d'autres fonctions au sein de l'entreprise. En effet la création de « contrôleurs Institute of American » institut des contrôleurs de gestion des Etats-Unis en 1931 est la date officielle de l'apparition du contrôle de gestion, depuis ce temps, il s'est développé dans ce pays après la deuxième guerre mondiale de même que ce développement a entraîné son apparition en Europe où il est en train de prendre une grande place dans les entreprises. La jeunesse du contrôle de gestion fait de lui un concept en constante évolution, qui trouve son origine dans la comptabilité.

Au début la fonction du contrôleur était celle d'un expert-comptable à l'intérieur des entreprises aux Etats-Unis, mais après 15 à 20 années d'exercice on a remarqué un prolongement de la fonction de contrôle de gestion au-delà du rôle comptable dans un ouvrage publié en 1947 DAVID.R. ANDERSON définissait la fonction de contrôleur de gestion comme suit : « la fonction comprend l'enregistrement et l'utilisation de tous les faits pertinents concernant une entreprise afin de :

- ✓ Protéger les activités de l'entreprise.
- ✓ Se conformer aux exigences légales de conservation des enregistrements et de publication des rapports financiers.
- ✓ Communiquer à la direction les informations qui l'aideront dans la planification et le contrôle des opérations.

Au lendemain de la seconde guerre mondiale, « Si l'on veut retourner aux origines, il convient de rendre hommage à celui qui a véritablement formalisé les différents constituants du contrôle de gestion »<sup>1</sup>.

C'est à lui que reviendrait la paternité de la création de cette fonction aux Etats-Unis dans les années soixante. A cette époque, les multinationales se développèrent, il devient nécessaire à la fois de déléguer les décisions et de contrôler l'usage de ces délégations. D'où l'apparition d'une fonction contrôle de gestion centralisée au siège, chargée de s'assurer que les objectifs sont bien réalisés. Selon Robert N. Anthony, le contrôle de gestion est au départ le « le contrôle de gestion est un processus par lequel les dirigeants influencent les membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de manière efficace et efficiente ».<sup>2</sup>

Au départ le contrôle était qualifié d'œil de Moscou, terme qui a pris de l'ascendant la guerre froide, le contrôle de gestion par la suite a pris le qualificatif de thermostat pour ainsi signifier qu'il joue le rôle qu'est celui du thermostat dans une organisation c'est-à-dire qu'il est chargé d'alerter le manager dès qu'un des objectifs fixés n'était pas atteint pour permettre à ce dernier de déclencher le processus de correction adéquate. Et quand il fut question de maîtriser les activités des structures dans lesquelles il est présent, il fut qualifié de tour de contrôle dont l'objectif est beaucoup de réguler que de sanctionner.

Aujourd'hui, le « contrôle de gestion » est défini comme « une démarche permettant à une organisation de piloter la réalisation progressive de ses objectifs de performance, tout en assurant la convergence des actions engagées par les différentes entités de sa structure ». <sup>3</sup>

## 1.2. Définition du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est une fonction essentielle qui permet aux entreprises de prendre des décisions stratégiques éclairées en s'appuyant sur des données factuelles. Nous pouvons donner la définition pour le mot contrôle et le mot gestion comme suit :

---

<sup>1</sup> R.N Anthony, « management et contrôle de gestion », Dunod édition, paris, 2008

<sup>2</sup> Idem

<sup>3</sup> C. Horngren, A. Bhimani, S. Datar et G Foster, contrôle de gestion et gestion budgétaire 3<sup>ème</sup> éd, France 2006

## 1.2.1. Le contrôle

Contrôler une situation signifie être capable de maîtriser et de la diriger dans le sens voulu. Tout contrôle vise à mesurer les résultats d'une action et à comparer ces résultats avec les objectifs fixés a priori pour savoir s'il y a concordance ou divergence. Le contrôle doit donc aboutir, si nécessaire, à un retour sur l'amont pour rectifier les décisions et les actions entreprises.<sup>4</sup>

## 1.2.2. La gestion

C'est l'utilisation d'une façon optimale des moyens rares mis à la disposition d'un responsable pour atteindre les objectifs fixés à l'avance.

Tantôt l'expression contrôle de gestion reçoit une acceptation si large qu'il devient difficile de faire la différence avec la gestion ou avec le contrôle en général, tantôt au contraire cette expression est interprétée d'une manière tellement restrictive que l'on pourrait imaginer que cette fonction se limite à la mise en œuvre des méthodes et d'outils. A cet effet, de diverses définitions ont été proposées par plusieurs spécialistes en gestion, on cite parmi : R. N. Anthony ; A. Khemakhen ; H. Bouquin.

### 1.2.2.1. Selon R. N. Anthony

Le contrôle de gestion « est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies »<sup>5</sup>. D'après lui le contrôle de gestion suppose l'existence des objectifs préalables que le manager chargé de réaliser à travers l'action d'autre individus tout en s'assurant la mise en œuvre de stratégie définies et l'utilisation des ressources de manière efficace et efficiente.

### 1.2.2.2. Selon H. Bouquin

« On conviendra d'appeler contrôle de gestion les dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes »<sup>6</sup>. Pour ce dernier, les managers qui sont chargés de définir la stratégie ont besoin de dispositifs et processus pour s'assurer que l'action quotidienne des individus est cohérente avec la stratégie. Donc le contrôle de gestion est un régulateur des comportements.

---

<sup>4</sup> ALAZARD Claude, SEPARI Sabine « contrôle de gestion : manuel & applications » 5<sup>ème</sup> éd Dunod, Paris 2001

<sup>5</sup> R. N. Anthony, « Management et contrôle de gestion », édition Dunod, Paris, 2008, P6/354

<sup>6</sup> H. Bouquin « les fondements du contrôle de gestion ». Paris, 1994

### 1.2.2.3. Selon KHEMAKHEN (2001)

« Le contrôle de gestion est le processus mis en œuvre au sein d'une organisation pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre les objectifs que vise cette organisation ». <sup>7</sup> nous constatons dans cette définition qu'il insiste sur la flexibilité du contrôle de gestion pour tenir compte des spécificités de chaque situation.

### 1.3. La place du contrôle de gestion dans l'organisation

La place et l'exercice du contrôle de gestion au niveau de l'entreprise dépendent d'une multitude de facteurs de contingence selon Mintzberg à savoir la taille et l'âge de l'entreprise, son environnement, les relations de pouvoir et le système technique. Il existe trois rattachements possibles du contrôle de gestion selon les auteurs LONING & ALL qui sont <sup>8</sup>:

#### 1.3.1. Rattachement du contrôle de gestion à la direction générale

Le contrôle de gestion est rattaché au niveau le plus élevé de la hiérarchie, positionné comme le bras droit de la direction générale il bénéficie de son soutien, cette position garantit l'indépendance de la fonction du contrôle de gestion et lui donne une légitimité et des pouvoirs d'intervention beaucoup plus importants.

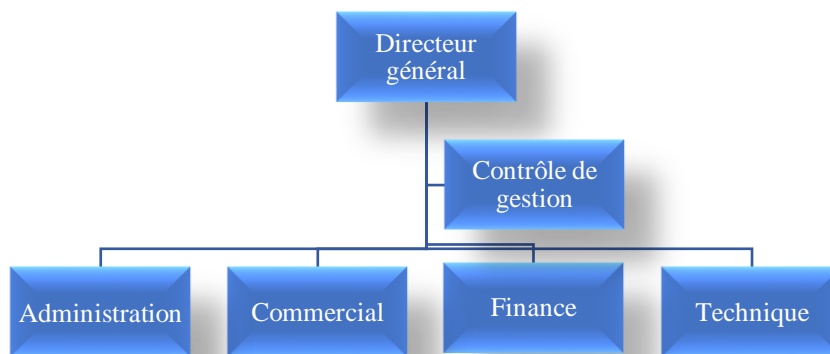
Dans ce rattachement les champs d'application du contrôle de gestion s'étendent sur l'ensemble de l'activité de l'entreprise, ce positionnement met en évidence son rôle de conseiller de gestion et d'aide à la prise de décision, il est perçu comme un personnel très influent dans l'entreprise.

---

<sup>7</sup> ARNAUD Hervé « le contrôle de gestion...en action », édition Liaisons, 2001

<sup>8</sup> H. Loning, V. Malleret, J. Méric « le contrôle de gestion, organisation, outils, pratique », 3<sup>ème</sup> éd Dunod, Paris, 2008, P285

**Figure N°01 : rattachement à la direction générale**



**SOURCE : BOUIN-X, F-X. SIMON. F-X, « les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3<sup>ème</sup> édition, DUNOD, Paris, 2009, P.50.**

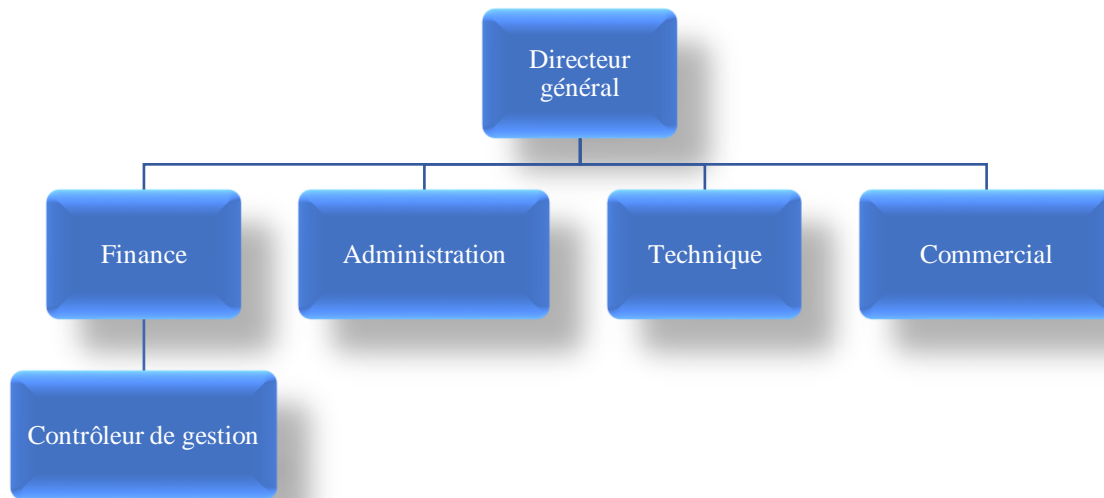
### **1.3.2. Rattachement à la direction administrative et financière :**

Dans ce positionnement le contrôleur de gestion est sous l'autorité hiérarchique du directeur financier, c'est-à-dire que le contrôle de gestion est intégré à la fonction financière.

Ce rattachement présente plusieurs inconvénients, il contribue à la diminution de l'influence du contrôle de gestion sur les décisions stratégiques au moment où il n'y a pas de lien direct entre la direction générale et le contrôleur de gestion.

Ce positionnement n'est pas neutre il sera marqué par une approche essentiellement financière, les sources d'informations seront strictement de nature économique aux détriments des données physiques opérationnelles.

**Figure N°02 : Rattachement à la direction administrative et financière**

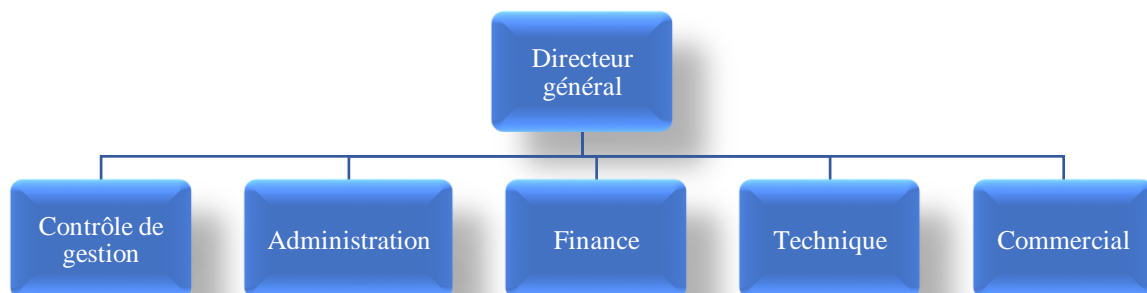


Source : H. Lônging, « contrôle de gestion : organisation, outils et pratique », 3eme édition Dunod, Paris, 2008, P287

### 1.3.3. Rattachement en réseau

Dans certaines entreprises le contrôleur de gestion bénéficie de même niveau que les autres responsables, ce qui peut faciliter la communication.

**Figure N°03 : Rattachement en réseau**



Source : Bouin-x, F-X, Simon, « les nouveaux visages du contrôle de gestion » 3ème éd, Dunod, Paris, 2009, P51

## 1.4. Le rôle du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion doit, tout en ayant conscience des spécificités de l'activité de service, apporter des réponses en matière de coûts, de maîtrise de productivité et de définition des prix.

### 1.4.1. Pour les coûts

Cet ajustement de la charge de travail et de la capacité de production du service est primordial : si la capacité est supérieure à la charge, un coût de non-utilisation va être supporté et, si la charge est supérieure à la capacité, un coût de gestion des files d'attente apparaît.

### 1.4.2. Pour la productivité

Le rapport entre le résultat output/moyens input est souvent difficile à calculer pour les services et insuffisant comme critère d'évaluation : il est nécessaire d'élargir la notion en tenant compte du délai, de la qualité, de l'amplitude d'ouverture de service, de la diversité dans la gamme du service. Les difficultés de définition et de mesure conduisent à constater une faible productivité dans les services, qu'il semble mal aisé de pallier. Les méthodes classiques d'évaluation, comme l'analyse de la valeur, les ratios, retracent mal les performances des services. Pour améliorer la productivité, il faut poser des questions transversales et remettre en cause toute l'organisation, les procédures, les processus, les acteurs bien au-delà des seuls paramètres quantitatifs.

### 1.4.3. Pour les prix

La connaissance précise des coûts unitaires de biens offerts sur un marché est capitale pour une entreprise industrielle car c'est sur cette connaissance que s'appuient toutes les politiques d'économie d'échelle. Souvent, ce coût constitue une référence sur laquelle la marge va être calculée pour aboutir au prix de vente.

Dans l'offre de service, la proportion des coûts fixes est souvent très importante surtout dans les services de capacité : hôtellerie, transport...etc. il n'est donc pas possible de s'appuyer sur des coûts unitaires pour la tarification, d'autant que l'on ne connaît pas a priori le volume d'unités de service qui va être produit.

Dans ce contexte, l'outil le plus utile est celui du point mort grâce auquel on simulera des politiques de prix en jouant sur les élasticités de la clientèle, du taux de remplissage espéré et des possibilités du marché.<sup>9</sup>

## 1.5. Objectifs du contrôle de gestion :

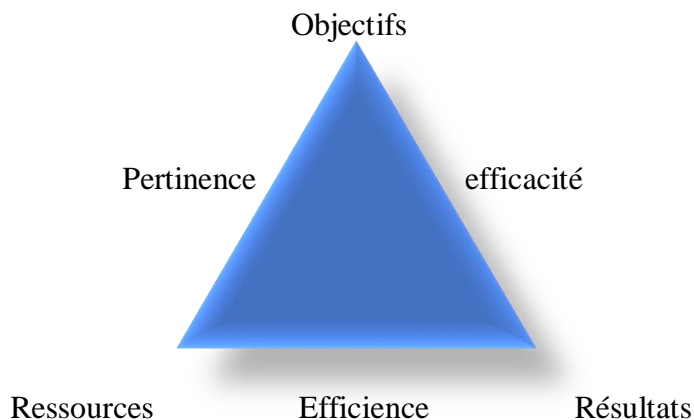
Les objectifs du contrôle de gestion sont les mêmes pour toutes les firmes quel que soient leurs tailles et leurs secteurs. Parmi ces objectifs le suivi et le contrôle des décisions et les actions de l'entreprise pour qu'elle soit la plus efficace et la plus efficiente.<sup>10</sup>

Nous pouvons aussi citer les objectifs comme suit :

- ✓ Assurance de la cohérence de l'action ;
- ✓ Le remplissage de la fonction d'ajustement ;
- ✓ La constitution d'un apprentissage à la vigilance ;
- ✓ La formation à la prise de décision ;

En ce sens, il remplit une fonction d'auto-apprentissage de la réalité. Dans la mise en œuvre des stratégies, le contrôle de gestion vise à l'efficacité, l'efficience et l'économie.

### Figure N°04 : le triangle du contrôle de gestion



Source : LÖNING Hélène. *Le contrôle de gestion : Organisation, outils et pratiques*. 3<sup>e</sup> édition, Paris, 2008, P6

---

<sup>9</sup> ALAZARD Claude, SEPARI Sabine, « contrôle de gestion, manuel & applications », 2<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2010, P475

<sup>10</sup> ALAZARD Claude et SEPARI Sabine, « contrôle de gestion, manuel et application », 2<sup>ème</sup> édition Dunod, Paris, 2010.

Le contrôle de gestion vise à :

- ✓ L'efficacité : Mesure les résultats obtenus par rapport aux objectifs fixés.
- ✓ La pertinence : mettre en œuvre les moyens adaptés aux objectifs fixés.
- ✓ L'efficience : les rapports entre les résultats obtenus et les moyens utilisés.

## Section 02 : la notion du budget et méthode de budgétisation

Le budget est une planification financière détaillée pour une période donnée, généralement à court terme. C'est un outil important pour les individus, les entreprises et les gouvernements pour planifier et contrôler leurs dépenses et leurs revenus. La budgétisation est le processus de création d'un budget.

### 2.1. Définition et caractéristiques du budget

Le budget se définit et se caractérise comme suit ;

#### 2.1.1. Définition du budget

Le budget est une prévision chiffrée en volume et en unités monétaires de tous l'élément correspondant à un programme d'activités déterminé, établi en fonction d'objectifs négociés et acceptés.

On peut dire aussi que le budget est la traduction chiffrée des objectifs définis et des plans d'action pour une période déterminée limitée au court terme.

Selon **BOUQUIN H**, 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 les buts à long terme de l'organisation »<sup>11</sup>, il définit les ressources qui lui sont déléguées pour atteindre les objectifs qu'il a négocié. Les budgets sont généralement annuels et détaillés selon une périodicité plus ou moins fine (trimestrielle, mensuelle... etc.).

#### 2.1.2. Les caractéristiques de budget

Le budget doit être présent sous forme de contrat, négocié, entre les opérationnelles et leurs supérieurs hiérarchiques sur la base de la réalité économique et de l'ambition des objectifs. Ils constituent un instrument de planification, de coordination, de contrôle et de mesure.

---

<sup>11</sup> BOUQUIN Henri, « la maîtrise des budgets dans l'entreprise », Edicef, 1992.

