

*UNIVERSITE MOULOU D MAMMERI TIZI-OUZOU*  
*FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET DES SCIENCES*  
*DE GESTION*  
*DEPARTEMENT DES SIENCES FINANCIERES ET COMPTABILITE*



# Mémoire de fin de cycle



*En vue de l'obtention du diplôme de master en*  
*Sciences financières et comptabilité*  
*Spécialité : Audit et contrôle de gestion*

## **Sujet**

**Elaboration d'un système de contrôle de gestion par la méthode  
Budgétaire**

**Cas de : Leader Meuble Taboukert de Tizi-Ouzou**

**Réaliser par :**

- LANAKI SANDRA
- MEDJAHED FAIZA

**Encadré par :**

Dr. Zourdani Safia

**Soutenu devant le jury composé de :**

- **Président/Examineur :** AMIAR Habib, MAA, UMMTO
- **Examinatrice :** SAM Hocine, MCB, UMMTO
- **Rapporteur :** ZOURDANI Safia. MCA, UMMTO.



**Promotion 2020/2021**



# Remerciements

*Avant tout, on tient à remercier Dieu le tout puissant pour nous avoir donné la force et la volonté pour réaliser ce modeste travail ;*

*On exprime nos vifs sentiments, nos profondes gratitudee et nos reconnaissances à notre promotrice Mme Zourdani Safia pour la pleine confiance qu'elle nous a accordée, elle nous a permis de progresser régulièrement ;*

*Il n'est jamais facile pour un étudiant de trouver un stage, c'est pourquoi on remercie le directeur de l'entreprise LEADER MEUBLE TABOUKERT Mr ZAIDI SOFIANE de nous avoir accueillie dans son entreprise durant la durée de stage ;*

*On tient à remercier tout particulièrement notre encadreur de stage qui est le contrôleur de gestion de l'entreprise LEADER MEUBLE TABOUKERT Mr Touzy Mustapha qui a su nous accorder du temps et répondre à nos nombreuses questions sur de nombreux sujets et qui nous a apporté beaucoup d'informations clés ;*

*Nos sincères remerciements s'adressent à Mr ZOUAK, le chef de service commercial de LEADER MEUBLE TABOUKERT pour ses orientations et ses conseils qui nous ont permis de mener à bien ce travail. De plus, on souhaite remercier le reste du personnel de LEADER MEUBLE TABOUKERT pour leurs compréhensions, leur aide et le temps qui nous ont consacré.*

*Nous remercions également les membres du jury, qui ont accepté de lire et d'évaluer notre travail.*

*D'une façon générale on remercie toute personne ayant contribué de près ou de loin à la réalisation de ce travail.*

*Sandra et Faiza*



# Dédicaces

*Merci Allah de m'avoir donné la capacité d'écrire et de réfléchir, la force d'y croire, la patience d'aller jusqu'au bout de mes rêves.*

*Je Dédie ce travail,*

- *A ma très chère mère, à laquelle aucune dédicace ne serait témoin de mon profond amour, et de mon plus grand respect car elle s'est toujours sacrifiée pour nous depuis notre enfance.*
- *A mon cher père qui m'a soutenu durant toutes mes études avec plein d'amour et tendresse, que Dieu me le garde.*
- *A mon frère Jugurtha que je lui souhaite beaucoup de réussite dans sa vie.*
- *A mes sœurs Aldjia et Emma et Thiziri et son mari Yacine et notre petit bout de chou Noé que dieu le garde.*
- *A mes chers grands parents que j'adore beaucoup.*
- *A mon Futur compagnon dans la vie Ali et sa famille qui m'a beaucoup soutenu symbole de sacrifice, de tendance et d'amour. Sont les moindres sentiments que je puisse te témoigner.*
- *A ma chère amie Fayza ainsi que à toute sa famille.*
- *A Tous ce qui me sont chères.*

*SANDRA*



# *Dédicaces*

*Merci Allah de m'avoir donné la capacité d'écrire et de réfléchir, la force d'y croire, la patience d'aller jusqu'au bout de mes rêves.*

*Je Dédie ce travail,*

*A ma très chère mère, à laquelle aucune dédicace ne serait témoin de mon profond amour, et de mon plus grand respect car elle s'est toujours sacrifiée pour nous depuis notre enfance.*

*A mon cher père qui m'a soutenu durant toutes mes études avec plein d'amour et tendresse, que Dieu me le garde.*

*A mon frère Boualem, sa femme et ses enfants que je vous aime beaucoup.*

*A mes sœurs et leurs maris et leurs enfants que dieu les garde.*

*A ma meilleure amie Ghania qui m'a beaucoup soutenu dans mon parcours universitaire, je te souhaite une vie pleine de bonheur et de réussite.*

*A ma chère amie Sandra ainsi que à toute sa famille.*

*A Tous ce qui me sont chères.*

*FAIZA*

# ***SOMMAIRE***

<b>Remerciements.....</b>	<b>I</b>
<b>Dédicaces.....</b>	<b>II</b>
<b>Liste des abréviations.....</b>	<b>III</b>
<b>Introduction général.....</b>	<b>2</b>
<b>Chapitre 01 : Approche conceptuelle d'un système de contrôle de gestion.....</b>	<b>7</b>
<b>Section 01: Revue de littérature d'un système de contrôle de gestion.....</b>	<b>7</b>
<b>Section 02: Les étapes et outils de contrôle de gestion.....</b>	<b>17</b>
<b>Chapitre 02: Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire.....</b>	<b>34</b>
<b>Section 01: La gestion budgétaire, outil de contrôle de gestion.....</b>	<b>34</b>
<b>Section 02: Le suivi et le contrôle budgétaire.....</b>	<b>54</b>
<b>Chapitre 03 : Étude de cas de la gestion budgétaire au sein de la SPA Leader meuble Taboukert .....</b>	<b>76</b>
<b>Section 01: présentation de l'organisme d'accueil.....</b>	<b>77</b>
<b>Section 02: la gestion budgétaire au sein de la SPA Leader meuble Taboukert.....</b>	<b>85</b>
<b>Conclusion générale.....</b>	<b>106</b>
<b>Bibliographie.....</b>	<b>110</b>
<b>Annexes.....</b>	<b>115</b>
<b>Liste des tableaux.....</b>	<b>119</b>
<b>Liste des figures.....</b>	<b>121</b>
<b>Liste des annexes.....</b>	<b>123</b>
<b>Table des matières.....</b>	<b>125</b>
<b>Résumé</b>	

## ***Liste des Abréviations***

**ABC:** Activity Based Coasting.

**AMM:** Divindus Ameublement & Menuiserie.

**BP:** Budget Programme.

**CA :** Chiffre d’Affaire.

**C.D.G:** Contrôle de Gestion.

**CRB :** Centre de Responsabilité Budgétaire.

**CSP :** Contrat de Sécurisation Professionnelle.

**CUP :** Cout Unitaire Prévu.

**CUR :** Cout Unitaire Réel.

**DSG :** Diagnostic Global de Stratégie.

**E.N.A.T.B :** Entreprise Nationale d’Ameublement et de Transformation du Bois.

**EPE :** Entreprise Publique Economique.

**ERP :** Entreprise Ressource Planning.

**EURL :** Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limitée.

**IIOST :** Institut International d’Organisation Scientifique du Travail.

**INPED :** Institut National de la Productivité et du Développement Industriel.

**LMT :** Leader Meuble Taboukert.

**MP :** Marge Prévue.

**MR :** Marge Réelle.

**PCG :** Plan Comptable Général.

**PTA :** Plan du Travail Annuel.

**QP/QR :** Quantité Prévue/Quantité Réelle.

**S.N.L.B :** Société Nationale de Lièges et Bois.

**SPA :** Société Par Action.

**TVA :** Taxe sur la Valeur Ajoutée.

**UMB :** Unité de Meubles et Bois.

**WM :** Wood Manufacture

## ***Introduction générale***

A l'heure actuelle, le monde des organisations est en perpétuelle turbulence où l'évaluation des risques constitue un défi majeur de management.

Autrefois, le manager s'est limité à l'intégration de l'homme pour le bon fonctionnement de l'entreprise mais de nos jours, au vu de la modification de l'environnement socioéconomique, les entreprises ont connu une fragilisation au point où elles ne sont plus à m

De ce fait, toute entreprise doit être soucieuse de son évolution en interne et de l'évolution de son environnement externe afin de préserver sa continuité face à une concurrence accrue. En ce sens, les dirigeants accordent une plus grande importance au management dans l'entreprise qui se résume à un ensemble de techniques et de moyens tel que le contrôle de gestion qui peut être perçu comme une amélioration des performances économiques de l'entreprise, il constitue un outil permettant l'efficacité, lorsque les objectifs tracés sont atteints et l'efficience, lorsque les quantités obtenues sont maximisées à partir d'un ensemble de moyens. Même de faire aux réalités économiques.

En effet, l'élaboration d'un système de contrôle de gestion dans une organisation, s'avère très importante pour prendre un certain nombre de décisions d'une part stratégique et engage l'avenir de l'entreprise à long terme et d'autre part, des décisions courantes liées à l'exploitation normale qui permettent à l'entreprise un meilleur fonctionnement assurant sa rentabilité par conséquent sa pérennité.

Le contrôle de gestion cherche à concevoir et mettre en place les instruments d'information permettent aux responsables d'agir en réalisant la cohérence économique globale entre objectifs, moyens et réalisations. Il doit être considéré comme un système d'information utile au pilotage de l'entreprise, puisqu'il contrôle l'efficience et l'efficacité et la pertinence.

L'objet du contrôle de gestion est de maîtriser la performance, il dispose de nombreux outils pour exercer ses différentes missions. Parmi ces outils, la gestion budgétaire qui semble dominer tous les autres, c'est une réunion de deux éléments : un ensemble des budgets et une procédure de contrôle budgétaire.

Le contrôle budgétaire est un instrument essentiel de la gestion budgétaire car il fournit des informations concernant l'application et le suivi de la stratégie.

Pour Doriath et ses collaborateurs (2008 P.129) : « le contrôle budgétaire consiste à réaliser une confrontation périodique des réalisations avec les budgets, mettant en évidence des écarts qui sont analysés afin d'entreprendre des mesures nécessaires de régulation. Il permet d'identifier les causes et les responsabilités internes et externes<sup>1</sup>. »

M. Gervais (2009 P.19) considère que le contrôle budgétaire est une « comparaison des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets<sup>2</sup>. »

Le contrôle budgétaire est donc un outil de contrôle par les résultats, dont le but est de vérifier la réalisation des objectifs, il permet aux responsables de mettre en œuvre les actions qui leurs semblent pertinentes pour atteindre les objectifs fixés.

Cependant, pour pouvoir comprendre le contrôle de gestion ainsi la gestion budgétaire au sein de l'entreprise, il faut au moins connaître leurs exécution. C'est ainsi que nous avons fait le choix de ce sujet

### 1. Problématique

La gestion budgétaire est un instrument de base de contrôle de gestion et la traduction chiffrée des orientations stratégiques sur un exercice, c'est dans cette optique que nous avons posé la problématique suivante : « **comment élaborer un système de contrôle de gestion par la méthode budgétaire au sein d'une entreprise?** » Autrement dit: « **qu'elle est la place de la méthode budgétaire au sein d'une entreprise?** »

#### 1.1. Questionnements

Pour mieux répondre à cette question principale, nous avons rajouté les sous questionnements suivants :

- quelle est l'utilité du contrôle de gestion et quels sont ses outils ?
- en quoi consiste la gestion budgétaire et quelles sont ses démarches ?
- la gestion budgétaire est-elle un outil efficace pour le contrôle de gestion dans une entreprise ?

---

<sup>1</sup> BRIGITTE.DORIATH, « contrôle de gestion » Edition Dunod, 5ème édition, Paris, 2008, p129.

<sup>2</sup> M.GERVAIS, « contrôle de gestion », 9ème édition, Edition, Paris, 2009.P20.

- Quels sont les étapes d'élaboration des budgets au niveau d'une entreprise?

### 1.2. Hypothèses :

C'est dans ce même contexte que nous proposons les hypothèses suivantes :

- **Hypothèse 01:** le contrôle de gestion est imposé dans l'entreprise lors de la réparation des tâches et la division de travail. La mise en place d'un système de contrôle de gestion des activités de chaque fonction s'est avérée indispensable pour piloter l'entreprise à être performante et à atteindre les objectifs prévus.
- **Hypothèse 02:** le contrôle de gestion et le contrôle budgétaire sont des outils indispensables pour mesurer et orienter la performance ainsi que, la compétitivité au contrôle budgétaire et permet d'atteindre la performance.
- **Hypothèse 03:** la gestion budgétaire est un outil important de contrôle de gestion au sein de l'entreprise Leader Meubles Taboukert, elle permet de déterminer les orientations économiques à court terme, son processus consiste en la prévision, la budgétisation et enfin le contrôle.

### 2. Choix et objet du sujet :

Dans ce qui suit, nous allons présenter le choix et l'objet du sujet :

#### 2.1. Choix du sujet

Nous avons choisi de centrer le travail sur la méthode budgétaire du contrôle de gestion car c'est un sujet qui est au cœur de la gestion de l'entreprise, il est proche de notre formation " Audit et Contrôle de gestion. " Aussi nous avons considéré que la performance et la bonne gestion de l'entreprise comme source de développement et que celle-ci impacte directement la croissance économique du pays.

#### 2.2. L'objet du sujet

- Approfondir les connaissances théoriques quant à la gestion budgétaire et la mesure de performance et les mettre en pratique.
- L'importance qu'accordent les entreprises à la gestion budgétaire, ainsi que la maîtrise des outils de mesure de la performance qui devient indispensable pour tout dirigeant se focalisant sur une gestion saine, orientée vers une maximisation de la croissance de l'entreprise.

- La présentation de la notion du contrôle de gestion et de mener une étude de cas sur l'outil de gestion budgétaire au sein de l'entreprise Leader Meubles Taboukert .

### **3. Démarche méthodologique**

Pour réaliser ce travail et vérifier les hypothèses, nous avons choisit la démarche méthodologique suivante :

La recherche documentaire et l'étude de cas, c'est ainsi que la recherche documentaire nous permettra de comprendre les différents concepts liés au contrôle de gestion et à la gestion budgétaire à travers la consultation des ouvrages, des articles scientifiques ainsi que, les sites internet de finance et contrôle de gestion. Le cas pratique nous permettra de voir le système budgétaire de l'entreprise Leader Meubles Taboukert et de collecter les données nécessaires à l'achèvement de notre travail de recherche.

### **4. Structure de la recherche**

Le plan de notre recherche est organisé autour des axes suivants :

- **Introduction générale** : s'intéresse au cadre général dans lequel s'inscrit notre travail de recherche ;
- **Le premier chapitre** : vise à éclairer le lecteur sur les différents aspects du contrôle de gestion à travers deux sections qui reprennent les concepts généraux du contrôle de gestion et ses outils ;
- **Le deuxième chapitre**: il comprend en première section sur la gestion budgétaire, le système budgétaire et les techniques d'élaboration des budgets, et la deuxième section est consacrée pour le contrôle budgétaire ;
- **Le troisième chapitre** : dernier chapitre sera réservé à notre cas pratique ;
- **Conclusion générale** : Dans laquelle seront présentés les principaux résultats de l'étude ;

**Chapitre 1 :**  
**Approche conceptuelle d'un système de**  
**Contrôle de gestion**

## Introduction

Chaque entreprise justifie son existence à travers la poursuite de ses objectifs, et c'est en fonction de ces objectifs qu'on peut mener un système de contrôle, il est inséparable de toute activité humaine, toujours susceptible d'erreurs et fraudes. Le contrôle de gestion répond à plusieurs objectifs stratégiques et organisationnels. En tant que fonction de l'entreprise, il remplit ses missions en appuyant sur plusieurs dispositifs, instruments et système de gestion, tels que la comptabilité analytique le tableau de bord et de la gestion budgétaire. Au sein de l'organisation, le contrôle de gestion occupe un positionnement particulier.

L'objectif de ce chapitre est bien présenter dans la première section le système de contrôle de gestion à travers son historique, ses définitions, ses principes et dans la deuxième section on va parler des outils et étapes de contrôle de gestion.

## Section 01 : Revue de littérature d'un système de contrôle de gestion

Pour cerner la notion de contrôle de gestion, il faut d'abord mettre l'accent sur son historique, son évolution, ses concepts clés associés et enfin sa mission et son rôle.

### 1. Historique du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est apparu dans les grandes entreprises industrielles américaines au début des années 30 pour répondre à une problématique d'organisation liée à l'accroissement de la décentralisation de décisions. Grace au contrôle de gestion, les dirigeants pouvaient maintenir l'efficacité et le dynamisme de leurs entreprises par la coordination de l'ensemble des structures décentralisées.

La vraie naissance de système de contrôle de gestion on peut la situer après la crise 1929. Et précisément, entre les deux guerres aux Etats Unis, 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<sup>3</sup>.

### 1.1.Evolution du contrôle de gestion

Au début la fonction du contrôleur était celle d'un expert-comptable à l'intérieur des entreprises aux Etas 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. <sup>4</sup>»

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 » ; Robert N. Anthony<sup>5</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 centralisée au siège, chargée de s'assurer quels objectifs sont bien réalisés. Selon Robert N. Anthony, le contrôle de gestion est au départ « 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>6</sup>.

Au départ le contrôle était qualifié d'œil de Moscou, terme qui a pris l'ascendant la guerre froide, le contrôle de gestion a par la suite 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

---

<sup>3</sup> <https://WWW.etudier.com>(consulté le 02/01/2022 à 11H00)

<sup>4</sup> <https://Wikimemoires.net> (consulté le 02/01/2022 à 13H00)

<sup>5</sup> Management et contrôle de gestion, R.N Anthony, éd. Dunond, Paris, 2008, p5 /354.

<sup>6</sup> Idem

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 plus de réguler que de sanctionner.

Aujourd’hui, le « contrôle de gestion » s’entend plutôt « pilotage de la performance » 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>7</sup>. »

### 2. Définition du contrôle de gestion

Il existe plusieurs définitions du contrôle de gestion selon les auteurs, nous allons retenir les définitions suivantes :

Selon M.GERVAIS (2000 P.8): « Le contrôle de gestion est un processus par lequel les dirigeants s’assurent que les ressources sont obtenues et utilisées , avec efficience, efficacité et pertinence , conformément aux objectifs de l’organisation , et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie<sup>8</sup> » .

Le contrôle de gestion est donc un ensemble de dispositions prises, destinées à fournir aux dirigeants et divers responsables des données caractérisant la marche de l’entreprise.

Selon H. Bouquin (1994 P.15): « 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>9</sup> ».

Pour ce dernier , les managers qui sont chargés de définir la stratégie ont besoins 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.

Nous pouvons définir le contrôle de gestion d’une manière générale comme étant : un ensemble de techniques qui visent à maîtriser et à vérifier la cohérence entre l’activité opérationnelle et les stratégies définis par les dirigeants, tout en assurant une meilleure utilisation des ressources et à moindre cout.

---

<sup>7</sup> C Horngren, A Bhimani, S Datar et G Foster, « contrôle de gestion et gestion budgétaire », 3ème édition Pearson éducation France, 2006.

<sup>8</sup> M.Cervais, « contrôle de gestion », 7ème édition ? Economica, Paris, 2000. P.8

<sup>9</sup> H. Bouquin (1994), «Les fondements du contrôle de gestion ». Presse universitaire de France « Que sais-je ? », N° 2892, paris, P15

### 3. Les objectifs de contrôle de gestion

Les objectifs du contrôle de gestion sont identiques pour toute les entreprises, quelque soient leur secteur et leur taille, ils consistent à : aider, coordonner, suivre et contrôler les décisions et les actions de l'organisation pour qu'elle soit la plus efficiente, plus efficace et la plus pertinente.

La première étape de processus de contrôle de gestion consiste à définir des objectifs. Ces objectifs dépendent de la stratégie souhaitée par le gestionnaire mais aussi de l'environnement extérieur ou des informations nouvelles. Ces objectifs sont donc créés par une vision à long termes et des prévisions lointaines encore peu précises<sup>10</sup>.

On peut situer ci-dessous quelques objectifs du contrôle de gestion :

- vise à rendre visible l'activité des uns et des autres ;
  - contribuer à la définition de la stratégie ;
  - suivre la mise en œuvre de la stratégie ;
  - préparer l'allocation maximum des ressources en conformité avec les objectifs courts termes et les objectifs stratégiques ;
  - mesure les performances ;
- L'efficience : le mot « efficience » est utilisé dans son sens technique, c'est –à- dire la somme d'outputs obtenus (le résultat atteint) par unité d'input (de moyen ) engagés . Une machine efficiente est celle qui produit une quantité donnée d'outputs avec une consommation minimale d'inputs ou celle qui produit le plus d'outputs possible à partir d'une quantité donnée d'inputs.
  - L'efficacité : au contraire, s'apprécie par rapport aux objectifs de l'organisation. Un centre de responsabilité peut être efficient dans la mesure où il accomplit sa tâche en consommant le moins possible de ressources, mais s'il ne permet pas à l'entreprise d'atteindre ses objectifs. La pertinence : elle met en rapport les objectifs et les moyens. Pour qu'un système soit pertinent, il faut qu'il met en œuvre les moyens les quels adaptés en quantité et en qualité aux objectifs escomptés.

---

<sup>10</sup> C. Hénot, F. Hémici « contrôle de gestion » Bréal, Paris, 2007, P6.

## Chapitre01 : Approche conceptuelle d'un système contrôle de gestion

L'articulation entre les objectifs et les moyens soulève le problème de la pertinence : les objectifs (en niveau et en qualité) doivent être en rapport avec les moyens existants ou mobilisables en peu de temps.

La combinaison de l'efficience (ou productivité), de l'efficacité et de la pertinence permet d'atteindre la performance.

Ces différentes explications montrent que le contrôle de gestion se préoccupe de la définition des éléments nécessaires au pilotage de l'entreprise et qu'il est à la croisée de trois territoires : il cherche à agir sur les comportements des acteurs, il modélise les relations ressources –finalités et il assure l'interface entre la stratégie et la gestion opérationnelle.

Il est possible de synthétiser ces tendances pour en délimiter les objectifs du contrôle de gestion.

**Tableau n°01** : Les objectifs du contrôle de gestion

Auparavant, l'objectif du contrôle de gestion était là :	Maitrise des coûts	Prévoir, mesure, contrôler les coûts pour allouer les ressources et atteindre les objectifs.
Aujourd'hui, on ajoute au deuxième un ensemble d'objectifs :	L'amélioration continue des processus	Prévoir, progresser, accompagner le changement, faire évoluer, les outils, les systèmes d'information, les comportements.

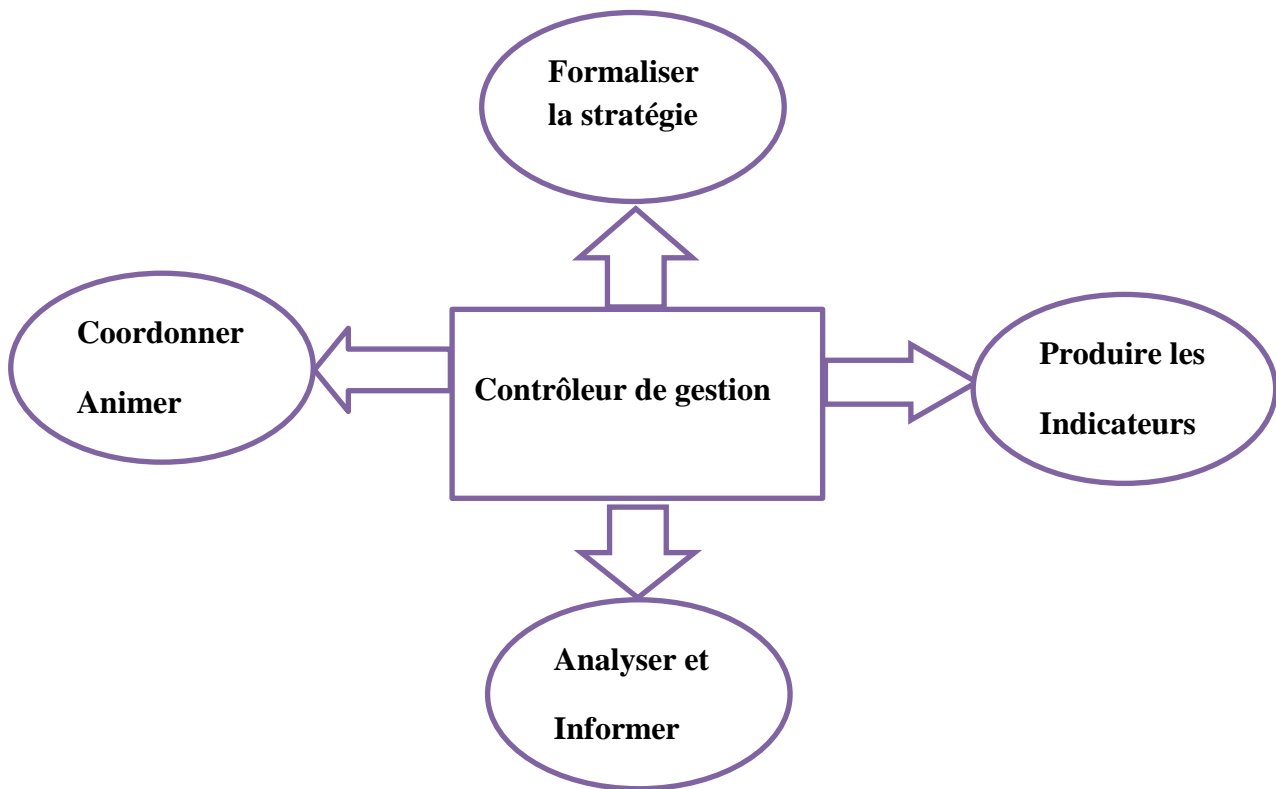
**Source** : C ALAZARI et SEPARI « contrôle de gestion manuel et applications », Dunod, Paris, 2007, P22

L'objectif actuel du contrôle est d'être un système d'information et de pilotage permanent de l'ensemble d'organisation.

### 4. Rôle et mission du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion touche des domaines très variés comme : la stratégie de l'entité, son organisation, ses systèmes d'information. Le rôle du contrôle de gestion s'articule autour de quatre principaux.

Figure n°01 : Rôle de contrôle de gestion



Source : Alazard C, Sépari S, 2010, « Contrôle de gestion », Dound, Paris, P34.

- **Formaliser la stratégie** : lors de la définition des objectifs stratégiques et des indicateurs de Performance associés.
- **Produire les données nécessaires** à la prise de décision (indicateurs, coûts par activité, Tableaux de bord.....) et veiller à faire évoluer les applications du système d'information pour qu'elles produisent les indicateurs. Garantir la fiabilité des données.
- **Analyser les résultats obtenus** (synthèse d'analyse des écarts) et identifier les mesures correctrices. **Informé** : contribuer à la circulation de l'information au sein de l'organisation, entre l'organisation et ses tutelles. Pour cela, il organisera le dialogue de gestion en produisant des documents formalisés contenant les informations utiles au pilotage de l'entité (Synthèse rapprochant les résultats obtenus des objectifs fixés par exemple).
- **Coordonner et animer** : il incombe au contrôleur de gestion de coordonner la production des données provenant des différents services et d'animer et de nourrir le dialogue de gestion (encourager les services à produire leur tableau de bord et à le communiquer aux personnes responsables, à le commenter en réunions de services, les aider dans l'analyse des données).

### 4.1. Le profil et le rôle du contrôleur de gestion

La notion du contrôle est utilisée dans le sens de la maîtrise de gestion. Le contrôleur de gestion a pour vocation d'aider les responsables opérationnels et la direction générale à obtenir cette maîtrise, et leur permettre de juger les résultats de leurs actions, en mettant en œuvre les outils nécessaires à la détermination des objectifs, l'élaboration des plans d'action et le suivi des réalisations.

### 4.2. Le profil du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion doit connaître l'entreprise et ses acteurs, être positif et dynamique et tourner vers l'avenir. Selon C.Alazard et Sabine Sépari, le contrôleur de gestion doit être polyvalent. Il doit être en effet à la fois :

- Spécialiste et généraliste : maîtriser les outils pointus, organiser et coordonner les procédures ;
- Opérationnel et fonctionnel : gérer l'exécution, conseiller les décideurs ;
- Technicien et humain : intégrer la dimension technique, gérer les hommes et les groupes ;

**Tableau n°02 : Les qualités du contrôleur de gestion**

Qualités techniques	Qualités humaines
Rigoureux, méthodique, organisé ; · Fiable, claire ; · Cohérent ; · Capable de synthèse ; · Faisant circuler l'information sélectionnée ; · Maîtrisant les délais ; · Connaissant les outils	· Morale: honnêteté, humilité ; · Communicantes: dialogue, animation, formation, diplomatie, persuasion ; · Mentales: ouverture, critique, créativité ; · Collectives: écoute, accompagnement implication ; · Sociales: gestion des conflits ; · Entrepreneuriales: esprit d'entreprise

**Source:** Alazard C., Sépari S, « Contrôle de gestion manuel et applications », Paris, 2007.P34.

Le contrôleur de gestion doit avoir de bonnes qualités relationnelles pour créer un climat de confiance avec ses interlocuteurs.

### 4.3. Le rôle de contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion a un double rôle : celui d'un contrôleur et d'analyste et celui d'un conseiller de la direction. Dans le premier rôle, il doit procéder par un examen des données comptables et financières et autres données fournies par l'entreprise. Ensuite, il

## Chapitre01 : Approche conceptuelle d'un système contrôle de gestion

---

procède à la comparaison entre les prévisions et les réalisations pour dégager les écarts afin de prendre des actions correctives. Dans le second rôle, le contrôleur est considéré comme le conseiller de la direction et d'aide à la décision

Par ailleurs, les principaux rôles attribués au contrôleur de gestion sont :

- il joue le rôle de coordinateur : le contrôleur a pour mission de coordonner l'ensemble des programmes et des budgets afin de s'assurer de leurs cohérences ;
- il joue le rôle d'animateur : dans ce cas, le contrôleur doit orienter et expliquer aux opérationnels à mettre en œuvre les objectifs et leurs enjeux pour l'entreprise

### 5. Limites du contrôle de gestion

Il existe plusieurs limites liées au contrôle de gestion, à savoir :

- tout n'est pas mesurable à un coût raisonnable, et pourtant il faut bien piloter le système ;
- une fois qu'un indicateur a été choisi, il devient très vite un but en soi, susceptible de toutes les manipulations. Cela, limite la confiance qu'on peut accorder au système de contrôle de gestion, même si on peut mettre en place toutes sortes de parades (renouveler les indicateurs utilisés, les garder confidentiels. Cela produit du stress, notamment lorsque les indicateurs sont mal choisis et se mettent à exiger l'impossible;
- les managers ne doivent pas se contenter des indicateurs du contrôle de gestion, mais doivent aussi régulièrement constater sur place ce qui se passe dans les unités de l'entreprise (et aussi rencontrer en direct des clients), vu que les indicateurs ne détectent pas tout ;
- la mise en place du contrôle de gestion repose sur le savoir-faire et la compétence des dirigeants de l'entreprise ;
- le système d'information sur lequel s'appuie le contrôle de gestion ne donne pas une image correcte de la performance, et de la structure d'une entreprise, que dans un environnement relativement stable et peu perturbé ;

### 6. Positionnement du contrôle de gestion

La mise en place des outils et des procédures du contrôle de gestion varie selon les entreprises. Les analyses contemporaines de l'organisation ont montré qu'il n'y a pas de modèle standard de contrôle de gestion applicable dans toutes les entreprises. Le contenu, l'organisation et la position de ce dernier dans l'organigramme sont donc spécifiques à chaque entreprise.

Pour les grandes entreprises la taille est le facteur essentiel qui conditionne l'organisation d'un contrôle de gestion. Il en découle : une structure lourde, rigide, parfois éclatée en plusieurs sites, des processus décisionnels longs avec de nombreux acteurs, des systèmes d'information complexes.

Ces spécificités rendent difficile la mise en place d'un contrôle de gestion complet et intégré. Le contrôle de gestion doit aider les responsables fonctionnels (aide à la prise de décisions) et opérationnels (contrôle de l'action) et le système d'information du contrôle de gestion utilise la structure de l'entreprise.

De ce fait, sa place et celle du contrôleur varient selon les structures adoptées par l'organisation. Dans la plupart des grandes entreprises, le choix de la position du contrôle de gestion se fait entre deux possibilités :

**6.1. Une position fonctionnelle :** soit le contrôle de gestion est intégré à la fonction financière, soit il est indépendant si l'entreprise est très grande. Il est donc une fonction comme une autre en dessous de la direction générale ;

**6.2. Une position de conseil :** directement rattaché à la direction générale, le service contrôle de gestion, décentralisé, travaille à tous niveaux de la structure puis globalise les informations.

Il n'y a pas de normes pour positionner la fonction de contrôle de gestion dans l'organigramme d'une entreprise, puisque de nombreux facteurs de contingences, liés à la taille à la nature du pouvoir, à l'activité, conditionnent sa place. Ainsi il en ressort que différents rattachements sont possibles.

