

Université Mouloud MAMMERRI de Tizi-Ouzou

**Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de
Gestion**

Département des Sciences Financières et Comptabilité



Mémoire de fin de cycle

**En vue d'obtention du diplôme Master en Sciences Financières
et Comptabilité**

Spécialité : Finance 'Entreprise

Thème

**Le contrôle budgétaire des approvisionnements
Cas de l'entreprise Electro-Industries d'Azazga**

Réalisé par :

Melle KESSAL ROZA

Melle KESSAL LITICIA

Dirigé par :

Mr ANICHE AREZKI

Member du jury:

President: SAHALI Nourredine, MCA, UMMTO

Rapporteur: ANICHE Arezki, MAA, UMMTO

Examineur: HAMDAD Toufik, MAA, UMMTO

Promotion 2023

Remerciements

Nous remercions le bon DIEU de nous avoir prêté courage, force et patience pour mener à bien ce mémoire. Nous adressons nos remerciements à toute personne ayant contribué de près ou de loin à la réalisation de ce travail, et particulièrement à l'encadreur Mr ANICHE Arezki qui nous a accompagné tout au long de notre travail et également Madame ANICHE Fethia. Sans oublier, Madame SADOUNE Hayat, assistante de contrôle de gestion à l'entreprise Electro-Industries, qui nous a orientées pendant le stage pratique.

Nous tenons à remercier notamment tous nos enseignants de notre département qui sont derrière cette réussite.

Dédicaces

Je tiens à exprimer ma profonde gratitude envers le Bon Dieu Tout-Puissant pour m'avoir donné la force et le courage nécessaires pour mener à bien ce travail.

Je dédie tous mes efforts consacrés dans ce mémoire aux deux êtres les plus chers à mon cœur, mes parents. Leurs sacrifices, leur amour, leur tendresse, leur compréhension et leur soutien inconditionnel tout au long de mes études ont été une source d'inspiration inestimable.

Sans oublier mes sœurs Elena et Elia, ainsi que mon frère Dylan, que Dieu les protège. Leur présence ont été d'une grande importance dans ma vie, et je leur suis reconnaissante pour leur soutien constant.

Je souhaite également adresser mes remerciements à tous mes amies et à toutes les personnes qui, de près ou de loin, ont contribué à ma réussite dans mes études.

Merci infiniment à tous pour votre soutien et votre amitié précieuse.

LITICIA

Dédicaces

*Du profond de mon cœur, je dédie ce travail à tous ceux qui
me sont chers.*

*À mes très chers parents, ma mère qui m'a soutenue et
encouragée durant toutes ces années d'études, à mon père qui
était toujours derrière moi, qui ne m'a pas laissé manquer de
rien, je vous remercie pour tout le soutien et l'amour que
vous me portez depuis mon enfance, et j'espère que votre
bénédition m'accompagnera toujours.*

*À mes frères Fares et Aziz et à mes sœur Lynda –Selma-Katia-
Lydia, sans oubliées mes amies Chanez - Nesrine –Sadia et
Nora et à tous ceux qui m'ont aidé à préparer ce projet de
près ou de loin.*

ROZA



Liste des abréviations

Liste des abréviations

KPI : Indicateur de performance clé.

PME : Petite et Moyennes Entreprises.

ABC: Activity Based Costing.

CAMI: Computer Aided Manufacturing International.

PPBS: Planning, Programming, Budgeting System.

JAT: Le juste à temps.

MT : Moyen terme.

CT : Court terme.

MEL : matériel électronique.

ENEL : Entreprise Nationale des Industries Électrotechniques.

EPE : Entreprises Publiques Économiques.

SPA : Sociétés par Actions.

UMGAE : Unité moteurs Electrique, Alternateurs et groupes électrogènes

UTR : Unité transformateurs.

UPT : Unité Prestation technique.

EI : Electro-Industries.

DG : Directeur Générale.

DCM : La direction commerce et marketing.

DRHO : La direction des ressources humaines et organisations.

DAA : Direction Achat et approvisionnement.

DDIP : Direction développement industriel et partenariat.

KDA : Kilos Dinars.

R : Réel.

p : Prévu.

Q : Quantité.

Cu : Coût unitaire.

P : Prix de vente.


T : Tonnes



Liste des figures

Numéros des figures	Titres	pages
Figure N°01	Triangle du contrôle de gestion.	07
Figure N°02	Organigramme de la fonction de contrôle de gestion dans les grandes entreprises « position fonctionnelle ».	13
Figure N°03	Organigramme de la fonction de contrôle de gestion dans la grande entreprise « position de conseil ».	14
Figure N°04	La mise en place des tableaux de bord.	25
Figure N°05	Représentation des charges selon la méthode de coûts partiels.	33
Figure N°06	Représentation des charges selon la méthode du coût variable	33
Figure N°07	Représentation des charges selon la méthode des coûts directe.	34
Figure N°08	La représentation des charges selon la méthode des coûts spécifiques.	35
Figure N°09	La représentation des charges selon la méthode des coûts spécifiques.	36
Figure N°10	La représentation des charges selon la méthode des coûts variable.	37
Figure N°11	La représentation des charges selon la méthode des coûts directes.	37
Figure N°12	Répartition des charges selon la méthode centre d'analyse.	40
Figure N°13	Processus du contrôle de gestion en quatre étapes	44
Figure N°14	Processus de la gestion budgétaire	49
Figure N°15	Les étapes du système budgétaire	54
Figure N°16	L'articulation des différents budgets	58

Figure N°17	Ecart de résultat	83
Figure N°18	Ecart du chiffre d'affaires.	85
Figure N°19	Ecart de marge.	86
Figure N°20	Ecart total.	87
Figure N°21	Ecart sur un centre d'analyse	88
Figure N°22	Objectifs de l'approvisionnement	95
Figure N°23	Le budget des approvisionnements	107
Figure N°24	Les réapprovisionnements en données cumulées	110
Figure N°25	Evolution d'ELECTRO-INDUSTRIES	121
Figure N°26	Répartition de la clientèle d'EI.	123
Figure N°27	Présentation de l'effectif d'Electro-Industries par diplôme.	127
Figure N°28	Présentation de l'effectif d'Electro-Industries par unités	127
Figure N°29	L'organigramme de l'EI.	129
Figure N°30	Processus d'élaboration d'un budget prévisionnel dans l'entreprise Electro-industries	131



**Liste des tableaux
et graphiques**

Liste des tableaux

Numéro des tableaux	Titres	Pages
Tableau N°01	Les quantités techniques et les quantités humaines d'un contrôle de gestion.	18
Tableau N°02	Comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique	28
Tableau N°03	Les causes et les types des actions correctives	91
Tableau N°04	Programme prévisionnel des ventes physique pour la période 2019-2021	133
Tableau N°05	Le programme prévisionnel de production physique pour la période 2019-2020	134
Tableau N°06	Programme prévisionnel des ventes en valeur pour la période 2019-2021	137
Tableau N°07	Programme prévisionnel de production en valeur pour la période 2019-2021	138
Tableau N°08	Le programme prévisionnel des approvisionnements en valeur pour la période 2019-2021	139
Tableau N°09	Les prévisions de vente actualisé en quantité pour la période 2019-2021	140
Tableau N°10	Les prévisions de vente actualisée en valeur pour la période 2019-2021	141
Tableau N°11	Les prévisions de production actualisé en quantité pour la période 2019-2021	142
Tableau N°12	La production prévisionnelle actualisé en valeur pour la période 2019-2021	143
Tableau N°13	Les achats prévisionnels actualisés en valeur pour la période 2019-2021	144
Tableau N°14	Ecart sur les ventes physique de la période 2019-2021.	146
Tableau N°15	Ecart sur les ventes valorisées de la période 2019-2021.	148
Tableau N°16	Calcule des écarts sur couts et sur quantité des ventes.	150
Tableau N°17	Ecart sur la production physique de la période 2019-2021.	152

Tableau N°18	Ecart sur la production valorisée pour la période 2019-2021.	154
Tableau N°19	Calcul des écarts sur coût et sur quantité relatifs a la production.	156
Tableau N°20	Ecart sur les approvisionnements valorisés de la période 2019-2021.	159
Tableau N°21	Ecarts sur les approvisionnements en quantité sur la période 2019-2021.	162
Tableau N°22	Ecart sur les approvisionnements valorisés sur la période 2019-2021.	164
Tableau N°23	Calcule écarts sur quantité et écart sur prix les approvisionnements.	166

Liste des graphiques

Numéro du graphique	Titres	Pages
Graphique N°01	Ecart des ventes valorisées de la période 2019-2021	149
Graphique N°02	Ecart de production valorisée de la période 2019-2021	155
Graphique N°03	Ecart des approvisionnements valorisés de la période 2019-2021	161



Sommaire

Sommaire

Introduction générale.....	01
Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion	05
Introduction	05
Section 01 : Définition et évolution du contrôle de gestion	05
Section 02 : Organisation et objectifs du contrôle de gestion	11
Section 03 : Processus, méthode et outils du contrôle de gestion	20
Conclusion.....	45
Chapitre II : La budgétisation au centre de la gestion budgétaire	46
Introduction	46
Section 01 : Définition, objectifs et principes de la gestion budgétaire	46
Section 02 : Notion et types de budget.....	52
Section 03 : Phases et méthodes de budgétisation	60
Conclusion.....	68
Chapitres III : Le contrôle budgétaire au sein d'une l'entreprise	70
Introduction	70
Section 01 : Définition, évolution et objectif du contrôle budgétaire.....	70
Section02 : Etapes, outils et techniques du contrôle budgétaire.....	76
Section 03 : Contrôle budgétaire des approvisionnements.....	92
Conclusion.....	117
Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise Electro-industries	119
Introduction	119
Section01 : Présentation de l'entreprise Electro-Industries.....	119
Section02 : Budgets des approvisionnements, analyse des écarts et mise en place de mesures correctives	130
Conclusion.....	168
Conclusion générale	170



Introduction Générale

L'entreprise est une organisation économique qui regroupe des ressources matérielles, immatérielles, et financières en vue d'atteindre des objectifs précis. Avec la mondialisation qu'a connue l'économie, elle doit être capable de s'adapter aux évolutions du marché, aux nouvelles technologies et aux changements de besoins des clients afin de maintenir sa compétitivité et assurer sa pérennité.

En effet, l'entreprise met en place plusieurs stratégies pour sauvegarder son existence et assurer sa performance, en utilisant certains outils de gestion, parmi lesquels nous citons le contrôle de gestion qui constitue un outil d'aide à la décision en assurant l'efficacité et l'efficience. Cette fonction est considérée comme un organe central dans une organisation, car le contrôle de gestion touche plusieurs autres fonctions dans l'entreprise, son rôle principal est d'alimenter les autres départements par des informations nécessaires pour aider les dirigeants à prendre des décisions pertinentes qui contribuent à la réalisation des objectifs fixés. Il permet également d'optimiser les ressources, réduire les coûts non essentiels et maximiser les profits.

L'application d'un système de contrôle de gestion est basé sur plusieurs aspects tels que : la comptabilité générale, la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, etc. Nous allons nous baser sur la gestion budgétaire qui consiste à planifier à plus ou moins à long terme, les recettes et les dépenses sur une période donnée, et à anticiper les événements futurs afin d'estimer les résultats financiers et opérationnels attendus pour l'année ou la période à venir.

La gestion budgétaire comporte trois étapes essentielles : la prévision, l'élaboration des budgets et le contrôle budgétaire. Elle permet de planifier, suivre et contrôler les ressources financières de l'entreprise en établissant les différents budgets prévisionnels et en comparant les résultats réels aux prévisions.

Aujourd'hui, le contrôle budgétaire est considéré comme étant un point essentiel dans la démarche du contrôleur de gestion, qui permet d'alimenter par la suite les autres outils de gestion tels que : les ratios et les tableaux de bord. C'est un processus de suivi et de gestion qui vise à suivre les réalisations de l'entreprise par rapport à son budget prévu, afin de mesurer les différents écarts, pour ressortir des actions correctives et prendre les décisions nécessaires pour améliorer la gestion prévisionnelle de l'entreprise. Cette démarche touche

plusieurs fonctions dans une organisation à savoir : la production, l'approvisionnement, la vente, etc.

Dans le cadre de notre mémoire, nous nous basons spécifiquement sur le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise Electro-Industries. Cette dimension du contrôle budgétaire revêt une importance particulière, car les approvisionnements constituent une part importante des dépenses de l'entreprise et ont un impact direct sur sa rentabilité. Le contrôle budgétaire des approvisionnements vise à optimiser les dépenses liées aux achats de matières premières, de produits finis ou de services, tout en garantissant la qualité et la disponibilité des ressources nécessaires à la production.

Notre objectif principal est d'explorer les différentes étapes et l'application concrète de cette démarche de contrôle budgétaire des approvisionnements. Nous examinerons les outils, les méthodes et les indicateurs utilisés pour établir et surveiller les budgets d'approvisionnement, ainsi que les mécanismes de suivi et de correction en cas de dépassement ou de non-conformité.

Ainsi, la problématique centrale de notre travail est formulée à travers la question principale suivante : **En quoi consiste la pratique du contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise « Electro-Industries » ? Et quelle est sa contribution dans la rationalisation des ressources financières et la réalisation des objectifs tracés dans le budget des approvisionnements ?**

À travers cette problématique, nous explorerons les défis, les enjeux et les pratiques liés à la mise en œuvre du contrôle budgétaire des approvisionnements dans un contexte organisationnel spécifique.

Afin de résoudre cette problématique, il est essentiel de répondre aux questions suivantes :

- ✓ Qu'est-ce que le contrôle de gestion et à quoi sert en tant que processus ?
- ✓ Quelles sont les étapes clés suivies par une entreprise lors de la préparation de ses budgets dans le cadre de la gestion budgétaire ?
- ✓ En quoi consiste la fonction du contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise Electro-Industries ?

- ✓ Comment le contrôle budgétaire est-il appliqué aux processus d'approvisionnement de l'entreprise Electro-Industries ?

À partir de ces questions, nous pouvons formuler les hypothèses suivantes.

Hypothèse01 : Le contrôle budgétaire des approvisionnements a pour fonction principale de planifier, surveiller et contrôler les dépenses et les revenus au sein de l'entreprise Electro-Industries. Son objectif est d'assurer une gestion optimale des ressources financières et de contribuer à l'amélioration de la performance économique de cette entité.

Hypothèse02 : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise Electro-Industries repose sur une collaboration entre différents acteurs de l'organisation, tels que les équipes de production, d'achat et de commercialisation. Cette combinaison d'efforts permet de mettre en place un contrôle budgétaire efficace pour les approvisionnements. Il facilite la planification, le suivi et le contrôle des dépenses, tout en optimisant l'utilisation des ressources financières.

Objectifs de la recherche

L'objectif de notre étude est de comprendre et d'analyser la mise en œuvre du contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise Electro-Industries. Nous avons choisi cette entreprise, comme cas d'étude, afin d'observer concrètement comment le contrôle budgétaire est mis en œuvre.

Méthodologie de la recherche

Nous avons choisi une méthode combinant à la fois une approche conceptuelle et une démarche empirique. Sur le plan conceptuel, nous avons procédé à une recherche bibliographique liée à notre thème de recherche. Cette étape nous a permis d'acquérir une compréhension approfondie des concepts et des aspects théoriques associés à notre sujet d'étude. Par la suite, dans la partie empirique, nous avons effectué une étude pratique au sein de l'entreprise Electro-Industries, afin de mettre en pratique les connaissances théoriques que nous avons préalablement recueillies. Cette expérience pratique nous a offert l'opportunité de vérifier concrètement les aspects théoriques relatifs à notre sujet dans le cas d'une entreprise

algérienne. Nous visons à enrichir notre analyse et notre compréhension globale du sujet étudié à travers le cas de l'entreprise Electro-industries.

Structure de travail de recherche

Notre travail est structuré en quatre chapitres pour cerner notre problématique :

Le premier chapitre, intitulé le cadre théorique du contrôle de gestion, aborde l'approche conceptuelle du contrôle de gestion. Le deuxième chapitre, intitulé la budgétisation au centre de la gestion budgétaire, traite les phases et les méthodes d'élaboration des différents budgets. Le troisième chapitre, intitulé le contrôle budgétaire au sein d'une entreprise, traite les outils, les étapes et les techniques du contrôle budgétaire ainsi que les écarts liés au centre d'approvisionnement de l'organisation.

Le quatrième chapitre, intitulé le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise Electro-industries, est consacré à la pratique du contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de cette entité. Notre stage pratique au sein de l'entreprise Electro-Industries, nous à permis de mettre en pratique les approches théoriques qui sont développées dans les chapitres précédents.

Chapitre I

Le cadre théorique du contrôle de gestion

Introduction

Le contrôle de gestion est un processus essentiel qui joue un rôle important dans la gestion efficace d'une organisation. Il constitue un facteur majeur qui aide l'entreprise à réaliser ces objectifs. Le contrôle de gestion repose sur plusieurs éléments clés, cependant il est difficile de délimiter le champ d'application de cette fonction.

Dans ce premier chapitre nous allons présenter le cadre théorique du contrôle de gestion à travers trois sections, en donnant les définitions de quelques auteurs, son évolution, son organisation dans une entreprise, son objectif, ainsi que les méthodes et les outils de ce processus.

Section1 : Définition et évolution du contrôle de gestion

La notion du contrôle de gestion a connu plusieurs phases depuis son apparition, notamment avec le développement de la technologie et les innovations qu'a connues l'économie mondiale .En effet, il est devenu difficile de cerner cette notion, qui ne cesse de s'enrichir avec l'évolution des besoins et des productions. Le contrôle de gestion est une pratique qui comporte des concepts variés, et importants dans l'économie en générale et la finance en particulier.

Dans cette première section, nous allons présenter la définition et l'évolution du contrôle de gestion. Ce dernier repose sur deux termes, contrôle et gestion, qui ont un contenu très varié.

1.1. Définition du contrôle de gestion

1.1.1. La notion du contrôle

Le contrôle « désigne l'action qui est décidée et l'évaluation de son résultat, ainsi que le retour d'expérience qui permettra d'améliorer les décisions futures».¹

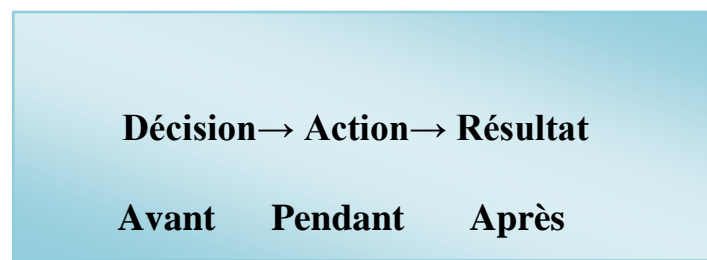
Selon **Claude Alazard** et **Sabine Sépari**, contrôler une situation signifie être capable de la maîtriser et de la diriger dans le sens voulu. Tout contrôle vise à mesurer les résultats

¹ C .Hornngren, A. Bhimani, S. Datar, G.Foster «Contrôle de gestion et gestion budgétaire » 3ème Ed Pearson Education, France, 2005, P7.

d'une action et à comparer ces résultats avec les objectifs fixés à priori pour savoir s'il y a concordance ou divergence.²

La notion de contrôle est nécessaire dans chaque entreprise, elle permet de vérifier les actions et rectifier les décisions de l'entreprise.

Le processus du contrôle permet de comprendre toutes les étapes de préparation, coordination, vérification des décisions et des actions de la firme, ce processus comprend en générale trois phases :



Le processus de contrôle touche toutes les décisions et les actions d'une entreprise. Aussi, il est possible d'appliquer ces trois étapes sur les trois niveaux de décisions : stratégique, tactiques et opérationnels.³

1.1.2. La notion de gestion

Gérer une entreprise, c'est la conduire vers les objectifs qui ont été assignés dans le cadre d'une politique concertée en faisant mettre en œuvre, par les responsables, les ressources qui leur sont confiées.

1.1.3. Le contrôle de gestion

Plusieurs auteurs ont défini le contrôle de gestion selon plusieurs approches, en effet il existe de multitude de définitions pour cette pratique. Dans notre travail, nous essayons de présenter les définitions les plus pertinentes.

R .N.Anthony (1965) a défini le contrôle de gestion comme suit : « le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation ».⁴

² Claude Alazard, Sabine Sépari « Contrôle de Gestion, manuel et application », 2ème Ed Dunod, Paris, 2010, PP7-8

³ Idem.

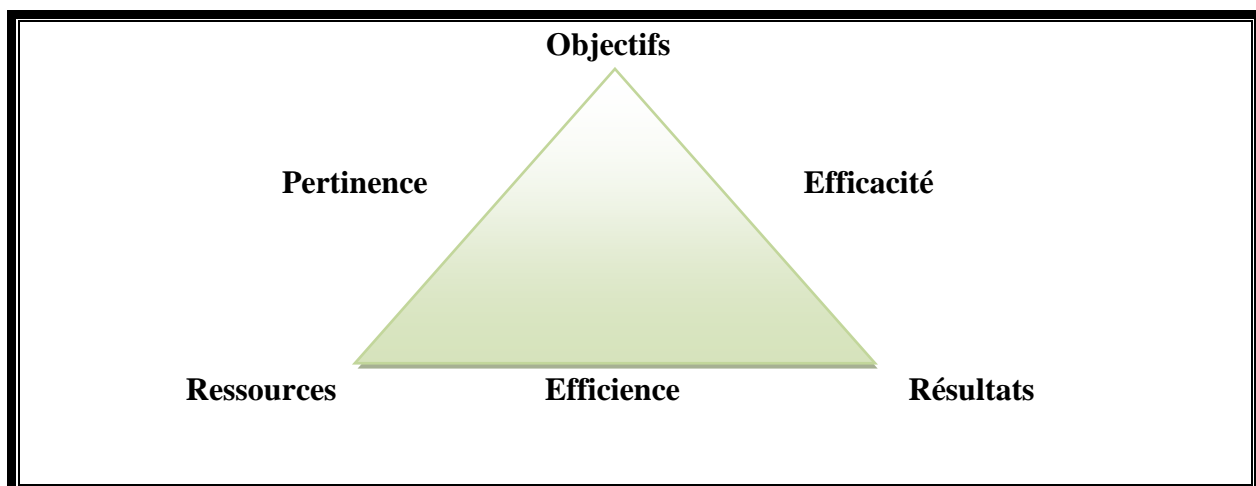
A travers cette définition, nous pouvons dire que la fonction du contrôle de gestion est très importante dans une entreprise, notamment sur le plan de réalisation de ses objectifs, et la manière dont laquelle les ressources sont utilisées, et qui donnent naissance à trois critères d'évaluation pour le responsable :

-**La pertinence** des moyens mis en œuvre par rapport aux objectifs.

-**L'efficacité** s'apprécie par rapport aux objectifs de l'organisation, jusqu'à quel point a-t-on atteint les résultats prévus et voulus.⁵

-**L'efficience** : « le mot efficience est utilisé dans son sens technique, c'est-à-dire la somme d'outputs obtenus, ou le résultat atteint par unités d'inputs (de moyens) engagés. Une machine efficiente est celle qui produit une quantité donnée de produits avec une consommation minimale de ressources ».⁶

Figure N°01 : Triangle du contrôle de gestion



Source : Hélène Löning, Véronique Malleret, Jérôme Méric, Yvon Pesqueux « Contrôle de gestion », 4^{ème} Ed Dunod, Paris 2013, P7.

Selon le **plan comptable(SCF)** « le contrôle de gestion est l'ensemble des dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant la marche de l'entreprise. Leur comparaison avec des données

⁴ Claude Alazard, Sabine Sépari, Op cite, P9.

⁵ Michel Gervais, « Contrôle de gestion », 9^{ème} Ed ECONOMICA, Paris, 2009, P13

⁶ Idem.

passées ou prévues peut, le cas échéant, inciter les dirigeants à déclencher des mesures correctives appropriées ».⁷

Cette définition a été critiquée car elle limite le contrôle de gestion sur des procédures mécanique de rétroaction, toute on négligeant le rôle du management et des stratégies appliqués par l'entreprise.

En outre, selon **R .N. ANTHONY** (1988) : « le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autre membre de l'organisation pour appliquer les stratégies ».⁸Le manager est chargé de définir les stratégies adaptées par le membre de l'organisation, afin d'assurer la rationalité dans l'utilisation des ressources, et l'efficacité dans la réalisation des objectifs.

D'autres définitions on été données par différents auteurs et spécialistes de gestion.

Selon **H. BOUQUIN** : « le contrôle de gestion est formé des processus et des systèmes qui permettent aux dirigeants d'avoir l'assurance que les choix stratégiques et les actions courantes ont été, sont et seront cohérents, notamment grâce au contrôle d'exécution ».⁹

Selon **A. BURLAUD** : « le contrôle de gestion est un système de régulation des comportements applicables dans les organisations exerçant une activité économique ».¹⁰

Selon **C. Grenier** : « le contrôle de gestion cherche à concevoir et à mettre en place les instruments d'information destinés à permettre aux responsables d'agir en réalisent 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 des actions et des moyens pour atteindre les objectif ».¹¹

Claude Simmons (1995) à redéfinit le contrôle de gestion dans un contexte moderne comme« les processus et les procédures fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation ».

⁷ Claude Alazard, Sabine Sépari, Op cite. P9.

⁸ R.N Anthony, « Management et contrôle de gestion », Ed Dunod, Paris, 2008, P6.

⁹ Christelle Baratay et Laurence Monaco, « Contrôle de gestion », Cours et applications corrigées, 2ème Ed Gualino Lextenso, Paris, 2020, P21.

¹⁰ Idem.

¹¹ Hervé ARNOUD, « Le contrôle de gestion en action », Ed Liaisons, Paris, 2001. P9.

En effet, nous pouvons déduire qu'il existe autant de définitions possibles de la fonction de contrôle de gestion que d'organisations qui l'adoptent.¹²

1.2 Evolution du contrôle de gestion

« 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**. C'est à lui que reviendrait la paternité de la création de cette fonction aux Etats-Unis dans les années soixante.¹³

R. Anthony, le fondateur du contrôle de gestion, définit ce dernier comme étant : « Le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente, pour la réalisation des objectifs de l'organisation».¹⁴

Le contrôle de gestion est le résultat d'une longue évolution des idées des chercheurs dans cette discipline. Ils affirment que cette discipline remonte à l'antiquité.¹⁵

Au fil du temps, le contrôle de gestion est devenu un outil de gestion essentiel pour les entreprises. Cette fonction a émergé dans les années 1920 aux États-Unis, en même temps que le développement des grandes entreprises comme General Motors ou du Pont de Nemours. La taille de ces entreprises rendait impossible un contrôle direct par les dirigeants, d'où la nécessité de créer une nouvelle fonction pour permettre un contrôle par les responsables de ces grandes organisations. Le terme "contrôle de gestion" est utilisé ici dans le sens anglo-saxon de "management control", qui signifie plus que simplement vérifier, mais plutôt maîtriser la gestion et avoir une vue d'ensemble de la situation. À cette époque, les premiers systèmes de contrôle de gestion ont pris la forme d'un ensemble de contrôles financiers reposant sur des systèmes d'informations comptables et un langage commun, le langage financier, capable de rendre comparables entre elles des activités industrielles de plus en plus diversifiées menées au sein d'une même entreprise.

Dans les années 1950 et 1960, le contrôle de gestion se concentrait principalement sur la maîtrise des coûts et des budgets. Les entreprises étaient souvent structurées de manière hiérarchique, avec des décisions prises au sommet et appliquées de manière rigide à tous les niveaux. Les contrôleurs de gestion étaient responsables de la production de rapports

¹² Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit, N°03, France, Décembre 2017.P28.

¹³ R.N Anthony, « Management et contrôle de gestion », Ed Dunod, Paris, 2008, P5/354.

¹⁴ Yves DE RONGE Karine CERRADA, « Contrôle de gestion », 2eme Ed Dunod, Paris, 2008, P12.

¹⁵ A. BURLAUD, « Analyse des couts et contrôle de gestion », Ed librairie Vuibert, Paris 1981, P12.

financiers et de l'établissement des budgets, mais leur rôle se limitait souvent à celui d'un simple comptable. Avec l'arrivée de l'informatique dans les années 70 et 80, le rôle du contrôleur de gestion a subi des changements significatifs. Les outils informatiques ont permis de collecter et d'analyser les données plus rapidement et plus efficacement, ce qui a amélioré l'efficacité des contrôleurs de gestion. Les entreprises ont également connu une croissance et une diversification importantes, ce qui a nécessité une surveillance plus étroite de la performance de chaque unité opérationnelle.¹⁶

Dans les années 1990 et 2000, le contrôle de gestion a pris une dimension plus stratégique. Les entreprises ont commencé à réaliser l'importance de la gestion des performances et de la prise de décision basée sur des données fiables. Les contrôleurs de gestion ont commencé à jouer un rôle plus actif dans la définition de la stratégie et de la vision de l'entreprise, en travaillant en étroite collaboration avec les décideurs de l'entreprise.

Aujourd'hui, le « contrôle de gestion » s'entend plutôt « pilotage de la performance » il 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 ».¹⁷

Le contrôle de gestion est une fonction transversale qui joue un rôle clé dans la prise de décision et la performance globale de l'entreprise.

L'évolution du contrôle de gestion a également été marquée par une évolution des méthodes et des outils utilisés. Les outils traditionnels tels que les budgets et les rapports financiers ont été complétés par des outils plus sophistiqués tels que les tableaux de bord de gestion et les indicateurs de performance clés. Les contrôleurs de gestion ont également commencé à utiliser des techniques d'analyse de données telles que l'analyse du coût-valeur et l'analyse de rentabilité pour mieux comprendre les activités de l'entreprise et identifier les opportunités d'amélioration de la performance.

Le contrôle de gestion est une fonction qui a évolué de manière significative au fil des années, passant d'une simple fonction de contrôle des coûts à une fonction stratégique transversale.

¹⁶A. BURLAUD, Op cite, P12.

¹⁷ C Horngren, A Bhimani, S Datar et G Foster, Op cite.P25.

En résumé, le contrôle de gestion est un processus qui permet aux entreprises de s'assurer que les ressources qui leur sont confiées sont mobilisées de manière efficace, en fonction des orientations stratégiques et des objectifs courants retenus par la direction. Il englobe l'ensemble des dispositifs qui permettent de mesurer et de suivre la performance de l'entreprise, de prendre des décisions éclairées et de corriger les déviations par rapport aux objectifs fixés.

Au fil du temps, le contrôle de gestion a connu une évolution significative. Initialement, il était principalement axé sur la mesure de la performance financière de l'entreprise, à travers des outils tels que le budget et l'analyse des écarts. Cependant, au fil des années, les objectifs du contrôle de gestion ont été élargis et la démarche du contrôle de gestion a occupé une place plus importante dans l'organisation.

Section 02 : Organisation et Objectif du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est une fonction clé au sein d'une entreprise qui vise à optimiser les performances de l'organisation en veillant à ce que les objectifs stratégiques soient atteints de manière efficace et efficiente.

Dans cette section, l'accent est mis sur la manière dont laquelle le contrôle de gestion est organisé au sein de l'entreprise et sur la définition des objectifs et des indicateurs clés de performance qui permettront de mesurer la réalisation de ces objectifs. Il s'agit également de déterminer les responsabilités et le rôle du contrôleur de gestion au sein de l'entreprise.

2.1. L'organisation du contrôle de gestion

L'organisation du contrôle de gestion varie d'une entreprise à une autre en fonction de sa taille, de la complexité de ses activités et de ses objectifs stratégiques.

Pour comprendre cette fonction, il est nécessaire d'étudier certains éléments, tels que l'implantation de la fonction de contrôle de gestion au sein d'une entreprise et le rôle du contrôleur de gestion.

2.1.1. L'implantation de la fonction du contrôle de gestion au sein d'une entreprise

L'implantation du contrôle de gestion, dans une organisation, dépend de certains nombre de critères liés à l'organisation tels que : la taille, le domaine d'activité, l'environnement, la technologie, etc.

La taille de l'entreprise est le critère le plus important, qui détermine la position de la fonction du contrôle de gestion dans une organisation. Cependant, plus l'entreprise est grande plus elle donne de l'importance au contrôle et consacre des budgets importants pour la mise en place de ce système, contrairement aux petites entreprises qui donnent moins d'importance et consacrent moins de budget.

2.1.1.1 Le contrôle de gestion dans les grandes entreprises

La mise en place du contrôle de gestion dans une entreprise, suppose certains critères spécifiques : une comptabilité à jour, une comptabilité analytique, une organisation adéquate et une animation des équipes à travers des indicateurs de performance.

2.1.1.1.1. Caractéristiques des grandes entreprises

Les grandes entreprises présentent certaines caractéristiques telle que :

- Un effectif qui dépasse 500 salariés ;
- Une structure complexe, répartie géographiquement ;
- Une organisation décentralisée ;
- Un système d'information complexe ainsi que l'utilisation de multitudes de données et de procédures.

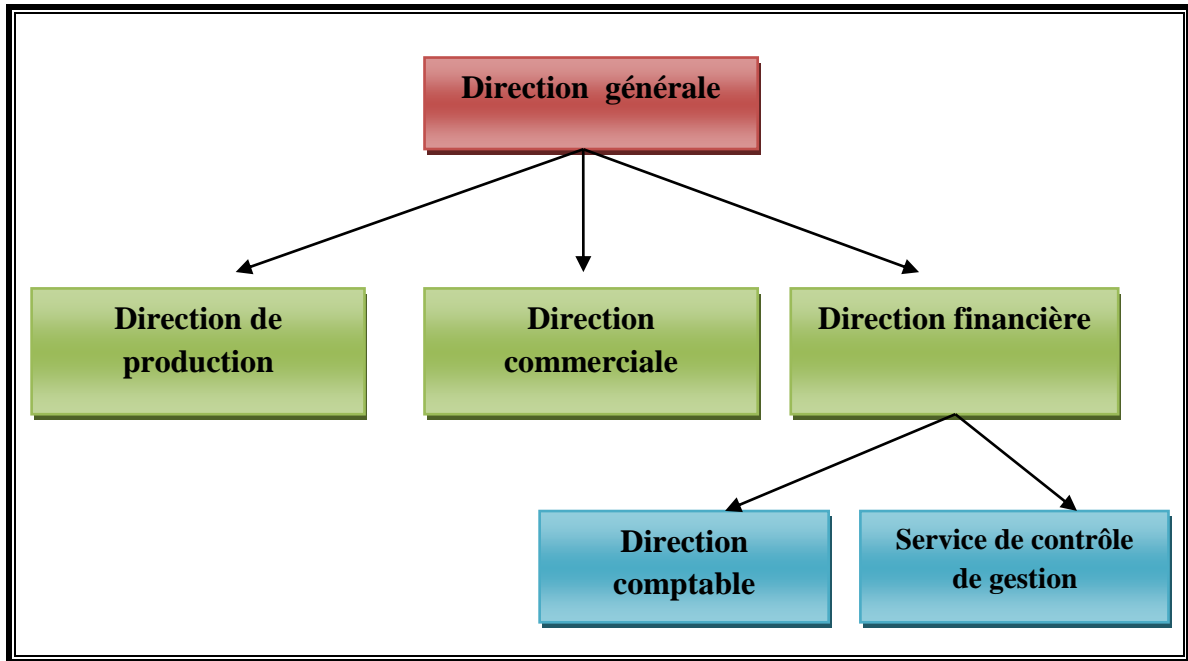
2.1.1.1.2. La position du contrôle de gestion

Les grandes entreprises utilisent dans la plupart du temps deux solutions :

- **Position fonctionnelle** : Le service de contrôle de gestion est intégré dans la direction financière.
- **Position du conseil** : Dans ce cas, le contrôle de gestion est indépendant de la Direction financière, il n'intervient pas, mais il propose à la Direction générale qui intervient par la suite.

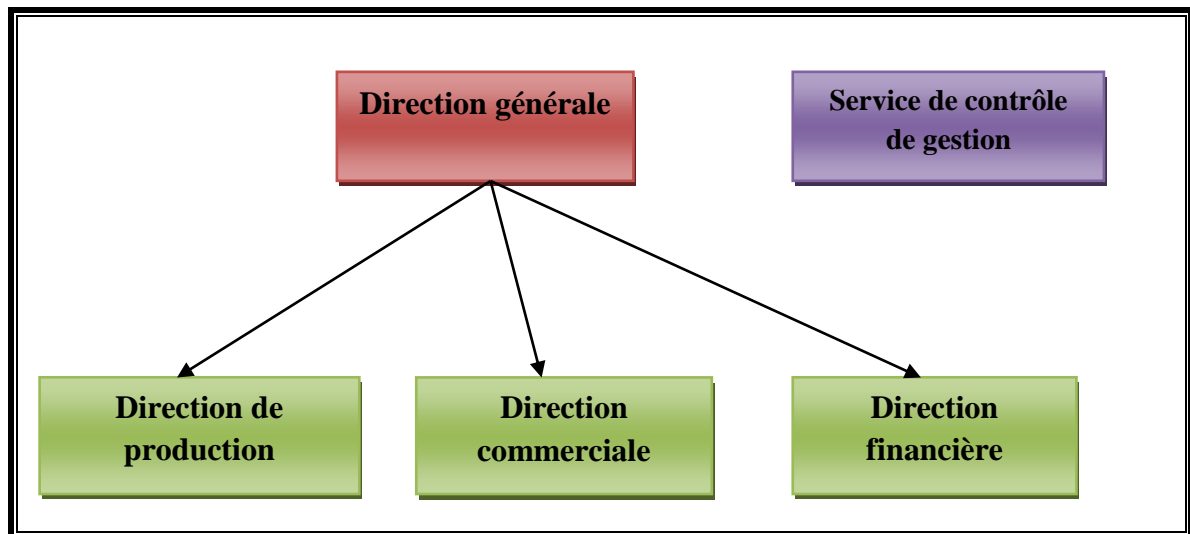
L'organigramme suivant permet de voir la position du contrôle de gestion au sein de l'entreprise, par rapports aux autres directions.

Figure N°02 : Organigramme de la fonction de contrôle de gestion dans les grandes entreprises « position fonctionnelle ».



Source : [http://. www.performancezoom.com](http://www.performancezoom.com) , consulté le 04/05/2023.

Figure N°03 : Organigramme de la fonction de contrôle de gestion dans la grande entreprise: position de conseil.



Source : [http://. www.performancezoom.com](http://www.performancezoom.com) , consulté le 04/05/2023.

2.1.1.1.3. Le rôle du contrôle de gestion dans les grandes entreprises

Le rôle principal du contrôle de gestion, est d'aider les responsables fonctionnels à prendre les décisions, et les responsables opérationnels à contrôler leurs actions.¹⁸

2.1.1.2. Le contrôle de gestion dans les PME

Les entreprises de tailles réduites ou bien les PME, ont des caractéristiques particulières, et différentes de celui des grandes entreprises. En effet, la mise en place d'un système de contrôle de gestion dans une entreprise en début de cycle de vie est plus difficile et compliqué.

Les chercheurs sur les PME ont focalisé leurs études sur les facteurs de contingence qui sont la taille et le cycle de vie de l'entreprise.

2.1.1.2.1. Caractéristiques des PME

Les PME présentent les caractéristiques suivantes :

¹⁸[http://. www.performancezoom.com](http://www.performancezoom.com), publié : 20 Aout 2019, consulté le 04/05/ 2023.

- Les PME se sont des entreprises, dont l'effectif ne dépasse pas un certain plafond en générale 50 salariés, les entreprises qui se situent en dessous sont considérées comme des petites ou micro entreprises.
- la centralisation de la gestion et de la décision dans les PME. Le propriétaire de l'entreprise est le seul détenteur de la dernière décision, c'est à lui de contrôler et de diffuser l'information. De plus, il est le responsable de la gestion financière de l'entreprise, même s'il peut être appuyé par une équipe de comptables ou d'expert extérieur.
- Une faible spécialisation des tâches : les employés sont polyvalents, ils effectuent plusieurs tâches, et ils occupent de multiples postes dans l'entreprise, par exemple ; le personnel de la comptabilité, peut effectuer les opérations de contrôle de gestion, le traitement des affaires juridiques et la gestion des ressources humaines.

2.1.1.2.2. La position du contrôle de gestion dans les PME

A travers les caractéristiques abordées en haut, nous remarquons que plus l'entreprise est petite plus le système de contrôle de gestion est simple, et plus la sophistication est faible.

Cependant, ce type d'entreprise ne détient pas un système de contrôle de gestion indépendant, mais il est associé à d'autres fonctions, qui est souvent celle de la comptabilité, sa position dans l'organigramme dépend du personnel et des services mis en place, en effet, ce peut être le comptable lui-même ou bien le dirigeant qui est chargé de suivre les activités.

2.1.1.2.3. Le rôle du contrôle de gestion dans les PME

Aujourd'hui, la gestion d'une organisation devient de plus en plus risquée, suite au changement imprévisible de son environnement. En effet, le responsable de l'entreprise a besoin de connaître et de suivre son activité et sa performance.

La mise en place d'un système de contrôle de gestion, aide à piloter l'entreprise, et devient un soutien à la décision stratégique.

2.1.2. Le contrôleur de gestion

Le rôle du contrôleur de gestion évolue en fonction de la gestion de l'entreprise et de son environnement en élargissant son champ d'action, sa mission première était de fournir certaines informations, qui aident à la décision aux différents niveaux de l'entreprise.

Aujourd'hui la mission du contrôleur de gestion a évolué, il est devenu un acteur principal au sein de l'organisation, il fournit des informations financières et opérationnelles précises et pertinentes pour aider les dirigeants d'une entreprise à prendre des décisions éclairées. Le contrôleur de gestion travaille en étroite collaboration avec les différents départements de l'entreprise pour analyser les données financières, identifier les tendances, évaluer les performances et recommander des mesures d'amélioration.

Dans notre recherche, nous essayons de délimiter les nouveaux rôles assignés au contrôleur de gestion au-delà de son rôle traditionnel.

2.1.2.1. Le rôle traditionnel du contrôleur de gestion

Le rôle traditionnel du contrôleur de gestion est souvent associé à la planification et au contrôle budgétaire. Selon l'article "The Changing Role of the Controller" publié dans la Harvard Business Review en 2000, le contrôleur de gestion traditionnel est souvent perçu comme un « gardien » des finances de l'entreprise, en charge de :¹⁹

- La planification budgétaire,
- La consolidation des résultats financiers,
- Contrôle des coûts.

2.1.2.2. Le rôle actuel du contrôleur de gestion

Le rôle du contrôleur de gestion a évolué et s'est élargi pour inclure des responsabilités plus stratégiques et opérationnelles. Il est possible de synthétiser ses rôles autour de ses trois axes : Information, action et organisation.

- **Information** : fournir des outils pertinents et les améliorer en permanence en fonction des besoins et du contexte de l'entreprise.
- **Action** : communiquer et conseiller les acteurs dans l'utilisation des outils de gestion.
- **Organisation** : accompagner l'ensemble de l'organisation dans le changement à mettre en œuvre. En effet, le contrôleur de gestion doit avoir certaines qualités d'un communicateur :

¹⁹ Cooper, R. et Kaplan, R. (2000), "Le rôle changeant du contrôleur", Harvard Business Review, [en ligne], PP70-81. Disponible sur: <https://hbr.org/2000/11/the-changing-role-of-the-controller> , consulté le 5 mai 2023.

- Communiquer avec clarté les informations fiables, pertinentes, et utiles à tous les acteurs et l'ensemble de l'organisation ;
- Avoir la capacité, de mettre en place des outils et de donner des solutions pour résoudre les problèmes qui se pose au sein de l'entreprise, et aider à améliorer le pilotage ;
- Expliquer les évolutions nécessaires à mettre en œuvre ;
- Faciliter le dialogue entre les acteurs ;
- le contrôleur de gestion doit être capable de définir les objectifs de l'entreprise et d'élaborer un budget qui permettra de les atteindre ;
- Analyser les écarts observés et réfléchir à des solutions ;
- Accompagner les changements à mettre en place ;

Le rôle traditionnel du contrôleur de gestion reste important pour assurer la stabilité financière de l'entreprise et pour garantir que les décisions prises sont cohérentes avec les objectifs de l'entreprise. En tant que gardien des finances de l'entreprise, le contrôleur de gestion doit veiller à ce que les budgets soient respectés et que les coûts soient contrôlés.²⁰

2.1.2.3. Les compétences requises du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion doit avoir les compétences nécessaires, qui lui permettent de maîtriser son travail dans la conduite et l'exercice de ses fonctions.

Bouin et **Simon** ont dressé un tableau qui distingue les qualités techniques et les qualités humaines du contrôleur de gestion :

²⁰ C. Alazard et S Sépari, Op cite, P29.

Tableau N°01 : Les qualités techniques et les qualités humaines d'un contrôleur de gestion.

Qualité techniques	Qualités humaines
<ul style="list-style-type: none"> - Rigoureux, Méthodique, organisé - Fiable, claire - Cohérent - Capable de synthèse - Faisant circuler l'information sélectionnée - Maitrisant les délais - Connaissant les outils 	<ul style="list-style-type: none"> - Morales : honnêteté, humilité - Communicantes : dialogue, animation, formation, diplomatie, persuasion - Mentales : ouverture, critique, créativité - Collective : écouter, accompagnement, implication - Sociales : gestion des conflits - Entrepreneuriales : esprit d'entreprise.

Source : C. Alazard et S. Séparit, « Contrôle de gestion », 2^{ème} Ed Dunod, Paris, 2010, P30.

2.1.2.4. La position du contrôleur de gestion dans une organisation

Il n'existe pas de règles ou de normes universelles pour déterminer où les contrôleurs de gestion doivent être positionnés dans la structure organisationnelle, car plusieurs facteurs de contingence tels que la taille, la nature du pouvoir et l'activité de l'entreprise qui peuvent influencer leur placement. Cependant, certains critères tels que l'autorité, l'image, l'influence, la sanction, l'information et le temps peuvent influencer la relation de pouvoir entre le contrôleur et la direction, selon Bouin et Simon. Ces indicateurs de pouvoir sont intégrés en fonction de trois composantes du pouvoir : le pouvoir intrinsèque, la volonté d'utiliser ce pouvoir et la capacité à l'exercer. En conséquence, il est possible d'en déduire que différents rattachements sont envisageables :

Au directeur général : cela constitue un signal fort pour établir un lien entre le contrôle de gestion et la stratégie, et lui accorder un pouvoir et une légitimité importants. Cette position est justifiée par la portée de son champ d'action, à la fois stratégique et opérationnel, et reflète un rôle plus crucial que celui du directeur financier.

Au directeur financier : cette position met en évidence une certaine dépendance du contrôleur de gestion à l'égard du directeur financier, ce qui peut entraver la communication avec d'autres services et limiter son champ d'activité à un domaine strictement financier, favorisant les informations comptables au détriment d'informations plus opérationnelles telles que la qualité et les délais.