## **2.1.2.1. Le budget en tant qu'instrument de planification**

Consiste en la projection dans l'avenir de l'entreprise d'un plan d'action des objectifs et moyens engagés pour les atteindre. L'établissement d'un budget doit faire l'objet d'une étude très approfondie de l'entreprise, ce programme lui permet de s'assurer que ses choix sont rationnels et adéquats à l'entreprise.

## **2.1.2.2. Le budget en tant qu'instrument de coordination**

Le budget constitue un retour d'informations entre tous les services d'une entité et de leurs chefs hiérarchiques, il couvre tous les aspects de l'entreprise, tant commercial, productif, que financier. Il permet une certaine comptabilité entre les différentes unités décentralisées.

## **2.1.2.3. Le budget en tant qu'instrument de contrôle et de mesure**

La mise en place des budgets prévisionnels permet de contrôler les réalisations et mesurer les écarts pour détecter les anomalies. Il permet ainsi une maîtrise et un suivi opérationnel de court terme de toutes les fonctions et activités de l'entreprise.

## **2.2. Les objectifs des budgets :**

La construction des budgets répond à plusieurs objectifs :

### **2.2.1. Les budgets sont des outils de pilotage de l'entreprise :**

- ✓ Les budgets permettent de déterminer l'ensemble des moyens et des ressources nécessaires et de repérer à court terme les contraintes externes ou internes et les opportunités ;
- ✓ Ils assurent la cohérence des décisions et des actions des différents centres de responsabilité, en référence aux objectifs de l'entreprise ;
- ✓ Ils permettent de vérifier a priori que la construction budgétaire respecte les équilibres fondamentaux de l'organisation.

### **2.2.2. Les budgets sont des outils de communication, de responsabilisation et de motivation**

- ✓ Ils assurent l'information des responsables sur les objectifs de l'entreprise et sur leurs déclinaisons au niveau de chaque service de responsabilité ;
- ✓ Ils installent la responsabilisation et la motivation des hommes dans le cadre d'une décentralisation par la négociation des objectifs et des moyens mis en œuvre.

## 2.2.3. Les budgets sont des moyens de contrôle et de mesure

- ✓ Il permet d'éviter les imperfections de l'entreprise grâce à l'analyse des écarts entre les données réelles et les données budgétaires.
- ✓ Le budget est un outil vivant qu'il convient d'adapter en permanence à la réalité, chaque modification constitue un nouvel acte de gestion et de décision. Le suivi est donc tout au temps primordial que l'établissement du budget et contribue pleinement à la qualité de la gestion de l'entreprise.

## 2.3. Système budgétaire

Les éléments clés du système budgétaire comprennent l'élaboration d'un budget annuel détaillant les projections de revenus et de dépenses, le suivi régulier des flux de trésorerie, l'analyse des écarts entre les prévisions et les résultats réels et la révision périodique du budget. Les types de budget se représentent comme suit :

### 2.3.1. Budgétisation des ventes :

Le budget des ventes estime les ventes futures à la fois en termes de quantité et de valeurs en tenant compte des évolutions de l'environnement de l'entreprise.

**Selon ALAZARD et SEPARI :** « le budget des ventes est la première construction du réseau des budgets de l'entreprise. Il est défini comme un chiffrage en volume et en valeur dont le but premier est de déterminer les ressources de l'entreprise et dans un deuxième temps d'en déduire les moyens nécessaires aux services commerciaux »<sup>12</sup>.

Ce type de budget permet d'évaluer les programmes de vente en fonction des prévisions de prix issus des informations comptables, commerciales et analyse diverse de l'étude de prix et de marché concurrentiel.

### 2.3.2. Budgétisation de production

Un budget de production est la représentation finale et chiffrée de l'activité productive annuelle.

**Selon Gervais Michel :** « l'élaboration d'un plan de production à court terme, puis de le valoriser et de le ventiler par unité d'exploitation, par période, afin de faciliter le contrôle ». Les techniques d'élaboration du programme de production sont les suivantes :

---

<sup>12</sup> Claude ALAZARD et Sabine SEPARI, contrôle de gestion, manuel et application, 2<sup>ème</sup> édition. Dunod, Paris, 2010.

- ✓ La programmation linéaire ;
- ✓ L'ordonnancement des tâches ;
- ✓ La gestion de main d'œuvre ;
- ✓ L'élaboration des standards ;

### **2.3.3. Budgétisation des approvisionnements**

Le budget des approvisionnements doit faire apparaître durant toute l'année l'échelonnement des prévisions en termes de commande, de livraison, de consommation et de niveau de stock. Les éléments nécessaires d'établissement d'un budget des approvisionnements sont :

- ✓ Le prix d'achats des produits ;
- ✓ Les dates d'achats (ou de commande) ;
- ✓ Les quantités à acheter ;
- ✓ Les dates probables de la livraison ;
- ✓ Les dates envisagées pour la vente ;

### **2.3.4. Budgétisation des investissements**

Le budget d'investissement amené a réalisé des investissements pour améliorer son fonctionnement ou développer ses activités. Donc il est nécessaire de continuer progressivement à étudier :

- ✓ L'analyse de la rentabilité des différents projets d'investissement ;
- ✓ La sélection des projets retenus dans le programme d'investissement ;
- ✓ L'établissement du plan de financement ;

### **2.3.5. Budgétisation de la trésorerie**

Le budget de trésorerie est la transformation des charges et des produits de tous les budgets précédents en encaissements et en décaissements, notions qui privilégient l'échéance des flux monétaires.<sup>13</sup>

---

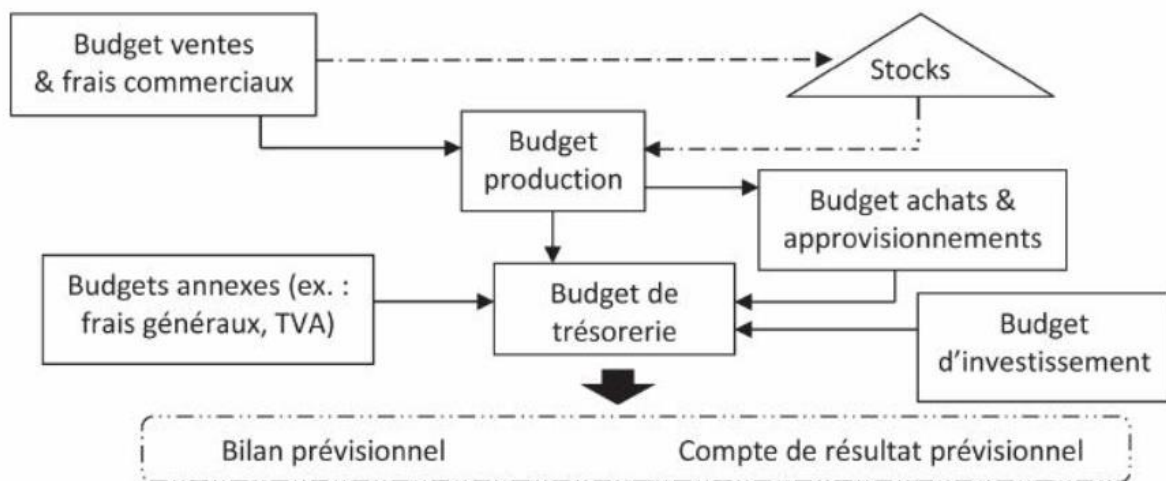
<sup>13</sup> Claude ALAZARD et Sabine SEPARI, « contrôle de gestion, manuel & application », 2<sup>me</sup> édition, Paris, 2010, P 340.

# Chapitre I : Aspects fondamentaux sur le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Le budget de trésorerie centralise et récapitule toutes les conséquences financières des budgets opérationnels précédents :

- ✓ Budget des ventes : encaissements ;
- ✓ Budget de production : décaissements ;
- ✓ Budget des approvisionnements : décaissements ;
- ✓ Budget personnel : décaissements ;
- ✓ Budget des autres frais : décaissements ;
- ✓ Budget des investissements : décaissements ;
- ✓ Budget des frais commerciaux : décaissements ;

**Figure N°05 : l'articulation des budgets par fonction**



Source : RAGAIGNE Aurélien, TAHAR Caroline « le contrôle de gestion » 1<sup>er</sup> éd, Gualino, 2019/2020

## 2.4. Propriétés des budgets

Les budgets sont la traduction des objectifs et de la stratégie de l'entreprise en plans d'action concrets à l'horizon d'un an. Il en résulte que<sup>14</sup> :

### 2.4.1. L'ensemble des activités doivent être couverts par les budgets

Le budget doit couvrir la totalité des activités de l'entreprise, et assurer que les diverses fonctions soient en équilibre les unes par rapport aux autres ;

<sup>14</sup> GERVAIS M, « contrôle de gestion par le système budgétaire », Vuibert, Paris, 1987, P20-27

## **2.4.2. Les budgets explicitent le contenu du système d'autorité**

Le découpage des budgets devra reposer sur le système d'autorité de l'organisation. Ainsi, le partage de l'autorité s'effectue par services fonctionnels, par division de produits et par zone géographique...etc. Pour cela, le budget devra se calquer dessus, mais en s'adaptant à la structure, il va préciser le contenu et le mode de fondement de celle-ci ;

## **2.4.3. Les budgets doivent être couplés à un système d'indicateurs leur permettant d'avoir un caractère motivant**

Le système budgétaire est un processus finalisé, en relation avec les objectifs de l'entreprise, et incitatif, en relation avec la motivation des responsables ;

## **2.4.4. Les budgets sont des systèmes d'information permettant d'agir**

Les budgets, dans la mesure où ils constituent pour les responsables des guides d'action à court terme, doivent respecter les caractéristiques du système d'information qui fournit de l'information rapidement, et qui adapte périodiquement ses points de repère aux réalités changeantes de l'environnement de façon à avoir toujours une connaissance actuelle de la situation.

## **Section 03 : le contrôle budgétaire processus de la gestion budgétaire**

Le contrôle budgétaire est un processus de la gestion budgétaire qui consiste à comparer les résultats réels avec les prévisions budgétaires et à analyser les écarts. Le contrôle budgétaire permet de mesurer la performance des activités, de corriger les déviations par rapport aux objectifs et d'adapter le budget en fonction de l'évolution du contexte. Le contrôle budgétaire implique la participation de tous les acteurs concernés par le budget, tels que les responsables opérationnels, les contrôleurs de gestion et la direction générale.

### **3.1. L'origine de la gestion budgétaire**

Le terme de « budget » c'est un mot anglais qui vient d'un mot de l'ancien français la « bougette », ou « petite bouge ». La « bouge » désignait au Moyen âge le coffre ou le sac permettant au voyageur d'emporter avec lui des marchandises ou effets personnels, avec à peu près le même sens que notre moderne « bagage ». <sup>15</sup> « Avoir la bougette » signifiait s'équiper,

---

<sup>15</sup> Didier. L, l'essentiel de la gestion budgétaire, Edition Eyrolles, Paris, 2012 P5.

se préparer pour partir en voyage, rassembler ce dont on allait besoin pour faire face aux nécessités de la route.

Le terme a ensuite été repris par les Anglais, à l'issue de la guerre de cent ans, à l'époque où naissent les institutions parlementaires. Le budget devient une notion de droit public, pour désigner la somme d'argent allouée par un vote du parlement à une entité administrative pour son fonctionnement.

Au début du 20<sup>ème</sup> siècle, on assiste au développement de grandes entreprises du fait de leur taille, connaissent des problèmes identiques de décentralisation, de coordination et de contrôle. Ces grandes entreprises vont tout naturellement transposer la procédure pour leurs besoins internes de gestion. Le budget devient un instrument essentiel du contrôle de gestion naissant.

### 3.2. Définition de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est une technique de planification à court terme, qui vise à atteindre des objectifs prédéterminés fixé par la hiérarchie et pour cela les différentes structures de l'entreprise expriment des besoins, accompagné d'un suivi, d'un contrôle et d'un encadrement afin de pallier les écarts dérapages. Nous pouvons employer plusieurs notions données par différents auteurs :

Selon **JEAN LAUCHARD**, la gestion budgétaire est « un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrées, appelées budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables »<sup>16</sup>.

Selon **ALAZARD et SEPARI**, La gestion budgétaire correspond à une vision technicienne sur contrôle de gestion et se définit comme « l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions à court terme applicable à la gestion d'une entreprise et pour les comparer aux résultats effectivement constatés »<sup>17</sup>.

---

<sup>16</sup> DORIATH Brigitte, « contrôle de gestion en 20 fiches », 5<sup>ème</sup> éd DUNOD, Paris, 2008 P1.

<sup>17</sup> ALAZARD Claude, SEPARI Sabine « Contrôle de gestion : manuel et application » Dunod 2<sup>ème</sup> éd, Paris, 2010 p 225.

## 3.3. Objectifs et rôles de la gestion budgétaire

### 3.3.1. Objectifs de la gestion budgétaire

Les objectifs de la gestion budgétaire sont multiples et variés, ils peuvent se résumer en quatre grands axes<sup>18</sup> :

- Assurer une certaine sécurité, des prévisions à court terme et améliorer la rentabilité en augmentant le profil par le processus du contrôle entre la réalisation et la prévision ;
- Avoir une ouverture d'esprit vers les dialogues, la négociation et la formation ;
- Inciter et engager ses acteurs à prendre leurs responsabilités.
- L'objectif essentiel de la gestion budgétaire est donc l'amélioration des performances économiques de l'entreprise ;

La gestion budgétaire signifie la planification a plus ou moins long terme, les dépenses prévues sur une période, méthode de gestion économique de l'entreprise qui consiste à assurer l'atteinte d'objectifs fixés en volume et en valeur au sein d'un cycle d'une programmation à court terme.

### 3.3.2. Le rôle de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire présente de nombreux avantages en considérant des aspects de la gestion des entreprises.

- Elle souscrit une utilisation économique des moyens de production grâce au contrôle qu'elle provoque ;
- Elle prévient le gaspillage car elle contrôle les dépenses en fonction de leur but défini et en conformité avec les autorisations données en décentralisant la décision ;
- Elle permet de déterminer en avance et pour quel montant le financement est nécessaire tout en permettant de régler le volume des dépenses dans les limites des recettes.

---

<sup>18</sup> DORIATH Brigitte, « contrôle de gestion en 20 fiches », 5<sup>ème</sup> éd DUNOD, Paris, 2008 P3

## 3.4. Définition du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire c'est la comparaison permanente des résultats prévisionnels figurant au budget pour effectuer la recherche des causes des écarts, information des différents niveaux hiérarchiques, prise des mesures correctives éventuellement nécessaire et l'appréciation de l'activité des responsables budgétaires.<sup>19</sup>

Nous pouvons citer les phases principales dans le processus du contrôle budgétaire, qui sont :

- ✓ Elaboration des prévisions ;
- ✓ Calcul et mesure des réalisations ;
- ✓ Identification des écarts ;
- ✓ Mesure et identification des causes ;

## 3.5. Objectifs du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire a pour objectifs de<sup>20</sup> :

- Permettre la comparaison des réalisations avec les prévisions ;
- Déceler les écarts significatifs, les analyser et prendre les mesures correctives qui regroupent les aspects principaux du contrôle de gestion ;
- Permettre la vérification de la performance des différents centres de responsabilités ;

## 3.6. L'utilité du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est très utile aux opérationnels car il guide leurs actions au quotidien. Cela permet aux dirigeants d'avoir une vue d'ensemble des activités de l'entreprise et de se distancer des décisions managériales.

La comparaison périodique des réalisations et des prévisions permettent de suivre les écarts et de connaître leurs importances par rapport aux précisions dans les domaines essentiels de la gestion, ce qui va permettre d'améliorer la productivité et la rentabilité de l'entreprise.

## 3.7. Les principes du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est une procédure qui compare à postériori les réalisations avec les prévisions du budget d'un centre de responsabilité, cette procédure<sup>21</sup> :

---

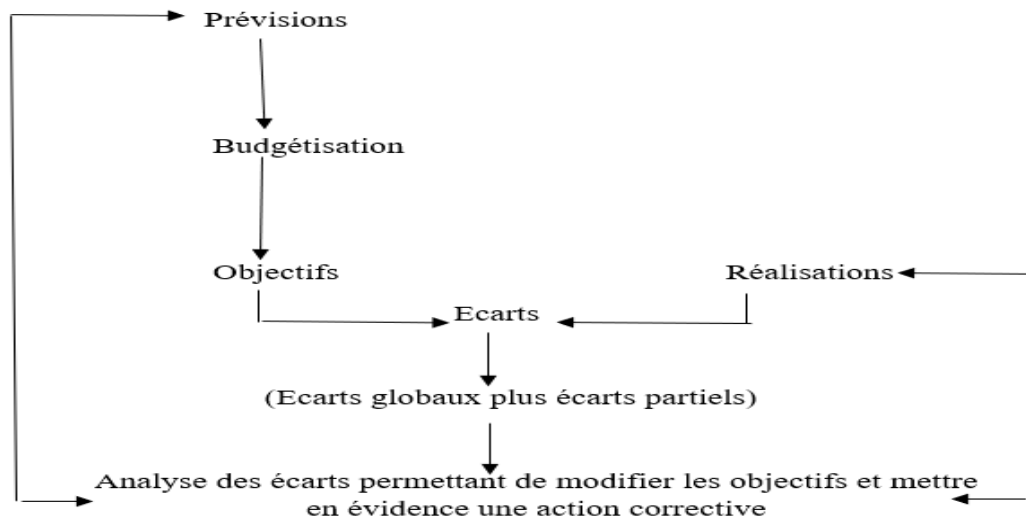
<sup>19</sup> GERVAIS, M, contrôle de gestion et planification de l'entreprise, Economica, Paris, 1991 P30

<sup>20</sup> GERVAIS, M, « contrôle de gestion », Economica, Paris, 2000, P12

<sup>21</sup> G. Langlois, C Bonnier, M Bringer, « contrôle de gestion » éd BERTI, Paris, 2006

- ✓ Compare des écarts entre les montants réalisés et les montants budgétés (montants préétablis) ;
- ✓ Comporte une phase d'identification des causes d'écarts ;
- ✓ Est à la base d'actions correctives ;
- ✓ Est mise en œuvre au niveau de chaque centre de responsabilité.

**Figure N°06 : Représentation du principe du contrôle budgétaire**



Source : contrôle de gestion et tableau de bord, P 115

### 3.8. Conditions d'efficacité du contrôle budgétaire

Pour un contrôle budgétaire efficace, voici les conditions qui s'imposent<sup>22</sup> :

- **Définir des centres de responsabilités** en évitant les chevauchements d'autorité ou les incohérences de rattachement hiérarchique ;
- **Servir de liaison et d'arbitrage** entre les centres de responsabilités, en particulier en définissant clairement les modalités de cession entre les centres ;
- **Décider du degré d'autonomie délégué** aux centres et de faire respecter les orientations de politique générale de ma firme ;
- **Mettre en place des unités de mesure** des performances connues et acceptées par les responsables ;

<sup>22</sup> ALAZARD Claude, SEPARI Sabine « Contrôle de gestion : manuel et application » Dunod 2<sup>ème</sup> éd, Paris, 2010 P 344.