### **6.3. Le rattachement à la direction générale**

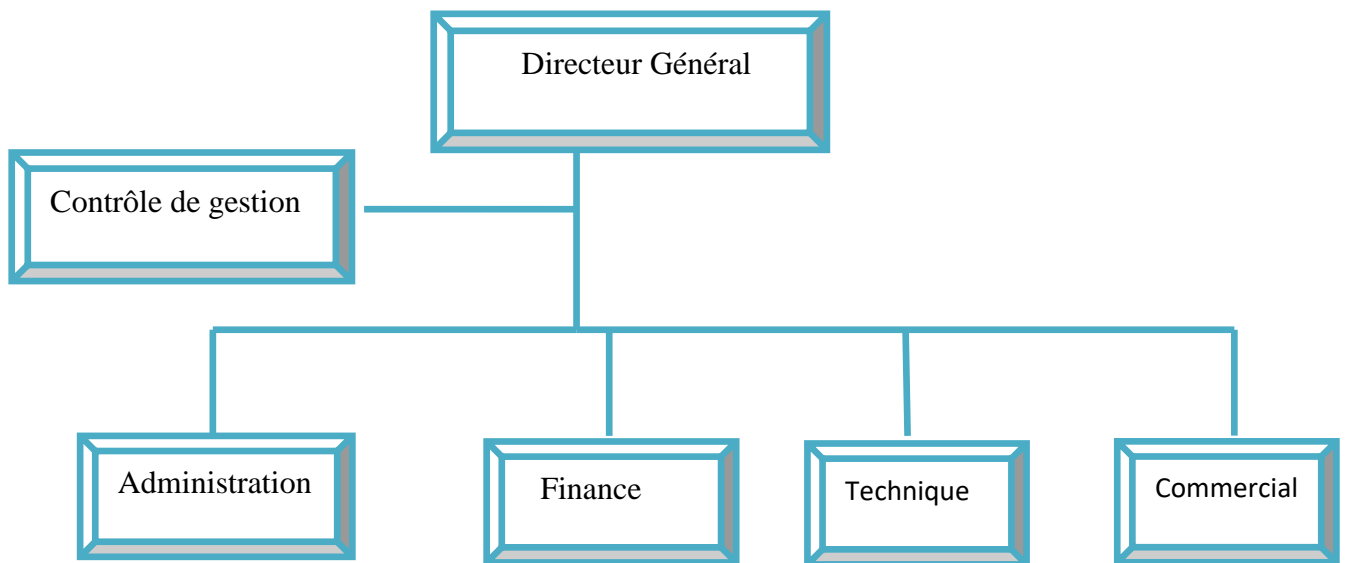
C'est un signal fort pour lier contrôle de gestion et stratégie et donner un pouvoir et une légitimité certaine. En effet, rattacher à la direction générale, il bénéficie du soutien totale de cette dernière, aussi, elle lui procure une facilité dans la transmission des différents rapports élaborés. Cette position, dénote de son indépendance totale à contrario de la perception que les services opérationnels peuvent avoir la fonction.

Les préoccupations du contrôleur de gestion sont plus larges que celles du directeur administratif et financier. C'est un signal très fort pour lier le contrôle de gestion et la

## Chapitre01 : Approche conceptuelle d'un système contrôle de gestion

stratégie, et donner un pouvoir et une légitimité certaine. Cette position se justifie par l'étendue de son champ d'action, tant stratégique qu'opérationnel<sup>11</sup>.

**Figure n° 02:** Rattachement de contrôle de gestion à la direction générale



**Source :** Bouin X. ; Simon F-X., « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3<sup>ème</sup> édition Dunod, Paris, 2009, P50

Cette position d'état-major lui offre un avantage primordial d'être indépendant, et de bénéficier d'un soutien lui permettant de transmettre facilement les différents rapports qui les amènent à élaborer. Cette position de décharge de toute responsabilité directement hiérarchique met en évidence son rôle de conseiller de gestion. Sa tâche d'animation et de coordination sera facilitée.

### 6.4. Le rattachement à la direction financière

Cette position illustre une certaine dépendance du contrôleur de gestion au directeur financier. Ce qui le rapproche plus des informations comptables et financières au détriment des informations plus opérationnelles. Dans cette position la fonction de contrôleur de gestion présente ces limites, vu que le contrôleur ne s'implique pas dans la discussion des orientations stratégiques de l'entreprise, ce qui lui fait courir le risque de s'éloigner de son rôle principal qui est l'animation et la mise en œuvre de la stratégie de l'entreprise. (voir annexe01)

<sup>11</sup> Alazard C & Sépari S. (2007), "contrôle de gestion: manuel & applications", defc epreuve n°11, dunod .p 34

Ce rattachement présente plusieurs inconvénients :

- ❖ le directeur financier peut constituer un « écran » plus ou moins opaque entre le directeur général et le contrôleur de gestion ;
- ❖ le contrôleur de gestion porte l'étiquette « direction financière » qui peut rendre plus difficiles ses rapports avec les opérationnels eux-mêmes et leurs responsables, car il sera à la fois juge et partie ;
- ❖ Les sources d'information seront prioritaires de nature économique et financière au détriment de données opérationnelles (volume, qualité, délai).

Outre les inconvénients, cette position présente l'avantage, car elle permet de résoudre le problème de la communication d'une information, dans le sens où le contrôleur de gestion peut alors la puiser directement à la source.

### **6.5. Rattachement en râteau**

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

Dans cette situation le contrôleur de gestion et ces différents acteurs sont tous rattachés à la direction générale et sont en relation perpétuelle ; ce qui peut faciliter la communication entre eux et harmoniser leurs décisions pour aider la direction générale à prendre la meilleure décision. L'avantage de ce mode de rattachement du contrôle de gestion est la possibilité d'une transmission et d'une analyse efficace et rapide de l'information comptable. Dans la mesure où l'information de gestion constitue, le métier essentiel du contrôleur de gestion, il est préférable que ce dernier soit indépendant pour mener bien son contrôle. Pour une meilleure organisation de la fonction du contrôle de gestion, il convient de rattacher ce dernier à la direction générale pour garantir son indépendance vis-à-vis d'autres responsables de l'organisation. (Voir annexe 02)

### Section02 : Les étapes et outils du contrôle de gestion

Afin de mieux cerner la portée du contrôle de gestion, nous allons présenter dans cette section les différentes étapes de la mise en place d'un système de contrôle de gestion et ses outils.

#### 1. Les étapes de la mise en œuvre d'un système de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion comprend les trois aspects suivants : définir et formaliser les missions, les objectifs et les indicateurs, maîtriser l'organisation et ses systèmes d'information, évaluer la portée des actions par l'utilisation de tableaux de bord et d'indicateurs.

La mise en œuvre du système de pilotage dans les directions commence par un cadrage stratégique, lequel définit la trame de fond de la déclinaison du contrôle de gestion.

Pour mettre en place un système cohérent de contrôle de gestion, il est important de respecter l'ordre de ces étapes, elles s'enchaînent en effet de manière logique et naturelle. Il est impensable de construire un tableau de bord, sans une réflexion préalable sur l'organisation de l'entité et ses objectifs. De même, que la définition des objectifs de chaque bureau nécessite une segmentation par activités.

##### 1.1. Cadrage stratégique et segmentation d'une activité

La stratégie est la réflexion globale qui préside au choix des objectifs présentés dans les projets annuels de performance. Elle décrit également comment les moyens seront mis en œuvre pour atteindre les objectifs. Elle s'inscrit dans une perspective pluriannuelle. Elle fonde le choix des priorités de l'action publique sur un diagnostic d'ensemble de la situation du programme, tenant compte de ses finalités d'intérêt général, de son environnement, notamment des autres programmes de l'organisme, des attentes exprimées et des moyens disponibles.

La stratégie du programme est présentée de manière synthétique dans le PTA, en structurant, autour de quelques orientations, les objectifs qui la concrétisent. La formulation de ces objectifs et indicateurs stratégiques (« cadrage stratégique ») est essentielle pour que l'activité générale de la direction, reflétée dans les BP, soit cohérente et significative.

La segmentation par activités est la deuxième étape de la mise en œuvre du contrôle de gestion. C'est sur cette liste d'activités que se fondera la réflexion sur les objectifs et les indicateurs de l'entité. En tant que fondement du système de pilotage, la segmentation par

# Chapitre 01 : Approche conceptuelle d'un système contrôle de gestion

---

activités est une étape cruciale. Une activité peut être définie comme « un regroupement de tâches ou d'actions élémentaires réalisées par une personne ou une équipe, faisant appel à un savoir-faire homogène, ayant un comportement cohérent du point de vue des coûts et pouvant être caractérisée par des entrées et des sorties ».

La segmentation des activités se décompose en 3 phases :

- Définition des activités et des processus : Identifier et à décrire les activités et les processus et de « découper » l'organisation en fonction des activités et des processus et de déterminer les acteurs concernés (services ou personnes) ;
- identification des facteurs clé : cerner les facteurs clé ;
- répartition des moyens : à répartir les moyens humains et financiers et en fonction de ces activités ;

## 1.2. Détermination des objectifs et élaboration des plans d'actions

Un objectif est le but déterminé d'une action, l'expression de ce que l'on veut faire. A chaque programme sont associés un ou plusieurs objectifs stratégiques, qui doivent être arrêtés en cohérence avec les politiques sectorielles et les orientations du gouvernement. A chaque programme, action ou service peuvent être associés un ou plusieurs objectifs opérationnels. L'atteinte d'un objectif est mesurée par un ou plusieurs indicateurs.

Au-delà de sa mission, toute organisation se définit par les objectifs qu'elle se donne ou qu'on lui assigne. Un objectif est le but à atteindre qui conditionne toute activité, toute action. Un objectif est l'expression de ce que l'on veut faire. Un objectif peut être stratégique lorsqu'il s'inscrit dans le cadre d'une politique structurante. Ces objectifs stratégiques se déclinent en objectifs opérationnels qui orientent, pour chaque entité, son rôle, son organisation et l'impact attendu de son activité.

## 1.3. Les indicateurs de la performance

Représentation chiffrée qui mesure la réalisation d'un objectif et permet d'apprécier le plus objectivement possible l'atteinte d'une performance. Le tableau chronologique relatif à un indicateur permet de représenter les réalisations des années passées et les cibles que le responsable de programme vise pour l'année en cours et pour les années de projection. Un indicateur n'a de sens que s'il est illustré d'un objectif et s'il permet de documenter celui-ci par des cibles. Les indicateurs s'inscrivent dans une logique de gestion par la performance.

# Chapitre 01 : Approche conceptuelle d'un système contrôle de gestion

Les qualités d'un indicateur :

- un indicateur doit être pertinent : un indicateur doit être spécifique, c'est à dire se rapporter à un objectif et seulement à cet objectif. Il doit permettre de mesurer les résultats réellement obtenus en relation avec l'objectif auquel il se réfère. Pour cela, il doit y avoir un lien logique entre l'indicateur et l'objectif qu'il est censé illustrer.
- un indicateur doit être pratique : un indicateur doit être compris par tous, y compris par les non spécialistes, ce qui signifie qu'il doit être énoncé clairement, dans un langage simple et compréhensible. Il convient de choisir des indicateurs pour lesquels les données sont directement disponibles ou sinon, faciles à obtenir.

**Tableau n°03** : Typologie d'indicateurs de performance

Objectifs mesurables	Indicateurs de performance		
	Efficacité socioéconomique	Efficiences	Qualité
Objectif relatif à l'activité de l'entité	Cet objectif est-il atteint ?	Avec quels moyens ?	Et quel niveau de qualité pour l'utilisateur ?  Quel degré de satisfaction pour l'utilisateur ?

**Source** : confectionné par nous-mêmes à partir du la guide méthodologique de C.G

## Les réponses aux questions :

Une fois les objectifs définis, reste à formaliser les actions nécessaires à mettre en œuvre pour leur réalisation. En effet, si on veut atteindre les objectifs fixés, il faut prendre des mesures, en termes d'action, d'organisation pour les atteindre effectivement. C'est pourquoi après la définition des objectifs et des indicateurs, il faut s'attacher à rédiger un plan d'actions. Le plan d'actions est la liste des actions à conduire pour atteindre les objectifs que l'entité s'est fixés.

## 1.4. La mesure de la performance, contrôle de gestion

En gestion, le terme de performance est défini comme l'association de l'efficacité et de l'efficience<sup>12</sup>.

L'efficacité consiste pour une entreprise à obtenir des résultats dans le cadre des objectifs définis.

L'efficience correspond à la meilleure gestion possible des moyens, des capacités en relation avec les résultats.

Dans l'administration, la performance s'apprécie selon 3 axes : l'efficacité socio-économique qui mesure l'impact de l'action ; l'efficience qui évalue l'efficacité de la gestion et la qualité du service rendu à l'utilisateur.

La performance d'un organisme est sa capacité à atteindre des objectifs préalablement fixés. Dans le secteur public, elle a pour objectif d'améliorer l'efficacité de la dépense publique en orientant la gestion budgétaire vers l'atteinte de résultats prédéfinis, dans le cadre de moyens prédéterminés.

La démarche de la performance est un dispositif de pilotage des administrations pour l'atteinte des résultats prévus. Elle vise les objectifs suivants : renforcer la transparence; améliorer l'efficacité et l'efficience; accroître la responsabilisation des gestionnaires quant à leurs obligations de rendre compte de leurs performances et de leurs résultats.

Les résultats attendus de la démarche de performance sont :

- rendre des comptes sur les résultats ;
- aider à améliorer la qualité des programmes et des opérations ;
- permettre de rationaliser les allocations budgétaires ;
- permettre aux services de relier leurs activités aux stratégies nationales ;
- contribuer à la cohérence des dépenses avec les objectifs stratégiques ;
- permettre une comparaison cout-efficacité entre les programmes ;

## 2. Les outils de contrôle de gestion

Depuis vingt ans, de nouveaux outils de contrôle de gestion apparaissent régulièrement. Leurs promoteurs les présentent comme des révolutions managériales qui devraient bouleverser une méthode de management théorisée dans les années 1960 par R.N Anthony<sup>13</sup>. La comptabilité à base d'activités (ABC) est apparue aux Etats-Unis au milieu des

---

<sup>12</sup>Alazard Claudes, Separi Sabine, « contrôle de gestion » : Manuel&applications." Dunod, Paris, 2004 p125

<sup>13</sup>Chatelain-Ponroy, S. Sponem S. (2007), "Evolution et performance du contrôle de gestion", Revue Economie&Management, n°123, P13.

# Chapitre 01 : Approche conceptuelle d'un système contrôle de gestion

---

années 1980 par Cooper et Kaplan, en raison de l'évolution de l'environnement concurrentiel et technologiques notamment<sup>14</sup>.

## 2.1. La comptabilité analytique

Le contrôle de gestion dispose de plusieurs outils pour exercer ses différentes missions, Nous allons retenir les plus utilisés : la comptabilité analytique est considérée comme l'outil efficace de la gestion prévisionnelle, car elle se focalise sur le centre d'activités d'une entreprise en relevant particulièrement à chaque branche les coûts supportés par celle-ci d'une manière bien détaillée.

Elle est composée d'un ensemble de méthodes de collecte, et d'enregistrement des données concernant l'activité de l'entreprise, en vue de déterminer des coûts, des prix de revient et des résultats, ainsi que de calculer les indicateurs de gestion qui permettent de prendre les meilleures décisions<sup>15</sup>. Ces méthodes sont :

- méthode des centres d'analyses ;
- méthode des coûts variables (Direct costing) ;
- méthode de l'imputation rationnelle des frais fixes ;
- méthode ABC ;
- méthode des coûts partiels ;
- méthode des coûts standards ;
- méthode des coûts marginaux ;

A.SILEM (2000 P.92) définit la comptabilité analytique comme « un système de saisir et de traitement des informations permettent une analyse et un contrôle des coûts dans l'entreprise par des reclassements, regroupement, ventilations, abonnement, calcul des charges...en utilisant l'information comptable élémentaire rectifié ou non<sup>16</sup>. »

### 2.1.1. Les objectifs de la comptabilité analytique

- Connaître les coûts des différentes fonctions assumées par l'entreprise.<sup>17</sup>

La connaissance des coûts permet de faire une comparaison avec les prix et de renseigner les dirigeants sur la rentabilité ou la performance de chaque produit ou activité ou fonction.

- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise :

---

<sup>14</sup>Wegman G. & Nozile S. (2010), "Comptabilité à base d'activité (ABC) et activités informatiques : une contribution à l'amélioration des processus informatiques d'une banque", publié dans Echanges. P2.

<sup>15</sup>M.GERVAIS, "contrôle de gestion", 7ème Edition Economica, Paris, P31

<sup>16</sup>Martinet A, Silem A, « Lexique de gestion », Dalloz, Paris, 2000, P.92.

<sup>17</sup>IDEM

# Chapitre 01 : Approche conceptuelle d'un système contrôle de gestion

---

La comptabilité analytique permet d'évaluer les éléments de stocks, elle calcule le coût unitaire de chaque produit ce qui facilite le calcul du coût de stock et ce qui facilite également la valorisation de la production immobilisée.

- une fonction de prévision et d'aide à la prise de décision : Par les informations qu'elle produit, la comptabilité analytique permet aux différents responsables de projeter leurs activités dans l'avenir et d'évaluer le résultat de leur décision dans le futur ;
- la comptabilité analytique détaille le processus par lequel les inputs sont passés jusqu'à leur stade final ;

Ces divers objectifs de la comptabilité analytique sont applicables à tous les niveaux de l'entreprise, mais se réalisent à travers des outils adaptés à la dimension et/ou au rôle assigné à chacun. Il est utile dès lors de préciser le contexte dans lequel s'exerce la fonction<sup>18</sup>.

## 2.2. La comptabilité générale

La comptabilité générale est un outil de gestion qui permet d'enregistrer, classer et analyser toutes les opérations effectuées par l'entreprise. Il s'agit des opérations d'achat, de vente, d'emprunt et de prêt, paiement des salaires et de crédits des fournisseurs.

### 2.2.1. Définition de la comptabilité générale

La définition donnée par le plan comptable général : « la comptabilité est un système d'organisation financier permettant de saisir, classer, enregistrer, des données de base chiffrées et de présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et de résultat de l'entité à date de clôture<sup>19</sup> ».

J.P.LEVENE (2011 P.09) définit la comptabilité générale comme un « système d'organisation et de traitement de l'information, permettant l'établissement des états de synthèse en conformité avec les dispositions du plan comptable<sup>20</sup>. »

La comptabilité générale constitue donc un ensemble de procédures permettant de fournir de l'information financière à des agents extérieurs à l'entreprise. Ces agents extérieurs sont principalement :

- les propriétaires de l'entreprise (les actionnaires d'une société anonyme par exemple), qui n'assurent pas directement la direction, et qui doivent être informés sur l'état de leur patrimoine ;
- les investisseurs, susceptibles par exemple d'acheter les actions d'une entreprise, et qui doivent pouvoir en juger la rentabilité ;

---

<sup>18</sup>Patric Boisselier, « contrôle de gestion cours et applications », VUIBERT, paris 2001, page107 et 109

<sup>19</sup>DAVASSE H, ParuitteM, « introduction à la comptabilité », Edition Foucher, Paris, 2011, P.12.

<sup>20</sup>J.P.LEVENTE, « gestion comptable : 3 ANALYSES », Edition Foucher, 2011, Paris, P9.

## Chapitre 01 : Approche conceptuelle d'un système contrôle de gestion

---

- la banque, susceptible de prêter de l'argent à l'entreprise, et qui veulent juger sa solvabilité ;
- L'administration fiscale, dans la mesure où les impôts concernant l'entreprise sont calculés à partir des données comparables (T.V.A sur chiffres d'affaires, l'IS sur le bénéfice) ;

### 2.2.2 Objectif de la comptabilité générale

Pour que la comptabilité générale soit un outil de contrôle de gestion, elle doit subir quelques adaptations :

- ❖ enregistrer les opérations réalisées avec l'extérieur, c'est-à-dire les flux entre l'entreprise et les tiers contractants (clients, fournisseur) ;
- ❖ présenter périodiquement des états financiers, c'est-à-dire les documents de synthèse ;
- ❖ rapprocher les documents de synthèse à des normes prévisionnelles ou à la situation précédente ;
- ❖ établir les charges dont la fréquence de la facturation est faible ;

### 2.3. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un système qui a pour but d'améliorer la rentabilité par l'augmentation du profit, et d'assurer une certaine sécurité à court terme. Elle n'est possible que si des objectifs sont définis tant au niveau de l'entreprise que des moindres centres de responsabilité.

#### 2.3.1. Définition de la gestion budgétaire:

La gestion budgétaire correspond à une vision technicienne du 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>21</sup>.

La gestion budgétaire est « un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrées, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables<sup>22</sup> ».

La gestion budgétaire est une modalité de gestion prévisionnelle qui se traduit par<sup>23</sup> :

- ✓ la définition d'objectifs traduisant ce que l'entreprise souhaite faire ou estime pouvoir faire;

---

<sup>21</sup>CLAUD ALAZARD, Sabine SEPARI, « contrôle de gestion : manuel et application », Edition Dunod, 2ème Edition, Paris, 2010, P225.

<sup>22</sup>JACK FORGET, « gestion budgétaire ; prévoir et contrôler des activités de l'entreprise », Edition d'organisation, Paris, 2005, P09.

<sup>23</sup>BRIGETTE DORIATH, « le contrôle de gestion en 20 fiche », Edition Dunod, Paris, 2008, P01.

## Chapitre 01 : Approche conceptuelle d'un système contrôle de gestion

- ✓ une organisation permettant la prévision, sous forme de budgets, cohérents entre eux, épousant l'organigramme de l'entreprise et englobant toutes les activités de l'entreprise (fonctionnelle et opérationnelles) ;
- ✓ la participation et l'engagement des responsables dans le cadre d'une gestion décentralisée ;
- ✓ le contrôle budgétaire par la confrontation périodique des réalisations avec le budget, mettant en évidence des écarts et permettant toutes mesures de régulation pour les écarts remarquables (gestion par exception).

Enfin, la gestion budgétaire est l'ensemble des mesures qui visent à établir des prévisions chiffrées, à constater les écarts entre celles-ci et les résultats effectivement obtenus et à décider des moyens à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs fixés, pour une période déterminée.

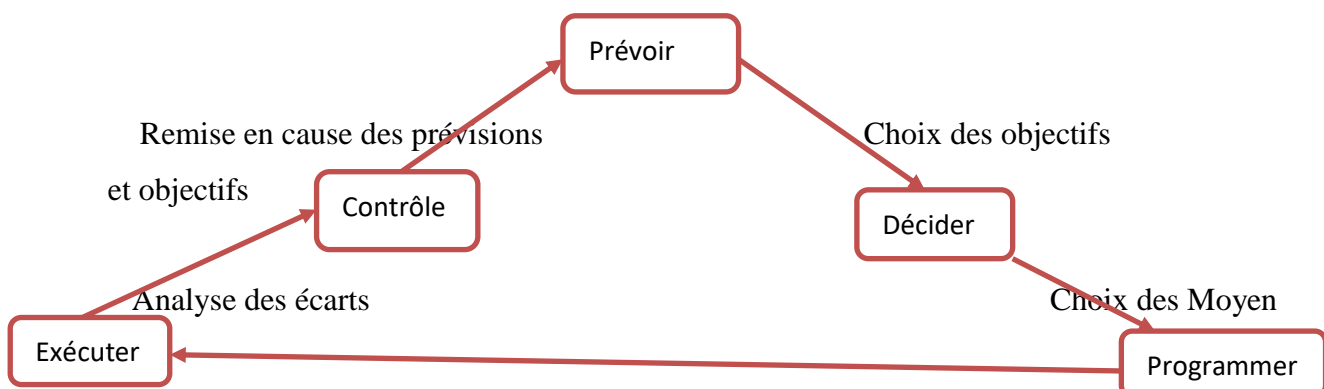
### 2.3.2. Importance de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire permet de préparer l'avenir de l'entreprise à travers :

- une meilleure connaissance de ses potentiels et de son environnement.
- une volonté de déterminer la place qu'elle occupera dans les années futures, en définissant ses objectifs et les différents moyens pour les atteindre.
- une planification et une coordination des actions à mener pour atteindre ses objectifs.
- l'implication de tous les responsables opérationnels quelle engage<sup>24</sup>.

**Figure n°03:** La gestion budgétaire

La gestion budgétaire peut être schématisée comme suit :



Source : ABDENACER KHERRI, cour : « gestion budgétaire », école supérieure de commerce, 2011/2012.P.02.

De manière générale : la gestion budgétaire est l'ensemble des mesures qui visent à établir des prévisions chiffrées, à constater les écarts entre celle-ci et les résultats

<sup>24</sup>ABDENACER KHERRI, cour : « gestion budgétaire », école supérieure de commerce, 2011/2012.P02.

# Chapitre 01 : Approche conceptuelle d'un système contrôle de gestion

---

effectivement obtenus et à décider des moyens à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs fixés.

## 2.3.3. Le contrôle budgétaire

Claude Alazard (2010 P.226) définit le contrôle budgétaire comme «*la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets*<sup>25</sup>» afin:

- ✓ de chercher la (ou les) cause(s) des écarts ;
- ✓ d'informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- ✓ de prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires ;
- ✓ d'apprécier l'activité des responsables budgétaires ;

## 2.4. Le Tableau de bord : un outil de pilotage complémentaire

Le tableau de bord est un outil de contrôle au sens où il comprend des objectifs, des indicateurs de mesure et des écarts pour alerter la nécessité de prendre des actions correctives en cas d'anomalie. C'est un document d'information, de synthèse orienté vers le contrôle et la prise de décision, il permet aux responsables d'anticiper les situations en s'appuyant sur un ensemble d'indicateurs différents.

Le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs conçus pour permettre aux gestionnaires de prendre connaissance de l'état et de l'évolution des systèmes qu'ils pilotent. Il leur permet aussi d'identifier les tendances qui les influenceront sur un horizon cohérent avec la nature de leurs fonctions<sup>26</sup>.

### 2.4.1. Types de Tableau de bord

En effet, il existe autant de tableaux différents que de fonctions distinctes ou de niveaux hiérarchiques apparents. Les objectifs assignés à cet outil sont cependant identiques : la contribution à l'amélioration du pilotage de la direction générale ainsi que celui des autres unités décentralisées. Deux grandes familles de tableaux de bord se distinguent<sup>27</sup> :

---

<sup>25</sup>CLAUDE ALAZARD, Sabine Sépari « 'contrôle de gestion, manuel et application » ,2ème Edition ; Paris ; 2010, P.226.

<sup>26</sup>SAULOUJ.Y, « Le tableau de bord du décideur », les éditions d'organisation, Paris, 1982, P 30/31/33

<sup>27</sup>BURLAUD A. LANGLOIS G. BRINGER M. BONNIER C, « contrôle de gestion », Paris, 2006 , P543/545

## 1. Tableau de bord stratégique

L'établissement de la stratégie est la fonction essentielle de la direction générale. Il est évident que le tableau de bord utilisé par celle-ci regroupe les données essentielles au contrôle de la mise en œuvre de la stratégie, sur le long terme ;

## 2. Tableau de bord opérationnel

Ce tableau de bord communique aux responsables des unités décentralisées les données indispensables au contrôle à court terme de la marche de leur activité. Il représente ainsi de véritables outils d'autocontrôle de ces entités décentralisées. Le tableau de bord opérationnel est établi dans des délais très brefs et avec une périodicité élevée, afin de permettre aux responsables de prendre rapidement des mesures correctives et même d'anticiper les dysfonctionnements avant toute conséquence comptable (baisse du chiffre d'affaires, hausse des couts...)

### 2.4.2. Les principaux objectifs de tableau de bord

Un tableau de bord doit toujours avoir pour principaux objectifs :

- de permettre aux décideurs de se poser les bonnes questions
- d'attirer leur attention sur les aspects les plus importants de moment ;
- de réfléchir utilement aux différents problèmes de l'entreprise ;
- de leur donner une vision transversale de l'activité de leur entreprise ;
- de leur présenter une approche prospective, donc tourner vers l'avenir ;
- de leur faire prendre conscience des risques éventuels engendrés par une décision passée ou future ;
- de permettre aux chefs d'entreprise d'apprendre avec précision le degré d'efficacité de ses décisions et de ses responsables opérationnels ;
- de s'assurer que les procédures et règles de fonctionnement sont bien comprises et respectées par l'ensemble des acteurs de l'entreprise ;
- de permettre aux différents responsables de mesurer avec objectivité et intérêt l'évolution de leurs performances collectives ;
- d'aider les dirigeants à faire passer un message important à l'ensemble du personnel ;
- de leur permettre d'intéresser leur équipe à la stratégie de l'entreprise et de faire participer ces dernières à certaines prises de décision ;
- de présenter aux décideurs les principales tendances les plus marquantes ;
- de mettre l'accent sur les aspects stratégiques de l'activité de l'entreprise ;

## Chapitre 01 : Approche conceptuelle d'un système contrôle de gestion

- de favoriser l'échange et la concertation entre les différents responsables de l'entreprise<sup>28</sup>.

**Tableau n°04 : Modèle général de tableau de bord**

	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	
Indicateurs	Réalise En M	réaliser En M_1	réaliser En M N_1	Réalis er Fin M Cumu lé	Obje ctif en M	Objec tif à fin M cumul é	Objec tif Fin N	A/E	D/F	D/G	Com ment aires
Indicateur 1	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/
Indicateur 2	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/
Indicateur 3	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/
Indicateur 4	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/	/

**Source :** BOISSELIER Patrick, « contrôle de gestion » ; 3<sup>ème</sup> édition Vuibert, Paris, P478.

Le tableau de bord est constitué par un ensemble de renseignements judicieusement choisis (chiffres, ratios, graphiques), qui constituent la synthèse des documents de l'ensemble de l'exploitation et qui par une présentation pratique doivent permettre aux dirigeants, sans recherche ni perte de temps, de se faire une opinion exacte et précise de la situation de l'entité concernée.

### 2.5. Le système d'information

De diverses informations sont produites par le contrôle de gestion en fonction des multiples informations reçues soit de sources internes ou bien externes ; et ceux par l'utilisation des méthodes puisées dans plusieurs discipline. L'objectif consiste à repérer ainsi qu'à analyser la production de l'information.

Plusieurs définitions ont été attribuées à cette notion, on peut ainsi reprendre cette définition suggérée et donnée par cet auteur :

H.C LUCAS (1986 P.120) :« c'est l'ensemble des procédures organisées qui permettent de fournir l'information nécessaire à la prise de décision et/ou au contrôle de l'organisation<sup>29</sup> ».

<sup>28</sup>PIERRE MAURIN, « le tableau de bord en clair » Edition Ellipses, Paris, 2009, P16

# Chapitre 01 : Approche conceptuelle d'un système contrôle de gestion

---

A partir de la définition donnée précédemment on conclue que la fonction d'un système d'information est de produire de l'information.

## 2.5.1. Les qualités d'un système d'information

Le système d'information doit permettre :

- ✓ de connaître le présent;
- ✓ de prévoir;
- ✓ de comprendre;
- ✓ d'informer rapidement;

Le système d'information doit être :

- ✓ adapté à la nature (taille, structure) de l'organisation;
- ✓ efficacité (rapport qualité/prix).

## 2.5.2. Finalités d'un système d'information

Les trois finalités essentielles d'un système d'information comme sont<sup>30</sup>:

- ❖ le contrôle : le système d'information doit être la mémoire de l'organisation en traitant les données du passé ;
- ❖ la coordination : le système d'information doit permettre de suivre les actions présentes, donc doit assurer la coordination entre les différents services ;
- ❖ la décision : le système d'information traite les données prévisionnelle pour aider à préparer le futur (analyse de la décision : traite les informations du futur) ;

Ces trois finalités s'appliquent tout à fait au contrôle qui doit être :

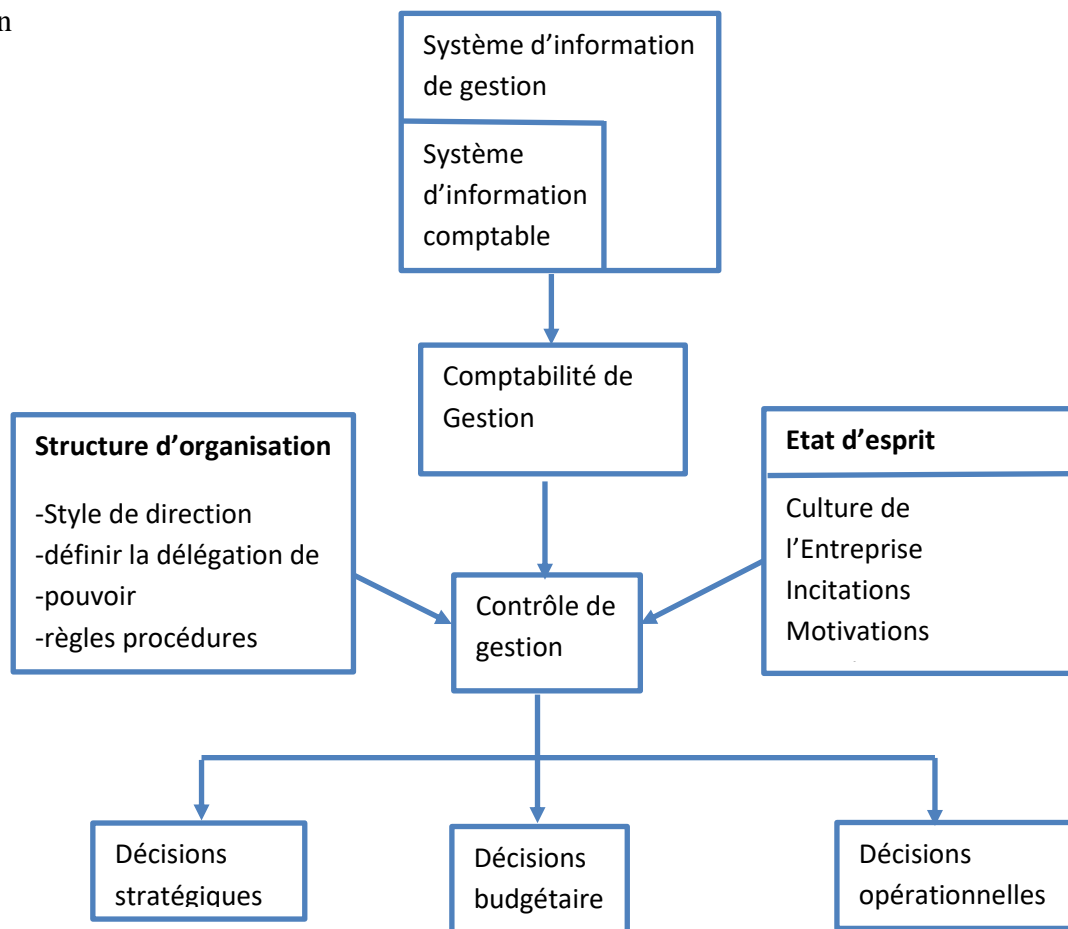
- un système d'information représentant le fonctionnement de l'entreprise pour le contrôler ;
- pour le coordonner et pour aider à la prise de décision ;

---

<sup>29</sup>Lucas H.C, in Davis, « système d'information pour le management », paris, 1986, P.120

<sup>30</sup>Nobert V, « Le contrôle pour améliorer la performance de l'entreprise », 3ème édition, 2006, paris, P 350

**Figure n°04 :** Relation entre système d'information comptabilité de gestion et contrôle de gestion



**Source :** DavasseH, ParuitteM, « introduction à la comptabilité », Edition Foucher, Paris, 2011, P.12.

Le contrôle de gestion envisage ses rapports avec le système d'information, il sert à déterminer la façon dont il contribue à la prise de décision et à la connaissance des besoins des gestionnaires en matière d'information.

