

Université Abderrahmane Mira – Bejaia

Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et des Sciences de Gestion

Département des Sciences de Gestion

Mémoire fin de cycle en vue de l'obtention du Diplôme Master

En Sciences de Gestion

Spécialité : Finance et Comptabilité

Option : Comptabilité, Contrôle et Audit

Thème :

**Le Contrôle Budgétaire et son impact sur la performance de
l'entreprise**

Cas : VMS Industrie

Réalisé par :

- **Mr MILLANE Massinissa**
- **Mr MESSAOUDI Mazigh**

Sous la Direction :

Mr ARAB Zoubir

PROMOTION :

2020/2021

REMERCIEMENTS

La réalisation de ce mémoire a été possible grâce au concours de plusieurs personnes à qui on témoigne toutes nos reconnaissances.

*Nous voulons tout d'abord adresser toute notre gratitude à notre promoteur **Mr. ARAB Zoubir** pour sa disponibilité et surtout ses judicieux conseils, qui ont contribué à alimenter nos réflexions.*

Merci également à tous nos Enseignants du département science économique de gestion et commercial pour les connaissances qu'ils nous ont prodiguées.

*Nous tenons remercier particulièrement **Mr SLIMANI** qui nous a apporté son aide durant la période de stage pratique au sein de la **SARL VMS Industrie***

Enfin, nous voulions exprimer nos reconnaissances envers la famille, les amis et les collègues qui nous ont apporté leur support moral et intellectuel tout au long de ce travail.

Dédicace :

C'est avec profonde gratitude et sincères mots, que je dédie ce modeste

Travail de fin d'études à :

*Mes chers parents ; qui mon aidé tout au long de ma vie afin que je
puisse réussir et de m'éclairer le chemin avec leurs conseils, que Dieu
leur porte bonheur et longue vie.*

*A mes très chers frères et sœur : Souad, Omar, Nawal et Riad que j'aime
beaucoup et je leur souhaite que du bonheur et de la chance.*

*A tous mes amis : Hanine, Hicham, Koussaila, Mehdi, Zakaria, Yani,
et Massinissa Qui mon porté main forte, je leur souhaite également la
réussite Et le succès qu'ils méritent.*

Et pour mon binôme MESSAOUDI Mazigh.

A toutes personne qui m'a encouragé ou aidé de près ou de loin

Massinissa

Dédicace

Je dédie ce travail

A ma chère mère,

A mon merveilleux père,

Qui n'ont jamais cessé de m'encourager, me soutenir et m'épauler
pour que je puisse atteindre mes objectifs dans ma vie.

A ma sœur Thiziri et mon frère Ghiles

Pour leur soutien moral et leurs conseils,

Tout au long de mes études.

A mes chers grands-parents,

A qui je souhaite bonne santé.

A mon formidable binôme Massinissa Millane,

Pour leur soutien indéfectible et leur patience infinie,

A mes amis uniques, Zaki, Massi, Hanin, Hichem, Yani,

Hidayette,

Pour leur aides et supports dans les moments difficiles.

A toute ma famille.

MAZIGH MESSAOUDI

Liste des tableaux

Liste des tableaux :

Tableau	Intituler	N° de page
Tableau N° 01	Les qualités du contrôleur de gestion	16
Tableau N° 02	La détermination des moyennes mobiles centrées	43
Tableau N° 03	Tableau récapitulatif des ajustements par la méthode des moindres carrés	44
Tableau N° 04	Tableau représentatif de l'évolution de la production	72
Tableau N° 05	Le chiffre d'affaires de la SARL VMS INDUSTRIE et son évolution permanente	73
Tableau N° 06	Les écarts de ventes des quatre trimestres pour le produit CUXI (2017)	75
Tableau N° 07	L'analyse de l'écart sur quantité cuxi (2017)	76
Tableau N° 08	L'analyse Ecart sur prix cuxi (2017)	77
Tableau N° 09	Les écarts de ventes des quatre trimestres pour le produit CUXI (2018)	77
Tableau N° 10	L'analyse de l'écart sur quantité cuxi (2018)	78
Tableau N° 11	L'analyse Ecart sur prix cuxi (2018)	79
Tableau N° 12	Les écarts de ventes des quatre trimestres pour le produit CUXI (2019)	79
Tableau N° 13	L'analyse de l'écart sur quantité cuxi (2019)	80
Tableau N° 14	Les Ecart sur prix cuxi(2019)	81
Tableau N° 15	Les écarts de ventes des quatre trimestres pour le produit CUXI (2020)	81
Tableau N° 16	L'analyse de l'écart sur quantité cuxi (2020)	82
Tableau N° 17	L'analyse de l'écart sur prix cuxi (2020)	83
Tableau N° 18	Les écarts de ventes des quatre trimestres du produit driver pour l'année 2017	84
Tableau N° 19	L'analyse de l'écart sur quantité du produit driver(2017)	85
Tableau N° 20	Les écarts sur prix du produit driver (2017)	86
Tableau N° 21	Les écarts de ventes des quatre trimestres du produit Driver pour l'année 2018	86
Tableau N° 22	L'analyse de l'écart sur quantité du produit driver de l'année (2018)	87
Tableau N° 23	Les écarts sur prix du produit driver de l'année 2018	88
Tableau N° 24	Les écarts de ventes des quatre trimestres du produit driver pour l'année 2019	88
Tableau N° 25	L'analyse de l'écart sur quantité du produit driver de l'année 2019	89
Tableau N° 26	Les écarts sur prix du produit driver de l'année 2019	90
Tableau N° 27	Les écarts de ventes des quatre trimestres du produit driver pour l'année 2020	90
Tableau N° 28	L'analyse de l'écart sur quantité du produit driver de l'année 2020	91
Tableau N° 29	Les écarts sur prix du produit driver de l'année 2020	92
Tableau N° 30	Ecart des prévisions par apport au réalisations des charges de l'année 2017	93
Tableau N° 31	Etat comparative des prévisions par apport au réalisations des charges de l'année 2018	94
Tableau N° 32	Ecart des charges entre prévisions et réalisations de l'année 2019	95

Liste des Schémas

La liste des schémas :

Schéma	Intituler	N° de page
Schéma n° 1	Triangle du Contrôle de Gestion	7
Schéma n° 2	Contrôle de Gestion en quatre étapes du processus d'apprentissage (PDCA)	8
Schéma n° 3	Roue de Deming	9
Schéma n° 4	Rattachement du contrôle de gestion à la direction générale	12
Schéma n° 5	Rattachement du Contrôle de Gestion a la Direction Finance et Comptabilité	13
Schéma n° 6	Contrôle de Gestion au même positionnement que les autres Directions	13
Schéma n° 7	Les nouvelles fonctions du contrôleur de gestion	15
Schéma n° 8	Schéma d'imposition des Charges Indirectes Dans la Méthode ABC	22
Schéma n° 9	Démarche de Construction du Tableau de Bord	27
Schéma n° 10	Processus de la Gestion Budgétaire	30
Schéma n° 11	Budgets de trésorerie	48
Schéma n° 12	Déroulement classique de la procédure de construction du budget	50
Schéma n° 13	Les composants du contrôle de gestion	54
Schéma n° 14	Pilotage du contrôle budgétaire par les écarts	55
Schéma n° 15	Organigramme de La SARL VMS INDISTRIE	74