Sous ces conditions, le contrôle budgétaire pourra pleinement être perçu par les responsables opérationnels comme un service qui les aide à maîtriser et à améliorer leur gestion.

### **3.9. Les étapes du contrôle budgétaire**

Le contrôle budgétaire est un processus qui vise à vérifier la conformité des réalisations avec les prévisions budgétaires. Il comporte généralement les étapes suivantes :

#### **3.9.1. Le contrôle avant l'action (contrôle a priori)**

Ce contrôle est assuré principalement dans la phase d'élaboration des budgets. Ce contrôle permet :

- ✓ Aux cadres opérationnels, de stimuler les conséquences de leurs conditions avant même de s'engager dans l'action ;
- ✓ Aux supérieurs hiérarchiques, de limiter des frontières de leurs délégations de pouvoir en stimulant le fonctionnement de leur propre domaine de responsabilité constitué de plusieurs unités auxquelles ils ont délégué une partie de leur propre pouvoir de décision ;

Cette fonction de contrôle a priori est donc très liée à la fonction de stimulation, qui est aujourd'hui l'une des fonctions essentielles de la budgétisation.

#### **3.9.2. Le contrôle pendant l'action**

Il s'agit d'un contrôle opérationnel qui consiste à regréer rapidement les décalages significatifs entre les prévisions et les réalisations de façon à mettre en œuvre les actions correctives nécessaire. Pour sa mise en œuvre il faut fournir de façon permanente et rapide, aux opérationnels les formations sur les réalisations et cibler l'origine des problèmes en utilisant la technique de l'analyse des écarts.

#### **3.9.3. Le contrôle après l'action (contrôle a posteriori)**

Ce contrôle intervient en fin d'exécution budgétaire et consiste essentiellement à mesurer les résultats, ou à évaluer les performances sur la base de deux types d'informations :

- Informations systématiques : qui permettent de comparer la situation finale (réalisation) a celle qui était attendue (prévisions) ;
- Informations potentiels ou conjoncturelles : qui font ressortir des événements imprévus, leurs causes et leurs conséquences dans les écarts constatés.

## Chapitre I : Aspects fondamentaux sur le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

---

Ce contrôle est tout aussi important que le contrôle précédent, d'autant plus que c'est la phase d'analyse et de réflexion qui permet de :

- Fournir aux responsables des unités de gestion, les éléments du compte rendu de gestion qu'ils doivent établir à l'intention de l'autorité dont ils ont reçu délégation ;
- Mettre à jour les normes techniques et économiques ;
- D'améliorer la fiabilité supérieure de corriger les grandes orientations de gestion ;

### Conclusion

Pour conclure, il est nécessaire de souligner que le contrôle de gestion et la gestion budgétaire sont deux outils indispensables pour assurer la performance et la pérennité d'une organisation. Car le contrôle de gestion permet de mesurer et d'analyser les écarts entre les objectifs fixés et les résultats obtenus, ainsi que d'identifier les causes et les responsabilités de ces écarts. Tandis que, la gestion budgétaire permet de prévoir et de maîtriser les ressources et les dépenses de l'organisation, ainsi que de mettre en œuvre des actions correctives si nécessaire.

Ces deux outils doivent être coordonnés et adaptés aux contextes et aux besoins de chaque organisation, afin de garantir une cohérence entre la stratégie, les plans d'action et le suivi des réalisations, ce qui fera l'objet de notre deuxième chapitre pour vous démontrer que le contrôle budgétaire est un outil de mesure de la performance de l'entreprise.



**Chapitre II :**  
Le contrôle de gestion au service de la  
performance de l'entreprise



### Introduction

Le chapitre précédent a été consacré à l'étude des bases du contrôle de gestion au sein d'une organisation, en mettant en évidence son rôle essentiel dans la gestion des performances. Nous avons examiné les principaux aspects du contrôle de gestion, tels que ses objectifs, ses outils et son importance dans la prise de décisions stratégiques.

Dans ce présent chapitre nous nous concentrerons spécifiquement sur le rôle du contrôle de gestion dans l'amélioration de la performance de l'entreprise. Nous explorerons les différentes dimensions de la performance d'entreprise et son lien avec le contrôle de gestion, le chapitre sera structuré en trois sections clés.

La première section abordera les notions fondamentales relatives à la performance d'entreprise. Nous examinerons les différents indicateurs de performance utilisés pour évaluer le succès global d'une entreprise. Il est essentiel de comprendre ces concepts avant de pouvoir mesurer et améliorer la performance grâce au contrôle de gestion.

Dans la deuxième section, nous analyserons le contrôle budgétaire en tant qu'outil de mesure de la performance d'entreprise. Le contrôle budgétaire offre une approche structurée pour évaluer les résultats financiers par rapport aux objectifs fixés. Nous étudierons en détail les différentes étapes de la planification budgétaire, la mise en place de budgets et l'utilisation de ces budgets pour évaluer les performances.

Enfin, dans la troisième section, nous nous pencherons sur l'analyse des écarts du contrôle budgétaire. Les écarts qu'ils soient favorables ou défavorables, fournissent des informations cruciales sur les performances réelles par rapport aux performances attendues. Nous discuterons des techniques d'analyse des écarts et de la manière dont elles peuvent être utilisées pour identifier les causes des écarts et prendre des mesures correctives appropriées.

### Section 01 : notion de la performance de l'entreprise

Le terme performance est un terme largement compris et utilisé par tout le monde, et même si tout le monde comprend ce qu'il signifie, il est difficile de s'accorder sur une définition unique. En effet, il fait référence à un certain niveau d'excellence dans un domaine particulier, mais n'indique pas clairement l'intensité exacte.

#### 1.1. Historique et définition de la performance

L'historique et la définition de la performance comme suit ;

##### 1.1.1. Historique de la performance

Dans l'acceptation française, la performance est le résultat d'une action, un succès ou un exploit réalisé. L'origine du mot remonte au 19<sup>ème</sup> siècle où il désignait un succès réalisé par un cheval dans une course, puis la réalisation d'un exploit sportif. Au 20<sup>ème</sup> siècle, il indiquait de manière chiffrer les capacités d'une machine et par extension un rendement exceptionnel. Dans le domaine de la gestion, la performance a toujours été une notion ambiguë utilisée en contrôle de gestion par transposition du sens anglais. Ainsi, elle est définie comme la réalisation des objectifs organisationnels quelles que soient leur nature et leur variété.

Cette définition peut se comprendre au sens strict ou au sens large du processus. Par extension, la performance désigne la réalisation des objectifs.

Le concept de performance se fonde rationnellement sur les aspects matériels et financiers. La littérature concernant l'évaluation de la performance en entreprise est importante ; cependant, elle se concentre sur seulement les aspects liés à l'organisation, au système de production ou à sa stratégie c'est-à-dire généralement sur les indicateurs de performance commerciale ou financière favorisant les indicateurs de performance globale de l'entreprise. « La performance durable demeure le meilleur système d'allocation de ressources entre clients, salariés et actionnaires. Elle s'appuie sur quatre piliers : les valeurs pour la vitalité, le marché pour la compétitivité, les hommes pour la productivité et enfin les métiers pour la rentabilité ». <sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> A. BOURGUIGNON, « performance et contrôle de gestion, Encyclopédie de Comptabilité, contrôle de gestion et Audit », Ed. Economica, Paris, 2000, P931

### 1.1.2. Définition de la performance

La performance peut être définie selon plusieurs auteurs comme suit ;

#### 1.1.1.1.Selon KHEMAKHEM

La performance est « d'accomplir une tâche avec régularité, méthode et application, l'exécuter, la mener à son accomplissement d'une manière plus convenable plus particulièrement, c'est donner effet à une obligation, réaliser une promesse, exécuter les clauses d'un contrat ou d'une commande »<sup>2</sup>.

#### 1.1.1.2.Selon BOURGUIGNON

« Etymologiquement ce mot vient du verbe anglais to perform lui-même issu du vieux français « performer » qui signifie accomplir une action avec régularité. Trois sens lui sont généralement retenus : un succès ; un résultat de l'action ; une action »<sup>3</sup>.

Il a défini la performance « comme la réalisation des objectifs organisationnels, quelles que soient la nature et la variété de ces objectifs. Cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat (action) »<sup>4</sup>.

#### 1.1.1.3.Selon DORIATH

« La performance fait référence à un jugement sur un résultat et à la façon dont ce résultat est atteint, compte tenu des objectifs et des conditions de réalisation »<sup>5</sup>. Alors la performance peut être définie comme l'atteinte des objectifs financiers à moindre coût. Elle regroupe plusieurs aspects en l'occurrence l'efficacité, l'efficience et l'économie.

Distinction des notions d'efficacité, d'efficience et d'économie :

**Efficacité** : c'est l'examen du rapport entre l'effort et la performance

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

---

<sup>2</sup> A. KHEMAKHEM « la dynamique du contrôle de gestion ». 2<sup>ème</sup> éd DUNOD, Paris, 1976, P310

<sup>3</sup> A. BOURGUIGNON « peut-on définir la performance ? », revue française de comptabilité, N°269, Juillet-Aout, 1995, pp 61-65

<sup>4</sup> Idem, pp 61-65

<sup>5</sup> B. DORIATH, « Comptabilité et gestion des organisations » 5<sup>ème</sup> édition Dunod, Paris, 2008, P313

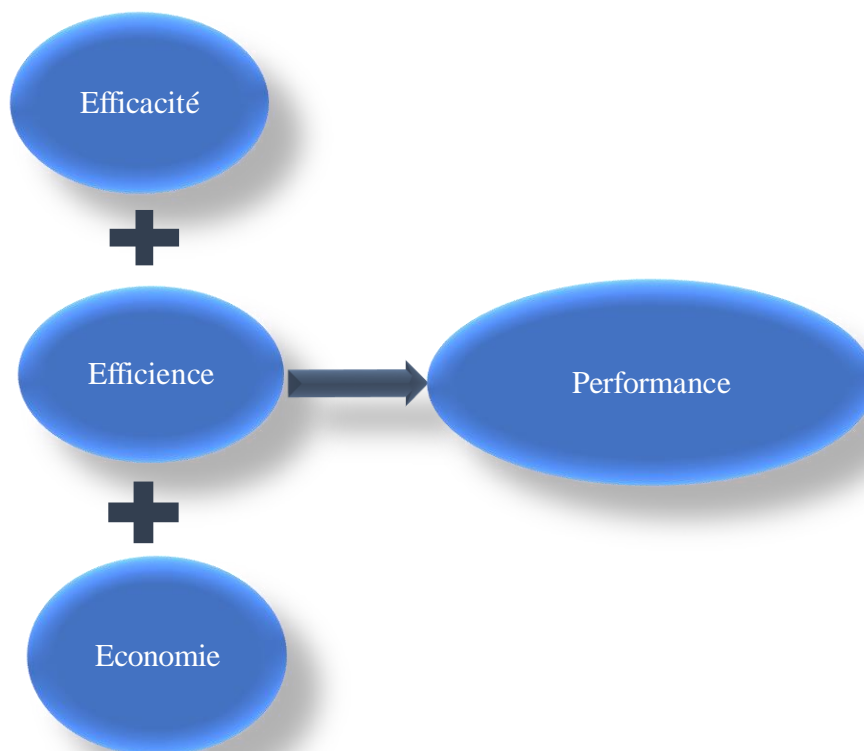
**Efficienc**e : capacité à minimiser les moyens employés pour un résultat donné.

$$\text{Efficienc}e = \text{Résultats} / \text{Moyens mis en œuvre}$$

**Economie** : Pour qu'une opération soit économique, l'acquisition des ressources doit être faite d'une qualité acceptable et au coût le plus bas possible

Ainsi, le schéma qui définit la performance selon Brigitte DORIATH<sup>6</sup> :

**Figure N°07 : Schéma de la performance**



Source : Brigitte DORIATH, comptabilité et gestion des organisations, 2008

---

<sup>6</sup> B. DORIATH, « Comptabilité et gestion des organisations » 5<sup>ème</sup> édition Dunod, Paris, 2008

### 1.2. Objectif de la performance :

La performance de l'entreprise cible différents buts et objectifs, tels que :

- ✓ Une aide à la prise de décision rapide grâce à la transparence des stratégies mis en place pour la collecte d'information, la comparaison et l'analyse ;
- ✓ L'amélioration de la rentabilité par la réduction des coûts de fabrication et lancer de nouveaux produits ;
- ✓ Amélioration des processus de fabrication et renforcer la sécurité au travail ;
- ✓ Fidéliser la clientèle et anticiper leurs besoins ;
- ✓ Amélioration de la gestion de l'entreprise par le bon choix des indicateurs pertinents ;
- ✓ Prévisions des risques encourus ;
- ✓ Effectuer des comparaisons avec d'autre entreprises du même secteur d'activité afin d'anticiper les changements du jeu concurrentiel ainsi de savoir la compétitivité de l'entreprise ;
- ✓ Déduire les points forts, les points faibles et les potentialités de l'entreprise.

### 1.3. Typologie de la performance

La performance a tendance à être considérée dans une logique plus globale, plutôt qu'une simple évaluation de la rentabilité des entreprises et des actionnaires. Les réalisations de l'entreprise proviennent de son intégration dans un environnement ou la compréhension et la maîtrise des règles du jeu sont essentielles. On peut distinguer trois types de performances.

#### 1.3.1. La performance organisationnelle

D'après les études de Taylor et de Fayol, la performance organisationnelle concerne comment et la manière dont l'entreprise est organisée afin d'atteindre ses objectifs et la façon dont elle parvient à les atteindre. M, KALIKA, propose quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle<sup>7</sup> :

- ✓ Le respect de la structure formelle ;
- ✓ Les relations entre les composants de l'organisation (logique d'intégration organisationnelle) ;
- ✓ La qualité de la circulation d'informations ;
- ✓ La flexibilité de la structure.

---

<sup>7</sup> M. KALIKA, « structure d'entreprise : réalité, déterminants, performance », éd Economica, Paris, 1995

Donc la performance de l'entreprise résulte la valeur de son organisation. Cette dernière est déterminante et c'est elle qui impose ses exigences au système social. Elle structure la relation de travail et l'ensemble des postes, qui déterminent les exigences professionnelles.

### 1.3.2. La performance humaine

On se rend de plus en plus compte que si une entreprise n'est pas humainement et socialement efficace, elle ne le sera pas financièrement de manière durable. La compétence, l'initiative personnelle, l'autonomie, le soutien des employés et l'atteinte des objectifs ne sont pas les seuls facteurs décisifs, mais aussi le projet et donc la culture d'entreprise.

### 1.3.3. La performance économique

La performance économique signifie la rentabilité d'une entreprise, elle dépend de la survie de l'entreprise et de sa capacité à atteindre les objectifs qu'elle s'est fixé. Elle peut être mesurée par la volatilité de l'activité et la rentabilité des investissements et des ventes. La compréhension de la performance économique passe également par une analyse détaillée du compte de résultat. En effet, le bénéfice net ou la perte nette est la mesure définitive de la rentabilité d'une entreprise qui permet aux actionnaires et aux analystes financiers d'évaluer la performance d'une entreprise.

### 1.3.4. La performance financière

C'est la capacité d'une entreprise à créer de la valeur et à générer du profit en atteignant les objectifs fixés dans sa stratégie.

Selon **P. PAUCHER** (1993), la firme performante est celle qui investit de façon régulière, c'est-à-dire des dépenses immédiates réalisées en vue de recettes futures afin d'assurer sa survie et sa croissance. Toutefois, l'auteur ajoute que le financement de ces dépenses immédiates ne sera possible que si la firme a réalisé précédemment un surplus monétaire ou une épargne<sup>8</sup>.

Selon **SAHUT** et **LANTZ** (2003), la performance financière peut être comme les revenus issus de la détention des actions. Les actionnaires étant le dernier maillon de la chaîne à profiter de l'activité de l'entreprise<sup>9</sup>.

---

<sup>8</sup> PAUCHER Pierre, « Mesure de la performance financière de l'entreprise », Algérie, 1993, P20

<sup>9</sup> SAHUT Jean Michel, LANTZ Jean Sébastien, « la création de valeur et la performance financière », la revue du financier, 2003, P28

### 1.4. La performance interne et externe

La performance organisationnelle est mesurée différemment par les parties prenantes, les clients, les employés, les actionnaires, les gestionnaires et les financiers selon qu'ils poursuivent des objectifs différents.

Une distinction est faite entre les services externes, qui s'adressent principalement aux acteurs qui ont une relation contractuelle avec l'organisation, et les services internes, qui s'adressent principalement aux acteurs de l'organisation. L'information financière facilite la communication sur la rentabilité et le bilan primaire de l'entreprise, mais reste une information privilégiée pour les actionnaires en matière de performance. Cependant, les managers de l'organisation qui pilotent la performance, et qui sont responsables, s'intéressent plus au processus d'atteinte des résultats. Il s'agit pour eux de prendre, d'organiser et de mettre en œuvre l'ensemble des décisions de valorisation des ressources internes et externes afin d'atteindre les objectifs de l'entreprise.

**Tableau N°01 : la performance interne et externe**

<b>Performance interne</b>	<b>Performance externe</b>
Est tournée vers les managers	Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financiers
Porte sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation	Porte sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation
Nécessite de fournir les informations nécessaires à la prise de décision	Nécessite de fournir les informations nécessaires à la prise de décision
Aboutit à la définition des variables d'action	Aboutit à la définition des variables d'action
Requiert une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but	Requiert une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but

Source : B. DORIATH, C. GOUJET, « Gestion prévisionnelle et la mesure de la performance » P170

### 1.5. Analyse de la performance d'un processus

L'analyse de la performance économique d'un processus peut être envisagée de trois manières différentes<sup>10</sup> :

#### 1.5.1. Par vérification et quantification de l'atteinte des objectifs

Il faut identifier des objectifs précis quantitatifs ou qualitatifs pour le processus, en déduire les indicateurs nécessaires pour chacun, les mesurer et les suivre périodiquement pour vérifier l'atteinte des objectifs. Chaque processus est identifié par des objectifs spécifiques et cette méthode a besoin de choisir préalablement des indicateurs pour qu'elle s'applique à tous les processus.

#### 1.5.2. Par calcul des ressources dépensées par le processus

C'est le calcul et l'analyse de la structure des coûts de l'ensemble du processus consommateur de ressources dont il faut évaluer le coût. Par conséquent, en analysant chaque processus, nous pouvons optimiser l'utilisation de ces ressources et réduire les coûts. Cette approche se concentre sur les coûts intrinsèques du processus, en dehors d'autres critères et de la valeur produite.