## 2.6. Le reporting

Le reporting est un document représentant ensemble d'informations, relatives aux réalisations d'une période, destiné aux responsables en vue de mieux conduire et de mieux gérer les activités. Le reporting sert donc à rendre compte du degré de réalisation des objectifs et de mesurer la performance de chaque centre de responsabilité.

Le terme reporting renvoie ici à l'idée de «rendre compte» de la performance l'entreprise à travers la présentation de ses principaux résultats.

Le reporting interne, destiné à informer un niveau supérieur dans l'entreprise, est traditionnellement issu du pilotage opérationnel centré sur la mise en évidence d'écarts.

## Chapitre 01 : Approche conceptuelle d'un système contrôle de gestion

---

L'état de compte rendu, issu du reporting, constitue un ensemble de documents informatifs, destinés à présenter une information synthétique périodique à la hiérarchie et/ou à un autre service, reprenant les indicateurs nécessaires au suivi d'un budget, d'une action ou d'un projet au regard des objectifs qui ont été fixés.

Le reporting et les états de comptes rendus permettent au niveau hiérarchique supérieur concerné et/ou à d'autres services aux problématiques de gestion proches : de réaliser un suivi de synthèse, commun et partagé, des réalisations ; de procéder à leur analyse; de coordonner les éventuelles actions correctives ; de mesurer la performance.

Le reporting est d'après DORIATH B<sup>31</sup>, « un ensemble d'indicateurs de résultat, construit a posteriori, de façon périodique, afin d'informer la hiérarchie des performances d'une unité ».

Dans le cadre d'une gestion décentralisée, il permet la vérification du respect des unités décentralisées de leurs engagements contractuels.

Le reporting se fait généralement avec une périodicité trimestrielle, mais, sous les pressions financières qui s'exercent sur les firmes, il a eu tendance à intensifier sa fréquence<sup>32</sup>.

Si le tableau de bord est un outil de pilotage, le reporting est un outil de contrôle.

---

<sup>31</sup> DORIATH B., « le contrôle de gestion en 20 fiches », 5<sup>ème</sup> Edition Dunod, Paris, 2008, P(134,144).

<sup>32</sup> Augé B., Naro G., « Mini manuel de contrôle de gestion », Dunod, Paris, 2013, P.14.

### **Conclusion**

Pour conclure, le contrôle de gestion est un instrument et processus de pilotage qui intervient au cours de l'activité d'une entreprise afin d'évaluer et d'analyser les résultats, pour orienter les responsables à atteindre leurs objectifs. Cela, est assuré par le biais de l'utilisation des différents outils.

Dans ce chapitre, nous avons présenté d'une part des généralités sur le contrôle de gestion, et d'autre parts cinq de ses principaux outils, parmi eux la gestion budgétaire qui est l'intitulé du chapitre suivant.

**Chapitre 02**  
**Le Contrôle De Gestion Par La Méthode**  
**Budgétaire**

# Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

## Introduction

Malgré les critiques dont elle fait l'objet, la gestion budgétaire constitue toujours la méthode de contrôle de gestion la plus utilisée par les entreprises. Mais si presque toutes les entreprises préparent un budget, les pratiques sont extrêmement variables.

Le budget est à la fois un instrument d'anticipation permettant de mettre en œuvre une politique volontariste de développement (déclinaison annuelle et opérationnelle des plans stratégiques), et un outil de coordination verticale (contrat passé entre le management et un responsable opérationnel) aussi bien qu'horizontale, entre les différents services ou fonctions.

Le contrôleur de gestion joue un rôle central dans ce processus de construction budgétaire, il est le garant de la cohérence globale de celle-ci et sa position transversale lui permet d'accompagner l'ensemble des décideurs opérationnels dans la définition de leurs objectifs et le choix de leurs moyens.

## Section01 : La gestion budgétaire outil ; de contrôle de gestion

La gestion budgétaire constitue toujours la méthode de contrôle de gestion la plus utilisée par les entreprises. Elle est l'un des outils les plus efficaces de pilotage à court terme des processus de l'entreprise, qui couvre l'ensemble des activités de planification, coordination et de contrôle.

### 1. Historique et évolution de la gestion budgétaire

Le mot budget vient d'un vieux mot français « bougette » ou « petit bouge », la bouge ou encore la bourse dans laquelle il serait ses écus. Un long voyage ne s'improvise pas, il faut prévoir, programmer les étapes à l'auberge, et disposer de la somme nécessaire.

Le terme a été ensuite repris par les anglais, à l'issue de la guerre de cents ans, à l'époque où naissaient les institutions parlementaires. Le budget devient une notion de droit public, pour désigner la somme allouée par un vote du parlement à une entité administrative pour son fonctionnement, chaque ministre dispose ainsi d'une petit bouge abstrait «enveloppe budgétaire» dans laquelle il peut puiser (on parle aussi de «portefeuille ministériel» qui donne la même image).

Ce mécanisme d'allocation budgétaire permet à l'Etat de résoudre un problème de gestion délicat : comment décentraliser tout en gardant le contrôle ? Le vote de budget permet de régler «la relation d'agence» entre l'Etat et les différents ordonnateurs de dépenses, dans la

## Chapitre 01 : Approche conceptuelle d'un système contrôle de gestion

mesure où une dépense ne peut être engagée que si elle a été prévue dans le cadre d'une ligne budgétaire.

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

En effet, comment une grande entreprise peut-elle conserver la maîtrise du fonctionnement et du développement de grandes entreprises, de services, de filiales ? Tout simplement en centralisant la réflexion stratégique, en décentralisant la gestion opérationnelle et en contrôlant le système par une procédure d'allocation budgétaire des ressources en particulier financières.

On peut donc dire que les entreprises ont copié les administrations et le fonctionnement de la comptabilité publique, ce qui mérite d'être souligné, à une époque où le discours dominant consiste à critiquer «la bureaucratie» et à donner l'efficacité de la gestion privée en exemples aux administrations.

### **2. Définition de la gestion budgétaire**

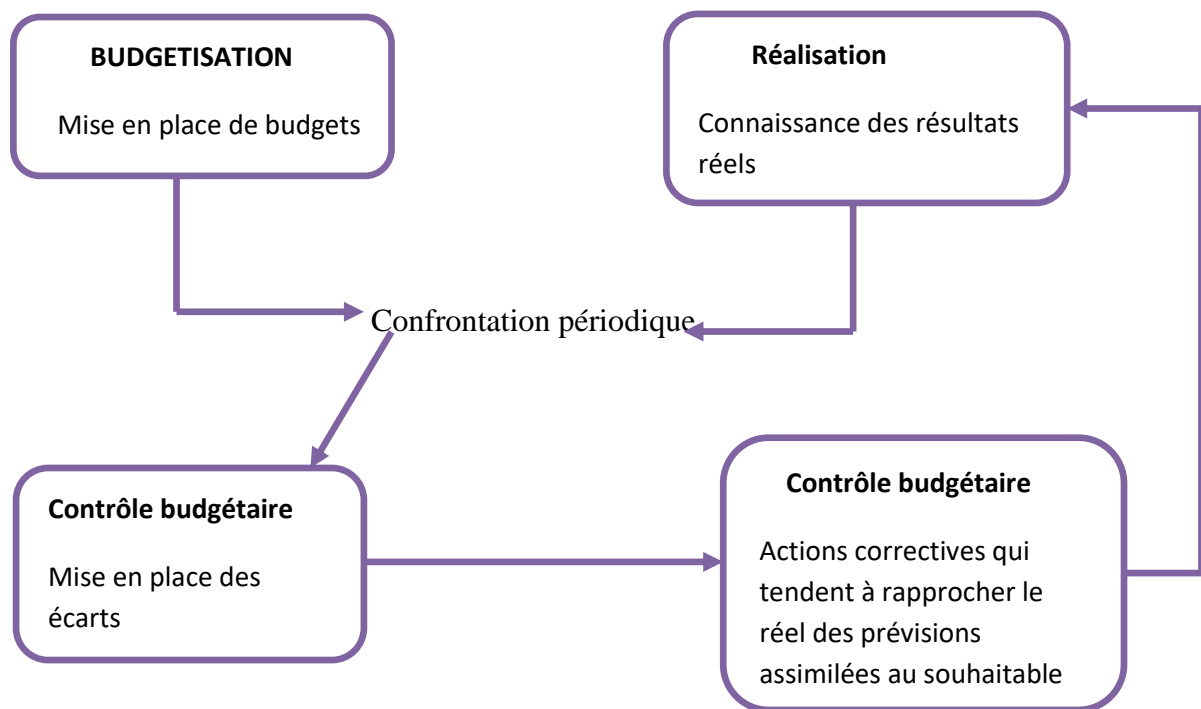
Il existe plusieurs définitions pour la gestion budgétaire selon les auteurs, on va citer quelques définitions :

Selon MOHAMED EL\_AMINE.A, (2005 P.9) « La gestion budgétaire est une technique de gestion qui consiste à partir d'une prévision objective des conditions internes et externes d'exploitation, de fixer à l'entreprise pour une période définie un objectif, ainsi que les moyens nécessaires pour l'atteindre ».

Le mécanisme de la gestion budgétaire est illustré dans le schéma suivant :

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

Figure n°05 : Mécanisme de la gestion budgétaire



Source : ALAZARD.C et SEPARI.S, « contrôle de gestion ; manuel application »Dunod, Paris, P225.

La gestion budgétaire est un mécanisme qui permet de faire les prévisions à court terme des recettes et des dépenses de l'entreprise. C'est un outil de gestion qui permet de faire une analyse comparative entre les prévisions et les résultats.

### 3. Définition du budget

Pour Brigitte Doriath, Christian Goujet(en 2007 P.100) : « le budget est la traduction monétaire du programme ou plan d'action retenu pour chaque responsable ; il définit les ressources que lui sont déléguées pour atteindre les objectifs qu'il a négociés. Les budgets sont généralement annuels et détaillés selon une périodicité plus ou moins fine (trimestrielle, mensuelle, etc.)<sup>33</sup>»

Le budget est l'expression quantitative du programme d'actions proposé par la direction. Il contribue à la coordination et à l'exécution de ce programme. Il en couvre les aspects, tant financiers que non financiers, et tient lieu de feuille de route pour l'entreprise.

<sup>33</sup>Brigitte Doriath, Christian Goujet, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Edition Dunod, Paris, 2007, P 100

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

### 3.1.Rôle du budget

D'après Bouquin H(en 2013 P.442), les budgets sont à la fois des instruments de prévision et de coordination entre les différentes fonctions et des aides à la délégation des décisions et à la motivation des décideurs, le budget joue trois rôles classiques et un quatrième plus subtil à savoir <sup>34</sup>:

- un instrument de coordination et de communication : le processus budgétaire (élaboration d'un ensemble de budgets cohérent), bien mené, est l'occasion de s'assurer que les diverses fonction ont l'intention d'agir en harmonie si non en synergie, et de conduire les différents services à se coordonner. par exemple pour s'assurer que ce qui va être vendu par le service commercial aura bien été produit par les usines et aussi, c'est l'occasion pour la direction de communiquer sur ses objectifs, et pour les responsables opérationnels, de faire remonter certaines informations du terrain. il permet de réguler les dysfonctionnements, éventuels, et de s'assurer que les actions de différentes unités décentralisées seront compatibles.
- un outil essentiel de gestion prévisionnelle : il doit en remplissant cette mission, permettre de repérer à l'avance les difficultés, de choisir les programmes d'activité à partir de l'exploration des variantes possibles et de l'identification des manœuvre disponible, ainsi que des zones majeurs d'incertitude.

Les budgets sont des instruments de prévision qui montrent notamment les difficultés qu'il faudra surmonter pour réalise l'harmonie entre les différentes fonctions (goulets d'étranglement, ruptures de stocks, insuffisance de trésorerie).

- un outil de délégation et de motivation : dans la mesure où il apparait comme un contrat passé entre un responsable et la hiérarchie, portant sur des obligations de moyen et/ou de résultats, qui interviendront dans la mesure de la performance du responsable, ce contrat oblige les décideurs à agir en conformité avec la stratégie de la direction. Mais il ne s'agit pas seulement d'une obligation formelle, le respect des objectifs de moyens ou de résultats qui sont fixés par leur budget est un critère important pour l'évaluation des performances des responsables des unités décentralisées. Ainsi, le budget garantit la motivation des responsables en faveur de la réalisation des objectifs stratégique de l'entreprise.
- un outil d'apprentissage au management : la performance de l'entreprise ne se mesure pas par référence au budget, qui décrit une situation hypothétique, mais par référence au réel, donc le

---

<sup>34</sup>Bouquin H, « Le contrôle de gestion », Gestion Puf, Paris, 2013, P442

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

budget est une occasion privilégiée d'introduire la dimension économique et financière dans les choix opérationnel qui sont fait, il est a ce titre un outil d'apprentissage au management.

### 3.2. Les limites du budget

Le budget est violemment critiqué par les consultations et les chercheurs, moins par les praticiens. Les critiques adressées au budget sont multiples. Reposent généralement sur une inadaptation du dispositif aux nouvelles conditions de la concurrence. Sont ainsi citée pêle-mêle :<sup>35</sup>

- ✓ le changement rapide de la conception des produits ;
- ✓ le changement rapide de la technologie ;
- ✓ le raccourcissement du cycle de vie des produits ;
- ✓ l'élargissement des gammes ;
- ✓ la multiplication des lots fabriqués sur spécification des clients ;
- ✓ le changement rapide des prix des matières ;
- ✓ des effets d'apprentissage importants pour les nouveaux produits ;
- ✓ les variations de droit de douane et de taux de change ;
- ✓ des problèmes de délais dans la production des rapports ;
- ✓ des problèmes de compréhension de la part des managers ;
- ✓ spécialement des écarts sur frais indirects.

Plus synthétiquement, les grandes critiques que l'on adresse généralement au budget sont de trois ordres :

- ses fonctions sont multiples est souvent contradictoire : Outil de prévision, maos aussi d'évaluation voire de sanction ; outil d'allocation des ressources, mais aussi coordination, etc ;
- sa vision est rétrospective plus que prospective : Le budget et surtout le contrôle budgétaire offrent une vision rétrospective sur une base conçue en année N-1, dont l'obsolescence s'accroît de mois en mois ;
- sa composition est essentiellement financière : Si les données commerciales, techniques ou humaines transparaissent dans son élaboration, le produit final (synthèse) est une traduction purement financière de la réalisation économique. Par ailleurs, la source principale d'alimentation des systèmes budgétaires est la comptabilité, qui ne peut leur offrir que des données purement financières. Dernières ne permettent pas toujours de piloter l'activité dans ses moindres détails à démarche budgétaire ;

---

<sup>35</sup> Frédéric Gautier, Anne Pezet, « contrôle de gestion », Ed DREIOS, France, 2006, P66.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

### 4. Les objectifs de la gestion budgétaire

Nous venons de le voir, Les objectifs recherchés sont :

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

« *L'objectif essentiel de la gestion budgétaire est donc l'amélioration des performances économiques de l'entreprise*<sup>36</sup> ». La gestion budgétaire désigne le fait de planifier, à plus ou moins long terme, les recettes et les dépenses prévues sur une période, méthode de gestion économique de l'entreprise qui consiste à contrôler la réalisation d'objectifs déterminés en quantité et en valeur dans le cycle d'une programmation à court terme.

### 5. La méthode budgétaire

La méthode budgétaire consiste à appliquer à l'ensemble des activités de l'entreprise, dans un système cohérent et coordonné les données prévisionnelles et puis l'analyse et le contrôle des écarts constatés (entre les données réelles et celles prévisionnelles). Ainsi la méthode se caractérise par :

- son application à l'ensemble de l'entreprise, sous forme de budgets ;
- sa phase de prévision, puis celle de réalisation et de contrôle simultané ;

Ce mode de gestion peut être perçu comme un outil de motivation (atteindre un objectif) ou comme un outil de sanction (respecter la norme).

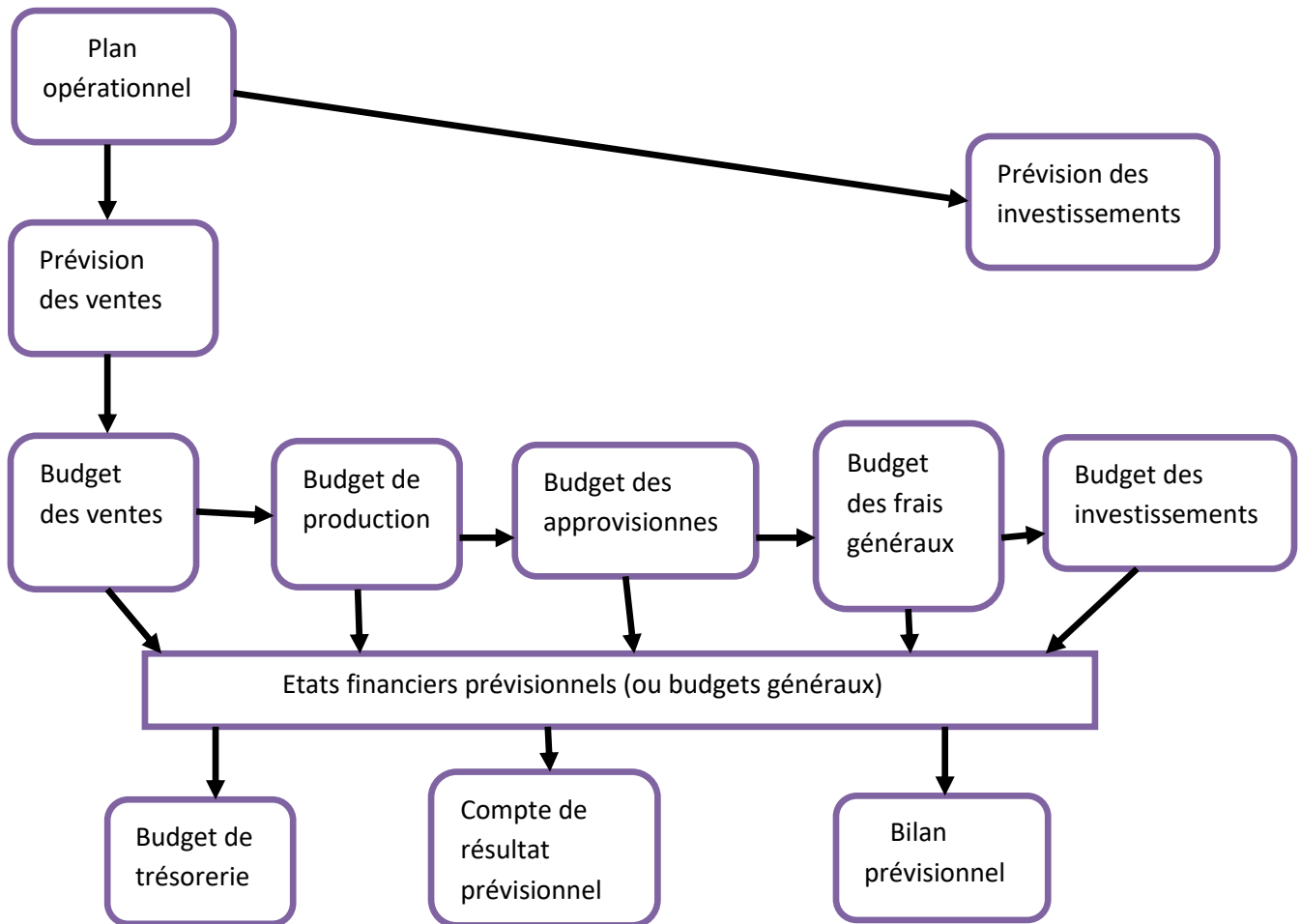
La gestion budgétaire s'inscrit dans une démarche plus générale de planification, c'est-à-dire de tentative de façonner l'avenir.

---

<sup>36</sup> Guedj N, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », organisation, Paris 2000, p. 246.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

Figure n°06 : La démarche budgétaire de la gestion budgétaire

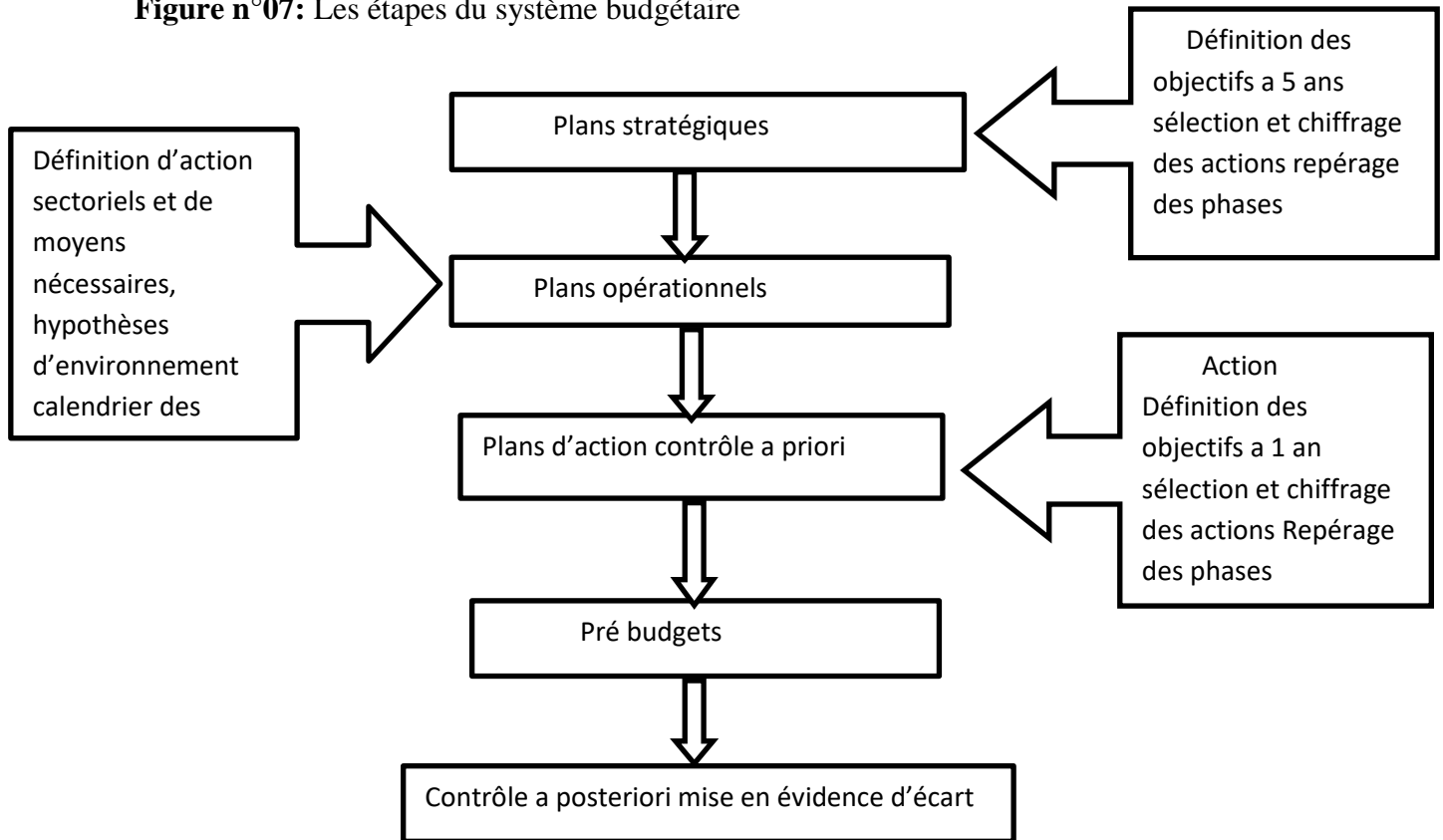


Source : Nicolas Berland, « contrôle de gestion », Paris, la découverte, 2002, P.37.

Le système budgétaire est un système de gestion prévisionnelle à court terme, comprenant budget, et contrôle dont le but est de suivre en cours d'année la marche de l'entreprise par rapport aux prévisions. Ce suivi est l'occasion de corrections et d'ajustements en fonction des circonstances. L'ensemble de la démarche peut être résumé grâce au schéma suivant:

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

Figure n°07: Les étapes du système budgétaire



Source : Mesurer et piloter la performance, P66, disponible sur le site [www.management.free.fr](http://www.management.free.fr) (05/01/2022 à 14H00)

A cet effet, on peut donc dire qu'un bon système budgétaire revêt à la fois une dimension de planification à court terme et de contrôle. Son objectif ultime est d'obtenir au moindre coût et rapidement de l'information fiable, afin de donner aux dirigeants de l'entreprise une vision de l'avenir, et permet de les mettre en position favorable pour exploiter les opportunités.

### 6. Les étapes de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un processus intégrant de la gestion prévisionnelle, celle-ci étant un ensemble de procédure, de méthode, d'outils et de comportements ayant pour but de construire un avenir volontariste au lieu de subir les événements. La gestion budgétaire constitue une étape importante de la planification stratégique dans la mesure où les budgets représentent l'image chiffrée de la stratégie de l'entreprise ramenée sur un horizon annuel.

La procédure budgétaire comprend quatre étapes qui sont : la planification, la prévision, la budgétisation ainsi que le contrôle budgétaire.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

### ➤ La planification

Pour Jean Lochard a défini la planification comme suit : « elle consiste à déterminer les étapes, les techniques et les enchainements pour atteindre d'une façon rationnelle, cohérente et rentable, des objectifs en fonction de l'état actuel ou l'on se trouve»<sup>37</sup>.

### ➤ La prévision

Cette prévision doit tenir compte du but poursuivi par l'agent économique ; des moyens mis à la disposition des entreprises ; de la participation effective des chefs d'entreprise à la mise en chantier du processus budgétaire.

De ce qui précède, la prévision peut être définie comme étant une étude volontariste, scientifique et collective face à l'action future. Les objectifs poursuivis par les prévisions sont de deux ordres :

- ✓ établir des objectifs financiers de l'entreprise ;
- ✓ surveiller les progrès faits en vue de réaliser ses objectifs.

Ainsi, la prévision permet une meilleure préparation des décisions et donc une action plus efficace. Entant qu'outil de gestion prévisionnel, la gestion budgétaire dans sa phase des prévisions, cherche au préalable à s'informer sur les situations passées et présentes pour prévoir les situations futures. Elle s'appuie donc sur des données internes (capacité, rendement) et externe (marché, prix des matières...).

### ➤ La budgétisation

La budgétisation est la phase de la gestion budgétaire qui consiste en une définition de ce que sera l'action de l'entreprise à court terme sur les doubles plans des objectifs et des moyens. Elle est donc un processus par lequel :

- ✓ est détailler le programme d'action correspondant à la première année du plan opérationnel ;
- ✓ sont affectés, aux unités des services concernés, les ressources nécessaires pour réaliser le programme ou la partie du programme qu'ils sont chargés de mettre en œuvre.

---

<sup>37</sup>Jean Lochard, « la gestion budgétaire : outil de pilotage des manager »Edition d'organisation, Paris, 1998, P19.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

En bref, la budgétisation est souvent annuelle et relève d'un processus itératif assurant la cohérence des objectifs et des moyens mis en œuvre par les différents centres de responsabilités

### ➤ Le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est un instrument essentiel à la gestion budgétaire, Cette étape consiste en un rapprochement entre prévisions et réalisations afin de dégager des écarts qui seront par la suite analysés afin de déterminer les causes ou les responsables, et d'engager des mesures correctives. L'analyse des écarts s'effectue au niveau des responsables d'activité ou l'on vérifie que les objectifs qui avaient été assignés ont été réalisés, dans le cas contraire, le responsable doit être incité à mettre en œuvre des actions correctives, toutefois il convient de s'interroger à partir de quand doit on réagir, quel est donc le seuil d'alerte.

### 7. Typologies des budgets

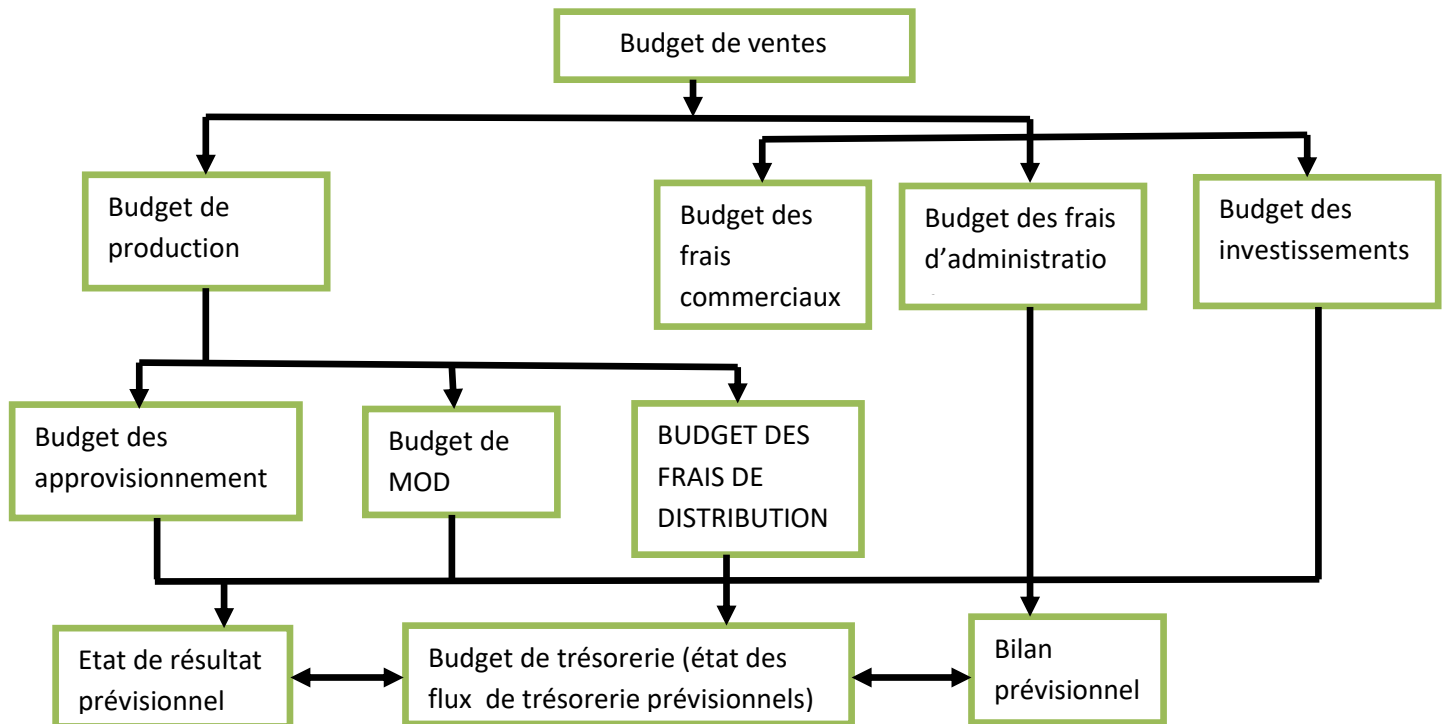
D'une manière générale les budgets dépendent étroitement de la structure et de l'organisation de l'entreprise, ils sont dépendants les uns des autres ; c'est pourquoi avant de les élaborer on doit tenir compte de cet état de dépendance ; qui dit dépendance dit hiérarchie, il y a par conséquent hiérarchie des budgets qui détermine les types de budget.

Les budgets constitutifs du budget global de l'entreprise correspondent aux différentes fonctions de celle-ci. On distingue :

- les budgets fonctionnels (opérationnels) : ils traduisent les actions prévues dans les programmes d'activités et relatifs aux différents services, on distingue : le budget des ventes, le budget de production, le budget d'approvisionnement et le budget d'investissement.
- les budgets financiers (de synthèse) : qui traduisent les effets de la mise en œuvre des budgets opérationnels. On cite comme exemple le budget de trésorerie

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

Figure n°08: Les types du budget



Source : contrôle de gestion et le tableau de bord, P.94.disponible sur le site [www.management.free.fr](http://www.management.free.fr) (consulter le 05/01/2022 à 16H00)

D'après cette figure on remarque que c'est le budget des ventes qui est établi en premier lieu. D'une manière générale dans une entreprise, le budget des ventes apparaît comme le budget déterminant, ou budget objectif. Par conséquent les autres budgets peuvent être considérés comme des budgets résultants ou budgets relatifs aux moyens à mettre en œuvre pour réaliser le budget objectif.

### 7.1.Budget de vente dans la méthode budgétaire

Le budget de vente est le premier de la construction budgétaire, Il détermine le volume d'activité de l'entreprise conditionnent ainsi les autres budgets, il permet aussi de prévoir la principale ressource d'exploitation de l'exercice et son étalement dans le temps<sup>38</sup>.