À un niveau similaire à d'autres directions : cette position accorde une place équitable à toutes les directions sous la direction générale, ce qui peut faciliter les échanges entre elles et accorder au contrôleur de gestion un pouvoir identique à celui des autres directeurs.

Dans les petites structures, le contrôleur de gestion peut également assumer les fonctions de directeur financier et administratif.

Dans les organisations décentralisées telles que les filiales et les centres de profit, le contrôleur de gestion peut être placé sous la responsabilité hiérarchique du responsable de l'entité de base, tout en étant fonctionnellement rattaché au contrôleur de gestion central.²¹

2.2. L'Objectif du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion a été construit sur trois principes fondamentaux : la stabilité dans le temps, une information complète pour les dirigeants et une recherche de la minimisation des coûts.

À l'origine, la mission du contrôle de gestion était limitée à la surveillance de la production et visait à assurer la rentabilité des investissements. Au fil du temps, ses fonctions ont été étendues à toutes les activités de l'entreprise, mais son analyse est restée statique et rétrospective, principalement basée sur des données financières et proches d'un simple contrôle-vérification dans une organisation cloisonnée en centres de responsabilité avec des acteurs ayant peu d'initiative.

Bien que la contrainte de minimisation des coûts reste présente, le rôle du contrôle de gestion s'est considérablement élargi pour inclure de nouveaux aspects tels que les ressources humaines, le commercial et le financier. Ses missions principales consistent à :²²

Mettre en œuvre la décentralisation : en s'assurant que les opérations courantes suivent la stratégie de l'entreprise et en garantissant la cohérence des décisions.

Fournir des informations : pour prendre des décisions, à piloter la performance en utilisant une variété d'indicateurs monétaires, physiques et qualitatifs.

²¹ C. Alazard, S. Sépari, Op cite, P31.

²² Christelle Baratay, Laurence Monaco, Op cite, P23.

Développer l'intelligence organisationnelle : pour favoriser l'innovation et la création, et à conduire le changement en accumulant de l'expérience et en s'appuyant sur des références externes.

Le contrôle de gestion est un processus qui aide les responsables de l'entreprise à prendre des décisions éclairées et à évaluer la qualité de leur gestion. La fonction du contrôle de gestion occupe une place différente au sein de chaque organisation en fonction de sa taille, de son type et de sa spécificité.

Pour mesurer la performance, il est essentiel de mettre l'accent sur la relation entre le contrôle de gestion et les différents services de l'entreprise. Cette relation doit être étroite et efficace pour que le contrôle de gestion puisse remplir sa mission de manière optimale. En général, le contrôle de gestion a pour rôle de reformuler les objectifs stratégiques de l'entreprise en objectifs opérationnels, d'évaluer les résultats obtenus, de proposer des actions correctives et d'optimiser la performance globale de l'entreprise.

En résumé, le contrôle de gestion est un processus clé qui permet à l'entreprise de s'adapter aux changements de son environnement et d'améliorer continuellement sa performance. Il doit être mis en place de manière rigoureuse et adapté aux besoins spécifiques de chaque entreprise pour être efficace.

Section 03 : Outils, Méthodes et processus du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est une fonction essentielle pour toute entreprise cherchant à atteindre ses objectifs stratégiques et à maximiser ses performances financières. Cette fonction permet de mesurer, d'analyser et de contrôler les activités opérationnelles et financières de l'entreprise en utilisant des outils, des méthodes et des processus adaptés. Dans cette section, nous allons explorer en détail les différents outils et méthodes du contrôle de gestion, ainsi que les processus clés qui permettent de garantir une gestion efficace des performances et une prise de décision éclairée.

3.1. Les outils de contrôle de gestion

Les outils de contrôle de gestion ce sont les moyens matériels utilisés pour collecter, analyser et communiquer des données financières et opérationnelles. Ces derniers peuvent inclure des systèmes de planification des ressources de l'entreprise, des logiciels de

comptabilité et de gestion de projet, des tableaux de bord de gestion, des indicateurs clés de performance et des rapports financiers.

3.1.1. Le Tableau de bord

3.1.1.1. Définition du tableau de bord

Le tableau de bord représente un outil crucial de contrôle de gestion qui permet de visualiser et de suivre les indicateurs clés de performance d'une entreprise ou d'une organisation. En tant qu'instrument de mesure et de suivi, il fournit aux décideurs des informations pertinentes et à jour qui leur permettent de prendre des décisions éclairées en temps réel. Généralement construit sous forme d'interface graphique, le tableau de bord présente des indicateurs de performance sous forme de graphiques, de jauges, de tableaux et d'autres visualisations, que ces indicateurs soient financiers ou non financiers. Les indicateurs tels que les revenus, les coûts, la marge bénéficiaire, la productivité, le taux de satisfaction client, le taux de rotation des stocks, etc. permettent de mesurer et de suivre les tendances, les écarts par rapport aux objectifs, les points forts et les points faibles de l'entreprise.

Le tableau de bord facilite également la communication et la collaboration entre les différents niveaux hiérarchiques de l'entreprise en fournissant une vue d'ensemble commune des performances. En surveillant et en analysant régulièrement et avec précision les performances de l'entreprise, le tableau de bord permet aux décideurs de prendre des décisions éclairées et adaptées à la stratégie de l'entreprise en temps réel en réponse au changement du marché ou de l'environnement concurrentiel.

Pour Norbert **GUEDJ** « le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs et d'informations essentiels permettant d'avoir une vue d'ensemble, de déceler les perturbations et de prendre des décisions d'orientations de la gestion pour atteindre les objectifs issus de la stratégie. Il doit aussi donner un langage commun aux différents membres de l'entreprise ». ²³

Selon **BOISSELIER Patrick**, « le tableau de bord est un document synthétique rassemblant différents indicateurs sur des points clés de la gestion et destiné à un responsable

²³ Norbert GUEDJ, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », 3^{ème} Ed d'organisation, Paris, 2005, P285.

désigné en vue de l'aide au pilotage de son action. Ces indicateurs sont non seulement quantitatifs, mais peuvent également être physiques ou qualitatifs »²⁴.

BURLAUD. A, LANGLOIS. G, BRINGER. M et BONNIER. C, « un indicateur est une information, si possible chiffrée, qui exprime l'évolution d'une variable d'action ». ²⁵ Ainsi, « le tableau de bord est un outil, construit de façon périodique, récapitulant sous forme de tableaux des indicateurs de pilotage qui peuvent être d'ordre technique, commercial ou financier qu'un responsable doit surveiller afin de mesurer le degré d'atteinte des objectifs qu'il a fixé à son organisation et par là même guider ses décisions et actions». ²⁶

3.1.1.2. Objectifs du tableau de bord

Le tableau de bord est un outil qui permet à la direction et aux différents départements d'une entreprise de prendre des décisions efficaces et rapides en cas de problèmes, en s'appuyant sur les éléments clés de leurs objectifs. Il peut être utilisé par tous les services de l'entreprise, ce qui en fait un outil polyvalent répondant à une variété d'objectifs que nous allons résumer ci-dessous :

- Permet d'apprécier les résultats d'actions correctives et de mettre en place des bonnes actions ;
- Permet d'identifier les points faibles de l'entreprise, et constitue une base de prise de décisions ;
- Permet aux responsables d'agir là où il faut et au moment voulu ;
- Permet aux responsables d'évaluer la performance de leurs subordonnées ;
- Assurer la nécessaire solidarité inter-centre une mission peut faire l'objectif d'une responsabilité partagée entre différents départements ;
- Favoriser la communication entre les différents dirigeants ;
- Outil de pilotage qui fournit des informations essentielles, significatives et rapides et qui synthétise ces informations propres à chaque responsable pour faciliter la prise de décision ;

²⁴ BOISSELIER Patrick, « Contrôle de gestion, cours et application », Ed Vuibert, Paris, 1999, P40.

²⁵ Mlle KORIB Naima « Le contrôle de gestion dans les activités internalisées cas de quelques entreprises algériennes », thèse de doctorat, Université ABOU BERKR BELKAID TILEMCEN, Option Management des organisations, 2018/2019, P61.

²⁶ CAPPELLETTI Laurent, BARON Philippe, DESMAISON Gérard, RIBIOLLET François-Xavier, « Contrôle de gestion, toute la fonction », Ed Dunod, Paris, 2014, P60.

- Le contrôle de gestion en mettant en évidence les performances réelles et potentielles et les dysfonctionnements ;
- Un support de communication entre responsables ;
- Favorise la prise de décision, après analyse des valeurs remarquables, et la mise en œuvre des actions correctives ;
- Un instrument de veille permettant de déceler les opportunités et risques nouveaux.

3.1.1.3. Les différents types de tableau de bord

Il existe plusieurs types de tableaux de bord selon le domaine dans lequel on se trouve et qu'on peut ajuster aux différents projets ou services de l'entreprise. Un tableau de bord peut être ajusté à une multitude de situations et adapté à plusieurs environnements. Malgré l'existence d'un nombre élevé de tableau de bord et leurs différences, ils ont tous pour objectif de suivre la réalisation des objectifs et de prendre des décisions adaptées. Ainsi, il est intéressant de distinguer trois types de tableau de bord, qui sont entre autres : le tableau de bord stratégique (ou « balanced scorecard »), le tableau de bord de gestion (ou tableau de bord budgétaire) et le tableau de bord opérationnel (ou tableau de bord de la performance).²⁷

3.1.1.3.1. Le tableau de bord Stratégique (ou Balanced scorecard)

Un tableau de bord stratégique (ou tableau de bord de pilotage stratégique) est un outil de contrôle de gestion qui est apparu aux États-Unis, il permet de suivre la réalisation des objectifs stratégiques de l'entreprise. Il regroupe un ensemble d'indicateurs clés de performance (KPI) pertinents pour mesurer les résultats à long terme et les progrès réalisés par l'entreprise dans la mise en œuvre de sa stratégie. Le tableau de bord stratégique fournit une vue d'ensemble des performances de l'entreprise dans différents domaines, tels que la finance, le marketing, les opérations, la satisfaction client, etc. Il permet de suivre les tendances, les écarts par rapport aux objectifs, les prévisions et les actions correctives mises en place pour améliorer la performance globale de l'entreprise. Le tableau de bord stratégique est souvent conçu sous forme graphique et utilise des couleurs pour mettre en évidence les performances positives ou négatives. Il est généralement utilisé par les dirigeants et les cadres supérieurs de l'entreprise pour suivre les progrès réalisés dans la mise en œuvre de la stratégie et prendre des décisions éclairées en conséquence.

²⁷ Marie-Noëlle Sésiré-Luciani, Daniel Hirsch, Nathalie Kacher, Marc Polossat, « Le grand livre du contrôle de gestion », Edition-Eyrolles, Paris, 2013, P 256.

Selon **Jacob kaplan**, « l’outil a évolué progressivement et n’est plus seulement limité à la direction générale. Dans l’esprit de ses promoteurs, le blanced scorecard est aujourd’hui un outil de gestion qui englobe trois dimensions :

- C’est un outil de management stratégique qui permet de créer une compréhension commune et de traduire la stratégie de l’organisation en un ensemble d’objectifs de mesures et de cibles déclinés selon quatre perspectives : financière, client, processus et mesures ;
- C’est un outil de communication de la stratégie au sein de l’organisation ;
- C’est un système de mesure de la performance aux différents niveaux de l’organisation».²⁸

3.1.1.3.2. Tableau de bord opérationnel

Le tableau de bord opérationnel est un outil de pilotage utilisé à court terme pour surveiller la performance de l’entreprise. Il peut être réalisé quotidiennement, hebdomadairement ou mensuellement et comporte deux types d’indicateurs : les indicateurs de pilotage et les indicateurs de performance. L’objectif du tableau de bord opérationnel est d’évaluer l’avancement des plans d’actions mis en place par le responsable opérationnel pour atteindre les objectifs de l’entreprise et de prendre les mesures correctives nécessaires en cas d’écart. Il fournit des informations en temps réel sur l’état de la performance purement opérationnelle, ce qui permet aux managers d’agir rapidement en cas de besoin. Pour créer un tableau de bord opérationnel efficace, il est important de sélectionner les indicateurs de performance pertinents pour l’activité de l’entreprise et de les présenter de manière claire et concise.

3.1.1.3.3. Tableau de bord de gestion(ou tableau de bord budgétaire)

Le tableau de bord de gestion, également appelé tableau de bord budgétaire, est un outil de pilotage à moyen terme qui permet de suivre les résultats de l’entreprise par rapport à ses objectifs budgétaires. L’élaboration du tableau de bord de gestion se fait par le chef d’entreprise, le chef de projet ou le directeur administratif et financier.

Le tableau de bord de gestion s’appuie sur un budget prévisionnel et permet de comparer les résultats réels avec les prévisions, en identifiant les écarts et les causes de ces écarts.

²⁸ Yves DE RONGE Karine CERRADA, « Contrôle de gestion, », 2^{ème} Ed, Dunod, Paris, 2009 P146.

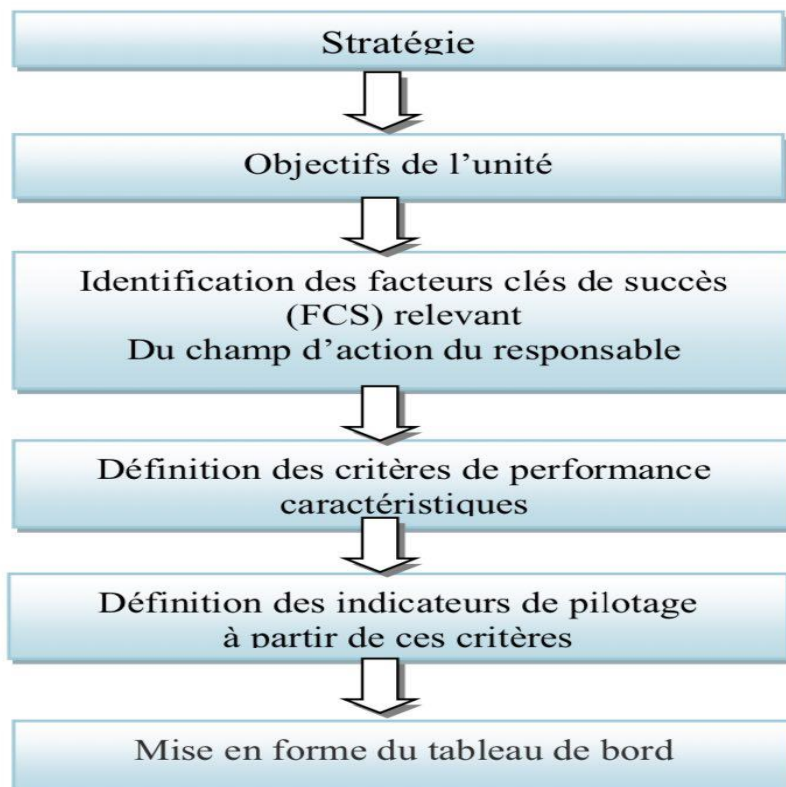
Ce type de tableau affiche les indicateurs clés dont le manager doit avoir la maîtrise et qui lui permettent de piloter l'activité de l'entreprise. Il est régulièrement mis à jour, généralement toutes les semaines ou tous les mois.

3.1.1.2. Méthodologie d'élaboration du tableau de bord

Pour élaborer un tableau de bord efficace, il est important de partir de la stratégie de l'entreprise. Ensuite, l'unité concernée, qu'elle soit un centre de coût ou un centre de profit, doit :

- Définir ses objectifs en se basant sur la stratégie globale de l'entreprise,
- Identifier les facteurs clés de réussite qui sont sous la responsabilité du responsable de l'unité ;
- Définir des indicateurs de performance pertinents en lien avec ces facteurs clés ;
- Mettre en forme le tableau de bord de manière claire et adaptée.

Figure N°04 : La mise en place du tableau de bord



Source : Brigitte Doiath , « Le contrôle de gestion en 20 fiches», ,5^{ème} Ed, Dunod, Paris, 2008, P145.

3.1.2. La comptabilité

La comptabilité est un système d'organisation des données financières d'une entreprise, ou autrement dit une discipline pratique permettant de fournir de manière continue et en temps réel un état de la situation financière de l'entreprise.²⁹

3.1.2.1. La comptabilité générale

3.1.2.1.1. Définition de la comptabilité générale

La comptabilité générale est une représentation de la situation de l'entreprise et de sa situation à un moment donné. Elle rend compte des résultats d'une période (Tableau de Comptes de Résultats) et la situation du patrimoine en fin de période (Bilan). Elle a la particularité d'être confuse pour les opérationnels, exhaustive et complexe puisqu'elle est tenue par la législation économique et fiscale, ce qui la rend lourde et tardive, mais régulière et sincère.³⁰

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 la date de clôture ».³¹

La comptabilité générale constitue donc un ensemble de procédures qui vise à fournir des informations financière à des parties prenantes externes de l'entreprise (les Investisseurs , le fisc , les banques ...).

3.1.2.1.2. Objectif de la comptabilité générale

La comptabilité générale a pour objectif de :

- Recenser, classer et enregistrer l'ensemble des opérations financières de l'entreprise ;
- Présenter périodiquement des états financiers, c'est-à-dire les documents de synthèse ;
- Faciliter la communication financière entre les différents acteurs de l'entreprise tels que les investisseurs, les banques et les régulateurs ;
- Juger la situation financière globale de l'entreprise ;

²⁹ GERVAIS.M, « Contrôle de gestion », Economica, 6eme Ed, Paris, 1997, p. 27.

³⁰ M. GERVAIS, Op.cite, P27.

³¹ Davasse H, Parruitte M, « Introduction à la comptabilité », Ed Foucher, Paris2011, P12.

- Fournir les informations essentielles pour la prise de décisions financières importantes.

3.1.2.2. La comptabilité analytique

3.1.2.2.1. Définition de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique est un parfait outil de gestion, et de contrôle budgétaire que le responsable de l'entreprise est libre de la pratiquer ou pas, Elle analyse les résultats et fait apparaître les éléments constitutifs de contrôle de rendement et rentabilité pour la gestion, elle détaille les comptes et met en évidence les performances internes, aussi des bases pour établir les prévisions des charges et des produits.³²

La comptabilité analytique est un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer les prises de décisions. Le réseau d'analyse à mettre en place, la collecte et le traitement des informations qu'il suppose, dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs³³

3.1.2.2.2. Objectifs de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique permet de :

- Clarifier la répartition des coûts entre les différents centres activités de l'organisation ;
- Réaliser, calculer et analyser les coûts qui sont nécessaires à la mesure et au contrôle des résultats ;
- Fournir aux dirigeants des informations essentielles et bien détaillées et précieuses à leurs décisions ;
- Améliorer la performance de l'organisation ;
- Déterminer les bases de calcul de certains éléments de bilan (amortissement, stocks...);
- Comparer les prévisions et les réalisations ;
- Dégager des écarts éventuels, les expliquer et les corriger ;
- Etablir des prévisions des coûts et produits courants (coût préétabli, taux prévisionnels) ;
- Evaluer la rentabilité des produits et des services ;

³² M. GERVAIS, Op.cite, P47.

³³BOUGHELOUS Fairouz, SAADI Souhila, « Importance de la fonction du contrôle de gestion dans l'entreprise CIVITAL (Bejaia) » Mémoire de Master, Université Abderrahmane MIRA-BEJAIA, option comptabilité, contrôle et audit, promotion 2017, 27.

- Donner une base au contrôle de gestion ;
- Eclairer les prises de décisions de gestion ;
- proposer des méthodes permettant de calculer les coûts et d'évaluer les stocks.

3.1.2.3. La comptabilité générale et la comptabilité analytique

Opposant les caractéristiques propres à chaque système, le tableau ci-dessous résume les différences pouvant exister entre chaque outil. :

Tableau N°02 : Tableau comparatif entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique

La comptabilité générale	La comptabilité analytique
<ol style="list-style-type: none"> 1. Produit des données à l'attention d'utilisateurs externes 2. Est requise par la loi 3. Est normalisée 4. Doit générer des données précises et actuelles 5. Met l'accent sur le passé 6. Considère l'entreprise dans sa globalité sur le plan de gestion 7. À l'origine, s'est édifiée par elle-même (sur des bases économiques et juridiques) 8. Est un outil de preuve et de contrôle des dirigeants 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Produit des données à l'attention d'utilisateurs internes 2. N'est pas requise par la loi 3. Est relativement normalisé dans sa terminologie, 4. Met l'accent sur la pertinence et la fiabilité des données 5. Est essentiellement tournée vers le futur 6. Se focalise sur des parties de l'entreprise 7. En dehors des techniques de calcul de coût fondées sur l'analyse et la pratique des entreprises, elle est essentiellement issue d'autres disciplines comme la statistique ou la recherche opérationnelle 8. N'est pas une fin en soi, mais un moyen.

Source : Patrick Boisselier, « Contrôle de gestion cours et application », Ed, Vuibert, Paris 2001, P107.

3.1.3. Le reporting

3.1.3.1. Définition du reporting

Le reporting est un outil de contrôle de gestion utilisé par les entreprises pour collecter, analyser et présenter des informations comptables, financières et opérationnelles. Il permet de rendre compte de l'activité déléguée et d'aider les responsables à suivre la réalisation de leurs objectifs. Le reporting comprend souvent des indicateurs de performance et des tableaux de bord qui permettent de présenter les résultats de manière synthétique et de

faciliter la prise de décision. Il est généralement utilisé à posteriori pour évaluer la performance de l'entreprise sur une période donnée et pour identifier les axes d'amélioration.

Il focalise l'attention des dirigeants sur les objectifs délégués à leurs subordonnés, ce qui leur permet de juger l'information reçue pour pouvoir prendre une décision éclairée.

D'après **P.CAMUS**, « le reporting est un ensemble de documents qui ont pour objectifs d'informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilités». ³⁴

Le reporting de gestion est un ensemble d'indicateurs de résultats le plus souvent financiers,

Construit à posteriori, de façon périodique afin d'informer la hiérarchie des performances d'une unité opérationnelle (centre de coût ou centre de profil) ». ³⁵

Le reporting peut être défini comme « le tronc commun d'informations économiques, financières et de gestion qui relie les entités décentralisées à leur centre de coordination ». ³⁶

3.1.3.2. Objectif du reporting

Les objectifs du reporting sont donnés comme suit :

- Fournir des informations claires, précises et pertinentes sur la performance d'une entreprise a un moment donné ou sur une période donnée ;
- Communiquer les résultats financiers et non financiers aux parties prenantes internes et externes ;
- joue un rôle d'alerte, il informe rapidement l'utilisateur sur les dysfonctionnements (ou un écart budgétaire) et devient le point de départ d'analyses ;
- Permet d'assurer un langage commun entre les différentes entités de l'entreprise
- Faciliter le dialogue entre les opérationnels et la hiérarchie ;
- Evaluer la performance comptable et financière et sert de point de référence lors des revues de performance.

³⁴ M. GERVAIS, « Contrôle de gestion », 7ème Ed, Economica, Paris 2000, P31.

³⁵ CAPPELLETTI Laurent, BARON Philippe, DESMAISON Gérard, RIBIOLLET François-Xavier, Op Cite, P 52.

³⁶ BESCOS.P, P.DOBLEL, Op.cit, P364.

3.1.4. La gestion budgétaire

3.1.4.1. Définition de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire désigne le fait de planifier à plus au moins à long terme, les recettes et les dépenses prévues sur une période donnée, elle est utilisée pour la planification financière de l'entreprise afin de mieux gérer ses ressources, et à anticiper les événements futurs et à estimer les résultats financiers et opérationnels attendus pour l'année ou la période à venir.

De manière générale, « 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 ». ³⁷

La gestion budgétaire repose sur trois concepts :

- **Les prévisions** : elle consiste à prendre en compte certaines données historiques, des tendances économiques et des analyses de marché pour identifier les opportunités et les menaces, ainsi que les risques financiers associés et permet de mettre en œuvre un plan global du budget pour les mois et / ou années à venir.
- **La budgétisation** : elle établit un rapport entre les objectifs espérés et les moyens mis à disposition pour les accomplir. En utilisant la budgétisation, les entreprises peuvent comparer les résultats réels avec les budgets prévus, analyser les écarts et prendre des mesures correctives pour améliorer la performance. Elle peut également être utilisée pour évaluer les performances des différents départements et pour établir des prévisions financières.
- **Le contrôle budgétaire** : il consiste à fixer des critères qui permettent de déterminer si les objectifs ont été atteints ou non. Et à comparer les dépenses et recettes budgétées aux dépenses et recettes réelles. ³⁸

3.1.4.2. Les objectifs de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire vise à :

³⁷ Brigitte Doiath , « Le contrôle de gestion en 20 fiches», ,5^{ème} Ed, Dunod, Paris 2008, P1.

³⁸ www.Journaldunet.fr , Dictionnaire économique et financier.

- Réaliser une allocation optimale des ressources financières de manière optimale, en fonction des priorités et des objectifs de l'entreprise ;
- Mesurer la performance de l'entreprise et identifier les domaines qui nécessitent des améliorations ;
- Fournir des informations financières importantes pour aider les dirigeants dans la prise de décisions de manière éclairée, en matière d'investissement de financement et de gestion des risques financiers ;
- planifier et une coordonner des actions à mener pour atteindre les objectifs.

3.1.5. Le système d'information

3.1.5.1. Définition du système d'information

Le système d'information de contrôle de gestion désigne l'ensemble des moyens, des méthodes et des outils utilisés pour collecter, traiter, stocker et diffuser l'information relative à la gestion et à la performance de l'entreprise.

Selon **R.Reix** : « Un système d'information est un ensemble organisé de ressources : matériel, logiciel, personnel, données, procédures... permettant d'acquérir, de traiter, de stoker des informations (sous forme de données, textes, images, sons...) dans et entre des organisations». ³⁹

Solon **K. Laudon et J. Laudon** « Techniquement, un système d'information se définit comme un ensemble de composantes inter reliées qui recueillent (ou récupèrent) de l'information, la traitent, la stockent et la diffusent afin d'aider à la prise de décision, à la coordination et au contrôle au sein d'une organisation. ». ⁴⁰

3.1.5.2. Objectif du système d'information

Le système d'information est très important, pour le fonctionnement du contrôle de gestion d'une entreprise, care et permet de :

- Collecter et stocker des données pertinentes pour le contrôle de gestion, telles que des données financières, de performance et sur les activités ;

³⁹ ROBERT Reix, BERNAND Fallery, MICHEL Kalika, FRANTS Rowe, « Système d'information et management des organisations », 6ème Ed Vuibert, France 2011, P4

⁴⁰ KENNETH Laudon et JANE Laudon, « Management des systèmes d'information», 9ème Ed, Pearson Education, Paris 2006, P13.

- Fournir des rapports et des analyses qui permettent de comprendre les résultats et de prendre des décisions éclairées ;
- Le traitement et l'analyse des données collectées pour aider à la prise de décision ;
- Communiquer les informations pertinentes à toutes les parties prenantes, y compris les gestionnaires, les employés et les partenaires commerciaux ;
- Assurer la sécurité et la confidentialité des informations stockées et collectées, en étant protégé contre les accès non autorisés et les éventuelles attaques.

3.2. Les méthodes de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un processus de gestion financière qui permet de mesurer et d'analyser la performance d'une entreprise. Il est essentiel pour évaluer l'efficacité des processus opérationnels, déterminer les coûts de production et mesurer la rentabilité des investissements. Les méthodes de contrôle de gestion sont divisées en deux parties : le coût partiel et le coût complet. Le coût partiel est une méthode simple qui ne prend en compte que les coûts directs liés à la production, tandis que le coût complet inclut également les coûts indirects. En utilisant ces méthodes, les entreprises peuvent avoir une vision claire de leur performance financière et prendre des décisions stratégiques pour améliorer leur rentabilité.

3.2.1. La méthode des coûts

3.2.1.1. Coûts partiels

La notion de seuil de rentabilité repose sur la distinction entre charges variables et charges fixes. Alors que les premières dépendent des quantités vendues, les secondes sont fonction du temps et non des quantités. Pour une période donnée, la répartition des charges fixes ou de structure dans le coût d'un produit met en jeu nécessairement une hypothèse de quantités. Par ailleurs, la mise en œuvre des coûts de revient s'appuie sur la séparation entre charges directes et charges indirectes. Dans cette méthode, la répartition des charges indirectes n'est pas exempte de critiques et oblige à des choix forcément contestables. C'est pourquoi certains gestionnaires renoncent à pratiquer toute répartition et privilégient une approche de coûts partiels : la performance de chaque produit est analysée par la marge qu'il dégage et qui contribue à la couverture des charges non réparties. Il existe plusieurs systèmes de coûts partiels qui reposent tous, sur une même volonté, celle de n'intégrer aux coûts que la

partie jugée pertinente des charges de l'entreprise. C'est pourquoi, après avoir défini ces méthodes de coûts partiels, il sera nécessaire de réfléchir à leur mise en œuvre.⁴¹

Le schéma suivant représente l'ensemble des charges incorporables en reprenant les deux classifications précédentes :

Figure N°05 : La représentation des charges selon la méthode de coûts partiels.

	Charges variable	Charges fixes
Charges directe	1	3
Charges indirecte	2	4

Source : Claude Alazard, Sabine Sépari, « Contrôle de gestion », 2ème Ed Dunod, Paris2010, P159.

Les différentes méthodes de coûts partiels vont privilégier l'une ou l'autre des deux classifications présentées ci-dessous.

3.2.1.1.1. La méthode du coût variable : La méthode des coûts variables ne retient que les charges variables, qu'elles soient directes ou indirectes, dans le coût des produits (zones 1 et 2).

Figure N°06 : La représentation des charges selon la méthode du coût variable.

1	
2	

Source : Claude Alazard, Sabine Sépari, « Contrôle de gestion », 2ème Ed Dunod, Paris2010, P160.

Pour calculer les coûts partiels, il est important d'identifier les charges variables des différents centres d'analyse de l'entreprise, en particulier ceux qui sont liés aux opérations de

⁴¹ Claud Alazard, Sabine Sépari, Op cite, P159

production et de vente. L'imputation des charges indirectes variables est généralement facile à effectuer, car elles sont normalement associées aux opérations opérationnelles de l'entreprise.

Les coûts variables ainsi obtenus permettent de calculer la marge sur coûts variables pour chaque produit. Cette marge représente la contribution de chaque produit à la couverture des charges non réparties, qui comprennent les charges de structure telles que les frais généraux de l'entreprise.

De juger la rentabilité de chaque produit en évaluant sa contribution à la couverture des charges de structure.

Cette méthode permet également aux gestionnaires de prendre des décisions éclairées sur l'opportunité de développer ou de supprimer un produit, en se basant sur sa contribution à la couverture des charges non réparties. Ainsi, si un produit contribue peu à la couverture des charges de structure, il peut être judicieux de le supprimer ou de le remplacer par un produit plus rentable.

De déterminer les produits à supprimer. Ce sont uniquement ceux dont la marge sur coûts variables est négative.⁴²

3.2.1.1.2. La méthode des coûts directs

La méthode des coûts directs intègre dans les coûts uniquement les charges affectables sans ambiguïté aux produits qu'il s'agisse de charges variables ou de charges fixes (zones 1 et 3).

Figure N°07 : La représentation des charges selon la méthode des coûts directs.

1	3

Source : Claude Alazard, Sabine Sépari, « Contrôle de gestion », 2ème Ed Dunod, Paris2010, P161.

⁴² Claud Alazard, Sabine Sépari, Op cité, P160.

Cette méthode ne comprend que des charges directes, elle permet un regroupement aisé à réaliser et dont le calcul ne souffre d'aucune ambiguïté. Il n'analyse pas les charges indirectes qui sont imputées globalement sur la somme des marges sur coûts directs générées par chaque produit. Cette méthode reste peu utilisée, les entreprises préfèrent une approche mixte de l'analyse des coûts combinant les deux classifications.

3.2.1.1.3. La méthode des coûts spécifiques

La méthode des coûts spécifiques est une extension de la méthode des coûts variables. Elle consiste à affecter à chaque produit les charges fixes directes qui lui sont propres.

Cette méthode permet ainsi de dégager une marge sur coûts spécifiques pour chaque produit qui devrait être suffisante pour couvrir les charges fixes indirectes considérées comme communes à l'ensemble de l'entreprise.

Figure N°08 : La représentation des charges selon la méthode des coûts spécifiques.

1	3
2	

Source : Claude Alazard, Sabine Sépari, « Contrôle de gestion », 2ème Ed Dunod, Paris2010, P162.

La méthode de coûts partiels intégraux prend en compte toutes les charges directes, fixes et variables, y compris les charges de structure directes. Elle inclut donc les zones 1, 2 et 3 du schéma initial. Cette méthode est utilisée dans les entreprises de production où une part importante des charges fixes est liée à la production des produits, ce qui rend la méthode des coûts variables insuffisante pour comparer les coûts des produits. Les charges de structure directes sont incorporées dans le coût des produits, tandis que les charges de structure communes sont rejetées.

L'ordre des experts-comptables a défini le coût spécifique de façon sensiblement différente. Il retient comme charges spécifiques :

- les charges directement affectées ce sont principalement des charges opérationnelles mais certaines peuvent être de structure.

- les charges qui peuvent être rattachées à ce coût sans ambiguïté même si elles transitent par des centres d'analyse dès lors qu'elles sont liées au cycle de production ou de vente. Cette définition correspond aux zones 1, 2, 3 et à une partie de la zone 4.

Figure N°09: La représentation des charges selon la méthode des coûts spécifiques (selon le plan comptable).

1	3
2	4

Source : Claude Alazard, Sabine Sépari, « Contrôle de gestion », 2ème Ed Dunod, Paris2010, P163.

Toutes ces méthodes partagent le même principe fondamental : se concentrer sur l'analyse des charges jugées importantes et évaluer la contribution de chaque produit à la couverture des charges indirectes non réparties. Elles permettent ainsi d'éviter une partie des travaux analytiques complexes et coûteux nécessaires pour incorporer toutes les charges aux coûts. Néanmoins, l'application de ces méthodes peut poser certains problèmes.⁴³

- **La mise en œuvre de la méthode du coût partiel**

Le choix de la méthode et du niveau d'analyse des charges est une question importante à considérer. L'utilisation des méthodes de coûts partiels peut fournir une approche utile pour prendre des décisions sur les choix de produits en ce qui concerne le seuil de rentabilité. Cependant, il convient de noter que la valorisation des stocks par ces méthodes peut nécessiter des ajustements par rapport au résultat de la comptabilité financière.

Les calculs de coûts partiels ont pour objectif de prendre des décisions concernant la suppression ou le développement des produits. Il est important de déterminer les charges qui apparaissent ou disparaissent en fonction de ces décisions. Dans ce contexte, il est préférable d'obtenir un ordre de grandeur juste plutôt qu'une répartition contestable de toutes les charges. La méthode utilisée dépendra de la structure des charges de l'entreprise et de sa capacité à les

⁴³ Claude Alazard, Sabine Sépari. Op cite, P163.

analyser. Ainsi, pour représenter le choix de la méthode utilisée, il est possible de se baser sur la structure des charges de l'entreprise.

Lorsque les charges sont majoritairement variables, le choix de l'entreprise se portera sur la méthode des coûts variables.

Figure N°10 : La représentation des charges selon la méthode des coûts variables.

1	3
2	4

Source : Claude Alazard, Sabine Sépari, « Contrôle de gestion », 2ème Ed Dunod, Paris2010, P164.

Lorsque les charges sont majoritairement directes, le choix de l'entreprise se portera sur la méthode des coûts directs (entreprise commerciale par exemple).

Figure N°11 : La représentation des charges selon la méthode des coûts directs.

1	3
2	4

Source : Claude Alazard, Sabine Sépari, « Contrôle de gestion », 2ème Ed Dunod, Paris,2010, P164.

En tout état de cause, c'est au responsable analytique de l'entreprise de juger quel degré d'analyse il doit atteindre pour que son travail soit significatif. Ce choix résulte toujours d'un arbitrage entre le gain apporté par plus de précisions dans les calculs et le coût d'obtention de cette même précision.⁴⁴

3.2.1.2. Méthodes des coûts complets

La méthode des coûts complets est une approche de gestion financière qui permet d'analyser les coûts complets de production d'un produit ou d'un service. Cette méthode prend en compte l'ensemble des coûts directs et indirects liés à la production, tels que les coûts de la

⁴⁴ Claude Alazard, Sabine Sépari, Op cite, P164.

main-d'œuvre, les coûts des matières premières, les coûts de l'amortissement et les frais généraux. En utilisant la méthode des coûts complets, les entreprises peuvent avoir une vision précise des coûts de production et ainsi évaluer la rentabilité de chaque produit ou service. Cette approche est essentielle pour fixer des prix de vente appropriés et prendre des décisions éclairées en matière de gestion des coûts.

On peut distinguer deux types de méthode de calculs des coûts complets :

- Méthode des centres d'analyse ;
- Méthode ABC.

3.2.1.2.1. La Méthode des centres d'analyse

3.2.1.2.1.1. Définition de la méthode des centres d'analyse

La méthode des centres d'analyse s'attache à la division comptable qui consiste à rassembler les charges indirectes avant de les affecter aux coûts des produits. Cette méthode permet aux responsables d'entreprise de mieux appréhender les coûts associés à chaque centre de coût et de les répartir plus précisément sur les produits ou services concernés.

La méthode des centres d'analyse distingue les charges directes des charges indirectes.

Les charges directes sont attribuées directement aux coûts et au prix de revient des produits, tandis que les charges indirectes sont intégralement réparties entre les centres avant d'être imputées aux coûts et prix de revient.

La répartition des charges indirectes se déroule en deux étapes : la répartition primaire et la répartition secondaire.

- La répartition primaire consiste à distribuer les charges indirectes entre les centres d'analyse en utilisant des clés de répartition, qui sont généralement exprimées en pourcentage.
- La répartition secondaire a pour but de répartir les charges des centres auxiliaires sur les autres centres, qu'ils soient principaux ou auxiliaires.

Pour améliorer la précision de la répartition des charges indirectes, la méthode des centres d'analyse consiste à regrouper ces charges en ensembles homogènes avec une clé de répartition spécifique pour chacun. Chaque ensemble est appelé centre d'analyse.

La plupart du temps, les centres d'analyse sont conçus pour refléter l'organisation de l'entreprise et suivent les différentes étapes du processus, de l'approvisionnement à la fabrication en passant par la commercialisation.

Les centres d'analyse sont classés en deux types : les centres opérationnels et les centres de structures.

❖ **Centre opérationnel**

Ce sont des centres dont l'activité peut être mesurée par une unité physique. Ces centres sont appelés plus souvent « centres principaux » et « centres auxiliaires ».

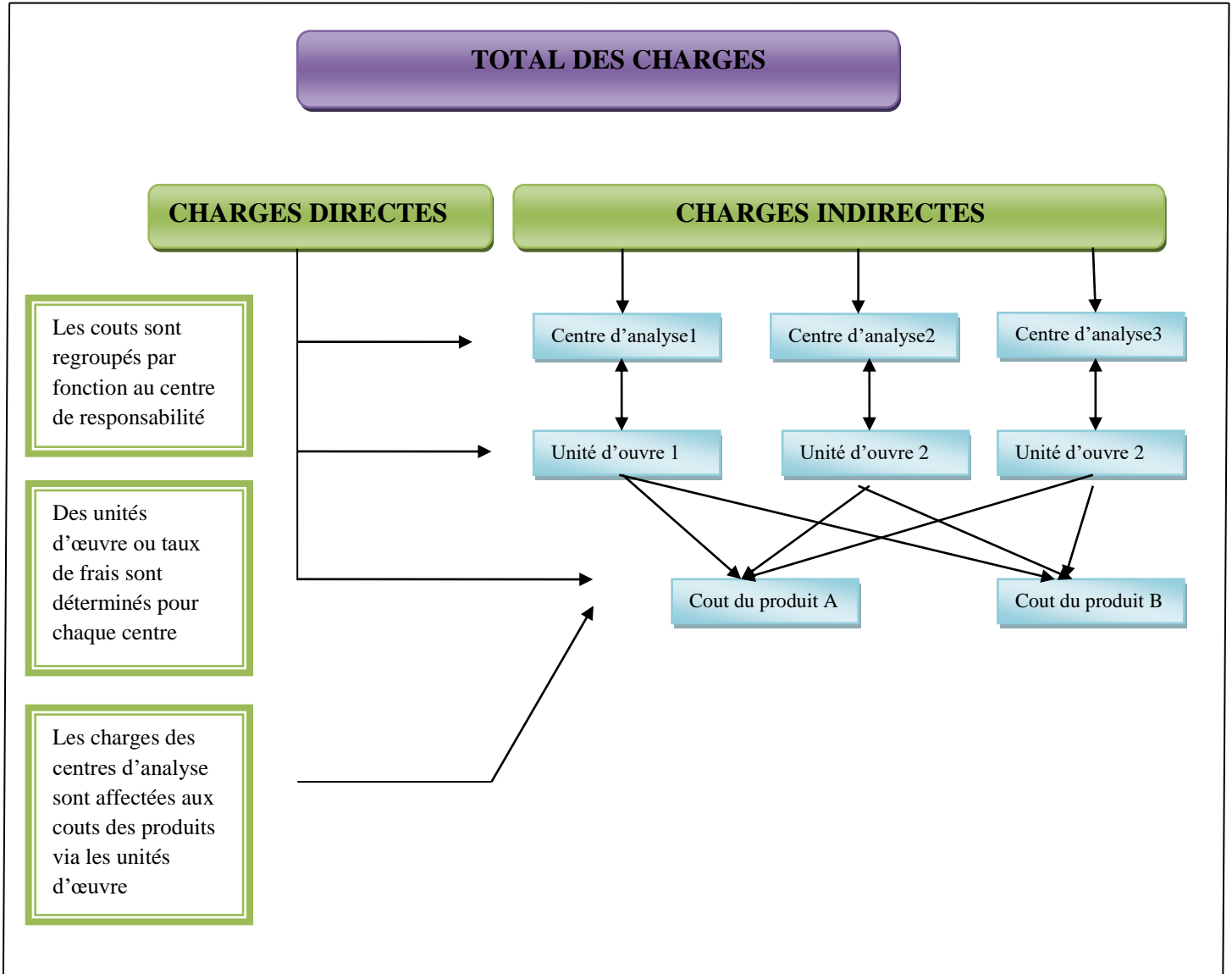
- Le centre principal est un centre d'analyse qui produit des biens ou des services finis ou semi-finis et dont les coûts peuvent être directement imputés à ces produits ou services. Les centres principaux sont donc des centres opérationnels qui contribuent directement à la production de l'entreprise. Les coûts de ces centres sont souvent calculés à partir de données directes telles que les heures de travail, les matières premières utilisées ou les coûts de la maintenance des équipements.
- Les centres auxiliaires sont ceux dont les coûts sont répartis sur d'autres centres de l'entreprise, sans qu'une unité d'œuvre physique puisse être définie pour eux. Ils fournissent des services indifférenciés à tous les autres centres, comme la gestion du personnel, la gestion du matériel et de prestation de services connexes.

❖ **Centre de structure**

Ce sont les centres d'analyse pour lesquels aucune unité d'œuvre physique ne peut être définie. Tel est notamment le cas des centres administration ou financement. La cession des coûts de ces centres à d'autres centres ou leur imputation aux coûts de produits ou commandes est effectuée par application de méthodes définies par les procédures comptables dans l'entreprise.

Le schéma explicatif des répartitions des charges selon la méthode centre d'analyse est donnée ci-dessous :

Figure N°12 : Répartition des charges selon la méthode des centres d'analyse



Source : Comptazine.fr consulté le 04/05/2023.

3.2.1.2.2. La méthode ABC (Activity-Based Costing)

Selon cette méthode, les produits consomment les activités, et ces activités consomment les ressources. Elle se base sur l'analyse des charges indirectes par centre de coût. Ainsi, « L'activité Based Costing consiste à placer entre les centres de travail et les produit une catégorie intermédiaire d'activité et de calculer les coûts des activités par les différents centres, et regarder dans quelle proportion tel produit utilise telle activité, de manière à obtenir une évaluation des coûts des produits plus fiables ».⁴⁵

Cette méthode a été développée par une association, CAM-I (Computer Aided Manufacturing International), créée en 1972 aux États-Unis au Texas plus exactement, qui s'est spécialisée sur la recherche collaborative visant à l'amélioration de la gestion des coûts et des méthodes de production.

La méthode ABC repose sur le principe selon lequel les produits ou les clients consomment des activités qui, à leur tour, utilisent des ressources. Ainsi, plutôt que de répartir les coûts sur des produits en utilisant des clés de répartition imprécises et subjectives, cette méthode établit une série de liens de causalité entre les activités et les coûts.

En pratique, la méthode ABC peut être mise en place en suivant plusieurs étapes :

- Modéliser les processus de l'entreprise pour comprendre les circuits d'activités. Ces activités peuvent être, par exemple, la gestion des commandes, la gestion des stocks ou la réception des marchandises.
- Déterminer les ressources pour chaque activité.
- Sélectionner un inducteur de coût pour chaque activité, par exemple le nombre de commandes ou le nombre de références gérées. Cet inducteur sera utilisé pour répartir le coût total de l'activité entre les produits ou les clients.
- Regrouper les activités qui ont le même inducteur de coût.
- Établir un tableau de répartition des charges par produit ou client en utilisant les inducteurs de coût.

Les charges directes sont généralement réparties de manière classique, tandis que les inducteurs ont pour objectif principal de répartir les charges indirectes de manière plus précise.

⁴⁵ Michel GERVAIS, « Contrôle de gestion », 2^{ème} Ed, Economica, Paris 1997, P174.

3.3. Le processus de contrôle de gestion

3.3.1. Définition du processus de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un processus qui vise à assurer que les activités d'une organisation sont alignées sur ses objectifs stratégiques, en mesurant, surveillant et ajustant les performances opérationnelles .

D'après **ARDOIN, MICHEL et SCHMIDT**, ce processus est le cœur et la finalité du contrôle de gestion. Car Il est le point central et de fusion entre le contrôle de gestion et la gestion de l'entreprise. En effet, selon les orientations de la direction générale, les responsables opérationnels décident, agissent et interprètent les résultats partiels, puis décident à nouveau et agissent encore, ce processus est la clé de voûte qui permet d'assurer une gestion efficace de l'entreprise tout en maintenant un contrôle rigoureux sur la performance opérationnelle.⁴⁶

Le processus de contrôle de gestion est résumé en quatre étapes essentielles :

- Planification ;
- Budgétisation ;
- La mise en œuvre et le suivi des réalisations ;
- Mesure des résultats.