#### 1.5.3. Par comparaison entre les coûts engagés et la valeur ajoutée produite

La valeur résultante doit être calculée et comparée au coût du processus pour en déduire la marge d'exploitation générée par le processus. Le concept de rentabilité de processus permet de comparer et d'améliorer un processus donné, mais il peut être difficile d'évaluer de manière objective et complète ce que sera le résultat du processus.

Pratiquement, ces méthodes sont plus ou moins adaptées selon le type de processus, ainsi pour :

##### 1.5.3.1. Les processus opérationnels avec des clients externes à l'entreprise

La performance économique de ces processus se mesure par le chiffre d'affaires ce qui produit à privilégier la méthode de la valeur produite et des coûts pour mieux agir sur les différents paramètres.

---

<sup>10</sup> ALAZARD Claude, SEPARI Sabine « contrôle de gestion : manuel & applications », éd Dunod, Paris, 2001 P145

### 1.5.3.2. Les processus opérationnels avec des clients internes

Ils conditionnent le prix de cession interne et il est donc nécessaire de bien connaître le coût de ces processus, la méthode des coûts peut permettre un meilleur pilotage.

### 1.5.3.3. Le processus support

Il s'agit d'analyser le service rendu par ces processus, ainsi l'analyse en termes objectifs semble pertinente, de même que l'analyse des coûts.

## Section 02 : le contrôle budgétaire comme outil de mesure de la performance de l'entreprise

Après avoir analysé plus en détail divers aspects du concept de performance, il est intéressant de s'interroger sur la relation qui existe entre le contrôle budgétaire et la performance. Le contrôle budgétaire étant un outil destiné à mesurer la performance de l'entreprise.

### 2.1. Les indicateurs de la performance financière

Ils permettent de déterminer les objectifs économiques, financiers et d'évaluer les résultats obtenus par rapport aux objectifs fixés. Les objectifs et les mesures financières ne sont pas pondérés de la même manière pour toutes les organisations.

Les principaux indicateurs portent sur :

#### 2.1.1. La Rentabilité financière (ROE)

Le ROE constitue le moyen privilégié pour les actionnaires de mesurer le profit qui rémunère leur apport. Il s'exprime par le rapport entre le résultat net et les fonds propres.

$$\text{ROE} = \text{Résultat net} / \text{capitaux propres}$$

### 2.1.2. La Rentabilité économique (ROI)

Le ROI permet d'évaluer la performance d'ensemble de l'entreprise dans la mesure où la totalité des moyens mis en œuvre est considérée. La comptabilité économique se détermine par la capacité de l'entreprise à dégager des profits par rapport aux capitaux investis.

$$\text{ROI} = \text{Résultat net} / \text{Capitaux investis}$$

### 2.1.3. La Valeur ajoutée économique (EVA)

Cette méthode part du principe qu'une entreprise crée de la valeur si elle parvient à dégager un surplus supérieur à la rémunération minimale attendu par ses apporteurs de fonds et ses actionnaires, en compensation des risques qu'ils courent. L'EVA est un excellent indicateur d'aide à la décision de gestion et le suivie de performances.

L'objectif de l'EVA est de mesurer la performance nette, prenant en compte le cout total des ressources, dettes et fonds propres, exprimé par leur cout moyen pondéré.

$$\text{EVA} = \text{Résultat d'exploitation après impôt} - [\text{cout moyen pondéré du capital} \times (\text{actif total} - \text{dettes circulante})]$$

## 2.2. Les indicateurs non financiers

Les indicateurs financiers sont parfaitement pertinents pour piloter la rentabilité des activités d'une entreprise. Mais ils ne suffisent pas à mesurer sa performance. Les indicateurs de performance ne doivent plus se limiter aux informations financières, comptables et boursières. L'intégration des indicateurs de performance non financiers est essentielle. Ainsi les indicateurs non financiers doivent être choisis en fonction de leurs capacités à expliquer les résultats de la stratégie retenue.

Les indicateurs non financiers présentent des avantages spécifiques ; à savoir :

- ✓ Ils sont en relation plus étroite avec la stratégie de l'organisation ;
- ✓ Peuvent être de bons indicateurs pour les futurs résultats financiers ;

- ✓ Peuvent améliorer la performance des responsables en assurant une évaluation plus transparente de leurs actions.

### 2.3. Importance du contrôle budgétaire

Nul ne songe à en contester l'utilité, puisqu'il fournit une information indispensable<sup>11</sup> :

- ✓ Aux responsables financiers, qui doivent disposer de chiffrage en valeur ;
- ✓ Aux dirigeants, qui doivent recourir à une synthèse des diverses activités ;
- ✓ Aux opérationnels, qui s'engagent sur des objectifs de vente et reçoivent la mission d'utiliser au mieux des ressources financières, et qui, par l'outil budgétaire, sont surtout amenés à prendre conscience des conséquences financières de choix techniques, à disposer d'un langage commun fondamental, à terme, pour la performance et la survie de l'entreprise.

Il reste cependant que tout budget doit être la conséquence de plans d'actions, lesquels sont conditionnées par un jeu d'hypothèses prévisionnelles. Ne suivre que leurs traductions comptables et financières, c'est se contenter d'un langage synthétique qui, s'il est commode, risque pourtant de masquer les faits concrets sinon d'enclencher des effets pervers. Il faut donc connaître les écarts élémentaires qui expliquent l'écart budgétaire.

Cette démarche est d'ailleurs parfaitement traditionnelle dans cet outil classique qu'est la comptabilité budgétaire. Pour être performante, elle doit en effet respecter trois conditions générales :

- ✓ Faire apparaître les écarts dès qu'ils existent ;
- ✓ Permettre l'identification de leurs causes ;
- ✓ Les faire connaître à ceux qui peuvent agir.

### 2.4. Le lien entre contrôle budgétaire et performance

Le contrôle budgétaire est un outil de pilotage de la performance d'une entreprise. En participant à l'élaboration et à la mise en œuvre de stratégies, nous visons à permettre aux organisations d'atteindre leurs objectifs et de devenir efficaces et efficientes. Par conséquent, il utilise divers outils pour assurer la performance d'autres fonctions, et par extension la performance de l'organisation dans son ensemble :

---

<sup>11</sup> H. Bouquin « le contrôle de gestion ». Paris, 1994, P291

### 2.4.1. Les tableaux de bord

Le contrôle de gestion met en place des indicateurs de performance pour évaluer l'action de chaque fonction de l'entreprise et l'atteinte de ses objectifs de manière périodique ou permanente, ainsi mettre en relief des éventuels relâchements dans l'activité et de corriger les erreurs.

### 2.4.2. La planification

Le contrôle de gestion travaille en concert avec le sommet stratégique pour mettre en place des objectifs à moyen ou long terme, et y associer les moyens nécessaires pour leur atteinte. La planification permet ainsi d'atteindre la performance espérée grâce à l'atteinte des objectifs.

### 2.4.3. Les budgets

La budgétisation permet aux organisations de réguler leurs activités en fonction de leurs besoins et des investissements futurs. Le respect du budget permet aux organisations d'être plus efficaces en termes d'utilisation des ressources et de prévision des réunions.

Le contrôle budgétaire est un outil de d'aide à la décision, ses principales responsabilités visent à mesurer la performance financière de l'entreprise, de superviser les activités des délégations et de coordonner les activités des divers organismes. Les informations utiles à l'application sont fournies par différents comptes. Ces données facilitent l'identification et l'analyse des écarts.

L'interprétation d'un écart n'est pas toujours facile, si la variable d'action n'est pas déterminée correctement, l'écart restera à des constatations simples, et un écart positif peut suivre un écart négatif sans qu'aucun apprentissage réel n'ait lieu. Donc il devient à nouveau nécessaire de déterminer des variables significatives d'un point de vue stratégique.

### Section 03 : analyse des écarts du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire repose sur l'analyse des écarts entre les éléments réels et le prévisionnel portant sur un domaine particulier. Il permet la recherche des causes des écarts, la mise en évidence de mesures correctives et l'appréciation de la performance des responsables de centre. La structure des écarts est dépendante de la nature des centres de responsabilités.

#### 3.1. Les écarts budgétaires

Le repérage des écarts est le principe du contrôle budgétaire qui permet à ces écarts d'évaluer le degré d'atteinte des objectifs fixés à l'avance.

COSSUS C, définit l'écart comme étant « la différence entre la valeur constatée de la donnée étudiée et qui est en général la valeur réelle, et la valeur de référence qui peut être une valeur budgétée standard ou prévisionnelle de cette même donnée »<sup>12</sup>

#### 3.2. Principe de l'analyse des écarts

La mise en évidence des écarts répond aux besoins de surveillance des unités gérées. Nous allons décrire quelques principes traditionnels pour la construction des écarts<sup>13</sup> :

- ✓ **Premier principe** : un écart est la différence entre la valeur constatée de la donnée étudiée et la valeur de référence de cette même donnée. La valeur constatée est en général la valeur réelle telle qu'elle apparaît dans la comptabilité de gestion. La valeur de référence peut être une valeur budgétée, standard ou prévisionnelle. Dans le cas d'une comparaison de données entre deux exercices successifs, la valeur de référence est celle de l'exercice le plus précoce ;
- ✓ **Deuxième principe** : un écart se définit par un signe (+) ou (-), une valeur est un sens (favorable) ou (défavorable). Dans l'analyse des écarts, un écart de même valeur algébrique n'a pas le même sens selon qu'il s'agit d'une charge ou d'un produit ;
- ✓ **Troisième principe** : la décomposition d'un écart cherche toujours à isoler d'une seule composante par un sous-écart calculé : une donnée constituée de « n composantes » oblige à la mise en évidence de « n sous-écarts » ;

---

<sup>12</sup> C. COSSU, « Ecart et contrôle budgétaire », édition Vuibert, Paris, 1989, P.21

<sup>13</sup> ALAZARD Claude, SEPARI Sabine « contrôle de gestion : manuel & applications », éd Dunod, Paris, P312

- ✓ **Quatrième principe** : toute donnée constituée par le produit d'un élément monétaire par un élément qui exprime un volume doit se décomposer en deux écarts définis comme suit :

$$\text{Ecart sur éléments monétaires} = (\text{élément monétaire réel} - \text{éléments monétaire prévu}) \times \text{donnée volumique réelle}$$

$$\text{Ecart sur éléments volumiques} = (\text{éléments volumique réel} - \text{éléments volumique prévu}) \times \text{élément monétaire prévu}$$

Ces règles simples permettent ainsi le calcul et la décomposition de n'importe quelle présentation de budget.

### 3.3. Les causes et les pistes d'amélioration possibles pour les écarts

Selon **DUMENIL Marc**, il existe plusieurs causes et pistes d'amélioration possibles pour les écarts dans le tableau ci-dessous<sup>14</sup> :

---

<sup>14</sup> **DUMENIL Marc**, « le contrôle de gestion », « 200 questions sur le pilotage, la stratégie, l'analyse des coûts », 5ème éd, France, 2022

**Tableau N°02 : Présentation de quelques causes d'écarts sur chiffre d'affaires et sur les coûts directs (écarts matières, écarts main-d'œuvre)**

Causes d'écart sur le chiffre d'affaires	Causes d'écart sur les coûts directs	
	Ecart matières	Ecart main-d'œuvre
Causes externes venant du marché et de la concurrence : les modifications de l'environnement.	Causes liées aux fournisseurs : avoir la bonne sélection des fournisseurs.	La qualité déficiente : avoir les bonnes personnes aux bons postes.
Causes internes provenant de la production : la productivité.	Causes provenant du processus d'achat : avoir l'optimisation des achats.	La formation insuffisante : établissement du plan de formation.
Causes internes venant de la distribution : l'efficacité et l'efficience de la distribution.	Causes venant des modifications de programmes : prise en compte des modifications de l'environnement.	La mauvaise prévision des capacités : prévision déficiente.
Causes internes tenant aux dysfonctionnements organisationnels : les coûts cachés.	Causes provenant d'une mauvaise maîtrise des processus : identification des dysfonctionnements.	Le management non performant : avoir les compétences nécessaires.

Source : DUMENIL Marc, « le contrôle de gestion », « 200 questions sur le pilotage, la stratégie, l'analyse des coûts », 5<sup>ème</sup> éd, France, 2022, P 96.

**Tableau N°03 : les pistes d'amélioration possibles pour les écarts**

Pistes d'amélioration pour les écarts sur le chiffre d'affaires	Pistes d'amélioration pour les écarts sur les couts directs	
	Ecart matières	Ecart main-d'œuvre
Penser client : choix d'actions à mener pour sur la clientèle.	Amélioration de la gestion fournisseur.	Motivation : le degré d'implication.
Penser motivation : l'adaptation du système de stimulation de la force de vente.	Amélioration des processus.	Organisation : l'optimisation des processus.
Penser formation : le pouvoir d'amélioration la compétence des commerciaux.	Amélioration des réflexions sur la qualité.	Sous-traitance : faire ou faire faire.
Penser qualité : la démarche qualité.	-	-
Penser logistique : la performance de la chaîne logistique.	-	-

Source : DUMENIL Marc, « le contrôle de gestion », « 200 questions sur le pilotage, la stratégie, l'analyse des couts », 5ème éd, France, 2022, P 97.

### 3.4. Le calcul et l'analyse des écarts

Le contrôle budgétaire se base sur l'analyse de deux principaux écarts tels que :

- ✓ Ecart sur vente ;
- ✓ Ecart sur charges de production.

Leur calcul consiste à identifier les écarts qui existent entre les données prévisionnelles et réelles, identifier leurs causes et mesurer leur impact, identifier les responsabilités, et notifier les parties prenantes afin que les pistes d'amélioration possibles puissent être mises en place.

### 3.4.1. Ecart sur ventes

L'écart sur vente comprend l'écart sur chiffre d'affaires, écart sur marge et l'écart sur résultat.

#### 3.4.1.1. Ecart sur chiffre d'affaires

L'écart sur chiffre d'affaires se définit comme suit :

$$E/CA = \text{Chiffre d'affaires réel} - \text{Chiffre d'affaires prévu}$$

Un écart sur chiffre d'affaires est favorable (+), lorsque le chiffre d'affaires réalisé est supérieur à celui prévu. Par contre l'écart est défavorable (-), lorsque le chiffre d'affaires réalisé est inférieur à celui prévu.

Les deux (02) sous-écart de l'écart sur chiffres d'affaires sont :

#### A. Ecart sur prix

L'écart sur prix est la différence entre les quantités vendues, chiffrées en prix de vente réel et les quantités vendues multipliés par le prix de vente standard. Cet écart est pondéré par la quantité réelle.

$$E/P = (\text{Prix réel} - \text{Prix prévu}) \times \text{Quantité réelle}$$

#### B. Ecart sur quantité

L'écart sur quantité est la différence entre les quantités effectivement vendues, multipliées par le prix de vente standard, c'est-à-dire le prix prévisionnel des ventes, et les quantités prévues multipliées par le prix de vente standard. Cet écart est valorisé par un prix budgété.

$$E/Q = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité prévue}) \times \text{Prix prévisionnel}$$

### 3.4.1.2. Ecart sur marge

Un écart sur marge consiste à comparer les marges réelles et prévues pour mettre en évidence des écarts significatifs. Cet écart se calcul comme suit :

$$E/M = \text{Marge réelle} - \text{Marge prévue}$$

Lorsque les marges réelles sont supérieures aux marges prévues, l'écart sur marge sera favorable (+), mais lorsque les marges réelles sont inférieures aux marges prévues, l'écart sur marge sera défavorable (-).

L'écart sur marge se décompose en deux (02) sous-écart :

#### A. Ecart sur quantité

Mesure l'impact financier de l'écart des ventes en volume, Il se calcul de la manière suivante :

$$E/Q = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité prévue}) \times \text{Marge prévue}$$

#### B. Ecart sur prix

Il évalue l'impact financier des variations du prix sur le marché par rapport aux prévisions, il se calcul comme suit :

$$E/P = (\text{Marge réelle} - \text{Marge prévue}) \times \text{Quantité réelle}$$

#### a) Les causes des écarts de chiffre d'affaires et de marge <sup>15</sup>

Une variation de chiffres d'affaires (ou de marge sur coût préétabli) a trois explications possibles :

- La variation du prix de vente, mesurée par l'écart sur le prix ;
- La variation du volume des vente : l'entreprise vend plus ou moins en quantités, il s'agit de l'écart sur volume (de vente) :
- La modification de la composition des ventes : les proportions des produits vendues varient.

---

<sup>15</sup>DORIATH B, « Contrôle de gestion », 5<sup>eme</sup> édition, DUNOD, Paris, 2008, P76

### 3.4.1.3. Ecart sur résultat

L'écart sur résultat est la comparaison entre les résultats prévus et réels d'une entreprise.

$$E/R = \text{Résultat réel} - \text{Résultat prévu}$$

Un écart positif indique un accroissement du résultat réel par rapport aux prévisions. En revanche, un écart négatif est le signe d'une insuffisance de ressources propres générées par l'activité réelle.

### 3.4.2. Ecart sur charges de production

Il existe deux (02) types d'écarts sur charges de production, l'écart sur charges directes et l'écart sur charges indirectes.

#### 3.4.2.1. Ecart sur charges directes

Il s'agit de l'analyse des écarts sur matières et sur main-d'œuvre, qui se décomposent en écarts sur quantité et écarts sur coût<sup>16</sup>.

##### A. Ecart sur matières premières

L'écart total sur matières premières se décompose en deux (02) sous-écarts :

$$E/Q = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité prévisionnelle}) \times \text{Coût réel}$$

$$E/C = (\text{Coût réel} - \text{Coût prévisionnel}) \times \text{Quantité réelle}$$

$$EG/MP = E/Q + E/C$$

---

<sup>16</sup>DORIATH B, « Contrôle de gestion », 5<sup>ème</sup> édition, DUNOD, Paris, 2008, P89.

### a) Les causes des écarts sur quantité :

L'écart sur quantité peut être justifié par rapport aux causes suivantes :

- Un défaut de qualité ;
- Rebuts et déchets ;
- Une mauvaise définition des standards ;
- La non-conformité des livraisons ;
- Commande oubliée ou mal passées ;
- Stockage insuffisant.

### b) Les causes des écarts sur coût :

L'écart sur coût peut être justifié par rapport aux causes suivantes :

- L'inflation ;
- Ecart de prix d'achat : promotion des fournisseurs, pénurie matière première...
- Variations des prix imprévues ou d'une politique d'approvisionnement.