Liste des Figures

Liste des figures :

Figure	Intitulé	N° de page
Figure N°1	Comparaison entre les prévisions et les réalisations du produit CUXI pour l'année 2017	75
Figure N°2	Comparaison entre les prévisions et les réalisations du produit CUXI pour l'année 2018	78
Figure N°3	Comparaison entre les prévisions et les réalisations du produit CUXI pour l'année 2019	80
Figure N°4	Comparaison entre les prévisions et les réalisations du produit CUXI pour l'année 2020	82
Figure N°5	Chiffre d'affaires des quatre années du produit CUXI de 2017 jusqu'à 2020	83
Figure N°6	Comparaison entre les prévisions et les réalisations du produit driver pour l'année 2017	85
Figure N°7	Comparaison entre les prévisions et les réalisations du produit driver pour l'année 2018	87
Figure N°8	Comparaison entre les prévisions et les réalisations du produit driver pour l'année 2019	89
Figure N°9	Comparaison entre les prévisions et les réalisations du produit driver pour l'année 2020	91
Figure N°10	Chiffre d'affaires de quatre années du produit DRIVER de 2017 jusqu'à 2020	92

Liste des abréviations

Liste des abréviations :

ABC: Activity Based Costing

CA: Chiffre d'Affaires

CDG : Contrôle de Gestion

CD : Charge Directe

CF : Charge Fixe

CI : Charge Indirecte

CV: Charge Variable

CKD: Completely Knocked Down

DC : Direction Comptabilité

DCG : Direction Contrôle de Gestion

DFC : Direction Finance et Comptabilité

DG : Directeur Général

DO : Direction Opérationnelle

DP : Direction Production

MCV : Marge sur Cout Variable

PDCA : Plan, Do, Check, Act (la Roue de DEMING)

Pp : Prix Prévisionnel

Pr : Prix Réel

Qp : Quantité Prévisionnelle

Qr : Quantité Réelle

SARL : Société A Responsabilité Limité

VMS : Vélo Motos SAIGH

ZAC : Zone d'Aménagement Concentrée

Sommaire

Sommaire :

Introduction Générale.....	01
Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle De Gestion.....	04
Section 01 : Historique et notions de base du CDG.....	04
Section 02 : Le contrôle de gestion dans l'organisation.....	11
Section 03 : Outils et méthodes du CDG.....	16
Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise.....	36
Section 01 : Généralités sur la gestion budgétaire.....	36
Section 02 : Contrôle budgétaire.....	52
Section 03 : Analyse de la performance.....	62
Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<VMS INDUSTRIE >>.....	68
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil	68
Section 02 : La gestion budgétaire outil de contrôle de gestion.....	75
Section 03 : Les indicateurs de la performance économique.....	96
Conclusion générale	111

INTRODUCTION

GENERALE

Introduction Générale :

Depuis la mondialisation et le développement économique, les entreprises font face à une concurrence accrue pour l'accapuration des parts de marché. C'est pour ça les entreprises adoptent des démarches et des politiques budgétaires qui leur permettent de s'imposer dans leurs secteurs.

L'entreprise, soit elle exerce ses activités dans un secteur privé ou publique elle est soumise à plusieurs contraintes de performance, de rentabilité et des risques qui proviennent de son environnement tout en répondant aux exigences des consommateurs. Or nous savons que la pérennité des entreprises dépend de leur capacité à mobiliser des ressources et leur utilisation dans des activités de création de valeurs.

Le contrôle de gestion peut-être considéré comme une tournure pour l'amélioration économique de l'entreprise, il constitue un outil qui lui permet d'être efficace et efficient. Et pour y parvenir le contrôle de gestion utilise une multitude d'outils tels que la comptabilité analytique qui est un système de comptes ajustés à la comptabilité générale, elle permet de déterminer et d'analyser les coûts des produits au sein de l'entreprise. Le tableau de bord qui est un outil qui répond aux besoins d'un pilotage rapide, permanent sur un ensemble de variables tant financières, quantitatives que qualitatives. Le système d'informations qui a pour finalité la collecte et le traitement des informations pour les mettre à disposition des dirigeants, le Reporting, benchmarking, et finalement la gestion budgétaire.

Cet outil il permet de donner une vision technique au contrôle de gestion elle est considérée comme l'outil le plus optimal pour la planification des activités de l'entreprise. Elle se définit comme l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions à court terme elle permet de comparer les réalisations aux prévisions pour faire ressortir les écarts qui vont permettre aux dirigeants des entreprises de prendre des actions correctives. Elle rassemble tous les aspects de l'activité économique de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées. Selon Jean Lochar « la gestion budgétaire peut être un instrument de pilotage, de simulation, de motivation, et de prévention des conflits ».

Pour que la gestion budgétaire puisse atteindre sa finalité elle doit être organisée en trois étapes, la prévision qui consiste à définir la trajectoire financière la plus probable pour l'entreprise, la budgétisation elle a pour but de traduire les activités et les actions en donnée chiffrée, en dernier on a le contrôle budgétaire qui occupe une place importante dans le système budgétaire il a pour objectif de comparer les résultats et les prévisions pour rechercher

Les causes des écarts et d'informer les différents niveaux hiérarchiques pour qu'ils puissent prendre des mesures correctives.

Suite à toutes ces considérations on déduit que la maîtrise de ces outils est indispensable pour les dirigeants des entreprises pour qu'ils assurent une gestion saine, qui leur permettra une amélioration de leur performance. De cet effet nous avons orienter notre objectif de recherche sur le contrôle budgétaire et son impact sur la performance de l'entreprise, pour mieux comprendre la gestion budgétaire et le contrôle budgétaire nous tenant à reprendre à la question suivante :

Quel impact a le contrôle budgétaire sur la performance des entreprises algérienne, notamment la SARL VMS Industrie ?

Afin de répondre à cette problématique et de pouvoir mieux effectuer notre travail nous avons besoin de répondre à certaines questions secondaires :

- Les dirigeants des entreprises algérienne, précisément VMS Industries sont-ils suffisamment formés sur les techniques du contrôle de gestion ?
- L'entreprise VMS Industries applique-t-elle des méthodes scientifiques pour analyser sa performance ?

Pour mieux comprendre le sujet et de reprendre aux questions citée ci-dessus nous avons élaboré les hypothèses suivantes :

H1 : « les dirigeants de la SARL VMS Industrie sont suffisamment formés sur les techniques de contrôle de gestion. »

H2 : « les dirigeants de VMS Industrie cernent et utilisent les méthodes scientifiques de l'analyse de la performance.

Afin de pouvoir reprendre à la problématique du départ et aux question secondaire nous allons adopter la méthodologie suivante :

En premier lieu nous avons mené d'abord une étude théorique en procédant avec une recherche bibliographique en utilisant des ouvrages et des sites internet ; cette recherche nous a permis de comprendre et de prendre connaissance des aspects théorique de notre thématique étudié. En deuxième lieu nous avons effectué un stage pratique au sein de VMS Industrie qui va nous aider à confirmer ou infirmer les hypothèses que nous avons élaborer.