3.3.1.1. Planification

La planification est une étape très importante dans le processus de contrôle de gestion, car elle implique la définition des objectifs et des stratégies concernant les couples produit/marchés, les investissements et désinvestissements, pour l'entreprise, ainsi que l'élaboration de plans d'action détaillés pour atteindre ces objectifs. Cette étape peut également impliquer l'identification des risques potentiels et l'élaboration de plans de contingence pour y faire face.

⁴⁶ J.ARDOIN, D.MICHEL, et J.SCHMIDT, « Le contrôle de gestion »,3^{ème} Ed Publi-Union, Paris, 1986.

3.3.1.2. Budgétisation

Une fois que les objectifs et les plans d'action sont établis, la prochaine étape consiste à créer un budget détaillé pour l'entreprise. Cela implique l'allocation des ressources nécessaires pour mettre en œuvre les plans d'action et atteindre les objectifs fixés. La budgétisation peut également inclure la prévision des coûts et les revenus futurs.

3.3.1.3. La mise en œuvre et le suivi des réalisations

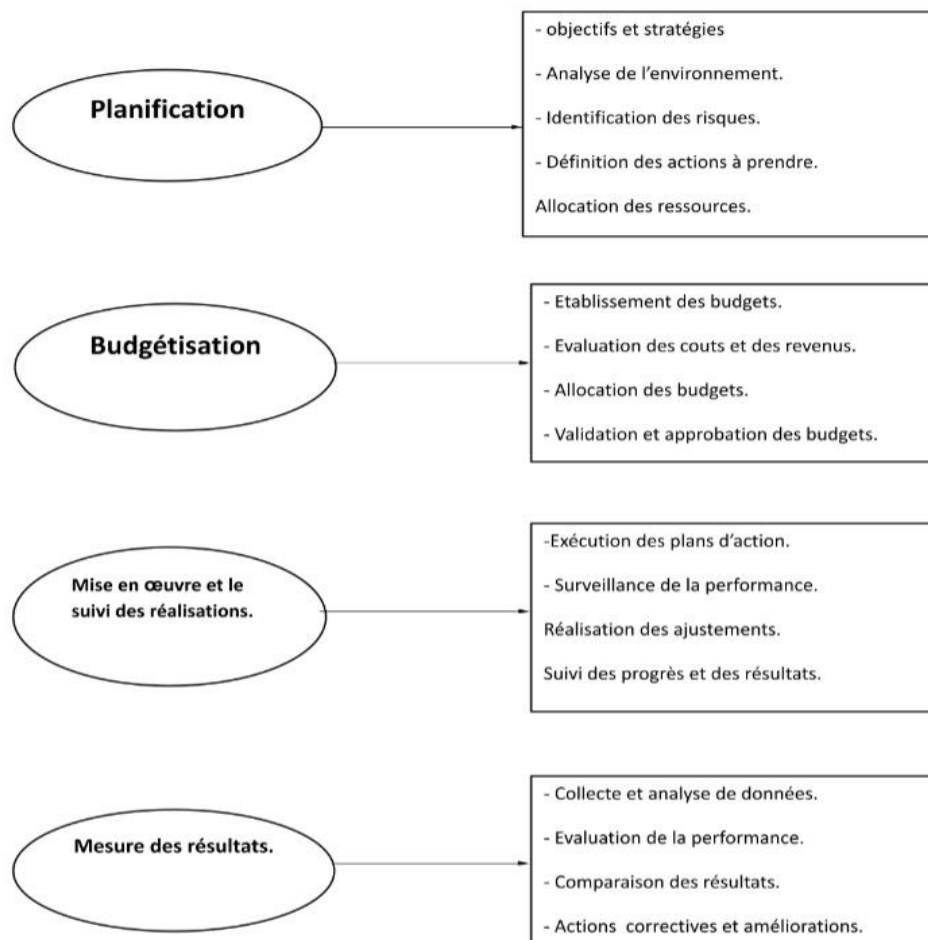
L'étape de mise en œuvre et de suivi des réalisations est une étape essentielle du processus de contrôle de gestion. Cette étape consiste à exécuter les plans d'action définis lors de l'étape de planification et à surveiller leur avancement pour s'assurer qu'ils sont mis en œuvre conformément aux objectifs et aux ressources allouées. Les outils utilisés pour cette étape peuvent varier selon l'entreprise et les objectifs spécifiques, parmi les divers outils, on retrouve notamment les plans à longs et à moyens termes, les études économiques ponctuelles, le reporting, les statistiques extracomptables, la comptabilité générales, la comptabilité analytiques, les tableaux de bord et la technique des ratios.⁴⁷

3.3.1.4. Mesure des résultats

La mesure des résultats est un élément clé du processus de contrôle de gestion, car elle permet d'évaluer les résultats obtenus en comparant les performances réelles de l'entreprise par rapport aux objectifs et au budget établis, et si les objectifs fixés ont été atteints. Cette étape permet d'identifier les écarts entre les résultats réels et attendus, et de déterminer les domaines nécessitant des améliorations ou des ajustements pour améliorer la performance de l'entreprise.

⁴⁷ www.entreprendre.fr, Contrôle -de-gestion (publié le 09/05/2017) consulter le 08/05/2023

Figure N° 13 : Processus du contrôle de gestion en quatre étapes



Source : <https://www.over-blog-kiwi.com>, consulté le 07/05/2023.

Le contrôle de gestion est un processus essentiel pour toute entreprise qui cherche à améliorer sa performance et sa rentabilité. Pour y parvenir, il est important d'utiliser les bonnes méthodes et les bons outils pour mesurer et analyser les coûts, les performances et les risques de l'entreprise. Parmi les outils les plus couramment utilisés en contrôle de gestion, on trouve la méthode des coûts complets, la méthode ABC, la méthode de centre d'analyse. Toutefois, il est important de rappeler que le choix des méthodes et des outils doit être adapté aux besoins spécifiques de l'entreprise et que leur utilisation doit être régulièrement évaluée et ajustée pour garantir leur pertinence et leur efficacité.

Conclusion

Ce chapitre nous a permis de bien comprendre le contrôle de gestion et de déterminer ces différents outils comme le tableau de bord, la comptabilité analytique et générale et le reporting mais aussi les différentes méthodes de calculs tel que la méthode ABC, méthode marginale et méthode coût variable. Nous avons aussi abordé dans ce chapitre le processus de contrôle de gestion et son importance dans une entreprise et son rôle crucial dans la prise de décision.

Dans la première section nous avons proposé une définition du contrôle de gestion d'une manière générale, tout en présentant d'autres définitions données par plusieurs auteurs. En nous appuyant sur ces différentes définitions, nous avons pu mettre en évidence les multiples aspects du contrôle de gestion qui consiste notamment à mesurer, analyser et contrôler les performances de l'entreprise ainsi qu'à fournir des informations utiles à la prise de décision. Nous avons également souligné l'importance stratégique du contrôle de gestion et mis en évidence l'historique et l'évolution depuis sa naissance dans les années 1920, jusqu'à ce qu'elle devienne une fonction stratégique indispensable pour les entreprises.

Dans la deuxième section, nous avons abordé le rôle clé du contrôle de gestion dans la performance des entreprises, qu'elles soient grandes ou petites. Son objectif est d'aider les managers à piloter l'entreprise en fournissant des informations pertinentes et fiables pour la prise de décision. Dans les grandes entreprises, le contrôle de gestion est généralement organisé de manière centralisée et hiérarchique, tandis que dans les petites entreprises, il peut être plus décentralisé et reposant sur des méthodes plus simples. Quel que soit l'organisation mise en place, le rôle du contrôle de gestion est de contribuer à l'optimisation des performances de l'entreprise, en assurant une utilisation efficace des ressources et une gestion rigoureuse des risques.

Dans la troisième section, nous avons également abordé les différents outils et méthodes utilisés dans le processus de contrôle de gestion. Nous avons mis en évidence les principales étapes du processus de contrôle de gestion, qui consistent notamment à fixer des objectifs par la planification, à établir des budgets et des prévisions à suivre les performances et à mesurer les résultats. Nous avons également présenté les différents outils et méthodes utilisés dans ces différentes étapes, tels que les tableaux de bord, le reporting, le système d'information, les méthodes de coûts, etc. Ces outils et méthodes permettent aux managers de

disposer d'informations fiables et pertinentes pour piloter l'entreprise et prendre des décisions éclairées.

Dans le chapitre suivant, nous verrons plus en profondeur la gestion budgétaire en explorant le concept du budget ainsi que les différentes méthodes d'élaboration d'un budget.

Chapitre II

La budgétisation au centre de la gestion budgétaire

Introduction

La planification et l'allocation des ressources nécessaires pour mener à bien une initiative, une action ou un projet sont mises en œuvre à travers l'élaboration d'un budget. Que ce soit pour un ménage, un État ou une entreprise, le budget est un outil essentiel pour toute activité. Les plans et les budgets sont parmi les outils les plus couramment utilisés pour planifier et contrôler la gestion des organisations. Des recherches antérieures ont montré que leur utilisation est presque universelle dans les grandes et moyennes entreprises. La méthode budgétaire offre aux dirigeants une vision de l'avenir et les positionne de manière favorable pour saisir les opportunités, tout en leur permettant d'anticiper les problèmes potentiels.

Dans le contexte de l'entreprise, la gestion budgétaire est indispensable, car elle permet à la fois d'atteindre les objectifs fixés et de prévenir les écarts indésirables. Elle est considérée comme un système de gestion prévisionnelle visant à préparer l'entreprise à exploiter ses atouts et à faire face aux difficultés futures. En facilitant la communication interne entre les différentes entités de l'entreprise, elle contribue à l'amélioration de sa performance.⁴⁸

Ce chapitre est subdivisé en trois sections. Dans la première section, nous aborderons la notion de gestion budgétaire, ses limites, son intérêt et ses objectifs. Ensuite, dans la deuxième section, nous examinerons la notion du budget et ses différents

Et enfin, dans la dernière section, nous aborderons le processus et les méthodes de budgétisation.

Section 01 : Définition, Objectifs et principe de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un outil pour orienter et mettre en œuvre la stratégie au sein de l'entreprise. Elle aide l'entreprise à atteindre les objectifs fixés et à organiser de manière pertinente toutes les activités, qu'elles soient fonctionnelles ou opérationnelles.

Dans cette section nous allons, d'abord, définir la notion de la gestion budgétaire, ses objectifs et son intérêt. Ensuite, nous allons traiter les principes et les limites de la gestion budgétaire.

⁴⁸ R.N Anthony « Management et contrôle de gestion », 4^{ème} Ed, Dunond, Paris, 2008.P 220.

1.1. Définition de la gestion budgétaire

IL existe plusieurs définitions de la gestion budgétaire qui diffèrent selon les auteurs et les économistes. Pour notre travail, nous retenons celles qui suivent :

La gestion budgétaire est « l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions applicables à la gestion d'une entreprise et pour les comparer aux résultats effectivement constatés ».⁴⁹

Pour **G.Deplens**, la gestion budgétaire est « une méthode de prévision systématique et de contrôle par le moyen des budgets découlant d'un plan d'ensemble qui peut couvrir une assez longue période et qui est décomposé en programmes d'action à échéance plus rapprochée déterminée de telle manière qu'ils soient normaux et réalisables».⁵⁰

Selon **Lauchard. J** définit La gestion budgétaire comme étant : «un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrées, appelées budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables ».⁵¹ Ainsi, « la gestion budgétaire peut être un instrument de pilotage, de simulation, de motivation, et de prévention des conflits ».⁵²

Selon **Mykita et Tuszynski** la gestion budgétaire suppose « la participation des acteurs qui vont la faire vivre et l'animer, c'est un mode de gestion participative qui s'appuie sur le principe de décentralisation des décisions. Elle concerne tous les niveaux de l'entreprise ».⁵³

La gestion budgétaire est un processus de planification, de suivi et de contrôle des ressources financières d'une entreprise ou d'une organisation. Elle vise à déterminer les objectifs financiers à court et à long terme, à allouer les ressources nécessaires à la réalisation de ces objectifs, à suivre et à évaluer les résultats obtenus par rapport aux prévisions budgétaires, et à prendre les mesures correctives nécessaires en cas d'écart. La gestion budgétaire implique également une coordination étroite entre les différents départements de l'entreprise pour assurer la réalisation des objectifs financiers globaux.

⁴⁹ Forget. J, « Gestion budgétaire : prévoir et Contrôler les activités de l'entreprise », Ed d'organisation, Paris, 2005, P09.

⁵⁰ Deplens G., « Gestion financière de l'entreprise », 4ème Ed SIREY, Paris, 1971, P519.

⁵¹ Locharde G, « La gestion budgétaire : Outil de pilotage des managers », Ed Organisation, France, 1998, P289.

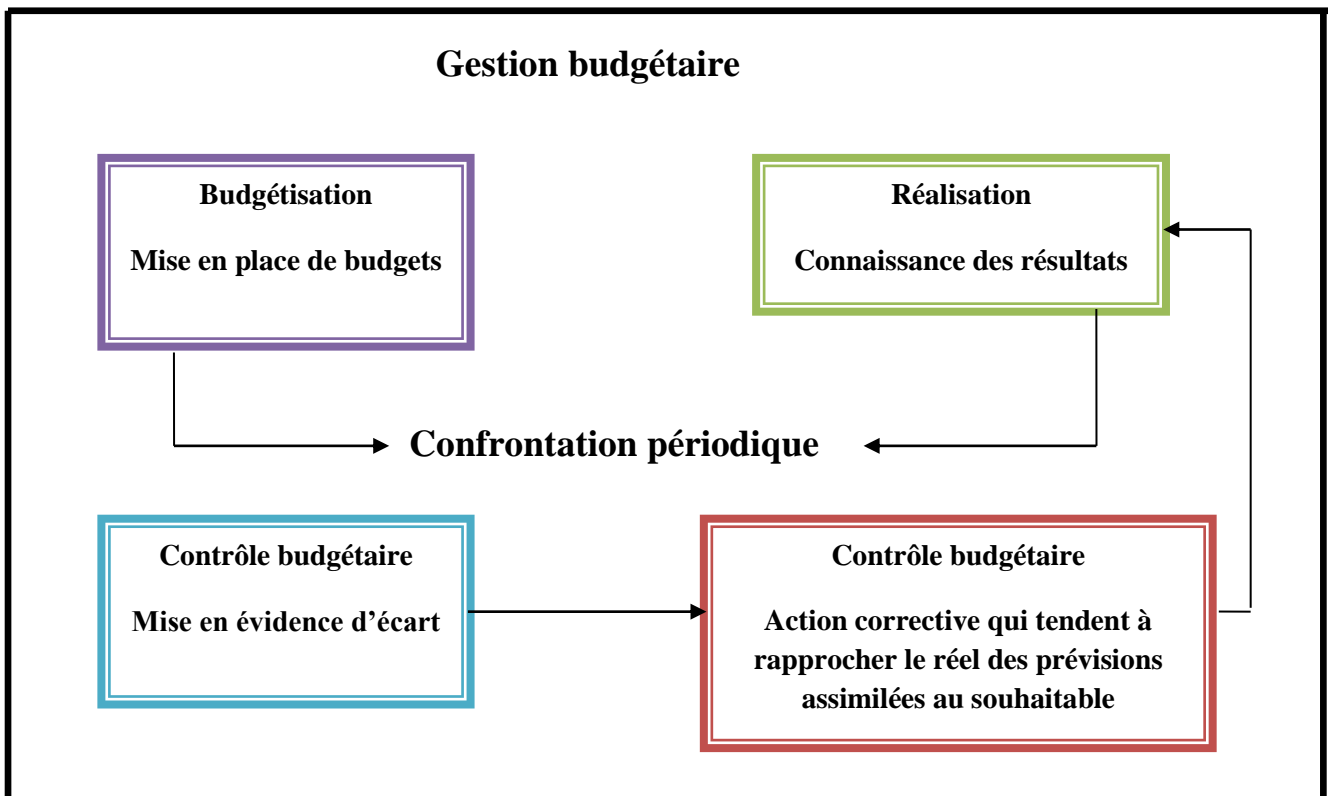
⁵² DORIATH B, « Contrôle de gestion en 20 Fiches », 5ème Ed Dunod, Paris, 2008, P01.

⁵³ MYKITA P et TUSZYNSKI J, « Contrôle de gestion prévision et gestion budgétaire mesure et analyse de la performance » Ed Foucher, Paris, 2002, P15.

D'après ces définitions, on peut dire que la gestion budgétaire est la réunion de deux éléments :

- un ensemble de budgets ;
- une procédure de contrôle budgétaire.

Schéma N°14 : Processus de la gestion budgétaire



Source : Alazard Claude « Contrôle de gestion manuel et applications » 2ème Ed Dunod, Paris, 2010, Page 225

1.2. Objectif de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire consiste à établir des budgets et à comparer d'une manière périodique les réalisations avec les prévisions afin d'agir dans le sens qu'il faut. Elle permet donc de :

- Assurer une certaine sécurité, des prévisions à court terme ;
- Améliorer la rentabilité en augmentant le profit par le processus de contrôle entre la réalisation et la prévision ;

- Avoir une ouverture d'esprit vers les dialogue, la négociation et la formation ;
- Inciter et engager ses acteurs à prendre leur responsabilité ;
- Améliorer les performances économiques de l'entreprise ;⁵⁴
- Traduire concrètement les objectifs stratégiques fixés par la direction ;
- Coordonner les différentes actions de l'entreprise ;
- Prévoir le moyens nécessaires à leur mise en œuvre ;
- Faire le choix entre plusieurs hypothèses.⁵⁵

1.3. Principes de la gestion budgétaire

Les principes de la gestion budgétaire sont des directives qui aident les gestionnaires à mettre en place un système de planification et de contrôle budgétaire efficace. Ces principes incluent la planification, la communication, la coordination, la motivation, l'évaluation et le contrôle.

La Planification aide à la planification logique et systématique de l'entreprise conformément à sa stratégie à long terme ;

La Coordination favorise la coordination des différents secteurs de l'entreprise et s'assurer de la performance des méthodes ;

La Communication facilite la communication des objectifs, des opportunités et des projets de l'entreprise aux différents chefs de service ;

La Motivation apporte une motivation aux responsables pour qu'ils atteignent les objectifs fixés ;

Le Contrôle compare les réalisations de l'entreprise aux prévisions, puis procède à des ajustements si nécessaire ;

L'évaluation crée un cadre d'évaluation de la performance des responsables dans la réalisation des objectifs individuels et ceux de l'entreprise.⁵⁶

1.4. Intérêts de la gestion budgétaire

La démarche de la prévision budgétaire présente plusieurs intérêts qui sont :

⁵⁴ Doriath .Brigitte, Op cite, P03.

⁵⁵ Lochard Jean., « La gestion budgétaire, outil de pilotage des managers », Ed d'organisation, Paris, 1998, P25.

⁵⁶ Brookson Stephen, « Gérer un budget », Ed Mango Pratique, Paris, 2001, P09.

- Elle permet une meilleure connaissance des atouts et faiblesses de l'entreprise ;
- Elle responsabilise et engage les personnels opérationnels ;
- Elle force à la coordination des actions.⁵⁷

1.5. Les limites de la gestion budgétaire

Plusieurs limites ont été adressées au contrôle budgétaire :

- La construction du budget repose largement sur des modèles antérieurs. Ce qui peut conduire à maintenir en place des postes budgétaires inefficaces, en particulier pour les budgets fonctionnels ;
- la délégation de responsabilités et la mise en place d'un système de contrôle budgétaire peuvent être mal perçues par le personnel. Afin de surmonter cette résistance, il est important d'offrir une formation adéquate pour souligner l'importance de la gestion budgétaire et de motiver les employés à s'impliquer dans le processus budgétaire ;
- si la décentralisation n'est pas mise en œuvre de manière sincère, le budget peut devenir un ensemble de règles rigides qui sont imposées aux responsables. Dans ce cas, la gestion budgétaire ne stimule plus la réactivité, mais crée plutôt de l'inertie ;
- Lorsque les responsables ont trop de liberté dans la gestion de leur budget, cela peut entraîner une forme de pouvoir ou d'autorité excessive qui peut nuire à la stratégie globale de l'entreprise et à ses intérêts. Les responsables peuvent être tentés de maximiser leur propre intérêt plutôt que de travailler pour l'intérêt de l'entreprise dans son ensemble, ce qui peut entraîner une désunion au sein de l'organisation ;
- Incertitude des prévisions : les changements dans l'environnement de l'entreprise peuvent rendre les budgets préétablis inefficaces. Ainsi, il est nécessaire d'être vigilant et de surveiller en permanence l'environnement de l'entreprise afin de pouvoir ajuster les programmes d'action et les prévisions pour s'adapter aux changements. En d'autres termes, la gestion budgétaire doit être souple et adaptable pour être efficace dans un environnement en constante évolution
- Importance du nombre d'écarts limitant les possibilités de contrôle.

La gestion budgétaire revêt une importance capitale dans la gestion d'une organisation. En ayant un budget bien établi, une organisation peut fixer des objectifs clairs, évaluer et mesurer sa performance, prendre des décisions éclairées, optimiser l'utilisation de ses

⁵⁷Doriath Brigitte ., « Contrôle de gestion », 2ème Ed , Dunod, Paris, 2001,P03.

ressources et minimiser les risques financiers. La gestion budgétaire fournit une vision globale des finances de l'organisation, permettant ainsi de prioriser les dépenses, d'identifier les opportunités d'investissement et de réagir rapidement aux changements économiques. De plus, elle favorise la transparence et la responsabilité dans l'utilisation des fonds, renforçant ainsi la confiance des parties prenantes. En somme, la gestion budgétaire est un outil essentiel pour assurer la viabilité financière, la croissance et la pérennité d'une organisation.

Section 02 : Notion et types de budget

Le budget est un outil de gestion essentiel pour toute organisation, qu'elle soit publique ou privée. Il s'agit d'un plan financier détaillé qui prévoit les revenus et les dépenses pour une période donnée. Le budget peut être utilisé pour définir des objectifs financiers et opérationnels, évaluer la performance de l'organisation, allouer des ressources, et prendre des décisions stratégiques. Il peut également servir de guide pour la gestion quotidienne des activités de l'organisation. Le budget est un outil crucial pour une gestion efficace des finances et des ressources d'une organisation, lui permettant ainsi d'atteindre ses objectifs et de réaliser sa mission. Dans cette perspective, il est important de comprendre la signification du budget ainsi que les types de budget et enfin son rôle, c'est ce que nous allons voir dans cette section.

2.1. Le budget

2.1.1. Définition du budget

Le budget est un plan financier qui prévoit les revenus et les dépenses pour une période donnée, généralement pour une année. Il s'agit d'un outil important pour la gestion financière, tant pour les particuliers que pour les entreprises et les gouvernements. Le budget permet de déterminer combien d'argent peut être dépensé pour chaque catégorie de dépenses, telles que les dépenses d'exploitation, les investissements et les remboursements de dettes, en fonction des revenus estimés pour la même période. Le but du budget est de fournir un aperçu clair de la situation financière, d'aider à prendre des décisions éclairées et de garantir que les dépenses sont conformes aux ressources disponibles.

Pour **H.Loning**, le budget est « la traduction monétaire, économique du plan d'action pour chaque responsable, correspondant à l'utilisation des ressources qui lui sont déléguées

pour atteindre les objectifs qu'il a négociés pour une période donnée et dans le cadre d'un plan ». ⁵⁸

Selon **H.Bouquin** , le budget est défini comme « l'expression comptable et financière des plans d'actions retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme (l'année en général), convergent vers les buts à long terme de l'organisation ». ⁵⁹

Le budget est la traduction monétaire du programme ou plan d'action retenu pour chaque responsable ; il définit les ressources qui 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.). ⁶⁰

Selon **J.MEYER**, «un 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 ou non financiers » ⁶¹

Afin de mieux comprendre le budget il est important d'expliquer le système budgétaire

Le système budgétaire est une méthode de gestion anticipative à court terme qui consiste en la création d'un budget et son suivi grâce à des contrôles réguliers. Son objectif est de suivre l'évolution de l'entreprise tout au long de l'année par rapport aux prévisions budgétaires établies. Ce suivi permet de détecter d'éventuelles déviations et de procéder à des ajustements en conséquence. Ce processus peut être illustré par le schéma suivant :

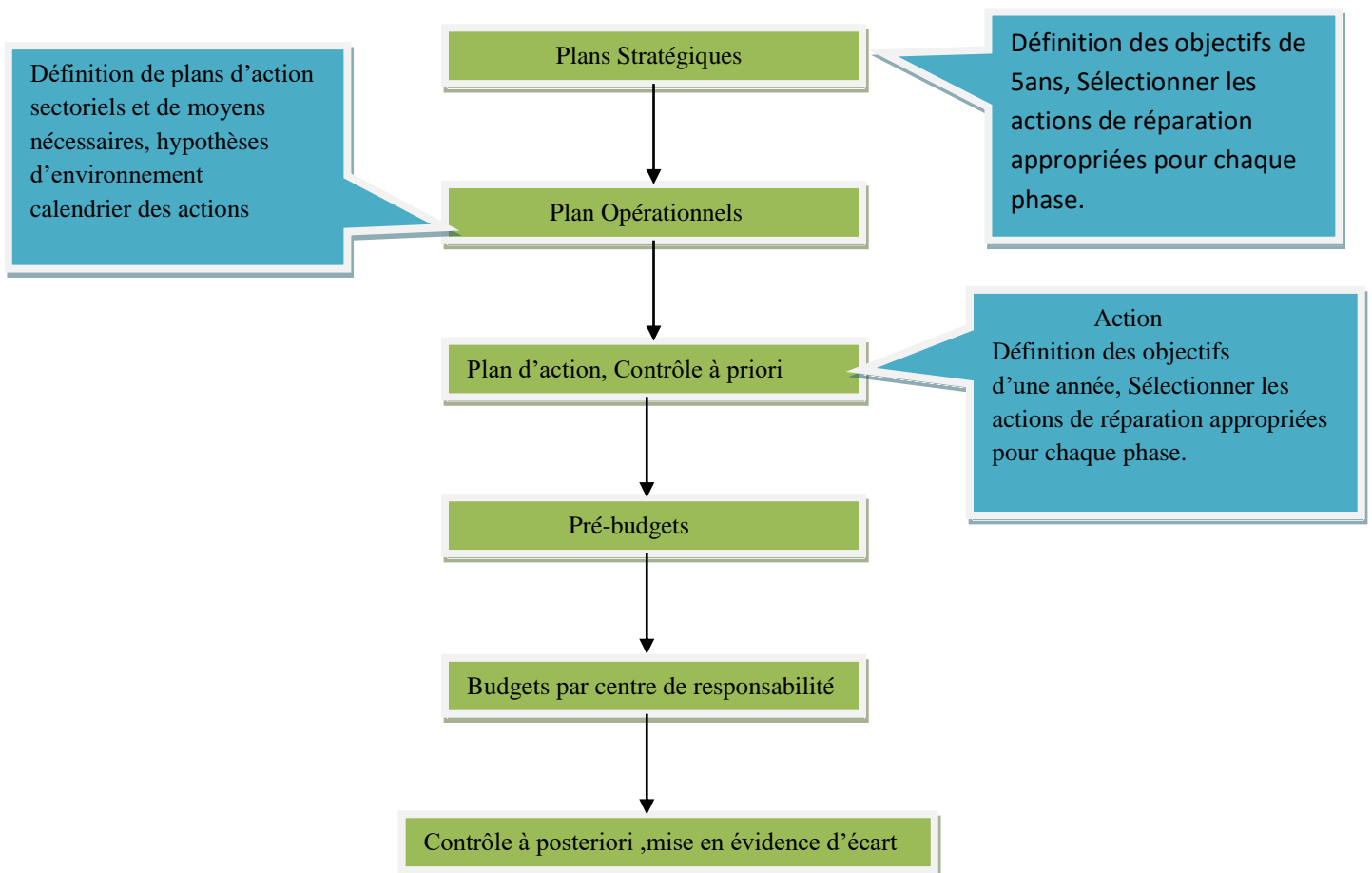
⁵⁸ Loning Hélène. et Véronique Malleret, « Le contrôle de gestion », Ed DUNOD, Paris, 2008,P128.

⁵⁹ Bouquin Henri., « La maîtrise des budgets dans l'entreprise », Ed Edicef, France, 1992, P09.

⁶⁰ BrigitteDoriath, Christian Goujet, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », op.cite. P 100.

⁶¹ MAYER.Jean ,«Gestion budgétaire» Ed Dunod,Paris,1970,P27.

Figure N°15 : Les étapes du système budgétaire



Source : Nicolas Berland « Mesurer et piloter la performance », E-book, Paris, 2009, P66.

2.2. Types de budget

Il existe plusieurs types de budget utilisés dans la gestion budgétaire des entreprises et Chaque type de budget à sa propre fonction et son propre objectif.

2.2.1. Budget des ventes

Le budget des ventes est le premier budget de la construction budgétaire car il conditionne l'activité des autres centres de responsabilités liés au cycle « achat, production, vente ». ⁶² De ce fait , il permet de déterminer le chiffre d'affaires qui dépend du prix ,de la commande, la concurrence, des ventes passée... , Le budget des ventes est souvent accompagné d'un budget des charges de commercialisation (les coûts de distribution).

⁶² Doriath Brigitte, Op cite, P05.

Le budget des ventes présente plusieurs objectifs, ce dernier permet de :

- Déterminer la nature et qualité de ce que l'on veut vendre ;
- Définir la cible à atteindre et le calendrier ;
- Mettre en place des moyens et des méthodes pour vendre ;
- Fixer les prix et modalités de vente pour valoriser le budget.⁶³

2.2.2. Budget de production

Le budget de production est la représentation finale et chiffrée de l'activité productive annuelle. Il est la résultante des décisions prises au niveau du budget des ventes et de la politique de stockage de l'entreprise. Ce budget est contraint par les capacités productives actuelles de l'entreprise et leurs possibilités physiques d'évolution à court terme (en interne par l'investissement direct, en externe par la prise de participation).

Donc l'objectif du budget de production sera de rechercher le programme de production optimal, c'est à dire celui qui permet d'obtenir les coûts de production les plus faibles et un profit le plus élevé possible, tout en respectant les contraintes de capacité de fabrication des différents ateliers.⁶⁴

2.2.3. Budget d'approvisionnement

La fonction du service des approvisionnements est d'assurer les stocks nécessaires à la réalisation du programme de production, et le calendrier des commandes et des livraisons. IL repose sur la politique d'approvisionnement et de techniques de gestion des stocks.IL tient compte des deux contraintes suivantes :

- Eviter tout arrêt ou perturbations dans le déroulement de la production et de sa vente ;
- Gérer un stock optimum pour assurer les approvisionnements tout en diminuant l'immobilisation des capitaux.

L'objectif visé par l'établissement d'un budget des approvisionnements est d'optimiser la gestion des achats et de l'espace de stockage disponible.

⁶³Norbert Guedj., « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », 3ème Ed d'organisation, Paris, 1992, P220.

⁶⁴ Doriath B et Goujet C, Op cite, P111.

2.2.4. Budget de trésorerie

Le budget de trésorerie, également connu sous le nom de budget résultant, synthétise et intègre les impacts financiers de tous les budgets opérationnels antérieurs. Il traduit en recettes et en dépenses tous les budgets de l'entreprise, c'est lui qui va garantir la solvabilité et l'équilibre des flux monétaires. En élaborant le budget de trésorerie, les responsables pourront vérifier que les ressources et les moyens prévus s'inscrivent dans les limites de la trésorerie, tout en tenant compte des délais de paiement pour les encaissements et les décaissements.

Il se présente en trois grandes parties :

- Les encaissements (la trésorerie entrante) ;
- Les décaissements (la trésorerie sortante) ;
- Les soldes : différence entre les encaissements et les décaissements.⁶⁵

Le budget de trésorerie a pour objectifs :

- De calculer pour chaque période mensuelle le solde encaissements /décaissements ;
- De déterminer la position prévisionnelle de trésorerie à la fin de chaque mois ;
- De faire un état des créances et dettes à la fin de la période budgétaire.

2.2.5. Budget d'investissement

Les budgets des investissements sont établis sur un cycle plus long que le cycle d'exploitation de l'entreprise. Ils sont liés aux engagements pris dans le cadre du plan d'investissement et de financement de l'entreprise. Les budgets d'investissement sont destinés à financer des projets à plus long terme, tels que l'acquisition de nouveaux équipements ou l'expansion de l'entreprise. Ils doivent donc prévoir une planification pour s'assurer que les ressources financières sont disponibles au bon moment et dans les bonnes quantités.

Il existe trois types d'investissement :

- Les immobilisations (investissements) corporels qui désignent les achats de biens et immeubles : bâtiments, usines, machines, matériels, terrains...

⁶⁵ B.Grandguillot et F.Grandguillot, « L'essentiel du contrôle de gestion », 10^{ème} Ed Gualino, P102.

-Les immobilisations (investissements) incorporels qui concernent les achats permettant d'augmenter la valeur du patrimoine de l'entreprise comme les brevets, les licences, les fonds de commerce...

- Les immobilisations (investissements) financiers que représentent les achats d'actions ou d'obligations et qui augmentent le patrimoine financier de l'entreprise.

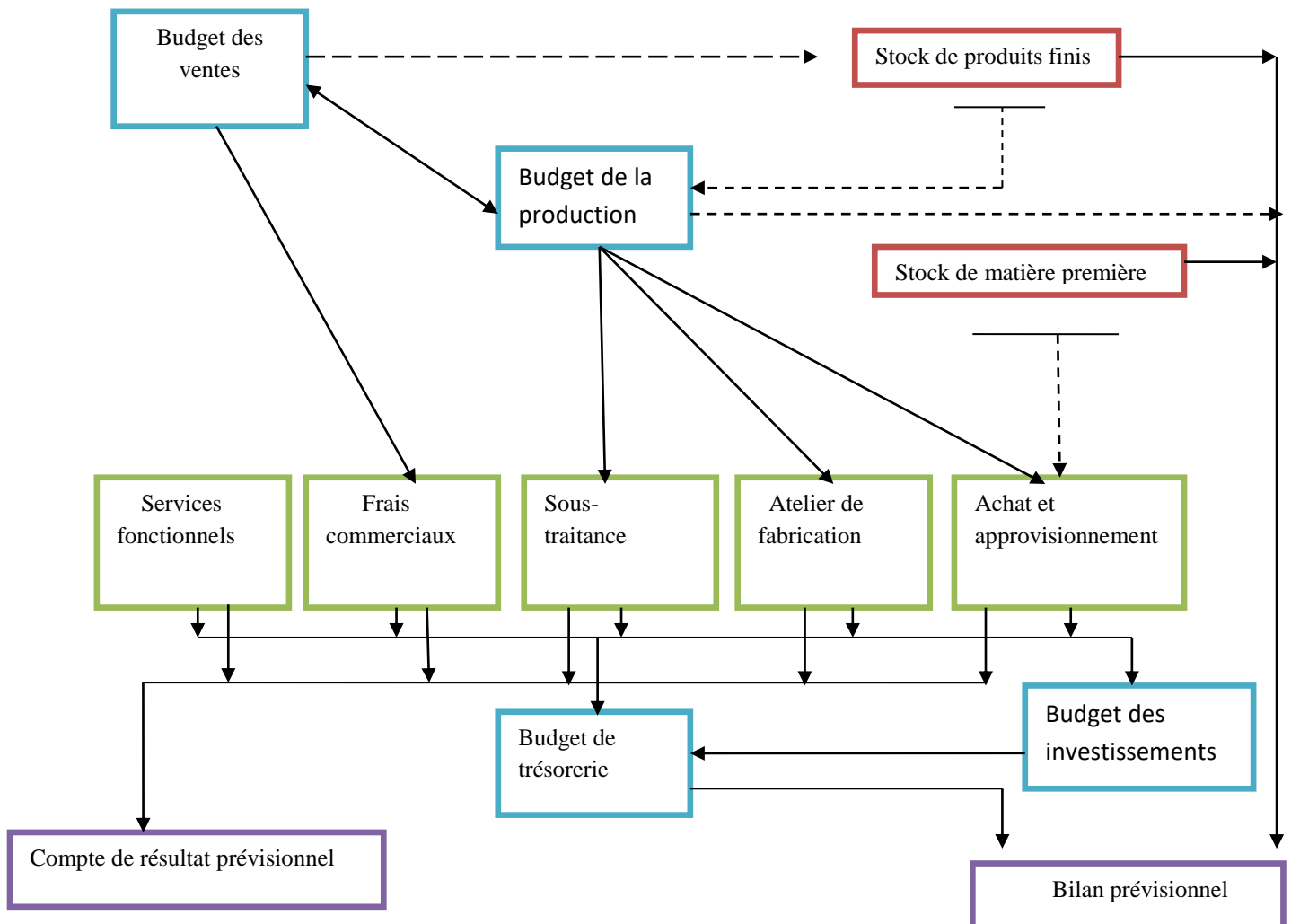
L'objectif principal du budget d'investissement permet à l'entreprise de déterminer les coûts de ces projets d'investissement et de s'assurer que les fonds nécessaires seront disponibles. Il aide également à évaluer la rentabilité et les risques associés aux projets d'investissement potentiels, et à prendre des décisions éclairées sur les choix d'investissement à faire. En fin de compte, le budget d'investissement est un outil essentiel pour la planification stratégique de l'entreprise.

2.2.6. Budget du personnel

Le budget du personnel productif revêt une importance particulière dans les entreprises faisant appel à une main-d'œuvre importante pour la production. Ce budget doit prendre en compte les facteurs de productivité, ainsi que le temps d'adaptation requis en cas de renouvellement de produits. Il doit également inclure les éléments tels que l'absentéisme, les critères de défektivité des équipements, etc. Le budget de personnel peut être divisé en fonction des différentes catégories d'emploi au sein de l'entreprise.

L'objectif du budget de personnel est d'estimer les coûts liés aux ressources humaines pour une période donnée, généralement une année. Ce budget prend en compte les coûts liés aux salaires, aux charges sociales, aux avantages sociaux, aux frais de formation, aux dépenses liées à la santé et à la sécurité au travail, et tout autre coût lié à la gestion du personnel.

Figure N°16 : L'articulation des différents budgets



Source : Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, « Contrôle de gestion, manuel et applications », Ed Dunod, 2ème Ed, Paris 2010, P227.

2.3. Le rôle des budgets

Divers rôles sont attribués au budget :

- Motiver les managers à dresser plans ;
- Informers les managers de ce qui est attendu d'eux ;
- Obtenir un engagement des managers ;

-Fournir un standard pour juger la performance réel.

2.3.1. Motiver les managers à dresser des plans

Motiver les managers à prendre une initiative proactive en élaborant des plans. Il peut être important de les encourager à s'impliquer dans le processus de planification, à développer des plans clairs et réalisables, et à les mettre en œuvre de manière efficace. La motivation des managers peut contribuer à une meilleure planification, à une coordination plus efficace des activités et à l'atteinte des objectifs organisationnels.

2.3.2. Informer les managers de ce qui est attendu d'eux

Le budget est un moyen de communication important pour informer les managers des attentes spécifiques qui leur sont attribuées en matière de performance financière et de résultats. Le budget est un moyen de communiquer clairement les objectifs, les ressources et les contraintes aux managers, leur fournissant ainsi les informations nécessaires pour prendre des décisions éclairées et gérer efficacement leurs activités.

2.3.3. Obtenir un engagement des managers

Le budget est utilisé comme un moyen d'obtenir l'engagement des managers envers les objectifs de l'organisation. En impliquant les managers dans le processus budgétaire, en les faisant participer à l'élaboration des objectifs et en les responsabilisant pour atteindre ces objectifs, le budget peut créer un sentiment d'engagement et de responsabilité chez les managers. Cela peut contribuer à aligner leurs actions et leurs décisions sur les objectifs fixés, renforçant ainsi les performances de l'organisation dans son ensemble.

2.3.4. Coordonner les différentes activités d'une organisation

Le budget est utilisé pour développer les différentes activités au sein de l'organisation. Les budgets départementaux sont élaborés en tenant compte des objectifs et des contraintes globales de l'organisation. Cela permet d'assurer une coordination efficace des ressources et des activités, d'éviter les conflits ou les chevauchements, et de favoriser la collaboration entre les différents départements. En coordonnant les activités à travers le budget, l'organisation peut travailler de manière plus efficace et atteindre ses objectifs de manière plus cohérente.

2.3.5. Fournir un standard pour juger la performance réelle

Le budget fournit un standard ou une référence pour évaluer la performance réelle d'une organisation. Le budget établit des attentes quant aux résultats financiers et opérationnels à atteindre, et sert de base pour mesurer la réalisation de ces objectifs. En comparant les résultats réels avec les prévisions budgétaires, les écarts peuvent être identifiés et analysés. Cela permet aux gestionnaires d'évaluer la performance, d'identifier les domaines nécessitant des améliorations et de prendre des mesures correctives si nécessaire.⁶⁶

Le budget est un élément central dans la gestion financière et opérationnelle d'une organisation. Il sert de guide pour fixer des objectifs, allouer des ressources, évaluer la performance et prendre des décisions stratégiques. En utilisant le budget comme un outil de référence, les organisations peuvent mieux gérer leurs finances, coordonner leurs activités et mesurer leurs résultats par rapport aux objectifs fixés. Cela leur permet de prendre des meilleures décisions et de s'adapter aux changements de l'environnement économique.

Section 03 : Phases et méthodes de budgétisation

Dans le monde des affaires d'aujourd'hui, la budgétisation joue un rôle vital dans la gestion financière des entreprises. Elle permet de prévoir, de contrôler et de suivre les ressources financières disponibles et de les allouer de manière optimale. Les phases et méthodes de la budgétisation sont des outils indispensables pour atteindre ces objectifs. Leur importance globale réside dans leur capacité à fournir une vision claire et précise de la situation financière d'une entreprise, à orienter la prise de décision stratégique et à assurer une planification cohérente et réaliste.

La budgétisation se compose de différentes phases qui permettent de structurer le processus de planification financière. Les méthodes de budgétisation fournissent des cadres et des approches spécifiques pour établir un budget précis et réaliste.

3.1. Les phases de la budgétisation

L'élaboration des budgets se passe par plusieurs phases importantes qui sont :

⁶⁶ <https://www.cairn.info/revue-comptabilite-contrôle-audit-2010.P.159>. Consulter Le 10/05/2023.

- Phase de plan d'action ;
- Phase d'élaboration du pré-budget ;
- Phase de négociation du pré-budget ;
- Phase de la confection des budgets
- Phase de négociation et l'approbation des budgets .

3.1.1. Phase de plan d'action

La première étape du processus consiste à communiquer aux responsables des plans d'action, des programmes et des budgets les attentes de la direction dans leur domaine d'activité, en termes : commerciaux, de politique d'approvisionnement, de productivité, de stockage, d'investissement, de politique du personnel, de rentabilité, de besoin en fonds de roulement, etc. Cela pour établir des plans conçus comme une réponse à ces attentes : amélioration de la qualité mesurée par des indicateurs quantifiés, développement sélectif de tel ou tel produit, meilleure couverture de telle ou telle catégorie de la demande réelle ou potentielle, accroissement du niveau d'activité, etc.

Ces attentes de la direction doivent être chiffrées. (Il est inutile d'indiquer par exemple, une réduction des coûts si l'on n'a pas évalué son ampleur).

3.1.2. Phase d'élaboration du pré-budget

La deuxième phase comprend une simulation effectuée par le contrôleur de gestion pour évaluer les conséquences des hypothèses réalistes, en se basant sur les avis des services concernés. L'objectif est d'obtenir une première référence pour analyser les propositions des opérationnels dans leurs domaines respectifs.

Les opérationnels contribuent à l'élaboration initiale des plans d'action, programmes et budgets qui en résultent. Le service de contrôle de gestion effectue et consolide les propositions pour tester leur cohérence et leur efficacité.

La phase de budgétisation détaillée intervient après l'approbation de ces schémas généraux par la direction. Pour cela, les responsables des différents domaines sont invités à fournir leurs plans d'action et les principales informations telles que le chiffre d'affaires, les marges, les besoins d'investissement et les effectifs. Ces données sont essentielles pour établir les budgets et permettre une analyse approfondie.

3.1.3. Phase de négociation du pré-budget

Pendant cette étape d'ajustement et de négociation, le responsable opérationnel exprime ses besoins en ressources nécessaires pour atteindre des objectifs partiels jugés réalisables, tandis que la hiérarchie cherche à atteindre des objectifs globaux en respectant les critères d'efficacité et d'efficience. Ce processus consiste en la négociation du pré-budget avec la hiérarchie. Les contrôleurs de gestion à chaque niveau hiérarchique ont la responsabilité de garantir la cohérence des informations transmises vers le haut. S'ils identifient des questions nécessitant des clarifications, ils doivent en discuter avec les responsables opérationnels concernés et n'alerter la hiérarchie que si une hypothèse jugée inappropriée est maintenue.

Pendant cette phase d'ajustement et de négociation, le service de contrôle de gestion joue souvent un rôle de proposition. Grâce à sa compétence spécifique et à sa connaissance approfondie des activités, ainsi qu'aux données collectées tout au long de l'année et aux études de rentabilité réalisées, il peut suggérer des solutions pour améliorer les objectifs et parvenir à une meilleure convergence avec les objectifs des dirigeants, tout en préservant les intérêts à long terme de l'entreprise.

Il est important de noter que toute réduction de coûts n'est pas nécessairement bénéfique si elle compromet les capacités essentielles de l'entreprise, telle que la motivation de ses cadres à fort potentiel ou sa capacité d'innovation et de recherche.

Ainsi, la cohérence est une exigence à la fois pour les subordonnés et pour la hiérarchie. Si la hiérarchie remet en question une donnée prévisionnelle, elle doit en conséquence réévaluer les plans d'action proposés, afin de maintenir la logique des plans-programmes-budgets.

3.1.4. Phase de la confection des budgets

Dans cette phase, une fois que les prévisions budgétaires ont été approuvées, il faut maintenant les détailler en documents budgétaires plus spécifiques. Cela peut impliquer de décomposer les budgets globaux en budgets plus détaillés pour chaque département, service ou activité de l'entreprise, afin de mieux comprendre et contrôler les coûts associés à chaque aspect de l'entreprise. Les documents budgétaires détaillés peuvent également inclure des prévisions de revenus et de dépenses spécifiques pour chaque période de temps (mensuelle, trimestrielle, annuelle, etc.) et des analyses des écarts entre les prévisions et les résultats réels.

3.1.5. Phase de négociation et l'approbation des budgets

C'est la dernière phase, elle correspond à la négociation et l'approbation des budgets par le comité de direction. Cette étape est cruciale pour s'assurer que les budgets sont en ligne avec les objectifs stratégiques de l'entreprise. Deux autres phases suivent souvent de manière quasi-simultanée à cette étape :

- La mensualisation du budget : elle est indispensable pour que le budget garde son caractère de référence à l'action ;
- Son actualisation : l'actualisation initiale du budget répond à un besoin purement technique.