## B. Ecart sur main-d'œuvre directe

L'écart global sur main-d'œuvre se décompose de deux (02) sous-écarts :

$$E/T = (\text{Temps réel} - \text{Temps prévu}) \times \text{Taux prévu}$$

$$E/TH = (\text{Taux horaire réel} - \text{Taux horaire prévu}) \times \text{Temps réel}$$

$$EG/MOD = E/T + E/TH$$

L'écart est défavorable lorsque le coût réel dépasse le coût prévisionnel. Par contre, il est favorable dans le cas contraire.

### a) Les causes des écarts sur main-d'œuvre :

L'écart sur main-d'œuvre peut être justifié par rapport aux causes suivantes :

- Rendement insuffisant ;
- Maladies, démissions, remplacements ;

- Grèves ;
- Emplois des personnes insuffisamment qualifiés ;
- Machines mal réglées, mal entretenues.

### 3.4.2.2. Ecart sur charges indirectes

Les composants d'écart sur charges indirectes sont : l'écart sur rendement, écart de budget et écart d'activité.

#### A. Ecart sur rendement

L'écart sur rendement est un écart sur quantités. Cela représente une utilisation plus ou moins efficace des facteurs de production mis en œuvre dans le centre d'analyse. Il se calcule comme suit :

$$\text{Ecart sur Rendement} = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité prévisionnelle}) \times \text{Coût d'une unité d'œuvre prévu}$$

Si l'écart est positif, il est défavorable. S'il est négatif, donc il est favorable.

#### B. Ecart sur budget

Cet écart reflète la différence entre le niveau entre le montant des charges indirectes effectivement constatées pour le centre d'analyse et le coût préétabli adapté à l'activité réelle.

$$\text{Ecart sur Budget} = \text{Coût réel} - \text{Coût prévu pour l'activité réelle}$$

Si cet écart est positif, il est défavorable. S'il est négatif, donc il est favorable.

#### C. Ecart sur activité

Cet écart représente la différence entre le budget flexible pour l'activité réelle et les charges imputées à la production réelle en fonction du niveau d'activité réelle.

$$\text{Ecart sur Activité} = \text{Coût budgété de l'activité réelle} - \text{Coût préétabli de l'activité réelle}$$

Si l'écart est positif, il est défavorable et, s'il est négatif donc il est favorable.

### Conclusion

Dans ce deuxième chapitre, nous avons identifié l'enjeu central qui décrit la performance d'une entreprise en matière de gestion. En maîtrisant ce dernier, les entreprises peuvent atteindre leurs objectifs, assurer leur pérennité et devenir plus efficaces.

Puisqu'il est difficile d'appréhender la performance financière et économique, il est nécessaire de construire un système de mesure de la performance qui nécessite non seulement des indicateurs financiers et économiques mais aussi des indicateurs non financiers qui tiennent en compte d'un environnement de plus en plus complexe et instable.

La gestion budgétaire est un outil de contrôle de gestion qui permet aux gestionnaires d'agir en temps opportun et de prendre des pistes d'amélioration si nécessaire. Il s'agit donc d'un outil de contrôle administratif essentiel. Nous avons également appris que le contrôle budgétaire est très important et une étape à ne pas négliger car il aide l'entreprise à avoir le niveau de réalisation du budget.



**Chapitre III :**  
La contribution du contrôle budgétaire a la  
prise de décision au sein de la société  
S.N.V.I Rouïba



## **Introduction**

L'étude théorique ci-dessus peut être étayée par un cas appliqué de la Société Nationale des Véhicules Industriels, d'autant plus que cette dernière accorde une grande attention aux budgets prévisionnels, qui font partie des tâches de la direction de l'administration et des finances, plus précisément du département des budgets, qui est le lieu de stage, qui fait l'objet de l'étude.

Cette étude sert d'analyse des budgets prévisionnels de la société et de son rôle dans la prise de décision, en mettant en évidence les différents écarts qui résultent pour la société.

Pour ce faire nous avons subdivisé ce chapitre en 03 sections ;

D'abord, nous allons présenter d'une manière succincte la société S.N.V.I, et sa division V.I.R dont laquelle elle en fait partie, ainsi que sa direction de l'administration et des finances où s'est déroulé notre stage pratique (section 01).

Ensuite, nous allons faire l'élaboration des différents budgets et la démonstration du processus de la budgétisation au sein du département des budgets (section 02).

Enfin, pour conclure notre travail nous allons prendre un exemple de la méthode de calcul des écarts sur un véhicule avec les données de la société et voir comment les décisions sont prises, et ce en prenant un exercice précédent de l'année 2017 (section 03).

## **Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil**

L'Algérie comme d'autres pays en développement aspire au progrès et à la prospérité c'est pour cela qu'elle accorde une grande attention au secteur industriel, et parmi les entreprises qui contribuent au développement de l'industrie mécanique en Algérie on trouve la société nationale des véhicules industriels (S.N.V.I).

Cette section est consacrée à la présentation de la société S.N.V.I où j'ai effectué mon stage pratique.

### **1.1. Historique de l'entreprise mère S.N.V.I**

Le cycle d'évolution de l'industrie mécanique en Algérie est marqué par trois grandes phases essentielles :

➤ **La première phase : 1957 à 1967**

Implantation de la société française BERLIET le 02 juin 1957 sur le territoire algérien par la construction d'une usine de montage de véhicules « poids lourds » dans la zone industrielle de Rouïba à 30 Km de l'Est d'Alger. Un an plus tard, le 15 octobre 1958 fut la sortie du premier véhicule entièrement monté en Algérie, et la production de « BERLIET ALGERIE » va connaître une progression régulière.

➤ **La deuxième phase : 1967 à 1970**

En 1967, compte tenu des changements économiques opérés en Algérie, la SONACOME fut créée par l'ordonnance 67/157 du 09 août 1967, sa mission consistait en la promotion et le développement du secteur des industries autonomes.

➤ **La troisième phase : 1970 à 1981**

En 1970, BERLIET est choisi par la SONACOME pour la construction du complexe des Véhicules industriels Rouïba (VIR). En cette période la SONACOME commençait à réaliser ses objectifs par des investissements dans les domaines du matériel agricole, du transport, de l'équipement industriel, considérés comme domaines prioritaires dans le processus d'édification du pays.

Elle réalisera ainsi un investissement de 1300 milliards de dinars, les efforts de développement allaient s'accroître pendant le deuxième plan, aux termes de ces dispositions, il a

## **Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouïba**

---

été décidé d'une séparation des fonctions de production et de distribution sauf pour les secteurs véhicules industriels et matériels de travaux publics.

En novembre 1974, fut la sortie du premier véhicule de fabrication Algérienne de gamme SONACOME portant la marque SONACOME.

En 1981, fut la création de la SNVI par décret 81/342 du 12/12/1981 suite à la restructuration de l'ex « **Société Nationale de Construction Mécanique** ».

### **1.2. Les missions de l'entreprise S.N.V.I**

La S.N.V.I, « Société Nationale de Véhicules Industriels » est chargée dans le cadre du plan national de développement économique et social de la recherche, du développement, de la production, de l'exportation, de la distribution et de la maintenance des véhicules industriels. Ces derniers se composent :

- ✓ Des Camions ;
- ✓ Des Autobus ;
- ✓ Des Autocars ;
- ✓ Des Camions Spéciaux ;
- ✓ Des Remorques et semi-remorques.

D'une manière générale, tous les véhicules destinés au transport routier des personnes, des biens et des matières d'une charge utile ou supérieure à 1.5 tonne.

D'autre part, la S.N.V.I est chargée d'assurer et de promouvoir les activités d'après-vente de ses produits et d'assister également ses potentiels clients dans la mise en place de leurs propres moyens de maintenance. On peut retenir deux caractéristiques à la S.N.V.I :

- ✓ La S.N.V.I dispose d'une grande variété de produits ;
- ✓ La S.N.V.I est présente sur l'ensemble du territoire national d'où une intégration économique appréciable.

### **1.3. Les objectifs de la S.N.V.I**

Les objectifs de la société sont multiples nous distinguons les points suivants :

#### **1.3.1. Satisfaire les besoins nationaux en véhicules industriels**

- ✓ Maximiser la production ;
- ✓ Acquérir rapidement une gamme de technologie (taux d'intégration élevé, grand nombre de produits) ;
- ✓ Rationaliser l'emploi ;
- ✓ Utiliser les techniques performantes et adaptées.

#### **1.3.2. Comblent l'écart entre la production et la demande :**

- ✓ Faire face à la forte demande en véhicules industriels ;
- ✓ Commercialiser les véhicules industriels fabriqués localement ;
- ✓ Assurer la disponibilité de la pièce de rechange de la gamme S.N.V.I ;
- ✓ Assurer le service après-vente.

#### **1.3.3. Minimiser le prix des produits et de service en assurant sa rentabilité :**

- ✓ Minimiser le prix de revient ;
- ✓ Financer partiellement par le biais des bénéfices dégagés le développement de l'entreprise.

#### **1.3.4. Formation des ressources humaines :**

- ✓ Déclenchement de cycles périodiques de formation ;
- ✓ Participation aux différents séminaires.

#### **1.3.5. Contribuer au progrès économique et social**

- ✓ Assurer l'implantation industrielle et commerciale sur l'ensemble du territoire ;
- ✓ Assurer la disponibilité des produits sur l'ensemble du territoire, à un prix uniforme.

### **1.4. Les activités opérationnelles et les activités fonctionnelles**

Nous allons présenter chacune de ces activités comme suit :

#### **1.4.1. Les activités opérationnelles**

Ce sont des activités de la production et sont sous la responsabilité de la Direction Générale.

Les unités de production prennent en charge le processus de fabrication des Véhicules Industriels depuis la forge jusqu'au montage (y compris les activités annexes, telles que la maintenance, le contrôle de la qualité, les études...).

## **Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouïba**

---

Les unités de production sont :

- ✓ Complexe Véhicules Industriels de Rouïba (**CVI**).
- ✓ L'unité Carrosserie Industrielle de Rouïba (**UCR**).
- ✓ L'unité Carrosserie Industriel de Tiaret (**UCIT**).
- ✓ L'unité Equipement Véhicules Industriels (**UEVI**).
- ✓ L'unité Fonderie de Rouïba (**UFR**).

L'ensemble de ces unités est supervisé, depuis l'adoption en 1995 de la nouvelle organisation de la S.N.V.I, directement par la Direction Générale.

Les activités de distribution et de maintenance, cette activité concerne entre autres :

- ✓ La vente de véhicules industriels et de leurs équipements en Algérie et à l'étranger ;
- ✓ La vente de pièces de rechange pour le soutien de la gamme S.N.V.I ;
- ✓ Le service de la garantie ;
- ✓ La réparation, l'entretien et la rénovation des véhicules de la gamme S.N.V.I ;
- ✓ La formation et la documentation ;

### **1.4.2. Les activités fonctionnelles**

Ce sont des activités non productrices qui concourent au bon déroulement des activités opérationnelles, grâce à leurs prestations indispensables, notamment aux plans administratifs et des systèmes de gestion en général. Il y a trois (03) unités implantées toutes au centre du pays :

- ✓ A Alger : Transit, Dédouanement et Transport rattachés hiérarchiquement a la direction de achats ;
- ✓ A Rouïba : Unité d'études et recherche rattachés hiérarchiquement a la direction technique ;
- ✓ Unité gestion de produits rattachée hiérarchiquement a la direction commerciale.

### **1.5. Présentations de la division des véhicules industriels**

Le complexe véhicules industriels Rouïba créé en juillet 1970, produit des camions, tracteurs routiers, autocars, autobus, minicars et minibus mettant en œuvre des technologies et des techniques d'élaboration telles que, l'estampage à chaud, l'emboutissage, l'usinage.

En vertu de la résolution du conseil des participations de l'état N°03/105 27/09/2010 et aux termes des statuts juridiques signés auprès de la Direction des Domaines de la Wilaya

## **Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouïba**

---

d'Alger en date du 17/03/2011 avec enregistrement effectué le 21/03/2011, la filiale VIR a été constitué et ce sur de base des activités et des actifs de la Division Véhicules Industriels.

### **1.5.1. La forme juridique**

Société par actions avec conseil d'administration.

### **1.5.2. Dénomination sociale**

SPA Véhicules Industriels de Rouïba « VIR »

### **1.5.3. L'objet social**

- ✓ L'étude, la conception, la fabrication, l'assemblage et la commercialisation de véhicules industriels motorisés destinés au transport routier de biens et de personnes ;
- ✓ La commercialisation de pièces de rechange, l'assistance et le service après-vente ;
- ✓ La rénovation de véhicules industriels motorisés ;
- ✓ La reprise de véhicules industriels motorisés usagés, leur rénovation et leur commercialisation ;
- ✓ Les travaux de forge, de mécanique et d'emboutissage ;
- ✓ L'importation d'intrants ou d'accessoires de véhicules industriels motorisés.

### **1.5.4. Superficie**

La filiale VIR s'étend sur une superficie totale de 621 473 m<sup>2</sup> dont 166 746 m<sup>2</sup> couverts.

### **1.5.5. Centres de production**

La filiale VIR possède six (06) centres de production principaux qui se représentent comme suit :

- ✓ **Les forges** : Obtention de bruts par déformation plastique à chaud.
- ✓ **Centre mécanique** : fabrication de ponts, d'essieux et de toutes pièces mécaniques et de liaison.
- ✓ **Centre tôlerie emboutissage** : fabrication de longerons pour cadres châssis, de cabines, de réservoir d'air et a gas-oil et de toute pièce de liaison.
- ✓ **Montage camions** : assemblage de camions, de tracteurs routiers et de châssis mécanisés.
- ✓ **Montage autocars et autobus** : production de caisses, de treillis et assemblage des autocars et autobus.
- ✓ **Centre polyester** : production de pièces en polyester et de sièges.

## Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouïba

### 1.5.6. Equipements

La filiale VIR dispose de 2 039 machines et équipements répartis sur l'ensemble des centres de production et de structures de soutien comme suit :

Centres de production	Nombre d'équipements
Les forges	96
Centres mécanique	547
Centre tôlerie emboutissage	309
Centre montage camions	172
Centre montage autobus	337
Centre polyester	18
Atelier de rénovation et d'outillage	126
Moyens de manutention	119
Equipements de laboratoires de métrologie, chimie et métallurgie	82
Equipements et installations de soutien	233

Source : réalisé par moi-même à partir des données de l'entreprise

### 1.5.7. Effectif du personnel

Le nombre d'employés de la filiale VIR inscrits au mois d'octobre 2017 est de 2 020. 1 988 employés sont actifs et répartis par catégorie socioprofessionnelle de la manière suivante :

- ✓ 230 cadres, et cadres supérieurs ;
- ✓ 560 agents de maîtrise ;
- ✓ 1 198 exécutants.

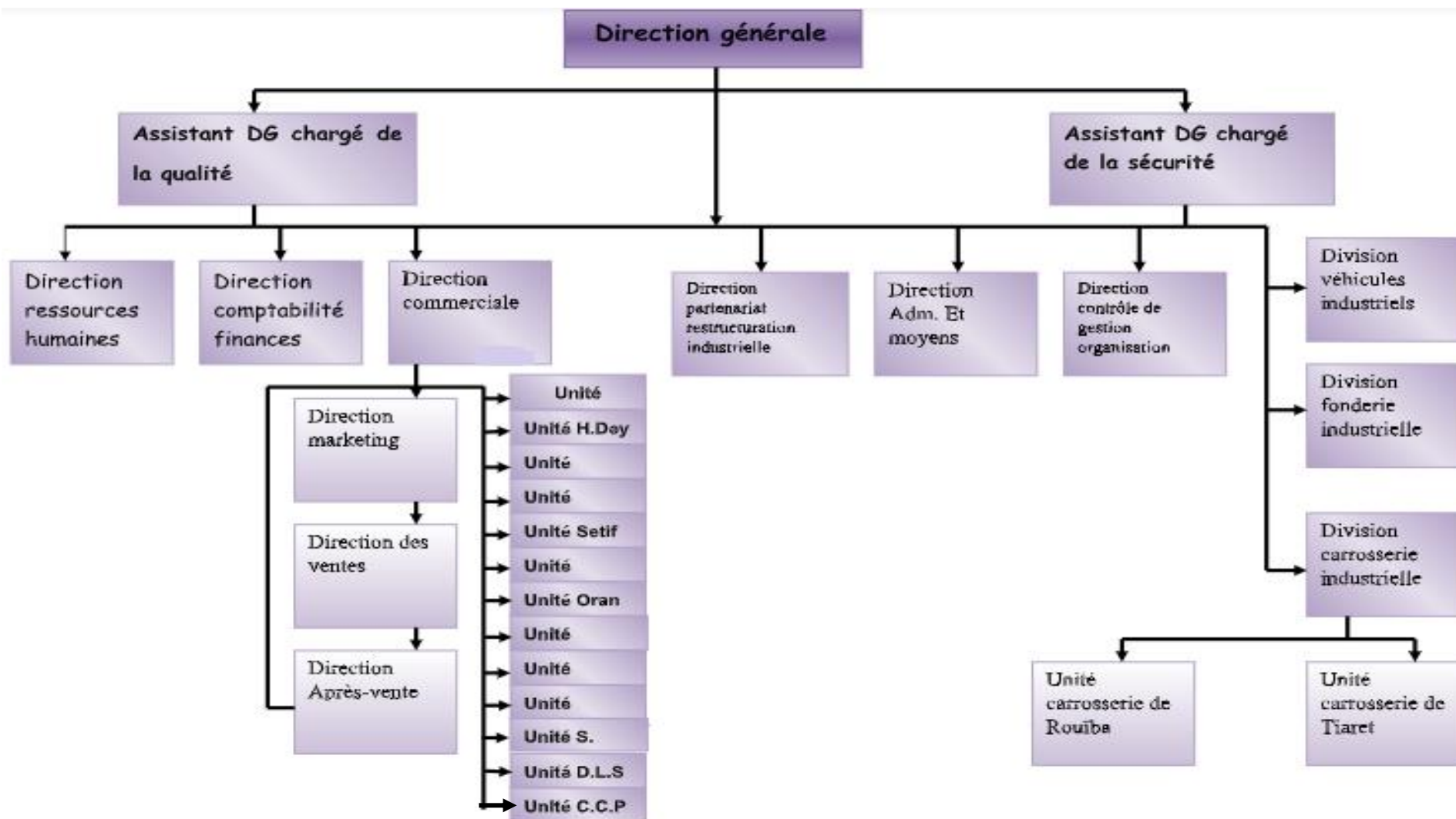
Pour l'exercice 2018, il est prévu un effectif de 1991 employés.

### **1.6. Présentation de l'organigramme de la S.N.V.I**

Chaque entreprise s'appuie sur sa propre structure organisationnelle, qui exprime sa structure interne en termes de directions et de sous-divisions.