Pour que nous puissions atteindre l'objectif voulu, nous avons divisé notre travail en trois chapitres deux chapitres théoriques et un pratique

Le premier chapitre qui s'intitule « Aspect théorique du Contrôle de Gestion », le second chapitre qui sera consacrer au contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise.

Le dernier chapitre intitulé « La Gestion Budgétaire au sein de L'entreprise VMS INDUSTRIE » qui est diviser en trois sections la premier qui a pour but de présenter l'organisme d'accueil, la deuxième section sera consacrée sur la gestion budgétaire comme outil de contrôle de gestion et la troisième porte sur Les indicateurs de la performance économique de l'entreprise VMS Industrie.

Chapitre I :

Aspect théorique du Contrôle de Gestion

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

Introduction chapitre

À la recherche d'un outil capable d'assurer la performance économique de l'entreprise, ainsi l'atteinte des objectifs dans un environnement d'incertitude et de concurrence féroce, c'est pour cela l'entreprise doit instaurer un système de contrôle de gestion.

Le terme « contrôle de gestion » fait référence à un processus conçu pour aider à une meilleure prise de décision. La stratégie du manager est appliquée de manière cohérente à tous les niveaux de l'entreprise par le responsable.

Ce chapitre présentera le contrôle de gestion tout en offrant une vision d'ensemble de ses concepts, objectifs et outils de base.

Section 01 : Historique et notions de base du CDG

Pour comprendre le périmètre du contrôle de gestion, il faut d'abord se concentrer sur son origine, et suivre sa définition et ses différents principes.

1.1 Évolution Historique du Contrôle de Gestion

Pour comprendre le périmètre du contrôle de gestion, il faut d'abord se concentrer sur son origine, sa définition et ses différents principes.

Dans tous les cas, les turbulences politiques, économiques et sociales s'intensifient sur les différents niveaux d'incertitude de gestion. Réduire et mettre l'accent sur l'incertitude est l'un des avantages du contrôle de gestion. Problèmes d'information et de communication, et s'efforcer d'être le meilleur pour Atteindre les objectifs requis de l'entreprise.

Même si certains écrivains, comme Lionel COLLIN et Gérard VALLIN, BURLAUD et son collaborateur ALAZARD Claude ont tenté de parler du contrôle de gestion. Aucun d'entre eux n'a spécifié de date pour le début du contrôle de gestion. Il est le résultat de l'évolution à long terme de la pensée des chercheurs en cette discipline. Ils prétendent que ce sujet remonte aux temps anciens. Ils ont clairement défini le concept de contrôle de gestion aussi vieux que la comptabilité. La recherche dans ce domaine montre Des traces de contrôle comptable et de

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

gestion existait il y a environ 3200 ans Jésus-Christ parmi les Sumériens en Mésopotamie pour promouvoir la gestion des terres et contrôler les réalisations économiques.

Dans la suite du développement ultérieur de produits et services dans la situation économique actuelle en croissance, les managers ont utilisé le contrôle de gestion pour l'aide à la décision et la trace de l'action dans la structure de contrôle. Donc du milieu au XIXe siècle, le contrôle de gestion a été conçu dans le cadre de l'établissement d'une gestion taylorienne Sur quatre principes :

- Stabilité dans le temps ;
- Informations parfaites des organisations ;
- Recherche d'une minimisation des coûts totaux ;
- Coûts de production dominant dans le coût total.

Bien que l'identification du contrôle de gestion en tant que fonction de gestion puisse remonter du début des années 1960, sous les travaux de R N. Anthony, le contrôle de gestion a été défini Comme « le processus par lequel les dirigeants s'assurant que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité (par rapport aux objectifs), efficience (par rapport aux moyens employés) pour réaliser les objectifs de l'organisation »¹

La période des années 60 jusqu'aux années 70 est une période de forte évolution des outils techniques de cette discipline avec le déploiement des outils classiques du contrôle de gestion.

La période des années 1990 était la crise du modèle classique du contrôle de gestion qui repose sur l'hypothèse d'une information parfaite et sur la prédominance des coûts directs et qui semble inadapté à la densification des entreprises et à la tertiarisation de l'économie. Les coûts indirects et les déploiements des méthodes dites ABC "activity based costing" reposant sur un découpage par activité, semblent constituer une alternative aux méthodes de comptabilité analytique classiques.

Le concept de contrôle de gestion a évolué progressivement, Phase de gestion et d'évaluation des performances, ainsi que la mise en place d'outils et de procédures qui varie selon l'entreprise.

¹ ANTHONY R., Cité in : Le Duff R. ; Cliquet G. ; Valhen C-A., « Encyclopédie de gestion et de management », Dalloz, Paris, 1999. P. 194

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

1.2 Notions du Contrôle de Gestion

Le contrôle de gestion est vu comme fonction indispensable, de nombreux auteurs ont pu le définir et chacun de ces auteurs ont eu une définition particulière :

Comme Anthony a défini le contrôle de gestion en 1965 comme suite « le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité (par rapport aux objectifs) et efficience (par rapport aux moyens employés) pour réaliser les objectifs de l'organisation »²

En 1982, le Plan comptable reprenait cette analyse pour définir le contrôle de gestion comme « 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 passées ou prévues peut, le cas échéant, inciter les dirigeants à déclencher des mesures correctives appropriées. »

Relevant de la technostructure Mintzberg, 1998, « le contrôle de gestion fait partie des services fonctionnels qui, en entreprise, ont vocation à planifier, à programmer, à réguler, à standardiser ou encore à former. C'est une des fonctions dont les activités peuvent parfois se chevaucher voire entrer en concurrence avec celles des autres services fonctionnels qui dépendent souvent de la direction financière. On peut néanmoins tenter d'en clarifier ici les contours de responsabilité afin de comprendre en quoi la fonction contrôle a une identité qui lui est propre ».³

1.3 Objectifs du Contrôle de Gestion⁴

Le contrôle de gestion a pour objectif d'améliorer les performances de l'entreprise. Pour mener à bien cette tâche, le contrôleur de gestion doit s'appuyer sur le système d'information de l'organisation et la mise en œuvre des stratégies, et ce fait le contrôle de gestion vise à :

- L'efficacité
- L'efficience,
- L'économie.

² Claude ALAZARD ; Sabine SÉPARI ; « DCG 11 CONTROLE DE GESTION manuelle et application » 2^{ème} édition ; DUNOD ; Paris 2010 ; p.9

³Arnauld HELLUY ; Xavier DURAND ; « les fondamentaux du contrôle de gestion » ; édition d'organisation groupe Eyrolles ; paris 2009 p .125

⁴ Nicola, BERLAND ; Yves de Ronger ; « contrôle de gestion perspectives stratégiques et managériales » ; PEARSON ,2012, P.478

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

Et par ceci :

L'efficacité qui se définit par rapport à un objectif donné, à indiquer à quel point l'objectif est atteint, l'efficacité est complètement indépendante du coût.