La mensualisation est indispensable pour que le budget garde son caractère de référence à l'action.⁶⁷

3.2. Les méthodes de la budgétisation

Les méthodes de budgétisation revêtent une importance essentielle pour les entreprises car elles permettent de planifier et de contrôler efficacement les ressources financières. En élaborant un budget, les entreprises peuvent prévoir les coûts futurs, fixer des objectifs financiers clairs, allouer les ressources de manière stratégique et prendre des décisions éclairées pour atteindre leurs objectifs à long terme. Les différentes méthodes de budgétisation offrent des approches différentes pour répondre aux besoins spécifiques de chaque entreprise, et leur utilisation peut aider à améliorer la performance financière et la prise de décision. Cependant, il existe plusieurs méthodes d'élaboration de budget qui peuvent être utilisées séparément ou combinées, cela dépend de la volonté de l'entreprise. Dans ce point, nous allons parler des méthodes les plus fréquemment utilisées par les différentes organisations.

3.2.1. La méthode basée sur l'historique

La méthode basée sur l'historique, également connue sous le nom de méthode de budgétisation basée sur les données historiques, est une approche de planification financière qui utilise les données passées de l'entreprise comme référence pour établir les prévisions budgétaires futures.

⁶⁷ Bouquin Henri., «La maîtrise des budgets dans l'entreprise », édition EDICEF, Paris, 1992, P56.

Cette méthode repose sur l'idée que les tendances et les modèles observés dans les performances financières passées peuvent servir de base pour estimer les résultats futurs. Pour utiliser la méthode basée sur l'historique, l'entreprise collecte et analyse les données financières pertinentes telles que les ventes, les dépenses, les revenus, les marges bénéficiaires, et d'autres indicateurs clés sur une période donnée, généralement plusieurs années. Ces données sont ensuite utilisées pour identifier les tendances, les saisons, les cycles économiques et d'autres facteurs qui influencent les résultats financiers de l'entreprise. Une fois que les tendances et les modèles ont été identifiés, l'entreprise peut les extrapoler pour établir des prévisions budgétaires pour l'année à venir. Cela permet de déterminer les objectifs financiers, d'allouer les ressources de manière appropriée et de prendre des décisions éclairées en matière de planification financière.

La méthode basée sur l'historique présente des avantages et des inconvénients.

Comme avantages, nous pouvons dire qu'elle permet de bénéficier de données concrètes et vérifiables pour élaborer les prévisions budgétaires, ce qui peut renforcer la crédibilité des estimations.

En revanche, elle présente les inconvénients suivants :

- Elle ne tient pas compte des facteurs externes ou des changements importants qui pourraient affecter les performances financières de l'entreprise. Par conséquent, il est souvent recommandé de compléter cette méthode avec d'autres approches, telles que l'utilisation de scénarios ou de données de marché, pour obtenir une vision plus complète et plus précise des prévisions financières ;
- Le budget basé sur l'historique n'est pas forcément pertinent si vous effectuez de grands changements dans l'entreprise, en particulier si vous élargissez votre offre. En outre, il y a toujours une période difficile en fin d'année alors que l'horizon budgétaire est bientôt terminé et qu'il faut prévoir des dépenses pour l'année suivante sans avoir le budget correspondant.

3.2.2. La méthode base zéro

Le budget base zéro est une technique inspirée de la pratique américaine des années soixante du PPBS (Planning, Programming, Budgeting System)

La méthode de base zéro (ou budgétisation zéro) est une approche de budgétisation qui diffère des méthodes traditionnelles. Contrairement à la budgétisation basée sur l'historique, où les budgets sont établis en se basant sur les chiffres de l'année précédente, la méthode de base zéro consiste à élaborer un budget à partir de zéro, sans tenir compte des chiffres antérieurs.

L'idée principale de la méthode de base zéro est de remettre en question toutes les dépenses et les revenus, et d'évaluer chaque élément du budget en fonction de sa valeur et de sa pertinence actuelle. Cela signifie que chaque activité, projet ou dépense doit être justifié de manière détaillée, et aucun montant n'est présumé comme étant automatiquement approuvé. La budgétisation zéro oblige les responsables à revoir et à évaluer tous les besoins et les coûts de chaque département ou service, en cherchant à optimiser les ressources et à maximiser l'efficacité. Cette approche peut aider à identifier les domaines où des économies peuvent être réalisées, à éliminer les dépenses non essentielles et à favoriser une meilleure allocation des ressources. La méthode de base zéro exige une analyse minutieuse de chaque aspect du budget, en évaluant les avantages et les coûts associés à chaque élément. Elle encourage également une plus grande transparence et une meilleure compréhension des dépenses de l'entreprise. Bien que cette méthode à des avantages, elle a aussi des inconvénients.

Elle offre l'avantage de repartir sur des bases nouvelles et de remettre en question les habitudes et les dépenses automatiques. Cela permet à l'entreprise d'adopter une approche plus stratégique et de réallouer les ressources de manière plus efficace et en fonction des besoins actuels. En revanche, le budget base zéro est une méthode plus longue à mettre en place que la méthode basée sur l'historique et il faut être extrêmement vigilants quant à l'exhaustivité des paramètres pris en compte.

3.2.3. La méthode Rolling Forecast

La méthode du "rolling forecast" (prévision continue ou prévision roulante en français) est une approche de prévision et de planification financière qui diffère de la méthode traditionnelle du budget annuel fixe. Au lieu d'établir un budget pour une période spécifique, le rolling forecast consiste à mettre à jour régulièrement les prévisions financières sur une base continue. Dans la méthode du rolling forecast, les entreprises réévaluent et ajustent périodiquement leurs prévisions financières, généralement sur une base mensuelle ou trimestrielle. Cela permet de tenir compte des nouvelles informations, des changements de conditions économiques, des évolutions du marché et des performances réelles de l'entreprise.

Les prévisions sont constamment mises à jour, avec un horizon de planification qui se décale au fur et à mesure que le temps avance.

L'un des principaux avantages de la méthode du rolling forecast est sa flexibilité. Elle permet aux entreprises de s'adapter plus rapidement aux changements et d'anticiper les tendances à venir. En actualisant régulièrement les prévisions, les entreprises peuvent prendre des décisions plus éclairées et ajuster leurs plans en fonction de la réalité du marché et de leurs performances actuelles. De plus, le rolling forecast favorise une meilleure agilité opérationnelle. Les entreprises peuvent identifier plus rapidement les écarts entre les prévisions et les résultats réels, ce qui leur permet de prendre des mesures correctives plus rapidement et d'optimiser l'allocation des ressources. Cela contribue à une meilleure gestion des risques et à une prise de décision plus dynamique. La méthode du rolling forecast peut également améliorer la communication et la collaboration au sein de l'organisation. Les différentes parties prenantes, y compris les responsables financiers, les gestionnaires et les équipes opérationnelles, sont encouragées à travailler ensemble pour mettre à jour les prévisions et partager leurs perspectives. Cela favorise une meilleure compréhension des enjeux financiers et une prise de décision plus concertée.:

Il est important de noter que la méthode du rolling forecast nécessite une solide gestion des données et des outils appropriés pour collecter, analyser et mettre à jour les prévisions. De plus, elle peut être plus exigeante en termes de ressources et de temps, puisqu'elle implique une mise à jour régulière des projections financières.⁶⁸

3.2.4. La méthode bottom-up (ou ascendante)

C'est une approche de planification et de budgétisation dans laquelle les décisions et les estimations sont prises à partir du niveau opérationnel de l'organisation pour remonter progressivement vers le niveau supérieur. Contrairement à la méthode "top-down" (ou "descendante"), où les directives et les objectifs sont définis par la direction générale et transmis aux niveaux inférieurs, la méthode "bottom-up" implique une participation et une contribution active des employés à tous les niveaux de l'entreprise.

Dans la méthode "bottom-up", chaque unité opérationnelle ou chaque département élabore son propre budget en évaluant ses besoins, ses objectifs et ses coûts spécifiques. Les employés concernés contribuent en fournissant des informations détaillées sur leurs activités,

⁶⁸ www.LeblogduDirigent.com consulter le 11/05/2023.

leurs ressources nécessaires et leurs projections de revenus ou de dépenses. Ces informations sont ensuite agrégées au niveau supérieur pour former le budget global de l'entreprise.

L'avantage de la méthode "bottom-up" réside dans son approche participative, qui permet aux employés d'être impliqués dans le processus de planification et de budgétisation. Cela favorise un meilleur engagement, une compréhension plus approfondie des enjeux opérationnels et une plus grande précision dans l'estimation des ressources nécessaires. De plus, cette méthode permet de mieux prendre en compte les particularités et les spécificités de chaque unité opérationnelle, ce qui peut conduire à un meilleur alignement entre les objectifs individuels et les objectifs globaux de l'entreprise.

Cependant, la méthode "bottom-up" peut également présenter quelques inconvénients. Elle peut être plus chronophage et nécessiter une coordination et une consolidation minutieuses des informations provenant de différentes sources. De plus, il peut être difficile d'assurer la cohérence et la coordination globale lorsque les décisions sont prises de manière décentralisée.

3.2.5. La méthode du top-down (ou descendante)

C'est une approche de planification et de budgétisation dans laquelle les décisions et les directives proviennent du niveau supérieur de l'organisation et sont ensuite déclinées vers les niveaux inférieurs. Dans cette méthode, la direction générale ou le comité de direction définit les objectifs globaux, les grandes orientations stratégiques et les contraintes budgétaires, puis transmet ces informations aux niveaux hiérarchiques inférieurs pour l'élaboration des budgets. Dans la méthode du "top-down", les budgets sont établis en fonction des directives et des objectifs fixés par la direction, sans nécessairement une participation directe des employés de base. Les niveaux inférieurs de l'organisation sont chargés d'aligner leurs activités et leurs dépenses avec les directives et les contraintes budgétaires imposées par le niveau supérieur.

L'avantage de la méthode du "top-down" réside dans sa rapidité d'exécution et dans le maintien d'une vision globale cohérente. Elle permet une prise de décision rapide et une orientation stratégique claire, en assurant une coordination et une cohérence entre les différents niveaux de l'organisation. De plus, cette approche peut faciliter la consolidation des budgets et la gestion des ressources à l'échelle de l'entreprise.

En raison de son caractère descendant, elle peut ne pas tenir pleinement compte des connaissances et des informations spécifiques détenues par les employés de terrain, ce qui peut entraîner un manque de précision et une moindre implication. De plus, cette approche peut être perçue comme autoritaire, ce qui peut nuire à la motivation et à l'engagement des employés.⁶⁹

Les méthodes de budgétisation revêtent une importance cruciale pour les entreprises. Elles permettent une planification et un contrôle efficaces des ressources financières, en prévoyant les coûts futurs, en fixant des objectifs clairs et en allouant les ressources de manière stratégique. Ces méthodes offrent également des approches variées adaptées aux besoins spécifiques de chaque entreprise, contribuant ainsi à améliorer la performance financière et la prise de décision.

Conclusion

Le budget et la gestion budgétaire revêtent une importance cruciale dans la planification, l'allocation et le contrôle des ressources au sein d'une organisation. Ils fournissent aux dirigeants une vision prospective et les aident à prendre des décisions éclairées, tout en permettant à l'entreprise de s'adapter aux changements et d'optimiser sa performance. Ainsi, dans ce chapitre, nous avons exploré en détail ces concepts fondamentaux afin de mieux appréhender le rôle du budget et de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise.

Dans la première section, nous avons approfondi la notion de gestion budgétaire en examinant ses objectifs, ses limites et son intérêt. Cette exploration nous a permis de mieux saisir le rôle et l'efficacité de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise, nous avons pu identifier les différentes finalités qu'elle cherche à atteindre, De plus, en examinant les limites de la gestion budgétaire, nous avons pris conscience des contraintes et des défis auxquels elle peut être confrontée. Il est important de reconnaître ces limites afin de pouvoir les anticiper et les surmonter, tout en adaptant les approches budgétaires en conséquence, L'intérêt de la gestion budgétaire réside dans sa capacité à offrir une vision prospective de l'entreprise, en fournissant aux dirigeants des informations clés pour prendre des décisions stratégiques et de prévoir les problèmes potentiels.

⁶⁹www.researchGATE.com consulter le 19/05/2023.

Dans la deuxième section, nous avons approfondi la notion du budget en explorant ses différents types et en mettant en évidence son rôle essentiel. En étudiant les différents types de budget, nous avons examiné les approches spécifiques utilisées pour allouer les ressources dans divers domaines de l'entreprise. Cela comprend notamment le budget des ventes, le budget des investissements etc. Comprendre ces différents types de budget permet aux gestionnaires de planifier de manière précise et ciblée, en accordant une attention particulière à chaque aspect crucial de l'activité de l'entreprise. Nous avons également souligné le rôle central du budget dans la gestion d'une organisation. Ensuite, nous avons abordé en détail le rôle crucial du budget, qui englobe plusieurs aspects essentiels dans la gestion d'une organisation. Le rôle du budget est multiple et essentiel. Il motive les gestionnaires, les informe des attentes, obtient leur engagement, coordonne les activités et fournit un standard pour évaluer la performance réelle de l'organisation. En comprenant pleinement ces fonctions, les gestionnaires sont mieux outillés pour tirer parti du potentiel du budget dans la gestion efficace de leur entreprise.

Enfin, dans la dernière section, nous avons examiné les différentes phases clé de la budgétisation, ainsi que les différentes méthodes essentielles pour l'élaboration d'un budget. Ces méthodes peuvent varier en fonction, des besoin spécifiques de chaque organisation, et chaque méthode présente des avantages et des inconvénients, et il est important de sélectionner celle qui convient le mieux à l'organisation en termes de précision, de flexibilité et d'efficacité.

Afin d'approfondir notre compréhension du budget et de son rôle au sein d'une entreprise, nous avons consacré le chapitre suivant au contrôle budgétaire. Le contrôle budgétaire est un élément essentiel de la gestion financière qui vise à surveiller et évaluer la performance réelle par rapport aux prévisions budgétaires.

Chapitre III

Le contrôle budgétaire au sein d'une entreprise

Introduction

Le contrôle budgétaire est un outil principal qui aide l'entreprise à réaliser ses objectifs fixés. Il consiste à évaluer et à suivre les activités financières réelles de l'entreprise par rapport aux prévisions budgétaires établies.

Dans ce chapitre, nous présenterons, tout d'abord, la définition du contrôle budgétaire et son évolution. Nous examinerons, ensuite, le rôle du contrôle budgétaire au sein de l'organisation, ainsi que les étapes et les outils utilisés pour sa mise en place dans une entreprise.

Enfin, nous approfondirons le contrôle budgétaire des approvisionnements qui est l'objet principal de notre recherche.

Section 01 : Définition, évolution et objectif du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est un processus de gestion financière qui consiste à planifier, suivre et contrôler les dépenses et les revenus d'une entreprise ou d'une organisation. Il est essentiel pour assurer une utilisation optimale des ressources financières et contribuer à améliorer la performance économique. Au fil du temps, le contrôle budgétaire a évolué pour devenir une pratique courante dans les entreprises et les organisations, et il est devenu un outil indispensable pour la prise de décision.

Dans cette section, nous allons examiner en détail le concept de contrôle budgétaire et son évolution au fil du temps. Nous allons également traiter l'objectif du contrôle budgétaire.

1.1. Définition du contrôle budgétaire

Selon **S. Keoki Sears, Glenn A. Sears et Richard H. Clough**, le contrôle budgétaire est défini comme « un processus de suivi continu des coûts réels et prévus d'un projet, visant à identifier les écarts budgétaires et à prendre des mesures correctives pour maintenir le projet dans les limites budgétaires établies ». ⁷⁰

Selon **Keith Potts et Nii Ankrah** le contrôle budgétaire est défini comme "un processus de gestion des coûts qui implique la surveillance et l'analyse régulières des coûts

⁷⁰ S. Keoki Sears, Glenn A. Sears, Richard H. Clough «Construction Project Management, » 6ème Ed 2020, P408.

réels par rapport aux coûts prévus, afin de s'assurer que les coûts restent dans les limites budgétaires établies pour le projet".⁷¹

Le contrôle budgétaire « fait partie du contrôle de gestion. Il consiste à mettre en évidence et interpréter périodiquement (mois, trimestre, année), les écarts entre les prévisions et les réalisations, en vue d'entreprendre des actions correctives pour atteindre des objectifs déterminés. Le contrôle budgétaire est à la fois, un ensemble de techniques et une fonction de tous les responsables quel que soit leur niveau hiérarchique ». ⁷²

M. Gervais définit le contrôle budgétaire comme : « la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin :

- de recherche la (ou les) cause(s) d'écarts ;
- d'informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- de prendre des mesures correctives éventuellement nécessaires ;
- d'appréhender l'activité des responsables budgétaire ». ⁷³

D'une manière générale, le contrôle budgétaire est le processus de surveillance, d'analyse et d'ajustement des dépenses et des revenus d'une organisation pour s'assurer que les résultats financiers sont conformes aux objectifs et aux prévisions budgétaires établis. Il s'agit d'un processus continu qui implique la comparaison régulière des dépenses réelles par rapport aux prévisions budgétaires et l'identification des écarts, de manière à pouvoir prendre des mesures correctives si nécessaire pour maintenir les finances de l'organisation sur la bonne voie. Le contrôle budgétaire est un outil essentiel de gestion financière pour les entreprises, les organisations gouvernementales et à but non lucratif, ainsi que pour les particuliers qui cherchent à gérer efficacement leurs finances personnelles.

Le contrôle budgétaire n'est pas que synonyme de maîtrise du budget, il est aussi un véritable outil de vérification. Il permet de vérifier la performance des différents centres de responsabilité.

⁷¹ Keith Potts, Nii Ankrah « Construction Cost Management: Learning from Case Studies» 2ème Ed 2017, P9.

⁷² Pierre LOUZEL, « Le contrôle de gestion et budgets », 3ème Ed Siry, Paris 1980, P48.

⁷³ ALAZARD Claude, SEPARI Sabine : «Contrôle de gestion », Edition Dunod, Paris, 2007, P344.

1.2. Evolution du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire connaît une évolution significative au fil du temps. Initialement, il était considéré comme un simple outil de contrôle des coûts pour les entreprises. Au fur et à mesure que les entreprises sont devenues plus complexes, le contrôle budgétaire a évolué pour devenir un outil de gestion plus perfectionné et plus complet.

Le contrôle budgétaire est apparu aux États-Unis dans les années 1920, en réponse à la nécessité de contrôler les dépenses gouvernementales après la première Guerre mondiale. À l'époque, la mise en place d'un budget gouvernemental était relativement simple, car le gouvernement fédéral avait peu de responsabilités et de programmes. Le contrôle budgétaire était principalement axé sur le suivi des dépenses et des recettes et l'identification des écarts entre les prévisions et les réalisations. Ensuite, les entreprises ont commencé à développer des techniques de budget qui leur permettaient de prévoir leurs dépenses et leurs revenus pour l'année à venir. Cette technique a rapidement été adoptée par les entreprises de toutes tailles et de tous secteurs d'activité.

Au cours des années 1930, le contrôle budgétaire est devenu une pratique courante dans les entreprises américaines. Les gestionnaires ont commencé à utiliser des rapports budgétaires réguliers pour suivre l'évolution de leurs dépenses et de leurs revenus, et pour s'assurer que leurs objectifs étaient atteints et prévoir les coûts futurs et planifier les dépenses en conséquence.

Dans les années 1950 et 1960, le contrôle budgétaire est devenu un élément clé de la planification stratégique et de la gestion de la performance. Les entreprises ont commencé à utiliser des indicateurs de performance pour mesurer leur succès et leur progression par rapport aux objectifs budgétaires.⁷⁴

Dans les années 1970, le contrôle budgétaire a été associé à la théorie de la contingence, qui souligne l'importance de la flexibilité et de l'adaptabilité dans la gestion des entreprises.

Au cours des dernières décennies, le contrôle budgétaire a évolué pour devenir un outil de gestion plus holistique, intégrant des indicateurs financiers et non financiers.

⁷⁴ T.Hopper et P.Armstrong « comptabilité des couts, contrôle du travail et idéologie de l'industrialisation », Paris 2008, P685.

Aujourd'hui, le contrôle budgétaire reste une pratique essentielle de la gestion financière pour les entreprises et les organisations de toutes tailles. Car il permet aux entreprises de planifier et de contrôler leurs dépenses et leurs revenus, de surveiller leur performance financière et de prendre des décisions éclairées pour atteindre leurs objectifs financiers.

Avec l'avènement de technologies avancées de gestion financière, telles que les logiciels de gestion budgétaire, les tableaux de bord financiers et l'analyse de données en temps réel, le contrôle budgétaire est devenu plus efficace. Les entreprises peuvent désormais utiliser des outils de visualisation de données pour suivre leur performance financière en temps réel et mesurer la satisfaction des clients, encourager l'innovation et améliorer la qualité, identifier les tendances et les écarts, et ajuster leur stratégie en conséquence.

Le contrôle budgétaire a évolué d'un simple outil de contrôle des coûts à un outil de gestion plus complet et amélioré qui englobe les aspects stratégiques et fonctionnels de l'entreprise.⁷⁵

1.3. Caractéristiques du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est un processus de gestion essentiel qui permet de planifier, suivre et ajuster les dépenses et les recettes d'une organisation. Ses principales caractéristiques sont les suivants :

- **Le contrôle budgétaire est un composant du contrôle de gestion**

Le contrôle budgétaire s'intègre dans le système d'information du contrôle de gestion en permettant l'identification des écarts entre les escompteurs et les réalisations, ainsi que l'analyse des causes de ces écarts.

- **Le contrôle budgétaire est un contrôle récapitulatif**

Le contrôle budgétaire analyse la période passée en comparant les réalisations avec les prévisions budgétaires, en identifiant les écarts et en examinant les causes de ces écarts.

- **Le contrôle budgétaire a une dominante financière**

Le contrôle budgétaire se base sur une perspective comptable de l'entreprise et fournit des mesures et des indicateurs financiers présentés en termes monétaires.

⁷⁵ Nicolas Berland, « L'histoire du contrôle budgétaire », Ed La Découverte Belgique 2002, PP 6-7.

- **Le contrôle budgétaire informe les responsables sur le degré de réalisation des budgets :**

Le contrôle budgétaire permet de :

- Estimer les performances des acteurs impliqués dans la réalisation du budget ;
- Suivre et réguler l'utilisation des ressources financière en identifiant les écarts entre les prévisions et les réalisations, et en prenant des mesures pour les corriger.⁷⁶

1.4. Objectifs de contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire joue un rôle très important au sein de l'entreprise, effet il permet :⁷⁷

- **Assurer la conformité réglementaire et la gestion des risques**

Le contrôle budgétaire joue un rôle dans la vérification que l'entreprise respecte la réglementation en matière financière, comptable et fiscale, mais aussi les normes en vigueur dans son secteur d'activité, ainsi que dans la prévention et la gestion des risques liés à son fonctionnement qui pourraient avoir un impact sur sa performance.

- **Comparer les réalisations avec les prévisions**

Comparer les réalisations de l'entreprise avec les réalisations chiffrées indiquées préalablement, permet de mesurer les écarts et d'identifier leurs causes. Cette comparaison permet de mieux comprendre les performances de l'entreprise et de prendre des décisions en conséquence, comme d'ajuster le budget ou les actions à mener pour atteindre les objectifs fixés.

- **Repérer les écarts significatifs, les analyser et prendre des mesures correctives**

Le contrôle budgétaire vise à détecter les écarts significatifs entre les espérances et les réalisations, puis à analyser les causes de ces écarts. Une fois que les écarts ont été identifiés et analysés, le contrôle budgétaire a pour objectif de prendre des mesures correctives pour réduire les écarts et améliorer la performance de l'entreprise.

- **Evaluer la performance des divers postes de responsabilité de l'entreprise**

Il s'agit de vérifier si les résultats obtenus sont en adéquation avec les objectifs définis et les moyens mis en œuvre. Ainsi, le contrôle budgétaire permet d'identifier les postes

⁷⁶ Brigitte Doraith, Christiane Goujet , « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3ème Ed Dunod, Paris 2007, P199.

⁷⁷ www.bibliothèque.PSSFP.net/controlebudgetaire consulter le 06/04/2023.

ayant atteint les objectifs fixés, ainsi que ceux qui ont des résultats inférieurs aux attentes. Cette évaluation de la performance des différents postes de responsabilité permet de prendre des mesures correctives et d'optimiser la gestion de l'entreprise

- **Améliorer la performance et la transparence financière de l'entreprise en réduisant les coûts et en augmentant les bénéfices**

Le contrôle budgétaire vise à améliorer la performance financière de l'entreprise en agissant sur deux leviers : la réduction des coûts et l'augmentation du bénéfice. En identifiant les écarts entre les prévisions et les réalisations, le contrôle budgétaire permet de détecter les surcoûts ou les pertes de revenus, ce qui peut conduire à une réduction des coûts. Par ailleurs, en évaluant la performance des différents postes de responsabilité de l'entreprise, le contrôle budgétaire peut aider à identifier les sources de bénéfices potentiels et à prendre les mesures nécessaires pour les réaliser. Tout cela contribue à améliorer la performance et la transparence financière de l'entreprise.

- **Améliorer la performance économique**

En contrôlant les dépenses et en s'assurant que les budgets sont utilisés de manière optimale, une entreprise ou une organisation peut améliorer sa performance économique en développant sa rentabilité, en réduisant les coûts inutiles, en évitant les gaspillages, en investissant dans des domaines clés pour la croissance, et en ayant une meilleure visibilité sur ses finances.

Le contrôle budgétaire est une pratique qui remonte à plusieurs décennies et qui a connu une évolution importante dans le temps. Son objectif historique a été de fournir un outil de planification et de contrôle des activités de l'entreprise en vue d'atteindre les objectifs fixés. Aujourd'hui, le contrôle budgétaire reste un outil essentiel pour les entreprises afin de mieux maîtriser leur performance, de favoriser une gestion efficace des coûts et de prendre des décisions éclairées en matière d'investissement. Cependant, le contrôle budgétaire doit être utilisé avec prudence pour éviter certains biais et limiter les effets négatifs sur la motivation et l'implication des employés.

Section 02 : Etapes, outils et techniques du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est un processus essentiel pour les organisations, permettant de surveiller et de gérer efficacement leurs performances financières. Il s'agit d'un ensemble d'étapes, d'outils et de techniques qui permettent de comparer les résultats réels avec les prévisions budgétaires, d'analyser les écarts et de mettre en place des actions correctives pour atteindre les objectifs fixés.

A travers cette section, nous allons présenter les différentes étapes du contrôle budgétaire, les outils utilisés pour le soutenir ainsi que les sources d'information. Nous explorerons également l'importance de l'analyse des écarts, qui consiste à comparer les résultats réels avec les prévisions budgétaires, et comment les actions correctives peuvent être mises en œuvre pour réaligner les performances sur les objectifs budgétaires.

2.1. Les étapes du contrôle budgétaire

Selon Bouquin (2006), le découpage du processus de contrôle budgétaire se fait en trois phases séquentielles : la finalisation (avant l'action), le pilotage (pendant l'action) et la post évaluation (après l'action). Le budget intervient lors de chacune de ces phases.⁷⁸

2.1.1. Le contrôle avant l'action (finalisation)

Cette étape avant l'action dans le contrôle de gestion consiste à améliorer la préparation des actions futures en réalisant une démarche prévisionnelle. Pour cela, il est important de vérifier que les hypothèses retenues pour la construction des budgets sont cohérentes avec les objectifs à moyen et à long terme de l'entreprise, tels que définis dans le plan opérationnel et le plan stratégique.

2.1.2. Le contrôle pendant l'action (le pilotage)

L'objectif de cette phase est d'identifier rapidement les écarts significatifs entre les prévisions et les résultats réels, afin de pouvoir prendre les mesures correctives appropriées.

⁷⁸ [Samuel Sponem](#), [Caroline Lambert](#) Dans [Comptabilité Contrôle Audit 2010/1 \(Tome 16\)](#), P 14- 19, consulté le 06/04/2023.

Pour ce faire, il est essentiel de fournir en permanence et rapidement aux opérationnels des informations sur les résultats obtenus, tout en ciblant l'origine des problèmes à l'aide de l'analyse des écarts.

2.1.3. Contrôle après l'action (contrôle à posteriori)

Le contrôle après l'action est une étape du contrôle à posteriori qui concerne l'évaluation des performances. Elle intervient après la réalisation des activités et permet d'évaluer les résultats obtenus par rapport aux objectifs prévus. Cette évaluation s'effectue en comparant les résultats réels avec les résultats attendus, tels que prévus dans le budget

Une fois que les écarts ont été identifiés, les responsables de l'organisation vont prendre des mesures correctives en cherchant à comprendre les causes profondes de ces écarts. L'action corrective implique la mise en place de procédures pour résoudre les problèmes et prévenir leur réapparition à l'avenir.

En résumé, le contrôle après l'action est une étape essentielle du contrôle à posteriori, car elle permet de :

- Mesurer les performances de l'entreprise.
- Prendre des mesures correctives en cas de besoin.
- Déterminer les écarts éventuels entre les résultats réels et les résultats prévus, et d'analyser les causes de ces écarts.

2.2. Les outils du contrôle budgétaire

Il existe plusieurs outils de contrôle budgétaire, parmi lesquelles nous citons :

- Le tableau de bord,
- Les rapports de contrôle,
- Le suivi budgétaire.

2.2.1. Le tableau de bord

Selon Claude Alazard, et Sabine Sépari, le tableau de bord est un document rassemblant, de manière claire et synthétique, un ensemble d'informations organisé sur des

variables choisies pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction, d'une équipe.⁷⁹

Les attentes liées au tableau de bord sont multiples. Initialement, il a été conçu pour pallier les limites d'autres outils existants. Au fil du temps, sa flexibilité d'utilisation a suscité son expansion en termes de rôles et de fonctions :⁸⁰

Le tableau de bord est un instrument de contrôle et de comparaison : le tableau de bord assure un contrôle permanent des réalisations par rapport aux objectifs fixés dans le cadre du processus budgétaire. Il met en évidence les points clés de la gestion et identifie les déviations éventuelles par rapport aux normes de fonctionnement établies. Son rôle est de diagnostiquer les points faibles et de mettre en évidence les éléments anormaux qui impactent les résultats de l'entreprise. La qualité de cette fonction de comparaison et de diagnostic dépend naturellement de la pertinence des indicateurs sélectionnés.

Le tableau de bord aide à la prise de décision : le tableau de bord fournit des informations sur les aspects clés de la gestion ainsi que sur les écarts possibles, mais son principal objectif est d'initier l'action. La connaissance des points faibles doit nécessairement être complétée par une analyse des causes sous-jacentes de ces phénomènes, suivie de la mise en œuvre d'actions correctives qui sont surveillées et menées à leur terme. Ce n'est qu'avec ces conditions remplies que le tableau de bord peut véritablement être considéré comme un outil d'aide à la prise de décision, prenant ainsi sa place légitime parmi les moyens de suivi budgétaire. Un tableau de bord devrait permettre :

- Une prise de décision en temps réel au sein de l'entreprise.
- Une prise de décision répartie entre les acteurs concernés.
- La fourniture d'informations adaptées à chaque décideur.
- Le pilotage d'objectifs diversifiés.

Le tableau de bord est un outil de dialogue et de communication

Le tableau de bord dès son déploiement, favorise le dialogue entre les différents niveaux hiérarchiques au sein de l'organisation. Il offre la possibilité aux subordonnés de commenter les résultats de leurs actions, de mettre en évidence les points faibles et les points forts, et de

⁷⁹ Claude Alazard et Sabine Sépari, Op cite, P552.

⁸⁰ Claude Alazard et Sabine Sépari, Op cite, P553.

formuler des demandes de ressources supplémentaires ou de directives plus précises. Le supérieur hiérarchique doit coordonner les actions correctives entreprises en privilégiant la recherche d'un optimum global plutôt que des optimisations partielles.

En outre, en attirant l'attention de tous sur les mêmes paramètres, le tableau de bord joue un rôle d'intégration en fournissant un langage commun à un niveau hiérarchique donné. Il peut être un levier pour favoriser la coordination et la coopération des acteurs dans un consensus actif.

2.2.2. Les rapports de contrôle

Un rapport de contrôle est un document qui synthétise les résultats et les observations d'un processus de contrôle ou d'audit effectué dans le cadre de la gestion d'une entreprise, d'une organisation ou d'un projet. Il joue un rôle essentiel dans la communication des conclusions et des recommandations issues du contrôle réalisé.

Le rapport de contrôle remplit plusieurs fonctions clés :⁸¹

Rendre compte des constatations : le rapport expose de manière claire et précise les constatations et les résultats obtenus lors du contrôle. Il identifie les écarts, les non-conformités, les anomalies ou les faiblesses relevées dans les processus, les opérations, les systèmes ou les procédures.

Analyser les causes et les conséquences : le rapport de contrôle vise à explorer les causes sous-jacentes des problèmes identifiés. Il met en évidence les impacts potentiels des déficiences sur les résultats, la performance ou la conformité de l'entité contrôlée.

Formuler des recommandations : le rapport propose des recommandations concrètes et pertinentes pour remédier aux problèmes détectés. Ces recommandations visent à améliorer les processus, à renforcer les contrôles internes, à corriger les erreurs ou à optimiser les performances.

Assurer la transparence et la responsabilité : le rapport de contrôle est un outil de transparence qui assure la reddition de comptes et la responsabilisation des parties concernées.

⁸¹ <https://www.b3audit.be/fr> . « un-rapport-de contrôle-quoi-et-comment », Consulté le 10/04/2023.

Il documente les mesures prises et les résultats obtenus, ce qui permet de suivre les progrès et d'évaluer l'efficacité des actions correctives entreprises.

Faciliter la prise de décision : le rapport de contrôle fournit aux dirigeants et aux décideurs des informations objectives et éclairantes pour orienter leurs décisions. Il contribue à l'évaluation des risques, à la planification stratégique et à l'allocation des ressources.

En résumé, un rapport de contrôle est un document essentiel qui présente les résultats, les recommandations et les mesures correctives issues d'un processus de contrôle. Il vise à améliorer la performance, la conformité et la gestion des risques au sein d'une entité, tout en favorisant la transparence et la prise de décision.

2.2.3. Le suivi budgétaire

Le suivi budgétaire ou suivi de l'exécution budgétaire, est la comparaison régulière entre le budget voté d'une part, et les dépenses et recettes réalisées d'autre part.

Le suivi budgétaire désigne le processus de surveillance et de contrôle continu des dépenses et des revenus d'une organisation par rapport à son budget prévu. Il consiste à comparer les chiffres réels avec les prévisions budgétaires, à analyser les écarts et à prendre les mesures nécessaires pour ajuster les activités financières afin de respecter les objectifs budgétaires fixés, il joue un rôle essentiel dans une entreprise car il permet :

Comparaison des réalisations aux objectifs : le suivi budgétaire implique la comparaison des résultats réels aux objectifs budgétaires prévus. Cela permet d'identifier les écarts et d'évaluer la performance par rapport aux attentes.

Analyse des écarts : une analyse détaillée des écarts entre les résultats réels et les prévisions budgétaires est souvent réalisée. Cela permet de comprendre les raisons des écarts et d'identifier les domaines nécessitant une attention particulière.

Réajustement des prévisions : le suivi budgétaire peut également impliquer la révision ou le réajustement des prévisions budgétaires en fonction des nouvelles informations et des évolutions de la situation. Cela permet d'adapter le budget en cours d'exécution pour mieux refléter la réalité.

Suivi des dépenses et des revenus : un aspect important du suivi budgétaire est de surveiller les dépenses et les revenus réels par rapport aux prévisions. Cela permet de contrôler les coûts, d'identifier les variations significatives et de prendre des mesures correctives si nécessaire.

Rapports et communication : le suivi budgétaire implique généralement la préparation de rapports périodiques pour informer les parties prenantes concernées de l'état financier actuel, des écarts par rapport aux objectifs et des actions entreprises pour les résoudre.⁸²

2.3. Les techniques du contrôle budgétaire

Parmi les techniques du contrôle budgétaire, on retrouve le calcul et l'analyse des écarts ainsi que la mise en place d'actions correctives. Ces méthodes permettent de surveiller et d'évaluer les performances financières d'une entreprise, identifier les écarts entre les prévisions et les résultats réels, et prendre des mesures pour corriger ces écarts.

2.3.1. Calcul et analyse de l'écart

2.3.1.1. Définition de l'écart

Selon Doriath « 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 »⁸³.

2.3.1.2. Objectifs de l'analyse des écarts

Une fois que les écarts sont déterminés, leur analyse sera effectuée par les responsables, afin de :

- Rechercher les causes des écarts et mesurer leur impact.
- Identifier les responsabilités.
- Informer les acteurs afin qu'ils prennent les mesures correctives nécessaires.

⁸² [http:// www.appvizer.fr](http://www.appvizer.fr), Rita Hassani Idrissi, consulté le 17/04/2023.

⁸³ Brigitte Doriath, Op cite, P72.

2.3.1.3. Principes d'élaboration des écarts

Le principe d'élaboration des écarts dans le contrôle budgétaire repose sur la comparaison entre les résultats réels et les prévisions budgétaires établies. En effet, l'élaboration des écarts comprend plusieurs principes.

Principe 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 valeur réelle telle qu'elle apparaît dans la comptabilité de gestion. La valeur de référence peut-être une valeur budgétée, standard ou prévisionnelle. Dans le cas d'une comparaison de données entre deux exercices successifs, la valeur de référence est celle de l'exercice le plus ancien.

Principe 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.

Principe 3 : La décomposition d'un écart cherche toujours à isoler l'influence d'une et d'une seule composante par sous-écart calculé : une donnée constituée de n composantes oblige à la mise en évidence de n sous-écarts.

Principe 4 : 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 (application du principe 3) définis comme suit :⁸⁴

<p>Écart/Élément monétaire = (Élément monétaire réel – Élément monétaire prévue) * données volumique réelle.</p>

<p>Ecart /éléments volumiques = (éléments volumiques réels – éléments volumiques prévus) * Éléments monétaires prévus.</p>

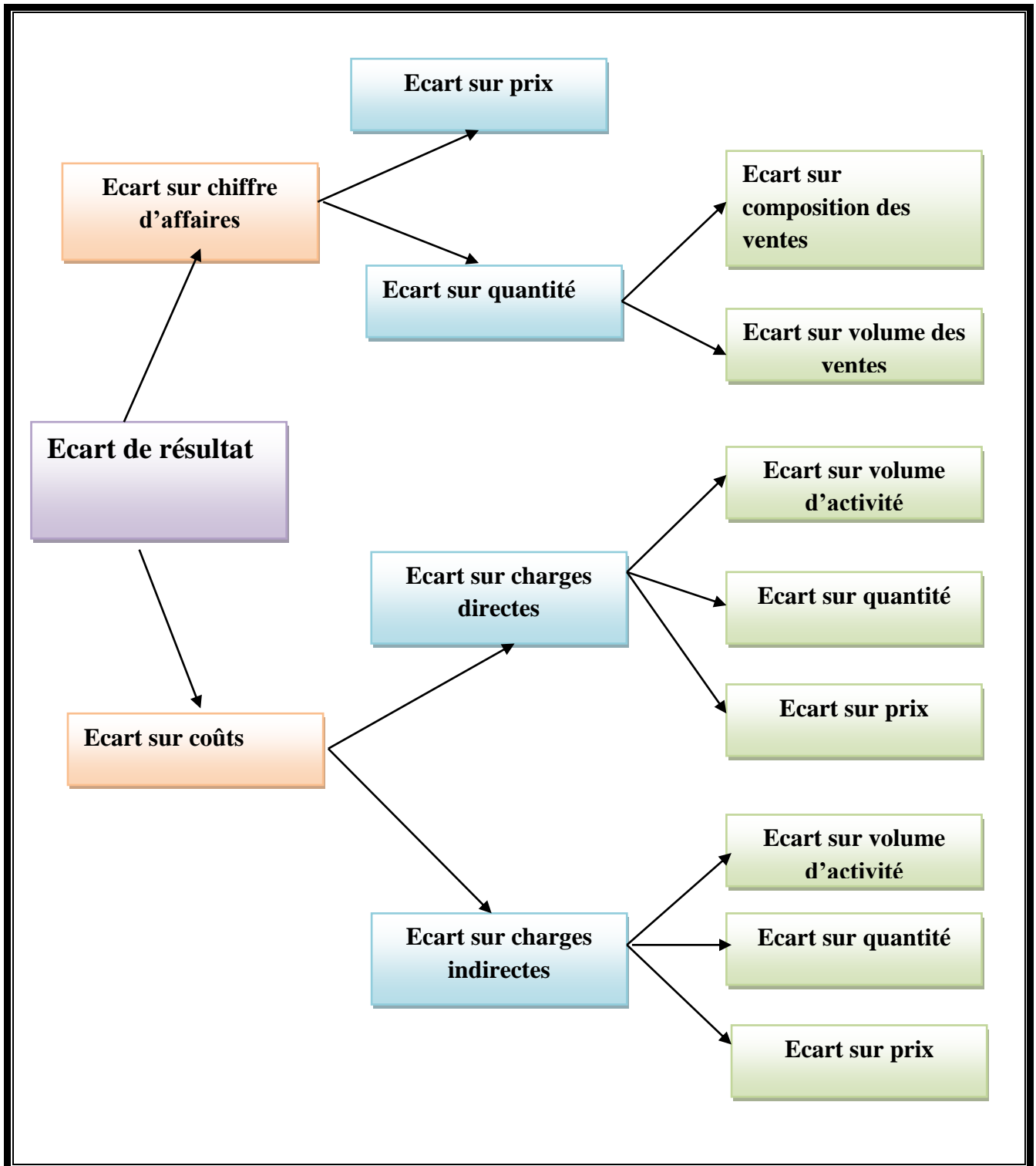
2.3.1.4. Schéma d'analyses d'écarts

Une représentation schématique courante de l'analyse des écarts, présente la structure générale. Cependant, il est important de noter qu'il existe d'autres modèles d'analyse, tant

⁸⁴ Claude Alazard, Sabine Sépari, Op cite, PP368-369.

globaux que partiels, qui peuvent être conçus en fonction des besoins du contrôleur et des spécificités de l'exploitation.

Figure N°17 : L'écart de résultat.



Source: Brigitte Doriath "Contrôle de gestion", 5ème Ed Dunod, Paris, 2008.P73.

Interprétation des écarts

Il est nécessaire de qualifier les écarts calculés comme étant « favorables » ou « défavorables », en fonction de leur impact positif ou négatif sur la performance de l'organisation. Il convient de noter que le signe obtenu lors du calcul de l'écart peut avoir une signification différente selon le contexte.

Exemple :

Ecart sur chiffre d'affaires = CA réel – CA prévu > 0 **Favorable.**

Ecart sur coût des matières = Coût réel – Coût prévu > 0 **Défavorable.**

2.3.1.5. L'analyse des différents écarts

Dans ce point nous traitons les différents écarts.

2.3.1.5.1. Ecart sur chiffre d'affaires et sur marge

2.3.1.5.1.1. Définitions de l'écart sur chiffre d'affaire et l'écart sur marge

L'écart sur chiffre d'affaires est la différence entre le chiffre d'affaires réel et le chiffre d'affaires prévu.

L'écart sur marge est la différence entre la marge sur coût préétabli de la production réelle et la marge sur coût préétabli de la production prévue.

L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaires et l'analyse de l'écart sur marge se construisent sur le même modèle.

2.3.1.5.1.2. Les causes des écarts sur chiffre d'affaires et sur marge

Il existe trois explications possibles pour les écarts :

- L'écart sur prix : Il mesure la variation du prix de vente, c'est-à-dire si le prix a augmenté ou diminué.

- L'écart sur volume : Il indique la variation du volume des ventes, c'est-à-dire si l'entreprise a vendu plus ou moins en termes de quantités.
- L'écart sur composition des ventes ou écart sur « Mix » : il mesure la modification de la proportion des produits vendus, c'est-à-dire si les proportions des différents produits vendus ont changé.

En d'autres termes, ces trois explications permettent de comprendre les écarts en fonction de la variation des prix, du volume des ventes et de la composition des ventes.

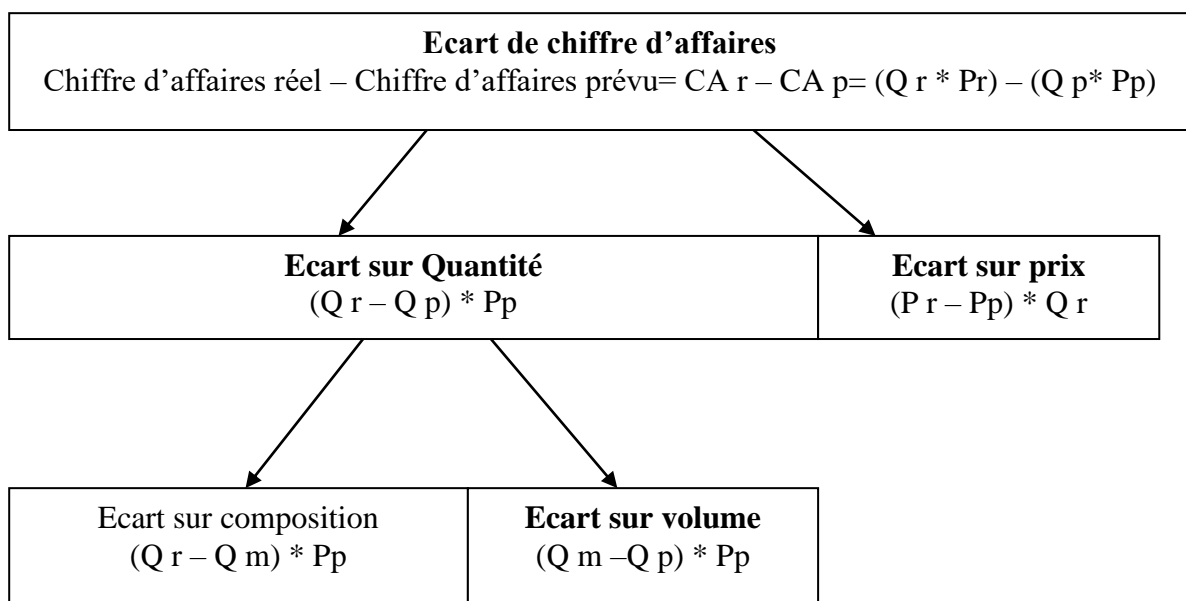
2.3.1.5.1.3. Schémas d'ensemble des écarts sur chiffre d'affaire et de marge

Les schémas suivants représentent les différentes formules de calcul des écarts sur chiffre d'affaire et les écarts de marge.