Nous allons présenter la structure organisationnelle de la société S.N.V.I comme suit :

### Organigramme de la SNVI



## **Section 02 : présentation des budgets et processus de budgétisation**

Dans cette section la présentation des budgets globaux et l'étude des écarts au niveau de l'organisation seront abordées, ensuite on va faire les écarts qu'un type de véhicule a subi :

### **2.1. Budget des quantités**

Parmi les budgets que l'entreprise pratique durant l'année :

#### **2.1.1. Budget de production et des ventes**

La production prévisionnelle se fait à partir des hypothèses établis par l'établissement et exprimés sous forme d'unités physiques selon la gamme des produits, et ces hypothèses portent sur la taille de la capacité de production, l'état des stocks et les ventes.

Le processus de production et de distribution appartient à l'unité de commerce et l'unité de production au cours des deux étapes suivantes.

- ✓ L'unité commerciale reçoit les commandes des clients ensuite elle les envoie à la direction générale puis a toutes les unités de production.
- ✓ L'unité de production étudie l'état des équipements et l'aspect financier pour savoir la réalisation des ventes, après approbation du programme nous préparons le budget de production.

Pour une meilleure démonstration je vous représente le tableau suivant de programme de production et de programme de vente prévisionnel et réel pour l'année 2017

**Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société  
S.N.V.I Rouiba**

**Tableau N°04 : programme de production de véhicules**

<b>TYPE DE VEHICULES</b>	<b>PREVU</b>	<b>REEL</b>
Total K66	1 244	270
Total K120	822	495
Total M120	9	32
Total M230	45	46
Total B260	117	16
Total B400 4X2	10	0
Total TB400 4X2	30	14
Total TB400 4X6	30	16
Total C260 4X2	20	24
Total C260 4X2 6X4	77	28
<b>TOTAL CAMIONS</b>	<b>2 404</b>	<b>941</b>
Total 18L4	80	61
Total 25L4	386	86
<b>TOTAL CHASSIS MECANISES</b>	<b>466</b>	<b>147</b>
Total SAFIR	-	38
Total 100V8	-	-
Total 100L6	307	41
<b>TOTAL CARS &amp; BUS</b>	<b>307</b>	<b>79</b>
<b>TOTAL VEHICULES</b>	<b>3 177</b>	<b>1 167</b>

Source : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise

**Tableau N°05 : programme des ventes de véhicules**

<b>TYPE DE VEHICULES</b>	<b>PREVU</b>	<b>REEL</b>
Total K66	1 214	270
Total K120	831	495
Total M120	16	32
Total M230	60	46
Total B260	117	16
Total B400 4x2	10	-
Total TB400 4x2	30	14
Total TB400 4x6	30	16
Total C260 6x2	20	24
Total C260 6x4	77	28
<b>TOTAL CAMIONS</b>	<b>2 405</b>	<b>941</b>
Total 18L4	80	61
Total 25L4	386	86
<b>TOTAL CHASSIS MECANISES</b>	<b>466</b>	<b>147</b>
Total SAFIR	-	-
Total 100V 8	-	-
Total 100L 6	308	-
<b>TOTAL CARS &amp; BUS</b>	<b>308</b>	<b>-</b>
<b>TOTAL VEHICULES</b>	<b>3 179</b>	<b>1 088</b>

Source : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise

## Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouïba

Après examen des unités chargées d'étudier les engagements qui leur sont donnés elle s'est retrouvé qu'elle doit produire 3177 véhicules (camions, bus...), mais elle peut vendre jusqu'à 1088 véhicules, par exemple elle doit produire 2404 camions, cependant qu'elle peut distribuer que 941 camions.

### 2.1.2. Budget du personnel

Du budget de production et de distribution nous passons vers la distribution du personnel qui contient du personnel direct et du personnel indirect ;

- ✓ **Personnels directs** : la liste des employés est tirée du service technique qui est issu de l'unité mécanique approuvée par la direction des ressources humaines.
- ✓ **Personnels indirects** : ils sont connus pour suivre la programmation de chaque unité, il est assuré par la direction des ressources humaines et du personnel indirect qui sont : la formation longue durée, perfectionnement, séminaires, apprentissage. Pour savoir le nombre de travailleurs comment a été classé du personnel direct et du personnel indirect et après avoir étudié la capacité de chaque ouvrier et dans quelle mesure les unités ont besoin d'ouvriers il faut prendre en considération le tableau suivant.

**Tableau N°06 : Plan de formation**

Désignation	Prévisionnel 2017
La main d'œuvre	965
Les cadres	274
Les exécutants	1 621
<b>Total employés</b>	<b>2 860</b>

Source : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise.

D'après le tableau N°04 on remarque que la direction des ressources humaines a consacré 965 employés pour la main d'œuvre, 274 employés pour les cadres et 1621 employés pour les exécutants, ce qui nous donne au total de 2860 employés.

### 2.1.3. Budget des approvisionnements

On élabore le budget d'approvisionnement pour connaître les achats de l'année en monnaie locale vers la monnaie forte et pour faire ça, le service des approvisionnements doit demander auprès de la direction des approvisionnements et d'investissements le programme d'achat de la matière première pour réaliser la production de 3177 véhicules en tenant compte des besoins de production et du stock.

### Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouiba

- La matière première importée représente 72%
- La matière première locale représente 28%

Le tableau suivant présente les prévisions d'approvisionnements pour l'année 2017 :

**Tableau N°07 : les prévisions des approvisionnements**

<b>Rubriques</b>	<b>Total</b>
1- Achats étrangers	
Fonctionnement	4 480 000
Revente en l'état (PR)	-
Investissements	4 144 073
<b>Total Achats étrangers</b>	<b>8 624 073</b>
2- Achats locaux	
Fonctionnement	2 270 000
Revente en l'état (PR)	-
Investissements	11 135 244
<b>Total Achats locaux</b>	<b>13 405 244</b>
<b>Total Général</b>	<b>22 029 317</b>

Source : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise

Il est prévu la réception de 22 029 317,00 DA en matière d'approvisionnement répartis en 8 624 073,00 DA à l'import et 13 405 244,00 DA au local.

#### **2.1.4. Budget des investissements :**

Ce budget représente les immobilisations qui doivent être achetées et renouvelées (immobilisations) pour produire 3177 véhicules, et pour mieux démontrer ça, nous allons le présenter dans le tableau suivant :

## Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouïba

**Tableau N°08 : le budget d'investissement**

<b>Nature d'investissement</b>	<b>Total</b>
Equipements de production	3 324 260
Batiment, installation et génie civil	2 396 371
Formation assistance conseil	200 000
Equipements de bureaux	138 911
Equipements sociaux	160 000
Matériel de transport	80 166
Matériel de sécurité	160 000
<b>Total général</b>	<b>6 459 708</b>

Source : : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise

Le montant de 6 459 708,00 DA représente le renouvellement des investissements de la filiale au cours de l'exercice 2017, financé par un regroupement de banques.

### **2.1.5. Budget de trésorerie**

C'est un tableau qui montre la situation financière de l'institution au cours d'une certaine période, qui est divisé en quatre rubriques :

#### **2.1.5.1. Solde de départ**

Il contient le solde bancaire, le compte courant ou le fonds, et le solde gagné se trouve au début de période.

#### **2.1.5.2. Les recettes en ventes**

Les produits sont représentés dans les liquidités tirées de la vente des produits finis, vente pièces de rechange et prestation de service.

#### **2.1.5.3. Les dépenses**

Les dépenses sont représentées dans l'achat de matières premières, les salaires, les services de transport ou de sécurité, toutes ces opérations sont des sorties.

#### **2.1.5.4. Solde de fin de période**

C'est le solde initial auquel s'ajoutent les recettes et les dépenses sont soustraits.

$$\text{Solde de fin de période} = (\text{solde de départ} + \text{recettes}) - \text{dépenses}$$

## Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouïba

Voici le tableau du solde de trésorerie pour plus de précisions :

**Tableau N°09 : le budget de trésorerie**

Rubriques	Prévisionnel 2017	Réel 2017	L'écart	L'écart en pourcentage
<b>Solde de départ (1)</b>	-	-	-	-
Recouvrement des créances antérieurs	3 136 625	1 992 000	-1 144 625	-36,49%
Recettes sur ventes	5 758 913	1 815 000	-3 943 913	-68,48%
ventes produits finis	5 478 913	516 724	-4 962 189	-86,57%
ventes pièces de rechange	280 000	158 000	-122 000	-43,57%
Prestation de service	35 000	22 830	-12 170	33,77%
<b>Total recettes prévisionnelles (2)</b>	<b>9 080 538</b>	<b>4 504 554</b>	<b>-4 575 984</b>	<b>-50,39%</b>
Sommes payées aux fournisseurs étrangers	2 558 818	2 558 810	-8	-3,13%
Sommes payées aux fournisseurs locaux	986 015	986 010	-5	-5,07%
Droits et taxes douanières	745 840	588 490	42 650	5,72%
Frais du personnel	2 838 345	2 080 200	-758 145	-26,71%
Echeancier IRG/CNAS	150 000	660 820	510 820	340,55%
TVA sur achats étrangers	627 620	627 620	0	0
TVA sur achats locaux	187 340	187 340	0	0
TVA sur commissions bancaires	29 630	29 630	0	0
Impôts et taxes	12 080	442 020	429 940	3559,10%
Frais financiers & commissions bancaires	155 650	155 650	0	0
Assurances	10 380	10 380	0	0
Entretiens & réparations	15 540	15 540	0	0
Loyer et charges locatives	1 870	1 870	0	0
Déplacements et réceptions	3 540	3 540	0	0
Poste et télécommunication	3 780	3 780	0	0
Frais de surveillance	86 040	86 040	0	0
Honoraires	2 670	2 670	0	0
Autres ( électricité, gaz, et consommation non gérée)	179 370	179 360	0	0
Paiement inter-unités	-	-	-	-
Paiement de la dette (CMT)	1 980 645	-	-1 980 645	100%
<b>Total dépenses prévisionnelles (3)</b>	<b>10 575 173</b>	<b>8 619 770</b>	<b>-1 805 404</b>	<b>-17,07%</b>
<b>Différence recettes/ dépenses (4) = (2) - (3)</b>	<b>1 533 372</b>	<b>-4 115 216</b>	<b>-2 581 844</b>	<b>-168,68%</b>
<b>Solde de fin de période (5) = (1) + (4)</b>	<b>1 533 372</b>	<b>-4 115 216</b>	<b>-2 581 844</b>	<b>-168,68%</b>

Source : : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise

## **Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouïba**

---

Le budget de trésorerie est le résultat de tous les budgets prévisionnels antérieurs, car il est considéré comme une traduction monétaire de ces budgets sous forme d'encaissements et décaissements. A travers le tableau de trésorerie on remarque que le solde en fin de période est négatif estimé de 4 115 216 KDA, est cela est dû au non recouvrement des dettes après estimation de 1 992 000 KDA. Par conséquent, l'entreprise doit recouvrer ses dettes dans les plus brefs délais, et comme nous avons observé que cette dernière n'a pas atteint le montant estimé de trésorerie, il y a donc un écart négatif estimé de -168,38%, et cela est dû au fait que l'entreprise n'a pas atteint le niveau des ventes estimé de sorte que la valeur des produits finis a été vendue avec 516 724 KDA, alors qu'elle était estimée qu'elle atteignait les ventes des mêmes produits avec 5 478 913 KDA, c'est-à-dire qu'il y a un écart négatif de -86,57%.

Sur cette base les responsables de l'organisation plus précisément le responsable marketing, doit prendre des décisions liées à la politique marketing de l'entreprise, de sorte que l'image de l'organisation doit être améliorée auprès du client grâce à une bonne promotion des produits de l'entreprise et à l'amélioration de la qualité des services fournis.

### **2.2. Analyse des écarts de budget des quantités**

Nous allons préparer un tableau pour déterminer les écarts par rapport au budget des quantités, et par rapport aux budgets étudiés comme suit :

L'écart = la valeur réelle – la valeur prévisionnelle

L'écart en pourcentage (%) = (l'écart / la valeur prévisionnelle) X 100

**Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société  
S.N.V.I Rouiba**

**Tableau N°10 : analyse des écarts de budget des quantités**

Désignation	La valeur		L'écart	L'écart en pourcentage
	prévisionnelle 2017	réelle 2017	prévu réel	
Programme de production	3 177	1 167	-2 010	-63,27%
Programme des ventes	3 581	1 088	-2 493	-69,61%
Plan de formation	2 860	1 450	-1 410	-49,30%
Programme des approvisionnements	12 029 317	6 702 990	-5 326 327	-44,27%
Programme de trésorerie	1 533 372	-4 115 216	-2 581 844	-168,68%

**Source : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise**

A travers ce tableau nous voyons que l'entreprise n'a pas pu atteindre le programme de production prévu pour le début de la période, d'ailleurs 1167 véhicules produits au lieu de 3177 véhicules prévus, et ceci va impacter sur le programme de distribution de l'entreprise puisqu'elle dépend du système de production de commandes ou elle a réalisé 1088 véhicules au lieu de 3581 véhicules donc une dépréciation de – 69,61%.

Les raisons de dépréciation de la production sont :

- ✓ Manque d'employés et leurs efficacité non rémunérée d'où le nombre estimé était de 2860 employés, et le nombre réel c'est 1450 employés ce qui veut dire une dépréciation d'un pourcentage de -49,30%.
- ✓ Manque d'approvisionnement en matières premières cependant que le programme prévu des achats estimé de 12029317 KDA, et la valeur des achats réels est de 6702990KDA, ce qui veut dire une appréciation d'un pourcentage de -44,27%.
- ✓ Le problème financier dont souffre l'entreprise, alors qu'elle attendait un excédent financier estimé de 1 533 372 KDA, puisqu'il s'avère en fin d'année qu'elle souffre d'un déficit financier estimé de 2 581 844 KDA, c'est-à-dire une diminution de 168,68%.

D'après ce qui précède, les responsables de l'entreprise doivent prendre des décisions importantes sur :

- ✓ L'augmentation de nombre d'employés pour couvrir le manque et les envoyer dans des formations d'apprentissage pour améliorer leurs compétences.
- ✓ La récolte des ressources d'approvisionnements pour augmenter la valeur des achats et la couverture du manque pour ces derniers.

## Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouïba

Toutes ces décisions conduiront à une augmentation au niveau de la production et c'est ce qui va résoudre le problème financier dont l'entreprise souffre.

### 2.3. Analyse des écarts des budgets partiels

Grace aux lois que nous avons, nous allons préparer un tableau pour déterminer les écarts.

#### ❖ Calcul de l'écart

$$\text{L'écart} = \text{Valeur réelle} - \text{Valeur prévisionnelle}$$

$$\text{L'écart en pourcentage (\%)} = (\text{L'écart} / \text{Valeur prévisionnelle}) \times 100$$

**Tableau N°11 : analyse des écarts des budgets partiels**

Désignation	La valeur		L'écart	L'écart en pourcentage
	Prévisionnel 2017	Réel 2017	Prévu réel	
Quantité produite	3177	1167	-2010	-63,27%
Matière première	283191821	196788009	-86403812	-30,51%
Main d'œuvre	14 712 197	10 677 965	-4 034 232	-27,42%
Charges indirects	64 202 978	69 257 762	5 054 784	7,87%
Charges fixes	25 746 807	17 931 699	-7 815 108	-30,35%
<b>Prix de revient</b>	<b>387856980</b>	<b>294656602</b>	<b>-93200378</b>	<b>-24,02%</b>

Source : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise

D'après le tableau, nous distinguons que les besoins du programme de production ont diminués d'un pourcentage de 24,02%, cependant que la valeur des besoins de production estimée de 387 856 980 KDA et la valeur réelle est de 294 656 602 KDA. Cela revient à la diminution des matières premières consommées avec un taux de 30,51%, la main d'œuvre avec un taux de 27,42%.

Les coûts indirects ont augmenté de 7,87% comme un mélange entre les charges variables et fixes, comme nous voyons une diminution de 30,35% des charges fixes.

Pour que l'organisation atteigne le prix de revient prévu, les responsables doivent prendre la décision d'augmenter la quantité produite et donc d'augmenter les matières premières consommées, mais le fait que l'entreprise fonctionne sur le système des commandes, ceci est un obstacle à l'augmentation de la production. L'entreprise doit obtenir des commandes supplémentaires en augmentant la part de marché, et ceci ne peut y parvenir qu'en prenant des

décisions liées à l'aspect marketing de ses produits en améliorant les méthodes promotionnelles et les services fournis, ainsi qu'en introduisant bien l'organisation pour gagner la confiance et la satisfaction des clients.

### **Section 03 : analyse des écarts d'un camion K66 et la prise de décision au sein de la société S.N.V.I**

Cette section abordera l'étude et l'analyse des écarts pour un type des camions, et comment la décision est prise par l'organisation d'accueil S.N.V.I, et ceci à travers :

- ✓ L'analyse des écarts pour un type des camions K66 ;
- ✓ La prise de décision par l'entreprise S.N.V.I.

#### **3.1. L'analyse des écarts pour le type des camions K66**

Nous étudions ce type des camions K66 en fonction des besoins de production de ce type en calculant les écarts de chaque étape comme suit :

##### **3.1.1. Ecart sur les quantités**

Nous fournirons un tableau qui représente l'écart sur les facteurs de production, au moyen des matières premières utilisées dans la production, et ceci a travers les références indiquées ci-dessous :

Calcul de l'écart :

$$\text{L'écart} = \text{Valeur réelle} - \text{Valeur préétablie}$$

$$\text{L'écart en pourcentage \%} = \left( \frac{\text{L'écart}}{\text{Valeur préétablie}} \right) \times 100$$

**Tableau N°12 : écart sur les quantités**

Désignation	Références	Quantités		Ecart	
		Prévisionnel	Réel	L'écart	L'écart en pourcentage
<b>K 66</b>	<b>1096320</b>	55	2	-53	-96,36%
	<b>1374283</b>	316	43	-273	-86,39%
	<b>1374284</b>	114	19	-95	-83,33%
	<b>1374285</b>	139	34	-105	-75,53%
	<b>1374286</b>	569	172	-397	-69,77%
	<b>1374287</b>	39	-	-	-
	<b>1374333</b>	12	-	-	-
<b>Total</b>		<b>1 244</b>	<b>270</b>	<b>-974</b>	<b>-78,29%</b>

Source : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise

Le tableau nous montre que les quantités estimées du camion type K66 étaient de 1244 camions, et les quantités réelles estimées de 270 camions, ce qui veut dire diminution de 78,29%, cela revient aux raisons précitées, puisqu'il évolue avec l'évolution de la taille de l'activité, car il s'agit d'une charge variable directe malgré la légère augmentation des charges unitaires.