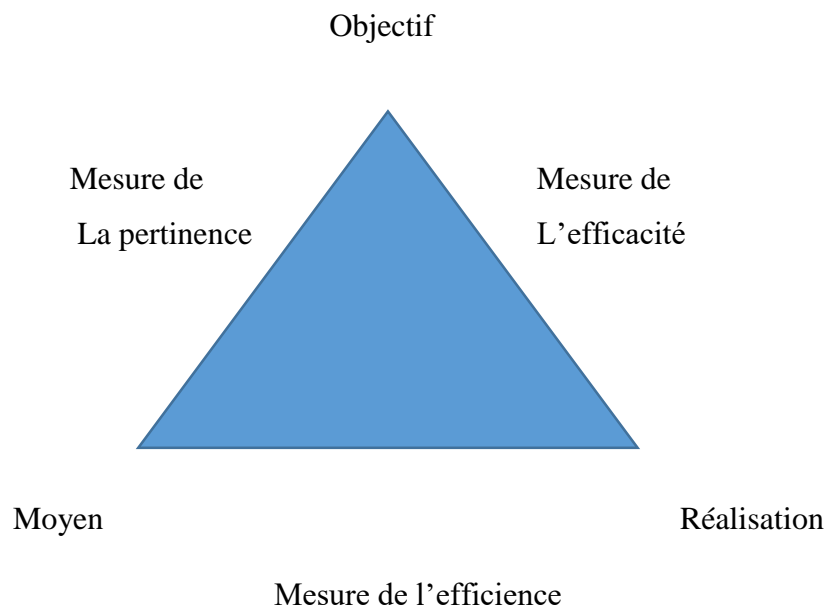
L'évaluation de l'efficacité ne tient aucunement compte des frais de gestion ni des coûts de production.

L'efficience représente la capacité de minimiser les moyens mis en œuvre pour atteindre un objectif. Et peut généralement se mesurer à l'aide d'un ratio, c'est-à-dire un rapport entre deux grandeurs

Un système de production est efficient s'il produit un nombre donné d'unités, d'une qualité donnée, au moindre coût, S'il produit au moindre coût, mais sans tenir compte de la qualité, il est « économique », mais pas forcément efficient.

L'économie est dite économique toute acquisition de ressources qui correspond aux critères suivants : Moindre coût ; Quantité et qualité conforme à la norme établie ; Moments et lieux opportuns.

Schéma n°1 : « Triangle du Contrôle de Gestion »



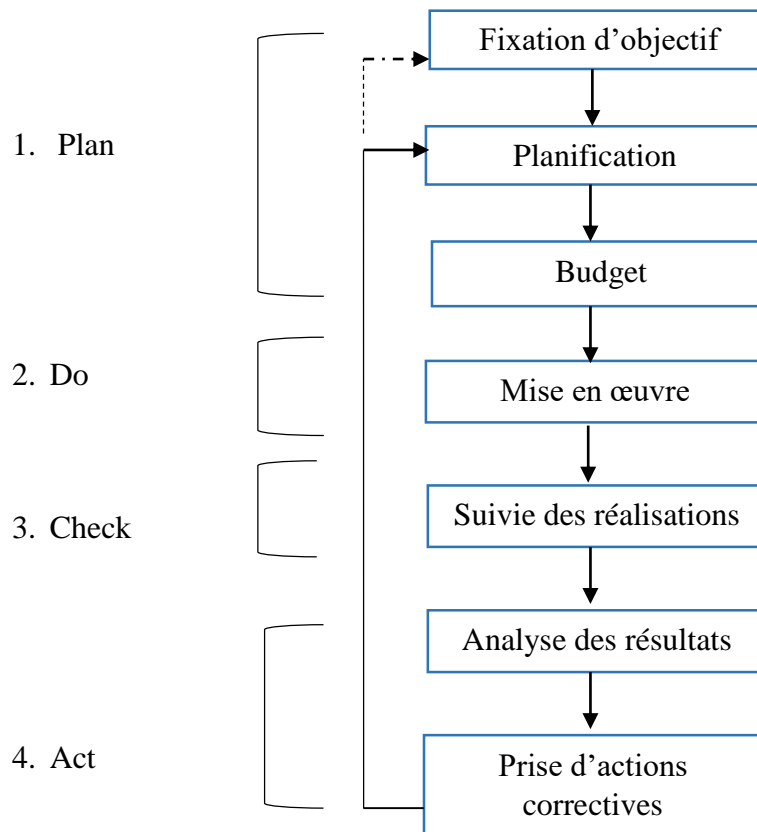
(Source : Nicola, Berland ; Yves de Ronger ; « contrôle de gestion perspectives stratégiques et managériales » ; PEARSON ,2012, P.478)

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

1.4 Processus du Contrôle de Gestion⁵

Le contrôle de gestion peut être vu comme un processus, un « cycle », la prémisse est Grâce à l'apprentissage itératif. Il s'agit en effet d'une boucle composée de quatre parties Scène principale.

Schéma n°2 : Contrôle de Gestion en quatre étapes de processus d'apprentissage (PDCA)



(Source : Helene. L ; Véronique. M ; Jérôme .M ; Yvon. P ; Eve. C ; Daniel. M ; Andreau. S ; « Contrôle de gestion Organisation, outils et pratiques » ;3eme édition ; DUNOD ; Paris .2008 ; p.3.)

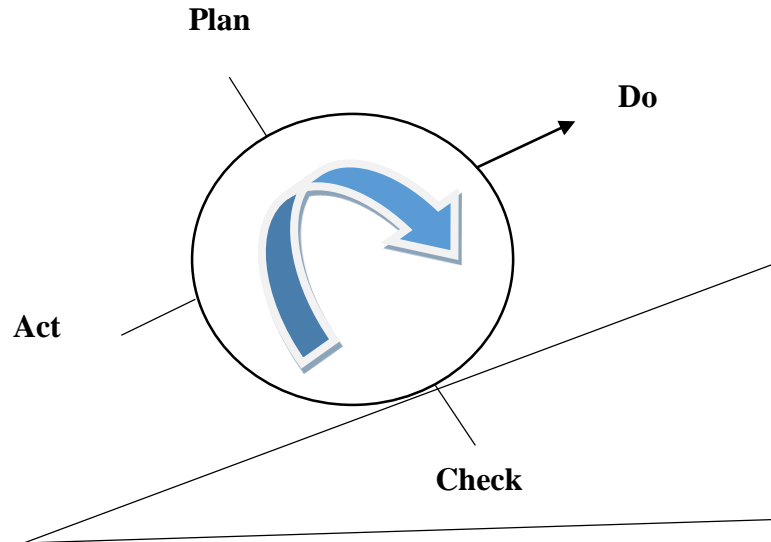
En effet, cette visualisation est très proche des autres Cybernétique. Il est notamment inspiré par des dessous ; Dans le sens de la définition des objectifs et de la gestion des prévisions, la phase de planification est Suivi de la phase de mise en œuvre enregistrer et analyser comme un élément essentiel du processus d'apprentissage afin de traduire en mesures correctives incluses dans le prochain plan de cycle. Ces « corrections » sont généralement liées

⁵ Helene. L ; Véronique. M ; Jérôme. M ; Yvon. P ; Eve.C; Daniel. M ; Andreau. S ; « Contrôle de gestion Organisation, outils et pratiques » ;3eme édition ; DUNOD ; Paris .2008 ; p.3.