- **Ecart du chiffre d'affaires**

L'écart sur chiffre d'affaire est présenté comme suit :

Figure N° 18 : Ecart du chiffre d'affaires.



Source : Brigitte Doriath, « Contrôle de gestion », 5^{ème} Ed Dunod, Paris 2005, P77.

Avec :

R : réel

p : prévu

Q= quantité

Cu =coût unitaire

P= prix de vente

Q m= Quantité de vente qui aurait été vendues si la composition des ventes n'avait pas changé

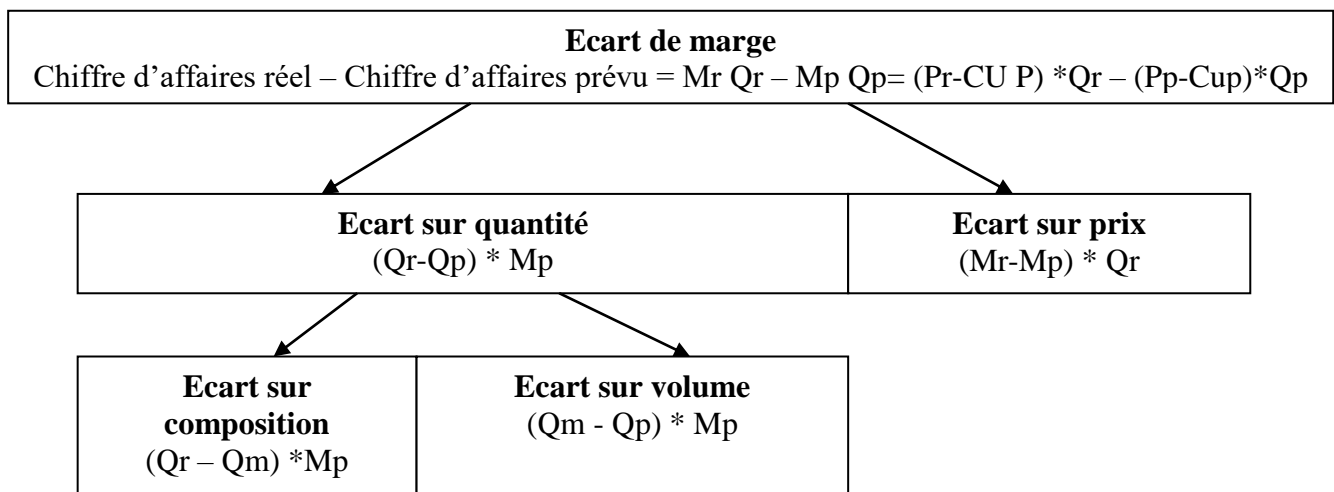
- **L'écart de marge**

L'écart de marge est analysé à partir de la marge unitaire sur coût préétabli, afin d'isoler l'effet prix, l'effet coût étant pris en compte dans l'analyse des écarts sur coûts.

Donc : $M_r = P_r - C_{U_p}$ et $M_p = P_p - C_{U_p}$

L'écart de marge est présenté comme suit :

Figure N°19 : Ecart de marge.



Source : Brigitte Doriath « Contrôle de gestion », 5ème Ed, Dunod, Paris, 2008.P77.

2.3.1.5.2. Ecart sur matière et main-d'œuvre (l'écart sur coûts)

2.3.1.5.2.1. Définitions des écarts sur matière et mains-d'œuvre

Nous distinguons :

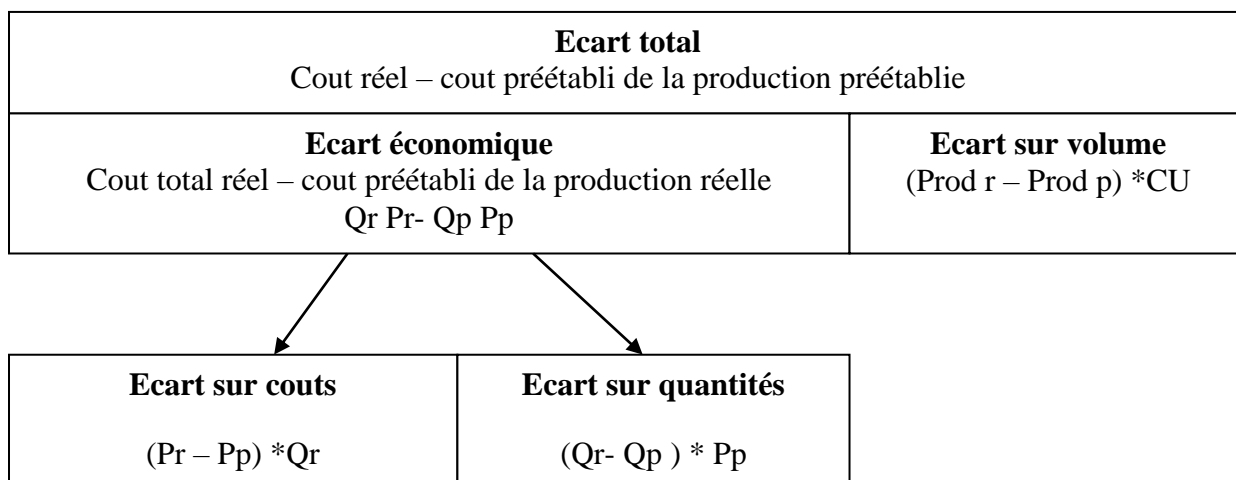
- **L'écart sur quantité** : il mesure l'impact d'une variation de la quantité, en comparant la quantité réelle avec la quantité prévisionnelle.
- **L'écart sur coûts** : L'écart sur prix, également appelé écart sur coût, mesure l'impact d'une variation de prix ou de coûts engagés en comparant le coût réelle avec le coût prévisionnel. Il est utilisé pour évaluer les différences entre la production réelle et celle prévue.

D'autre part, l'écart sur coût compare le coût réel avec le coût unitaire préétabli de chaque facteur, pondéré par convention en fonction de la quantité réelle de facteurs consommés.⁸⁵

2.3.1.5.2.2. Schéma d'ensemble sur l'écart total

L'écart total représente la différence de coût réel et le coût préétabli, cet écart est divisé en deux sous écart, l'écart économique et l'écart sur volume.

Figure N°20 : Ecart total.



Source : Brigitte Doriath « Contrôle de gestion », 5ème Ed Dunod, Paris, 2008.P89.

Avec :

Prod= nombre de produits
 Q= quantité de facteurs de production
 P= cout unitaire d'un facteur de production

CU = coût unitaire du produit
 Indice p = préétabli
 Indice r = réel

2.3.1.5.3. Ecart sur centre d'analyse

Cette analyse comporte trois sous écarts :

- L'écart sur coût des charges ;
- L'écart sur activité ;
- L'écart sur rendement.

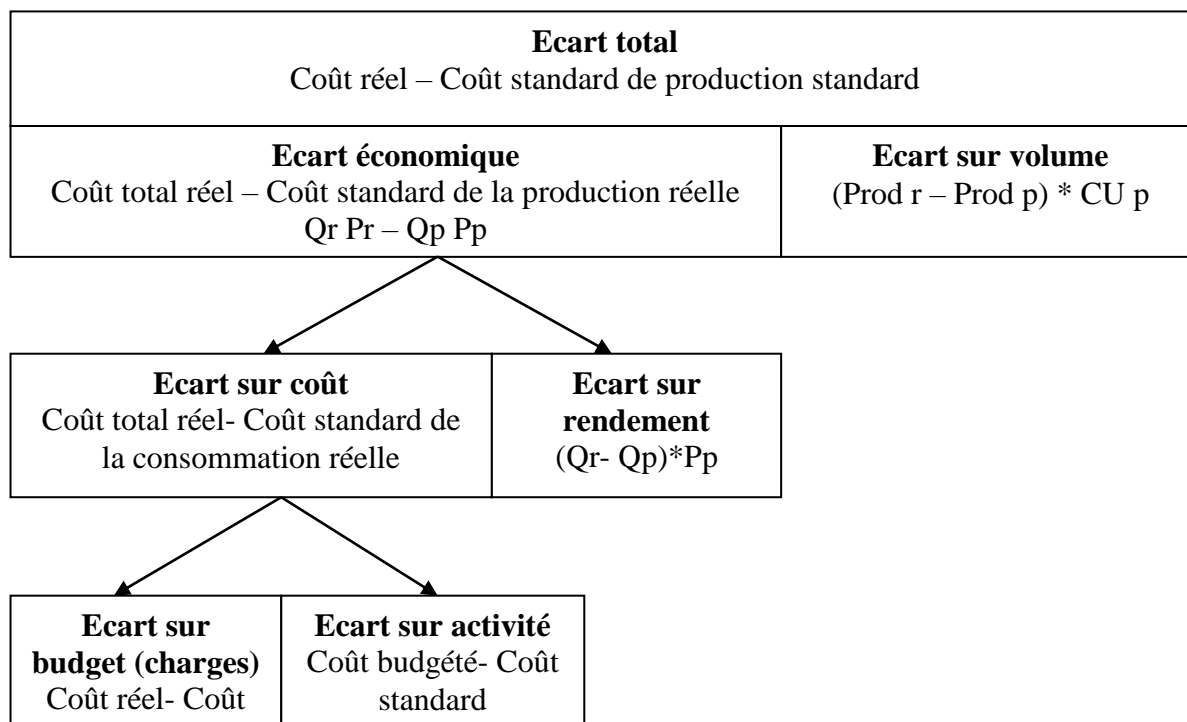
2.3.1.5.3.1. L'écart sur coût des charges : appelé communément écart sur budget. Il valorise le surcoût ou l'économie du, à la variation de prix des charges consommées dans le centre, tel que les charges salariale et autre charges du centre.

⁸⁵ Brigitte Doriath, Op cite, P89

2.3.1.5.3.2. L'écart sur activité : Il concerne l'imputation des charges fixes, il mesure la différence entre l'activité réelle et l'activité normale.

2.3.1.5.3.3. L'écart sur rendement : traduit la plus ou moins bonne utilisation ou qualité des facteurs mis en œuvre, c'est l'équivalent de l'écart sur quantité des charges opérationnelles, (la main d'œuvre, et le matériel).⁸⁶

Figure N°21 : Ecart sur centre d'analyse



Source : Brigitte Doriath « Contrôle de gestion », 5ème Ed Dunod, Paris 2008, P94

2.3.1.6. Les limite des écarts

Le calcul d'un écart constitue plusieurs limites :

- L'expression financière des causes des écarts n'est pas toujours traduisible au niveau des postes opérationnels. La communication, qui ne s'adresse qu'au responsable n'implique pas l'ensemble des acteurs.

⁸⁶ Brigitte Doriath, Op cite, P 94.

- La seule mesure financière de la performance peut être nuisible aux efforts d'amélioration de la qualité ou de la réactivité.
- L'analyse des écarts ne participe donc que pour une part au système de contrôle de gestion.⁸⁷

2.3.2. L'action corrective

2.3.2.1 Définition de l'action corrective

L'action corrective est une mesure ou une démarche entreprise pour corriger une défaillance ou un écart identifié dans un processus, un système ou une performance. Elle vise à résoudre le problème à sa source et à éviter qu'il ne se reproduise à l'avenir. L'action corrective peut être de nature préventive, ou corrective, en fonction de la situation et des objectifs visés.

2.3.2.2. Nature de l'action corrective

Il est possible de mettre en place deux types d'actions correctives en fonction du moment où elles sont initiées : le contrôle anticipé et le contrôle à posteriori :⁸⁸

Contrôle anticipé : l'action corrective est mise en œuvre avant que l'opération ne soit entièrement terminée. Son objectif est d'agir rapidement pour corriger les déviations par rapport aux premières estimations du résultat, afin de s'éloigner le moins possible du résultat budgété initialement. Ce type de contrôle est prévu à l'avance et implique de prendre des mesures immédiates pour ajuster le processus en cours et atteindre les objectifs fixés.

Contrôle à posteriori : l'action corrective est entreprise après la réalisation de l'opération. Les résultats obtenus sont comparés aux normes ou aux standards établis, et l'action corrective vise à influencer les réalisations ultérieures. Cette approche implique d'analyser les écarts constatés, d'identifier les causes sous-jacentes et de mettre en place des mesures pour éviter que ces écarts ne se reproduisent à l'avenir. Le contrôle à posteriori se concentre sur le déroulement de nouvelles tâches ou opérations, en visant à améliorer la performance future.

⁸⁷ Brigitte Doriath, Op cite, P74.

⁸⁸ Michel Gervais, Op cite, P166.

Il est également important de noter qu'il peut arriver qu'aucune action corrective ne soit nécessaire. Certains écarts peuvent être attribuables à des phénomènes accidentels ou conjoncturels qui ne sont pas liés au processus sous contrôle. Dans de tels cas, il n'est pas nécessaire de prendre des mesures correctives, car l'écart est dû à des facteurs externes qui ne nécessitent pas d'intervention spécifique.

2.3.2.3. La mise en place d'une action corrective

L'objectif du contrôle n'est pas d'empêcher les défaillances, mais plutôt d'empêcher qu'elles ne se reproduisent. Il est essentiel de ne pas se concentrer uniquement sur les écarts défavorables.

Les écarts favorables, qui sont des sources de motivation, doivent également être identifiés et analysés afin de favoriser la diffusion des bonnes pratiques. Le type d'action corrective doit être adapté à la cause sous-jacente. Voici quelques exemples présentés dans le tableau ci-dessous :⁸⁹

⁸⁹ Doriath B et Goujet C, Op cite, P205.

Tableau N°03 : Les causes et les types des actions correctives

Causes d'écarts	Types d'actions
Défaut de prévision Exemple : croissance de marché surévaluée.	Nouvelle action : lancement d'une campagne commerciale agressive OU Nouvelle stratégie : concurrence par la différenciation du produit et non plus par les prix.
Modification définitive de l'environnement. Exemple : loi sur la réduction de temps de travail	Recrutement des nouveaux fonctionnaires ou motiver les salariés pour produire plus
Erreur humaine. Exemple : défaut de réglage d'une machine	Erreur accidentelle non inertielle : aucune correction, erreur liée à l'incompétence d'un salarié, nouvellement recruté : formation de ce salarié
Erreur matérielle. Exemple : important taux de rebut lié au manque de qualité des matières	Changement de fournisseur

Source : Doriath B, Goujet C, «gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Dunod, Paris, P. 206

2.3.2.4. Les critères d'une action corrective

L'action corrective répond à deux critères principaux :

- **Rapidité** : une action corrective doit être mise en place rapidement. Si elle est retardée, elle risque d'être mal adaptée, car elle se basera sur des observations dépassées. Cela peut entraîner des déséquilibres plus importants. Il est important de déterminer l'intervalle de temps acceptable entre la détection du problème et la mise en place de la correction, tout en ayant pour objectif constant de réduire cet intervalle encore davantage.

- **Adaptation** : l'action corrective doit cibler uniquement les variables qui ont une influence déterminante sur les résultats. Il est essentiel de doser correctement l'action corrective afin qu'elle corresponde aux points sensibles impactant les résultats. Si l'action corrective n'est pas basée sur les bons éléments ou est mal dosée, cela peut conduire à des situations de moindre performance.

En résumé, une action corrective efficace doit être rapide, en prenant en compte le laps de temps acceptable, et adaptée en ciblant les variables influençant les résultats de manière appropriée.⁹⁰

Le contrôle budgétaire est un processus essentiel pour la gestion financière efficace d'une organisation. Dans cette section, nous avons exploré les différentes étapes, et les outils de support pour la mise en place d'un contrôle budgétaire efficace.

L'analyse des écarts, qui consiste à comparer les résultats réels avec les prévisions budgétaires. Cette analyse permet de détecter les écarts significatifs entre les objectifs budgétaires et les performances réelles, offrant ainsi une compréhension approfondie des raisons derrière ces écarts.

En outre, nous avons examiné les actions correctives, qui sont mises en place pour réaligner les performances sur les objectifs budgétaires. Ces actions peuvent impliquer des ajustements des dépenses, une réaffectation des ressources ou une révision des prévisions

Section 03 : Le contrôle budgétaire des approvisionnements

Dans cette section, nous allons explorer de manière approfondie la notion d'approvisionnement et son importance cruciale pour la gestion budgétaire d'une entreprise. L'approvisionnement joue un rôle essentiel dans la réussite d'une organisation, car il englobe l'ensemble des activités liées à l'acquisition, à la gestion et à la distribution des ressources nécessaires au bon fonctionnement de l'entreprise. Nous examinons également de près le budget attribué à l'approvisionnement, qui représente une composante essentielle dans la planification financière et la prise de décisions stratégiques. Et enfin, nous aborderons en détail la notion du contrôle budgétaire des approvisionnements, qui revêt une importance capitale pour assurer une gestion efficace des ressources financières allouées.

⁹⁰ Michel Gervais, Op cite, P166.

3.1. Définition des approvisionnements

La politique d'approvisionnement est un ensemble d'actions prises par l'entreprise en vue de se doter de biens ou de services. Cette politique est conditionnée par un certain nombre de données ou de choix qui représente pour le gestionnaire des contraintes à gérer

L'approvisionnement vise à satisfaire les besoins d'une entreprise en matière de produits et de services essentiels à son bon fonctionnement. Il implique l'achat, au moment opportun et au meilleur prix, des quantités adéquates de qualité auprès des fournisseurs qui respectent les délais convenus.

Selon **PERSON HELENE** : « l'approvisionnement désigne la fonction qui consiste à alimenter les sites de production ». ⁹¹La fonction d'approvisionnement englobe toutes les activités visant à fournir à une entreprise tous les produits et services nécessaires qu'elle doit se procurer auprès de sources externes. Cette fonction est étroitement interconnectée avec d'autres fonctions de l'entreprise :

- La production (afin d'éviter les interruptions dans la production) ;
- L'activité commerciale (pour respecter les délais de livraison) ;
- Le système financier (en utilisant les coûts des produits achetés grâce à une meilleure définition des besoins).

3.2. Objectif des approvisionnements

La mission générale de la fonction « approvisionnement » est de mettre à la disposition des différentes unités de l'entreprise, quand il le faut, l'ensemble des produits utiles au bon fonctionnement de ces unités. Ceci est réalisé selon les objectifs suivants : ⁹²

- **Objectif des coûts**

Les services d'approvisionnement ont pour objectif constant de réduire les coûts d'achat en recherchant des fournisseurs offrant des prix plus avantageux. Cela signifie qu'ils présentent et comparent les offres de différents fournisseurs afin de sélectionner ceux qui proposent les prix les plus compétitifs pour les produits et services nécessaires à l'entreprise.

⁹¹ PERSON HELENE, « Guide pratique de la fonction achat et approvisionnement en PME/PMI », Ed Maxime, Paris, 2000, P.24.

⁹² BENICHOU JACQUES ET MALTHIET DANIEL «Systèmes d'approvisionnement et gestion des stocks»,Ed Organisation universitaire, Paris,1991,P23.

- **Objectif de fonctionnement**

Les services d'approvisionnement ont pour responsabilité de veiller à ce que le service de production dispose de quantités adéquates de matières premières pour maintenir son bon fonctionnement. L'objectif est d'éviter tout arrêt ou ralentissement de la fabrication, car cela pourrait entraîner des retards dans la production, des perturbations de la chaîne d'approvisionnement et des conséquences négatives sur les activités de l'entreprise.

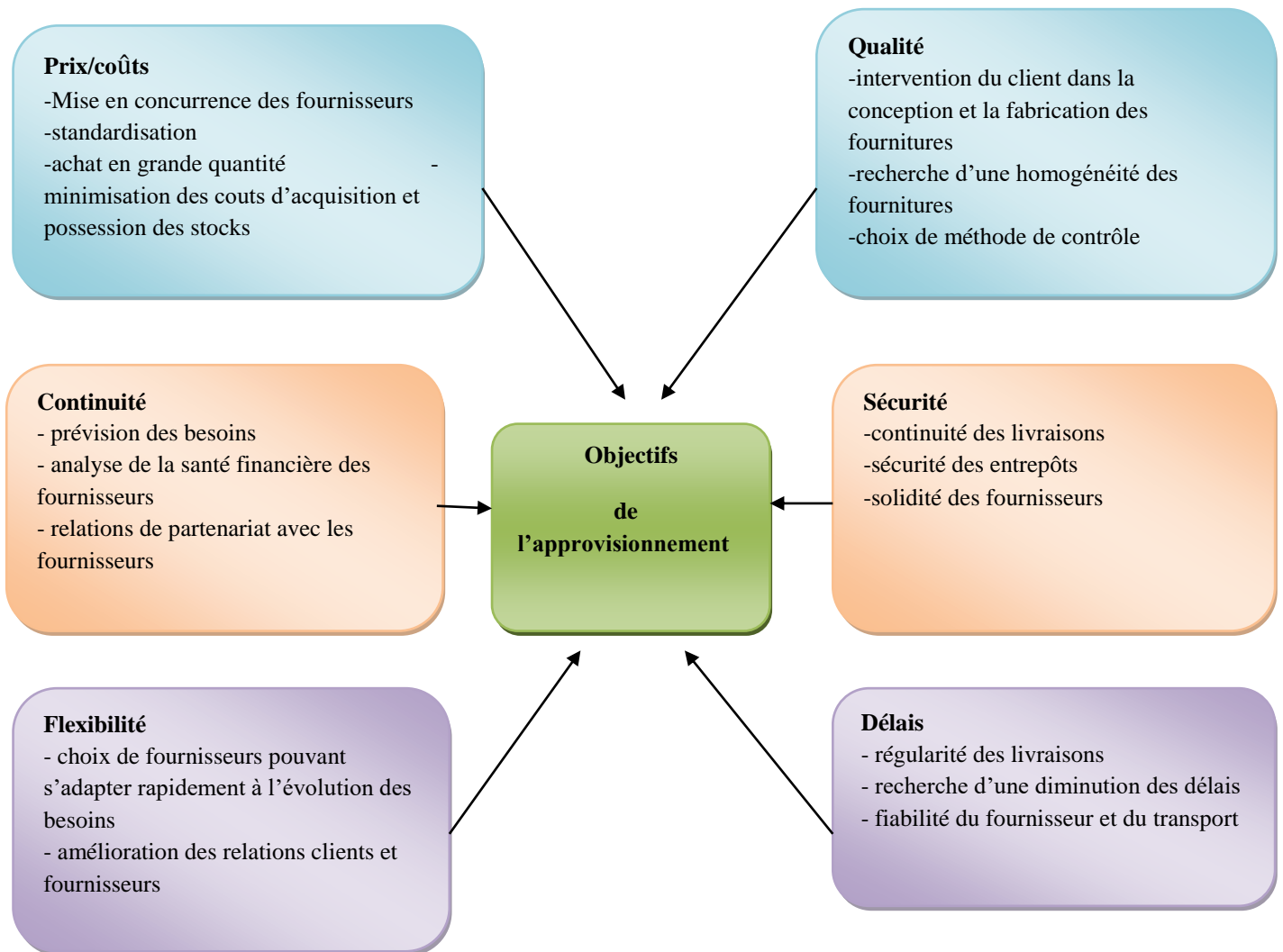
- **Objectif de qualité**

La qualité joue un rôle crucial dans le succès d'un produit. Lorsqu'une entreprise choisit un produit et un fournisseur de qualité, elle garantit une sécurité essentielle pour ses activités. Le choix d'un produit de qualité signifie que celui-ci répond aux normes et aux exigences précises. Un produit de qualité est généralement fiable, durable et performant, ce qui contribue à la satisfaction des clients. En offrant des produits de qualité, l'entreprise peut développer une réputation solide et fidéliser sa clientèle. De plus, le choix d'un fournisseur de qualité est crucial. Un fournisseur fiable est réputé pour la qualité de ses produits et assure à l'entreprise un approvisionnement constant en produits conformes aux normes, cela réduit les risques de défauts, de non-conformité ou de problèmes de sécurité liés aux produits.⁹³

Ci-dessous, vous trouverez un schéma explicatif des objectifs clés des approvisionnements :

⁹³ Fournie Paul, Ménard, Jean.-Pierre, « Gestion de l'approvisionnement et des stocks », 2ème Ed, Paris, 2004, P10.

Figure N°22 : Objectifs de l'approvisionnement



Source : <https://gestionictapp.blogspot.com> consulter le 10/05/2023.

Afin de mieux comprendre les approvisionnements, il est essentiel de se pencher sur la notion des stocks et leurs différents types.

3.3. La notion de stock et ses divers types

3.3.1. Définition des stocks

Les stocks représentent les biens ou les produits détenus par une entreprise dans le cadre de son activité. Ils jouent un rôle crucial dans la gestion des flux de production, la satisfaction de la demande des clients et la stabilité des opérations.

Selon **Pierre ZARMATI** et **Fabrice MORCELLIN**, le stock est « un semble de marchandises ou d'articles accumulés dans l'attente d'une utilisation ultérieure plus au moins proche et qui permet d'alimenter les utilisateurs au fur à mesure de leurs besoins sans leur imposer les délais et les à-coups d'une fabrication ou d'une livraison par des fournisseurs »⁹⁴.

Pour **Pierre ZARMATI** « Le stock est une provision de produits en instance de consommation »⁹⁵.

3.3.2 Types de stock

Il existe cinq types de stocks couramment identifiés dans les entreprises :

Stock de produits finis : Ce type de stock regroupe les produits qui sont prêts à être livrés à la clientèle. Ils peuvent être emballés ou non, en fonction des besoins spécifiques de l'entreprise.

Stock de produits semi-finis : Ce stock comprend les ensembles ou les pièces qui sont prêts à être utilisés dans le processus de montage final ou pour répondre aux besoins de la clientèle. Il peut s'agir de sous-assemblages ou de composants intermédiaires.

Stock de matières premières : Il s'agit du stock qui regroupe les matières premières nécessaires à la fabrication des produits. Ces matières premières peuvent être achetées auprès de fournisseurs et servent de base pour la production.

Stock de maintenance : Ce stock concerne les pièces de rechange utilisées pour la maintenance des machines-outils ou des postes de travail. Il permet de remplacer rapidement les pièces défectueuses afin de minimiser les temps d'arrêt et de maintenir la production en cours.

⁹⁴ Pierre Zermati et Fabrice Morcellin, « Pratique de la gestion des stocks », 7^{ème} Ed Dunod, paris, 2005, P33/34.

⁹⁵ Pierre Zermati, « Pratique de la gestion des stocks », 6^{ème} Ed, Dunod, paris, 1963.P5.

Stock d'outils et d'outillages : Ce stock comprend les outils et les équipements nécessaires à la fabrication des produits. Il englobe les dispositifs de fixation des pièces sur les postes de travail, ainsi que les gabarits et les outils spécifiques utilisés dans le processus de production.

Il convient de noter que les entreprises peuvent également avoir d'autres types de stocks, tels que le stock d'emballages pour contenir et protéger les produits pendant leur distribution, le stock de déchets provenant de la fabrication ou de la récupération des matériaux, etc.

La gestion efficace de ces différents types de stocks est cruciale pour assurer la disponibilité des produits, minimiser les coûts de stockage et de possession, et maintenir une chaîne d'approvisionnement fluide.⁹⁶

3.3.3. Niveau des stocks

Les niveaux des stocks sont des indicateurs importants pour la gestion des stocks dans une entreprise :

Le stock de sécurité : Il s'agit du niveau de stock nécessaire pour faire face aux aléas ou aux imprévus qui peuvent survenir, tels que des variations de la demande ou des retards de livraison. Ce stock n'est pas utilisé dans des conditions normales, mais il est maintenu pour assurer une disponibilité continue des produits.

Le calcul du stock de sécurité se fait à partir de l'historique des consommations.

Le stock maximum : C'est le niveau de stock atteint lorsque toutes les commandes sont réceptionnées par l'entreprise. Le stock maximum représente la limite supérieure au-delà de laquelle le stockage devient inutile.

Le calcul du stock maximum se fait comme suite :

Le stock maximum = Q+S

Q : Quantité maximum.

S : Stock de sécurité.

Le stock d'alerte (niveau de passation de la commande) : C'est la quantité de stock qui déclenche la passation d'une nouvelle commande. Il est déterminé en fonction du délai habituel de livraison et permet d'anticiper le réapprovisionnement pour éviter les ruptures de stock.

⁹⁶ Georges Javel, « Organisation et gestion de la production », 2ème Ed, Dunod, Paris, 2000, P104.

Le stock minimum : Il correspond à la quantité de stock nécessaire pour couvrir la consommation pendant le délai de réapprovisionnement.

Stock minimum = stock d'alerte - stock de sécurité

Le stock moyen : Il représente le niveau de stock optimum qui permet de couvrir les consommations habituelles de l'entreprise et de maintenir une activité régulière sans ruptures de stock. Le stock moyen est calculé en prenant la moyenne entre le stock initial et le stock final sur une période donnée.

Le stock moyen = (stock initial+ stock final)/2

Le stock disponible : Il représente la quantité de produits réellement disponibles dans le stock de l'entreprise. Pour obtenir cette information, il est nécessaire de consulter les fiches de stock qui enregistrent les entrées et les sorties et les sorties des produits.

Le stock en commande : Il correspond à la quantité de produits qui ont été commandés auprès des fournisseurs mais qui n'ont pas encore été réceptionnés par l'entreprise. Pour connaître cette information, il faut se référer aux bons de commande passés aux fournisseurs.

Le stock mort : Il s'agit d'une partie des articles présents dans le stock qui n'ont enregistré aucun mouvement (ni entrée ni sortie) au cours des douze derniers mois. Ce stock est ainsi qualifié car il est stagnant et ne génère pas de flux. On y trouve également les produits périmés qui seront ultérieurement revendus par la direction des ventes après avoir établi une commission de réforme.

Le stock physique : Il représente la quantité réelle de produits détenue par l'entreprise. C'est le nombre physique de produits présents dans l'entrepôt ou l'espace de stockage, tel qu'il peut être constaté par un inventaire physique.

Le stock dormant : Il fait référence à la partie des articles présents dans le stock qui ont connu peu de mouvements de sortie au cours des douze derniers mois. Ces articles sont considérés comme étant en sommeil car ils ne sont pas régulièrement demandés ou utilisés. La gestion de ce type de stock peut nécessiter une réévaluation des quantités à conserver ou une planification plus précise pour éviter le gaspillage ou les coûts de possession inutiles. ⁹⁷

⁹⁷ Bahloul Mohand saddek, « Gestion des stocks et approvisionnement », Ed l'enseignement et la formation ,2012,PP14-15 .

3.4. Les différentes politiques d'approvisionnement et leurs coûts liés

3.4.1. Les différentes politiques d'approvisionnement

Les politiques d'approvisionnement sont définies en fonction de la cadence ou du rythme d'approvisionnement choisi. Dans ce contexte, nous allons nous concentrer sur trois politiques couramment utilisées :

- Un approvisionnement sur l'année ;
- Un approvisionnement par trimestre ;
- Le juste à temps (JAT).

3.4.1.1. Un approvisionnement sur l'année

Cette politique repose sur le concept de passer une seule commande pour l'ensemble de l'année. Son objectif principal est de minimiser les coûts liés à la passation fréquente de commandes, tout en évitant les ruptures de stock. Cependant, cette approche présente un inconvénient majeur : un coût de possession élevé. Le coût de passation fait référence aux dépenses engagées lors de la préparation et de la passation d'une commande, telles que les frais administratifs, les frais de traitement des commandes, les frais de communication, etc. En adoptant cette politique, l'entreprise réduit ces coûts en ne passant qu'une seule commande pour l'année, ce qui permet de simplifier les processus d'approvisionnement.

Cependant, cette approche entraîne un coût de possession élevé. Le coût de possession fait référence aux dépenses liées à la détention de stocks, notamment les coûts de stockage, les coûts de gestion des stocks, les coûts d'assurance, les coûts de dépréciation, etc. En passant une seule commande pour l'année, l'entreprise doit stocker une quantité importante de produits, ce qui peut entraîner des coûts de possession plus élevés.

3.4.1.2. Approvisionnement par trimestre

Cette politique implique de recevoir quatre livraisons égales tout au long de l'année. L'objectif principal de cette approche est de réduire les coûts de stockage en évitant d'avoir des stocks importants pendant de longues périodes. Cependant, elle peut entraîner des coûts de passation plus élevés. En répartissant les livraisons de manière égale sur l'année, l'entreprise maintient des niveaux de stock plus bas à tout moment. Cela peut réduire les coûts

associés au stockage, tels que les frais d'entreposage, les coûts d'assurance et les risques de perte ou d'obsolescence des stocks. En outre, cela permet une meilleure rotation des stocks, ce qui peut améliorer la fraîcheur des produits et réduire les pertes liées aux produits périssables.

En revanche, cette approche peut entraîner des coûts de passation plus importants. En ayant des livraisons plus fréquentes, les coûts liés à la passation des commandes peuvent augmenter. Cela comprend les frais administratifs, les coûts de traitement des commandes, les coûts de communication avec les fournisseurs, etc. Par conséquent, il est important de prendre en compte ces coûts supplémentaires lors de l'évaluation de cette politique d'approvisionnement.

3.4.1.3. Le juste à temps (JAT)

Cette politique spécifique est appelée approvisionnement juste-à-temps ou Just-in-Time (JIT). Elle consiste à acheter les quantités nécessaires de matières premières au moment précis où elles doivent être incorporées dans le processus de fabrication. L'objectif principal de cette approche est de minimiser, voire d'éliminer, les niveaux de stock dans l'entreprise. Avec l'approvisionnement juste-à-temps, les matières premières sont livrées juste avant leur utilisation, ce qui réduit considérablement les coûts de stockage, de gestion des stocks et de possession des stocks. L'idée est d'optimiser l'efficacité du processus de production en évitant les coûts associés au stockage à long terme et en évitant les problèmes potentiels liés à l'obsolescence des stocks.

Cette approche nécessite une coordination précise avec les fournisseurs pour s'assurer que les livraisons soient effectuées en temps voulu et conformément aux besoins de production. Il est essentiel d'avoir des relations de partenariat solides avec des fournisseurs fiables et réactifs pour garantir la disponibilité des matières premières au bon moment.⁹⁸

⁹⁸ <https://public.iutenligne.net/gestionprevisionnelle>, consulter le 23/05/2023.

3.4.2. Les coûts liés à l'approvisionnement

Parmi les différents types de coûts liés à l'approvisionnement, on peut citer :

- Coût de lancement de commandes ;
- Coût de stock ;
- Coût de pénurie.

3.4.2.1. Coût de lancement de commande

Ce coût concerne les dépenses associées au processus de passation de commandes auprès des fournisseurs. Il englobe les frais administratifs liés à la préparation et à l'émission des commandes, tels que les coûts de traitement des bons de commande, les frais de communication et de documentation, ainsi que les coûts de gestion des relations avec les fournisseurs. Le coût de lancement de commandes peut varier en fonction du nombre de commandes passées et de la complexité du processus d'approvisionnement.

3.4.2.2. Coût de stock

Ce coût concerne les frais liés au maintien des stocks dans l'entreprise. Il comprend les coûts de possession, tels que les coûts de stockage, les coûts d'assurance, les coûts de main-d'œuvre pour la gestion des stocks, les coûts de maintenance des stocks, ainsi que les coûts d'obsolescence des produits. Plus les niveaux de stock sont élevés, plus les coûts de stock seront importants. La gestion efficace des stocks vise à minimiser ces coûts, tout en maintenant un niveau adéquat de disponibilité des produits.⁹⁹

3.4.2.3. Coût de pénurie

Ce coût est associé aux conséquences d'une rupture ou d'une insuffisance de stock. Lorsqu'une entreprise ne dispose pas des produits nécessaires pour répondre à la demande des clients, elle peut perdre des ventes, voir sa réputation affectée et être confrontée à des coûts supplémentaires pour gérer les situations d'urgence. Les coûts de pénurie peuvent inclure des

⁹⁹ BENICHOU JACQUES ET MALTHIET DANIEL, Op cite, P49/50

coûts tels que les frais de réapprovisionnement express, les pertes de ventes, les pénalités de retard, ainsi que l'impact sur la satisfaction et la fidélité des clients.¹⁰⁰

La gestion efficace des coûts liés à l'approvisionnement consiste à trouver un équilibre optimal entre ces différents coûts. Il s'agit de minimiser les coûts de lancement de commandes et de stock tout en évitant les coûts de pénurie. Une analyse et une optimisation régulières de ces coûts permettent de prendre des décisions éclairées pour une gestion efficace de l'approvisionnement.

3.5. Le processus d'approvisionnement

Le processus d'approvisionnement assure l'alimentation de l'entreprise en s'assurant que les biens et services nécessaires sont disponibles pour les utilisateurs. Il vise à répondre à un besoin défini, en termes de quantité et de qualité, en recherchant les options les plus économiques. Ainsi, il s'agit d'optimiser le coût d'acquisition tout en garantissant la satisfaction des besoins de l'entreprise et de ses utilisateurs.

Le processus d'approvisionnement comprend sept étapes :

- Identifier les besoins de l'entreprise ;
- Evaluer les fournisseurs ;
- Négocier le prix et soumettre une demande d'achat ;
- Lancement d'une commande ;
- Recevoir la facture et passer la commande finale ;
- Paiement de la marchandise et la réalisation d'un audit ;
- Mettre à jour.

-Identifier les besoins de l'entreprise

Lorsqu'une entreprise identifie le besoin d'un bien ou d'un service, cela marque le début du cycle d'approvisionnement. La première étape de ce cycle consiste à identifier les besoins en éléments internes, c'est-à-dire les équipements et les matériaux nécessaires pour mener à bien les opérations internes de l'entreprise, ainsi qu'en éléments externes destinés à la vente aux clients. Une fois que les besoins sont clairement identifiés, le service financier de

¹⁰⁰ Idem

l'entreprise intervient pour établir un budget. Ce budget permet de déterminer les ressources financières nécessaires pour passer à l'étape suivante du processus d'approvisionnement.

-Evaluer les fournisseurs

La sélection des fournisseurs se base sur des critères tels que la capacité de production, la réputation, la rapidité, la fiabilité, le service à la clientèle et la compétitivité des prix. Trouver les fournisseurs appropriés est essentiel pour établir des relations durables et bénéfiques pour toutes les parties impliquées.

-Négocier le prix et soumettre une demande d'achat

Une fois que l'entreprise a sélectionné son fournisseur, elle doit s'entendre sur le prix des marchandises dans le cadre d'une passation de marchés. Une fois que tous les détails sont convenus, l'entreprise peut envoyer une demande d'achat à son service financier, qui doit suivre les procédures nécessaires et approuver la demande avant de finaliser la commande.

- Lancement de commande

La commande fournisseur est créée lorsque la société est finalement en mesure d'acheter les biens ou services auprès du fournisseur agréé. La commande est un contrat qui lie juridiquement l'entreprise et le vendeur aux conditions convenues. A des fins d'audit et de suivi, les bons de commande sont enregistrés manuellement ou créés à l'aide d'un logiciel de commande.

- Recevoir la facture et passer la commande finale

Lorsque le fournisseur reçoit la commande de l'entreprise, il examine les détails et retourne une facture comprenant les informations sur les produits, les quantités, les prix et la date d'échéance du paiement final. Si des divergences sont constatées par l'entreprise, elle dispose d'un délai limité pour contacter le fournisseur et apporter des modifications. Une fois cette période définie écoulée, la commande est considérée comme finalisée et la production peut commencer selon les termes convenus. Cette étape assure une communication claire et une confirmation mutuelle entre l'entreprise et le fournisseur avant de procéder à la production des biens ou à la fourniture des services.

-Paiement des marchandises et réalisation d'un audit

Selon les modalités convenues, l'entreprise effectuera le paiement des marchandises avant ou après leur livraison. À l'arrivée des marchandises dans les locaux de l'entreprise, l'équipe des comptes créditeurs vérifiera la facture et procédera à une vérification. Cette équipe réalise un processus d'audit, qui consiste à concilier les données des bons de commande, des factures et des instructions de livraison pour assurer l'exactitude et la conformité des transactions.

-Mettre à jour

La dernière étape du processus d'approvisionnement consiste à mettre à jour tous les enregistrements afin d'inclure les informations de la vérification, de la facture et du bon de commande. Une comptabilité précise est essentielle, car elle rend les inspections trimestrielles moins compliquées et évite les écarts de stock.

3.6. Définition et objectifs de budget des approvisionnements**3.6.1. Définition du budget des approvisionnements**

Pour **Doriath Brigitte**, « Le budget d'approvisionnement permet de s'assurer que les matières nécessaires à la production seront disponibles en quantités suffisantes. »¹⁰¹. Tout budget d'approvisionnement est complètement dépendant des techniques de gestion des stocks, Il nécessite que l'entreprise détermine quelles références étaient suivies, quelle en serait la consommation attendue sur l'année et quel type de gestion des stocks serait pratiqué (gestion calendaire ou gestion à point de commande).

Une fois ces éléments définis, il est possible d'estimer les coûts liés aux achats, en tenant compte des prévisions de dates de commande, de livraison et de consommation. Ainsi, le processus de budgétisation doit refléter, mois par mois, la planification des prévisions relatives aux commandes, aux livraisons, à la consommation et au niveau des stocks.¹⁰²

¹⁰¹ Doriath Brégitte, Op cite, P 39.

¹⁰² Alazard. C et Séparit. S, Op cite, P313.

3.6.2. Objectifs du budget des approvisionnements

Le calcul d'un budget des approvisionnements permet de s'assurer que les matières nécessaires à la production seront achetées en quantités voulues, le moment opportun et à un moindre coût, cependant l'élaboration d'un budget des approvisionnements permet :¹⁰³

-de planifier les dépenses liées aux achats et aux approvisionnements, en fournissant une estimation des coûts futurs. Cela aide l'entreprise à prévoir et à allouer les ressources financières nécessaires de manière adéquate.

-de contrôler les coûts : En établissant un budget des approvisionnements, l'entreprise peut définir des limites de dépenses pour chaque catégorie d'approvisionnement. Cela permet de contrôler les coûts et d'éviter les dépenses excessives, favorisant ainsi l'efficacité et la rentabilité.

-de planifier et d'optimiser l'utilisation des ressources disponibles. Il aide à déterminer les quantités nécessaires de matières premières, de fournitures et d'autres biens, afin de satisfaire la demande de manière efficace, tout en évitant les surplus ou les pénuries.

-d'anticiper les besoins en approvisionnement et les délais de livraison, ce qui facilite la planification des activités opérationnelles telles que la production, la logistique et la distribution.

3.6.3. Les types de budget des approvisionnements

La budgétisation des approvisionnements demande la confection de quatre budgets ou sous budgets :¹⁰⁴

3.6.3.1. Un budget des commandes ou achats

Un budget des commandes ou achats est un outil de gestion qui permet de planifier et de contrôler les dépenses liées aux achats et aux approvisionnements d'une entreprise. Il s'agit d'une projection financière détaillée des coûts associés à l'achat de biens ou de services nécessaires au fonctionnement de l'entreprise.

¹⁰³ Michel Gervais, Op cite, p453.

¹⁰⁴ Michel Gervais, op cité, p 466.

Le budget des commandes ou achats est établi en prenant en compte plusieurs facteurs, tels que les prévisions de vente, les niveaux de stocks, les politiques d'approvisionnement, les contrats avec les fournisseurs, les délais de livraison.

3.6.3.2. Un budget des livraisons

Un budget des livraisons peut faire référence à une projection financière des coûts et des ressources nécessaires pour effectuer les livraisons de biens ou de services à la clientèle. Ce budget permettrait à l'entreprise de planifier et de contrôler les coûts liés à la livraison de ses produits ou services, en fournissant une estimation financière des ressources requises pour exécuter les opérations de livraison conformément aux objectifs et aux exigences de l'entreprise.

3.6.3.3. Un budget des consommations

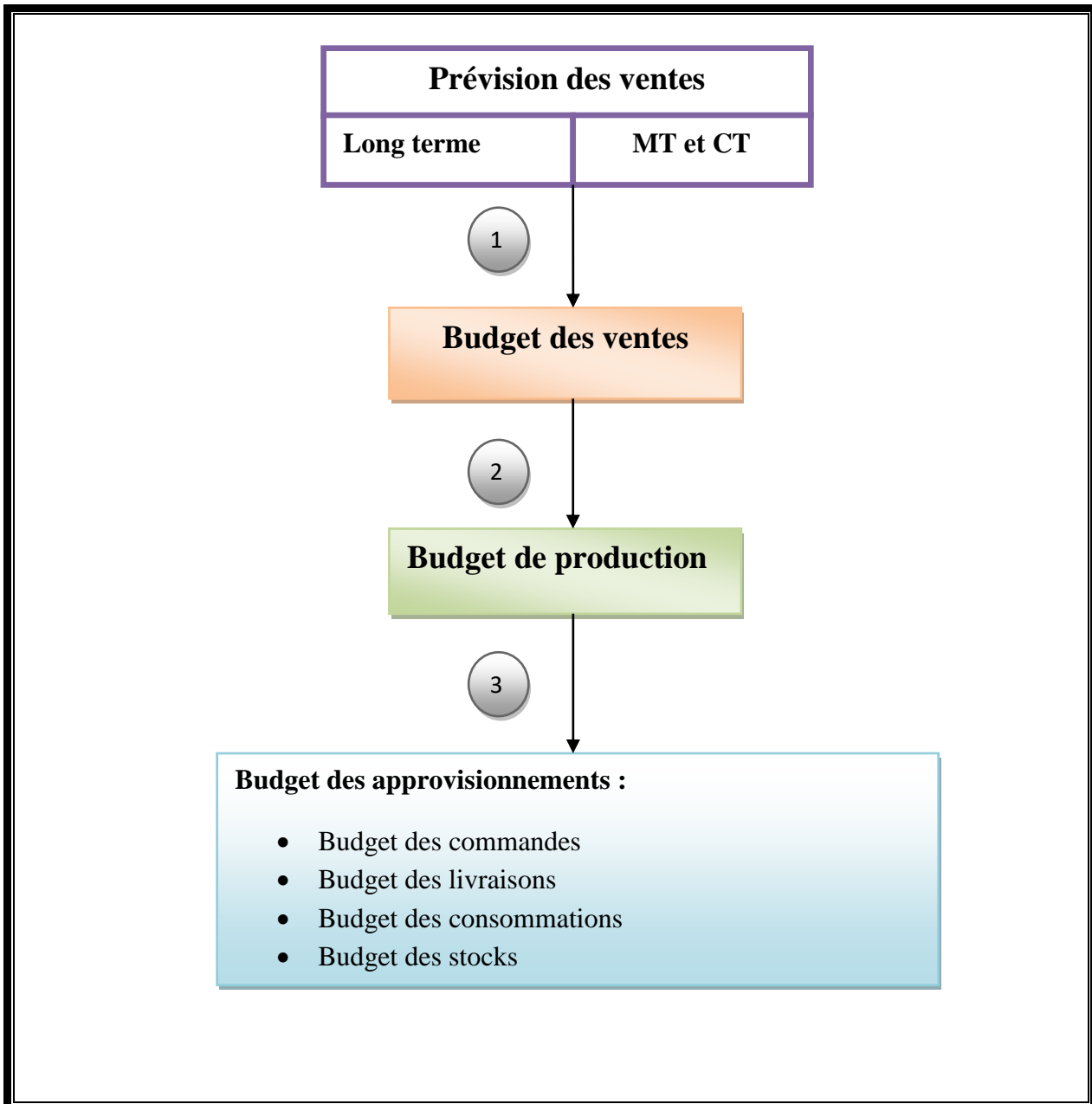
Un budget des consommations est un outil utilisé pour planifier et contrôler les coûts liés à la consommation de différents éléments dans une entreprise, tels que les matières premières, les fournitures. Il permet d'estimer les quantités et les coûts associés à ces différents éléments pour une période donnée. Il repose sur des données historiques, des prévisions de demande, des informations sur les prix et des objectifs fixés par l'entreprise.