Le budget de vente 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>39</sup>».

Le budget des ventes recouvre l'ensemble des études et chiffrage ayant pour objet de déterminer le marché potentiel par lequel l'entreprise peut avoir accès et la part qu'elle

<sup>38</sup>BRIGITTE DORIATH, « Contrôle de gestion », Édition DUNOND, PARIS, 2005, P05.

<sup>39</sup> ALAZARD C. SEPARI S. "Contrôle de gestion: Manuel et application" 2ème éd DUNOD,2010; Paris, P.307

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

prétend prendre. il s'agit d'une prévision qui consiste à estimer les ventes futures de l'entreprise en quantités et en valeur. Le budget de vente est issu de la valorisation du programme des ventes grâce aux prévisions de prix, ceux-ci sont déterminés à partir<sup>40</sup> :

- tendances qu'impose l'environnement ;
- objectifs et de la politique commerciale fixés par l'entreprise ;
- d'informations issues des services comptables ou commerciaux ;
- d'analyse des prix : prix psychologique, élasticité de la demande par rapport au prix ;
- d'une recherche documentaire sur le marché, sur la concurrence ;
- de la connaissance du coût de revient des produits ;

Le travail de prévision des ventes est souvent effectué par un service des études commerciales en collaboration avec le contrôle de gestion. La direction définira les moyens à mettre en œuvre pour réaliser ces objectifs, elle définit les variables d'actions sur lesquelles elle compte asseoir son plan d'action. Ces variables d'action constituent les différentes composantes du plan de marchéage des produits :

- les tarifs pratiqués ;
- les ristournes à consentir ;
- les actions de promotion ;
- les choix de distribution ;
- les effectifs de la force de vente<sup>41</sup> ;

Le budget de vente ou budget commercial concerne à la fois la prévision des ventes et la prévision du coût de fonctionnement des services liés à la fonction commerciale.

- la prévision des ventes ou programmes des ventes ;
- le budget des ventes ;
- le budget des frais commerciaux ;

Il doit contenir à la fin de son élaboration :

- les quantités prévues à vendre ;
- le prix de vente prévu ;
- les ventes en valeur prévus ;
- la TVA facturée correspondant ;
- les modalités d'encaissements prévus ;

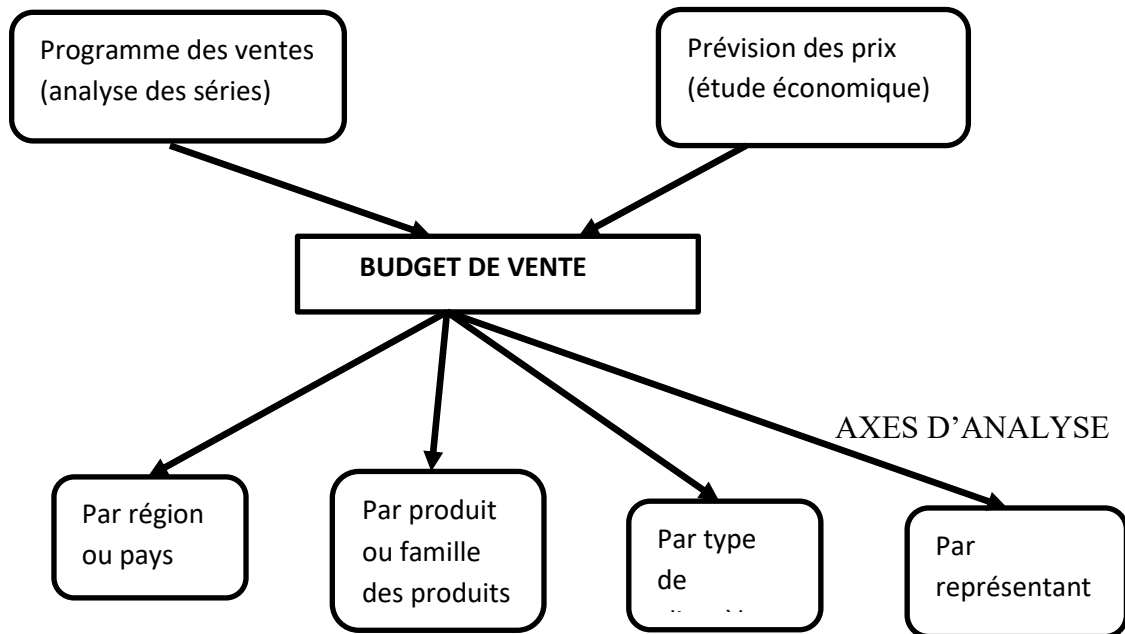
---

<sup>40</sup>ALAZARD C. ;SEPARI S , "Contrôle de gestion: Manuel et application", DUNOD,2004; Paris., P.441

<sup>41</sup> Alazard Claude, « Contrôle de gestion manuel »,Dunod, Paris, 2004.P389.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

Figure n°09 :L'élaboration du budget de vente



**Source :** Doriath B et Goujet C, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Dunod, Paris, 2007, P109

Le budget de vente peut faire l'objet de plusieurs représentations adaptés aux besoins de l'entreprise.

Ventilation des ventes :

- par produit, par catégorie, famille ou gamme de produits ;
- par secteur géographique : département, région ;
- par période : mois, trimestre ;
- par canal de distribution : détaillant, grossiste, central d'achat ;
- par représentant ;
- par technique de vente : correspondance, télévente à domicile, distribution automatique ;

Généralement, le budget principal des ventes est représenté sous la forme d'un tableau illustré ci-dessous :

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

**Tableau N°05:** Représentation de budget des ventes

	Janvier	Février	Mars	.....	Décembre
Programme d'action (quantités)					
Prix de vente					
Chiffre d'affaire hors taxes( <b>H.T</b> )					
TVA (%)					
Chiffre d'affaire( <b>T.T.C</b> )					

**Source :** ISABELLE DE KERVILER, LOIC DE KERVILER, « le contrôle de gestion à la portée de tous », 3<sup>ème</sup> édition ECONOMICA, Paris, 2006, P62.

Le budget des ventes est souvent accompagné d'un budget des charges de commercialisation (les coûts de distribution). La vente des produits génère un ensemble de charges : fixes, ou variables, en fonction du niveau des ventes dont il faut aussi prévoir le montant.

### 7.2.Budget de production

Après l'élaboration du budget des ventes le tour viendra à l'élaboration du **budget de Production**, ou ce dernier, convient de vérifier la comptabilité des prévisions de vente avec les contraintes de production, pour se faire des informations techniques sont nécessaires<sup>42</sup>:

- identification des capacités de production :
  - ✓ appréciation de la capacité de travail compte tenu de la législation et des usages ;
  - ✓ évaluation de la capacité technique compte tenu des réglages, pannes...
- détermination de la gamme opératoire et de la nomenclature pour les différents produits.

Pour Marie-Noëlle Désiré-Luciani, Daniel Hirsch, Nathalie Kacher, Marc Polossa.T (en 2013 P.164): le second budget dans l'ordre chronologique est le budget de production. Pour le construire, la plupart des entreprises utilise le même outil qui leur permet de suivre la production en comptabilité analytique. Cet outil comporte en effet toutes les informations concernant la composition des produits, en ce qui concerne les matières premières et la main-

<sup>42</sup> Margotteau Éric, « Contrôle de gestion », édition Ellipses, Paris, 2001, P.143.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

d'œuvre directe. Des hypothèses concernant la variation des stocks pourront aboutir à une production supérieure ou inférieure aux quantités qu'il est prévu de vendre.<sup>43</sup>

Nous pouvons assimiler au budget de production tous les budgets concernant la mise en œuvre des quantités vendues, qu'il s'agisse de maintenance, de logistique, de service après-vente<sup>44</sup>.

L'élaboration de budget de production consiste à «*élaborer un plan de production à court terme (l'aspect prévisions quantitatives), puis de le valoriser et de le ventiler par unité d'exploitation, par période, afin d'en faciliter le contrôle (l'aspect budgétisation)*»<sup>45</sup>. Il est souvent établi de manière subséquente par rapport au budget de vente.

**Tableau n°06 : Représentation du budget de production**

Eléments	Janvier			Février		
	Quantité	C.U	Montant	quantité	C.U	Montant
<u>Matières premières:</u>						
M1						
M2						
Main d'œuvre						
<u>Charges d'atelier :</u>						
Atelier1						
Atelier2						
<b>Cout total unitaire</b>						

Source : disponible sur le site (<http://ressources.unit.eu> consulté le 06/01/2022 à 10H00)

Le budget de production est souvent établi de manière subséquente par rapport au budget de vente. Il consiste à déterminer les quantités de production correspondantes aux prévisions de ventes en tenant compte des contraintes liées à l'entreprise (main-d'œuvre, moyens matériels de production, matières premières, politique de stockage, distribution,...). Le chiffrage des budgets de production s'effectue en coûts standards ou en coûts préétablis de production.

<sup>43</sup>Marie-Noëlle, Désiré-Luciani, Daniel Hirsch, Nathalie Kacher, Marc Polossat, «Le grand livre du contrôle de gestion», EYROLLES, Paris 2013, P 164

<sup>44</sup> Idem

<sup>45</sup> GERVAIS. M., « contrôle de gestion », 6<sup>ème</sup> édition, Economica, Paris, 1997, P. 353.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

### 7.3.Le budget des approvisionnements

C'est le budget suivant à établir, Le programme des approvisionnements présente un calendrier des commandes et des livraisons. Il résulte des choix de gestion des stocks et des approvisionnements. Ce budget repose sur la politique d'approvisionnement et les techniques de gestion des stocks.

Trois politiques d'approvisionnement peuvent être déterminées ainsi :

- ✓ approvisionnement sur l'année ;
- ✓ approvisionnement par trimestre ;
- ✓ approvisionnement juste à temps ;

Le budget des approvisionnements permet d'échelonner les prévisions sur douze mois, et le programme d'approvisionnement, qui résulte du programme de production, définit les quantités à commander et les dates de commande, plusieurs paramètres déterminent les choix réalisés en la matière<sup>46</sup> :

- ❖ le coût de passation de commande (coût de lancement et coûts de gestion : personnels affectés à la gestion des commandes, à la réception, au magasinage, à la manutention...), plus ce coût est élevé, plus la quantité à commander doit être grande, il s'agit de limiter le nombre de commandes réalisées ;
- ❖ le coût de stockage (coût de financement du stock, primes d'assurance, coûts des moyens de stockage, coût de la dépréciation du stock...), plus ce coût est élevé, moins le stock doit être volumineux, il faut donc passer de nombreuses petites commandes ;
- ❖ le coût de rupture de stock, plus ce coût est élevé, plus la gestion des stocks doit être prudente, il s'agit de limiter les ruptures (ce qui implique d'avoir un niveau de stock conséquent) ;

Le budget des approvisionnements comprend : le budget des achats qui dépend souvent des quantités achetées et doivent inclure les frais liés aux achats (notamment le transport) et le budget des charges d'approvisionnement et de stockage (coût de passation de la commande et coût de stockage) est définis en fonction des centres d'analyse : magasin, centre approvisionnement,...etc. Ces budgets sont établis en charges variables et charges fixes<sup>47</sup>.

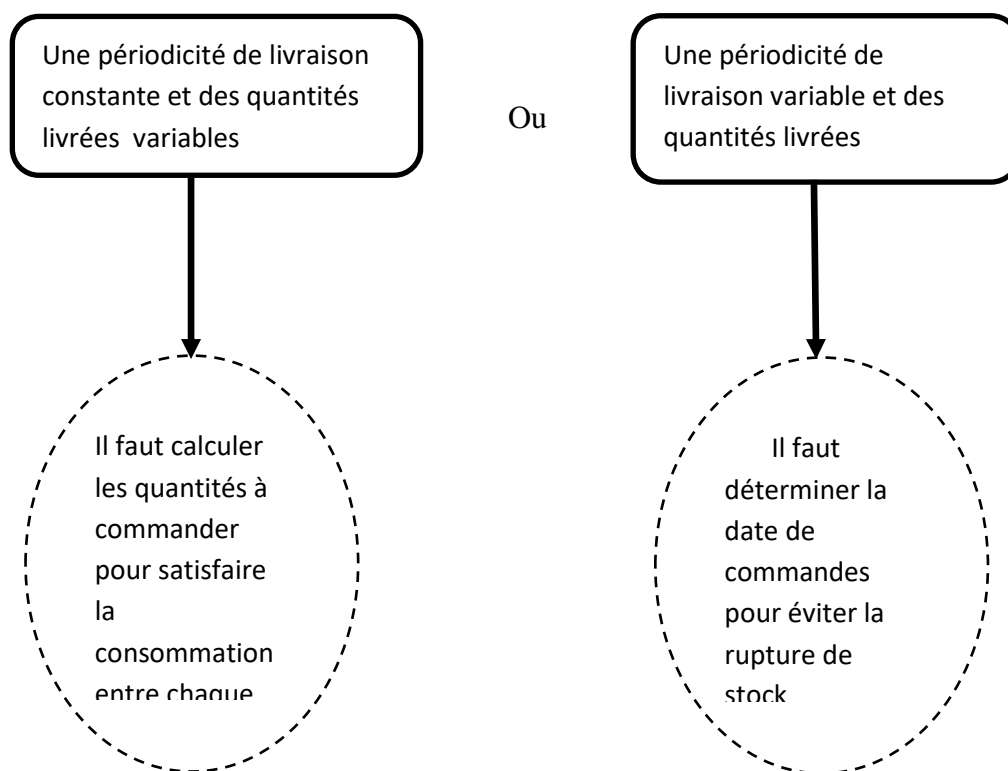
---

<sup>46</sup> Berland N, De Rongé Y « contrôle de gestion » Montreuil : Pearson Education, Paris, 2010, P 281

<sup>47</sup> Doriath.B, « Contrôle de gestion », 4<sup>ème</sup> éd, DUNOD ,2005.Paris P 39-40.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

**Figure n°10** : La comparaison entre les deux périodes de livraison constante et variable



**Source :** Béatrice, Grandguillot F, « L'essentiel du contrôle de gestion », L'extenso, Paris, 2009, P 79.

La budgétisation de l'approvisionnement ne pose pas de problème, pour ce qui concerne la consommation régulière, puisque les données optimales (nombre de commandes, quantités, périodicité...) sont déterminées à l'avance, mais lorsque la consommation est irrégulière, L'entreprise doit prévoir un stock de sécurité et choisir entre :

Une périodicité de livraison constante et des quantités livrées variables, ou Une périodicité de livraison variable et des quantités livrées constantes.

**Tableau n°07** : Représentation de budget d'approvisionnement

Eléments	J	F	M	A	M	J	J	A	S	O	N	D	TOTAL
Stock début													
Commandes													
Livraisons													
Sorties													
Stock final													

**Source :** confectionné par nous-mêmes.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

L'élaboration d'un budget des approvisionnements permet de s'assurer que les matières consommées seront achetées en quantités voulues, le moment voulu, et ce au moindre cout, il permet aussi de tenir compte des deux contraintes suivantes :

- ✓ éviter tout arrêt ou perturbation dans le déroulement de la production et de vente ;
- ✓ gérer un stock optimum pour assurer les approvisionnements tout en diminuant l'immobilisation des capitaux

### 7.4.Le budget d'investissement

Les budgets étudiés précédemment concernaient essentiellement l'exploitation de l'entreprise. Mais celle-ci est amenée également à réaliser des investissements pour améliorer son fonctionnement ou développer ses activités.

Il faut donc procéder successivement à l'étude de :

- 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 ;

Le budget des investissements, dans le cadre de l'exercice budgétaire, détaille mois par mois<sup>48</sup> :

- les dates et les montants des engagements, moments à partir desquels l'entreprise s'engage à payer les livraisons et prestations, selon un calendrier prédéfini, ou à verser un débit ;
- les dates et les montants des réceptions dont la connaissance est indispensable à la mise en œuvre matérielle du projet ;
- les dates et les montants des règlements qui permettent d'organiser la trésorerie de l'entreprise ;

Ce budget recense les prévisions de dépenses à court terme liées aux projets d'investissement de l'entreprise. Ça consiste à traduire en termes financiers (budgétiser) les tranches d'investissements des différents projets prévus pour l'année à venir.

#### 7.4.1. La budgétisation des investissements

La prévision des investissements s'effectue dans un plan prévisionnel à cinq, sept ou dix ans, selon les capacités de planification de l'entreprise. Elle s'inscrit dans la recherche d'équilibre financé à long terme exprimé par le plan de financement, le budget annuel des

---

<sup>48</sup> Brigitte DORIATH, « Contrôle de gestion, 5ème édition DUNOD », Paris 2008, P 59.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

investissements ne retient que les conséquences financières de ce plan pour l'année budgétaire<sup>49</sup>.

### 7.5.Le budget de trésorerie

Appelé budget résultant, le budget de trésorerie centralise et récapitule toutes les conséquences financières des budgets opérationnels précédents.

Le budget de trésorerie est la transformation des charges et des produits de tous les budgets précédents en encaissements et en décaissements. Il répond à deux impératifs<sup>50</sup> :

- s'assurer d'un équilibre mensuel : entre encaissement et décaissement en vue de mettre en place, préventivement les moyens de financement nécessaire à court terme en cas de besoin de liquidité pour un ou des mois donnés ;
- connaître le solde de fin de période budgétaire : des comptes de tiers et de disponible, tels qu'ils figurent dans le bilan prévisionnel ;

L'établissement d'un budget de trésorerie nécessite plusieurs étapes indispensables qui permettent un bouclage de la démarche budgétaire finalisée par les « documents de synthèse » prévisionnels : elles sont au nombre de trois<sup>51</sup> :

- la collecte des informations nécessaires ;
- la préparation des budgets partiels de trésorerie ;
- l'élaboration et l'ajustement du budget récapitulatif de trésorerie ;

Ces documents fournissent au contrôleur budgétaire des données sur lesquelles il peut appuyer un suivi des réalisations de l'entreprise, en généralisant le calcul des écarts à la formation de résultat.

Son objet est de traduire, en terme monétaire (encaissements et décaissements), les charges et les produits générés par les différents programmes.

Ce budget met en évidence la cohérence de l'ensemble des prévisions et fait apparaître un excédent ou déficit de trésorerie mensuel. La gestion prévisionnelle de la trésorerie consiste à placer les excédents à court terme, ou à chercher les moyens de financement à court terme en cas d'insuffisance de trésorerie<sup>52</sup>.

---

<sup>49</sup> Claude ALAZARD, Sabine SEPARAI, « contrôle de gestion manuel et application », 2<sup>ème</sup> éd, DUNOD, Paris, p452.

<sup>50</sup> Guy DUMAS, Daniel LARUE, « manuel de contrôle de gestion ». Litec, 4<sup>ème</sup> éd, Paris, 2012, p 318.

<sup>51</sup> Claude ALAZARD, Sabine SEPARAI, « contrôle de gestion : manuel et application » 2<sup>ème</sup> édition, Dunod, Paris, 2010. p454.

<sup>52</sup> A. DAYAN, « Manuel de gestion, Vol » 1, 2<sup>e</sup> édition, éd. Ellipses, Paris, 2004. P. 851.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

**Tableau n°08** : Exemple de structure de budget de trésorerie

	1 <sup>er</sup> trim N+1	2 <sup>e</sup> trim N+1	3 <sup>e</sup> trim N+1	4 <sup>e</sup> trim N+1	Au cours de N+2 <sup>(2)</sup>
Disponible					
<b>+Encaissements</b>					
Créances clients					
Ventes N+1					
Redevances					
<b>Total</b>					
<b>-Décaissements</b>					
Intérêts /emprunts					
Annuités/EMPRUNTS(1)					
Fournisseurs					
Immobilisation(1)					
Etat IS(1) (3)					
Dividendes					
Matières N+1					
Personnel					
Publicité					
CH.Ind.production					
CH.Ind.services généraux					
<b>Total</b>					
Solde					
Emprunt CT demandés					
Solde après emprunts					
Frais financiers à CT					
<b>Solde final</b>					

**Source** : Hélène LÖNING et autres, «le contrôle de gestion », DUNOD, Paris, 2008, P113.

Le budget de trésorerie synthétise les effets financiers de la mise en œuvre de tous les autres budgets.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

Son établissement représente souvent « l'épreuve de vérité » pour le gestionnaire. C'est à cette occasion que l'on peut tester le réalisme et la faisabilité des programmes d'activité, L'établissement de ce budget passe par 4 grandes étapes :

- le budget des encaissements ;
- le budget de TVA
- le budget des décaissements ;
- le budget général de trésorerie ;

### **Section 02 : Le suivi et le contrôle budgétaire**

Le contrôle budgétaire est la troisième étape de la gestion budgétaire après la prévision et la budgétisation. Il permet de comparer les réalisations avec les prévisions. Cette comparaison fait apparaître des différences qu'on appelle écarts, les analyser et prendre de mesures correctrices dans le but de rapprocher le résultat attendu. C'est aussi un outil de vérification qui permet à la direction de vérifier la performance des différents centres de responsabilité.

#### **1. Définition de contrôle budgétaire**

Parmi plusieurs définitions élaborées du contrôle budgétaire, nous avons choisi de présenter les deux suivantes :

Selon Cuyaubère T. et Muller J (2004 P.259), indiquent que « tout contrôle budgétaire repose sur une décentralisation des responsabilités et une autonomie de décision conférée aux responsables<sup>53</sup> ». Nul ne songe à en contester son utilité, du fait qu'il fournit une information indispensable :

- aux responsables financiers, en leur fournissant des chiffrages en valeur ;
- aux dirigeants, en mettant à leur disposition une synthèse des diverses activités ;
- aux opérationnels, en leur amenant à prendre conscience des conséquences financières de choix techniques, afin qu'ils disposent d'un langage commun ;

Le contrôle budgétaire privilégie en grande partie les données comptables et financières. Il ne répond donc qu'en partie aux besoins de pilotage. En vue d'intégrer des

---

<sup>53</sup> Cuyaubère T., Muller J. « Contrôle de gestion, Manuel », 7<sup>ème</sup> édition groupe revue Fiduciaire, Paris 2004, P259.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

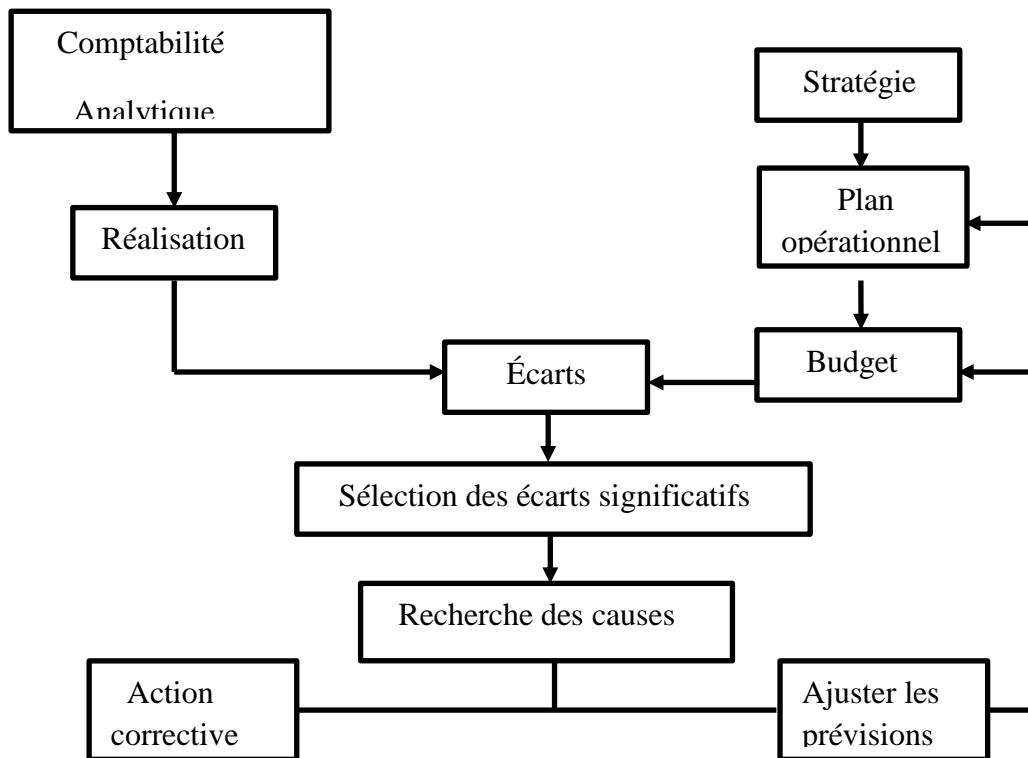
indicateurs non financiers, il peut être utilement complété par le tableaux de bord<sup>54</sup>. Selon Gervais M (1990 P.30), le contrôle budgétaire comme « la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin<sup>55</sup> :

- de rechercher la (ou les) cause (s) d'écarts ;
- d'informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- d'apprécier l'activité des responsables budgétaires » ;

En cas d'importance des écarts négatifs, les prévisions doivent être revues et les objectifs réajustés ... Il faut surtout une bonne compréhension des causes d'écarts afin d'y remédier le plus rapidement. Ce qui constitue une source d'apprentissage et de progression<sup>56</sup>.

De cette définition, le contrôle budgétaire peut se présenter le résumé de processus du contrôle budgétaire :

**Figure n°11:** Processus du contrôle budgétaire



Source : L Langlois, C Bonnier, M Bringer, « contrôle de gestion », édition BERTI, Paris 2006, P300.

Le contrôle budgétaire est une méthode qui permet de rapprocher de façon régulière les prévisions budgétaires et les réalisations de l'activité de l'entreprise. Le suivi continu

<sup>54</sup> Bailly L., Leclere D., (2011), « contrôle de gestion », 2<sup>ème</sup> Edition, Edition Foucher, Vanves, p155.

<sup>55</sup> Gervais M., (1990), « Contrôle de gestion et planification de l'entreprise », Economica, Paris, 1991, P30.

<sup>56</sup> Augé B., Naro G., "Mini manuel de contrôle de gestion", Dunod, Paris, 2013. (p4 ,49).

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

permet à cette dernière une comparaison qui laissera apparaître des différences (des écarts) qui doivent être analysés par la suite pour que des ajustements soient décidés pour les périodes suivantes, et de mettre en œuvre des actions correctrices portant sur les moyens attribués ou les objectifs fixés. Le contrôle budgétaire permet donc, l'amélioration des performances de l'entreprise.

### **2. L'utilité et limites du suivi budgétaire**

Le contrôle budgétaire comme il a des bienfaits, il a aussi des limites qu'on a cité ci-dessous.

#### **2.1. l'utilité du suivi budgétaire**

Le contrôle budgétaire présente plusieurs utilités suivantes :

Les budgets (1) obligent à planifier et à exécuter les plans, (2) donnent des critères d'évaluation des résultats, (3) contribuent à la communication et à la coordination et (4) modifient les procédures et les relations dans l'organisation.<sup>57</sup>

#### **2.2. Les limites du suivi budgétaire**

Le contrôle budgétaire présente plusieurs limites :

Risque de non application par les opérationnels qui n'utilisent pas les informations fournies par le système pour mettre en œuvre les actions corrective. Cette attitude peut provenir d'un système budgétaire qui n'a pas été adopté par tous, notamment les cadres qui auraient dû être convaincus de l'utilité du contrôle mis en place ;

- importance du nombre d'écart limitant les possibilités de contrôle. On peut alors mettre en œuvre un contrôle par exception (gestion des écarts significatifs par rapport à des seuils fixés par l'entreprise) ;
- existence d'un travers fréquemment rencontré : l'analyse d'écart ne débouche pas souvent sur la prise de décision ;
- incertitudes des prévisions ;
- implantation trop rapide du système budgétaire ;
- coût trop élevé du système budgétaire ;

---

<sup>57</sup>Charles Horngren, Alnoor Bhimani, Srikant Datar, George Forster « contrôle de gestion et gestion budgétaire » 3<sup>ème</sup> édition Paris, P172.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

- inadaptation à la structure organisationnelle ;

Le centre de responsabilité doit disposer d'une réelle autonomie dans ses décisions. Il doit être un lieu de pouvoir de décision : quelle serait la responsabilité d'un responsable d'un centre s'il n'a aucune maîtrise dans la fixation de son budget ?

- la mise en place du contrôle budgétaire est souvent mal vécue, car perçue comme une sanction par le personnel de l'entreprise.
- étape complexe et longue, le contrôle budgétaire n'assure pas toujours une bonne réactivité de l'entreprise. Face à un environnement de plus en plus turbulent, d'autres outils seront mis en place, notamment les tableaux de bord.
- un système d'information comptable efficace : la réactivité du contrôle dépend en grande partie du système d'information comptable. L'arrivée des ERP facilite le travail du contrôleur et propose des modules spécifiques de contrôle de gestion (reporting, tableau de bord, etc....)

### 3. Les principes du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est une procédure qui compare à posteriori les réalisations avec les prévisions du budget d'un centre de responsabilité, cette procédure compare<sup>58</sup> :

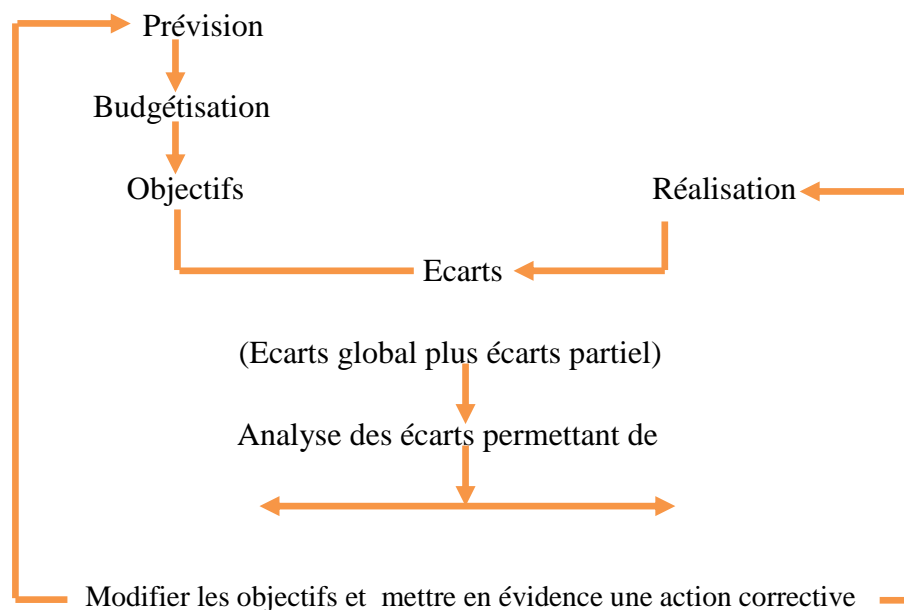
- ✓ Compare des écarts entre les montants réalisés et les montants budgétés (ou montants préétablis) ;
- ✓ compare une phase d'identification des causes d'écarts ;
- ✓ est à la base d'action correctives ;
- ✓ est mise en œuvre au niveau de chaque centre de responsabilité.

---

<sup>58</sup> L.LAGLOIS, C.Bonnier, M.Bringer, « contrôle de gestion », édition BERTI, Paris, 2006 ; P399

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

Figure n°12 : Représentation du principe du contrôle budgétaire



Source : contrôle de gestion et tableau de bord, P. 115. Disponible sur le site : <http://www.doc-étudiant.fr> (consulté le 07/01/2022 à 9H00)

Les principes de fonctionnement du contrôle budgétaire est une confrontation périodique entre des données préétablis et les réalisations pour mettre en évidence des écarts qui doivent appeler des actions correctives

### 4. Le rôle du contrôle budgétaire

Le rôle principale du contrôle budgétaire consiste à agir pour améliorer les performances, il imposé à toute entreprise un « code de bonne conduite »<sup>59</sup> :

- Il oblige à respecter les contraintes et développe un mode de fonctionnement contractuel ;
- Il responsabilise la hiérarchie à tous les niveaux par le jeu de délégation successive ;
- Il oblige à une remise en cause régulière et à l'apprentissage de la négociation dans tous les types de communication ;
- Il réalise une prévision et établi un programme d'activité ;
- Il permet l'observation continue des événements capables de modifier les prévisions.

### 5. Les différentes étapes du contrôle budgétaire

Le système budgétaire prévoit trois phases de contrôle avant, pendant et après l'action<sup>60</sup>.

<sup>59</sup> Alazard C, Sépari S, « contrôle de gestion manuel et application », Ed DUNOD, Paris 2007, P510.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

- **Contrôle avant l'action (a priori)**

Il a pour but d'améliorer la préparation de l'action et est constitué par la démarche prévisionnelle. Il faut vérifier que les hypothèses retenues pour la construction des budgets sont cohérentes avec les objectifs à moyen et à long terme (plan opérationnel et plan stratégique). Il faut aussi envisager les conséquences des décisions budgétaires avant de s'engager dans l'action.

- **Le contrôle pendant l'action (contrôle concomitant)**

C'est-à-dire pendant l'exercice budgétaire. Il a pour objectifs de repérer rapidement les décalages significatifs entre les prévisions et réalisation de façon à mettre en œuvre les actions correctives nécessaires.

Pour réaliser ce contrôle, il faut pouvoir fournir, de façon permanente et rapide, aux opérationnels, les informations sur les réalisations. Avant de mettre en œuvre des actions correctives, on effectue des analyses complémentaires pour expliquer les causes décalage. La technique de l'analyse des écarts est utilisée pour comprendre l'origine des problèmes.

- **Le contrôle après l'action (a posteriori)**

L'objectif n'est plus de corriger les actions mais de présenter un bilan final de la période budgétaire. Ce bilan final permet : d'expliquer les écarts, de mettre à jour les normes techniques et de réfléchir sur la fiabilité des prévisions. Il peut aussi permettre de mesurer la performance des responsabilités qui s'inscrivent dans le processus d'évaluation de l'entreprise.