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

aux actions à effectuer, à savoir mise en œuvre et comment la mettre en œuvre, mais dans les cas extrêmes, Remettre en question l'objectif lui-même.

Schéma n°3 : Roue de Deming



(Source: Hélène. L ; Véronique .M ; Jérôme .M ; Yvon ; « contrôle de gestion » 4^{ème} Edition DUNOD ; paris 2013 p .4)

« En contrôle de gestion, nous sommes habitués à faire un diagnostic très général en veillant à ce que l'entreprise "ne manque aucune étape, et aucune étape ne sera ignorée ". Ainsi, il peut être caractéristique de certaines entreprises, telles que les petites et moyennes entreprises très créatives et Entrepreneurial pendant la phase d'expansion et de croissance, concentrez-vous sur les premières et deuxième phases (prévues), de sorte que cela ne soit pas propice à l'analyse et aux reculs nécessaires enrichissement et apprentissage : les mêmes erreurs peuvent alors se répéter.

Au contraire, une autre situation typique que nous rencontrons dans certains cas les grandes entreprises publiques ont tendance à omettre la deuxième étape (ce faisant), les différentes étapes de la planification, du diagnostic et de l'analyse se sont bien déroulées. Donc par conséquent, dans tous les cas où des étapes sont omises, le processus de contrôle de gestion devient instable et le contrôle de gestion ne peut plus être assuré.

Il peut être complété sur ce point en soulignant que le contrôle de gestion a connu une profonde question d'un modèle exclusivement cybernétique, considéré comme également fermé. La société est exposée à divers événements, souvent prévisibles, et le modèle qui

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

représente le processus de contrôle de gestion doit désormais en rendre compte que toutes les étapes doivent s'ouvrir pour les influences et informations extérieures.

Phase de planification (de la définition des objectifs au Budget) doit prendre en compte l'environnement et les phénomènes extérieurs (Plus ou moins prévisibles) et transition de la planification à la simulation la phase de mise en œuvre attendue dépendent en fait de l'environnement et doivent rester suffisamment flexible pour s'adapter; suivre les prévisions et leurs réalisations ,pas de cadre ou de compréhension externe, pas d'analyse Événements qui se produisent non seulement en interne mais également en externe l'entreprise. Le concept de processus et d'apprentissage est désormais au cœur de la gestion de la performance. En parallèle, les dernières années ont vu une remise à l'honneur de l'engagement et de la responsabilité individuelle, comme contribution mesurable à des objectifs collectifs. »⁶

1.5 Niveaux du Contrôle de Gestion

La manière d'établir un système de contrôle peut garantir l'efficacité, l'efficience et l'économie de l'ensemble du processus de gestion. Pour les entreprises, le contrôle fait partie du processus de gestion, R.N. Anthony, qui remonte au moins à Fayol, distingue trois niveaux de Contrôle : opérationnel, le manageriel, le stratégique. Ce type sera par ailleurs repris par les adeptes de la théorie des systèmes et Concepteurs de solutions informatiques.

1.5.1 Le Contrôle Stratégique⁷

Concerne les dirigeants et envisage le contrôle stratégique, le processus de définition des objectifs de l'entreprise et de leur réalisation. Contrairement au processus de contrôle de gestion, le processus de décision stratégique n'est pas systématique. Ses perspectives sont à long terme. Il s'agit donc de sélectionner les domaines d'activité auxquels l'entreprise entend participer et de leur allouer des ressources afin de les maintenir et de les développer. Par exemple, il peut s'agir d'une variation des indicateurs stratégiques dans l'organisation, ou du suivi de la réalisation du plan stratégique.

1.5.2 Le Contrôle de Gestion ⁸

Avec cette catégorie, l'objectif est une donnée, mais pour le réaliser dans les meilleures conditions, l'acteur dispose d'une certaine liberté d'initiative et de gestion des moyens

⁶ Hélène. L ; Véronique .M ; Jérôme .M ; Yvon ; « contrôle de gestion » 4^{ème} Edition DUNOD ; paris 2013 p .4

⁷ Henri bouquin ; « la maitrise des budgets dans l'entreprise » ; EDICEF ;1992 ; 58, rue Jean-BLEUZEN ; p.15

⁸ Idem

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

disponibles. Cette forme d'action est la plus souvent accomplie par les responsables de département et évalue l'impact des décisions prises à moyen terme pour parvenir aux objectifs, c'est l'adéquation entre l'utilisation des ressources et la stratégie qui est examinée.

1.5.3 Le Contrôle Opérationnel⁹

À court terme, il s'agit du bon déroulement des opérations de surveillance quotidienne ; il affecte principalement le personnel d'exploitation et il est largement automatisé.

En affaires, la connexion entre les trois niveaux est cruciale. À partir de maintenant D'un point de vue, le contrôle de gestion peut jouer un rôle clé pour assurer la cohérence au niveau stratégique, la direction principale, les opérations, avec le terrain, "Ceux qui font". Le contrôle de gestion est un élément-clé pour assurer la mise en relation entre les deux autres niveaux et déployez des objectifs stratégiques dans l'organisation. Au contraire, nous avons longtemps critiqué les responsables, certaines entreprises, par exemple, ne « connectent » pas les directions stratégiques améliorées la satisfaction client, vue par les managers et les stratèges La nécessité d'une concurrence externe peuvent être réalisées en usine ou sur site. Par conséquent, le contrôle de gestion est encore principalement concentré sur les aspects suivants : le coût est élevé et les nouvelles normes de performance ne peuvent pas être bien pénétrées.

Section 02 : le Contrôle de Gestion Dans l'organisation

Le contrôle de gestion est un pilier primordial dans l'entreprise, cette dernière lui donne une position dans sa structure qui lui permet d'atteindre ses objectifs.

2.1 La Position du contrôle de gestion dans la structure de l'entreprise

Une structure d'entreprise ou une structure organisationnelle est un groupe d'équipements à travers lequel une entreprise attribue, coordonne et contrôle ses activités pour atteindre ses objectifs. La structure comprend la répartition des services et des tâches, les relations hiérarchiques, les opérations de l'entreprise et les procédures de communication

2.1.1 Rattachement à la direction générale (position d'état-major ou de staff)

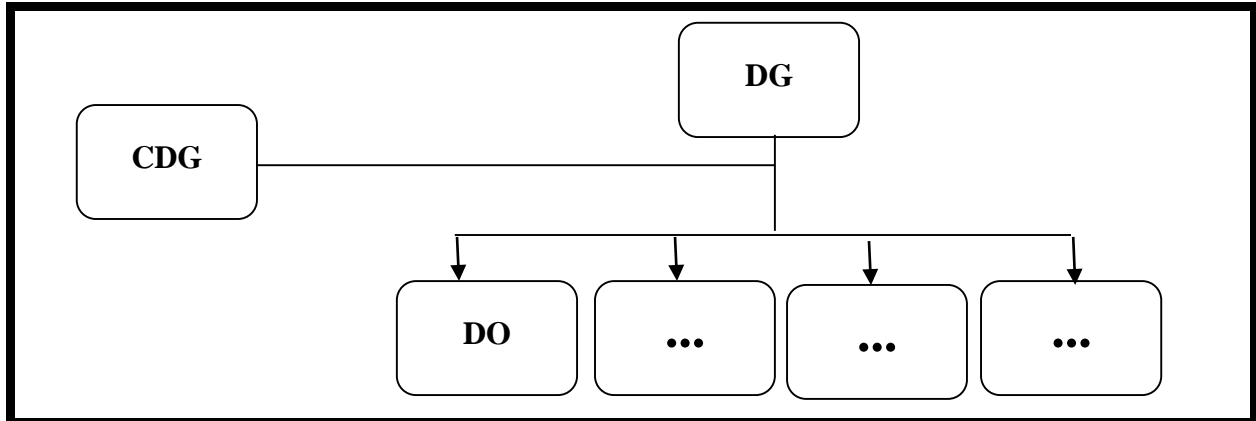
Il s'agit d'un signal puissant liant contrôle de gestion et stratégie, et donne un certain pouvoir et une certaine légitimité. Cette position est justifiée dans la portée son périmètre