3.6.3.4. Un budget des stocks

Un budget des stocks est un outil de gestion utilisé pour planifier et contrôler les niveaux de stocks d'une entreprise. Il consiste en une projection financière détaillée des quantités de produits à conserver en inventaire, ainsi que des coûts associés à ces stocks.

Cet ordre concerne celui qui est indiqué à l'enchaînement du processus, d'un point de vue prévisionnel, en effet c'est du budget des consommations qu'il convient de partir.

Figure N°23 : Le budget des approvisionnements



Source : <http://ressources.unit.eu> « PDF », consulté le 13 mai 2023.

3.6.4. Les éléments du budget des approvisionnements

Ce budget correspond au prix d'achat des produits, aux dates de commande, aux quantités à acheter, aux dates probables de livraison, et à la date envisagée pour la vente (sortie de stocks). Le budget de l'approvisionnement prend également en considération les dépenses de toute nature entraînées par la constitution des stocks, ainsi que les conséquences de leur surabondance ou de leur insuffisance.

De plus, il existe deux éléments essentiels d'un budget des approvisionnements : ¹⁰⁵

- les prix unitaire des produits achetés ;
- Les quantités à achetés et les dates d'achat (de commande).

3.6.4.1. Le prix unitaire des produits achetés

Il représente la majorité des coûts de production des produits vendus, constituant ainsi un élément essentiel du coût de production des articles fabriqués et de la valeur de stock.

Pour anticiper ce coût, il est nécessaire de prendre en compte l'évolution de la situation économique générale, la structure du marché du produit (niveau de concurrence, demande du marché), la politique d'achat de l'entreprise ainsi que les contraintes liées à un coût de revient et à un fonds de roulement acceptable pour l'entreprise.

3.6.4.2. Les quantités à acheter et les dates d'achat (de commande)

Elles **sont** liées à la demande (sortie de stock pour vente ou utilisation) et au délai de livraison, par des règles qui diffèrent selon le caractère fluctuant de ces éléments.

Nous distinguons trois situations différentes : premièrement, lorsque la demande et le délai de livraison sont connus et réguliers ; deuxièmement, lorsque seule la demande est irrégulière mais peut être estimée avec une probabilité ; enfin, les cas où le délai de livraison est aléatoires.

3.6.5. L'établissement du budget des approvisionnements

L'élaboration d'un budget de l'approvisionnement suppose sur 4 étapes essentielles:¹⁰⁶

- Choisir un système de renouvellement des commandes (système à date fixe ou à quantité constante) ;
- Se donner un procédé de budgétisation (procédé graphique ou procédé comptable) ;
- Etablir les quatre budgets (Commandes, livraisons, consommations, stocks) ;
- Opter pour une méthode de valorisation des quantités.

¹⁰⁵ Michel Gervais, op cite, p456

¹⁰⁶ Idem, P465.

3.6.5.1 .Choix du système de renouvellement des commandes

Les différents budgets établis par l'entreprise servent à fournir aux services des approvisionnements les éléments qui leur permettent de déterminer la consommation mensuelle des articles stockés. Les modèles de gestion leur apportent la valeur des paramètres optimaux. Il s'agit d'harmoniser les différentes informations pour obtenir une prévision pragmatique des stocks. L'entreprise doit choisir entre une gestion calendaire ou une gestion point de commande : ce choix peut être différent selon les articles. Il entraîne deux modes de budgétisation : ¹⁰⁷

- Une budgétisation par périodes constantes, c'est-à-dire la commande se fait à intervalles réguliers avec des quantités variables :
- Une budgétisation par quantités constantes, c'est-à-dire la commande des quantités est fixe mais à des périodes variables.

3.6.5.2. Les procédés de budgétisation

Il existe deux procédés possibles :

- La méthode graphique ;
- la méthode comptable.

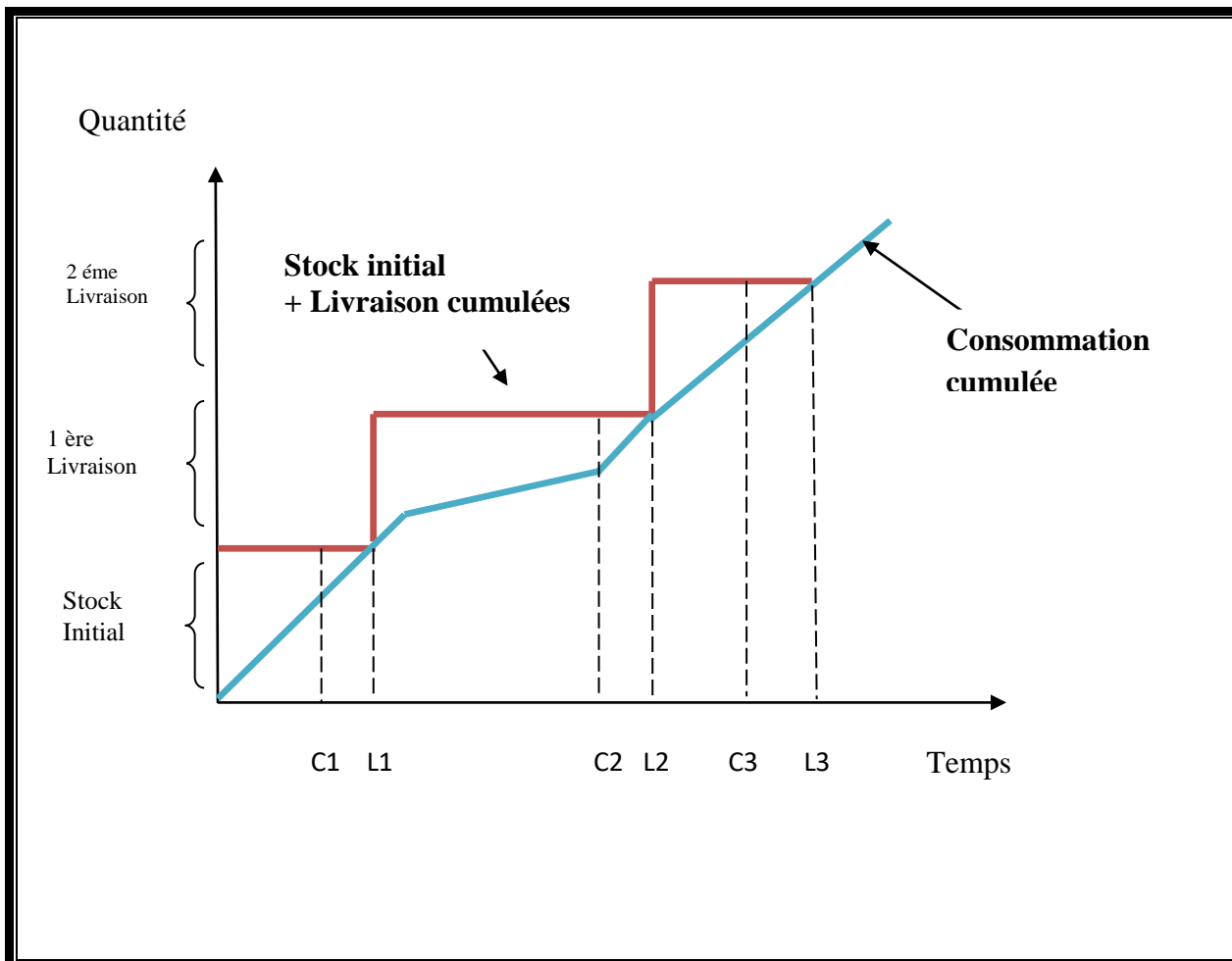
3.6.5.2.1. La méthode graphique

Le graphe cumulé est habituellement préféré ou sont représentées en fonction du temps :

- La courbe des consommations cumulées ;
- La courbe des livraisons cumulées additionnées au stock initial.

¹⁰⁷ C Alazard, S Séparit, op cite, p313.

Figure N°24 : Les réapprovisionnements en données cumulées.



Source : Michel Gervais, « Contrôle de gestion », édition Economica, paris 2009, P466.

Lecture de schéma :

Lorsque la consommation est certaine, les points de rencontre des deux courbes donnent les moments de livraison L1, L2 et L3.

Dans le cas où on se décale vers la gauche d'un espace correspondant au délai de livraison on obtient les points de commandes C1, C2, et C3.

Lorsque la consommation est incertaine les points c1, c2, c3, et L1, L2, L3 seront décalés vers la gauche d'un espace supplémentaire correspondant au stock de sécurité.

3.6.5.2.2. La méthode comptable

Cette méthode consiste à enregistrer les mouvements prévus dans une fiche de stock afin d'identifier les points de rupture potentiels et de déterminer des dates de commandes qui permettraient d'éviter ces ruptures. En d'autres termes, il s'agit de transcrire les prévisions de mouvements sur une fiche de stock afin de détecter les moments critiques et de planifier des commandes de manière à éviter les ruptures de stock.¹⁰⁸

3.6.5.3. Etablir les quatre budgets d'approvisionnements

La budgétisation des approvisionnements demande la confection de quatre documents : un budget des commandes, un budget des livraisons, un budget des consommations et un budget des stocks, sachant qu'à partir du budget des consommations qu'on commence à élaborer les autres budgets.¹⁰⁹

3.6.5.4. La valorisation

Le prix de commande peut être différent du prix de livraison, il existe en outre plusieurs méthodes de comptabilisation des sorties de stocks, a priori, il est donc possible de valoriser les budgets à des prix différents.

Cependant, pour maintenir une concordance simple et constante entre les documents, on ne valorise qu'à l'aide d'un seul prix. Le plus souvent celui-ci est un prix standard.¹¹⁰

3.6.6. Le Contrôle budgétaire des approvisionnements

3.6.6.1. Définition du contrôle budgétaire des approvisionnements

Le contrôle budgétaire des approvisionnements est un processus de gestion visant à surveiller et à réguler les dépenses liées aux approvisionnements au sein d'une organisation. Il consiste à établir des budgets prévisionnels, à suivre les dépenses réelles, à comparer les écarts entre les deux et à prendre des mesures correctives si nécessaire. Ce type de contrôle permet de maintenir les coûts des approvisionnements dans les limites fixées, d'éviter les dépassements budgétaires, d'identifier les sources d'économies potentielles et de prendre des décisions éclairées en matière d'approvisionnement.

¹⁰⁸ Michel Gervais, op cite, P466.

¹⁰⁹ Idem

¹¹⁰ Idem, P467.

Il implique une surveillance constante des dépenses, une évaluation des performances des fournisseurs, ainsi que des ajustements et des optimisations réguliers des budgets alloués aux approvisionnements.

Le contrôle budgétaire des approvisionnements permet de maintenir la maîtrise financière tout en assurant une gestion efficiente et rentable des processus d'approvisionnement au sein d'une organisation.

3.6.6.2. Ecarts sur budget des approvisionnements

L'analyse des écarts sur le budget des approvisionnements est une étape importante du contrôle budgétaire. Elle permet de comprendre les raisons des écarts, d'identifier les domaines nécessitant des ajustements et d'évaluer la performance globale de la gestion des approvisionnements. Sur la base de cette analyse, des actions correctives peuvent être prises pour aligner les dépenses futures sur les objectifs budgétaires.

Les écarts sur le budget des approvisionnements font référence aux différences entre les dépenses réelles engagées pour les approvisionnements et les montants budgétés ou prévus à l'avance.

Une fois que le suivi des approvisionnements a été mis en place, le contrôleur dispose de données qui comprennent à la fois, les prévisions initiales établies avant le processus d'approvisionnement, ainsi que les données réelles, et les réalisations. Après avoir comparé ces données, le contrôleur peut identifier les écarts entre les prévisions et les résultats réels.

3.6.6.2.1. Les écarts sur les approvisionnements

Le coût des approvisionnements est le produit de la quantité à acheter par le prix d'achat, deux causes peuvent donc expliquer un écart sur les approvisionnements :

Ecart sur la quantité achetée ;

Ecart sur prix d'achat.

- ✓ **Écart sur la quantité achetée** : Cet écart se produit lorsque la quantité réellement achetée diffère de la quantité prévue ou budgétisée. Il peut être positif ou négatif.

La formule de l'écart sur la quantité achetée est donnée comme suit :

$$\text{Ecart sur Quantité} = (\text{coût réelle} - \text{coût prévisionnelle}) * \text{quantité réelle}$$

-Écart positif : L'écart est positif lorsque la quantité réelle achetée dépasse la quantité prévue. Cela peut être dû à une augmentation de la demande, à des besoins imprévus, à des opportunités d'achat favorables ou à des erreurs d'estimation lors de la planification des approvisionnements.

-Écart négatif : L'écart est négatif lorsque la quantité réelle achetée est inférieure à la quantité prévue. Cela peut être dû à une demande plus faible que prévu, à des retards dans la livraison, à des problèmes de production ou à des erreurs d'estimation lors de la planification des approvisionnements. Un écart négatif peut entraîner des ruptures de stock, des retards dans la production ou une insuffisance des ressources nécessaires pour mener à bien les activités de l'entreprise.

✓ **Écart sur le prix d'achat** : Cet écart se produit lorsque le prix réel d'achat diffère du prix prévu ou budgétisé. Il peut également être positif ou négatif.

La formule de l'écart sur la quantité achetée est donnée comme suit :

$$\text{Ecart sur coût} = (\text{quantité réel} - \text{quantité prévisionnel}) * \text{coût prévisionnel}$$

-Écart positif : L'écart est positif lorsque le prix réel d'achat est supérieur au prix prévu. Cela peut être dû à une augmentation des prix des matières premières, à des fluctuations du marché, à des coûts supplémentaires tels que les frais de transport ou à des erreurs d'estimation lors de l'établissement du budget. Un écart positif peut augmenter les coûts des approvisionnements et affecter négativement la rentabilité de l'entreprise.

-Écart négatif : L'écart est négatif lorsque le prix réel d'achat est inférieur au prix prévu. Cela peut être dû à des négociations favorables avec les fournisseurs, à des offres spéciales, à des remises, à des changements des conditions du marché ou à des erreurs d'estimation lors de l'établissement du budget. Un écart négatif peut entraîner des économies sur les coûts d'approvisionnement et contribuer à améliorer la rentabilité de l'entreprise.

3.6.6.2.2. L'écart total sur les approvisionnements

Le contrôleur de gestion procède au calcul de l'écart sur les approvisionnements, en faisant la différence entre le coût réel et le coût prévisionnel :

$$\text{Ecart total} = \text{Coût des approvisionnements réels} - \text{Coût des approvisionnements prévisionnels}$$

Le coût des approvisionnements fait référence à l'ensemble des dépenses engagées pour acquérir les matières premières, les fournitures, les produits finis ou les services nécessaires à une entreprise. Il comprend les coûts directs et indirects associés à l'achat et à la gestion des approvisionnements. Les éléments qui contribuent au coût des approvisionnements sont :

- **Le coût d'achat** : il est composé de prix d'achat et de coût de transport.

-**Le prix d'achat** est le montant payé pour acheter les produits ou services auprès des fournisseurs. Il peut varier en fonction de facteurs tels que la qualité, la quantité, les conditions de marché, les négociations avec les fournisseurs, etc.

-**Les coûts de transport et de livraison** comprennent les frais de transport, les frais de douane, les frais de manutention et autres dépenses liées à la livraison des produits depuis les fournisseurs jusqu'à l'entreprise.

- **Le coût du stockage ou coût de possession du stock** : la détention d'un stock conduit à des charges liées au stockage tels que : les dépenses d'assurances, la gestion des stocks, les frais de sécurité, d'amortissement des installations, location et entretien des locaux, charges liées à la disparition et à la détérioration des éléments stockés.
- **Le coût administratif** : comprend les frais administratifs de la fonction approvisionnement.
- **Coût de la rupture de stock ou coût de la pénurie** : Le coût total annuel de gestion du stock est égal à la somme du coût de passation des commandes de l'année et du coût de possession du stock de l'année.

Toute erreur de prévisions d'approvisionnements, tout retard de livraison risque d'avoir pour conséquence un manque de marchandises ou de matières premières coûteux sur le plan industriel et sur le plan commercial.

3.6.6.3. Les principales causes des écarts sur approvisionnements et les actions correctives potentielles pour les résoudre

3.6.6.3.1. Evolution imprévue de la consommation

Cela signifie que les quantités de produits ou de services requis par l'organisation diffèrent de celles qui étaient initialement prévues ou budgétées. Cette variation inattendue de la demande peut entraîner des écarts importants entre les besoins réels de l'organisation et les approvisionnements planifiés.

Actions correctives

- Une surveillance attentive des tendances de la demande, une analyse régulière des données de vente et l'utilisation d'outils d'analyse prédictive, anticiper les changements potentiels dans la demande et adapter les approvisionnements en conséquence ;
- Adopter une approche flexible de la gestion des stocks, en mettant en place des stratégies agiles et en établissant des seuils d'alerte, il est possible de s'adapter rapidement aux variations de la demande et de justifier les réapprovisionnements ou ajustements nécessaires.

3.6.6.3.2. Fautes des fournisseurs

Ces erreurs peuvent inclure le non-respect des délais de livraison, des quantités incorrectes, des produits défectueux ou non conformes aux spécifications, et des problèmes de qualité. Cela peut perturber les opérations de l'organisation.

Actions correctives

- Mettre en place des mécanismes de suivi réguliers pour évaluer les performances des fournisseurs et identifier les problèmes de conformité ;
- Renforcer la communication avec les fournisseurs pour résoudre rapidement les problèmes et anticiper les retards ou les écarts de quantités ;

-Diversifier les sources d'approvisionnement pour réduire la dépendance envers un fournisseur unique et réduire les risques liés aux fautes des fournisseurs.

3.6.6.3.3. Variations imprévues des prix

Ces variations peuvent être dues à plusieurs facteurs, tels que les fluctuations des taux de change, l'instabilité des prix matières premières, l'environnement économique mondial ou même des facteurs géopolitiques.

Actions correctives

-Surveiller attentivement le marché et les fluctuations des prix des matières premières ou des produits finis ;

-Établir des contrats avec des prix fixes ou des clauses de révision des prix pour atténuer les impacts des variations imprévues ;

- Afin de réduire la vulnérabilité aux fluctuations de prix excessives, il est préconisé de diversifier les sources d'approvisionnement et de ne pas dépendre exclusivement de fournisseurs susceptibles de subir de fortes variations tarifaires.

3.6.6.3.4. Fautes des services et causes fortuites

Ces facteurs imprévus peuvent perturber le processus d'approvisionnement et entraîner des écarts importants entre les attentes de l'organisation et la réalité des approvisionnements.

Les fautes des services peuvent inclure des erreurs de traitement des commandes, des retards dans la communication ou la coordination avec les fournisseurs, des problèmes logistiques tels que des erreurs de livraison ou des problèmes de transport, ainsi que des problèmes de gestion des stocks ou d'inventaire.

Les causes fortuites, quant à elles, font référence à des événements imprévisibles et indépendants de la volonté des parties impliquées dans le processus d'approvisionnement. Il peut s'agir de catastrophes naturelles, de conflits politiques ou sociaux, de pannes techniques majeures, des grèves, des accidents, les pénuries ou d'autres événements qui perturbent la chaîne d'approvisionnement.

Actions correctives

-Élaborer un plan d'urgence pour faire face aux événements imprévus tels que les catastrophes naturelles, les conflits politiques ou les pannes techniques ;

-Diversifier les sources d'approvisionnement et les itinéraires logistiques pour réduire les risques liés aux causes fortuites ;

-Maintenir une communication proactive avec les fournisseurs pour obtenir des mises à jour en cas de perturbations majeures et planifier les actions correctives.

Les actions correctives peuvent varier en fonction de la situation spécifique de chaque organisation et des défis rencontrés.

Le contrôle budgétaire des approvisionnements permet de surveiller et d'optimiser les dépenses liées aux approvisionnements, garantissant ainsi une utilisation efficace des ressources financières. De plus, en identifiant et en corrigeant les écarts budgétaires potentiels, le contrôle budgétaire contribue à maintenir la stabilité financière et la rentabilité de l'entreprise.

Conclusion

Au terme de ce chapitre, nous avons étudié le contrôle budgétaire, un pilier essentiel de la gestion financière au sein d'une organisation.

Dans la première section, nous avons évoqué la notion du contrôle budgétaire, en mettant en évidence ses objectifs spécifiques tels que la planification, le suivi et la maîtrise des dépenses.

Dans la deuxième section, nous avons exploré les différentes techniques et outils utilisés dans le contrôle budgétaire. Nous avons examiné des méthodes telles que l'analyse des écarts, qui permet d'évaluer les différences entre les prévisions budgétaires et les résultats réels. De plus, nous avons passé en revue les différentes étapes du processus de contrôle budgétaire. Cette analyse nous a permis de mieux comprendre la mise en œuvre pratique du contrôle budgétaire

Enfin, nous avons attribué la dernière section à l'importance du contrôle budgétaire dans le domaine des approvisionnements, en mettant en évidence les risques liés aux écarts d'approvisionnement et en proposant des actions correctives pour les résoudre.

Cela nous permet de mieux comprendre l'importance du contrôle budgétaire dans la gestion de différentes ressources d'une organisation, l'utilisation optimale des ressources et la prise de décisions éclairées.

Dans le prochain chapitre, nous aborderons l'aspect pratique du contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise Electro- Industrie, où nous avons effectué une étude pratique. Nous explorerons les spécificités de cette entreprise, ses processus d'approvisionnement et les mesures mises en place pour assurer un contrôle budgétaire efficace.

Chapitre IV

**Le contrôle budgétaire des
approvisionnements au sein de
l'entreprise Electro-Industries**

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Introduction

Afin d'illustrer les différents éléments développés dans les trois chapitres précédents, et dans le but de mettre en exergue le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein d'une entreprise, l'étude de cas semble nécessaire et indispensable.

A travers ce chapitre, nous étudierons le cas d'Electro-Industries. Nous procéderons, en premier lieu, à la présentation de l'organisme d'accueil. En second lieu, nous allons voir l'application du contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise Electro-Industries à travers la consultation d'un ensemble des documents nécessaires qui concerne les prévisions et les réalisations liées aux centres d'approvisionnements de la période 2019 à 2021, afin de calculer les écarts, puis donner les causes de ces derniers et les actions correctives qui peuvent être engagées par les responsables du contrôle de gestion.

Section01 : Présentation de l'entreprise Electro-Industries

Dans cette section, nous allons présenter l'entreprise **Electro-Industries**. Nous allons commencer par fournir une vue d'ensemble de ses missions, objectifs et valeurs fondamentales. Ensuite, nous explorons sa structure organisationnelle, en mettant en évidence les différents départements et les responsabilités qui leur sont assignées. On décrira également les ressources et les infrastructures dont dispose l'organisme pour mener à bien ses activités.

1.1. Vue d'ensemble sur l'entreprise Electro-industries

Electro-Industries est une société par action au capital de 4 753 000 000 DA, son activité principale est la production et la commercialisation des transformateurs et de moteurs électriques

Elle génère un chiffre d'affaire de 1.8 Milliard de Dinars, par la vente des ses produits à travers le marché national. Electro-Industries est le leader algérien dans la production des transformateurs et moteurs électriques.

1.2. Historique de l'entreprise Electro-Industries

Electro-industries, trouve ses origines dans la restructuration de l'entreprise électrotechnique de SONOLEC (Société National d'Electronique). En 1971, Sonelec a signé

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

une convention qui porte sur la création d'un complexe comprenant trois unités de production à Tizi-Ouzou, dont la plus importante était le matériel électronique (MEL), en raison de l'accroissement de la demande sur le marché et de la volonté de renforcer la production nationale.

L'entreprise a été créée en 1985, suite à une convention signée entre SONOLEC et le partenaire allemands en l'occurrence :

SIMENS : pour les produits alternateurs, générateurs et groupes électrogènes ;

TRAFU-UNION : pour le produit transformateur ;

FRITZ-WERNER : pour la partie engineering du projet.

La construction des différents départements de l'entreprise, a été réalisée par des entreprises algériennes ECOTEC, COSIDER et BATIMETAL.

Les produits ont été lancés en janvier 1985 pour les transformateurs, et en janvier 1986 pour les moteurs et alternateurs. La fabrication de ces produits était sous licence Siemens jusqu'en 1992.

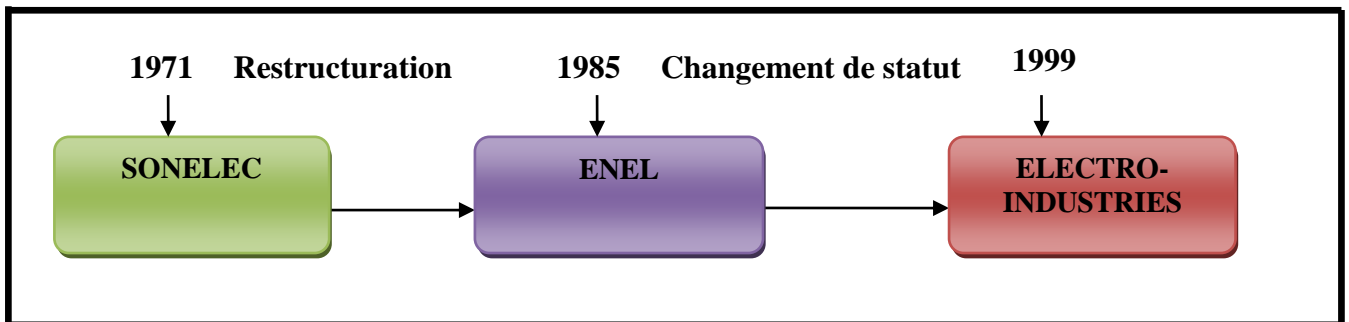
Suite à la restructuration de SONOLEC, l'entreprise a été renommée ENEL (Entreprise Nationale des Industries Électrotechniques) et est composée de sept filiales. Parmi celles-ci, le complexe MEL est considéré comme le plus important en raison de son chiffre d'affaires significatif.

Enfin, Electro-Industries est le résultat de la réorganisation du secteur industriel en Algérie entre 1980 et 2000. Cette réorganisation a abouti en 1999 à une restructuration qui s'est concrétisée par la scission de l'ancienne ENEL (Entreprise Nationale des Industries Électrotechniques) en plusieurs EPE/SPA (Entreprises Publiques Économiques / Sociétés par Actions), parmi lesquelles se trouve Electro-Industries.¹¹¹

¹¹¹ Documents internes de l'entreprise Electro-industries.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

FigureN°25 : Evolution d'ELECTRO-INDUSTRIES



Source : Réalisé à partir des documents internes de l'entreprise EI.

1.3. La situation géographique de l'entreprise Electro-industries

Electro-Industries est implantée dans une zone agricole de 39.5 hectares, située sur la route nationale n°12, distante de 30KM du chef-lieu de la wilaya de Tizi-Ouzou et de 08KM du chef-lieu de la daïra d'Azazga.

1.4. Les activités de l'entreprise Electro-industries

ELECTRO-INDUSTRIES dispose de trois niveaux d'activités :

Activité principale : la production et la commercialisation des Moteurs électriques, et transformateurs.

Activité secondaire : la production et la commercialisation des Alternateurs et Groupes électrogène.

Autres activités secondaires : la prestation technique ou service après vente.

En effet, ELECTRO-INDUSTRIE dispose de trois unités de productions :

- Unité moteurs Electrique, Alternateurs et groupes électrogènes (UMGAE),
- Unité transformateurs U.T.R,
- Unité Prestation technique U.P.T.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

1.4.1. Unité de fabrication de transformateurs (U.T.R)

Elle est chargée de la fabrication des transformateurs de distribution, une unité qui contribue de manière significative à la rentabilité de l'entreprise. En effet, cette unité représente 90% du chiffre d'affaires de l'entreprise et répond à 70% de la demande du marché.

Elle a une gamme de production très diversifiée en 30 types différents qui ont une puissance allant de 50 à 2500 Kilo volt Ampère (KVA).

La capacité installée de production des transformateurs est de 5000 unités/an, mais elle réalise un taux de 70% de cette capacité, c'est-à-dire 3500 unités en 2017. Les ventes de ces moteurs représentent 30% de la capacité de production de l'entreprise.

1.4.2. Unité Moteurs Electriques, Alternateurs et groupes électrogènes (UMGAE)

Cette unité occupe la deuxième position en termes d'activité au sein de l'entreprise et représente la plus grande surface de cette dernière. Son domaine de spécialisation se concentre sur la production de moteurs électriques destinés à être intégrés dans diverses machines. De plus, elle fabrique également des groupes électrogènes et des alternateurs nécessaires à leur installation.

Elle propose une large gamme de produits, comprenant 200 types différents de moteurs, avec des puissances allant de 0,25 KVA à 400 KVA. Sa capacité de production installée pour les moteurs est de 50 000 unités par an, mais elle parvient à atteindre un taux d'utilisation de 24% de cette capacité, ce qui correspond à la fabrication de 12 000 moteurs par an.

1.4.3. Unité prestation technique (U.P.T)

Cette unité joue un rôle essentiel dans l'entreprise en étant responsable du contrôle technique des appareils et des machines utilisés dans les différentes unités de production. Son objectif principal est de garantir que tous les équipements fonctionnent correctement, respectent les normes de sécurité et de qualité, et sont en conformité avec les réglementations en vigueur.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

En plus du contrôle technique, cette unité offre également un service après-vente pour les produits de l'entreprise. Elle assure la gestion des réparations, des remplacements et des retours des produits défectueux ou endommagés. Le service après-vente vise à assurer la satisfaction des clients en résolvant rapidement leurs problèmes et en fournissant des solutions adaptées à leurs besoins.

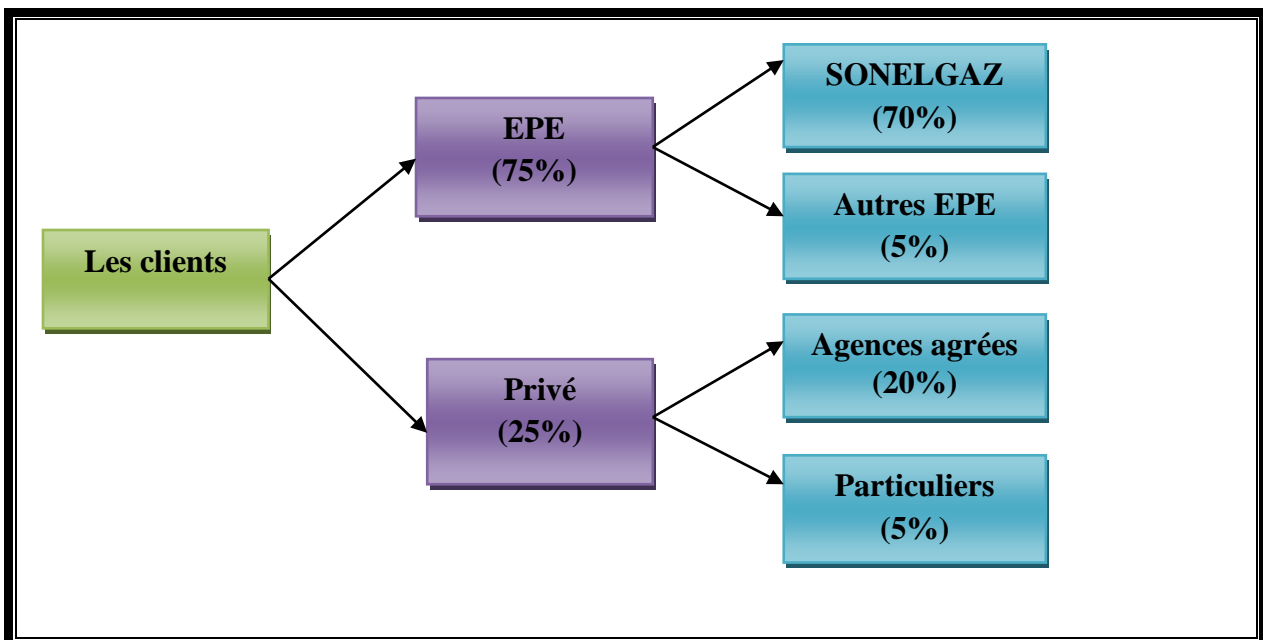
1.5. L'environnement d'Electro-Industries

Il constitue les différents facteurs externe à l'entreprise, mais qui ont un impacte sur son fonctionnement et ses décisions stratégiques, parmi ces facteurs nous citons : les clients, les fournisseurs et les concurrents.

1.5.1. La clientèle de l'Electro-Industries

Electro-Industrie travail avec deux catégories de clientèle : les entreprises publiques économiques (EPE) et les entreprises privées.

Figure N°26: Répartition de la clientèle d'EI.



Source : Réalisé par nous même à partir de documents internes de l'EI.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Lecture du schéma N°25 :

Comme nous remarquons dans le schéma, la répartition de la clientèle d'EI se fait comme suit :

SONELGAZ : c'est le client principal de l'entreprise, du fait que l'entreprise réalise avec Sonelgaz un chiffre d'affaires très élevé qui peut atteindre les 70% du total des ventes.

Les autres EPE : les entreprises publiques qui achètent les produits d'Electro-Industries, ils occupent une proportion de 5% du total des ventes.

Les agences agréées : se sont les revendeurs qui achètent généralement les moteurs électriques en vue de les revendre. Electro-industries réalise avec eux une proportion de 20% du total des ventes.

Les particuliers : ils achètent pour une consommation finale, ils représentent une proportion de 5% du total des ventes.

1.5.2. Les fournisseurs de l'Electro-Industries

Electro-Industries importe 85% de sa matière première, et 15% représente les achats locaux. En effet, elle conclut des contrats avec plusieurs fournisseurs étrangers ou nationaux, nous citons : PETROLIEUM(Inde), ERGON(Belgique), TREFI-CUIVRE (Blida).

1.5.3. Les concurrents de l'Electro-Industries

Electro-Industries confronte plusieurs concurrents à l'échelle nationale tel que : SWEIDY sis à Ain-defla, NUCON sis à Sor-El-Ghozlane, ainsi que les concurrents étrangers tel que : SEMENS (Allemagne) et EFACEC (Portugal).

1.6. L'organisation de l'entreprise Electro-industries

L'organisation d'Electro-Industries comprend des structures fonctionnelles et opérationnelles, A partir de 2016 , elle a modifié sa structure organisationnelle En ajoutant la Direction des achats et approvisionnement et la Direction commerciale et marketing.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

1.6.1. La direction générale

L'organigramme de l'entreprise est chapeauté par le Président Directeur Générale, et lié directement aux trois niveaux de structures : Assistants, Directions et Unités de fabrications.

1.6.2. Les Assistants

Les assistants jouent un rôle très important au sein de l'entreprise Electro-Industries, chacun est chargé d'une fonction précise, les différents assistants d'Electro-industries sont les suivants :

- Le secrétaire principale DG ;
- Assistant qualité hygiène sécurité environnement ;
- Assistant, contrôle de gestion ;
- Assistant juridiques ;
- Assistant audit interne ;
- Assistant sécurité interne ;
- Département, moyens communs logistique ;
- Département informatique ;
- Service hygiène et sécurité ;

1.6.3 Les directions

Electro-industries dispose de quatre directions :

- La direction commerce et marketing (DCM),
- La direction des ressources humaines et organisations,
- La direction achat et approvisionnement,
- La direction développement industriel et partenariat.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

1.6.3.1. La direction commerce et marketing (DCM)

Cette direction a été ajoutée à l'organisation de l'entreprise à partir de 2016. Elle est rattachée directement à la direction générale.

Son rôle principal est de développer les ventes de l'entreprise, cela se fait par le biais de différentes stratégies, telles que la publicité des produits et leur présentation lors de foires commerciales, ainsi que par la recherche et l'acquisition de nouveaux clients.

1.6.3.2. La direction des ressources humaines et organisations (DRHO)

Les ressources humaines constituent un facteur déterminant pour la réussite de l'entreprise et son développement. Electro-Industries est composé de 850 salariés, dont toutes catégories confondus, nous pouvons classer cet effectif par diplôme ou par unité :

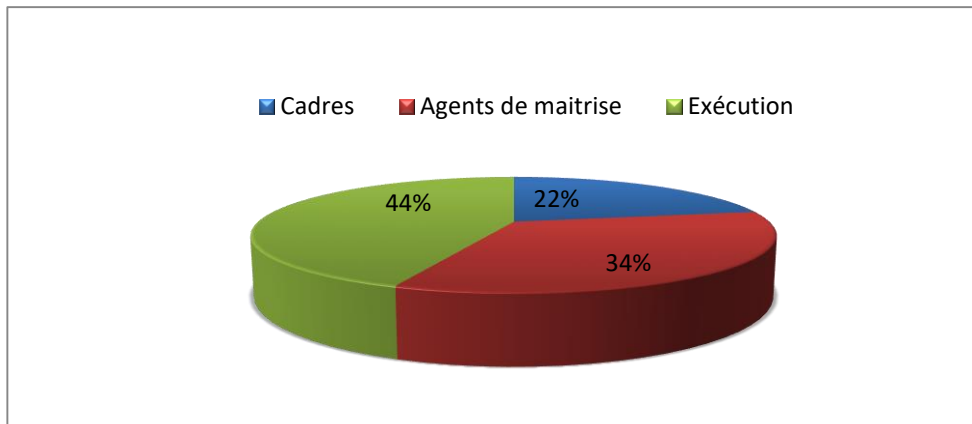
➤ Par diplôme

La classification de l'effectif d'Electro-Industries selon le diplôme comprend les trois catégories suivantes :

- **Les cadres** : ceux-ci sont chargés de la formation, ils occupent une proportion de **22%** de l'effectif total de l'entreprise ;
- **Les agents de maîtrise (34%)** : ceux-ci sont chargés de la gestion des différentes directions de l'entreprise.
- **Exécution (44%)**: cette catégorie est constituée des ouvriers qui travaillent dans les différentes unités de production.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Figure N°27 : Présentation de l'effectif d'Electro-Industries par diplôme.

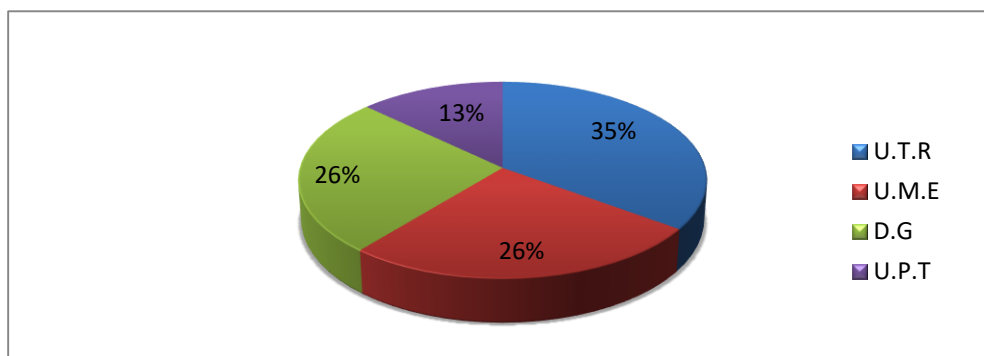


Source : Réalisé par nous même à partir des documents internes de l'entreprise Electro-industries.

➤ Par unité

La répartition de l'effectif de l'entreprise diffère d'une unité à une autre, elle est représentée comme suit :

- Unité transformateurs 35%,
- Unité moteurs électriques 26%,
- La direction générale 26%,
- Unité prestations techniques 13%.
- **Figure N°28** : Présentation de l'effectif d'Electro-Industries par unités.



Source : Réalisé par nous même à partir des documents internes de l'entreprise EI.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

A travers ces proportions, nous remarquons que l'unité transformateur dispose du plus grand nombre de travailleurs et que le chiffre d'affaires réalisé par cette unité qui atteint les 90% du total des ventes de l'entreprise, Ce qui explique l'importance de cette unité et son poids au sein de l'organisation.

1.6.3.3. La direction Achat et approvisionnement (DAA)

Cette direction est chargée de l'achat de la matière première nécessaire pour la fabrication des produits de l'entreprise (Transformateurs et Moteurs). En fait, 80% des matières premières d'Electro-Industries sont importés auprès des fournisseurs étrangers, et 15% des achats sont acquis sur des marchés locaux.

La direction des achats et approvisionnement utilise trois mode de consultation :

Appel d'offre : les montants qui dépassent 25 millions DA ;

Consultation sous plie : entre 8 à 25 millions DA ;

Consultation directe : inférieur à 8 million DA.

1.6.3.4. La direction développement industriel et partenariat (DDIP)

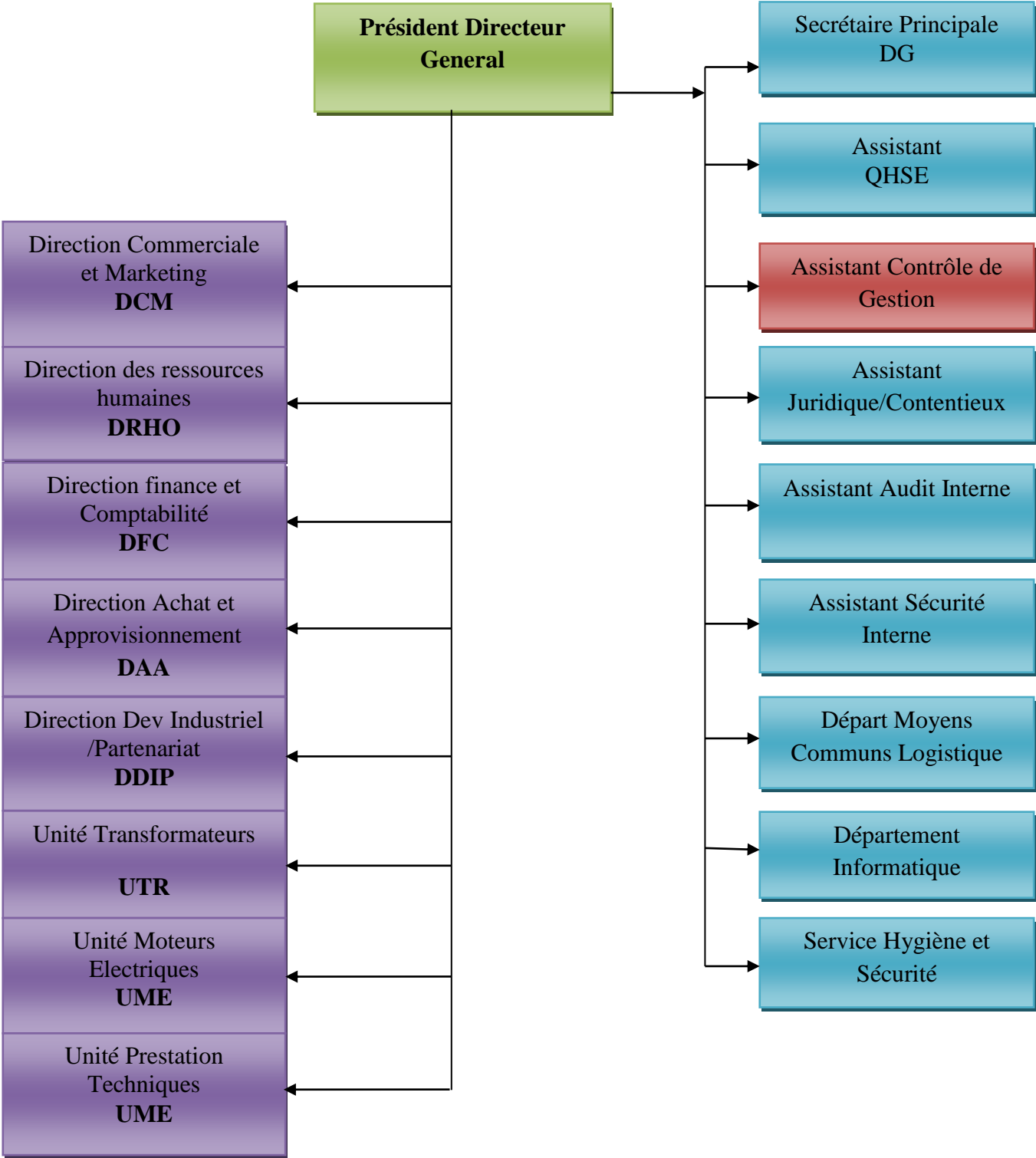
Cette direction a pour mission principale de stimuler le développement des produits d'Electro-Industries.

En matière de qualité, elle dispose de ses propres laboratoires d'essai et mesure de ses produits ainsi pour le contrôle des principaux matériaux utilisés dans sa fabrication. En effet, la mise en place du système de qualité a été faite en 2002 et a été certifiée par QMI Canada le 24.07.2004 (ISO 9001). Et s'agissant du système documentaire, l'entreprise utilise 252 normes internes en plus des normes DIN/VDE et CEI.

L'entreprise dispose de ses propres laboratoires pour évaluer ses produits, garantissant ainsi la conformité de leur qualité aux normes en vigueur. Nous allons présenter, ci-dessous, l'organigramme d'Electro-Industries.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Figure N°29: L'organigramme de l'EI.



Sources : Document interne de l'Electro-industries

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

En résumé, la structure bien établie de l'entreprise nous a offert un environnement propice à la collecte des informations essentielles pour notre recherche, et la mise en pratique de nos connaissances théoriques sur le terrain.

Section 02 : Budgets d'approvisionnement, analyse des écarts et mise en place de mesures correctives

L'établissement d'un budget adéquat et l'élaboration de prévisions précises peuvent contribuer de manière significative à la santé financière d'une entreprise. Dans cette section, nous aborderons la pratique de la gestion budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise Electro-Industries (E.I). Nous commencerons par présenter le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise E.I et les compétences du contrôleur de gestion. Ensuite, nous examinerons le contrôle budgétaire des approvisionnements ainsi que l'analyse des écarts.