### **6. Les conditions d'efficacité du contrôle budgétaire**

Les conditions essentielles d'efficacité du contrôle budgétaire sont :

#### **6.1. Le contrôle budgétaire relève de la compétence du contrôle de gestion**

Le contrôleur de gestion doit être placé sous la hiérarchie du directeur général, tout en ayant des liaisons fonctionnelles avec toutes les autres fonctions. En effet, il est généralement considéré comme étant la personne la plus habilitée à connaître les techniques pour mener à bien le contrôle budgétaire.

---

<sup>60</sup> Herve HUTIN, « toute la finance d'entreprise » édition, organisation, Paris, France ,2002, P679

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

### 6.2. La continuité du contrôle

Alors que la fonction de programmation et planification est discontinue, la fonction de contrôle s'exerce de manière continue, il est donc important que le système de contrôle soit constamment en alerte.

### 6.3. La rapidité d'obtention des résultats : le contrôle permet

- ✓ la recherche de la cause de l'écart ;
- ✓ l'action corrective.

Réellement, la rapidité d'obtention des résultats dépend de la communication et de la circulation des informations entre les différents services opérationnels.

### 6.4. La saisie des informations au niveau des centres de responsabilité

Cette condition implique que les consommations soient localisées et valorisées aux niveaux des différents centres de responsabilités. Ceci implique le rapprochement entre les valeurs budgétaires et les réalisations. En pratique, il faut que le nombre des rubriques budgétaires soit plus réduit et limité aux facteurs de gestion essentiels, pour mesurer leurs performances et conduire l'action, que celui des rubriques comptables de comptabilité analytique d'exploitation.

### 6.5. La liaison entre comptabilité et contrôle budgétaire

La mise en place d'une comptabilité analytique est très utile dans le domaine de la gestion budgétaire. Les entreprises dotées d'un système budgétaire peuvent dégager des charges et des produits par centres de responsabilités à partir du compte d'exploitation générale et des comptes d'exploitation par activité ou par service. Effectivement, ce sont les éléments comptabilisés qui doivent être contrôlés et analysés par les responsables dans le cadre du contrôle budgétaire.

## 7. Analyse des écarts budgétaires

En cours d'année, les contrôleurs de gestion calculent les écarts existants entre les données prévisionnelles du budget et les données réelles. Ces écarts renseignent les contrôleurs et les managers sur la performance. L'analyse de ces écarts peut-être plus ou moins complexe. Leur décomposition analytique permet d'analyser leurs causes et permet de mettre en place les actions correctives.

# Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

## 7.1. Définition d'un écart

Selon le PCG (1982) « Un écart se définit comme la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée. Exemple : écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouées et quantités consommées<sup>61</sup> ». Après chaque calcul d'un écart, il faut toujours déterminer si le résultat est favorable ou défavorable pour l'entreprise. Ensuite, il faut interpréter les écarts obtenus en expliquant les causes des écarts. S'il y a un écart très défavorable, il faut mettre en place des mesures pour corriger la situation. La mise en évidence des écarts répond aux besoins de suivi des entités à piloter qui se caractérisent par leurs natures contingentes. Il n'est pas envisageable de définir, de façon exhaustive, tous les écarts possibles, ainsi on va positionner dans ce qui suit quelques principes conventionnels de construction des écarts.

## 7.2. Analyse des écarts

En réalité les prévisions de ventes de biens ou des services constituent, la plupart du temps, le point de départ et la pierre angulaire de la construction budgétaire et l'écart global entre le résultat réel et le résultat prévu est égal à la somme algébrique de deux écarts :

- ❖ écart entre marge réelle et marge prévue, dit écart marge ;
- ❖ les écarts sur coûts ;

Ces écarts se décomposent, à leur tour, en une série de sous-écarts. D'une manière générale, l'analyse des écarts s'articule autour des trois étapes importantes ci-après :

**1. Constatation des écarts :** qui permet de contrôler la gestion en ce qu'elle :

- joue un rôle d'alerte ;
- déclenche l'analyse corrective de manière à replacer l'entreprise sur la trajectoire conduisant aux objectifs ;

L'écart peut mettre en évidence :

- ✓ l'amélioration des performances : écart inférieur à zéro = écart favorable ;
- ✓ la détérioration des performances : écart supérieur à zéro = écart défavorable.

**2. Ventilation des écarts :** les écarts ont pour objectifs de fournir aux responsables, une information exploitable, donc sélective et significative.

---

<sup>61</sup> DORIATH.B. « le contrôle de gestion en 20 fiches » 5<sup>ème</sup> Edition, Dunod, Paris, 2008, P72

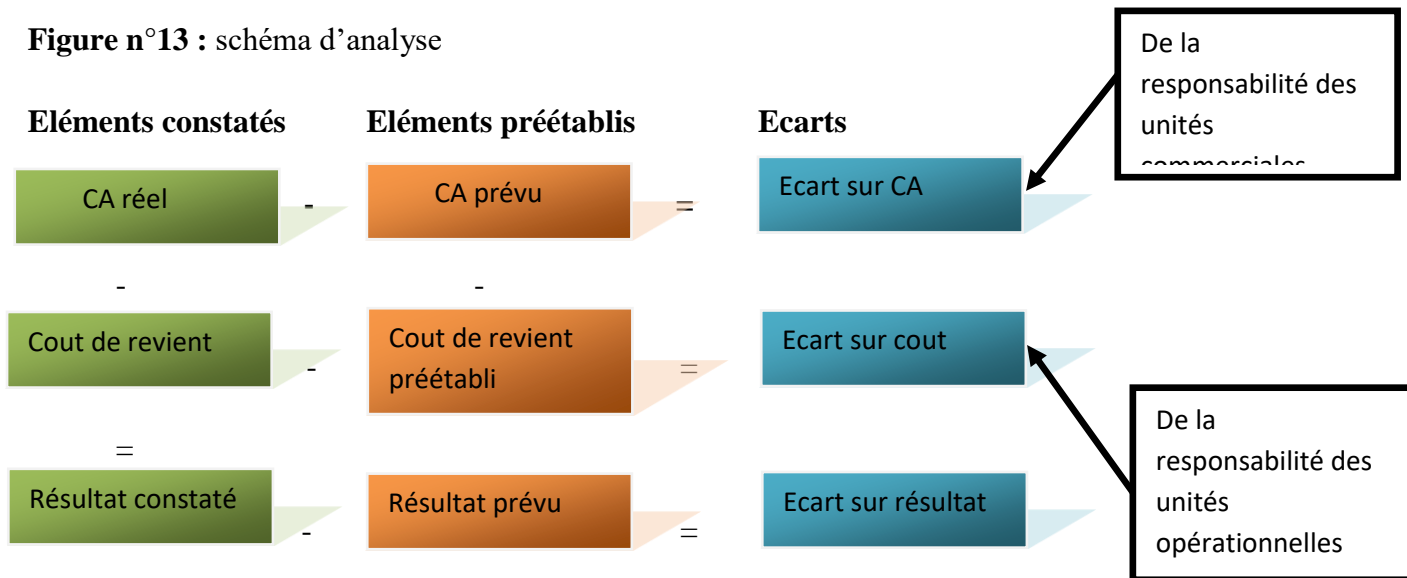
## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

### 3. Exploitation des écarts : détermination des causes des écarts.

D'où la nécessité de calculer les écarts de deux manières :

- ✓ En valeur absolue : écart = Prévisions - Réalisations
- ✓ En valeur relative ou en pourcentage :  $(\text{écarts} / \text{prévision}) * 100$

Figure n°13 : schéma d'analyse



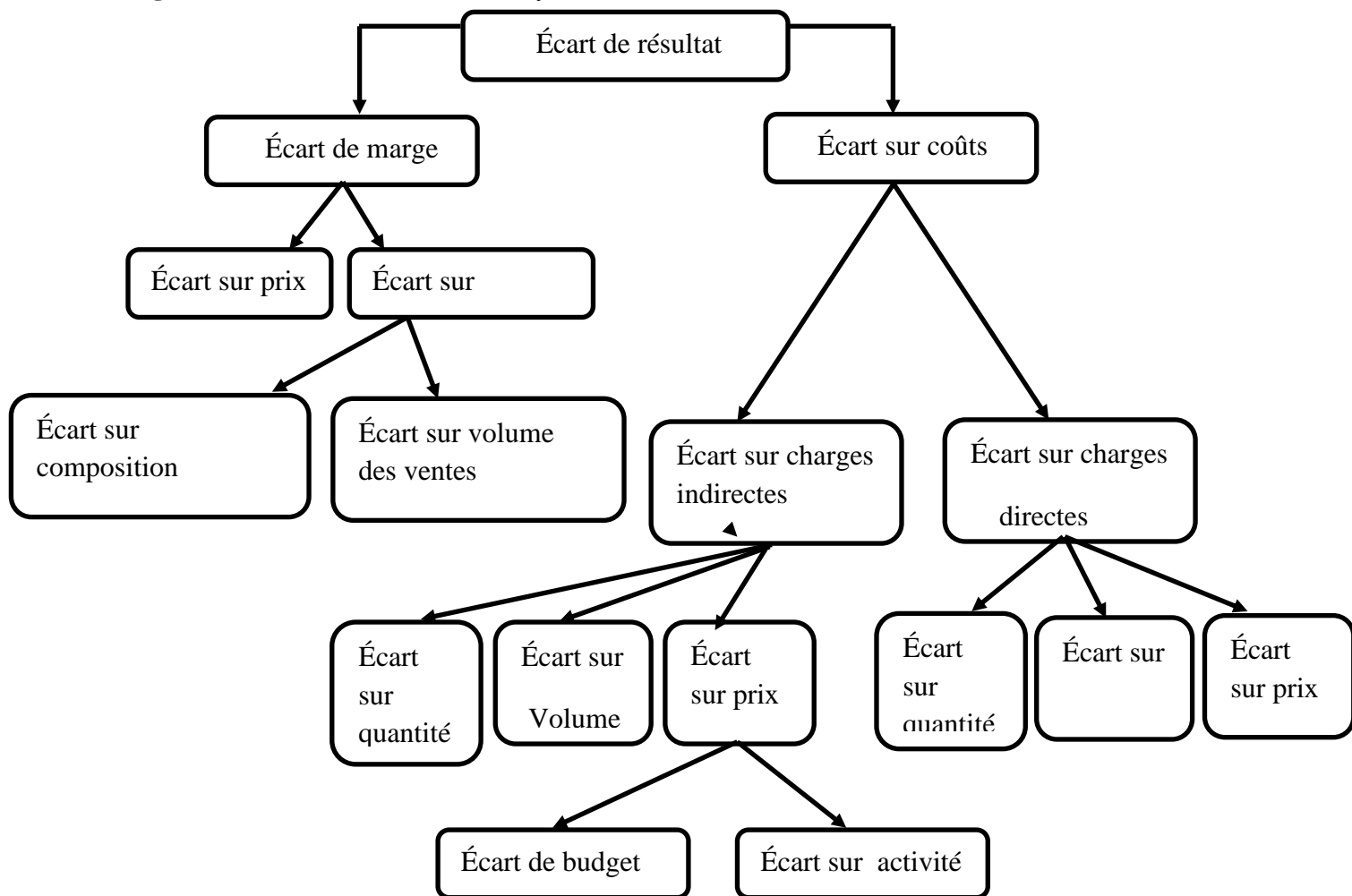
Source : disponible sur le site <http://bibliotheque.pssfp.net/> (consulté le 07/01/2022 à 15H00)

#### 7.3. Les limites des écarts : En retrouve plusieurs limites :<sup>62</sup>

- ❖ l'analyse des écarts participe au contrôle a posteriori, tardif dans un contexte économique qui exige une forte réactivité ;
- ❖ l'analyse des ne participe donc que pour une part au système de contrôle de gestion ;
- ❖ la seule mesure financière de performance peut être nuisible aux efforts d'amélioration de qualité ou de la réactivité ;
- ❖ l'expression financière des causes des écarts n'est pas toujours traduisible au niveau des postes opérationnel. La communication, qui ne s'adresse qu'aux responsables n'implique pas l'ensemble des acteurs ;

<sup>62</sup> Brigitte Doriath, « le contrôle de gestion » 5ème éd DUNOD, Paris, 2008, P74.

Figure n° 14 : L'ensemble des analyses d'écart



Source : Doriath B, « contrôle de gestion » 5<sup>ème</sup> éd, Dunod, Paris, 2008, P73

Le schéma suivant présente une articulation générale, assez classique, des analyses d'écart, d'autres modèles, globaux ou partiels, peuvent être conçus sur des bases différentes, en fonction du contrôleur de gestion et des spécificités de l'exploitation.

### 7.4. Les principes d'élaborations des écarts

La mise en évidence d'écart répond aux besoins de suivi des entités à piloter : elle est par nature contingente, il n'est pas envisageable de définir, de façon exhaustive, tous les écarts possibles. Nous allons nous limiter à donner quelques principes conventionnels de construction des écarts<sup>63</sup>.

- **Principes 1** : 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

<sup>63</sup> Alazard C, sabine S, « contrôle de gestions manuelles et application », 2<sup>ème</sup> éd DONOD, Paris 2010, P 368 et 369.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

valeur réelle telle qu'elle apparaît dans la comptabilité analytique. 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 ancien.

- **Principes 2** : Un écart se définit par un signe (+ ou -), une valeur et un sens (favorable ou défavorable). En effet, 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
- **Principes 3** : La décomposition d'un écart cherche toujours à isoler l'influence d'une seule composante par sous écart calculé : une donnée constituée de composantes oblige à la mise en évidence des sous écarts.
- **Principes 4** : En harmonisation avec la position d'un plan comptable général dans la méthode des coûts préétablis, 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:

$$\text{Ecart/ élément monétaire} = (\text{élément réel} - \text{élément monétaire prévu}) \times \text{donné volumique}$$

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

Ces règles simples permettent ainsi le calcul et la décomposition de n'importe quelle présentation de budget. Elles seront suivies dans toutes les décompositions d'écarts proposés dans cet ouvrage.

### 7.5. Calcul et analyse des écarts

Pour comprendre les déviations par rapport au budget, le contrôle budgétaire conduit à calculer autant d'écarts nécessaires. Le calcul des écarts conduit à fonder un mode de gestion – la gestion par exception – qui consiste à prendre les décisions correctives sur la base des écarts significatifs entre réalisations et prévisions, indiquant ainsi que les réalisations dérivent de trop par rapport aux engagements pris.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

L'analyse des écarts consiste à analyser les différences constatées entre les données prévisionnelles et les données réelles afin de rechercher leurs causes et mesurer leurs impacts, d'identifier les responsabilités, et informer les acteurs afin qu'ils prennent les mesures correctives nécessaires.

### 7.5.1. L'analyse de l'écart sur le résultat

L'établissement du compte de résultat prévisionnel ou budgété a conduit à évaluer tous les postes de charges et de produit participant au « résultat budgété ». Le résultat s'analyse comme la différence entre un chiffre d'affaires et des coûts de revient. Ces derniers peuvent être considérés comme des coûts de production et une quote-part de frais dits « généraux » en provenance des services fonctionnels et administratifs.

$$\text{Écart de résultat} = \text{Résultat réel} - \text{résultat budgété}$$

Avec :

$$\text{Résultat réel} = \text{chiffre d'affaire réel} - \text{coût réel}$$

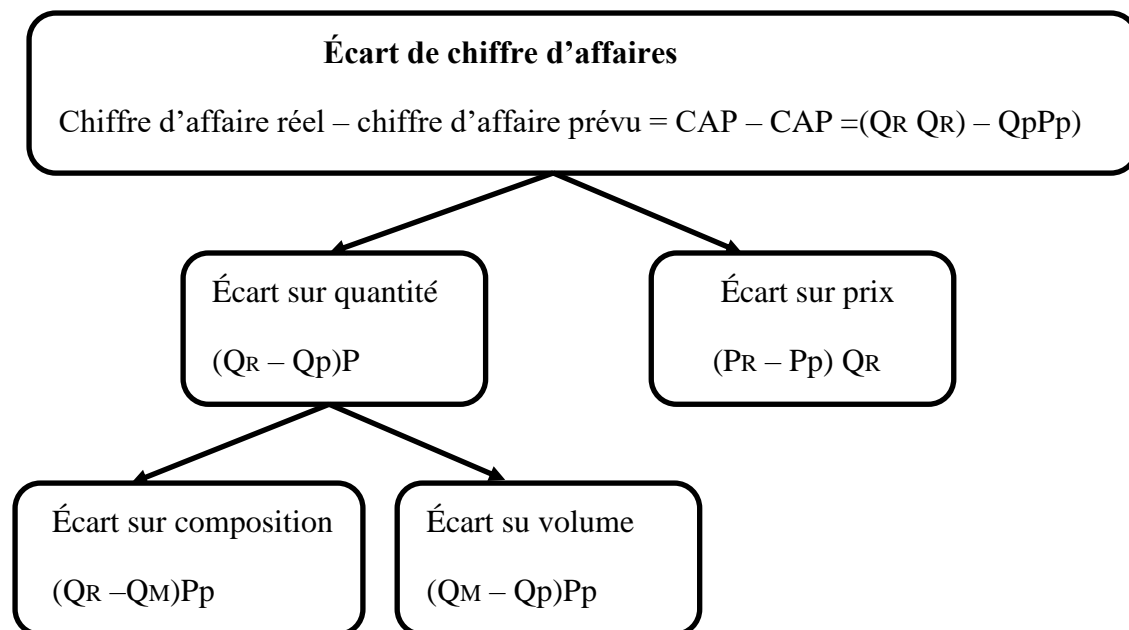
$$\text{Résultat préétabli} = \text{chiffre d'affaire préétabli} - \text{coût préétabli}$$

#### 1. L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaire

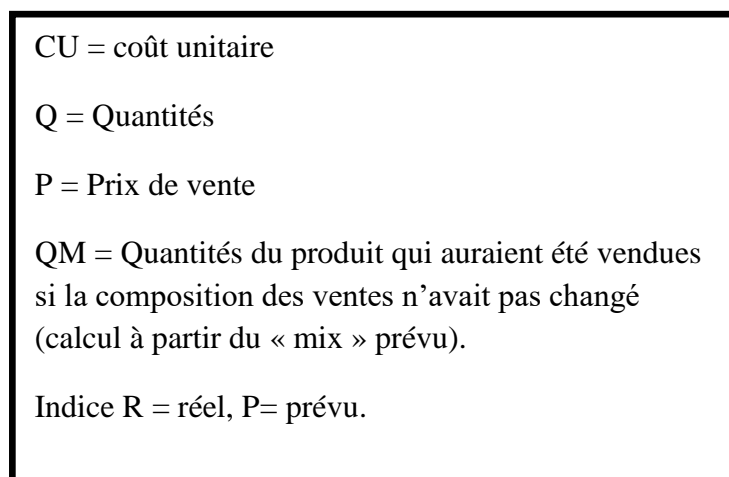
L'écart de chiffre d'affaire est la différence entre chiffre d'affaire réel et le chiffre d'affaire prévu.

Le chiffre d'affaire prévisionnel est obtenu à partir du budget des ventes. Les écarts sur chiffre d'affaire sont la responsabilité des unités commerciales. C'est donc de ces unités que doivent émaner les réajustements de prévision, les actions correctrices.

Figure n°15: l'écart de chiffre d'affaire



Source : Doriath B, « contrôle de gestion, 5ème éd, Dunod, Paris, 2008, P77.

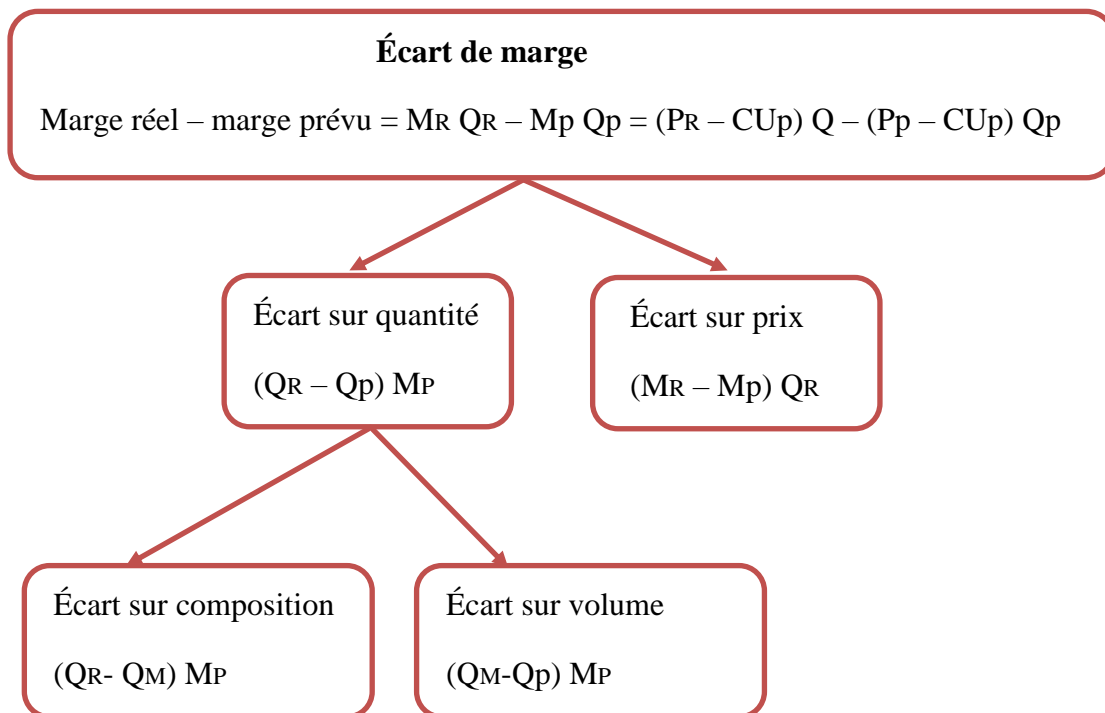


### 2. L'analyse de l'écart sur marge

L'écart de marge « est la différence entre la marge sur coût préétabli de la production réelle et la marge sur coût préétabli de la production prévue »<sup>64</sup>. La marge est généralement retenue comme mesure de la performance d'un centre de responsabilité (activité). Elle est le résultat de la différence entre les ventes et les coûts. L'écart sur marge est souvent calculer par « la différence entre marge réelle et marge prévue »

<sup>64</sup> DORIATH.B, "gestion prévisionnelle et mesure de la performance" Paris, 2008. P.76.

Figure n°16 : L'écart de marge



Source : Doriath B, « contrôle de gestion », 5<sup>ème</sup> éd, DUNOD, Paris, 2008, P77.

Les analyses préfèrent mener une analyse d'écart de marge à une analyse d'écart de chiffre d'affaire qui ne suffit pas à apprécier la performance. En effet, un changement de la composition des ventes peut contribuer à l'accroissement du chiffre d'affaire au détriment du résultat de l'entreprise<sup>65</sup>.

### 7.5.2. L'analyse de l'écart sur Coûts

En fin de période, les responsables des différents centres d'analyse de coûts de l'entreprise procèdent au rapprochement des coûts constatés - a posteriori – avec les coûts prévu dans le budget élaboré en début de période .

Le contrôle de l'activité productive est réalisé :

- ✓ au niveau des charges par nature (matières premières, main d'œuvre) ;
- ✓ au niveau des centres opérationnels (ateliers d'usinage, de montage...etc.) ;

Une distinction est ainsi menée entre l'analyse des charges directes (matière première, main d'œuvre) et l'analyse des charges indirectes (centre d'analyse ou budget flexible).

<sup>65</sup> Brigitte Doriath, « contrôle de gestion » en 20 fiches, 5<sup>ème</sup> Ed DUNOD, Paris, 2008; P7 ,79 et 80.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

### 3. L'analyse des écarts sur coût directs

Les coûts directs sont principalement : les matières premières ; la main d'œuvre directe.

L'écart global est déterminé par la différence entre le cout constaté et le cout préétabli de la production réelle. Le cout préétabli est déterminé à partir de la fiche de cout standard.

Cet écart s'analyse en deux sous écarts :

- ✓ un écart sur Quantité : ( quantité réelle-quantité préétablie) ×cout préétabli ;
- ✓ un écart sur cout :( cout réel- cout préétabli) × quantités réelles ;

#### 3.1. L'analyse de l'écart sur matières premières et main d'œuvre

En contrôle budgétaire, un écart est la différence entre le réel et prévu

$$\text{Écart sur coût} = \text{coût réel} - \text{coût prévu}$$

Avec : le coût prévu est établi à partir des coûts préétablis de production appliqués au volume réel de production.

$$\text{Écart sur coût} = \text{coût réel de production} - \text{coût préétabli appliqués à la production réel.}$$

Il est impossible de décomposer l'écart en un écart sur coût unitaire et en écart sur quantités.

- L'écart sur unitaire d'un facteur de production mesure l'impact total sur les coûts de la hausse ou de la baisse par rapport aux prévisions de ce facteur.

$$\text{Écart sur coût unitaire} = (\text{coût réel unitaire} - \text{coût unitaire prévu}) \times \text{quantité réelle.}$$

$$E/C = (CUR - CU_p) \times Q_R$$

- L'écart sur quantité d'un facteur de production mesure l'impact total sur les coûts du plus ou moins bon rendement de ce facteur.

$$\text{Écart sur quantité} = (\text{quantité réelle} - \text{quantité prévue}) \times \text{coût unitaire prévu.}$$

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

$$E/Q = (Q_R - Q_p) \times CUp$$

L'interprétation : l'interprétation des écarts est toujours à mener en fonction du contexte de l'entreprise. Tout au moins, les hypothèses les plus courantes sont présentées ci-dessous :

Ecart sur les matières :

- Les écarts sur quantités proviennent essentiellement d'un défaut de qualité, de rebuts et déchets, ou d'une mauvaise définition des standards.
- Les écarts sur coûts proviennent d'une variation de prix imprévue ou d'une mauvaise politique d'approvisionnement (rupture, approvisionnement en urgence, etc...)

Ecart sur main d'œuvre :

- Les écarts sur temps (ou quantités) traduisent un problème de rendement ou de mauvaise utilisation de la main d'œuvre.
- Les écarts sur taux (ou coûts) peuvent résulter de l'emploi d'heures supplémentaires ou d'une modification de la réglementation.

#### 4. Analyse des écarts sur coût indirects (centre d'analyse)

L'analyse d'un écart global d'un centre d'analyse est plus complexe. En effet, l'écart sur prix est décomposé en écart sur budget et en écart sur activité. L'activité est appelé écart sur rendement<sup>66</sup> :

$$\text{Écart global d'un centre d'analyse} = \text{écart/ budget} + \text{écart/ rendement}$$

Analyse de l'écart :

Le PCG analyse l'écart global sur cout d'un centre entre trois sous écarts :

- **Écart sur budget** : Cet écart correspond à la différence entre des charges de fonctionnement effectives et le budget et fonctionnement prévu pour un certain niveau d'activité.

$$\text{Écart sur budget} = \text{coût réel} - \text{coût prévu pour l'activité réel (budget)}$$

<sup>66</sup> C.Hénot, F.Hémici, « contrôle de gestion », Ed Bréal, Paris2007, P88/89.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

- **Écart sur l'activité (ou écart sur coût fixe) :** L'écart sur activité représente la « différence de coût de fonctionnement liée soit à une sous-activité, soit à une suractivité. »

$$\text{Écart sur activité} = \text{budget prévu pour l'activité réel} - \text{coût rationnel}$$

- **Écart sur rendement :** Cet écart correspond à la différence de coût résultat d'un rendement « meilleur » ou « moins bon » par rapport à la prévision, ils expliquent par une intensité du travail plus ou moins importante par rapport à celle qui était prévu.

$$\text{Écart sur rendement} = \text{coût Rationnel} - \text{coût prévu ajusté à la production réelle}$$

L'analyse des écarts sur les charges indirectes est plus délicate. Elle repose une bonne analyse du budget flexible.

### Rappel :

Le budget flexible présente le cout préétabli d'un centre d'analyse en fonction de différentes hypothèses d'activité. Il comprend des charges variables et des charges fixes. Il s'exprime sous la forme d'une équation :

$$Y = C_{pu} \times \text{Activité réelle} + CF$$

C<sub>pu</sub> = cout variable de l'UO du centre.

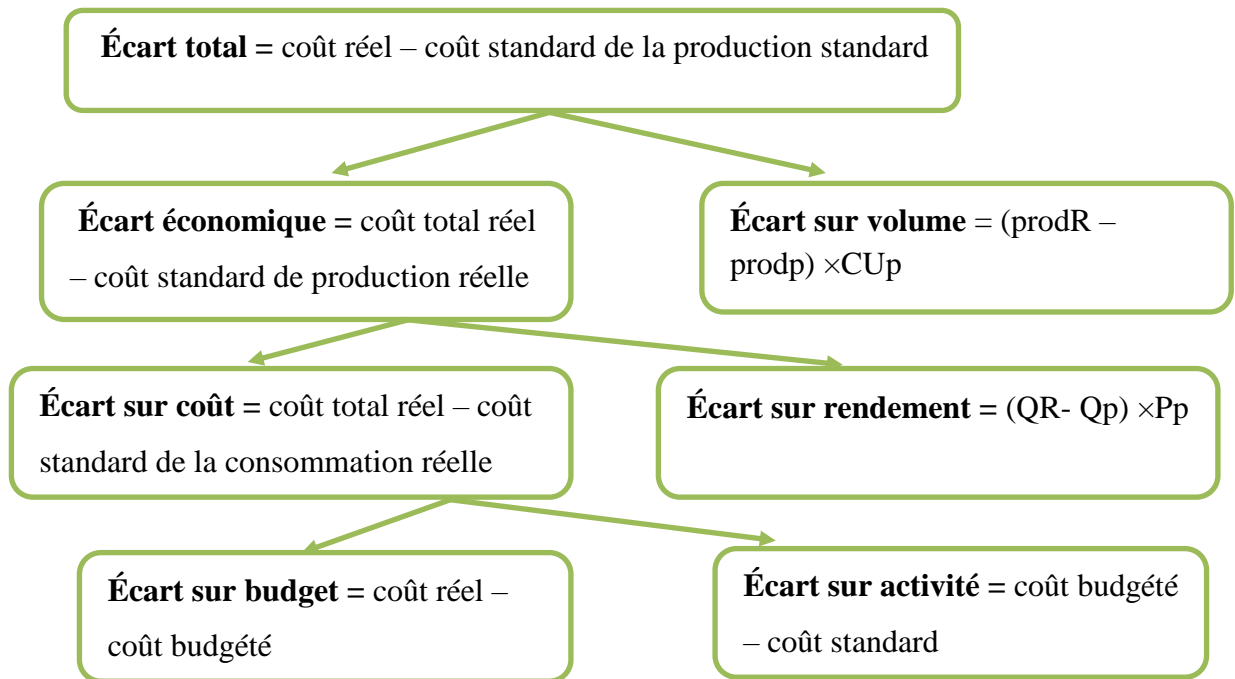
### Calcul de l'écart global :

L'écart global est la différence entre le cout réel du centre et le cout préétabli rapporté à l'activité réelle :

- Le cout réel est fourni par la comptabilité financière : Cr
- Le cout préétabli est calculé par l'activité normale :  $C_p \times Q_p$ 
  - $C_p = (\text{cout centre} \div \text{Activité normale})$
  - $Q_p$  représente la quantité préétablie rapporté à l'activité réelle.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

Figure n° 17 : Présentation de l'ensemble des écarts sur coût indirect



Source : Doriath B, « contrôle de gestion », 5ème Dunod, Paris, 2008, P94.

### 8. L'interprétation des écarts et la mise en œuvre des actions correctives

Les écarts calculés doivent être qualifiés « favorables » ou « défavorables » selon qu'ils traduisent un impact négatif ou positif sur la performance de l'entreprise. Le signe obtenu lors du calcul d'écart n'ayant pas toujours la même signification. L'action du contrôle de gestion pourra se limiter aux écarts les plus significatifs, permettant ainsi une gestion par exception.

#### 8.1. L'interprétations des écarts

« Les écarts n'ont d'autre rôle que de mettre en évidence des phénomènes, mais ils ne sont pas en eux-mêmes porteurs de toutes les explications. »<sup>67</sup> Pour agir, prendre des décisions, il est bon de faire un inventaire des raisons des écarts, les causes principales sont les suivantes :

- ✓ dysfonctionnement interne : climat sociale, ambiance, contrôle de gestion défaillant ;
- ✓ événement interne : départ, décès, embauches ratés ;
- ✓ lois de finance dont les effets sont loin d'être négligeables sur plan de la gestion budgétaire, quel que soit le pays ;

<sup>67</sup> J-L.ARDOIN, D.MICHEL, J.SCHMIDT, « contrôle de gestion », Publiions, Paris, 1985, P130.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

- ✓ évolution technologique : produit nouveau ou produit passant dans quelques semaines en phase de déclin ;
- ✓ évolution technique : mobilisation obsolète, méthodes et processus périmés ou coûteux
- ✓ évolution politique : révolution culturelle.

### Interprétation des écarts :

- L'écart sur budget : c'est un écart sur cout, Il exprime la différence par rapport au budget non imputable au niveau d'activité. Il comprend une composante sur frais variables mais aussi une composante sur frais fixes non imputables à l'activité. Il est souvent difficile à analyser car composite.
- L'écart sur activité : est un écart d'absorption des frais fixes, il traduit la sur ou la sous activité de centre (par rapport à l'activité normale). On peut déterminer un coefficient d'imputation rationnelle des frais fixes, mesuré par :

Coef= Activité réelle ÷ Activité normale

- L'écart sur rendement : c'est un écart de quantité, il valorise au cout préétabli la productivité du centre par rapport aux prévisions. Un écart défavorable traduit une performance médiocre du centre.

### 8.2. La mise en œuvre des actions correctives

La mise en œuvre des actions correctives constituent la nature des actions de correction et les caractéristiques d'une bonne action de correction.