### 3.1.2. L'écart sur matières premières

Ici nous allons présenter un tableau des écarts sur les matières premières, et il est divisé en écart de consommation unitaire et écart de consommation totale :

Calcul de l'écart :

$$\text{L'écart} = \text{Valeur réelle} - \text{Valeur préétablie}$$

$$\text{L'écart en pourcentage \%} = \frac{(\text{L'écart} / \text{Valeur préétablie}) \times 100}{100}$$

**Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société  
S.N.V.I Rouiba**

**Tableau N°13 : Ecart de consommation unitaire (en KDA)**

Désignation	Références	Consommation unitaire		Ecart	
		Prévisionnel	Réel	L'écart	L'écart en pourcentage
K 66	1096320	41 637	1 098 754	1 057 117	2538,89%
	1374283	48 040	49 974	1 934	4,03%
	1374284	18 710	111 931	93 221	498,24%
	1374285	62 754	63 521	767	1,22%
	1374286	30 021	12 427	-17 594	-58,60%
	1374287	109 047	-	-	-
	1374333	413 419	-	-	-
<b>Total</b>		<b>723 628</b>	<b>1 336 607</b>	<b>612 979</b>	<b>84,71%</b>

Source : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise

**Tableau N°14 : écart total de consommation (en KDA)**

Désignation	Références	Somme totale de la consommation		Ecart	
		Prévisionnel	Réel	L'écart	L'écart en pourcentage
K 66	1096320	2 290 060	2 197 509	-92 551	-4,04%
	1374283	15 180 796	2 148 904	-13 031 892	-85,84%
	1374284	2 132 940	2 126 691	-6 249	-0,29%
	1374285	8 722 903	2 159 730	-6 563 173	-75,24%
	1374286	17 082 515	2 137 516	-14 944 999	-87,48%
	1374287	4 252 862	-	-	-
	1374333	4 961 038	-	-	-
<b>Total</b>		<b>54 623 114</b>	<b>10 770 350</b>	<b>-43 852 764</b>	<b>-80,28%</b>

Source : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise

A travers les deux tableaux, il nous apparait clairement que les quantités de matières premières consommées ont été estimées de 54 623 114 KDA, puis il est apparu que les quantités réelles étaient en valeur de 10 770 350 KDA, donc une diminution de 80,28%, et cela est principalement dû à l'incapacité de la production de l'entreprise à atteindre les niveau prévus en plus de l'amortissement quasi-total des équipements de production comme nous l'avons dit précédemment, les responsables de l'entreprise doivent prendre une décision de rénovation des équipements de production pour atteindre le niveau prévu.

## Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouïba

### 3.1.3. Ecart sur main-d'œuvre

Nous allons élaborer les deux tableaux d'écart sur main-d'œuvre, dans le premier nous allons présenter l'écart sur main-d'œuvre unitaire, et dans le second tableau l'écart total sur main-d'œuvre comme suit :

Calcul de l'écart :

$$\text{L'écart} = \text{Valeur réelle} - \text{Valeur préétablie}$$

$$\text{L'écart en pourcentage \%} = (\text{L'écart} / \text{Valeur préétablie}) \times 100$$

**Tableau N°15 : écart de main-d'œuvre unitaire**

Désignation	Références	Main-d'œuvre unitaire		Ecart	
		Prévisionnel	Réel	L'écart	L'écart en pourcentage
<b>K 66</b>	<b>1096320</b>	2 647	36 798	34 151	1290,18%
	<b>1374283</b>	2 935	1 726	-1 209	-41,19%
	<b>1374284</b>	1 170	10 069	8 899	760,59%
	<b>1374285</b>	3 824	2 183	-1 641	-42,91%
	<b>1374286</b>	1 882	428	-1 454	-77,26%
	<b>1374287</b>	6 760	-	-	-
	<b>1374333</b>	25 256	-	-	-
<b>Total</b>		<b>44 474</b>	<b>51 204</b>	<b>6 730</b>	<b>15,13%</b>

Source : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise

## Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouiba

**Tableau N°16 : écart total de main-d'œuvre (en KDA)**

Désignation	Références	Somme totale de la main-d'œuvre		Ecart	
		Prévisionnel	Réel	L'écart	L'écart en pourcentage
<b>K 66</b>	<b>1096320</b>	145 600	73 596	-72 004	-49,45%
	<b>1374283</b>	927 465	74 247	-853 218	-91,99%
	<b>1374284</b>	133 464	191 318	57 854	43,35%
	<b>1374285</b>	531 628	74 247	-457 381	-86,03%
	<b>1374286</b>	1 071 016	73702	-997 314	-93,12%
	<b>1374287</b>	263 668	-	-	-
	<b>1374333</b>	303 074	-	-	-
<b>Total</b>		<b>3 375 915</b>	<b>487 110</b>	<b>-2 888 805</b>	<b>-85,57%</b>

Source : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise

A travers ces deux tableaux, il est clair que la valeur de la main-d'œuvre est estimée de 3 375 915 KDA, et sa valeur réelle est de 487 110 KDA, c'est-à-dire une diminuée par rapport à l'estimation de 85,57%, malgré l'augmentation de la main-d'œuvre, est principalement dû à une diminution du nombre de travailleurs, ce qui a nécessité la mise en place de compter sur les heures supplémentaires pour couvrir le déficit de production, ce qui conduit à un doublement du salaire des travailleurs. Ici, nous pouvons dire que le recours aux heures supplémentaires pour couvrir le déficit de production n'est pas une solution idéale car ce n'est pas une option permanente que l'établissement peut compter tout au long de l'année, car cela fatiguera les employés, ce qui entrainera un affaiblissement de la productivité de chaque employé. Par conséquent, au lieu de cela, les responsables de l'entreprise doivent prendre la décision d'augmenter le nombre de travailleurs pour résoudre ce problème.

### 3.1.4. Ecart pour charges indirectes

Cet écart est représenté dans les deux tableaux sous la rubrique écarts pour charges indirectes unitaires, et le second c'est l'écart total pour charges indirectes.

Calcul de l'écart :

$$\text{L'écart} = \text{Valeur réelle} - \text{Valeur préétablie}$$

$$\text{L'écart en pourcentage \%} = (\text{L'écart} / \text{Valeur préétablie}) \times 100$$

**Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société  
S.N.V.I Rouiba**

**Tableau N°17 : écart sur charges indirectes unitaires (en KDA)**

Désignation	Références	Charges indirectes unitaires		Ecart	
		Prévisionnel	Réel	L'écart	L'écart en pourcentage
<b>K 66</b>	<b>1096320</b>	109 950	464 559	354 609	322,51%
	<b>1374283</b>	12 449	20 240	7 791	62,58%
	<b>1374284</b>	49 450	39 817	-9 633	-19,48%
	<b>1374285</b>	16 215	25 648	9 433	58,17%
	<b>1374286</b>	7 947	5 092	-2 855	-35,92%
	<b>1374287</b>	28 791	-	-	-
	<b>1374333</b>	106 061	-	-	-
<b>Total</b>		<b>330 863</b>	<b>555 356</b>	<b>224 493</b>	<b>67,85%</b>

Source : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise

**Tableau N°18 : écart total pour charges indirectes (en KDA)**

Désignation	Références	Somme totale des charges indirectes		Ecart	
		Prévisionnel	Réel	L'écart	L'écart en pourcentage
<b>K 66</b>	<b>1096320</b>	604 727	929 117	324 390	53,64%
	<b>1374283</b>	3 933 895	870 327	-3 063 568	-77,88%
	<b>1374284</b>	563 781	756 521	192 740	34,19%
	<b>1374285</b>	2 253 872	872 034	-1 381 838	-61,31%
	<b>1374286</b>	4 522 112	875 844	-3 646 268	-80,63%
	<b>1374287</b>	1 122 852	-	-	-
	<b>1374333</b>	1 272 740	-	-	-
<b>Total</b>		<b>14 273 979</b>	<b>4 303 843</b>	<b>-9 970 136</b>	<b>-69,84%</b>

Source : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise

A travers les deux tableaux ci-dessus, les charges indirectes ont été estimées à 14 273 979 KDA, et la valeur réelle de 4 303 843 KDA, c'est-à-dire une diminution de 69,84%. Cela est dû à la qualité de ces charges, qui sont un mélange charges variables et fixes, alors que les charges unitaires enregistrent une augmentation des références de la production de 66k avec un pourcentage de 67,85%, et cela est principalement dû au faible niveau de la production.

### **3.1.5. Ecart sur charges fixes**

Cet écart est représenté dans l'écart des charges qui ne changent pas même si le volume de production change ou si le volume de consommation ou le volume d'activité reste toujours

### Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouïba

constant, et c'est ce que nous allons remarquer dans les deux tableaux, où le premier tableau représente l'écart unitaire des charges fixes et le second représente la somme de ces charges.

Calcul de l'écart :

$$\text{L'écart} = \text{Valeur réelle} - \text{Valeur préétablie}$$

$$\text{L'écart en pourcentage \%} = (\text{L'écart} / \text{Valeur préétablie}) \times 100$$

**Tableau N°19 : écart sur charges fixes unitaires (en KDA)**

Désignation	Références	Charges fixes unitaires		Ecart	
		Prévisionnel	Réel	L'écart	L'écart en pourcentage
K 66	1096320	3 930	103 687	99 757	2538,34%
	1374283	4 509	4 661	152	3,37%
	1374284	1 765	10 485	8 720	494,05%
	1374285	5 886	5 919	33	0,56%
	1374286	2 833	1 163	-1 670	-58,95%
	1374287	10 281	-	-	-
	1374333	38 730	-	-	-
<b>Total</b>		<b>67 934</b>	<b>125 915</b>	<b>57 981</b>	<b>85,35%</b>

Source : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise

**Tableau N°20 : écart total sur charges fixes (en KDA)**

Désignation	Références	Somme totale des charges fixes		Ecart	
		Prévisionnel	Réel	L'écart	L'écart en pourcentage
K 66	1096320	216 172	207 374	-8 798	-4,07%
	1374283	1 424 995	200 457	-1 224 538	-85,93%
	1374284	201 226	199 230	-1 996	-0,99%
	1374285	818 248	201 270	-616 978	-75,40%
	1374286	1 612 240	200 042	-1 412 198	-87,59%
	1374287	400 960	-	-	-
	1374333	464 770	-	-	-
<b>Total</b>		<b>5 138 611</b>	<b>1 008 373</b>	<b>-4 130 238</b>	<b>-80,38%</b>

Source : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise

## Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouïba

A travers les deux tableaux ci-dessus, on remarque que les charges fixes ont été estimées à une valeur de 5 138 611 KDA, là où la valeur réelle a été estimée à 1 008 373 KDA, avec une diminution de 80.83%, tandis que les charges unitaires ont augmenté d'un taux estimé de 85.35%, principalement en raison de la baisse du niveau de la production.

### 3.1.6. Ecart sur prix de revient :

Ces écarts sont représentés par la différence entre le prix de revient total estimé et le prix de revient réel pour plus de clarté, nous estimons les deux tableaux suivants, qui sont les écarts du prix de revient unitaire et la somme du prix de revient total :

Calcul de l'écart :

$$\text{L'écart} = \text{Valeur réelle} - \text{Valeur préétablie}$$

$$\text{L'écart en pourcentage \%} = \left( \frac{\text{L'écart}}{\text{Valeur préétablie}} \right) \times 100$$

**Tableau N°21 : écart sur prix de revient unitaire (en KDA)**

Désignation	Références	Prix de revient unitaire		Ecart	
		Prévisionnel	Réel	L'écart	L'écart en pourcentage
<b>K 66</b>	<b>1096320</b>	59 210	1 703 798	1 644 588	27,77%
	<b>1374283</b>	67 934	76 603	8 669	12,76%
	<b>1374284</b>	26 591	172 303	145 712	547,97%
	<b>1374285</b>	88 680	97 272	8 592	8,83%
	<b>1374286</b>	42 685	19 111	-23 574	-55,23%
	<b>1374287</b>	154 880	-	-	-
	<b>1374333</b>	583 468	-	-	-
<b>Total</b>		<b>1 023 448</b>	<b>2 069 087</b>	<b>1 045 639</b>	<b>102,17%</b>

Source : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise

## Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouïba

**Tableau N°22 : écart sur la somme du prix de revient (en KDA)**

Modèle	Références	Somme totale du prix de revient		Ecart	
		Prévisionnel	Réel	L'écart	L'écart en pourcentage
<b>K 66</b>	<b>1096320</b>	3 256 559	-340 759	-2 915 800	-89,54%
	<b>1374283</b>	21 467 151	3 293 935	-18 173 216	-84,66%
	<b>1374284</b>	3 031 411	3 273 760	242 349	7,99%
	<b>1374285</b>	12 326 651	3 307 281	-9 019 370	-73,17%
	<b>1374286</b>	24 287 883	3 287 104	21 000 779	86,47%
	<b>1374287</b>	6 040 342	-	-	-
	<b>1374333</b>	7 001 622	-	-	-
<b>Total</b>		<b>77 411 619</b>	<b>12 821 321</b>	<b>-64 590 298</b>	<b>-83,44%</b>

Source : réalisé par nous-même sur la base des données de l'entreprise

A travers les deux tableaux précédents, nous voyons que la valeur estimée était de 77 411 619 KDA, car il s'avère que la valeur réelle est de 12 821 321 KDA. Cela signifie qu'elle a diminué de -83.44%, alors que le prix de revient unitaire total est passé à 102.17%, ce qui représente une charge supplémentaire pour l'entreprise.

Généralement les organisations prennent de nombreuses décisions normales au cours de l'exercice de leurs activités, mais lorsque l'organisation souhaite prendre une décision opérationnelle spécifique telle que la fabrication d'un produit, l'acceptation ou le refus d'une commande spéciale de production et d'autres décisions, cela nécessite de distinguer entre les éléments de coût pour une décision administrative spécifique et les éléments de coût inappropriés afin d'aider la direction à prendre des décisions intelligentes et judicieuses et à obtenir des résultats corrects et rationnels dans ce domaine, étant donné que l'une des étapes du processus décisionnel consiste à comparer les coûts d'une alternative particulière avec les coûts des autres alternatives.

### 3.2. La prise de décision au sein de l'entreprise S.N.V.I

La bonne compréhension conduit inévitablement à prendre la décision appropriée et correcte, et se concentrer sur les écarts du contrôleur financier compétent de l'entreprise, qui constitue le point faible de la société rendra les résultats corrects et atteindra ensuite les résultats souhaités, afin que les budgets facilitent la prise de décision dans l'établissement par l'aisance de la bonne compréhension du système de communication interne et son respect de manière à faciliter le processus de prise de décision au sein de toutes les structures administratives.

### Chapitre III : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouïba

---

L'analyse des écarts et la recherche de leurs causes sont inutiles si elles ne s'accompagnent pas de la prise de mesures permettant de corriger la situation correcte, donc il est nécessaire d'étudier les différentes étapes et procédures qui peuvent être suivies et choisir la meilleure et la plus appropriée à prendre les mesures correctives si nécessaires.

A ce stade, les raisons qui ont conduit à l'existence de l'écart sont discutées, et cela se fait par la formation d'un comité composé d'un directeur ou d'un représentant de chacune des directions de l'établissement, afin de prendre finalement des décisions pour contrôler ces écarts et éviter qu'ils ne se reproduisent à l'avenir, ce qui nécessite de :

- ✓ Discuter des raisons qui ont conduit aux écarts avec les responsables en demandant des explications écrites sur ces écarts qu'ils soient positifs ou négatifs.
- ✓ Prendre des décisions concernant les étapes à suivre pour contrôler ces écarts et identifier des moyens par lesquels les situations non positives sont traitées et corrigées.

Suivi de la mise en place des mesures correctives par :

- ✓ Mener des études et des recherches pour améliorer la situation de l'organisation ;
- ✓ S'assurer du degré de réalisme des objectifs planifiés et de la capacité de l'entreprise à les atteindre ;
- ✓ Le transfert des causes et les techniques qui ont contribué à obtenir des résultats positifs dans un département précis à d'autres départements de l'organisation ;
- ✓ La motivation des responsables et l'augmentations de leurs performances.

En conséquence, il est nécessaire de suivre la mise en œuvre des mesures correctives pour s'assurer de leur efficacité d'une part, et pour atteindre l'efficacité des procédures de contrôle d'autre part.

### **Conclusion**

Ce chapitre a été consacré aux observations de terrain que l'on peut généralement connaître sur la société S.N.V.I Rouïba, à savoir : son historique, son activité, son organisation et ses objectifs. Cette société prépare des budgets prévisionnels, qui sont un outil de l'efficacité du système de contrôle de l'organisation en passant par plusieurs étapes différentes, à commencer par la préparation des rapports de performance, qui sont considérés comme la base permettant à la direction générale d'exercer la fonction de contrôle et évaluer la performance de toutes les activités au sein de l'organisation.

Dans la seconde étape nous avons pu analyser les écarts résultant la différence entre la performance réelle et la performance prévue de la société pour l'année 2017 dans le budget total, qui a été préalablement déterminé dans la première étape, et de contrôler ces écarts qu'ils soient appropriés ou non, et de déterminer d'une part la responsabilité de chaque participation dans l'établissement et d'autre part les écarts directs et indirects.

Donc il s'agit de la prise de décision des mesures correctives et du suivi pour s'assurer de son efficacité et de l'effectivité des procédures de contrôle.



# Conclusion générale



### Conclusion générale

La fonction de contrôle de gestion est aujourd'hui très bien institutionnalisée dans les entreprises, permettant un pilotage plus resserré et une capacité de réaction plus rapide. Les acteurs économiques ne peuvent pas s'autogérer efficacement sans un système cohérent de prévisions et d'objectifs de données qui permet d'identifier les résultats et les causes trompeurs afin qu'ils puissent agir à bon escient. Dans ce contexte, la gestion budgétaire occupe une place prépondérante parmi les outils de contrôle de gestion susceptible d'être utilisés pour faciliter et améliorer la prise de décision au sein d'une entreprise. Son utilité peut généralement être considérée à la fois comme outil de planification, de coordination et de contrôle.

Voyant l'importance de la budgétisation dans l'organisation, il cherche à trouver des moyens d'atteindre l'efficacité et l'efficacités. Le rôle joué par le budget prévisionnel est de rationaliser les décisions de gestion pour atteindre ses objectifs, ainsi que d'accroître l'efficacité des différents niveaux administratifs grâce au rôle de coordination pour parvenir à l'harmonie entre les différentes fonctions de l'organisation, et pour assurer le succès de ce budget, tous les employés doivent être impliqués dans les processus de préparation du budget et ceux qui ont un impact sur le succès du plan budgétaire, en plus de la nécessité de mener des recherches adéquates en étudiant le marché et en prévoyant les ventes, ce qui contribuerait à accroître l'efficacité du budget et à réduire ses écarts.

Le rôle de la budgétisation dans la prise et la rationalisation des décisions est de prendre en compte les résultats réels obtenus grâce à l'application du système de budget prévisionnel en l'analysant pour en tirer profit dans l'amélioration des politiques, des plans et l'augmentation de l'efficacité des emplois et des activités.