2.1. Le rôle du contrôleur de gestion au sein de l'Electro-industries

L'élaboration du budget des approvisionnements dans l'entreprise Electro-Industrie est confiée au département de l'assistant-contrôle de gestion. Ce processus s'appuie sur les prévisions fournies par chaque centre de responsabilité. Le budget des approvisionnements est élaboré en prenant en compte les besoins en matières premières, et en composants nécessaires à la production. Le département du contrôle de gestion utilise ces prévisions pour établir un plan financier détaillé, incluant les coûts associés aux approvisionnements.

En effet, le contrôleur de gestion est chargé de :

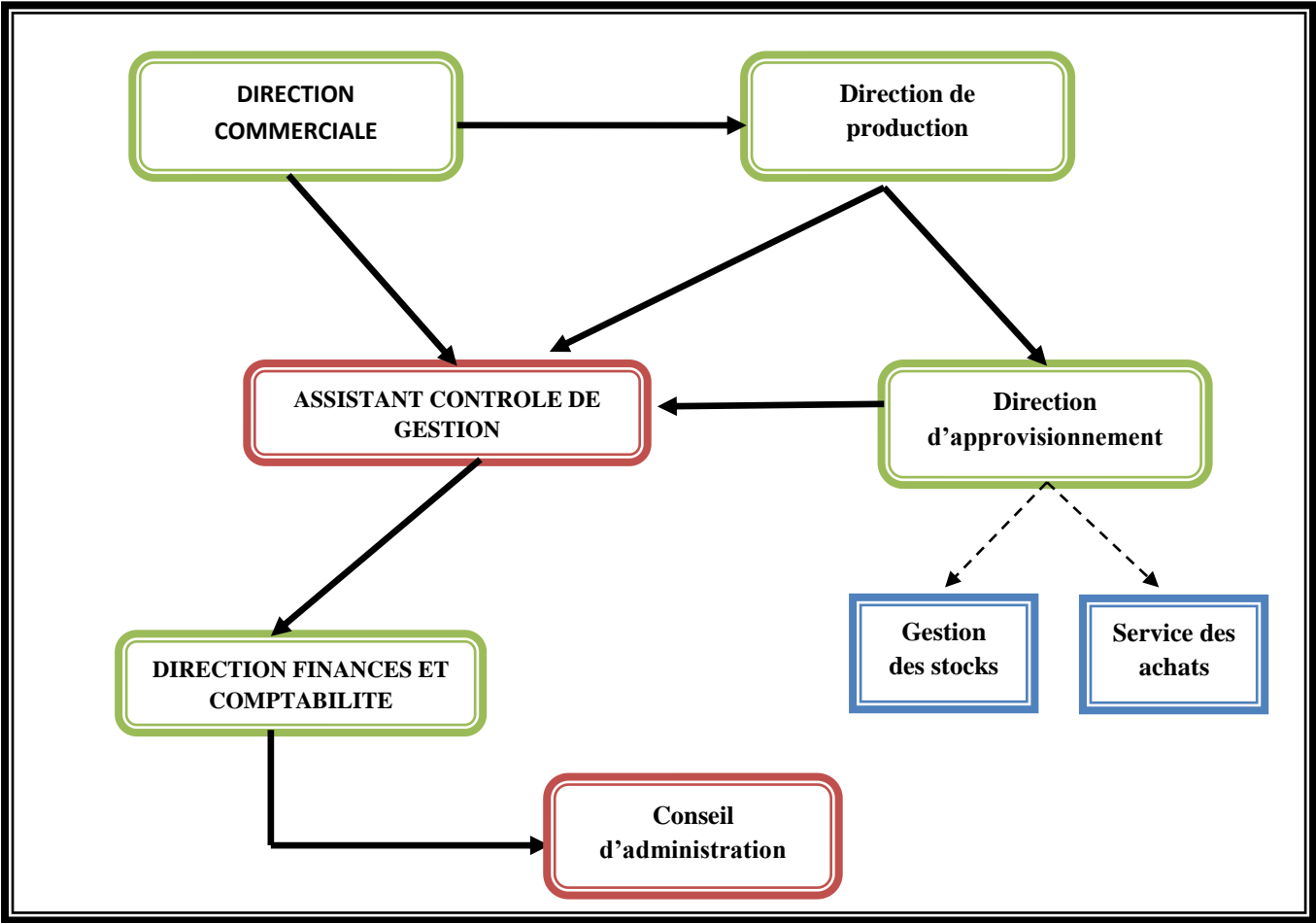
- Définir les objectifs et les reporting ;
- Consolider le budget ;
- Etablir le schéma directeur des budgets ;
- Elaborer des indicateurs de gestion ;
- Superviser les clôtures comptables ;
- Evaluer les activités ;
- Collecter les informations importantes auprès des fonctions opérationnelles ;
- Partager les informations financières avec la direction ;
- Proposer des actions correctives après analyses des écarts ;
- Apporter une aide technique en matière de gestion et étude des coûts.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

2.2. Elaboration du programme des approvisionnements en collaboration avec les différentes directions

Avant d'entreprendre l'élaboration du budget des approvisionnements, il est important de dimensionner de manière appropriée le plan prévisionnel des approvisionnements et de comprendre sa méthode d'établissement. Dans cette optique, nous avons développé un schéma explicatif qui illustre la collaboration entre les différents départements pour élaborer les plans prévisionnels qui sont liés au département d'approvisionnement.

Schéma N°30 : Processus d'élaboration d'un budget prévisionnel dans l'entreprise Electro-industries



Sources : Réalisé par nous même à partir des documents internes de l'EI.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

2.2.1. Direction commerciale et le plan prévisionnel des ventes

Le service commercial de l'entreprise Electro-Industrie établit son plan prévisionnel des ventes afin de fixer ses objectifs annuels et de faciliter l'établissement d'un budget prévisionnel par le département du contrôle de gestion. Pour élaborer le plan prévisionnel des ventes, le service commercial utilise deux méthodes :

La première méthode est basée sur l'historique, où le service commercial analyse le programme et les données des ventes des années précédentes pour établir une prévision pour l'année N+1 en se basant sur les données historiques.

La deuxième méthode consiste à établir un plan prévisionnel en se basant sur les informations fournies par les clients. A la fin de chaque année, l'entreprise demande à ses clients d'envoyer leur programme d'approvisionnement pour l'année à venir, cette collaboration avec les clients permet au service commercial de prévoir ses ventes en fonction des besoins et des commandes attendues. Cette approche client-centrée offre une vision plus précise des ventes anticipées.

En utilisant ces deux méthodes complémentaires et en y ajoutant une marge de sécurité pour faire face aux imprévus tels que les fluctuations du marché ,les changements de demande ou les événements inattendus , le service commercial est en mesure d'établir un plan prévisionnel des ventes pour l'année à venir de manière plus robuste et réaliste.

Ce programme prévisionnel des ventes est ensuite envoyé au département de production ainsi qu'au département du contrôle de gestion. Le plan prévisionnel des ventes initiales en quantités est donné comme suit :

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Tableau n°04 : Programme prévisionnel des ventes physiques pour la période 2019-2021

U: Pièces

Produits \ Années	2019	2020	2021
Moteurs	19 577	17 957	15 206
Groupe Electrogène	15	183	159
Transformateurs	4 674	4598	3 714

Source : Réalisé par nous même à partir des programmes prévisionnels des ventes physiques de l'entreprise EI.

Interprétation du tableau :

Le tableau n°04 présente les prévisions de vente pour la période 2019-2021, il indique une évolution décroissante de la quantité des ventes prévisionnelles pour les produits principalement fabriqués par l'Electro-industries, notamment les moteurs et les transformateurs. Cette baisse des quantités des ventes peut être attribuée à plusieurs facteurs :

- La crise sanitaire mondiale : le COVID-19 a eu un impact significatif sur de nombreuses entreprises. Les perturbations économiques, les restrictions de mouvements, les fermetures d'entreprises et la baisse de la demande ont affecté les prévisions de ventes pour cette période. La persistance de la crise a également conduit à des incertitudes qui ont influencé les perspectives de ventes.

- L'apparition de concurrents : l'arrivée de concurrents actifs sur le marché national tel que (SWEIDY sis à Ain-defla et NUCON sis à Sor-el-ghozlane) peut également avoir joué un rôle dans la baisse des prévisions de ventes. L'accentuation de la concurrence peut entraîner une réduction des parts de marché et une pression sur les volumes des ventes prévus.

2.2.2. Département de production et plan prévisionnel de production

Le département de production utilise le plan prévisionnel des ventes fourni par le service commercial pour planifier sa capacité de production et ajuster ses ressources en conséquence. Les informations fournies par le service commercial permettent d'estimer les niveaux de production nécessaires pour répondre à la demande prévue et éviter les problèmes

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

de sur stockage ou de sous-capacité. Cela permet d'optimiser l'efficacité de la chaîne de production en alignant la capacité de production avec la demande anticipée.

Une fois que le département de production a établi son plan prévisionnel de production pour l'année à venir, il le transmet au département du contrôle de gestion ainsi qu'au département des approvisionnements. En partageant le plan prévisionnel de production avec ces départements, l'entreprise facilite la coordination entre les différents services et permet une planification et une allocation des ressources plus efficaces pour répondre aux objectifs fixés. Le programme prévisionnel de production initiale en quantités est donné comme suit :

Tableau° 05 : Le programme prévisionnel de production physique pour la période 2019-2021.

U: Pièces

Années	2019	2020	2021
Produits			
Moteurs	13 772	17 957	13 214
Groupe Electrogène	65	143	53
Transformateurs	3 247	4 688	3 533

Source : Réalisé par nous même à partir des programmes prévisionnels de production physique de l'entreprise EI.

Interprétation du tableau :

Le tableau n° 05 indique les quantités de production prévues par l'Electro-industrie pour la période 2019-2021. En analysant ces résultats, Nous pouvons constater une perturbation dans l'évolution des quantités de produits prévues par l'entreprise E.I. Nous pouvons distinguer deux périodes :

- La période 2019-2020 est caractérisée par une augmentation de la quantité prévue. Au cours de cette période, l'entreprise a prévu une augmentation de la production pour répondre à la demande anticipée. De plus, elle dispose d'un stock de sécurité chaque année pour faire face à d'éventuelles fluctuations de la demande.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

- La période 2020-2021 est caractérisée par une baisse de la quantité prévue ; comme mentionné précédemment, la crise sanitaire liée à la pandémie de COVID-19, a entraîné une perturbation de la production. Les mesures de confinement mises en place dans le pays ont limité les activités économiques, ce qui a eu un impact sur la demande des produits de l'Electro-industrie. En conséquence, la production a été freinée, ce qui a expliqué la baisse de la quantité des produits durant cette période.

2.2.3. Département des approvisionnements

Le département des approvisionnements se devise en deux services essentiels :

- Le service des achats,
- Le service de la gestion des stocks.

Le service de gestion des stocks fournit au service des achats des informations sur les niveaux de stocks actuels, les tendances de la demande, les cycles de réapprovisionnement et les besoins futurs prévus. Ces informations permettent au service des achats d'évaluer les quantités à commander, les délais de livraison nécessaires et les fournisseurs à solliciter au niveau national et international.

En utilisant le plan prévisionnel de production fourni par le département de production et en tenant compte des ventes, le service des achats peut estimer les besoins en approvisionnement pour les matières premières, les composants et les fournitures nécessaires à la production. Il peut également évaluer les contraintes de capacité des fournisseurs, les conditions d'approvisionnement et les coûts associés. En collaborant, le service de gestion des stocks et le service des achats peuvent consolider un plan prévisionnel des approvisionnements en fonction des informations fournies par le département de production.

Le département des approvisionnements peut ainsi réduire efficacement les achats, éviter les ruptures de stock ou les excès, optimiser les délais de livraison et optimiser les conditions avec les fournisseurs. Le plan prévisionnel des approvisionnements permet d'anticiper les besoins en approvisionnement, de planifier les achats de manière stratégique et de garantir une continuité de la chaîne d'approvisionnement pour répondre à la demande prévue.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

2.3. Elaboration des budgets par le contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion élabore un budget des approvisionnements en prenant en compte les informations recueillies. Ce budget comprend une estimation des coûts d'approvisionnement nécessaires pour soutenir les activités de l'entreprise, y compris l'achat de matières premières, de fournitures et d'autres ressources nécessaires.

Afin d'élaborer un budget prévisionnel, nous pouvons distinguer plusieurs étapes spécifiques pour chaque département de l'entreprise :

-Collecte des données et des informations

Lorsque les différents départements déterminent leurs besoins et leurs objectifs, ils élaborent les budgets prévisionnels qu'ils transmettent au département du contrôle de gestion, chargé de l'analyse et de l'évaluation des ces budgets.

-Allocation des ressources et Consolidation du budget

Une fois que l'assistant du contrôle de gestion a reçu tous les plans prévisionnels, il procède à leur vérification pour s'assurer qu'ils sont conformes et adéquats. Ensuite, il consolide un budget prévisionnel pour chaque département, en tenant compte des besoins spécifiques de ce dernier ainsi que des objectifs à atteindre.

L'objectif de cette consolidation budgétaire est de créer un budget global qui répond aux besoins de tous les départements de manière coordonnée, tout en permettant de réaliser les objectifs fixés par l'entreprise dans son ensemble.

En effectuant cette consolidation, l'assistant du contrôle de gestion veille à ce que les ressources financières soient allouées de manière optimale et que chaque département dispose du budget nécessaire pour mener à bien ses activités. Cela permet de garantir une utilisation efficiente des ressources et une cohérence globale dans l'atteinte des objectifs de l'entreprise.

2.3.1. Budget prévisionnel des ventes

Le budget prévisionnel des ventes est une estimation des ventes de l'entreprise à réaliser au cours d'une période donnée, exprimée en termes monétaires. Il s'agit d'estimer le

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

chiffre d'affaires généré par la vente des produits. Le programme prévisionnel des ventes est présenté comme suit :

Tableau n° 06 : Programme prévisionnel des ventes en valeur pour la période 2019-2021

U : KDA

Années	2019	2020	2021
Produits			
Moteurs	435 815	672 308	738 997
Groupe Electrogène	34 427	889 220	642 660
Transformateurs	2 882 200	2 942 479	2 771 894

Source : Réalisé par nous même à partir des programmes prévisionnels des ventes en valeur de l'entreprise EI.

Interprétation du tableau :

Le tableau, ci-dessus, indique les prévisions de ventes en valeur pour la période 2019-2021. En lisant ce tableau, nous remarquons une augmentation des ventes en valeur, malgré une baisse de la quantité prévisionnelle des ventes, qui peut être expliquée par plusieurs raisons :

- Augmentation des prix : l'une des principales raisons peut être une augmentation des prix des produits. Même si la quantité vendue a diminué, les prix ont augmenté, cela peut conduire à une augmentation du montant total des ventes. Cela peut être dû à divers facteurs tels que l'inflation, l'ajustement des prix pour refléter une valeur perçue plus élevée ou des coûts de production plus élevés.

-Ventes de produits à plus forte marge : même si la quantité vendue pendant cette période a diminué, les produits génèrent une plus grande marge bénéficiaire par unité vendue, cela peut contribuer à une augmentation du montant total des ventes.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

2.3.2. Budget prévisionnel de production

Le budget prévisionnel de production est un plan financier qui estime les coûts liés à la production des biens de l'entreprise. Il est présenté comme suit :

Tableau n° 07 : Programme prévisionnel de la production en valeur pour la période 2019-2021.

U : KDA

Années	2019	2020	2021
Produits			
Moteurs	433 882	487 115	648 278
Groupe Electrogène	142 599	558 244	691 580
Transformateurs	2 676 06	3 025 483	2 290 140

Source : Réalisé par nous même à partir des programmes prévisionnels de production en valeur de l'entreprise EI.

Interprétation du tableau :

Le tableau n°07 indique le programme prévisionnel de la production en valeur pendant la période 2019-2021. En lisant ce tableau, nous remarquons une augmentation de la production en valeur pour l'ensemble des produits durant cette période. Ce qui peut s'expliquer par l'augmentation des coûts liés à la production tels que : les coûts d'entretien et de renouvellement des machines, les coûts de stockage des produits finis ainsi que les charges salariales.

2.3.3. Budget prévisionnel des approvisionnements

Le budget prévisionnel des approvisionnements est un outil financier utilisé par l'entreprise pour estimer et planifier les coûts liés aux approvisionnements en matières premières, en fournitures et en autres ressources nécessaires à la production ou à l'exploitation de l'entreprise. Il est présenté comme suit :

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Tableau n° 08 : Le programme prévisionnel des approvisionnements en valeur pour la période 2019-2021.

U : KDA

Années	2019	2020	2021
Achats			
Achat locaux	626 05	391 966	887 062
Achat à L'importation	1603 491	1642 172	1897 572
Total approvisionnement	2 229 545	2 034 138	2 784 634

Source : Réalisé par nous même à partir des programmes prévisionnels des approvisionnements de l'entreprise EI.

Interprétation du tableau

Le tableau n° 08 indique les achats en valeur de l'Electro-industries. Comme nous le voyons dans ce tableau, le total des approvisionnements a diminué en 2020, suite à la baisse des besoins exprimés par la direction de production, en raison du freinage de la production durant cette période. Ensuite, l'augmentation constatée en 2021 peut s'expliquer par :

- Les fluctuations des prix de la matière première sur le marché.
- Les fluctuations des taux de change peuvent avoir un impact sur les coûts d'approvisionnement, où l'EI importe 85% de ses matières premières. En effet, la dépréciation de la devise locale (dinar), par rapport au dollar avec lequel l'entreprise E.I achète ses matières premières, entraîne une augmentation des coûts d'approvisionnement.

2.4. Ajustements des programmes et budgets

Tout au long de la période de prévision, chaque département doit suivre régulièrement les résultats réels par rapport au budget prévisionnel. Cela permet d'identifier les écarts et de prendre des mesures correctives si nécessaire. Des ajustements peuvent être effectués dans les budgets départementaux pour maintenir l'alignement avec le budget global et pouvoir atteindre les objectifs fixés. Dans le cas de l'entreprise Electro-Industries, les plans

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

prévisionnels et les budgets prévisionnels sont vérifiés et ajustés, si nécessaire, chaque semestre.

Cela signifie que l'entreprise réalise une évaluation régulière de ses plans et budgets prévisionnels à intervalles de six mois. Au cours de cette période, les responsables du contrôle de gestion examinent les performances réelles de l'entreprise, comparent les résultats aux prévisions initiales et identifient les écarts éventuels. En fonction des constatations, des ajustements peuvent être apportés aux plans et budgets prévisionnels afin de les aligner davantage sur la réalité et les objectifs attendus de l'entreprise. Cette pratique de révision semestrielle permet à Electro-Industries d'adapter ses actions en fonction de l'évolution de son environnement économique et opérationnel.

2.4.1. Programme prévisionnel des ventes actualisé

Le programme prévisionnel des ventes actualisé est une mise à jour du plan initial des ventes prévues pour une période donnée. Il s'agit d'ajuster les prévisions de vente en fonction des nouvelles informations, des tendances du marché, des changements dans l'environnement commercial ou des événements imprévus qui peuvent influencer la demande.

2.4.1.1. Programme prévisionnel des ventes actualisé en quantités

Le programme prévisionnel des ventes actualisé en quantités est une mise à jour du plan initial des ventes prévues, exprimée en termes de quantités de produits. Ce programme est donné comme suit

Tableau n° 09 : Les prévisions de vente actualisées en quantités pour la période 2019-2021.

Années	U: Pièces		
	2019	2020	2021
Produits			
Moteurs	14 428	15653	15 206
Groupe Electrogène	72	89	159
Transformateurs	4 069	4 438	3 714

Source : Réalisé par nous même à partir des prévisions de vente actualisées en quantités de l'entreprise EI.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Interprétation du tableau

Ce tableau présente les révisions établies par les responsables de la direction commerciale. En comparant ces données par rapport aux prévisions de vente initiales, nous voyons une baisse significative de la quantité prévue des produits vendus. Ce qui peut s'expliquer par le fait que les responsables de l'Electro-industries ont révisé les objectifs initialement tracés, suite à la crise du covid-19 qui a freiné l'activité économique et engendré la baisse de la demande sur le marché durant cette période. En effet, ils ont procédé à une révision du programme prévisionnel des ventes, en baissant la quantité prévisionnelle des produits vendus.

2.4.1.2. Programme prévisionnel des ventes actualisé en valeur

Le programme prévisionnel des ventes actualisé en valeur est une mise à jour du plan initial des ventes prévues, exprimée en termes monétaire. Ce programme est donné comme suit :

Tableau n°10 : Les prévisions de vente actualisées en valeur pour la période 2019-2021.

U : KDA

Années	2019	2020	2021
Produits			
Moteurs	331 371	674 420	738 997
Groupe Electrogène	307 647	477 892	642 660
Transformateurs	2 667 495	3 059 575	2 771 894

Source : Réalisé par nous même à partir des prévisions de vente actualisées en valeur de l'entreprise EI.

Interprétation du tableau

Le tableau n° 10 présente la valeur des ventes prévisionnelles actualisées pour la période 2019-2021. Nous remarquons, il y a une diminution par rapport au budget prévisionnel initialement établi. Cette baisse s'explique par la révision qui a été faite par les responsables, pour la quantité prévisionnelle des ventes durant cette période. En effet, une baisse de la quantité prévisionnelle des ventes entraîne également une baisse du budget des prévisionnel.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

2.4.2. Programme prévisionnel de production actualisé

Le programme prévisionnel de production actualisé est un réajustement du plan initial de production prévu pour une période donnée. Il s'agit d'ajuster les estimations de la quantité de produits à fabriquer.

2.4.2.1. Programme prévisionnel de production actualisé en quantités

Il s'agit d'une révision du plan initial de production prévu pour une période donnée, exprimée en termes de quantités de produits à fabriquer. Le programme prévisionnel actualisé de production est donné comme suit :

Tableau n° 11 : Les prévisions de production actualisées en quantité pour la période 2019-2021.

		U: Pièces		
Années		2019	2020	2021
Produits				
Moteurs		14 730	15 653	16 492
Groupe Electrogène		65	89	200
Transformateurs		4 187	3 610	5 783

Source : Réalisé par nous même à partir des programmes prévisionnels de la production actualisée en quantité de l'entreprise EI.

Interprétation de tableau

A partir des données de ce tableau, et en les comparant avec les prévisions de production initiales, nous remarquons une baisse de la quantité produite prévue. Les responsables ont décidé de baisser la quantité produite à cause du freinage de la production qu'a connue l'entreprise durant cette période, suite à la crise sanitaire Covid-19 qui a causé le manque de la matière première tirée des importations à cause de la fermeture des frontières comme mesure de protection contre le virus.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

2.4.2.2. Programme prévisionnel de production actualisé en valeur

Il s'agit d'ajuster les estimations de la valeur de la production en fonction des prévisions de vente actualisées, des prix de vente, des coûts de production et d'autres facteurs pertinents.

Tableau n° 12 : La production prévisionnelle actualisée en valeur pour la période 2019-2021.

U : KDA

Années	2019	2020	2021
Produits			
Moteurs	295 586	577 017	648 278
Groupe Electrogène	155 382	398 243	691 580
Transformateurs	2 488 796	2 315 431	2 290 140

Source : Réalisé par nous même à partir des programmes prévisionnels actualisés de la production en valeur de l'entreprise EI.

Interprétation de tableau

En lisant les données de ce tableau, nous remarquons qu'il y a une baisse de la production par rapport à la prévision initiale, et cela renvoie à l'ajustement qui a été fait sur la quantité prévisionnelle de production. La baisse de cette dernière a affecté le budget prévisionnel de la production.

2.4.3. Programme prévisionnel des approvisionnements actualisé en valeur

Il s'agit d'ajuster les estimations des coûts des approvisionnements, en fonction des nouvelles informations, exprimée en termes monétaires.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Tableau n° 13 : Les achats prévisionnels actualisés en valeur pour la période 2019-2021.
U : KDA

Années	2019	2020	2021
Achats			
Achat locaux	703 882	477 415	887 062
Achat à L'importation	2 759 666	1 123 407	1 897 572
Total approvisionnement	3 463 548	1 600 822	2 784 634

Source : Réalisé par nous même à partir des programmes des achats prévisionnels actualisés en valeur de l'entreprise EI.

Interprétation de tableau

Le tableau n°13 présente les achats prévisionnels actualisés durant la période 2019-2021 de l'EI. Nous remarquons qu'il y a une diminution par rapport aux prévisions initiales, qui s'explique par la baisse de la demande relative à la matière premières exprimée par la direction de production, en raison de la crise sanitaire et du freinage de l'activité pendant cette période.

Lorsque l'assistant du contrôle de gestion a terminé l'élaboration du plan prévisionnel budgétaire, il le transmet au département des finances et de comptabilité de l'entreprise pour qu'il soit examiné et validé. Le rôle de ce département est de vérifier si ce plan est en adéquation avec la capacité financière de l'entreprise, si elle dispose des ressources nécessaires pour le mettre en œuvre. Le département s'assure également que la trésorerie de l'entreprise permet de réaliser ce budget, c'est-à-dire qu'il existe suffisamment de liquidités pour financer les dépenses prévues.

En effectuant ces vérifications, le département des finances et de comptabilité contribue à garantir l'efficacité et la pertinence du plan prévisionnel budgétaire avant qu'il ne soit adopté et mis en action.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

3.5. Analyse des écarts pour la période 2019-2021

Chaque année, le contrôleur de gestion effectue des calculs pour déterminer les écarts entre les données prévisionnelles et les données réelles. Ces écarts nous renseignent sur la performance de l'entreprise. L'analyse détaillée de ces écarts permet d'identifier leurs causes et de prendre des mesures correctives. Le calcul des écarts se fait comme suit :

$$\text{L'écart} = \text{réalisations} - \text{prévisions}$$

Dans ce qui suit, nous effectuons une analyse des écarts sur une période de trois ans, de 2019 à 2021, concernant les ventes, la production et les approvisionnements.

3.5.1. Analyse des écarts sur les ventes

L'analyse des écarts sur les ventes peut être divisée en deux parties distinctes, l'analyse en quantité et l'analyse des ventes valorisées. Nous aborderons ces deux aspects dans les points ci-dessous.

3.5.1.1. Analyse des écarts des ventes sur quantité

Le tableau suivant retrace, sur la période 2019-2021, les écarts des ventes en quantité.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Tableau n° 14: Ecart sur les ventes physiques de la période 2019-2021.

U : Pièces

Années	2019	2020	2021
Les écarts			
<u>Réalisations</u>			
Moteur	13 015	9 689	9 630
Groupe électrogène	42	104	40
Transformateurs	3 736	3 273	2 915
<u>Prévisions</u>			
Moteur	14 428	15 653	15 206
Groupe électrogène	72	89	159
Transformateurs	4 069	4 438	3 714
<u>Ecart</u>			
Moteurs	-1 413	-5 964	-5 576
Groupes électrogènes	-30	15	-119
Transformateurs	-333	-1 165	-799

Source : Nos recoupements et calculs à partir des programmes des ventes physiques fournies par l'entreprise EI

Interprétation du tableau :

A partir du tableau, ci-dessus, on peut observer un écart sur quantité défavorable (négatif) tout au long de la période étudiée. Les données indiquent une diminution des réalisations sur la période étudiée, avec des écarts négatifs par rapport aux prévisions.

Les moteurs sont la catégorie la plus impactée, avec des écarts de -1 413 unités en 2019, -5 964 unités en 2020 et -5 576 unités en 2021. On constate que les écarts deviennent de plus en plus importants d'une année à l'autre.

Le secteur des groupes électrogènes présente des tendances variables. Bien que les objectifs n'aient pas été atteints, les ventes de groupes électrogènes ont connu une forte

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

augmentation en 2020 par rapport à 2019, passant de 42 à 104 unités vendues. Cependant, cette croissance n'a été que de courte durée, car en 2021, la quantité des ventes a considérablement baissé pour revenir à 40 groupes électrogènes.

Pour les transformateurs, on observe une baisse continue des quantités vendues d'année en année. En 2019, la quantité de ventes s'est élevée à 3 736 unités , contre 3 273 unités en 2020. Cependant, cette tendance à la baisse s'est poursuivie en 2021, les ventes sont tombées à 2 915 transformateurs.

3.5.1.2. Analyse des écarts des ventes valorisées

Le tableau suivant retrace sur la période allant de 2019-2021, les écarts des ventes données en valeur.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Tableau n° 15: Ecart sur les ventes valorisées de la période 2019-2021.

U : KDA

Années Les écarts	2019	2020	2021
Réalisation	2 758 425	2 788 303	2 711 471
Moteur	281 614	276 426	259 660
Groupe électrogène	133 930	369 239	167 247
Transformateurs	2 342 881	2 142 638	2 284 564
Prévisions	3 306 513	4 211 887	4 153 551
Moteur	331 371	674 420	738 997
Groupe électrogène	307 647	477 892	642 660
Transformateurs	2 667 495	3 059 575	2 771 894
Ecarts	-548 088	-1 423 584	-1 442 080
Moteurs	-49 757	-397 994	-479 317
Groupes électrogènes	-173 717	-108 653	-475 413
Transformateurs	-324 614	-916 937	-487 330

Source : Nos recoupements et calculs à partir des programmes des ventes valorisées fournies par l'entreprise EI.

Interprétation du tableau

Les écarts entre les réalisations et les prévisions indiquent les différences entre les attentes prévus et objectifs réalisés. Dans le tableau prévisionnel des ventes, nous observons un écart négatif. Cet écart est dû au fait que l'entreprise n'a pas atteint ses objectifs de ventes en quantité, ce qui a automatiquement conduit à la non-réalisation de ses objectifs de ventes valorisées.

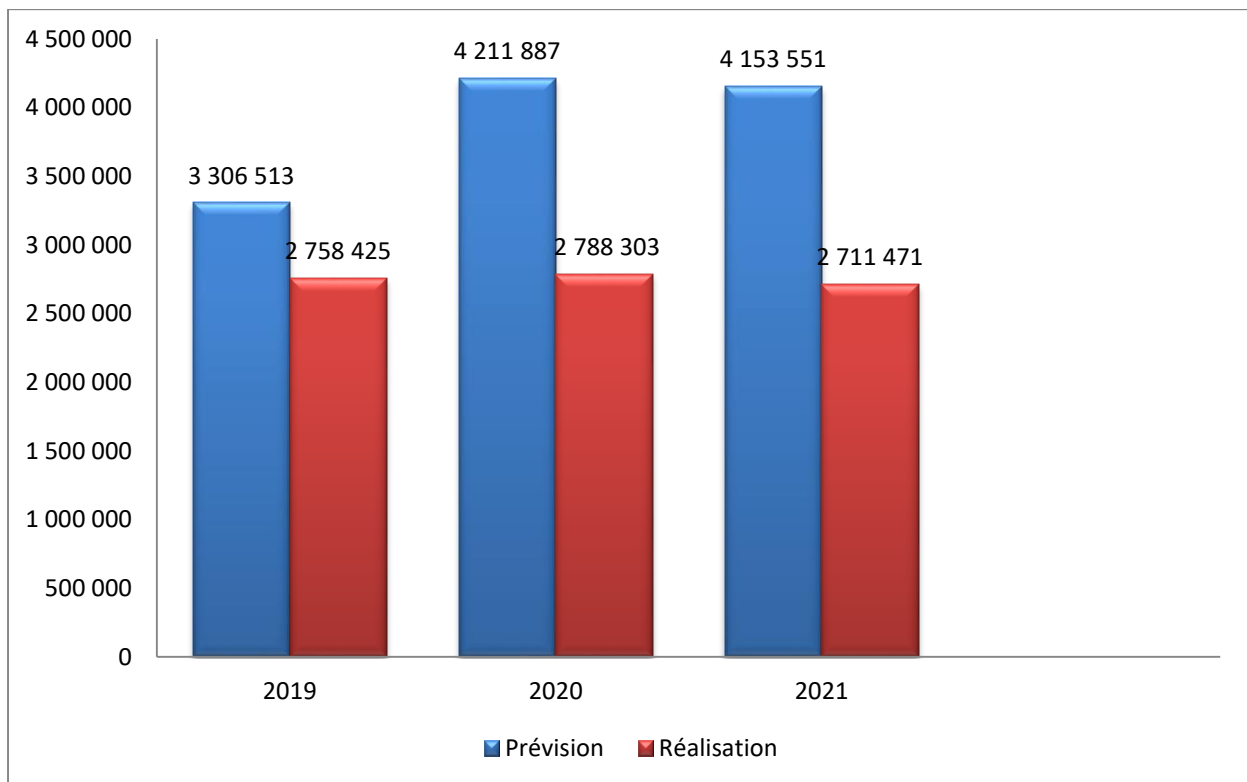
Nous constatons que l'écart, globalement, augmente d'une année à l'autre. Il est passé de -548 088 en 2019 à - 1442 080 KDA en 2021. Nous observons un écart négatif significatif sur le moteur, s'élevant à -49 757 KDA, qui a connu une forte augmentation en 2020 avec un écart de -397 994 KDA, suivi d'une augmentation continue en 2021 pour

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

atteindre - 479 317 KDA. En ce qui concerne le groupe électrogène et le transformateur, leurs écarts sont variables. Pour le groupe électrogène, l'écart était de -173 717 KDA en 2019, puis il a diminué en 2020 avec un écart de -108 653 KDA. En 2021, l'écart a connu une forte augmentation pour atteindre -475 413 KDA. Quant à l'écart sur les transformateurs, il s'élève à -324 614 KDA en 2019, puis il a augmenté fortement pour atteindre -916 937 KDA en 2020, et il a diminué en 2021 avec une valeur de -487 330 KDA.

Graphiquement, les prévisions et les réalisations des ventes valorisées sont représentées comme suite :

Graphique n °1 : Ecart de ventes valorisées de la période 2019-2021.



Source : Réalisé par nous même à partir du programme des ventes valorisées de l'entreprise EI.

3.5.1.3. Analyse des écarts sur quantités et sur prix

Afin de mieux comprendre les causes des écarts sur les ventes, il est important de calculer les écarts sur quantités et sur prix. Ces écarts sont donnés comme suit :

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Tableau n° 16 : Calcule de l'écart sur prix et l'écart sur quantités des ventes

Années Ecart	2019	2020	2021
Ecart global	-548 088	-1 423 584	- 1 442 145
Moteurs	-49 757	-397 994	-479 317
Groupes électrogènes	-173 717	-108 653	-475 413
Transformateurs	-324 614	-916 937	-487 330
Ecart sur quantités	-213 018	-543 931	-428 983
Moteurs	-19 180	-227 741	-312 260
Groupes électrogènes	-78 073	-161 908	22 146
Transformateurs	-115 765	-154 282	-138 869
Ecart sur prix	-335 070	-879 652	-1 013 162
Moteurs	-30 577	-170 253	-167 057
Groupes électrogènes	-95 664	53 256	-497 559
Transformateurs	-208 849	-762 655	-348 546

Source : Nos recoupements et calculs à partir des programmes des ventes fournis par l'entreprise EI.

Interprétation du tableau

L'observation de l'ensemble de la période étudiée met en évidence les deux déterminants des écarts globaux : les écarts sur quantité et les écarts sur prix.

Les observations révèlent une augmentation constante et significative des écarts sur les prix. Ce qui suggère que ces derniers contribuent largement à la formation et l'augmentation de l'écart global.

En revanche, les écarts sur quantités présentent une variation d'une année à l'autre. En 2020, ces écarts ont doublé par rapport à l'année précédente, atteignant une valeur de -543 931T. En 2019, ces écarts étaient de -213 018T, puis ils ont légèrement diminué pour s'établir à -428 983T.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

3.5.1.4. Les causes des écarts sur les ventes

L'entreprise n'a pas réalisé ses objectifs en matière des ventes durant la période étudiée. Cela peut être justifié par plusieurs causes qui ont grandement affecté ses performances. Parmi ces causes, nous pouvons identifier :

- Grèves et pandémie

En 2019, l'entreprise a connu une période de grève des ouvriers (HIRAK), ce qui a eu un impact sur la production et, par conséquent, sur les ventes. Au total, elle a accumulé 30 jours de non-travail en raison de cette grève. Par la suite, la crise sanitaire de la COVID-19 est survenue, entraînant des mesures de confinement et des restrictions de déplacement. L'entreprise a dû réduire ses effectifs, ce qui a entraîné une capacité de travail réduite et une production inférieure aux prévisions. Les objectifs de vente de l'entreprise ont été affectés par ces changements.

- Mauvaise estimation de la demande future

La surestimation de la demande peut conduire à une production excessive et des stocks invendus.

- La concurrence sur le marché

L'entreprise Electro Industrie, qui dominait le marché depuis de nombreuses années, a perdu sa position de leader en raison de l'arrivée de concurrents nationaux et internationaux. La concurrence accrue, associée à des produits moins chers, a entraîné une baisse significative des ventes de l'entreprise.

- Les problèmes de marketing et de communication

Si l'entreprise n'atteint pas efficacement son public cible et ne parvient pas à communiquer les avantages de ses produits, cela peut entraîner des résultats négatifs.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

3.5.2. Analyse des écarts sur production de la période 2019-2021

3.5.2.1. Analyse des écarts sur production exprimée en quantités

Le tableau suivant présente sur la période allant 2019 à 2021, les écarts sur production en quantités.

Tableau n° 17 : Écarts sur la production physique durant la période 2019-2021.

U : Pièces

Année	2019	2020	2021
Les écarts			
Réalisations			
Moteur	13 214	12 648	14 026
Groupe électrogène	53	107	57
Transformateurs	3 532	3 038	3500
Prévisions			
Moteur	14 730	15 653	16 492
Groupe électrogène	65	89	200
Transformateurs	4 187	3 610	3 783
Écarts			
Moteurs	-1 516	-3 005	-2466
Groupes électrogènes	-12	18	-143
Transformateurs	-655	-572	-283

Source : Nos recoupements et calculs à partir des programmes de production en quantités fournies par l'entreprise EI.

Interprétation du tableau

D'après les données du tableau, ci-dessus, nous pouvons observer une augmentation des prévisions d'une année à l'autre, tandis que les réalisations sont variables. Nous constatons que les écarts liés aux différents produits sont globalement défavorables (négatifs), au sens où la production prévue est inférieure par rapport à celle qui est rédigée.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

En ce qui concerne les moteurs, nous remarquons une forte augmentation de l'écart sur production physique en 2020, qui s'élève à -3005 unités par rapport à l'année 2019 où il était de -1516 unités. Ensuite, nous observons une diminution en 2021 avec un écart de -2466 unités.

Tandis que pour les groupes électrogènes, nous constatons une amélioration. L'écart était favorable (positif) soit 18 électrogènes en 2020, alors qu'en 2019, il était négatif (-12). Cependant, cette tendance positive n'a pas perduré, car en 2021, l'écart est redevenu défavorable, s'élevant à -143 unités.

En ce qui concerne les transformateurs, nous observons une amélioration progressive, l'écart se réduit d'une année à l'autre. Il passe de -655 en 2019 à -572 en 2020, et finalement à -283 unités en 2021. Ainsi, nous constatons une amélioration et que l'écart reste néanmoins maîtrisable.

3.5.2.2. Analyse des écarts sur production valorisée

Le tableau suivant nous donne, sur la période 2019-2021, les écarts sur production valorisée

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Tableau n° 18 : Ecart sur la production valorisée pour la période 2019-2021.

U : KDA

Année Les écarts	2019	2020	2021
Réalisation	2 709 276	2 963 238	2 588 351
Moteur	333 083	329 450	351 358
Groupe électrogène	166 619	583 087	170 063
Transformateurs	2 209 574	2 050 701	2 066 930
Prévisions	2 939 764	3 290 673	3 629 998
Moteur	295 586	577 017	648 278
Groupe électrogène	155 382	398 243	691 580
Transformateurs	2 488 796	2 315 431	2 290 140
Ecarts	-230 488	-327 435	-1 041 647
Moteur	37 497	-247 567	-296 920
Groupe électrogène	11 237	184 844	-521 517
Transformateurs	-279 222	-264 730	-223 210

Source : Nos recoupements et calculs à partir des programmes de ventes valorisées fournis par l'entreprise EI.

Interprétation du tableau

À travers l'analyse du tableau relatif à la production valorisée, nous constatons une augmentation significative des écarts d'une année à l'autre, notamment en 2021, où l'écart défavorable a atteint -1 041 647 KDA. En comparaison, en 2020, cet écart était de -327 435 KDA, et en 2019, il s'élevait à -230 488 KDA. Cette tendance a un impact considérable sur la santé financière de l'entreprise

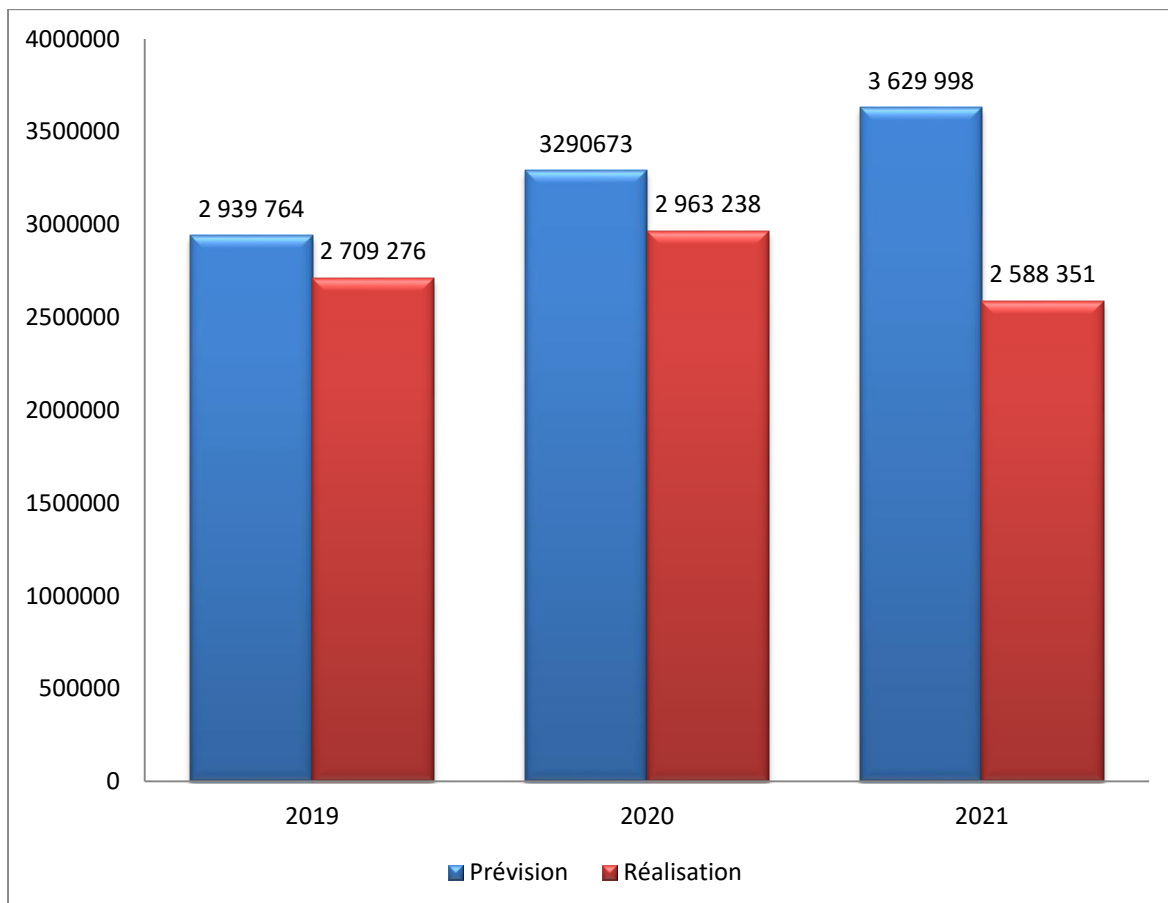
En 2019, l'écart sur la catégorie "Moteurs" était favorable, avec un excédent de 37 497 KDA par rapport aux prévisions. Cependant, en 2020, nous constatons un écart défavorable de -247 567 KDA. Cette tendance s'est poursuivie en 2021, avec une augmentation de l'écart négatif qui s'est élevé à -296 920 KDA.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Pour la catégorie "Transformateurs", nous observons un écart négatif tout au long de la période analysée. Cependant, il est intéressant de noter qu'une légère amélioration a été constatée au fil des années. En 2019, l'écart était de -279 222, puis il a diminué pour atteindre -264 730 en 2020, et enfin, en 2021, l'écart s'est réduit davantage pour s'établir à -223 210 KDA. Bien que ces écarts restent négatifs, la tendance à la baisse indique une amélioration en matière des réalisations de nombre de transformateurs.

Graphiquement, les prévisions et les réalisations relatives à la production valorisée sont représentées comme suit :

Graphique N°2 : Ecart sur production valorisée pour la période 2019-2021.



Source : Réalisé par nous même à partir du programme de production de l'entreprise EI.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

3.5.2.3.. Analyse des écarts sur quantités et sur coûts de productions

Afin de mieux comprendre les causes des écarts sur production, il est important de calculer les écarts sur quantités et sur coûts.

Tableau n° 19 : calcule des écarts sur coût et sur quantités relatifs à la production.

U : KDA

Années Les écarts	2019	2020	2021
Ecart global	-230 488	-327 435	-1 041 647
Moteurs	37 497	-247 567	-296 920
Groupes électrogènes	11 237	184 844	-512 517
Transformateurs	-279 222	-264 730	-223 210
Ecart sur quantité	137 415	36 620	-385 912
Moteurs	75 860	-169 285	-235 155
Groupes électrogènes	48 955	86 775	-94 800
Transformateurs	126 000	119 130	-55 957
Ecart sur prix	-481 323	-452 273	-655 746
Moteurs	-38 363	-78 282	-61 773
Groupes électrogènes	-37 738	9 869	-426 717
Transformateurs	-405 222	-383 860	-167 253

Source : Nos recoupements et calculs à partir des programmes de production fournis par l'entreprise EI.

L'interprétation du tableau

L'écart global semble être principalement dû aux écarts sur quantité plutôt qu'aux écarts sur le prix. En 2019, l'écart global est défavorable avec une valeur de -230 488 KDA. Cette différence est principalement due à l'écart sur le prix qui était négatif, atteignant -481 323 KDA tant dit que l'écart sur quantité était positif, s'élevant à 137 415 KDA.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

En 2020, l'écart global continue d'être défavorable, maintenant un résultat négatif de -327 435 KDA. Ce déficit est principalement attribuable à l'écart négatif sur les prix, s'élevant à -452 273 KDA, tandis que l'écart positif sur la quantité atteint 36 620 KDA .