#### 8.2.1. Nature des actions de correction

Elle peut consister tout d'abord à réviser la niveau du standard (révision de la prévision devenue irréaliste). Elle peut consister ensuite à mettre en œuvre des actions d'amélioration visant :<sup>68</sup>

- ❖ à infléchir le résultat attendu (contrôle dit anticipé : les résultats sont prédits et action corrective est mise en œuvre que l'opération ne soit entièrement terminée) ;
- ❖ à influencer les réalisations ultérieures (contrôle dit a posteriori : les résultats étant comparés aux standards une fois la tâche accomplie, l'action corrective ne concerne que le déroulement d'une tâche nouvelle) ;

---

<sup>68</sup> Michel Gervais, « contrôle de gestion », 6<sup>ème</sup> éd ECONOMICA, paris, 1997, P550/554 et 555.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

- ❖ il peut s'agir, enfin, de ne rien faire. L'écart est du simplement à un phénomène accidentel ou conjoncturel qui n'a rien à voir avec le processus sous contrôle ;

Pour élaborer une action appropriée. Il faut donc cerner dès la mise en évidence de l'écart, les causes probables qui lui sont associées.

### 8.2.2. Caractéristique d'une bonne action de correction

En outre, l'efficacité d'une action de correction est caractérisé par :

- **sa rapidité** : l'intervalle de temps acceptable entre l'apparition de la déviation et sa correction doit être diminué pour qu'une action de correction menée ne puisse pas avoir un effet dit pervertie sur le système en contrôle ;
- **son adaptabilité**: l'utilisation d'une force adéquate est très importante ainsi que mesurée de correction ( ni trop forte, ni trop faible) qui doit surtout porter sur le déterminant qui exerce l'influence la plus grande sur le résultat.

## Chapitre02 : Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

---

### Conclusion

Pour conclure, nous pouvons confirmer que la démarche budgétaire est une nécessité impérative pour une gestion efficace de l'entité où la méthode budgétaire qui donne aux dirigeants une vision de l'avenir et permet de les mettre en position favorable pour exploiter les opportunités.

Elle leurs permet d'anticiper les problèmes, peu d'entreprises planifient leur faillite mais beaucoup d'entreprises défailtantes ont omis de planifier.

On peut dire aussi que le contrôle budgétaire permet de comparer les réalisations avec les prévisions. Déceler les écarts significatifs, les analyser et prendre des mesures correctrices regroupent les aspects principaux du contrôle de gestion.

Enfin, nous avons constaté que le contrôle budgétaire n'est pas que synonyme de maîtrise du budget, c'est aussi un véritable outil de vérification. Il permet de vérifier la performance des différents centres de responsabilité.

# *Chapitre 3 :*

*La gestion budgétaire au  
sein de l'entreprise Leader  
Meubles Taboukert*

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

---

### Introduction

Après avoir fait le tour du cadre théorique relatif au contrôle de gestion, d'une part, et celui relatif à la gestion de l'entreprise d'autre part. nous avons constaté qu'ils existent divers outils de gestion qui commencent à faire leur apparition au sein des entreprises algériennes. Ainsi, la gestion budgétaire permet un contrôle et une amélioration permanente de l'activité. Il nous paraît nécessaire d'examiner nos connaissances acquises à travers une étude de cas.

Le but principal de toute étude pratique est la description d'un phénomène tel qu'il est en réalité, se basant sur les résultats de la revue systématique de la littérature.

En effet, Le gestionnaire ne doit pas seulement se contenter du passé ni du présent de son entreprise, il doit aussi en chercher à connaître la vie future. Pour ce faire, l'entreprise met en pratique plusieurs techniques ; nous citons par exemple la gestion budgétaire, cette dernière constitue l'objet de ce travail.

De toutes ses techniques de gestion, la gestion budgétaire se présente comme étant la technique la plus efficace, surtout qu'elle est liée à l'ensemble des activités de l'entreprise et permet à cette dernière d'avoir une idée globale à priori sur les réalisations futures et proches. Elle occupe une place prédominante parmi les techniques de contrôle de gestion qui sont susceptibles d'être utilisées pour faciliter et améliorer la prise de décision à l'intérieur de l'entreprise. Le contrôleur de gestion trace un véritable plan de route en élaborant un budget répondant aux objectifs attendus par les décideurs. Ce plan de route est une sorte de modèle à suivre afin d'atteindre les résultats fixés. Ensuite, il doit veiller, durant toute l'année, au respect et au suivi strict de ce modèle. Il doit relever tout manquement, l'analyser, en déterminer les causes et en informer les décideurs pour prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires.

Pour pouvoir répondre à la problématique de recherche, l'entreprise Leader Meubles Taboukert fait l'objet de notre étude. Nous allons essayer à travers cette étude d'analyser la gestion budgétaire de cette entreprise. Dans une première phase, nous allons présenter l'organisme d'accueil. Puis, nous précisons les formes et modalités que revêt la gestion budgétaire au sein de cet organisme.

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

#### I .Présentation

« DIVINDUS<sup>69</sup> » « AMM<sup>70</sup> » Unité LEADER MEUBLE TABOUKERT Dénommée « LMT<sup>71</sup> ».

L'entreprise « Leader Meuble Taboukert » est une entreprise relevant du groupe WM « Wood Manufacture ». Elle est spécialisée dans la production de mobiliers pour les entreprises, les administrations et les particuliers.

L'entreprise « Leader Meuble Taboukert », société par action (SPA) au capital social de 239 750 000.00 DA (initialement de 1 000 000.00 DA et augmenter en 2000) est implantée à TABOUKERT, commune de Tizi-Rached, Wilaya de Tizi-Ouzou. Elle est située à 20 Km du chef-lieu de la wilaya de Tizi-Ouzou.

L'entreprise s'étend sur une surface de 76.164 m<sup>2</sup> comprenant les blocs administratifs et les unités de production.

L'entreprise « LEADER MEUBLE TABOUKERT » emploie actuellement un effectif total de 323 employés, dont 297 permanents.

Les principaux clients de LMT sont principalement les institutions étatiques telles que les ministères, les collectivités locales, les administrations et les wilayas.

Les produits de LMT sont aussi présents au niveau de trois grandes villes en Algérie à travers le réseau de distribution suivant :

- ✓ EURL mobili Sun Alger ;
- ✓ EURL Constantine Meuble ;
- ✓ EURL Mobéco Oran ;

#### II .Création et évolution

L'entreprise a été mise en projet en 1973, et le lancement de construction a commencé au début de l'année 1975, par une firme allemande « HILD BRAND ». La société LEADER MEUBLE fût réalisée en 1977 et devient opérationnelle en 1978. Elle relevait de la société nationale de liège et bois « S.N.L.B<sup>72</sup> ».

- En 1984, cette unité est transférée à l'entreprise nationale de l'ameublement et de transformation du bois « E.N.A.T.B<sup>73</sup> », elle-même issue de la restructuration organique de la SNLB ;

---

<sup>69</sup> DIVINDUS : Divers Industries.

<sup>70</sup> AMM : Divindus Ameublement&Menuiserie.

<sup>71</sup> LMT : LEADER MEUBLES TABOUKERT.

<sup>72</sup> S.N.L.B : la Société nationale des lièges et bois

<sup>73</sup> E.N.A.T.B : Entreprise Nationale d'Ameublement et de Transformation du Bois

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

---

- En 1998, son statut d'entreprise publique économique est légalisé en la forme d'une société par action (SPA) au capital initial de 1.000.000,00 DA. Leader Meuble est une société de gestion des participations de l'Etat, industries manufacturières ;

En Mars 2001, conformément à la résolution de l'assemblée générale extraordinaire du 30 décembre 2000, le capital social est porté à 239.750.000,00 DA.

Lors de la filialisation de l'ENATB en 1998, l'une de ses unités de production dénommée unité de meuble et bois 422 (UMB 422) a été érigée en filiale, désormais dénommée Leader Meuble Taboukert (LMT).

Le 14 juillet 2016, L'Assemblée Générale Extraordinaire(AGE) décide de la fusion-absorption de l'EPE/Spa LMT (société absorbée) par l'EPE SPA-DIVINDUS AMM (société absorbante) et approuve les apports effectués par voie de transmission universelle et dissolution sans liquidation de tous les éléments (actifs et passifs) de son patrimoine au 31/12/2015.

A compter de cette date, la société « EPE » DIVINDUS AMM / « SPA » était subrogée et donc a substitué purement et simplement, d'une manière générale, dans tous les droits, actions, obligations et engagements de l'absorbée.

Conformément aux dispositions légales et réglementaires, il est précisé que cette fusion aura un effet rétroactif, tant sur le plan comptable que sur le plan fiscal, au 1<sup>er</sup> janvier 2016.

Parallèlement au projet de certification, l'entreprise s'est inscrite dans le plan de mise à niveau initié par le ministère de l'industrie et de la restructuration et fut accompagné par l'INPED (institut national de la productivité et du développement industriel) dans le cadre de son diagnostic global de stratégie (DGS), A cet effet, elle s'est lancé dans un vaste programme d'investissement : renouvellement de son matériel de production, extension de sa gamme de produit, investissement immatériel(formation, logiciel) pour un montant de 547 millions de Dinars<sup>74</sup>.

### 1. Effectif global :

L'effectif global de l'entreprise à fin Novembre 2021 s'élève à 323 agents réparti par C.S.P et par structure comme suit :

- cadre Dirigeant= 01 agent ;
- cadre Supérieur= 03 agents ;
- cadre = 19 agents ;

---

<sup>74</sup> Document interne de l'entreprise

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

---

- maîtrise = 32agents ;
- exécution = 268 agents ;

### III .Les activités de LMT

LMT a choisi de certifier ses activités selon les exigences du référentiel ISO 9001 V2000, elle a obtenu sa certification le 24/12/2005 qu'elle a renouvelée le 12/12/2007.

L'activité principale de Leader Meuble Taboukert est la fabrication et la commercialisation de meubles domestiques et de bureaux et mobilier pour collectivités en trois gammes :

- style moderne ;
- style rustique ;
- style berbère ;

Et comme activité secondaire la fabrication et la commercialisation de mousse souple et les équipements hôteliers collectifs.

L'entreprise dispose de trois chaînes de fabrication :

- une chaîne panneaux destinée à la fabrication de meubles modernes à base de panneaux lattés, plaqués et vernis. Ils sont livrés démontés avec une quincaillerie facile à poser et entièrement invisible.
- une chaîne bois massif destinée à la fabrication de meubles rustiques et style berbère sculptés à la main à base de bois dur hêtre teinté fini au vernis.
- une chaîne finition destinée à finir les meubles soit avec le ponçage, brossage, teinte, patine, vernis...

L'entreprise utilise différentes essences de bois tels que le bois rouge, le hêtre et l'acajou, utilisé dans la fabrication de la gamme Meuble de style, mais aussi, elle utilise d'autres matériaux plus modernes pour sa gamme moderne tels que les panneaux lattés et multiples et les panneaux mélaminés.

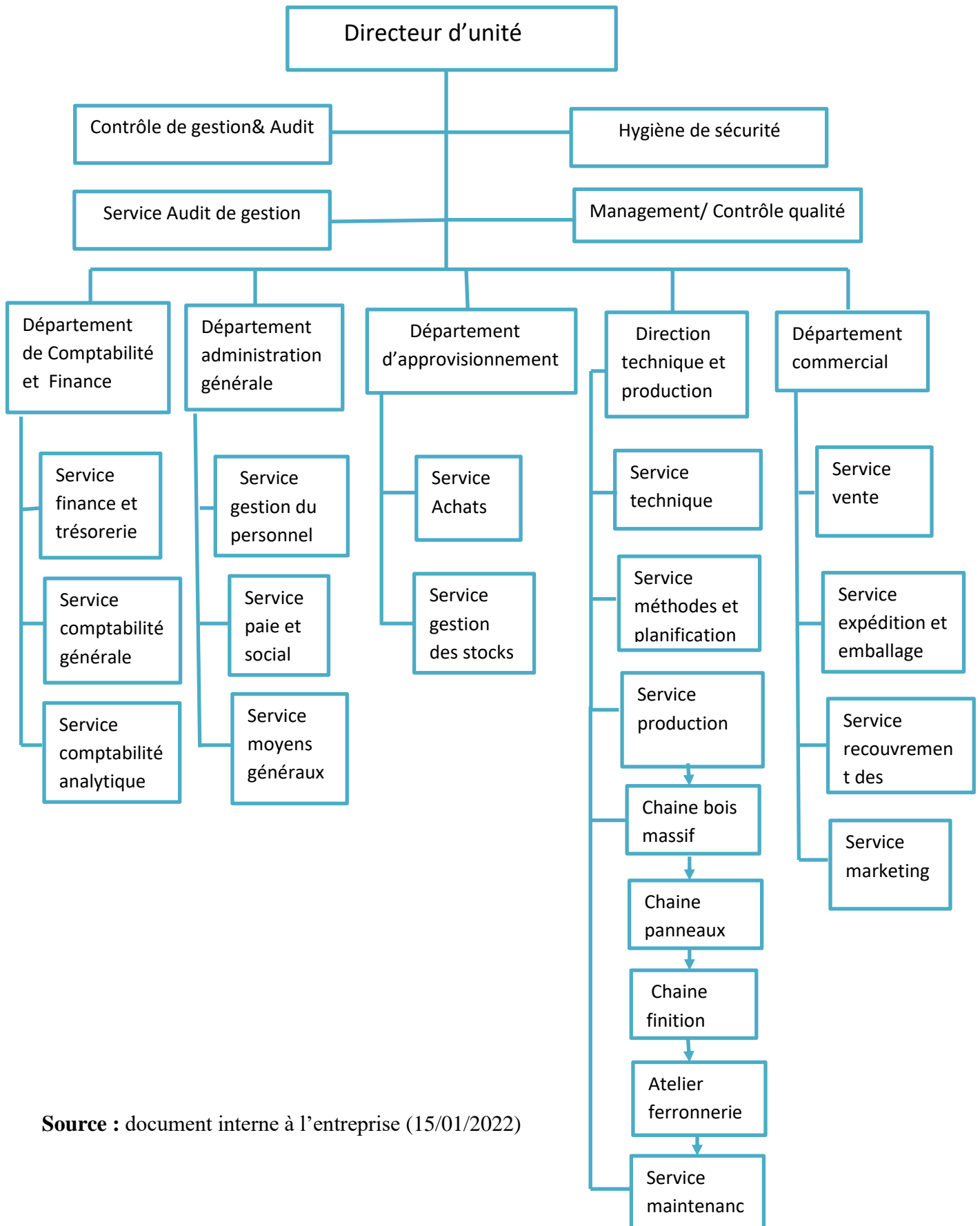
Les ensembles fabriqués sont : chambres à coucher, bibliothèques, salons, salles à manger, batterie de cuisine ;

Les sous-ensembles fabriqués sont : bureaux, buffets, fauteuils, chaises, chauffeuses, banquettes, lits, coffrets et divers autres meubles ;

Elle fabrique aussi des meubles mixtes de bois et métal : lits, tables scolaires, tableaux.

IV .Organigramme de LMT

Figure n°18: Organigramme de LMT



Source : document interne à l'entreprise (15/01/2022)

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

---

### A. La relation du contrôle de gestion avec les autres services de l'entreprise

Le service de contrôle de gestion au sein de l'entreprise "Leader Meubles Taboukert" doit entretenir, de nombreux contacts avec les autres structures fonctionnelles qui sont considérées comme des sources d'information pour le contrôle de gestion, tel que :

#### 1. La direction de l'entreprise

Elle a pour charge la performance de l'entreprise ; sa responsabilité est totale et se concrétise par les décisions de gestion qu'elle est amenée à prendre à chaque moment.

#### 2. Service de contrôle de gestion

Il est chargé de contrôle interne et de la gestion budgétaire, la collecte, l'analyse et la diffusion de l'information.

Le contrôleur de gestion conçoit et rédige un rapport de synthèse pour la direction générale et propose des mesures correctives, Suivi et modification des paramètres d'exploitation à l'aide des documents et les logiciels ; les calculs des couts et les études relatives aux projets assistance des responsables des structures dans la préparation des prévisions budgétaires, Ainsi le suivi des réalisations budgétaires.

A la fin de chaque année, le contrôleur de gestion soumet le rapport d'exécution budgétaire à la direction et au comité stratégique,

**3. Services hygiène et sécurité :** ce service est chargé d'assurer la protection des biens ainsi que celle des personnes au sein de l'entreprise.

#### 4. La direction finance et comptabilité

Cette direction comporte deux services : le service des finances et le service comptabilité. Elle se définit par l'enregistrement quotidien des opérations réalisées par l'entreprise et cela, à partir des pièces justificatives en provenance des différentes directions et le calcul des couts. Cette direction est très sollicitée par le reste de l'entreprise, il a des relations avec, pratiquement, tous les autres services et en particulier le service de contrôle de gestion. Son rôle est de concevoir et mener une gestion financière portant sur l'accès et l'emploi des ressources financières en fonction des objectifs de l'entreprise.

#### 5. Le département d'approvisionnement

Ce département s'occupe des achats locaux et étrangers. Il établit les fiches de cout d'achat de matières premières locales et importées, et aussi, la gestion des stocks et assure la bonne application des procédures. Ce service fournit au contrôle de gestion à la fin du mois les documents suivants :

- la balance des stocks : permet de connaître les mouvements des stocks (stock initial, les entrées en stock, les sorties de stock) ;

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

---

- la consommation par référence : permet de connaître les quantités, et les valeurs de matières premières sorties du stock vers l'atelier de production pour déterminer le cout d'achat ;

- l'inventaire physique des stocks en cours : sont les matières premières non utilisables qui restent dans l'atelier de production. ;

### 6. La direction commerciale

Cette direction s'occupe de la facturation, de la gestion de stocks de produits finis.

Chaque fin de mois, le responsable commerciale fournit au contrôle de gestion les documents suivants :

- les taux de réalisations des objectifs de ventes : il indique les ventes réalisées par mois, pour les comparer aux objectifs fixés par la direction générale ;
- l'inventaire physique des produits finis : montre les mouvements de stock des produits finis ;
- le cout de transport : il indique par qui est faite la prestation de transport ;

### 7. Le département production

Ce département communique toutes les informations concernant la production, il fournit aussi comme tous les services précédents au contrôle de gestion a chaque fin du mois, les documents suivants :

- état des consommations des matières premières à base d'une fiche de préparation ;
- état des consommations des matières incorporables (les quantités utilisées pour la production d'un certain produit) ;
- les réalisations : indiquent les quantités produites prêtes à être conditionnées, et les quantités produites et par quel équipement sont-elles conditionnées ;
- taux de réalisation des objectifs de production actualises : le contrôleur de la production passe à la comparaison des quantités produites avec les quantités prévues pour dégager le taux de réalisation ;

### 8. Département des ressources humaines

Définit et propose à la direction générale les principes de gestion des ressources humaines en support avec les objectifs du business et en ligne avec la politique RH groupe ;

- assure un support administratif de qualité à l'ensemble du personnel de LMT ;
- pilote les activités du social ;
- assiste la direction générale, ainsi que tous les managers sur tous les aspects de gestion ;
- ressources humaines, établit et maitrise les procédures ;
- assure le recrutement ;

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

---

- chargé de la gestion des carrières, identifie les besoins en mobilité ;
- gestion de la performance et des rémunérations ;
- formation du personnel ;
- assiste la direction générale et les managers dans les actions disciplinaires ;
- participe avec la direction générale à l'élaboration de la politique de communication afin de développer l'adhésion du personnel aux objectifs fixés par l'organisme. ;

### **V .La place de contrôle de gestion qu'occupe Leader Meuble Taboukert**

Le service de contrôle de gestion au sein de "LMT" est directement rattaché à la direction générale, il occupe une position d'Etat-major. Cette position, montre l'importance donnée par la direction générale de "LMT" pour le service de contrôle de gestion en lui donnant un pouvoir et une légitimité certaine.

Ce rattachement lui permet de disposer d'un degré important d'autonomie du fait qu'il ne dispose pas de pouvoir hiérarchique, cela lui permet aussi de jouer un rôle de consultant interne et de formateur auprès des autres opérationnels.

Le contrôle de gestion est une fonction bien institutionnalisée au sein de l'entreprise "Leader Meuble Taboukert ", il occupe une place primordiale du fait qu'il permet une gestion rigoureuse et une capacité de réaction très rapide. Il est l'animateur de tout le processus de gestion, il permet de suivre, analyser et vérifier en permanence son activité, c'est un système de motivation qui incite les responsables à mettre en cause leurs actions afin de perfectionner leurs décisions.

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

### VI .Prise de connaissance de l'entreprise

Tableau n°09 : fiche d'identité de l'entreprise d'accueil.

<b>Entreprise</b>	SPA LEADER MEUBLE TABOUKERT
<b>Siège social</b>	Route d'Azazga, Commune de Tizi-Rached, Wilaya de Tizi-Ouzou
<b>Capital Social</b>	239.750.000,00 DA
<b>Email</b> <b>Tél</b> <b>Tél/Fax</b>	<a href="mailto:lmtaboukert.amm@gmail.com">lmtaboukert.amm@gmail.com</a> 026.31.90.04 ; 026.31.90.05
<b>Superficie</b>	76.164 m <sup>2</sup>
<b>Directeur général</b>	Mr ZAIDI SOFIANE
<b>Date de création</b>	En 1973 par une firme Allemande
<b>Secteur d'activité</b>	Ameublements et Bois
<b>Activité principale</b>	la fabrication et la commercialisation des meubles domestiques, mobiliers de bureaux, mobiliers pour collectivités
<b>Activité secondaire</b>	La fabrication et la commercialisation de la mousse souple
<b>Moyens</b>	Humain : 323 Matériels : ameublement, équipement, literies....

Source : document interne à l'entreprise LMT. (15/01/2022)

### Section 2 : la gestion budgétaire au sein de LMT

L'évolution économique et industrielle des entreprises de fabrication du menuiserie et d'ameublement a rendu la gestion de « Leader Meuble Taboukert » plus complexe pour faire face à une intense concurrence. Aussi, pour assurer sa pérennité et prendre de bonnes décisions stratégiques au moment opportun, l'entreprise a adopté des nouveaux outils de gestion et parmi eux « la gestion budgétaire ». Cette dernière est considérée comme un mode de gestion prévisionnel consistant en la traduction d'objectifs en un ensemble de programmes et de budgets. Ces programmes permettent d'établir les prévisions exprimées en quantités : nombre de produits fabriqués, quantités vendues ; alors que les budgets concrétisent la valorisation en unités monétaires d'un programme grâce à une prévision des prix et des coûts.

A l'instar de la plupart des entreprises algériennes, "Leader Meubles Taboukert" adopte un système budgétaire annuel (décline en budgets mensuels) suivi d'un contrôle permanent (mensuel) effectuée par le service contrôle de gestion.

#### 1. Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire au sein de LMT

Avant la fin de chaque année (vers septembre-octobre), le responsable du service de contrôle de gestion de Leader Meubles Taboukert présente à la direction un rapport sur l'exercice en cours dit « prévisions de clôture » ; celui-ci nous donne l'image sur l'activité réalisée durant les trois premiers trimestres de l'année en ajoutant le dernier trimestre prévu dans le budget. Vers la mi-octobre du dit exercice, la direction générale provoque une réunion de sensibilisation avec les responsables de structures pour préparer leurs budgets de l'année (N+1). Ces derniers seront assistés par le contrôleur de gestion afin d'élaborer leurs budgets.

A la fin de l'année, le service contrôle de gestion consolide les budgets des différentes structures pour concevoir le pré-budget prévisionnel global pour l'année (N+1) récapitulant l'ensemble des charges et produits prévus. Le conseil d'administration se réunit pour son étude, analyse, débat et adopte le budget ou le rejette.

Une fois, le pré-budget adopté dans ses grandes lignes, il devient le budget officiel et servira de référence pour l'évaluation des résultats de l'exercice concerné.

#### 2. Présentation du budget au niveau de Leader Meuble Taboukert

Leader Meuble Taboukert, le budget représente la déclinaison du plan opérationnel pour l'année à venir. Il doit couvrir la totalité des activités de LMT, il doit être exhaustif,

détaillé, valorisé et tenir compte aussi de critères qualitatifs.

On peut proposer deux définitions du budget, l'une plus ancienne, l'autre plus proche des préoccupations actuelles de gestion de la performance.

« Un budget est la valorisation en francs d'un plan d'action destiné à atteindre un objectif donné à un horizon d'un an. »

Le budget est la traduction monétaire, économique du plan d'action pour chaque responsable, correspondant à l'utilisation des ressources qui lui sont délégués pour atteindre les objectifs qu'il a négociés pour une période donnée et dans le cadre d'un plan.

### **2.1.La construction budgétaire dans LMT**

LMT construit ses budgets comme présenté dans les étapes suivantes :

#### **2.1.1. La fixation des objectifs**

Ces objectifs et les moyens nécessaires pour les atteindre, sont le plus souvent négociés par le responsable du LMT avec sa hiérarchie. Il s'agit d'un véritable contrat moral et parfois financier dans la mesure où le responsable peut avoir une partie de sa rémunération qui dépend de la réussite du contrat (on parle de gestion budgétaire contractuelle).

Ces objectifs doivent être en cohérence avec la stratégie scénarios (optimiste, pessimiste...) en fonction des évolutions probables de l'environnement économique général et sectoriel. Cette façon de procéder donne à l'entreprise LMT une plus grande réactivité lorsque tel ou tel élément d'un scénario se réalise.

#### **2.1.2. L'établissement des programmes d'action**

Il faut décrire avec précision les actions qui permettront d'atteindre les objectifs fixés, les facteurs clés qui vont conditionner la réussite de ces actions, les personnes concernées, le calendrier à respecter, les moyens à mobiliser , les résultats attendus et la façon de les mesurer.

Ce dernier point est très délicat, les indicateurs mis en place à cet effet devant être considérés comme « équilibre » par les opérationnels concernés. Ce qui pose une fois encore le sempiternel problème de l'affectation des charges indirectes et de la prise en compte du phénomène des couts en cascade à travers les prix de cession interne

#### **2.1.3. La valorisation des programmes d'actions**

La valorisation est en apparence une opération assez simple qui consiste à multiplier des volumes (nombre d'heures, Kg de matière...) par des prix unitaires. LMT ne possède cependant pas la maîtrise d'une grande partie de ces prix. Là encore, elle doit faire des

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

---

prévisions sur ce que sera le marché, ce que feront les concurrents. Même lorsque ces prix ont une origine essentiellement interne (coûts), leur lois de variations sont quelquefois difficiles à appréhender (courbe d'expérience, étalement des charges fixes...)

### 2.1.4. Les arbitrages budgétaires

La construction budgétaire est itérative par nature. Les budgets sont naturellement interdépendants, la mise au point d'un système global équilibré suppose donc un certain nombre de concessions mutuelles pour tenir compte de spécificités ou des contraintes de chacun (la cohérence globale étant celle définie par le plan stratégique).

Il appartient donc à chaque responsable de CRB d'argumenter pour défendre son budget face au niveau hiérarchique supérieur. La négociation budgétaire par sa nature même et par sa récurrence, possède une dimension comportementale, humaine, presque rituelle qui ne doit pas être sous-estimée.

Bien que souvent proposée ou négociée dans la limite du respect des grandes orientations fixées par la direction (lettre de cadrage ou de pré cadrage), l'élaboration du budget n'en est pas moins l'objet d'enjeux de pouvoirs. Le budget constitue un engagement du responsable vis-à-vis de ses subordonnés, de ses pairs et de la hiérarchie. Cette gestion contractuelle des budgets (objectifs-moyens ; prévisions-réalisations) remonte (ou descend) l'arborescence hiérarchique par consolidations (ou développement) successives.

### 2.1.5. Suivre les réalisations et analyser les écarts

Il faut mettre en place des instruments qui permettent ce suivi. Souvent ce suivi s'effectue par grandes lignes budgétaires (dans sa forme la plus simple on compare les dépenses engagées aux dépenses autorisées).

Dans les cas les plus complexes, le contrôleur de gestion et le responsable de centre mettent en place des indicateurs de performances afin d'analyser plus finement les écarts entre les résultats attendus et les réalisations constatées (les prévisions ne sont pas nécessairement figées pour la durée du budget, il est possible de les réviser lorsque des conditions essentielles à leur réalisation viennent à varier de façon inattendue).

Les nouvelles approches fondées sur la gestion et sur le pilotage de la performance par activité font actuellement évoluer cette technique budgétaire.

### 2.2.L'articulation budgétaire

Le processus budgétaire part de l'éclatement des objectifs au niveau de chaque entité de l'entreprise LMT (centre de responsabilité ou grande fonction).

Le budget des ventes et dans une moindre mesure, le budget de production sont les budgets déterminants, en ce sens que les autres budgets (approvisionnement, investissements, trésorerie...) en découlent pour une grande part.

Le contrôleur de gestion est chargé d'assurer la comptabilité de l'ensemble en construction en réalisant le bouclage des différents budgets à travers le compte de résultat et le bilan prévisionnel. Il vérifie aussi, l'équilibre financier à court terme à l'aide du budget de trésorerie. En cas d'incohérences, si les différents documents de synthèse ne bouclent pas entre eux, ou si les résultats obtenus sont insuffisants, le contrôleur doit assurer des itérations budgétaires afin d'assurer la faisabilité et la fiabilité de la construction.

#### *Exemple de calendrier budgétaire (préparation du budget N+1)*

##### Mai-Juin

- ❖ Cadre budgétaire
  - Hypothèses macro-économiques.
  - Orientation de la direction générale.

##### Juillet-Septembre

- ❖ Navette budgétaire (pré-budgets)

##### Septembre-Octobre

- ❖ Arbitrage
  - Confrontation des pré-budgets consolidés aux objectifs.

##### Novembre

- ❖ Approbation DG ; arrêt des budgets N+1

##### En N+1

- ❖ Exécution et suivi budgétaire

Les budgets sont le plus souvent mensuels (ils tiennent donc compte des variations saisonnières) et révisables périodiquement pour tenir compte des fluctuations de l'environnement quelquefois difficilement prévisibles même à un horizon annuel.

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

---

L'évolution de l'outil informatique rend ces mises à jour facilement réalisables techniquement.

### 3. La prévision dans Leader Meubles Taboukert

La gestion budgétaire constitue l'aboutissement (à court terme) d'un processus de planification initié au niveau stratégique. (Voir le schéma sur la page suivante).

#### 3.1.La planification stratégique

Chez Leader Meubles Taboukert la réflexion stratégique se préoccupe de la viabilité et de la rentabilité à long et moyen terme. L'analyse des risques et des opportunités peut être menée au sens de porter (analyse des clients, des fournisseurs, des nouveaux entrants, des produits...).

Les options fondamentales portent essentiellement :

- sur le choix d'un portefeuille d'activités ou de couples produits-marchés qui soient porteurs d'avenir ;
- sur le choix des investissements productifs ; sur l'adaptation des capacités productrices de l'entreprise en fonction de l'évolution des marchés ;
- sur la recherche de moyens de financements à long ou moyens terme ;

Nous avons constaté qu'au sein de Leader Meubles Taboukert la planification stratégique s'appuie sur un certain nombre d'outils tels que :

- ✓ la segmentation stratégique : découpage du marché de LMT en clientèles distinctes auxquelles des produits adaptés seront proposés ;
- ✓ la gestion du cycle de vie des produits afin d'évaluer le rythme de vieillissement d'un produit et d'anticiper le renouvellement du portefeuille d'activités ;
- ✓ l'effet d'expérience : qui permet de capitaliser des gains de productivité au fur et à mesure de l'expérience acquise (à travers les quantités produites croissantes) ;

La formulation du plan stratégique amène à examiner les différents scénarios d'évolution possibles et à les classer selon le degré de vraisemblance.

### 3.2.La planification fonctionnelle

Ce plan représente l'articulation entre le court et le long terme. Il identifie les problèmes à résoudre dans le court terme (problème de production, de logistique, problème commercial ou financier). Il est proche dans ses modalités de la technique budgétaire, mais son niveau de détail est moins grand (états prévisionnels année par année et non mois par mois par exemple).

Il s'agit le plus souvent de chiffrer les objectifs stratégiques, avec une déclinaison en sous objectifs pour les différents centres d'activités de LMT.

Les plans opérationnels sont classiquement élaborés par les centres des responsabilités en s'appuyant sur l'identification des variables d'action (principaux leviers d'action dont dispose le responsable pour atteindre ses objectifs).

Ces plans doivent "anticiper" et savoir "s'adapter" (en utilisant les simulations et les scénarios par exemple). Ces plans peuvent être "glissants" : (chaque année en fonction du constaté, on réévalue les perspectives pour les deux ou trois années à venir).

Les objectifs budgétaires restent, le plus souvent, la base première de l'évaluation de la performance dans l'entreprise.

Toutefois, on peut noter que la planification étant un processus qui se situe fondamentalement dans une perspective de continuité et de conservation de l'entreprise LMT, parfois peu adaptée à un environnement instable qui bouscule les organisations quelle que soit leur taille et quelle que soit leur ancienneté (mouvement d'acquisition, de fusion ; évolutions technologiques, croissance des marchés...). Tant il est vrai que la planification est plus souvent une "gestion de la continuité" qu'une "gestion des ruptures".

### 4. Analyse des budgets de LMT

Durant notre stage au sein de l'entreprise LEADER MEUBLE TABOUKERT, nous avons pu analyser à l'aide du contrôleur de gestion les budgets prévisionnels et réels durant les cinq dernières années.