⁹ Hélène. M ; véronique. M ; Jérôme. M; Yvon P; Eve. C; Daniel. M; Andrieu. S; op.cit. p.8

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

comprends la stratégie et les opérations. Cela signifie aussi un rôle plus important que le directeur financier.

Schéma n°4 : Rattachement du contrôle de gestion à la direction générale



(Source : Hélène. L ; Jérôme. M ; Yvon. P; Eve. C; Daniel. M; Andreou. S ; « le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques » 3^{ème} Edition ; DUNOD, paris 2008 ; P .285)

Dans ce cas de figure le contrôleur de gestion intervient :

- Dans le processus de planification stratégique.
- Dans le processus de mobilisation et d'animation des acteurs.
- Dans la prise de décisions à long terme : choix d'investissements, partenariat.

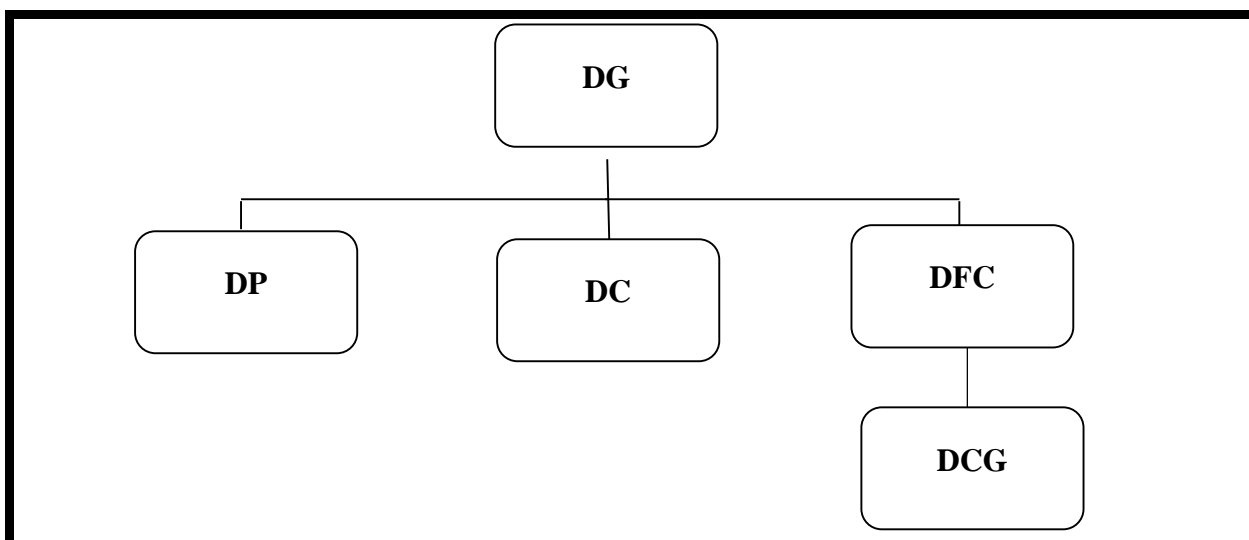
Et qui permet au contrôle de gestion d'avoir une autonomie par rapport aux comptables et une indépendance de contrôle, ainsi une position plus proche du conseil interne est l'aide à la décision.

2.1.2 Rattachement à la Direction Finance et Comptabilité

Cette position illustre une certaine dépendance du contrôleur de Gestion au directeur financier, ce qui peut nuire à la communication avec les autres services et restreindre son terrain à un domaine plus strictement financier, privilégiant des informations comptables au détriment des informations plus opérationnelles (Qualité, délai...);

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

Schéma n°5 : Rattachement du Contrôle de Gestion au Direction Finance et Comptabilité

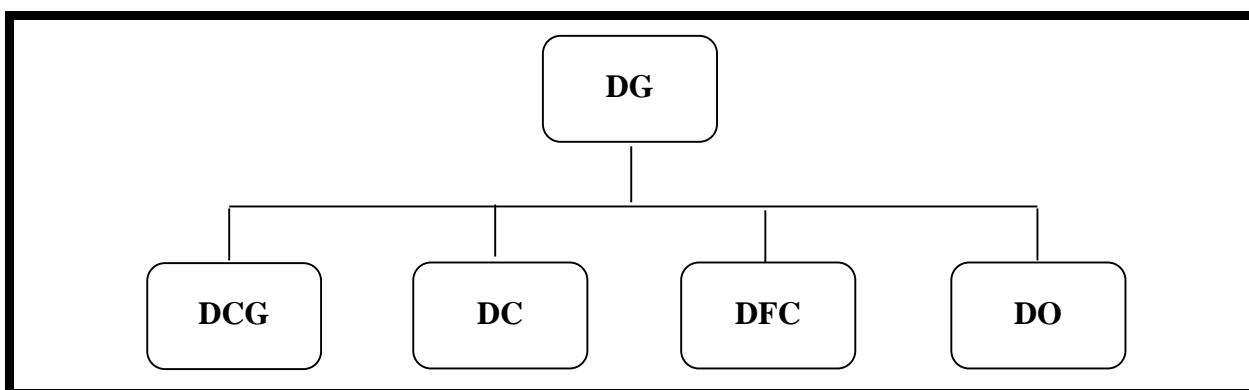


(Source : Hélène. L ; Jérôme. M ; Yvon. P; Eve. C; Daniel. M; Andreou. S ; « le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques » ; 3eme Edition ; DUNOD, paris 2008 ; P 286)

2.1.3 Position du contrôle de gestion au même niveau que les autres Directions

Cette position accorde une place égale à toutes les directions en dessous de la direction générale, ce qui peut faciliter les échanges entre les directions et accorder au contrôleur un pouvoir identique à celui des autres directeurs et amener la direction générale à diriger et à prendre les meilleures décisions en collaboration étroite avec le contrôleur de gestion

Schéma n°6 : Contrôle de Gestion au même Positionnement que les autres Directions



(Source : Hélène. L ; Jérôme. M ; Yvon. P; Eve. C; Daniel. M; Andreou. S ; « le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques » ; 3eme Edition ; DUNOD, paris 2008 ; P 287)

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

2.2 Le Contrôleur de Gestion

Le contrôleur de gestion consiste à assurer une bonne visibilité sur la rentabilité de l'entreprise et à optimiser les coûts. Par conséquent, le professionnel assiste dans la gestion de l'entreprise et influence la formulation des décisions stratégiques liées aux activités de l'entreprise

2.2.1 La place du contrôleur de gestion¹⁰

Le contrôleur de gestion n'a pas d'autorité hiérarchique dans l'entreprise sauf s'il regroupe un nombre de personnes dans son service, il a une position de conseil et doit informer sans juger ni imposer une action.