En 2021, l'écart global reste défavorable d'une valeur de -1 041 647 KDA, principalement en raison de deux facteurs. D'une part, l'écart sur quantité contribue à cet écart négatif, s'élevant à -385 912 KDA. D'autre part, l'écart sur le prix est également négatif, avec une valeur de -655 746 KDA, ce qui aggrave davantage la situation.

3.5.2.4. Les cause des écarts sur production

Les écarts sur production peuvent être liés à des :

- **Erreurs de prévision** : des erreurs dans l'estimation de la demande, des fluctuations imprévues du marché ou des variations dans les conditions économiques peuvent entraîner des écarts entre les prévisions et les réalisations.

- **Problèmes de planification** : une planification inefficace peut entraîner des retards dans les processus de production, des problèmes de coordination entre les différentes étapes de production et une mauvaise allocation des ressources. Cela peut entraîner des écarts entre les prévisions et les réalisations relatives à la production.

- **Problèmes de qualité** : des problèmes de qualité des matières premières, des défauts de fabrication ou des erreurs dans les processus de contrôle de la qualité peuvent entraîner des rebuts ou des produits défectueux. Cela peut réduire les quantités de produits conformes aux normes versées et contribuer à des écarts.

- **Pannes ou problèmes techniques** : des pannes d'équipement, des problèmes techniques ou des interruptions inattendues dans la chaîne d'approvisionnement peuvent entraîner des retards ou des arrêts de production. Cela peut avoir un impact direct sur la production et entraîner des retards par rapport aux clients.

- **Les départs en retraite** : les départs à la retraite peuvent avoir un impact significatif sur la production, car les nouveaux travailleurs auront besoin de temps pour se former à l'utilisation des différentes machines et aux processus de fabrication. Cette période de transition peut ralentir considérablement la production.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

- **Grève et effet de la COVID 19** : ses deux facteurs ont eu un impact considérable sur l'entreprise, notamment en 2019 avec le mouvement du hirak et la crise sanitaire qui a duré toute au long de la période étudiée.

3.5.3. Analyse des écarts liés aux approvisionnements sur la période 2019-2021

3.5.3.1. Analyses des écarts sur les approvisionnements valorisés

Le tableau suivant retrace sur la période 2019-2021, les écarts relatifs aux approvisionnements.

La formule de l'écart sur la quantité achetée est donnée comme suit :

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

La formule de l'écart sur coût est donnée comme suit :

$$\text{Ecart sur Quantité} = (\text{quantité réelle} - \text{quantité prévisionnelle}) * \text{coût prévisionnel.}$$

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Tableau n° 20 : Ecart sur les approvisionnements valorisés sur la période 2019-2021.

U : KDA

Années Ecart	2019	2020	2021
Réalisations	2 413 080	1 718 247	2 991 723
Achats locaux	597 000	415 199	676 003
Achats à l'importation	1 816 080	1 303 048	2 315 720
Prévisions	3 463 548	1600 822	2 784 634
Achats locaux	703 882	477 415	887 062
Achats à l'importation	2 759 666	1123 407	1 897 572
Ecart	-1 050 468	117 425	207 089
Achats locaux	-106 882	-62 216	-211 059
Achats à l'importation	-943 586	179 641	418 148

Source : Nos recoupements et calculs à partir des programmes d'approvisionnement fournis par l'entreprise EI.

Interprétation du tableau

A partir du tableau, ci-dessus, nous distinguons deux types d'écarts : favorable et défavorable.

- Dans le cas où l'écart est positif (défavorable), indique un mauvais signe pour l'entreprise, car cela explique que cette dernière a dépensé plus qu'elle a prévu.

- Et dans le cas où l'écart est négatif (favorable), indique un bon signe pour l'entreprise car elle a dépensé moins qu'elle a prévu.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

On remarque qu'en 2019, il y avait un écart favorable pour l'ensemble des achats, avec un écart global de -1 050 468 KDA. Pour les achats locaux, l'écart était de -106 882 KDA, tandis que pour les achats à l'importation, l'écart était de -943 586 KDA.

En 2020, nous constatons un écart global défavorable (positif) de 117 425 KDA, malgré un écart favorable (négatif) de -62 216 KDA pour les achats locaux. Cependant, les achats à l'importation étaient décrits avec un écart défavorable de 179 641 KDA.

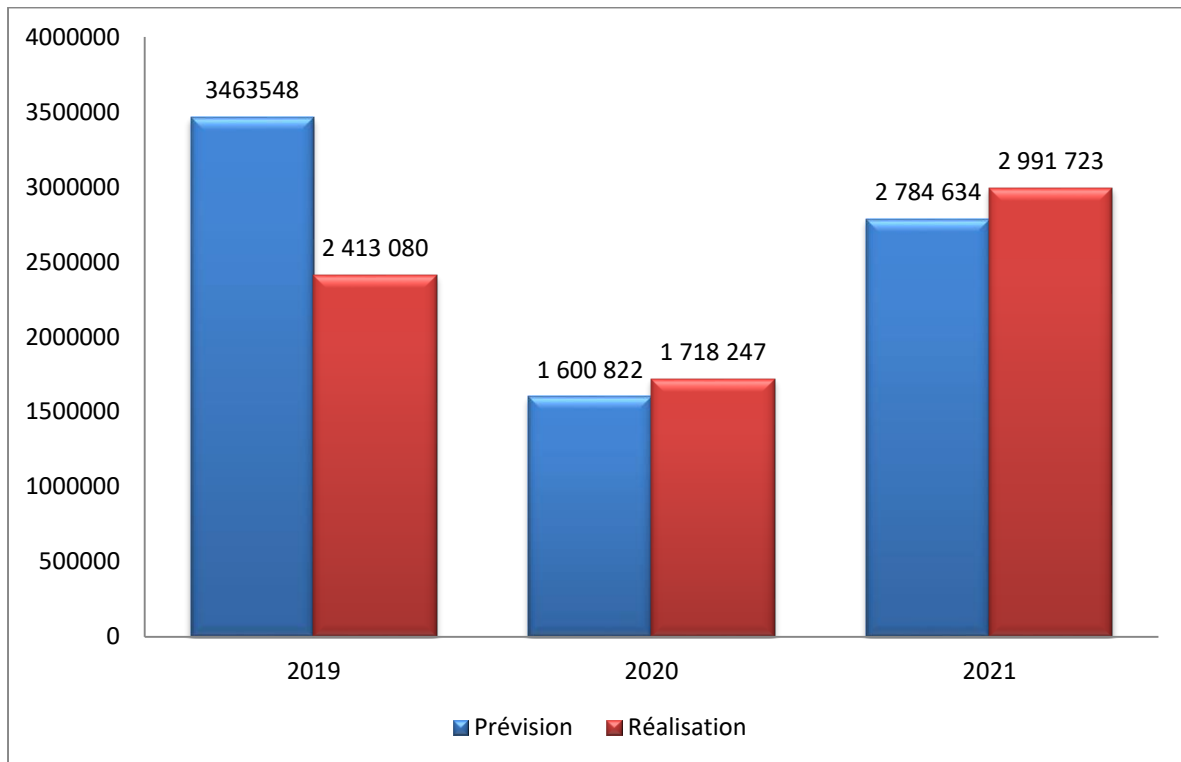
La même tendance s'est poursuivie en 2021, avec un écart favorable (négatif) pour les achats locaux et un écart défavorable de 418 148 KDA pour les achats à l'importation. L'écart global était également défavorable, s'élevant à 207 089 KDA.

L'analyse de la période étudiée révèle une tendance de plus en plus défavorable de l'écart à partir de l'année 2020, alors qu'il était favorable en 2019. Toutefois, ces résultats sont à relativiser, étant donné qu'il ya lieu de prendre en compte dans l'analyse la relation entre les approvisionnements, les ventes et la production. Ces éléments d'analyse seront développés dans les points ci-dessus.

Graphiquement, les prévisions et les réalisations relatives aux approvisionnements valorisés sont représentées comme suit :

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Graphique n° 3 : Ecart d'approvisionnements valorisés pour la période 2019-2021



Source : Réalisé par nous même à partir du programme des approvisionnements de l'EI.

3.5.3.2. Analyses des écarts sur matières premières

Afin d'approfondir notre analyse concernant les approvisionnements, nous avons calculé les écarts pour trois matières essentielles utilisées dans le processus de production de l'entreprise E.I.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Tableau n° 21 : Ecart sur les approvisionnements en quantité sur la période 2019-2021

U: Tonnes

Année	2019	2020	2021
Les écarts			
Réalisation			
Achat à l'importation			
Fil plat de cuivre	256.4	78.3	165.2
Huile minérale	1103	920	967.5
Achat local			
Fil vernis de cuivre	308.5	199.4	235.2
Prévisions			
Achat à l'importation			
Fil plat de cuivre	362	156	142
Huile minérale	1380	930	1000
Achat local			
Fil vernis de cuivre	400	270	450
Ecarts			
Achat à l'importation			
Fil plat de cuivre	-105.6	-77.7	-23.2
Huile minérale	-277	-10	-32.5
Achat local			
Fil vernis de cuivre	-91.5	-70.6	-214.8

Source : Nos recoupements et calculs à partir des programmes d'approvisionnements de l'entreprise EI.

L'interprétation du tableau

Le tableau, ci-dessus, présente les réalisations, les prévisions et les écarts pour les années 2019, 2020 et 2021, en se concentrant sur les achats de l'entreprise Electro-industries. Les écarts négatifs indiquent des réalisations inférieures aux prévisions, ce qui est, à première vue, favorable à l'entreprise car cela signifie des économies sur les achats.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Les écarts, concernant l'achat à l'importation, sont plus importants en 2019. Ce qui avait impacté à la baisse la production et les ventes. Par la suite, nous observons globalement une diminution des écarts sur le reste de la période. Nous remarquons une diminution progressive des achats à l'importation d'année en année, avec un écart -105.6 T pour le fil plat de cuivre et -277 T concernant l'huile minérale en 2019, pour passer respectivement à -23.2 et -32.5 T en 2021. Les écarts réduits en 2020 suggèrent que les prévisions se rapprochent davantage des réalisations, ce qui est positif car cela permet à l'entreprise de mieux anticiper ses besoins et de mieux gérer ses achats à l'importation.

Pour les achats locaux, le fil vernis de cuivre, présentent des écarts favorables tout au long de la période, mais on observe une variation d'une année à l'autre. En 2020, l'écart diminue considérablement, atteignant une valeur de -70.6 T, comparé à -91.5 T en 2019. Cependant, en 2021, l'écart augmente fortement, atteignant une valeur de -214.8 T.

Bien que cet écart soit favorable à l'entreprise en termes d'économies réalisées, il indique également que les prévisions ne se rapprochent pas des achats réels. Cela souligne la nécessité d'améliorer les prévisions pour les achats locaux, afin de mieux aligner les besoins réels de l'entreprise avec les estimations anticipées, éviter les ruptures de stocks et permettre la pérennité de la chaîne de production. C'est pour cela que l'interprétation des écarts exige beaucoup de prudence et d'attention.

Pour une interprétation complète des écarts sur les approvisionnements, il est essentiel de prendre en compte aussi les écarts sur ventes et ceux liés à la production. Ces trois aspects sont étroitement liés et peuvent avoir des répercussions significatives sur la performance globale de l'entreprise. Durant la période 2019-2021, nous constatons des écarts sur les d'approvisionnements négatifs. Bien que cela puisse sembler favorable pour l'entreprise, il est important de noter que les écarts sur les ventes sont défavorables. Cela a également un impact sur la production, car l'objectif de production n'a pas été tout à fait atteint.

Ces écarts défavorables relatifs aux ventes et à la production peuvent être attribués en partie à des problèmes de manque d'approvisionnement. En effet, le fait de ne pas disposer d'un approvisionnement adéquat peut avoir un impact significatif sur la capacité de l'entreprise à atteindre ses objectifs. Ainsi, nous pouvons dire que l'écart sur les approvisionnements est interprété en prenant en compte les objectifs spécifiques des autres

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

départements (production et commercial). Il est important d'évaluer l'impact global de l'écart en tenant compte des performances des autres départements de l'entreprise pour obtenir une vue d'ensemble et prendre des décisions éclairées en conséquence.

Tableau N° 22 : Ecart sur les approvisionnements valorisés sur la période 2019-2021
Unités : KDA

Années			
Les écarts	2019	2020	2021
Réalisation	779 130	682 817	885 883
Achat a l'importation	469 120	442 437	432 610
Fil plat de cuivre	284 320	107 500	245 485
Huile minérale	184 800	334 937	187 125
Achat local	310 010	240 380	453 273
Fil vernis de cuivre	310 010	240 380	453 273
Prévisions	937 458	854 400	1 051 440
Achat a l'importation	536 958	577 100	409 974
Fil plat de cuivre	330 823	137 436	206 166
Huile minérale	206 135	439 664	203 808
Achat local	400 500	277 300	641 466
Fil vernis de cuivre	400 500	277 300	641 466
Ecarts	-468 338	-171 583	-165 557
Achat a l'importation	-67 838	-134 663	22 636
Fil plat de cuivre	-46 503	-29 936	39 319
Huile minérale	-21 335	-104 727	-16 683
Achat local	-90 490	-36 920	-188 193
Fil vernis de cuivre	-90 490	-36 920	-188 193

Source : Nos recoupements et calculs à partir des programmes d'approvisionnements de l'entreprise EI.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

L'interprétation du tableau

Ce tableau, portant sur les écarts relatifs aux approvisionnements valorisés, met en évidence les matières premières les plus utilisés par l'entreprise E.I. On constate que les prévisions augmentent tout au long de la période étudiée, tandis que les réalisations sont globalement constantes. En 2020, une légère diminution a été constatée, la valeur des réalisations est passée à 708 300 KDA alors qu'elle est de 707 969 KDA l'année précédente. Cependant, une légère augmentation a été enregistrée en 2021, atteignant 771 881 KDA.

Globalement, tout au long de la période étudiée, nous constatons une tendance négative concernant l'ensemble des achats. En 2019, l'écart s'établit à -229 489 KDA. En 2020, cet écart diminue pour atteindre -146 100 KDA. Tout en restant négatif, en 2021, l'écart a atteint la valeur de -279 559 KDA.

Concernant les achats à l'importation, les écarts ont régressé durant les années 2019 et 2020, mais ils restent toujours négatifs. Cependant, en 2021, l'écart devient positif, ce qui est défavorable pour l'entreprise. Cette variation pourrait être due aux fluctuations du marché, à la rareté de la matière première ou à l'augmentation des prix suite à la pandémie. Cet écart est principalement dû à la catégorie des fils plats en cuivre qui représente un écart de 39 319 KDA. Pour l'achat local, les fils en cuivre présentent des écarts négatifs tout au long de la période étudiée.

Il y a lieu d'ajuster les prévisions de l'entreprise E.I, en termes d'approvisionnements, pour se rapprocher davantage des besoins réels en stocks de cette entité, préserver sa fonction de production et rationaliser ses ressources.

En analysant les écarts relatifs à la production et aux ventes, nous constatons que les objectifs fixés en termes de valeur n'ont pas été atteints. Bien que l'écart concernant les approvisionnements soit en quelque sorte favorable, cela ne peut pas être considéré, dans l'absolu, comme réellement bénéfique à l'entreprise. En effet, si les approvisionnements ne sont pas suffisants, cela aura un impact négatif sur la production, qui à son tour influencera à la baisse les ventes.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

3.5.3.3. Analyses des écarts sur quantités et sur coûts

Afin de mieux comprendre les causes des écarts sur approvisionnements, il est important de calculer les écarts sur quantités ainsi que les écarts sur coûts.

Tableau n° 23: Calcule écarts sur quantité et écart sur prix les approvisionnements

U : KDA

Années Ecart	2019	2020	2021
Ecart globale	-158 328	-171 583	-165 557
Achat à l'importation	-67 838	-134 663	22 636
Fil plat de cuivre	-46 503	-29 936	39 319
Huile minérale	-21 335	-104 727	-16 683
Achat local	-90 490	-36 920	-188 193
Fil vernis de cuivre	-90 490	-36 920	-188 193
Ecart sur quantités	98 268	24 543	220 359
Achat à l'importation	96 810	-24 327	-5 582
Fil plat de cuivre	70 590	76 752	4 828
Huile minérale	26 220	-101 079	-10 410
Achat local	1458	48870	225 941
Fil vernis de cuivre	1 458	48 870	225 941
Ecart sur prix	-256 596	-196 126	-385 916
Achat à l'importation	-164 648	-110 336	28 218
Fil plat de cuivre	-117 093	-106 688	34 491
Huile minérale	-47 555	-3 648	-6 273
Achat local	-91948	-85 790	-414 134
Fil vernis de cuivre	-91 948	-85 790	-414 134

Source : Nos recoupements à partir des programmes d'approvisionnements de l'entreprise EI.

L'interprétation du tableau

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

En analysant les données de 2019, nous constatons que l'écart global présente une valeur de -158 328 KDA. Cela est principalement attribuable à l'écart sur prix de -256 596 KDA, tandis que l'écart sur quantité est défavorable avec une valeur de 98 268 KDA.

En ce qui concerne l'année de 2020, nous observons toujours une tendance favorable pour l'écart global, qui a atteint -171 583 KDA. Cette amélioration est due à un écart sur prix qui est de -196 123 KDA, tandis que l'écart sur quantité reste défavorable avec une valeur de 24 543 KDA.

3.5.3.4. Causes des écarts sur les approvisionnements

Les causes des écarts sur les approvisionnements peuvent être données comme suit :

- L'estimation des coûts standards (coûts prévisionnels)

L'écart défavorable des approvisionnements peut résulter de calculs inadéquats des coûts standards, où des estimations incorrectes ont été utilisées pour évaluer les coûts attendus des approvisionnements par rapport aux coûts réels.

- Des variations inattendues des coûts des matières premières

Les écarts défavorables des approvisionnements peuvent être causés par des variations imprévues des coûts des matières premières, où les prix réels diffèrent des estimations ou des prévisions initiales. Ces fluctuations des coûts des matières premières peuvent influencer les écarts globaux et conduire à des résultats défavorables.

- Les fluctuations des taux de change

Lorsque les taux de change fluctuent de manière imprévisible, cela peut affecter le coût des achats à l'étranger. Des variations défavorables peuvent entraîner des coûts plus élevés (à l'exemple du fil plat de cuivre).

- Le choix des fournisseurs

Le choix des fournisseurs peut entraîner des écarts différenciés dans les approvisionnements. Lorsqu'un fournisseur ne parvient pas à fournir des produits ou des services de qualité, à temps ou à des prix compétitifs, cela peut entraîner des coûts supplémentaires, des retards ou des problèmes de qualité pour l'entreprise .

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

- **La politique d'approvisionnement et de gestion des stocks.**

3.5.4 Les actions correctives envisageables

Face aux écarts défavorables, l'EI peut engager les actions correctives suivantes :

- Révisions des normes techniques ou standards de consommation, de ressources, de prix ... qui servent de base à l'élaboration des prévisions ;
- Avoir une bonne gestion des stocks pour éviter la rupture et le sur stockage ;
- Une utilisation rationnelle des matières premières pour éviter les défauts de fabrication ;
- un meilleur choix des fournisseurs pour éviter une mauvaise qualité des matières premières et le retard de livraison ;
- Maintenance régulière des machines afin d'éviter les pannes et les retard ;
- Investir dans la formation et le développement du personnel pour améliorer les compétences et les connaissances liées aux ventes et à la production ;
- Renforcer les efforts de marketing et de promotion pour stimuler la demande des clients et augmenter les ventes ;
- Suivre régulièrement les indicateurs de performance pour évaluer l'efficacité des actions correctives mises en place et apporter des ajustements nécessaires.

Le contrôle budgétaire joue un rôle crucial dans la gestion financière des entreprises. Ces outils permettent de comparer les résultats réels aux prévisions budgétaires, identifiant ainsi les écarts défavorables. En comprenant les causes de ces écarts, les entreprises peuvent prendre des mesures correctives appropriées pour améliorer sa performance financière. L'analyse des écarts et le contrôle budgétaire fournissent des informations précieuses qui aident à orienter les décisions stratégiques et à atteindre les objectifs fixés, favorisant ainsi la santé financière de l'entreprise.

Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise ELECTRO-INDUSTRIES

Conclusion

Le contrôle budgétaire des approvisionnements joue un rôle important au sein de l'entreprise Electro-Industries, en ce qui concerne l'évaluation des besoins en matières premières.

Dans notre cas d'étude, nous avons présenté les plans prévisionnels et les budgets des différents départements (commercial, production et approvisionnement) qui sont en relation de coordination. Nous ne pouvons pas élaborer le budget des approvisionnements sans référence aux autres budgets (vente et production). Nous avons mis l'accent également sur le contrôle budgétaire en comparant les prévisions aux réalisations pour les années 2019, 2020 et 2021. L'entreprise E.I a constaté des écarts défavorables et d'autres favorables que nous avons constaté et analysé au cours de cette recherche.

Une fois que ces écarts sont déterminés, les responsables de cette entreprise procèdent à une analyse pour déterminer les causes et prendre des actions correctives nécessaires.



Conclusion Générale

Conclusion Générale

Dans le cadre de ce mémoire, nous avons réalisé une étude portant sur le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise Electro-Industries. Notre étude s'est axée sur plusieurs aspects clés, notamment le cadre théorique du contrôle de gestion, les différentes dimensions qui le composent ainsi que les outils utilisés. De plus, nous avons examiné les spécificités du contrôle budgétaire et son importance dans la gestion financière des organisations. Cette analyse nous a permis de mieux comprendre les enjeux et les implications du contrôle budgétaire ainsi que son rôle dans la prise des décisions stratégiques et opérationnelles.

Pour assurer une meilleure gestion, chaque entreprise doit établir des objectifs réalisables. Le contrôle de gestion et la gestion budgétaire occupent une place de plus en plus importante au sein des entreprises. Ce sont des outils essentiels qui aident les différents services à développer et piloter leurs activités, en leur permettant de réaliser les contrôles nécessaires pour orienter les décisions stratégiques. Ils permettent également d'identifier les causes des écarts afin de prendre des mesures appropriées pour les corriger.

Dans le cadre de cette étude, nous avons effectué notre étude empirique au sein de l'entreprise Electro-Industries où nous avons analysé les différents budgets, durant la période 2019-2021, plus particulièrement celui lié aux approvisionnements. Notre choix s'est porté sur l'entreprise Electro Industrie qui est une entité importante dans le domaine de l'électrotechnique et de l'industrie. Forte de plus de 20 ans d'expérience, elle s'est imposée comme un acteur majeur. Electro Industrie se distingue par son expertise technique, ses produits de haute qualité, son engagement dans l'innovation et dans la satisfaction de ses clients. Elle joue un rôle significatif dans le développement économique, contribuant à l'efficacité énergétique, à la durabilité et à l'avancement technologique en Algérie.

Cette expérience pratique nous a permis de mettre en évidence l'importance du contrôle budgétaire, de compléter nos connaissances théoriques et de répondre à notre problématique posée au début de cette recherche : **En quoi consiste la pratique du contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise « Electro-Industries » ? Et quelle est sa contribution dans la rationalisation des ressources financières et la réalisation des objectifs tracés dans le budget des approvisionnements ?**

Au cours de cette étude pratique, nous avons suivi le processus budgétaire d'E.I, notamment la budgétisation et le contrôle budgétaire des approvisionnements.

Le département du contrôle de gestion d'E.I traduit les objectifs fixés par les directions sous forme de budgets prévisionnels. Ces budgets sont, ensuite, comparés aux réalisations de l'entreprise. Cette comparaison permet de déterminer les écarts, d'analyser leurs causes et de mettre en place des actions correctives. Grâce à l'élaboration des budgets prévisionnels, qui répertorient les recettes et les dépenses, la comparaison entre les prévisions et les réalisations permet de mettre en évidence les écarts, offrant ainsi un aperçu sur la situation réelle de l'entreprise. Cela permet de déterminer si les objectifs définis ont été atteints et d'apporter les corrections nécessaires pour améliorer la situation financière de l'entreprise.

L'entreprise Electro-Industries a connu des écarts négatifs en termes de ventes et sur production sur la période 2019-2021. Les approvisionnements ont connu un écart favorable pour les années 2019 et 2021.

Ces différents écarts dégagés sur les budgets relatifs à la production, aux ventes et aux approvisionnements, nous renseignent sur la nécessité de mieux ajuster les prévisions (en faisant recours aux méthodes les plus fiables après avoir bien cerné les éléments d'information internes et ceux liés à l'environnement externe). Il s'agit aussi de déterminer les causes des écarts et d'engager des actions correctives en vue d'atteindre les objectifs tracés par l'entreprise Electro-Industries.

Après cette étude, nous pouvons avancer que le contrôle de gestion est l'une des fonctions principales de l'entreprise, car elle englobe plusieurs activités qui visent à mesurer, analyser et contrôler les opérations et les finances de l'entreprise en utilisant divers outils. Parmi lesquels figure la gestion budgétaire qui joue un rôle essentiel en alignant les budgets des différentes fonctions de l'entreprise. En outre, le contrôle budgétaire, en tant qu'étape clé de la gestion budgétaire, revêt une grande importance car il permet de surveiller et de contrôler les dépenses de l'entreprise. Plus précisément, le contrôle budgétaire des approvisionnements vise à garantir une meilleure politique en matière des achats (local et à l'importation) des matières premières, tout en garantissant une utilisation rationnelle des ressources financières.

Ces résultats soulignent l'importance du contrôle budgétaire au sein de l'entreprise, confirmant ainsi nos deux hypothèses de recherche.

D'un côté Le contrôle budgétaire des approvisionnements a pour fonction principale de planifier par la mise en place des budgets prévisionnels, surveiller à travers le calcul des écarts entre les prévisions et les réalisations de l'entreprise et enfin contrôler les dépenses et les revenus en vue de prendre des mesures correctives. Il s'agit de mettre en place des procédures susceptibles de garantir une meilleure allocation des ressources financières.

De l'autre côté le contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise Electro-Industries repose sur une collaboration entre les différents acteurs, tels que les équipes de production, d'achat et de commercialisation. Cette combinaison d'efforts permet de mettre en place un contrôle budgétaire efficace des approvisionnements. Celui-ci facilite la planification, le suivi et le contrôle des dépenses, tout en optimisant l'utilisation des ressources financières.

Comme nous l'avons vu dans le cas de l'entreprise Electro-Industries, la réalisation du budget des approvisionnements nécessite une collaboration étroite principalement entre la direction commerciale, la direction de production et la direction d'approvisionnement. Cette collaboration permet d'anticiper les besoins en matières premières, de planifier les ressources de production de manière efficace, d'aligner le budget des approvisionnements sur les objectifs commerciaux et d'optimiser les ressources financières.

En définitif, cette recherche nous a permis, d'une part, de prendre connaissance des différents concepts inhérents au contrôle budgétaire, et d'autre part, de comprendre la dimension pratique du contrôle budgétaire des approvisionnements au sein de l'entreprise électro-industries.



Bibliographie

❖ Ouvrages

- Alain. BURLAUD, « Analyse des couts et contrôle de gestion », Ed librairie Vuibert, Paris ,1981.
- Brigitte DORIATH, « Contrôle de gestion », 2éme Ed Dunod, Paris, 2001.
- Brigitte DORIATH, Christiane GOUJET, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance», 3éme Ed Dunod, Paris ,2007.
- Brigitte DORIATH, « Le contrôle de gestion en 20 fiches», ,5 éme Ed, Dunod, Paris,2008.
- Bouquin HENRI, « La maîtrise des budgets dans l'entreprise », Ed Edicef, France, 1992.
- Benichou JACQUES, Malthiet DANIEL «Systèmes d'approvisionnement et gestion des stocks», Ed Organisation universitaire, Paris, 1991.
- Bahloul MOHAND SADDEK, « Gestion des stocks et approvisionnement », Ed l'enseignement et la formation ,2012 .
- Brookson STEPHEN, « Gérer un budget », Ed Mango Pratique, Paris, 2001.
- C .Hornngren, A. Bhimani, S. Datar, G.Foster «Contrôle de gestion et gestion budgétaire » 3éme Ed Pearson Education, France, 2005.
- Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, « Contrôle de Gestion, manuel et application », 2éme Ed Dunod, Paris, 2010.
- Claude ALAZARD, Sabine SEPARI: «Contrôle de gestion », Edition Dunod, Paris, 2007.
- Deplens GEORGES, « Gestion financière de l'entreprise », 4éme Ed SIREY, Paris, 1971.
- Davasse H, Parruite M, « Introduction à la comptabilité », Ed Foucher, Paris, 2011
- Forget. J, « Gestion budgétaire : prévoir et Contrôler les activités de l'entreprise », Ed d'organisation, Paris, 2005.
- Fournie PAUL, Ménard, JEAN.-PIERRE, « Gestion de l'approvisionnement et des stocks», 2éme Ed Dunod , Paris, 2004.
- Georges JAVEL, « Organisation et gestion de la production », 2éme Ed, Dunod, Paris, 2000.
- Kenneth LAUDON et Jane LAUDON, « Management des systèmes d'information»,9éme Ed Pearson Education, Paris, 2006.
- Lochard G, « La gestion budgétaire : Outil de pilotage des managers », Ed Organisation, France, 1998.

- Loning Hélène , Véronique Malleret, « Le contrôle de gestion », Ed Dunod, Paris, 2008.
- Laurent Cappelletti, Philippe BARON, Gérard DESMAISON et François-Xavier Ribiollet « Contrôle de gestion », édition DUNOD, Paris, 2014.
- Michel Gervais, « Contrôle de gestion», 2ème Ed, Economica, Paris, 1997.
- Michel Gervais, « Contrôle de gestion », 7ème Ed, Economica, Paris, 2000.
- Michel Gervais, « Contrôle de gestion »,6ème Ed, Economica, Paris, 1997
- Michel Gervais, « Contrôle de gestion », 9ème Ed Economica, Paris, 2009.
- Mayer JEAN , «Gestion budgétaire» Ed Dunod, Paris,1970.
- Marie-Noëlle, Sésiré-Luciani, Daniel Hirsch, Nathalie Kacher, Marc Polossat, « Le grand livre du contrôle de gestion », Edition-Eyrolles, Paris, 2013.
- Norbert GUEDJ, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », 3ème Ed d'organisation, Paris, 2005.
- Norbert GUEDJ., « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », 3ème Ed d'organisation, Paris, 1992.
- Nicolas BERLAND, « L'histoire du contrôle budgétaire », Ed Découverte Belgique 2002.
- Patrick BOISSELIER, « Contrôle de gestion, cours et application », Ed Vuibert, Paris, 1999.
- Pierre ZERMATI, Fabrice MOCRELLIN, « Pratique de la gestion des stocks», 7ème Ed Dunod, paris, 2005.
- Person HELENE, « Guide pratique de la fonction achat et approvisionnement en PME/PMI », Ed Maxime, Paris, 2000.
- Pierre LOUZEL, « Le contrôle de gestion et budgets »,3ème Ed Siry, Paris 1980.
- Pierre ZERMATI, « Pratique de la gestion des stocks», 6ème Ed, Dunod, Paris, 1963.
- R.N Anthony, « Management et contrôle de gestion », Ed Dunod, Paris, 2008.
- Robert REIX, Bernard Fallery, Michel KALIKA, Frants ROWE, « Système d'information et management des organisations », 6ème Ed Vuibert, France, 2011.
- Yves DE RONGE, Karine CERRADA, « Contrôle de gestion »,2eme Ed Dunod , Paris, 2008.

❖ **Thèses et mémoires**

- KORIB Naima « Le contrôle de gestion dans les activités internalisées cas de quelques entreprise algérienne », thèse Doctorat, Université ABOU BERKR BELKAID TILEMCEN, Option Management des organisations, 2018/2019,
- BOUGHELOUS Fairouz, SAADI Souhila, « Importance de la fonction du contrôle de gestion dans l'entreprise CIVITAL (Bejaia) » Mémoire Master , Université Abderrahmane MIRA-BEJAIA, option comptabilité, contrôle et audit, promotion 2017.

❖ **Article de revues**

- Revue du Contrôle de la Comptabilité et de l'Audit, N°03 : France, Décembre 2017.
- Cooper, R. et Kaplan, R. (2000), « Le rôle changeant du contrôleur », Harvard Business Review, [en ligne].

❖ **Sites internet**

- <http://www.performancezoom.com>,
- <https://hbr.org/2000/11/the-changing-role-of-the-controller>
- www.Journaldunet.fr , dictionnaire économique et financier.
- <https://www.over-blog-kiwi.com>
- www.entreprendre.fr, contrôle -de-gestion.
- <https://www.cairn.info/revue-comptabilite-controle-audit-2010.P.159>.
- www.bibliothèque.PSSFP.net/controlebudgétaire
- [Comptabilité Contrôle Audit 2010/1 \(Tome 16\)](#)
- <https://gestionictapp.blogspot.com>
- <https://public.iutenligne.net/gestionprevisionnelle>



Table des matières

Table des matières

Remercîment.....	
Dédicace.....	
Liste des abréviations	
Liste des tableaux, figures et graphique	
Sommaire.....	
Introduction générale.....	01
Chapitre I : Le cadre théorique du contrôle de gestion.....	05
Introduction	05
Section 01 : Définition et évolution du contrôle de gestion	05
Définition du contrôle de gestion	05
La notion de contrôle	05
La notion de gestion.....	06
Le contrôle de gestion.....	06
Evolution du contrôle de gestion	09
Section 02 : L'organisation et l'objectif du contrôle de gestion	11
2.1. L'organisation du contrôle de gestion.....	11
2.2.1. L'implantation de la fonction du contrôle de gestion au sein d'une entreprise.....	12
Le contrôle de gestion dans les grandes entreprises.....	12
Caractéristiques des grandes entreprises.....	12
La politique du contrôle de gestion	12
Le rôle du contrôleur de gestion dans les grandes entreprises.....	14
Le contrôle de gestion dans les PME	14

Caractéristiques des PME.....	14
La position du contrôle de gestion dans les PME.....	15
Le rôle du contrôleur de gestion dans un PME	15
Le contrôleur de gestion	15
Le rôle traditionnel du contrôleur de gestion	16
Le rôle actuel du contrôleur de gestion	16
Les compétences du contrôleur de gestion	17
La position du contrôleur de gestion	18
2.2. L'objectif du contrôle de gestion.....	19
Section 03 : Outils, Méthodes et processus du contrôle de gestion.....	20
Les outils de contrôle de gestion	20
Le tableau de bord.....	21
Définition du tableau de bord	21
Objectifs du tableau de bord.....	22
Les différents types de tableau de bord	23
Tableau de bord stratégique... ..	23
Tableau de bord opérationnel	24
Tableau de bord de gestion.....	24
3.1.1.2. Méthodologie d'élaboration du tableau de bord	25
La comptabilité... ..	26
La comptabilité générale... ..	26
Définitions de la comptabilité générale... ..	26

Objectif de la comptabilité générale.....	26
La comptabilité analytique.....	27
Définition de la comptabilité analytique.....	27
Objectifs de la comptabilité analytique... ..	27
La comptabilité générale et la comptabilité analytique	28
Le reporting	28
Définition du reporting	28
Objectif du reporting.....	29
La gestion budgétaire	30
Définition de la gestion budgétaire.....	30
Les objectifs de la gestion budgétaire.....	30
Le système d'information.....	31
Définition du système d'information	31
3.1.5.5. Objectif du système d'information	31
Les méthodes de contrôle de gestion	32
La méthodes des coûts.....	32
Coût partiels	32
La méthodes du coût variable	33
La méthode des coûts directe... ..	34
La méthode des coût spécifiques.....	35
La méthode des coûts complets	37
La méthode des centres d'analyse... ..	38

Définition de la méthode des centres d'analyse.....	38
La méthode ABC(Activity-Bzsed Costin).....	41
Le processus de contrôle de gestion.....	42
Définition du processus de contrôle de gestion	42
Planification.....	42
Budgétisation	43
La mise en œuvre et le suivi des réalisations.....	43
Mesure des résultats.....	43
Conclusion.....	45
chapitre II : La budgétisation au centre de la gestion budgétaire	47
Introduction	47
Section01 : Définition, Objectifs et principe de la gestion budgétaire.....	47
Définition de la gestion budgétaire.....	48
Objectif de la gestion budgétaire.....	49
Principes de la gestion budgétaire.....	50
Intérêts de La gestion budgétaire.....	50
Les limites de la gestion budgétaire.....	51
Section 02 : Notion et types des budgets.....	52
Le budget.....	52
Définition du budget	52
Types de budget.....	54
Budget des ventes.....	54

Budget de production	55
Budget d'approvisionnement	55
Budget de trésorerie.....	56
Budget d'investissement	56
Budget du personnel	57
Le rôle des budgets	58
Motiver les manager à dresser des plans.....	59
Informers les managers de ce qui attendu deux	59
Obtenir un engagement des managers.....	59
Coordonner les différentes activités d'une organisation	59
Fournir un standard pour juger la performance réelle... ..	60
Section 03 : Phases et méthodes de budgétisation.....	60
Les phases de la budgétisation	60
Phase de plan d'action	60
Phase d'élaboration du pré-budget	61
Phase de négociation du pré-budget	62
Phase de la confection des budgets.....	62
Phase de négociation et l'approbation des budgets.....	63
Les méthodes de la budgétisation	63
La méthode basée sur l'historique.....	63
La méthode base zéro	64
La méthode Rolling Forecast	65

La méthode Bottom-up	66
La méthode du top-down.....	67
Conclusion.....	68
Chapitre III : Le contrôle budgétaire au sein d'une entreprise	70
Introduction	70
Section 01 : Définition, évolution et objectif du contrôle budgétaire.....	70
Définition du contrôle budgétaire	70
Evolution du contrôle budgétaire... ..	72
Caractéristiques du contrôle budgétaire	73
Objectifs de contrôle budgétaire... ..	74
Section 02 : Etapes, outils et techniques du contrôle budgétaire	76
Les étapes du contrôle budgétaire.....	76
Le contrôle avant l'action.....	76
Le contrôle pendant l'action	76
Le contrôle après l'action.....	77
Les outils du contrôle budgétaire.....	77
Le tableau de bord	77
Les rapports de contrôle	79
Le suivi budgétaire	80
Les techniques du contrôle budgétaire.....	81
Calcul et analyse de l'écart.....	81
Définition de l'écart.....	81

Objectifs de l'analyse des écarts	81
Principes d'élaboration des écarts	82
Schéma d'analyses d'écarts	82
L'analyse des différents écarts	84
Ecart de chiffre d'affaires et de marge.....	84
Définition de l'écart de chiffre d'affaire et l'écart de marge... ..	84
Les causes des écarts de chiffre d'affaires et de marge	84
Schémas d'ensemble des écarts du chiffre d'affaire et de marge... ..	85
Ecart sur matière première et main d'œuvre... ..	86
Définition des écarts sur matière et main d'œuvre... ..	86
Schéma d'ensemble sur l'écart total.....	87
Ecart sur un centre d'analyse.....	87
L'écart sur coût des charges.....	87
L'écart sur activité... ..	88
L'écart sur rendement.....	88
Les limites des écarts	88
L'action corrective.....	89
Définition de l'action corrective.....	89
Nature de l'action corrective.....	89
La mise ne place d'une action corrective... ..	90
Les critères d'une action corrective	91
Section 03 : Le contrôle budgétaire des approvisionnements... ..	92

Définition des approvisionnements	93
Objectif des approvisionnements	93
La notion de stock et ses divers types.....	96
Définition des stocks	96
Types de stock.....	96
Niveau des stocks	97
Les différentes politiques d'approvisionnement et leurs coûts liés	99
Les différentes politiques d'approvisionnement	99
Un approvisionnement sur l'année.....	99
Un approvisionnement par trimestre	99
Le juste à temps	100
Les coûts liés à l'approvisionnement	101
Coût de lancement de commandes	101
Coût de stock.....	101
Coût de pénurie.....	101
Le processus d'approvisionnement	102
Définition et objectifs du budget des approvisionnements	104
Définition du budget des approvisionnements	104
Objectifs du budget des approvisionnements	105
Les type de budgets des approvisionnements.....	105
Un budget des commandes ou d'achat	105
Un budget des livraisons	106

Un budget des consommations.....	106
Un budget des stocks	106
Les éléments du budget des approvisionnements	107
Le prix unitaire des produits achetés	108
Les quantités à acheter et les dates d'achat	108
L'établissement du budget des approvisionnements	108
Choix du système de renouvellement des commandes	109
Les procédés de budgétisation.....	109
La méthode graphique	109
La méthode comptable.....	111
Etablir les quatre budgets d'approvisionnements	111
La valorisation	111
Le contrôle budgétaire des approvisionnements	111
Définition du contrôle budgétaire des approvisionnements	111
Ecart sur budget des approvisionnements.....	112
Les écarts sur les approvisionnements	112
L'écart total sur les approvisionnements	114
Les principales causes des écarts sur approvisionnement et les actions correctives potentielles pour les résoudre.....	115
Evolution imprévue de la consommation	115
3.6.3.3.2. Fautes des fournisseurs.....	115
Variations imprévues des prix	116

Fautes des services des causes fortuites.....	116
Conclusion	117
Chapitre IV : Le contrôle budgétaire des approvisionnements au sien de l'entreprise	
Electro-Industries.....	119
Introduction	119
Section 01 : Présentation de l'entreprise Electro-Industries.....	119
Vue d'ensemble sur l'entreprise.....	119
Historique de l'entreprise Electro-Industries	119
La situation géographique de l'entreprise... ..	121
Les activités de l'entreprise.....	121
Unité de fabrication de transformateurs	122
Unité Moteurs Électrique, Alternateurs et groupes électrogènes.....	122
Unité prestation technique... ..	122
L'environnement d'Electro-Industries	123
La clientèle de l'Electro-Industries	123
Les fournisseurs de l'Eléctro-Industries	124
Les concurrents de l'Electro-Industries	124
L'organisation de l'entreprise	124
La direction générale.....	125
Les assistants.....	125
Les directions.....	125
La direction commerce et marketing	126

La direction des ressources humaines et organisations.....	126
La direction achat et approvisionnement	128
La direction développement industriel et partenariat.....	128
Section 02 : Budgets d’approvisionnement, analyse des écarts et mise en place de mesures correctives.....	130
Le rôle du contrôleur de gestion au sein de l’Electro-Industries	130
Elaboration du programme des approvisionnements, en collaboration avec les différentes directions	131
Direction commerciale	132
Département de production	133
Département des approvisionnements	135
Elaboration des budgets par le contrôleur de gestion.....	136
Budget prévisionnel des ventes	136
Budget prévisionnel de production.....	138
Budget prévisionnel des approvisionnement	138
Ajustements des programmes et budgets	139
Programme prévisionnel des ventes actualisées	140
Programme prévisionnel des ventes actualisé en quantité... ..	140
Programme prévisionnel des ventes actualisé en valeur.....	141
Programme prévisionnel de production actualisé... ..	142
Programme prévisionnel de production actualisé en quantités.....	142
Programme prévisionnel de production actualisé en valeur	143
Programmes prévisionnel des approvisionnements.....	143

Analyses des écarts de la période 2019-2021.....	145
Analyses des écarts des ventes de la période 2019-2021.....	145
Analyse des écarts des ventes sur quantité... ..	145
Analyse des écarts des ventes valorisées.....	147
Analyse des écarts sur quantités et sur prix.....	149
Les causes des écarts sur les ventes.....	151
Analyses des écarts de production de production de la période 2019-2021	152
Analyses des écarts de production sur quantité... ..	152
Analyse des écarts de production valorisée.....	153
Analyse des écarts sur quantités et sur prix de production.....	156
Les cause des écarts sur production	157
3.5.2.3. Analyse des écarts sur quantités et sur prix de production.....	158
Analyse des écarts des approvisionnements de la période 2019-2021.....	158
Analyses des écarts des approvisionnements valorisés	158
Analyses des écarts sur matières premières.....	161
Analyse des écarts sur quantité et sur prix des approvisionnements.....	166.
Les causes des écarts des approvisionnements défavorables	167
Les action correctives pour les écarts défavorable.....	168
Conclusion	168
Conclusion générale.....	171
Bibliographie	

Résumé

L'entreprise est une organisation économique qui cherche à maximiser son profit et réaliser ses objectifs, en utilisant des différents outils parmi lesquels nous citons le contrôle de gestion qui constitue le processus par lequel les dirigeants obtiennent l'assurance que les ressources sont utilisées de manière efficace et efficiente pour atteindre les objectifs fixés

Le contrôleur de gestion s'appuie sur plusieurs aspects tels que la comptabilité générale, la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, etc.

Dans le cadre de notre mémoire nous basons sur le contrôle budgétaire des approvisionnements qui constituent un processus de gestion visant à surveiller et à réguler les dépenses liées aux approvisionnements.

L'application de ce type de contrôle est basé sur trois étapes essentielles : la démarche prévisionnel qui consiste à élaborer les plans prévisionnels et fixer les objectifs par les dirigeants, ensuite la phase d'élaboration des budgets pour chaque centre de responsabilité de l'entreprise, enfin le contrôleur de gestion procède au contrôle budgétaire qui constitue à comparer les résultats réel aux plans prévisionnels, afin d'identifier et d'analyser les écarts, et prendre des mesures correctives.

Afin d'illustrer ces différents éléments nous avons étudié le cas de l'entreprise Electro-industries, on misant l'accent sur la pratique du contrôle budgétaire des approvisionnements qui est basé sur une coordination entre les différents départements de l'entreprise.

La comparaison des prévisions aux réalisations pour la période 2019-2021, nous a permis de constater des écarts défavorable et d'autres favorables, qui sont analysés par la suite afin de déterminer les causes et de prendre des actions correctives par les responsables de l'entreprise.

Les mots clé : contrôle de gestion, budgets, contrôle budgétaire, les approvisionnements, actions correctives.

Summary

An enterprise is an economic organization that seeks to maximize its profit and achieve its objectives, utilizing various tools, among which we mention management control. Management control is the process through which leaders ensure that resources are used efficiently and effectively to meet established objectives. The management controller relies on several aspects, including general accounting, cost accounting, budget management, and more. In the context of our thesis, we focus on budgetary control of procurement, which is a management process aimed at monitoring and regulating expenses related to procurement. The application of this type of control is based on three essential steps: the forecasting approach, which involves developing forecast plans and setting objectives by management, followed by the budget development phase for each responsibility center within the company. Finally, the management controller carries out budgetary control, which involves comparing actual results

to forecasted plans to identify and analyze variances, and take corrective actions. To illustrate these different elements, we studied the case of Electro-Industries, with a particular emphasis on the practice of budgetary control of procurement, which relies on coordination among various departments of the company. Comparing forecasts to actual results for the period 2019-2021, we observed both unfavorable and favorable variances, which were subsequently analyzed to determine their causes and implement corrective actions by the company's management.

Key words : management control, budgets, budgetary control, procurement, corrective actions.