Les résultats obtenus sont résumés dans le tableau ci-dessus :( voir la page suivante) :

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

**Tableau n°10** : tableau récapitulatif des prévisions de LMT du 2017 jusqu'au 2021 (U=KDA)

RUBRIQUE	Prévision budgétaire 2017	Prévision budgétaire 2018	Prévision budgétaire 2019	Prévision budgétaire 2020	Prévision budgétaire 2021
Ventes et produits annexes	941 400	793 650	797 723	797 723	710 000
Prestations					
variation stocks produits finis et en cours					
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
Cessions matières premières					
Cessions produits finis					
<b>I. Production de l'exercice</b>	941 400	793 650	797 723	797 723	710 000
Achats consommés	468 736	386 436	406 836	422 793	347 900
Cessions matières premières					
Cessions produits					
Marge sur cession inter unités					
Service extérieurs et autre consommation	18 828	19 566	30 128	30 128	15 000
<b>II. Consommation de l'exercice</b>	486 564	406 002	436 967	452 921	362 900
<b>III. Valeur ajoutée d'exploitation</b>	453 836	387 648	360 756	344 802	347 100
Charges de personnel	240 027	215 184	186 582	198 487	164 850
Impôts, taxes et versements assimilés	9 414	7 936	8 161	10 370	9 230
<b>IV. Excédent brut d'exploitation</b>	204 395	164 528	166 013	135 945	173 020
Cessions produits					

### Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

Autres produits opérationnels					
Autres charges opérationnels				9 107	26 000
Cessions charges					
Dotations aux amortissements	68 139	86 730	55 197	50 197	36 000
<b>V. Résultat opérationnel</b>	136 256	77 798	110 816	76 641	111 020
Produits financiers					
Charges financières	6 839	3 062	13 551	20 100	26 000
<b>VI. Résultat financier</b>	-6 839	-3 062	-13 551	-20 100	-26 000

Source : document interne à l'entreprise LMT.(16/01/2022)

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

Selon ce tableau, nous remarquons une récapitulation des prévisions au cours de cinq ans (2017 jusqu'au 2021). LMT a prévu de réaliser un résultat de 129 417 pour la fin de l'année 2017, Ensuite, elle a prévu un résultat moins en 2018, cet abaissement est justifié par la diminution de la production et la consommation de l'exercice (achats consommés...), les charges du personnel, les charges financières....Ensuite, en 2019, LMT a prévu une augmentation de ses réalisations, pour 2020 et 2021, elle a prévu que son résultat va connaître un décroissement.

Enfin, nous avons analysé les réalisations de LMT durant ces cinq années et on a obtenu les résultats présentés dans la tableau suivant :

**Tableau n°11** : tableau récapitulatif des réalisations de LMT du 2017 jusqu'en 2021

(U=KDA)

<b>RUBRIQUE</b>	Clôture 2017	Clôture 2018	Clôture 2019	Clôture 2020	Clôture 2021
Ventes et produits annexes	608 352	587 043	487 988	670 488	475 040
Prestations					
variation stocks produits finis et en cours	-12 653	7 073	-14 880	-3 252	24 91
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
Cessions matières premières					
Cessions produits finis					
<b>I. Production de l'exercice</b>	595 699	594 116	473 108	667 236	499 931
Achats consommés	290 759	260 833	200 044	302 888	245 462
Cessions matières premières					
Cessions produits					
Marge sur cession inter unités					
Service extérieurs et autre consommations	1 552	14 445	12 033	16 084	3 256
<b>II. Consommation de l'exercice</b>	292 311	275 278	212 077	318 972	2488
<b>III. Valeur ajoutée d'exploitation</b>	303 388	318 838	261 031	348 264	251 213
Charges de personnel	187 320	210 540	179 480	227 024	197 233
Impôts, taxes et versements assimilés	6 702	4 353	4 870	5 721	4 00 3

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

<b>IV. Excédent brut d'exploitation</b>	109 366	103 945	76 681	115 519	49 977
Cessions produits					
Autres produits opérationnels	807	1 870	712	1 782	1 072
Autres charges opérationnels		212	4 212	982	95
Cessions charges					
Dotations aux amortissements, provisions et reprises sur pertes de valeur et Provisions	61873	56 436	41 022	39 679	36 62
<b>V. Résultat opérationnel</b>	48 300	49 167	32 159	76 640	14 592
Produits financiers					
Charges financières	4 625	7 547	16 732	17 257	2 680
<b>VI. Résultat financier</b>	-4 625	-7 547	-16 732	-17 257	-2 680
<b>VII. Résultat ordinaire avant impôt</b>	43 675	41 620	15 427	59 383	11 912

Source : document interne à l'entreprise LMT.

Selon ce tableau, nous avons constaté que l'entreprise Leader Meubles Taboukert n'a pas atteint l'objectif qu'elle s'est fixée pour la fin des trois années( 2017 /2018/2019), elle a prévu des résultats respectivement de 129 417/ 74 736/ 97 265 ,alors qu'elle a réalisé les résultats respectifs suivants 43 675/ 41 620/ 15 427 , En 2020, LMT a pu réaliser son objectif, elle a prévu 56 541 et son résultat réalisé à la fin de 2020 était de 59 383. Ensuite, en 2021, elle a connu une grande chute à cause de la COVID- 19 qui provoquée une baisse importante du chiffre d'affaire, la perturbation de l'activité et des programmes de travail durant l'année 2021.

### 4.1.Comparaison entre les réalisations, les prévisions du LMT et nos prévisions proposées

Une fois terminée d'analyser les prévisions et les réalisations du LMT, le contrôleur de gestion de LMT nous a demandé de proposer des prévisions pour effectuer un rapprochement des réalisations de leurs prévisions et de nos prévisions proposées sur cinq ans, pour cela, une récapitulation des données en volume est présentée dans le tableau suivant :

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

**Tableau n°12** : comparaison entre les réalisations, les prévisions du LMT et nos prévisions proposées (U=KDA)

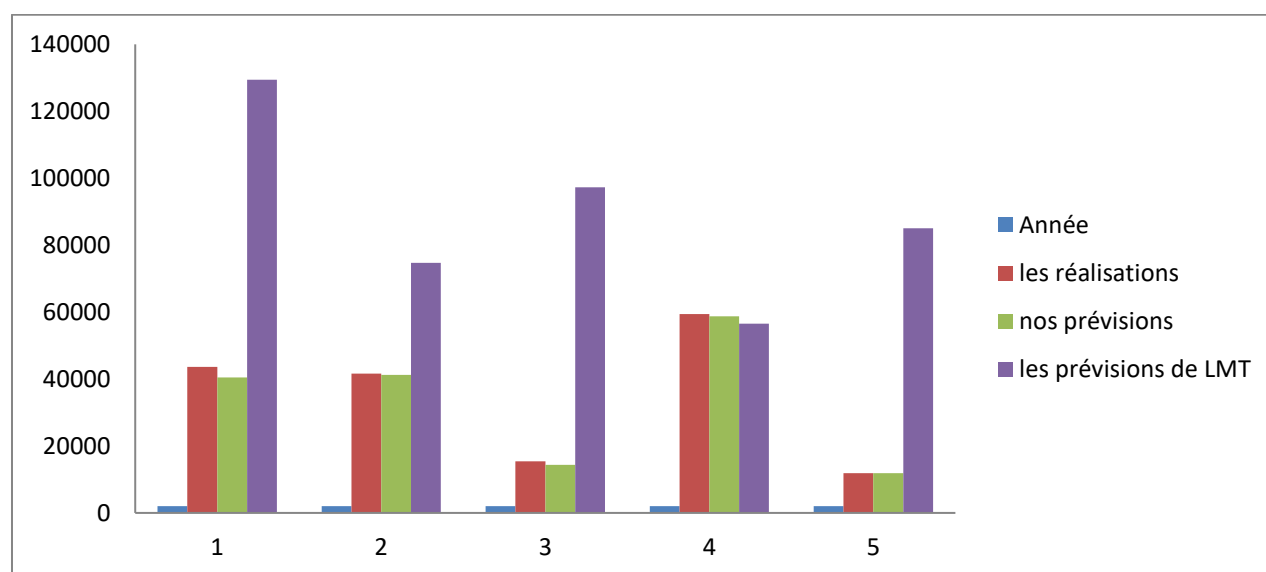
Nous avons choisis ces prévisions, en fonction des prévisions et surtout des réalisations de N-1 de LMT.

	Leurs réalisations	Nos prévisions	Leurs prévisions	TR / Nos prévisions	TR/ Leurs prévisions
<b>2017</b>	43 675	40 450	129 417	107.97%	33.75%
<b>2018</b>	41 620	41 220	74 736	100.97%	55.69%
<b>2019</b>	15 427	14 345	97 265	107.54%	15.86%
<b>2020</b>	59 383	58 750	56 541	101.08%	105.03%
<b>2021</b>	11 912	11 890	85 020	100.19%	14.01%

Source : préparé par nos soins à partir des documents de LMT (tableau n° 10 et 11).

Nous avons remarqué que le taux de réalisation de nos prévisions proposés est égal à 107.97%, 100.97%, 107.54%, 101.08%, 100.19%, par contre le taux de réalisation par les prévisions de LMT est égal à 33.75%, 55.69%, 15.86%, 105.03%,14.01%. Donc, nous avons constaté que les prévisions sont plus proches de la réalité, ce qui montre la fiabilité de cette méthode.

**Figure n°19** : représentation graphique des réalisations, de nos prévisions et des prévisions de LMT sur cinq ans (2017 jusqu'au 2021) (U=KDA)



Source : préparé par nos soins, à partir des données de tableau n°12.

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

### 4.2. Analyse de l'activité de l'entreprise durant la période 2020/2021 :

D'après les deux premiers tableaux qu'on a présentés, nous allons analyser l'activité de Leader Meuble Taboukert sur deux ans (2020/2021) :

**Tableau n°13** : Analyse de l'activité de LMT (U=KDA)

Valeurs	Fin 2020	Fin 2021	Objectifs fin 2021	TRO (%=)	Evolution 21/20 (%)
Production de l'exercice	667 236	499 931	710 000	70.41%	-25.07%
Chiffre d'affaire	670 488	475 040	710 000	66.9%	-29.15%
Achats consommés	302 888	245 462	347 900	70.55%	-18.96%
Charges de personnel	227 024	197 233	164 850	119.64%	-13.12%
Amortissements	39 679	36 362	36 000	101%	-8.36%
Résultat ordinaire	59 383	11 912	85 020	14.01%	-79.94%

**Source** : Préparé par nous-mêmes à partir des documents de l'entreprise LMT.

#### Synthèse :

- ✓ pour une réalisation de 499 931 KDA, la production à fin 2021 représente un taux de 70.41% de l'objectif, un recul de 25.07% par rapport à la même période de l'exercice écoulé ;
- ✓ le chiffre d'affaire réalisé est de 475 040 KDA, il représente 66.9% des objectifs, un recul de 29.15% par rapport à la même période de l'exercice 2020 ;
- ✓ la valeur des achats consommés s'élève à 245 462 KDA, soit un taux de réalisation de 70.55% par rapport aux prévisions ;
- ✓ les charges de personnels s'élèvent à 197 233 KDA, représentant un taux de 119.64% des prévisions, un recul de 13.12% par rapport à la même période de l'exercice écoulé ;
- ✓ les amortissements s'élèvent à 36 362 KDA, représentant un taux de 101% des prévisions, un recul de 8.36% par rapport à la même période de l'exercice écoulé ;

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

- ✓ l'exercice à fin 2021 s'est soldé par un résultat bénéficiaire de 11 912 KDA, contre 85 020 KDA de prévu, un recul de 79.94% par rapport à la même période 2020 ;

### 5. Le budget de vente de LMT

L'élaboration du budget de vente dans LMT est l'une des phases les plus importantes au processus budgétaire de cette entreprise, il est le premier budget de la construction budgétaire, car ce dernier permet de déterminer l'ensemble des autres budgets ainsi le résultat final reposant sur les prévisions prédéterminées, il recense les prévisions de vente de l'entreprise en volume et en valeurs pour les produits finis ou marchandises.

#### 5.2. Les prévisions annuelles de CA de LMT :

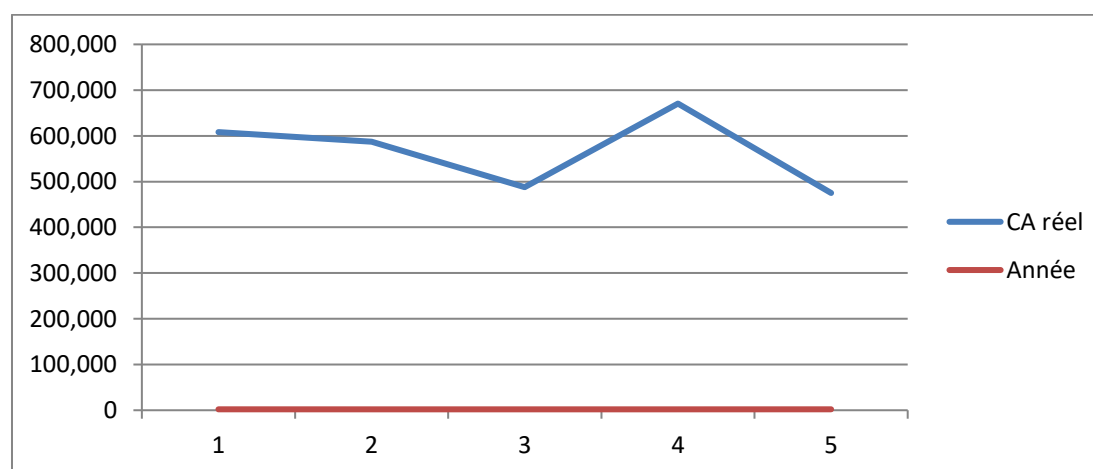
Parmi les prévisions des ventes de l'entreprise LMT, de 2017 jusqu'au 2021, nous avons extrait ces données dans le tableau présenté ci-dessous pour déterminer l'évolution du chiffre d'affaire pendant ces cinq années :

**Tableau n°19** : présentation des prévisions annuelles des ventes de LMT (U=KDA)

Année	2017	2018	2019	2020	2021	Totale
Prévisions budgétaire de CA	941 400	793 650	797 723	797 723	710 000	<b>3 246 846</b>

Source : préparé par nous-mêmes, à partir des documents de l'entreprise LMT.

**Figure n°20** : Représentation des prévisions budgétaires des ventes (U=KDA)



Source : préparé par nos soins, à partir de tableau n°19.

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

D'après le tableau la figure n°20, nous constatons une baisse des prévisions pour les trois premières années, de 2019 au 2020, c'est une variation stable alors que pour la dernière année 2021 elle a connu une autre baisse des prévisions, cette baisse est justifiée par la diminution du chiffre d'affaire durant ces années, l'entrée du même produit sur le marché par des concurrents différents.

### 5.3. Les réalisations des ventes de LMT durant cinq ans

**Tableau n°20** : présentation des réalisations annuelles des ventes de LMT

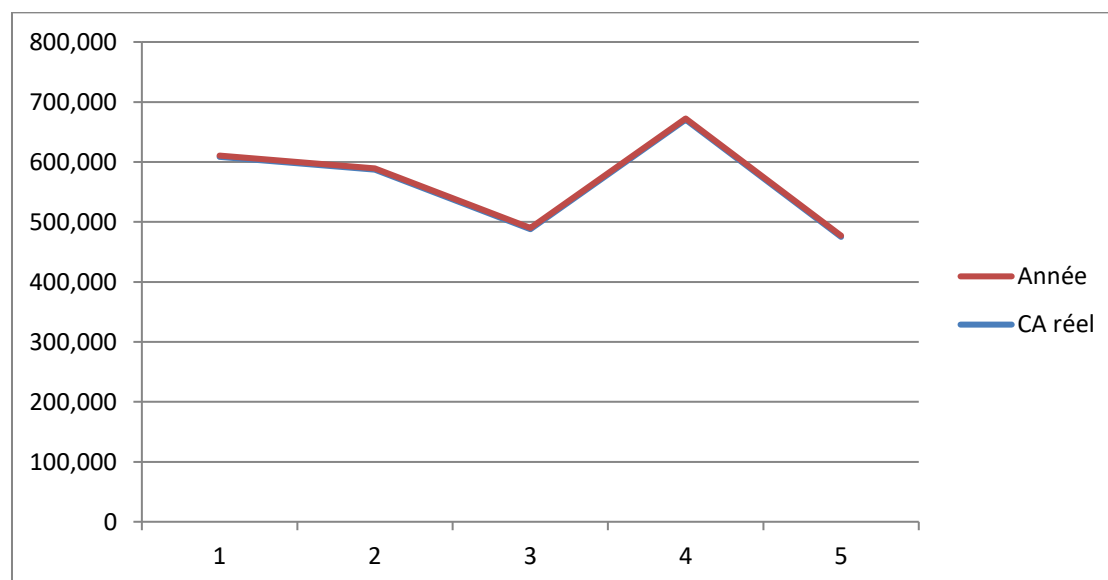
(U=KDA)

Année	2017	2018	2019	2020	2021	Totale
Clôtures des ventes de LMT	608 352	587 043	487 988	670 488	475 040	<b>2 828 911</b>

**Source** : préparé par nous-mêmes, à partir des documents de l'entreprise LMT.

**Figure n°21** : Représentation des réalisations annuelles des ventes de LMT

(U=KDA)



**Source** : préparé par nos soins, à partir des données de tableau n°20.

La lecture du tableau n°20 et l'analyse du figure n°21, indique une baisse des réalisations des ventes de LMT pour 2017, 2018, 2019 et une variation croissante au cours de

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

2020, donc augmentation des ventes et aussi augmentation de la rentabilité et de résultat de l'entreprise, et ensuite en 2021, nous avons constaté des réalisations avec une variation moins importante mais cela ne veut pas dire que l'entreprise a constaté un écart négatif, du fait que cette dernière arrive à atteindre les objectifs qu'elle s'est fixée.

### 5.4.Ecart sur les ventes de LMT

Nous avons utilisé ces formules pour effectuer nos calculs.

#### Les calculs

- L'écart = réalisations – prévisions
- Taux de réalisation = (Réalizations / prévisions) \* 100
- Taux d'évolution = (Réalisation N – réalisation n-1) / réalisation n-1 × 100

Tableau n°21 : Ecart sur les ventes de LMT

(U=KDA)

Année	Prévisions	Réalisations	Ecart	TR(%)	TxEvo(%)
2017	941 400	608 352	333 048	64.62%	–
2018	793 650	587 043	206 607	73.97%	-3.50%
2019	797 723	487 988	309 735	61.17%	-16.87%
2020	797 723	670 488	127 235	84.04%	37.40%
2021	710 000	475 040	234 960	66.91%	-29.15%
Totale	4 040 496	2 828 911	1 211 585		

Source : préparé par nous-mêmes, à partir des documents de l'entreprise LMT.

Ecart sur les ventes de LMT, soit de :

- ✓ -333 048 en 2017 (écart défavorable).
- ✓ -206 607 en 2018 (écart défavorable).
- ✓ -309 735 en 2019 (écart défavorable).
- ✓ -127 235 en 2020 (écart défavorable).
- ✓ -234 960 en 2021 (écart défavorable).

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

---

La lecture des données contenues dans le tableau ci-dessus, montre des écarts négatifs au cours des cinq années étudiées, ou le taux de réalisation est moyen (84.04%, 66.91%....), donc on peut dire que l'entreprise n'est pas loin d'atteindre de ses objectifs.

Nous avons constaté des écarts négatifs (écarts défavorables), donc l'entreprise LMT, n'atteignait ni ne dépassait le montant qu'elle s'est fixée.

Cette situation est expliquée par:

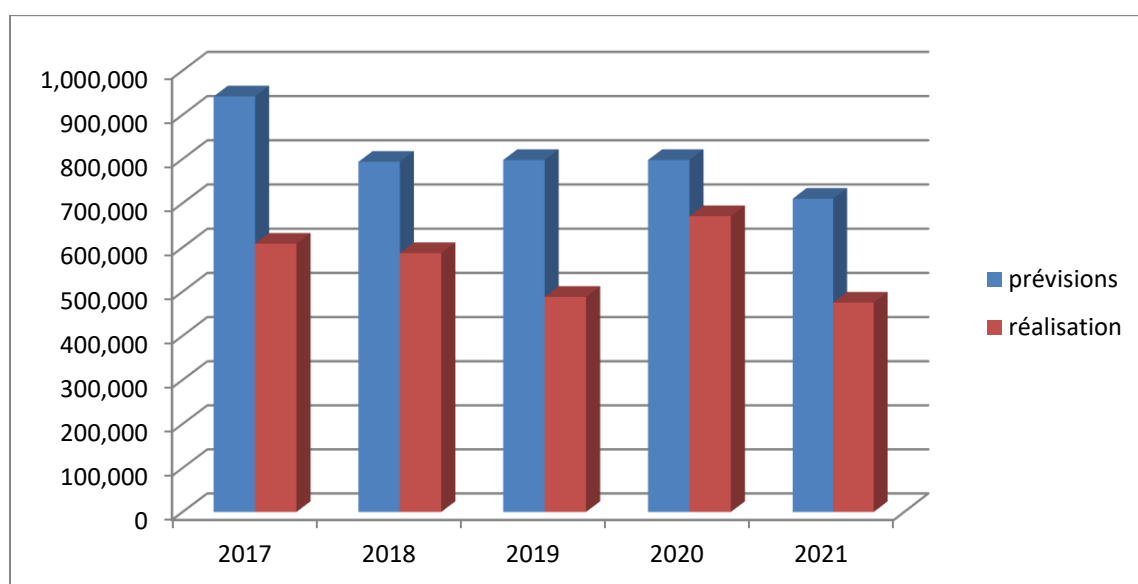
- l'entrée du même produit sur le marché par des concurrents différents ;
- excès d'utilisation des matières premières (gaspillage) ;
- d'effet saisonnier dont certains produits (la chambre à coucher) réalisent un chiffre d'affaire important durant une période déterminée comme par exemple l'été (les fêtes de mariages) ;
- variation propre à une région ; vente importante des produits de l'entreprise dans la région nord que dans la région sud de pays ;
- la Covid-19 qui a causé une importante baisse du chiffre d'affaires et des perturbations de l'activité et des programmes de travail durant ces trois années précédentes ;

De notre point de vue, la performance signifie la rentabilité, l'efficacité et l'efficience, donc pour LMT les objectifs des ventes ne sont pas atteints car le marché est très compétitif, diversifié, et même saturé, et aussi la Covid-19 qui a détruit tout le rythme de l'activité économique, plusieurs opérateurs, imposteurs. Ce qui incite l'entreprise à :

- ✓ des modifications sur les méthodes de prévisions ultérieures ;
- ✓ changer la politique des prix ;
- ✓ l'amélioration des produits les plus demandés ;

Graphiquement cette situation se présente comme suit :

**Figure n°22** : Représentation des prévisions et réalisations des ventes de LMT (U=KDA)



**Source** : préparé par nos soins, à partir des données de tableau n°21.

A partir de cette figure, on observe que :

- l'entreprise Leader Meuble Taboukert a réalisé des écarts défavorables ces cinq années étudiées, cela signifierait qu'elle est loin de ses objectifs du fait qu'elle n'a pas réalisé les attentes des dirigeants. A cet effet, pour pouvoir apporter des mesures correctives le contrôleur de gestion doit d'abord apprécier l'origine et la provenance de ces écarts.

### 6. Le budget de production de LMT

Le point de départ de toute budgétisation est le programme de production, il sera le plus souvent détaillé par période (par mois généralement...) et par centre de responsabilité (atelier ou service).

La valorisation des programmes de production pour les transformer en budgets passe par l'identification et le calcul d'un certain nombre de charges que l'on peut classer sommairement en deux catégories :

- les charges directes : qu'il est possible d'affecter sans ambiguïté à un objet de coût (produit ou service). Ce sont essentiellement des coûts concernant les matières consommées, la main d'œuvre directe ou les coûts d'utilisation et d'amortissement de certains matériels spécifiques ;

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

- les charges indirectes : qui concernent plusieurs objets de cout et dont la réparation entre ces objets nécessite des calculs plus ou moins complexes et plus ou moins arbitraires (frais généraux de fonctionnement, frais financier...);

Pour l'entreprise LMT, le budget de production est basé sur le plan déterminant des ventes et élaboré d'une manière à répondre aux exigences commerciales, et de mettre à la disposition du service commercial une gamme des produits finis diversifié afin de booster le volume des ventes

**Tableau n°22** : Ecart sur la production de LMT

(U=KDA)

Année	Prévisions	Réalisations	Ecart	TR(%)	TxEvo(%)
2017	941 400	595 699	345 701	63.28%	-
2018	793 650	594 116	119 534	74.86%	-0.26%
2019	797 723	473 108	324 615	59.31%	-20.37%
2020	797 723	667 236	130 487	83.64%	41.03%
2021	710 000	499 931	210 069	70.41%	-25.04%
Totale	4 040 496	2 830 090	1 130 406		

**Source** : préparé par nous-mêmes, à partir des documents de l'entreprise LMT.

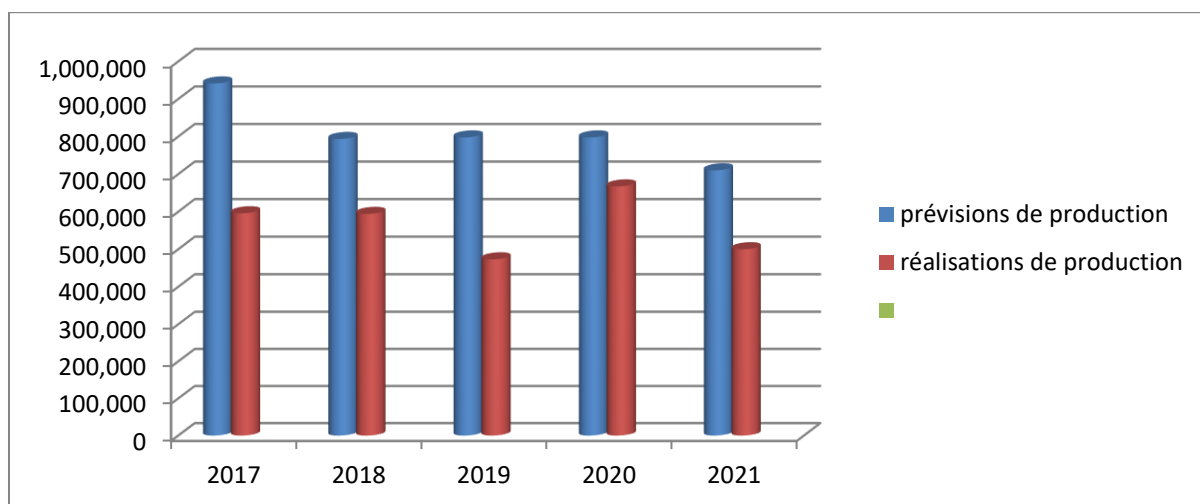
Ecart sur la production de LMT, soit de :

- ✓ -345 701 en 2017 (écart défavorable) ;
- ✓ -119 534 en 2018 (écart défavorable) ;
- ✓ -324 615 en 2019 (écart défavorable) ;
- ✓ -130 487 en 2020 (écart défavorable) ;
- ✓ -210 069 en 2021 (écart défavorable) ;

Graphiquement, cette situation est représentée comme suit :

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

**Figure n°23** : Représentation des prévisions et réalisations de production de LMT (U=KDA)



**Source** : préparé par nos propres soins, à partir des données de tableau n°22.

A partir de cette figure, on observe que :

L'entreprise LMT n'a pas pu atteindre ses objectifs de production durant les cinq années étudiées, ou elle a enregistré un écart défavorable, donc le contrôleur de gestion doit chercher l'origine, ainsi que la provenance de ces écarts pour pouvoir prendre des mesures nécessaires.

## Chapitre3 : La gestion budgétaire au sein de Leader Meuble Taboukert

---

### Conclusion :

Arrivés à terme de notre travail, nous avons pu constater que la gestion budgétaire est l'instrument principal sur lequel le contrôleur de gestion s'appuie pour traduire les objectifs de la direction à court terme sous forme de budgets. Ces derniers sont fixés par rapport à des objectifs et tiennent lieu d'engagement des responsables de chaque centre de responsabilité. La gestion budgétaire permet de détecter les écarts entre les prévisions et réalisations. Après la construction de ces écarts, le contrôleur de gestion apporte des mesures correctives pour corriger la trajectoire ce qui confirmera l'efficacité du contrôle de gestion au niveau de l'entreprise étudiée.

Nous avons aussi remarqué que les prévisions et les réalisations sont en harmonie, ce qui demeure positif mais reste évidemment insuffisant du fait que cette situation est limitée et elle ne concerne pas tous les produits comme ceux qui ne sont pas de premières nécessités. Certes, les objectifs de ventes ne sont pas atteints car le marché est très compétitif, et même saturé, donc il y'a un enjeu qualité sur prix, pour LEADER MEUBLE TABOUKERT elle met sur le marché des produits de bonne qualité avec des prix un peu élevés par rapport aux autres, elle réserve une gamme pour une clientèle bien définie. Donc ce n'est pas forcément la part du marché qui est importante.

En général nous pouvons dire que Leader Meuble Taboukert a une bonne appréciation de ses objectifs. Et cela, est dû à l'appréciation des objectifs de l'année N, en précisant dans les tableaux de présentation (se référer aux canevas budgétaires) de chaque année: Le réalisé N-2, L'objectif N-1, et Le probable N-1, ainsi que la prévision N, Avec les variations annuelles (en pourcentage) constatées ou attendues. Son suivi budgétaire se fera à travers un tableau de bord mensuel (chiffre d'affaire et les ventes en quantité pour certaines filiales) et un rapport d'activité trimestriel (bilan partiel) couvrant l'ensemble des rubriques du budget avec des points sur l'état d'avancement des projets, de l'atteinte des objectifs commerciaux ce qui constitue, donc, un avantage pour son système prévisionnel et améliore son système décisionnels.

# **Conclusion générale**

. Mondialisation, concurrence accrue, déréglementation, désintermédiation financière et diminution des marges sont autant de facteurs qui rendent plus complexe l'activité de l'entreprise.

Sous la pression de la globalisation, de la concurrence et l'augmentation de la complexité des marchés, les entreprises recherchent de nouvelles formes d'organisation leur permettant de s'adapter aux changements continus de leurs environnements. En effet, pour qu'elles soient compétitives, les entreprises sont obligées d'atteindre un certain niveau de performance qui induit une grande complexité dans leur pilotage particulièrement du fait de leur croissance par l'adoption des stratégies de diversification et d'intégration verticale et la diversité des activités qui en découle.

Face à de telles contraintes, les entreprises se trouvent dans l'obligation de s'adapter rapidement pour ne pas disparaître. Mais, cela nécessite une maîtrise de l'information qui est devenue un élément primordial de réussite et un impératif de la gestion moderne. L'existence des outils de contrôle de gestion tel que le tableau de bord ; la gestion budgétaire ; le système d'information... Dans n'importe quelle organisation est évident grâce à leur nécessité dans le contrôle et le pilotage pour atteindre la performance souhaitée.

Au terme de notre travail, nous souhaitons faire une synthèse sur sa contribution théorique et pratique. Rappelons, tout d'abord, l'origine et les objectifs de notre recherche.

Dans notre travail, nous avons tenté d'apporter des éléments de réponse, que nous avons jugé essentiels, à la question « comment élaborer un système de contrôle de gestion Par la méthode budgétaire au sein d'une entreprise? ». Afin de répondre à cette question, nous avons essayé de présenter la fonction de contrôle de gestion au sein de l'entreprise "Leader Meuble Taboukert", Ainsi, que son système budgétaire en suivant la démarche de gestion budgétaire de cette entreprise.

D'après notre stage pratique effectué au niveau de l'entreprise Leader Meuble Taboukert, nous avons constaté que, l'objectif majeur de cette entreprise est de s'accaparer d'une part, d'importante part du marché dans son secteur. Pour ce faire, la maîtrise parfaite de la gestion s'avère plus qu'indispensable pour améliorer sa performance.

Nous avons constaté que le service de contrôle de gestion est bien situé dans l'organigramme, ce qui lui permet de remplir sa mission dans la transversalité de l'information. Ainsi, que le contrôle de gestion s'est vu attribuer de responsabilité en participant de plus en plus à la prise de décision. Le contrôleur de gestion s'appuie sur la gestion budgétaire afin de traduire les objectifs de l'entreprise sous forme de budget, qui feront par la suite l'objet d'une étude comparative avec les réalisations de l'entreprise. Après

la construction de ces écarts, le contrôleur de gestion apporte des mesures correctives pour corriger la trajectoire, ce qui confirmera l'efficacité du contrôle de gestion au niveau de l'entreprise en question. C'est ainsi, que nous pouvons affirmer la première hypothèse sus citée.

La gestion budgétaire est un outil de pilotage de la performance, qui mesure le degré de réalisation d'un objectif, de mise en œuvre d'une stratégie ou d'accomplissement d'un travail ou d'une activité et permet d'avoir une idée globale à priori sur les réalisations futures et proches. C'est ainsi que notre troisième hypothèse avancée est affirmée.

Le contrôle budgétaire est le processus qui assure cette performance grâce à une bonne exploitation des résultats obtenus lors de la gestion budgétaire. De ce fait, on déduit que la gestion budgétaire contribue à la performance du contrôle de gestion. La seconde hypothèse avancée est ainsi affirmée.

D'après notre stage nous avons constaté l'importance de la mise en place de la fonction de contrôle de gestion et de la gestion budgétaire dans l'entreprise, ainsi que le rôle et la nécessité de son intégration dans le pilotage de ces dernières.

Pour l'entreprise LEADER MEUBLE TABOUKERT le suivi budgétaire de l'exercice, se fera à travers, d'un tableau de bord mensuel portant essentiellement sur les paramètres financiers tel que le chiffre d'affaire, résultat d'exploitation et les dépenses d'investissements, trésorerie ainsi que les ventes en quantité pour certaines filiales).