La place et le rôle du contrôleur n'ont pas d'importance car sa place dépend de l'intérêt que porte le décideur, le manager au contrôle de gestion, aussi que l'identité de l'entreprise, le système de valeurs et le comportement du dirigeant sont déterminants pour fixer le rôle du contrôleur de gestion

Il faudra noter que les techniques du contrôleur peuvent être les mêmes dans toutes les entreprises mais que le rôle, l'importance et la place accordés au contrôle de gestion sa fonction des stratégies adoptées dans le cadre du métier de l'entreprise, ainsi que la culture de l'entreprise et des comportements psychologiques des acteurs des dirigeants

2.2.2 Le métier du Contrôleur de Gestion¹¹

Le contrôleur doit donc être polyvalent aussi qui doit être spécialiste, généraliste qui maîtrise les outils pointus, opérationnel et fonctionnel pour gérer l'exécution, conseiller les décideurs aussi que technicien et humain pour intégrer la dimension technique aussi que gérer les hommes et les groupe.

Pour faire apparaître une extension et une diversification des missions du contrôleur de gestion qui doit mettre en place :

- Les procédures du contrôle opérationnel nécessaire
- Former et motiver les exécutants pour les responsabiliser
- Informer et conseiller les décideurs

¹⁰ Claude ALAZARD ; SABINE SEPARI ; « contrôle de gestion manuel et applications » ; 5eme Edition, DUNOD, paris ,2001 ; P. 686

¹¹ Claude ALAZARD ; SABINE SEPARI ; « contrôle de gestion, manuel et applications » 4eme Edition, DUNOD ,1998, paris ; P.665

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

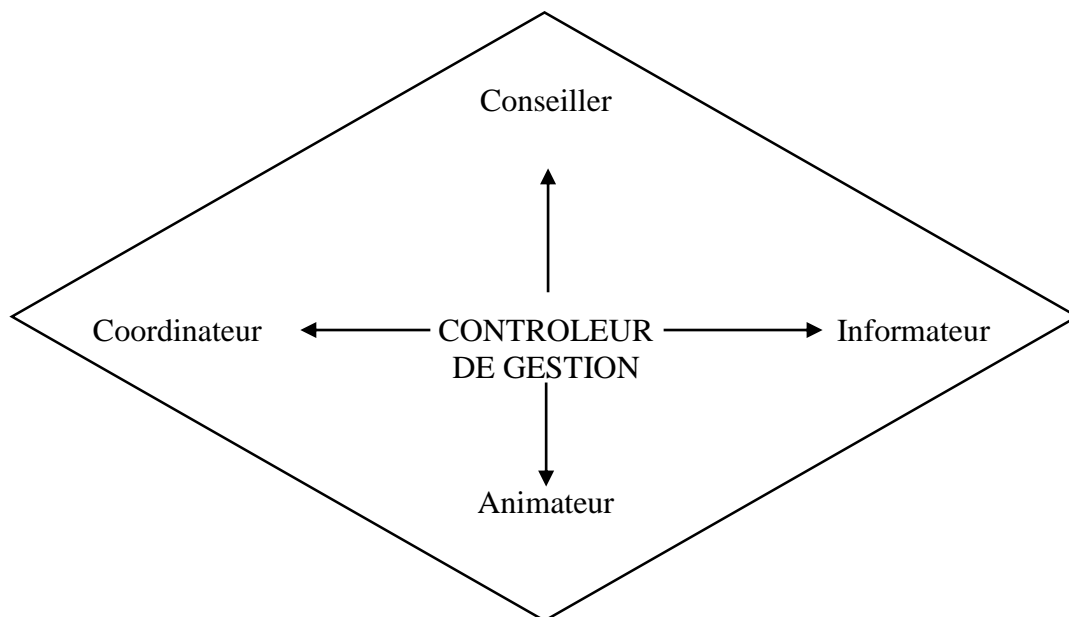
La diversité des missions du contrôleur de gestion montre le rôle stratégique de ce système d'information et les compétences tant techniques qu'organisationnelles et humaines requises par la fonction.

Les missions du contrôleur de gestion : recouvrent les trois champs du contrôle (de gestion, opérationnel, stratégique). Il s'agit de ¹²:

- Conception et adaptation des systèmes et procédures de gestion ;
- Production d'informations de gestion ;
- Analyses de rentabilité et synthèses économiques ;
- Animation des systèmes.

Le contrôleur de gestion conseille, aide à la décision, conçoit des systèmes d'information évalue les performances, met en place des indicateurs de qualité :

Schéma N° 07 : Les nouvelles fonctions du contrôleur de gestion



(Source : Claude ALAZARD ; SABINE SEPARI ; « contrôle de gestion, manuel et applications » 4^{ème} Edition, DUNOD ,1998, paris ; P. 666)

¹² Françoise GIRAUD ; Olivier SAULPIC ; Gérard NAULLEAU ; Marie-Hélène DELMOND ; Pierre-Laurent BESCOS ; « Contrôle de Gestion et Pilotage de la Performance » ; 2^{ème} édition ; GALINUO éditeur, EJA – Paris – 2004 ; P. 385

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

Les qualités du contrôleur de gestion peuvent être humaines et techniques comme le démontre le tableau ci-dessous :

Tableau N° 01 : Les qualités du contrôleur de gestion

Qualité techniques	Qualité humaines
<ul style="list-style-type: none">• Rigoureux, méthodique, organisé ;• Fiable, claire ;• Cohérent ;• Capable de la synthèse ;• Faisant circuler l'information sélectionné• Maitrisant les délais• Connaissant les outils	<ul style="list-style-type: none">• Morales : honnêteté, humilité ;• Communication : dialogue, animation, formation, diplomatie, persuasion ;• Mentales : ouverture d'esprit, critique, créativité ;• Collectives : écoute, accompagnement, implication ;• Sociales : gestion des conflits ;• Entrepreneuriales : esprits d'entreprise

(Source : Claude ALAZARD ; SABINE SEPARI ; « contrôle de gestion, manuel et applications » 4eme Edition, DUNOD ,1998, paris ; P. 30)

Section 03 : Outils et Méthodes du CDG

Pour orienter la prise de décision au sein de l'entreprise, le gestionnaire établit un système de contrôle de gestion qui se base sur des outils de pilotage et qui sont la comptabilité analytique, tableau de bord et la gestion budgétaire.