Afin de s'appuyer sur la budgétisation dans la prise et la rationalisation des décisions, l'intégration entre les processus de planification et de contrôle doit être prise en compte dans le budget, cela s'ajoute au développement des systèmes de données et d'information et des moyens utilisés dans le processus de prévision, avec la nécessité que les budgets prévisionnels reflètent les activités et les programmes de la société et dans la limite de ses capacités matérielles et humaines. De plus, le contrôle périodique des budgets prévisionnels doit également être effectué afin de pouvoir analyser leurs écarts en temps qu'il faut pour éviter qu'ils ne s'aggravent pas et ne se reproduisent pas à l'avenir, et c'est ce qui permettrait d'aboutir à des décisions rationnelles.

### Résultats obtenus par l'étude :

Grace a notre étude théorique, nous sommes parvenus aux résultats suivants, qui sont des réponses aux hypothèses déjà mentionnées :

- La première hypothèse, qui est sur les budgets estimés sont un outil sur lequel la société s'appuie pour atteindre ses objectifs, et c'est l'une des fonctions importantes de la société qui nécessite l'application d'un ensemble d'outils propres, et cette hypothèse est valable, car le budget prévisionnel est un outil qui permet à la société de contrôler ses couts et d'atteindre ses objectifs. Le processus de contrôle par la budgétisation permet également le suivi de la mise en œuvre des activités et des plans de la société et l'identification avec l'analyse des écarts afin de parvenir à une utilisation efficace des ressources, sachant que la fonction décisionnelle est centrée dans les niveaux supérieurs de gestion, puisqu'elle vient directement après la direction générale de l'établissement. En conséquence, la prise de décision est une fonction utilisée par les fonctionnaires, car elle les aide a contrôlé la conduite de l'exécution des tâches qui leur sont confiées grâce à des outils spécifiques qui sont : la planification, le contrôle et la création des relations avec les différentes fonctions de l'organisation.
- La deuxième hypothèse, qui est : la prise de décision au sein de la S.N.V.I Rouïba dépend de l'utilisation de différentes méthodes quantitatives, il s'agit d'une hypothèse correcte, car la société s'appuie sur l'utilisation de modèles mathématiques, la recherche opérationnelle et certains outils statistiques et l'informatique qui analysent les données et les informations pour prendre la décision appropriée.
- Selon la troisième hypothèse représentée par la société, la capacité à améliorer ses performances en s'appuyant sur des budgets prévisionnels, cette hypothèse est considérée comme correcte, car la nature de l'activité de la société repose sur un système de production basé sur les commandes, ce qui rend moins efficace l'utilisation des budgets prévisionnels en général et du budget prévisionnel de production en particulier car, en réalité, il n'est pas possible de prédire le nombre de commandes qu'il contient, ce qui se répercute négativement sur les prévisions.

Les étapes les plus importantes du budget prévisionnel de la société dans l'étude des écarts, leur analyse, l'explication de leurs causes et la recherche de mesures correctives sont les mêmes étapes de prise de décision, ou l'étape d'interprétation des écarts et de recherche de solutions est une expression de la prise de décision dans la société.

## **Résumé**

Au niveau des changements rapides dans l'environnement concurrentiel actuel l'entreprise économique vise à maintenir sa continuité et sa croissance, ce qui l'oblige à prendre les bonnes décisions qui déterminent la façon de distribuer les ressources disponibles sur les aspects de l'exploitation limités et d'identifier des alternatives disponibles qui exige la nécessité des budgets provisionnels comme un système moderne de gestion d'entreprise donne une vision futuriste des problèmes et leur permettre de prendre les décisions appropriées à les résoudre.

Alors, cette étude vise à identifier la nature des budgets provisionnels, leur importance et de leur contribution au processus de décision au sein de la Société Nationale des Véhicules Industriels Rouïba en étudiant les différents budgets prévisionnels (production, distribution, provisionnements, investissements) puis le tableau de budget de trésorerie pour faire prendre les bonnes décisions.

**Mots-clés : contrôle budgétaire, budgets prévisionnels, les écarts, la prise de décisions.**

## **Summary**

Given the rapid changes in the current competitive environment, the economic enterprise aims to maintain its continuity and growth, which obliges it to take the right decisions that determine how to distribute the available resources on the limited aspects of the operation and to identify available alternatives that require the need for provisional budgets as a modern business management system gives a futuristic vision of the problems and allows them to take the appropriate the decisions to solve them.

So, this study aims to identify the nature of provisional budgets, their importance and their contribution to the decision-making process within the national company of industrial vehicles Rouïba by studying the different provisional budgets (production, distribution, provisioning, investments), and then the cash flow budget table in order to make the right decisions.

**Keywords: budgetary control, provisional budgets, the gaps, decision-making.**

# Bibliographie

# Bibliographie

---

## Ouvrages

- ALAZARD Claude, SEPARI Sabine, « contrôle de gestion : manuel & application », 5<sup>ème</sup> édition Dunod, Paris, 2001.
- ALAZARD Claude, SEPARI Sabine, « contrôle de gestion : manuel & application », 2<sup>ème</sup> édition Dunod, Paris, 2010.
- ARNAUD Hervé, « le contrôle de gestion... en action », édition Liaisons, Paris, 2001.
- BOUQUIN Henri, « la maîtrise des budgets dans l'entreprise », Edicef, 1992.
- BOUQUIN Henri, « les fondements du contrôle de gestion », Paris, 1994.
- BOURGUIGNON Annick, « performance et contrôle de gestion, Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et Audit », éd Economica, Paris, 2000.
- Charles Horngren, Alnoor Bhimani, Srikant Datar, George Foster, « contrôle de gestion et gestion budgétaire », 3<sup>ème</sup> édition, Paris, 2006.
- COSSU Claude, « Ecart et contrôle budgétaire », édition Vuibert, Paris, 1989.
- Didier Leclère, « l'essentiel de la gestion budgétaire », Edition Eyrolles, Paris, 2012.
- DORIATH Brigitte, « contrôle de gestion des organisations », 5<sup>ème</sup> édition Dunod, Paris, 2008.
- DUMENIL Marc, « le contrôle de gestion », « 200 questions sur le pilotage, la stratégie, l'analyse des coûts » 5<sup>ème</sup> édition, France, 2022.
- George Langlois, Michel Bringer, Carole Bonnier, « contrôle de gestion » édition BERTI, Paris, 2006.
- GERVAIS Michel, « contrôle de gestion et planification de l'entreprise », Economica, Paris, 1991.
- GERVAIS Michel, « contrôle de gestion par le système budgétaire » vuibert, Paris, 1987.
- GERVAIS Michel, « contrôle de gestion », Economica, Paris, 2000.
- Hélène Loning, Véronique Malleret, Jérôme Méric « le contrôle de gestion, organisation, outils, pratique », 3<sup>ème</sup> édition, Paris, 2008.
- KALIKA Michel, « structure d'entreprise : réalité, déterminants, performance », éd Economica, Paris, 1995.
- KHEMAKHEM Abdellatif « la dynamique du contrôle de gestion », 2<sup>ème</sup> éd Dunod, Paris, 1976.

## Bibliographie

---

- PAUCHER Pierre, « mesure de la performance financière de l'entreprise », Algérie, 1993.
- Robert Newton Anthony, « management et contrôle de gestion », édition, Dunod Paris, 2008.

### Cours et revues

- Abdenacer KHERRI, cours « gestion budgétaire », école supérieure de commerce, 2011/2012.
- BOURGUIGNON Annick, « peut-on définir la performance ? » revue française de comptabilité, Paris, 1995.
- SAHUT Jean Michel, LANTZ Jean Sébastien, « la création de valeur et la performance financière », la revue du financier, Paris, 2003.

### Sites internet

- [www.doc-etudiant.fr](http://www.doc-etudiant.fr)
- [www.management.free.fr](http://www.management.free.fr)

Liste des tableaux et  
des figures

## Liste des tableaux

Tableau	Intitulé	Page
<b>Tableau N°01</b>	La performance interne et externe.	<b>31</b>
<b>Tableau N°02</b>	Présentation de quelques causes d'écart sur chiffre d'affaires et sur les coûts directs (écarts matières, écarts main-d'œuvre).	<b>39</b>
<b>Tableau N°03</b>	Les pistes d'amélioration possibles pour les écarts.	<b>40</b>
<b>Tableau N°04</b>	Programme de production de véhicules.	<b>57</b>
<b>Tableau N°05</b>	Programme des ventes de véhicules.	<b>57</b>
<b>Tableau N°06</b>	Plan de formation.	<b>58</b>
<b>Tableau N°07</b>	Les prévisions des approvisionnements.	<b>59</b>
<b>Tableau N°08</b>	Le budget d'investissement.	<b>60</b>
<b>Tableau N°09</b>	Le budget de trésorerie.	<b>61</b>
<b>Tableau N°10</b>	Analyse des écarts de budget de quantités.	<b>63</b>
<b>Tableau N°11</b>	Analyse des écarts de budget partiels.	<b>64</b>
<b>Tableau N°12</b>	Ecart sur les quantités.	<b>66</b>
<b>Tableau N°13</b>	Ecart de consommation unitaire.	<b>67</b>
<b>Tableau N°14</b>	Ecart total de consommation.	<b>67</b>
<b>Tableau N°15</b>	Ecart de main-d'œuvre unitaire.	<b>68</b>
<b>Tableau N°16</b>	Ecart total de main-d'œuvre.	<b>69</b>
<b>Tableau N°17</b>	Ecart sur charges indirectes unitaire.	<b>70</b>
<b>Tableau N°18</b>	Ecart total pour charges indirectes.	<b>70</b>
<b>Tableau N°19</b>	Ecart sur charges fixes unitaire.	<b>71</b>
<b>Tableau N°20</b>	Ecart total sur charges fixes.	<b>71</b>
<b>Tableau N°21</b>	Ecart sur prix de revient unitaire.	<b>72</b>
<b>Tableau N°22</b>	Ecart sur la somme du prix de revient.	<b>73</b>

### Liste des Figures

<b>Figures</b>	<b>Intitulé</b>	<b>Page</b>
<b>Figures N°01</b>	Rattachement à la direction générale.	<b>09</b>
<b>Figures N°02</b>	Rattachement à la direction administrative et financière.	<b>10</b>
<b>Figures N°03</b>	Rattachement en réseau.	<b>10</b>
<b>Figures N°04</b>	Le triangle du contrôle de gestion.	<b>12</b>
<b>Figures N°05</b>	L'articulation des budgets par fonction.	<b>17</b>
<b>Figures N°06</b>	Représentation du principe du contrôle budgétaire.	<b>21</b>
<b>Figures N°07</b>	Schéma de la performance.	<b>28</b>
<b>Figures N°08</b>	Organigramme de la société S.N.V.I.	<b>55</b>

# **Table des matières**

**Remerciements.**  
**Dédicaces.**  
**Sommaire**  
**Introduction générale .....01**

**Chapitre I : les aspects fondamentaux sur le contrôle de gestion et la gestion budgétaire**

**Introduction .....04**  
**Section 01 : Le contrôle de gestion au niveau de l'entreprise .....05**  
1.1. Histoire du contrôle de gestion .....05  
1.2. Définition du contrôle de gestion .....06  
1.2.1. Le contrôle.....07  
1.2.2. La gestion .....07  
1.3. La place du contrôle de gestion dans l'organisation.....08  
1.3.1. Rattachement du contrôle de gestion à la direction générale .....08  
1.3.2. Rattachement à la direction administrative et financière ..... 09  
1.3.3. Rattachement en réseau ..... 10  
1.4. Le rôle du contrôle de gestion ..... 11  
1.4.1. Pour les coûts ..... 11  
1.4.2. Pour la productivité ..... 11  
1.4.3. Pour les prix ..... 11  
1.5. Objectifs du contrôle de gestion ..... 12  
**Section 02 : La notion du budget et méthode de budgétisation .....13**  
2.1. Définition et caractéristiques du budget ..... 13  
2.1.1. Définition du budget ..... 13  
2.1.2. Les caractéristiques de budget ..... 13  
2.1.2.1. Le budget en tant qu'instrument de planification ..... 14  
2.1.2.2. Le budget en tant qu'instrument de coordination ..... 14  
2.1.2.3. Le budget en tant qu'instrument de contrôle et de mesure..... 14  
2.2. Les objectifs des budgets..... 14  
2.2.1. Les budgets sont des outils de pilotage de l'entreprise ..... 14  
2.2.2. Les budgets sont des outils de communication et de motivation..... 14  
2.2.3. Les budgets sont des moyens de contrôle de contrôle et de mesure ..... 15  
2.3. Système budgétaire ..... 15

## Table des matières

2.3.1. Budgétisation des ventes .....	15
2.3.2. Budgétisation de production .....	15
2.3.3. Budgétisation des approvisionnements .....	16
2.3.4. Budgétisation des investissements .....	16
2.3.5. Budgétisation de la trésorerie.....	16
2.4. Propriétés des budgets .....	17
2.4.1. L'ensemble des activités doivent être couverts par les budgets .....	17
2.4.2. Les budgets explicitent le contenu du système d'autorité.....	18
2.4.3. Les budgets doivent être couplés à un système d'indicateurs .....	18
2.4.4. Les budgets sont des systèmes d'information permettant d'agir.....	18
<b>Section 03 : Le contrôle budgétaire processus de la gestion budgétaire .....</b>	<b>18</b>
3.1. L'origine de la gestion budgétaire .....	18
3.2. Définition de la gestion budgétaire .....	19
3.3. Objectifs et rôles de la gestion budgétaire .....	20
3.4. Définition du contrôle budgétaire .....	21
3.5. Objectifs du contrôle budgétaire.....	21
3.6. L'utilité du contrôle budgétaire.....	21
3.7. Les principes du contrôle budgétaire .....	21
3.8. Conditions d'efficacité du contrôle budgétaire.....	22
3.9. Les étapes du contrôle budgétaire.....	23
3.9.1. Le contrôle avant l'action.....	23
3.9.2. Le contrôle pendant l'action .....	23
3.9.3. Le contrôle après l'action.....	23
<b>Conclusion .....</b>	<b>24</b>

## Chapitre II : Le contrôle de gestion au service de la performance de l'entreprise

<b>Introduction .....</b>	<b>25</b>
<b>Section 01 : Notion de la performance de l'entreprise .....</b>	<b>26</b>
1.1. Historique et définition de la performance.....	26
1.1.1. Historique de la performance .....	26
1.1.2. Définition de la performance .....	27
1.2. Objectifs de la performance .....	29

## Table des matières

---

1.3.	Typologie de la performance .....	29
1.3.1.	La performance organisationnelle .....	29
1.3.2.	La performance humaine.....	30
1.3.3.	La performance économique .....	30
1.3.4.	La performance financière.....	30
1.4.	La performance interne et externe .....	31
1.5.	Analyse de la performance d'un processus .....	32
1.5.1.	Par vérification et quantification de l'atteinte des objectifs .....	32
1.5.2.	Par calcul des ressources dépensées par le processus .....	32
1.5.3.	Par comparaison entre les couts engagés et la valeur ajoutée produite.....	32
1.5.3.1.	Les processus opérationnels avec des clients externes à l'entreprise .....	32
1.5.3.2.	Les processus opérationnels avec des clients internes .....	33
1.5.3.3.	Le processus support.....	33
<b>Section 02 : le contrôle budgétaire comme outil de mesure de la performance de l'entreprise.....</b>		<b>33</b>
2.1.	Les indicateurs de la performance financière.....	33
2.1.1.	La rentabilité financière (ROE) .....	33
2.1.2.	La rentabilité économique (ROI).....	34
2.1.3.	La valeur ajoutée économique (EVA).....	34
2.2.	Les indicateurs non financiers .....	34
2.3.	Importance du contrôle budgétaire .....	35
2.4.	Le lien entre contrôle budgétaire et performance .....	35
2.4.1.	Les tableaux de bord .....	36
2.4.2.	La planification .....	36
2.4.3.	Les budgets .....	36
<b>Section 03 : Analyse des écarts du contrôle budgétaire .....</b>		<b>37</b>
3.1.	Les écarts budgétaires .....	37
3.2.	Principe de l'analyse des écarts .....	37
3.3.	Les causes et les pistes d'amélioration possibles pour les écarts .....	38
3.4.	Le calcul et l'analyse des écarts.....	40
3.4.1.	Ecarts sur ventes .....	41
3.4.2.	Ecarts sur charges de production .....	43
<b>Conclusion .....</b>		<b>46</b>

**Chapitre III : Etude de cas : contrôle budgétaire et analyse des écarts au sein de la société S.N.V.I Rouïba**

<b>Introduction</b> .....	<b>47</b>
<b>Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil</b> .....	<b>48</b>
1.1. Historique de l'entreprise mère S.N.V.I .....	48
1.2. Les missions de la S.N.V.I .....	49
1.3. Les objectifs de la S.N.V.I .....	50
1.4. Les activités opérationnelles et les activités fonctionnelles .....	50
1.5. Présentation de la division des véhicules industriels .....	51
1.5.1. La forme juridique .....	52
1.5.2. Dénomination sociale .....	52
1.5.3. L'objet social.....	52
1.5.4. Superficie .....	52
1.5.5. Centre de production.....	52
1.5.6. Equipements.....	53
1.5.7. Effectif du personnel .....	53
1.6. Présentation de l'organigramme de la S.N.V.I .....	54
<b>Section 2 : présentation des budgets et processus de budgétisation</b> .....	<b>56</b>
2.1. Budget des quantités .....	56
2.1.1. Budget de production et des ventes.....	56
2.1.2. Budget du personnel.....	58
2.1.3. Budget des approvisionnements .....	58
2.1.4. Budget des investissements .....	59
2.1.5. Budget de trésorerie .....	60
2.2. Analyse des écarts de budget des quantités .....	62
2.3. Analyse des écarts des budgets partiels.....	64
<b>Section 2 : Analyse des écarts d'un camion K66 et la prise de décision au sein de la société S.N.V.I</b> .....	<b>65</b>
3.1. L'analyse des écarts pour le type des camions K66.....	65
3.1.1. Ecart sur les quantités.....	65
3.1.2. Ecart sur matières premières.....	66
3.1.3. Ecart sur main d'œuvre .....	68
3.1.4. Ecart sur charges indirectes .....	69

## Table des matières

---

3.1.5. Ecart sur charges fixes .....	70
3.1.6. Ecart sur prix de revient .....	72
3.2. La prise décision au sein de la S.N.V.I.....	73
<b>Conclusion .....</b>	<b>75</b>
<b>Conclusion générale .....</b>	<b>76</b>
<b>Bibliographie</b>	
<b>Liste des tableaux et des figures</b>	
<b>Table des matières</b>	