A cet effet, les prévisions et les réalisations sont en harmonies, ce qui demeure positif mais reste évidemment insuffisant du fait que cette situation est limitée et elle ne concerne pas certains produits (les produits qui ne sont pas de première nécessité). De notre point de vue, la performance signifie la rentabilité, l'efficacité et l'efficience, pour Leader Meuble Taboukert, elle met sur le marché des produits de bonne qualité avec des prix un relativement élevé par rapport aux autres entreprises, donc elle les réserve pour une clientèle bien définis, donc ce n'est pas forcément la part du marché qui est importante. Il est recommandé à cette entreprise de réduire et de limiter les écarts défavorables par l'adoption de nouvelles méthodes de prévisions.

Tout au long de notre étude, nous avons essayé d'apporter des éléments de réponses à notre question centrale. C'est ainsi que nous pouvons dire que, le contrôle de gestion d'une entité porte un œil bienveillant sur sa structure, sur ses politiques et techniques de gestion, sur ses méthodes et procédures, sur l'emploi de ses dirigeants, afin d'en évaluer l'efficacité et l'efficience.

Pour conclure, notre sujet étant intitulé « l'élaboration d'un système de contrôle de gestion par la méthode budgétaire » n'a pas pu être traité qu'en partie, un sujet si vaste, difficile et demande un temps de travail conséquent, aussi, il demande l'accès aux différentes informations qui concernent l'entreprise Leader Meuble Taboukert pour toucher les points liés à notre sujet.

Nous n'avons pas pu réaliser notre ambition autant que nous le souhaitons; des contraintes très importantes (durée limitée de stage et manque de données a raison de confidentialité des informations), mais toutes ses contraintes nous n'ont pas empêché de mener à bien notre travail.

# ***Bibliographie***

## *Ouvrages*

1. Bhimani. A, Horngre.C, Foster. G, Datar. S, « Contrôle de gestion et gestion budgétaire », 3ème édition EARSON Education, Paris 2006
2. Dayan. A, « Manuel de gestion, Vol ».1, 2e édition, éd. Ellipses, Paris, 2004
3. Hamini. A, gestion budgétaire et comptabilité prévisionnelle, Edition Bert, Alger, Algérie, 2001.
4. Alazard C, Separi S., « contrôle de gestion:« Manuel & applications », defc épreuve, Dunod, N°11, DUNOD.2007.
5. Alazard C, Separi Sabine, « contrôle de gestion : « Manuel&applications. » Dunod, 2004.
6. Alazard C, Sépari S, « contrôle de gestion manuel et application »,2ème éd DUNOD, paris, 2010
7. Ardoin J.L. & Jordan H. (1979), « le contrôleur de gestion », paris, Flammarion
8. Augé B., Naro G., « Mini manuel de contrôle de gestion »,Dunod, Paris,2013.
9. Bailly L., Leclere D., « contrôle de gestion », 2émé Edition, Edition Foucher, Vanves, (2011).
10. Berland N, De Rongé Y, « contrôle de gestion », Montreuil ; Pearson Education, Paris, 2010.
11. Béatrice, Grandguillot F, « l'essentiel du contrôle de gestion », Extenso, Paris, 2009 ;
12. Bhimani A, Horngren C, Foster G Et Datar S, « Contrôle de gestion et gestion budgétaire », édition Pearson Education, France, 2006.
13. Bouquin H, « Le contrôle de gestion », Gestion Puf, Paris, 2013.
14. Brigitte Doriath, « Contrôle de gestion, 5ème édition DUNOD », Paris 2008
15. Brigitte Doriath, « Contrôle de gestion », Édition DUNOND, PARIS, 2005
16. Brigitte Doriath, Christian Goujet, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 2007, Edition, Dunod, Paris, 2007.
17. Burlaud A. Langlois G. Bringer M. Bonnier C, « contrôle de gestion », Education Bertt, Paris, 2006.
18. Chatelain-Ponroy S &Sponem S. « Evolution et performance du contrôle de gestion », Revue Economie&Management, n°123, 2007.
19. Hénot. C, Hémici F « contrôle de gestion » Bréal, Paris, 2007.

20. Clombes J.E, Labrousse M.C, Arnaud P. Brousse P, Collas P., Delsol J., Pariente P., Vochel E. Cadet F, Chaix V., Créto M.H., Véne-Rautureau C. « Audit financier et contrôle de gestion », publi Unio, Paris, (1997).
21. Cuyaubère T., Muller J. « Contrôle de gestion, Manuel », 7<sup>ème</sup> édition groupe revue, Fiduciaire, Paris, 2004.
22. Davasse H, ParuitteM, « introduction à la comptabilité », Edition Foucher, Paris, 2011.
23. Doriath. B Et Autres, « Comptabilité et gestion des organisations ». Edition Dunod, 6<sup>ème</sup> Edition, paris, 2008.
24. Dumoulin. C, « management des systèmes d'information », Edition d'organisation, 1986.
25. Frédéric Gautier, Anne Pezet, « contrôle de gestion », Ed DREIOS, France, 2006
26. Jack Forget, « gestion budgétaire ; prévoir et contrôler des activités de l'entreprise », Edition d'organisation, Paris, 2005.
27. Jean Lochard, « la gestion budgétaire : outil de pilotage des managers » Edition d'organisation, Paris, 1998.
28. J-L.Ardoin, D.Michel, J.Schmidt, « contrôle de gestion », Publiuion, Paris, 1985.
29. J.P.Levente, « gestion comptable : 3 ANALYSES », Edition Foucher, Paris, 2011.
30. H. Bouquin, «Les fondements du contrôle de gestion ». Presse universitaire de France « Que sais- je ? », N° 2892, paris (1994).
31. Hervey HUTIN, “Toute la finance d'entreprise , édition, organization, Paris, France, 2002.
32. Hélène Loning Et Autres: “le controle de gestion”, Dunod, Paris, 2008.
33. Isabelle De Kerviler, Loic De Kerviler, “le controle de gestion à la portée de tous”, 3<sup>ème</sup> édition, Economica, 2006.
34. Gerard Melyon, « Comptabilité Analytique »3<sup>ème</sup> Edition BREAL, 2004
35. Gervais. M, « contrôle de gestion », 6<sup>ème</sup> édition, Economica, Paris, 1997.
36. Gervais M., « Contrôle de gestion et planification de l'entreprise », Economica, Paris, 1991.
37. Guedj.N, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », organisation, Paris, 2000.
38. Guy Dumas, Daniel Larue, « Manuel de contrôle de gestion », Litec, 4<sup>ème</sup> édition, Paris, 2012.

39. .Laglois, C. Bonnier, M. Bringer, « contrôle de gestion », édition BERTI, Paris, 2006.
40. Lucas H.C, In Davis, « système d'information pour le management », Paris, 1986.
41. Margotteau Éric, « Contrôle de gestion », édition Ellipses, Paris, 2001.
42. Marie-Noëlle, Désiré-Luciani, Daniel Hirsch, Nathalie Kacher, Marc Polossat, « Le grand livre du contrôle de gestion », EYROLLES, Paris, 2013.
43. Martinet A, Silem A, « Lexique de gestion », Dalloz, Paris, 2000.
44. Gervais. M, « contrôle de gestion », 7ème Edition Economica, Paris, 2000.
45. Gervais, « contrôle de gestion », 9ème édition, Edition Paris, 2009.
46. Mohamed El\_Amine.A, cours de la gestion budgétaire, office de la formation professionnelle et de la promotion du travail, royaume du Maroc, janvier ,2005.
47. Nicolas Berland, « contrôle de gestion », Paris, la découverte, 2002.
48. Patric Boisselier, « contrôle de gestion cours et applications », VUIBERT, paris 2001.
49. Louzal. P, « contrôle de gestion »2ème édition, Paris, 2004.
50. Anthony. R, « Management et contrôle de gestion » édition, Dunod, Paris, 2008
51. Saulouj. Y, « Le tableau de bord du décideur », les éditions d'organisation, Paris, 1982.
52. Wegman G. &Nozile S.,« Comptabilité à base d'activité (ABC) et activités informatiques : une contribution à l'amélioration des processus informatiques d'une banque », publié dans Echanges. (2010).

### ***Mémoires et thèses de doctorat :***

1. A Khaled B Adel : « Contribution du contrôle de gestion à la performance de l'entreprise cas : Générale Emballage », option : Management des organisations Universités de Bejaia, 2017.
2. K. Naima, « le contrôle de gestion dans les activités internationalisées », cas de quelques entreprises algériennes, Option : Management des organisations universités d'Ain T'émouchent, 2018.
3. B Ghenima O Tassadit, « le contrôle de gestion au service de la performance commerciale cas : Eniem », option : Management stratégique, Ummto, 2018.
4. G Nassima H El-Hocine, « la gestion budgétaire au sein d'une institution financière, cas : CNEP banque de Tizi-Ouzou », option : Management bancaire, ummto, 2016.

## *Articles*

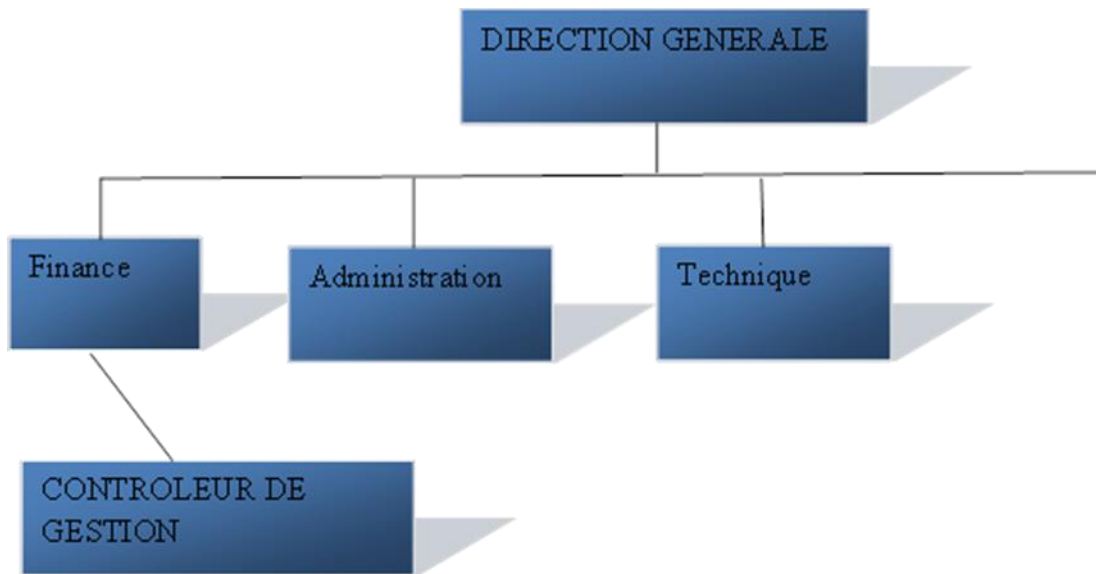
1. Naulaleau.G. Rouach.M, « le contrôle de gestion bancaire et financier », 4<sup>ème</sup> édition, Paris : Revue Banque Edition.2006.
2. Batac J, Errami Y, « le rôle du service contrôle de gestion dans l'adaptation stratégique des banques », Manuscrit auteur, publié dans « comptabilité et connaissances », Paris, 2005.
3. Le cours du contrôle de gestion et le tableau de bord, école IFID, Tunis, 2012, disponible sur le site : [www.doc-etudiant.fr](http://www.doc-etudiant.fr) (PDF).
4. Burland A, Simon C, « le contrôle de gestion », édition la découverte, collection repère n°227,1997.
5. Institut national des techniques économiques et comptabilité (INTEC), sous la direction de Moiy Bernad« cours contrôle de gestion », Lyon, 2007/2008.
6. Abdenacer Kherri, cours : «gestion budgétaire », école supérieure de commerce, 2011/2012.

## *Les sites internet :*

- ✓ <http://bibliotheque.pssfp.net> (consulté le 07/01/2022 à 15H00)
- ✓ <http://www.observatoire-management.org/> (consulté le 04/01/2022 à 11H30)
- ✓ <https://www.étudier.com> (consulté le 02/01/2022 à 11H00)
- ✓ <https://wikimemoires.net> (consulté le 02/01/2022 à 11H30)
- ✓ [www.management.free.fr](http://www.management.free.fr) (consulté le 05/01/2022 à 14H00)
- ✓ <https://ressources.unit.eu> (consulté à 06/01/2022 à 10H00)
- ✓ <http://www.doc.étudiant.fr> (consulté le 07/01/2022 à 9H00)
- ✓ <http://cgo-moliere2010.e-moniste.com> (consulté le 07/01/2022 à 11H30)
- ✓ <http://fr.scribd.com> (consulté le 07/01/2022 à 15H30)
- ✓ <http://www.larousse.fr> (consulté le 08/01/2022 à 11H00)
- ✓ <https://w.w.w.cairn.info/revue-comptabilité-contrôle-audit-2010>. (consulté le 10/01/2022 à 14H15min)

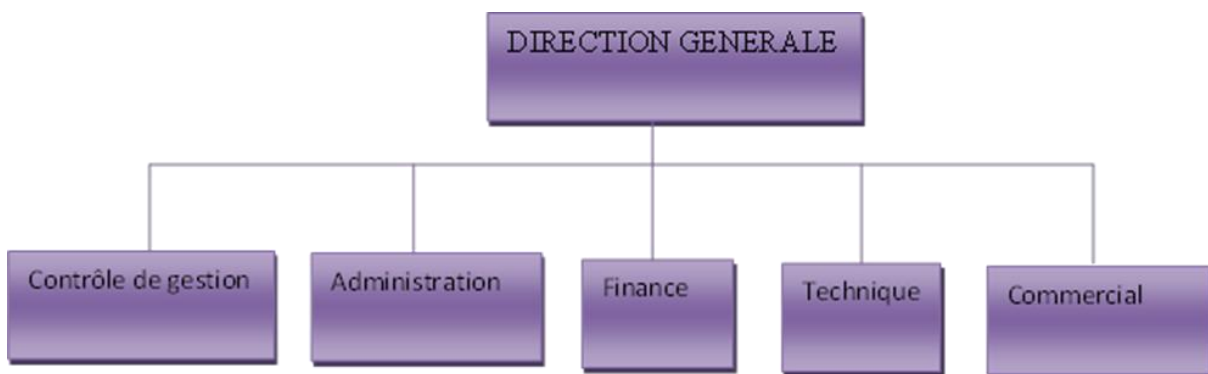
# ANNEXES

**Annexe n°01 : Le rattachement à la direction financière**



**Source : Hélène Lôning ; « Contrôle de gestion : Organisation, outils et pratiques », 3ème édition Dunod, Paris, 2008, Page 287**

**Annexe n°02 : Le rattachement en réseau**



**Source : Bouin X. ; Simon F-X., « Les nouveaux visages du contrôle de gestion », 3ème édition Dunod, Paris, 2009, P 51**

Annexe n°03 : tableau des comptes des résultats prévisionnel

**DIVINDUS AMM SPA**  
**UNITE : TABOUKERT**

**Tableau des Comptes de Résultats  
Prévisionnel**

(U=KDA)

RUBRIQUE	Prévisions Budgétaire 2017	Prévisions Budgétaire 2018	Prévisions Budgétaire 2019	Prévisions Budgétaire 2020	Prévisions Budgétaire 2021
Ventes et produits annexes	941 400	793 650	797 723	797 723	710 000
Prestations					
Variation stocks produits finis et en cours					
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
Cessions matières premières					
Cessions produits finis					
<b>I- PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>	<b>941 400</b>	<b>793 650</b>	<b>797 723</b>	<b>797 723</b>	<b>710 000</b>
Achats consommés	468 736	386 436	406 839	422 793	347 900
Cessions matières premières					
Cessions produits					
Marge sur cession inter unités					
Services extérieurs et autres consommations	18 828	19 566	30 128	30 128	15 000
<b>II- CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE</b>	<b>487 564</b>	<b>406 002</b>	<b>436 967</b>	<b>452 921</b>	<b>362 900</b>
<b>III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION</b>	<b>453 836</b>	<b>387 648</b>	<b>360 756</b>	<b>344 802</b>	<b>347 100</b>
Charges de personnel	240 027	215 184	186 582	198 487	164 850
Impôts, Taxes et Versements Assimilés	9 414	7 936	8 161	10 370	9 230
<b>IV- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>	<b>204 395</b>	<b>164 528</b>	<b>166 013</b>	<b>135 945</b>	<b>173 020</b>
Cessions produits					
Autres produits opérationnels					
Autres charges opérationnelles				9 107	26 000
Cessions charges					
Dotations aux amortissements, provisions et reprises	68 139	86 730	55 197	50 197	36 000
Reprises sur pertes de valeur et provisions					
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>	<b>136 256</b>	<b>77 798</b>	<b>110 816</b>	<b>76 641</b>	<b>111 020</b>
Produits financiers					
Charges financières	6 839	3 062	13 551	20 100	26 000
<b>VI- RESULTAT FINANCIER</b>	<b>-6 839</b>	<b>-3 062</b>	<b>-13 551</b>	<b>-20 100</b>	<b>-26 000</b>
<b>VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMP</b>	<b>129 417</b>	<b>74 736</b>	<b>97 265</b>	<b>56 541</b>	<b>85 020</b>

Source : Entreprise LEADER MEUBLE TABOUKERT, Tizi-Ouzou.

Annexe n°04 : tableau des comptes des résultats des données de clôture

**DIVINDUS AMM SPA**  
**UNITE : TABOUKERT**

**Tableau des Comptes de Résultats  
des Données de Clôture**

(U=KDA)

RUBRIQUE	Prévisions de Clôture 2017	Prévisions de Clôture 2018	Prévisions de Clôture 2019	Prévisions de Clôture 2020	Prévisions de Clôture 2021
Ventes et produits annexes	608 352	587 043	487 988	670 488	475 040
Prestations					
Variation stocks produits finis et en cours	-12 653	7 073	-14 880	-3 252	24 891
Production immobilisée					
Subventions d'exploitation					
Cessions matières premières					
Cessions produits finis					
<b>I - PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>	<b>595 699</b>	<b>594 116</b>	<b>473 108</b>	<b>667 236</b>	<b>499 931</b>
Achats consommés	290 759	260 833	200 044	302 888	245 462
Cessions matières premières					
Cessions produits					
Marge sur cession inter unités					
Services extérieurs et autres consommations	1 552	14 445	12 033	16 084	3 256
<b>II- CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE</b>	<b>292 311</b>	<b>275 278</b>	<b>212 077</b>	<b>318 972</b>	<b>248 718</b>
<b>III- VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION</b>	<b>303 388</b>	<b>318 838</b>	<b>261 031</b>	<b>348 264</b>	<b>251 213</b>
Charges de personnel	187 320	210 540	179 480	227 024	197 233
Impôts , Taxes et Versements Assimilés	6 702	4 353	4 870	5 721	4 003
<b>IV- EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>	<b>109 366</b>	<b>103 945</b>	<b>76 681</b>	<b>115 519</b>	<b>49 977</b>
Cessions produits					
Autres produits opérationnels	807	1 870	712	1 782	1 072
Autres charges opérationnelles		212	4 212	982	95
Cessions charges					
Dotations aux amortissements , provisions	61 873	56 436	41 022	39 679	36 362
Reprises sur pertes de valeur et provisions					
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>	<b>48 300</b>	<b>49 167</b>	<b>32 159</b>	<b>76 640</b>	<b>14 592</b>
Produits financiers					
Charges financières	4 625	7 547	16 732	17 257	2 680
<b>VI - RESULTAT FINANCIER</b>	<b>-4 625</b>	<b>-7 547</b>	<b>-16 732</b>	<b>-17 257</b>	<b>-2 680</b>
<b>VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS</b>	<b>43 675</b>	<b>41 620</b>	<b>15 427</b>	<b>59 383</b>	<b>11 912</b>

Source : Entreprise LEADER MEUBLE TABOUKERT, Tizi-Ouzou.

## **LISTE DES TABLEAUX**

**Tableau n°01** : Les Objectifs du Contrôle de Gestion.

**Tableau n°02** : Les Qualités du Contrôleur de Gestion.

**Tableau n°03** : Typologie d'Indicateurs de Performance.

**Tableau n°04** : Modèle Général de Tableau de Bord.

**Tableau n°05** : Représentation de Budget de Vente.

**Tableau n°06** : Représentation de Budget de Production.

**Tableau n°07** : Représentation de Budget d'Approvisionnement.

**Tableau n°08** : Exemple de Structure de Budget de Trésorerie.

**Tableau n°09** : Fiche d'Identité de l'Entreprise d'Accueil.

**Tableau n°10** : Tableau Récapitulatif des Prévisions de LMT du 2017 jusqu'en 2021.

**Tableau n°11** : Tableau Récapitulatif des Réalisations de LMT du 2017 jusqu'en 2021.

**Tableau n°12** : Comparaison entre les Réalisations, nos Prévisions et leurs Prévisions.

**Tableau n°13** : Analyse de Production de l'Exercice de LMT.

**Tableau n°14** : Analyse de Chiffre d'Affaire de LMT.

**Tableau n°15** : Analyse des Achats Consommés de LMT.

**Tableau n°16** : Analyse des Charges de Personnels.

**Tableau n°17** : Analyse des Amortissements de LMT.

**Tableau n°18** : Analyse de Résultat Ordinaire avant Impôts de LMT.

**Tableau n°19** : Présentation des Prévisions Annuelles des Ventes de LMT.

**Tableau n°20** : Présentation des Réalisations Annuelles des Ventes de LMT.

**Tableau n°21** : Ecart sur les Ventes de LMT.

**Tableau n°22** : Ecart sur la Production de LMT.

# **LISTE DES FIGURES**

**Figure n°01** : Rôle de Contrôle de Gestion.

**Figure n°02** : Rattachement à la Direction Générale.

**Figure n°03** : La Gestion Budgétaire.

**Figure n°04** : Relation entre Système d'Information Comptabilité de Gestion et Contrôle de Gestion.

**Figure n°05** : Mécanisme de la Gestion Budgétaire.

**Figure n°06** : La Démarche Budgétaire.

**Figure n°07** : Les Etapes du Système Budgétaire.

**Figure n°08** : Les Types du Budget.

**Figure n°09** : L'Elaboration de Budget de Vente.

**Figure n°10** : La Comparaison entre les deux Périodes de Livraison Constante et Variable.

**Figure n°11** : Processus du Contrôle Budgétaire.

**Figure n°12** : Représentation du Principe du Contrôle Budgétaire.

**Figure n°13** : Schéma d'Analyse.

**Figure n°14** : L'Ensemble des Analyses d'Ecarts.

**Figure n°15** : L'Ecart du Chiffre d'Affaire.

**Figure n°16** : L'Ecart de Marge.

**Figure n°17** : Présentation de l'Ensemble des Ecarts sur Cout Indirect.

**Figure n°18** : Organigramme de LMT.

**Figure n°19** : Représentation Graphique des Réalisations, de nos Prévisions et des Prévisions de LMT pour cinq ans.

**Figure n°20** : Représentation des Prévisions Budgétaires des Ventes.

**Figure n°21** : Représentation des Réalisations Annuelles des Ventes de LMT

**Figure n°22** : Représentation des Prévisions et Réalisations des Ventes de LMT.

**Figure n°23** : Représentation des Prévisions et Réalisations de Production de LMT.

## LISTE DES ANNEXES

**Annexe n°01** : le rattachement à la direction financière.

**Annexe n°02** : le rattachement en réseau.

**Annexe n°03** : Tableau des Comptes de Résultats Prévisionnel.

**Annexe n°04** : Tableau des Comptes de Résultats des Données de Clôture.

# *Table des matières*

<b>Remerciement.....</b>	<b>I</b>
<b>Dédicaces.....</b>	<b>II</b>
<b>Sommaire.....</b>	<b>III</b>
<b>Liste des abréviations.....</b>	<b>IV</b>
<b>Introduction générale .....</b>	<b>/</b>

## Chapitre 01 :

### Approche conceptuelle d'un système de contrôle de gestion

<b>Introduction .....</b>	<b>7</b>
<b>Section 01 : Revue de littérature d'un système de contrôle de gestion.....</b>	<b>7</b>
<b>1. Historique du contrôle de gestion .....</b>	<b>7</b>
<b>1.1. Evolution du contrôle de gestion .....</b>	<b>8</b>
<b>2. Définition du contrôle de gestion.....</b>	<b>8</b>
<b>3. Les objectifs de contrôle de gestion .....</b>	<b>8</b>
<b>4. Rôle et mission de contrôle de gestion .....</b>	<b>11</b>
<b>4.1. Le profit et le rôle du contrôleur de gestion.....</b>	<b>13</b>
<b>4.2. Le profit du contrôleur de gestion.....</b>	<b>13</b>
<b>4.3. Le rôle du contrôleur de gestion.....</b>	<b>13</b>
<b>5. Limites du contrôle de gestion.....</b>	<b>14</b>
<b>6. Positionnement du contrôle de gestion .....</b>	<b>14</b>
<b>6.1.. Une position fonctionnelle.....</b>	<b>15</b>
<b>6.2.. Une position de conseil .....</b>	<b>15</b>
<b>6.3. Le rattachement à la direction générale.....</b>	<b>15</b>
<b>6.4. Le rattachement à la direction financière .....</b>	<b>16</b>
<b>6.5. Rattachement en râteau .....</b>	<b>17</b>
<b>Section 02 : Les étapes et outils du contrôle de gestion .....</b>	<b>17</b>
<b>1 .Les étapes de la mise en œuvre d'un système de contrôle de gestion.....</b>	<b>18</b>
<b>1.1. Cadrage stratégique et segmentation d'une activité.....</b>	<b>18</b>
<b>1.2. Détermination des objectifs et élaboration des plans d'actions .....</b>	<b>19</b>
<b>1.3. Les indicateurs .....</b>	<b>19</b>

1.4. La mesure de la performance.....	20
2. Les outils de contrôle de gestion.....	21
2.1. La comptabilité analytique.....	22
2.1.1. Les objectifs de la comptabilité analytique .....	22
2.2. La comptabilité générale .....	23
2.2.1. Définition de la comptabilité générale.....	23
2.2.2. Les objectifs.....	24
2.3. La gestion budgétaire.....	24
2.3.1. Définition de la gestion.....	24
2.3.2. Importance de la gestion budgétaire.....	25
2.3.3. Le contrôle budgétaire.....	26
2.4. Le tableau de bord .....	26
2.4.1. Types de tableau de bord.....	26
1. Tableau de bord stratégique.....	27
2. Tableau de bord opérationnel.....	27
2.4.2. Les principes objectifs de tableau de bord.....	27
2.5. Le système d'information.....	28
2.5.1. Les qualités d'un système d'information.....	29
2.5.2. Finalités d'un système d'information.....	29
2.6. Le reporting.....	30
<b>Conclusion.....</b>	<b>36</b>

## Chapitre 02 :

### Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire

<b>Introduction .....</b>	<b>34</b>
<b>Section 01 : La gestion budgétaire outil de contrôle de gestion.....</b>	<b>34</b>
1. Historique de la gestion budgétaire .....	34
2. Définition de la gestion.....	35

3. Définition et rôle et limite du budget.....	36
3. Définition du budget.....	36
3.1. Rôle de budget.....	37
3.2. Les limites de budget.....	38
4. Les objectifs de la gestion budgétaire.....	39
5. La méthode budgétaire.....	39
6. Les étapes de la gestion budgétaire.....	41
7. Typologie des budgets.....	43
7.1. Budget de vente.....	44
7.2. Budget de production.....	47
7.3. Le budget des approvisionnements.....	49
7.4. Le budget d'investissement.....	51
7.5. Le budget de trésorerie.....	52
<b>Section 02 : Le suivi et le contrôle budgétaire.....</b>	<b>54</b>
1. Définition de contrôle budgétaire.....	54
2. Utilités et limites du suivi budgétaire.....	56
2.1. Utilités du suivi budgétaire.....	56
2.2. Les limites du suivi budgétaire.....	57
3. Les principes du contrôle budgétaire.....	58
4. Le rôle du contrôle budgétaire.....	58
5. Les différentes étapes du contrôle budgétaire.....	59
6. Les conditions d'efficacité du contrôle budgétaire.....	59
6.1. Le contrôle budgétaire relève de la compétence du contrôle de gestion.....	60
6.2. La continuité du contrôle.....	60
6.3. La rapidité d'obtention des résultats.....	60
6.4. La saisie des informations au niveau des centres de responsabilités.....	60
6.5. La liaison entre comptabilité et contrôle budgétaire.....	60
7. Analyse des écarts budgétaire.....	61
7.1. Définition d'un écart.....	61
7.2. Analyse des écarts.....	61

1. Constatation des écarts.....	61
2. Ventilation des écarts.....	61
3. Exploitation es écarts.....	62
7.3. Les limites des écarts.....	62
7.4. Les principes d'élaboration des écarts.....	63
7.5. Calcul et analyse des écarts.....	64
7.5.1. L'analyse de l'écart sur le résultat.....	65
1. L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaire.....	66
2. L'analyse de l'écart sur marge.....	66
7.5.2. L'analyse de l'écart sur coûts .....	66
3. L'analyse de l'écart sur coûts directs.....	68
4. L'analyse des écarts sur couts indirectes.....	69
8. L 'interprétation des écarts et la mise en œuvre des actions correctives.....	71
8.1. L'interprétation des écarts.....	71
8.2. La mise en œuvre des actions correctives.....	72
8.2.1. Nature des actions de correction.....	72
8.2.2. Caractéristique d'une bonne action de correction.....	73
<b>Conclusion.....</b>	<b>74</b>

## Chapitre 03 :

### La gestion budgétaire au sein du Leader Meubles Taboukert

<b>Introduction.....</b>	<b>76</b>
<b>Section 01 : Présentation de l'organisation d'accueil.....</b>	<b>77</b>
<b>I .Présentation de LMT.....</b>	<b>77</b>
<b>II .Création et évolution.....</b>	<b>77</b>
<b>III .Les activités de LMT.....</b>	<b>79</b>
<b>IV .Organigramme de LMT.....</b>	<b>80</b>
<b>A. La relation du contrôle de gestion avec les autres services de l'entreprise .....</b>	<b>81</b>
1. La direction de l'entreprise.....	81
2. Service de contrôle de gestion.....	81
3. Service hygiène et sécurité.....	81

4. La direction finance et comptabilité.....	81
5. Le département approvisionnement.....	81
6. La direction commerciale.....	82
7. Le département production.....	82
8. Département des ressources humaines.....	82
V .La place de contrôle de gestion chez LMT.....	83
VI .Prise de connaissance de l'entreprise.....	83
<b>Section 02 : la gestion budgétaire au sein de LMT.....</b>	<b>85</b>
1. Le contrôle de gestion par la méthode budgétaire au sein de LMT.....	85
2. Présentation du budget chez LMT.....	86
2.1. La construction budgétaire.....	86
2.1.1. La fixation des objectifs.....	86
2.1.2. L'élaboration des programmes d'action.....	86
2.1.3. La valorisation des programmes d'action.....	87
2.1.4. Les arbitrages budgétaires.....	87
2.1.5. Suivre les réalisations et analyser les écarts.....	87
2.2.L'articulation budgétaire.....	88
3. La prévision dans LMT .....	89
3.1.La planification stratégique.....	90
3.2.La planification fonctionnelle.....	90
4. Analyse des budgets.....	91
4.1.Comparaison entre les réalisations, nos prévisions, et leurs prévisions.....	94
4.2.Analyse de l'activité de l'entreprise durant la période 2020 /2021.....	96
5. Le budget des ventes de LMT.....	97
5.1.Les prévisions annuelles de CA de LMT.....	97
5.2.Les réalisations des ventes de LMT durant cinq ans.....	98
5.3.Ecart sur les ventes de LMT.....	99
6. Le budget de production de LMT.....	101
<b>Conclusion .....</b>	<b>104</b>
<b>Conclusion générale.....</b>	<b>106</b>
<b>Bibliographie.....</b>	<b>110</b>

<b>Annexes.....</b>	<b>115</b>
<b>Liste des tableaux.....</b>	<b>119</b>
<b>Liste des figures.....</b>	<b>121</b>
<b>Liste des annexes.....</b>	<b>123</b>
<b>Table des matières.....</b>	<b>125</b>
<b>Résumé.....</b>	<b>/</b>

## ***Résumé***

Le contrôle de gestion est le processus par lequel les contrôleurs obtiennent l'assurance que les ressources sont atteintes et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie. Pour exercer ses missions, le contrôle de gestion dispose de nombreux outils tel que : la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, le tableau de bord, le reporting.

La gestion budgétaire est un système de pilotage intégrateur de gestion impliquant une vision anticipée de l'avenir. Elle comporte trois étapes essentielles : la prévision qui consiste à deviner objectivement l'avenir, la budgétisation qui est le chiffrage de ces objectifs et enfin le contrôle budgétaire qui est la comparaison du réel au prévisible. Dans le but de réduire les écarts défavorables et donc améliorer le processus prévisionnel de l'entreprise

Durant notre stage, nous avons constaté l'importance de la mise en place de contrôle de gestion, de la gestion budgétaire, et surtout de la prévision budgétaire au sein de l'entreprise LEADER MEUBLE TABOUKERT.

**Mots clés :** contrôle de gestion, outils de contrôle de gestion, contrôle budgétaire, gestion budgétaire, prévision, budget, réalisation.

## ***Summary***

Management control is the process by which controllers obtain assurance that resources are reached and used effectively and efficiently for the achievement of the organization's objectives and that the actions in progress are in line with the strategy. To carry out its missions, management control has many tools such as : cost accounting, budget management, Dashboard, reporting.

Budget management is an integrating management steering system involving an anticipated vision of the future. It comprises three essential stages : forecasting, which consists of objectively guessing the future, budgeting, which is the figure of these objectives, and finally budgetary control, which compares the actual to the foreseeable. In order to reduce unfavorable deviations and therefore improve the company's forecasting process.

During our internship, we noted the importance of setting up management control, budget management, and especially budget forecasting within the leading furniture company Tabouket.

**Key words :** management control, management control tools, budget control, budget management, forecast, budget, execution.