3.1 La comptabilité générale

3.1.1 Définition :

« Comptabilité générale : Technique qui consiste à enregistrer les transactions réalisées par l'entreprise, dans le but de fournir toute information utile relative à son patrimoine, à son activité et à sa situation financière. »¹³

¹³ Laurence Thibault- Le Gallo ; « Comptabilité pour Les NULS » : Edition First ; 60 rue Mazarine 75006 Paris France ; p.359

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

3.1.2 Rôle de la Comptabilité Générale¹⁴

La Comptabilité Générale a pour objectif de fournir des informations financières aux tiers qui sont en relation avec l'entreprise (associées, fournisseurs, clients, salariés, établissements financiers) et son rôle principal est de produire :

Un bilan : à une date donnée, état du patrimoine de l'entreprise, qui permet aux tiers d'apprécier sa pérennité, sa capacité à rembourser ses dettes et de connaître le résultat de l'exercice ;

Un compte de résultats : résumé de l'activité de l'entreprise pendant 12 mois, qui permet d'expliquer la formation du résultat de l'exercice en récapitulant les revenus de l'exercice (produits), source d'enrichissement, et les coûts (charges), source d'appauvrissement. Il permet aux tiers d'apprécier la rentabilité de l'entreprise ;

L'annexe (sauf dérogation) : état comptable qui comporte des informations significatives, dont l'objectif est d'expliquer le contenu du bilan et du compte de résultat.

Et elle constitue un moyen de preuve pour l'entreprise en cas de contrôle des administrations fiscales, de commissaire aux comptes, de litige entre entités.

Elle est également un instrument utile pour l'État afin d'apprécier les revenus, les profits, la richesse des entreprises, en vue de déterminer les différents impôts perçus par l'État.

Elle constitue une source d'information historiques utiles pour la gestion de l'entreprise.

3.2 La Comptabilité Analytique

La comptabilité analytique est un outil de contrôle de gestion, elle permet de déterminer et d'analyser les coûts des produits au sein de l'entreprise.

3.2.1 Définition :

Selon Jean-Philippe DENIS, Alain-Charles MARTINET, Ahmed SILEM

« Système de saisie et de traitement de l'information permettant une analyse et un contrôle des coûts dans l'entreprise par des reclassements, regroupements, ventilations,

¹⁴ Béatrice et Francis GRANDGUILLOT ; « comptabilité générale » ; 15^{ème} édition 2015-2016 ; Edition GUALINO ; 70, rue du Gouverneur Général Éboué ; p.19

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

abonnements, calculs de charge en utilisant l'information comptable élémentaire rectifiée ou non.»¹⁵

3.2.2 Objectifs de la Comptabilité Analytique

La comptabilité analytique a pour objectifs ¹⁶:

- De faire connaître les coûts des diverses fonctions assurées par l'entreprise ;
- De déterminer la valeur de certains éléments du bilan de l'entreprise (stocks et en cours de toute nature, immobilisations créées par l'entreprise...) ou des coûts utiles dans l'application de modèles de gestion (exemple du coût de passation d'une commande en gestion scientifique des stocks...);
- De fournir les éléments de coûts pouvant faciliter la fixation des prix de vente ;
- D'expliquer le résultat par calcul des coûts des produits pour les comparer aux prix de vente correspondants afin de faire apparaître des résultats par produits
- De rapprocher les réalisations des prévisions effectuées et d'expliquer les écarts qui en découlent.

3.2.3 Rôles de la Comptabilité Analytique

- Outil d'information sur ce qui se fait, se passe dans les services ;
- Outil de relation entre les individus, les équipes, les ateliers, etc. ;
- Dispositif de connaissances dans l'action.

3.2.4 Coûts en Comptabilité Analytique

Un coût est défini comme «un ensemble de charges supportées par l'entreprise en raison de l'exploitation de ce bien ou de cette prestation de service»¹⁷. Un coût donc et une addition de charge sur un produit ou un service.

La comptabilité analytique s'appuie sur deux systèmes essentiels pour le calcul des coûts :

- Système des coûts complets ;
- Système des coûts partiels.

¹⁵ Jean-Philippe Denis, Alain-Charles Martinet, Ahmed SILEM, « lexique de gestion et de management » ; 9^{ème} édition ; 5 rue Laromiguière ; 75005 Paris ; 2016 ; p.128

¹⁶ Idem ; p.128

¹⁷ Christian GOUJET ; Christian RAULET ; Christiane RAULET « comptabilité de gestion » ; 7^e édition ; paris ; 2007 ; p.09

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

3.2.4.1 Système des Coûts Complets

Le but de la comptabilité analytique dans le système de calcul des couts complet est de déterminer le cout de revient total : « il représente tout ce qu'ils ont couté au cours du cycle d'exploitation, lorsqu'ils ont atteint le stade final, distribution incluse.»¹⁸

Les couts complets englobent toutes les charges qu'on peut lui affecter que ça soient des charges fixes ou variables, des charges directes ou indirectes.

Ce système englobe essentiellement les méthodes suivantes :

- La méthode des Centres d'analyse (Sections Homogènes) ;
- La Méthode des Coûts Standards (Préétablis) ;
- La Méthode ABC (activity based casting).

a. La méthode des Centres d'analyse (Sections Homogènes) :

On a plusieurs méthodes de calcul des couts complets mais certaines donnent des résultats moyennement précis, d'autres sont couteuse mais avec des résultats satisfaisants. La méthode des centres d'analyses ou méthode des sections homogènes et la méthode la plus utilisée à cause de ses résultats précis.

Les centres d'analyses sont des regroupements de charges. On distingue deux catégories de centres d'analyses selon que l'on peut les rattacher directement ou non aux produits¹⁹ :

- **Les coûts des centres principaux d'analyse** : peuvent être rattachés directement aux produits car on connaît le lien qui les unit. Cette relation peut être une causalité ou une simple corrélation. Ce sont généralement des services ou des départements qui interviennent directement sur le produit fabriqué (un atelier de production commun, un département de commercialisation qui vend tous les produits de l'entreprise, le service des achats).
- **Les Coûts des Centres Secondaires** : Ne peuvent être rattachés directement aux produits. Ils peuvent par contre, être rattachés aux centres principaux et sont ainsi répartis de façon indirecte sur les produits. Il s'agit, par exemple, des coûts d'un département de R&D, de ceux du service comptable ou du département marketing et, de façon presque caricaturale, du salaire du Président Directeur Général.

¹⁸ARAB Z., «le contrôle de gestion à l'hôpital –méthodes et outils- cas de la mise en place de la méthode ABC à l'hôpital khallil amrane de béjaia », mémoire de magister en économie de la santé et développement durable, université de béjaia, déricture de recherche : MR BRAHMIA BRAHIM, 2012, p .74-79

¹⁹ Berland N. « Mesurer et piloter la performance » ; 2009 ; paris ; p. 31

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

– Les Avantages de la Méthode des centres d’analyses²⁰:

- Cette méthode permet de contrôler la formation du coût de revient aux différents stades du processus de fabrication,
- Elle constitue une approche utile pour déterminer le prix de vente d'un nouveau produit qui n'a pas de référence sur le marché,
- Elle est une aide précieuse pour évaluer les différents types de stocks (matières premières, produits en cours, produits finis).

– Les Inconvénients de Cette Méthode²¹:

- La mise en œuvre de la méthode du coût complet est délicate du fait de la difficulté à découper l'entreprise en sections homogènes sans en multiplier exagérément le nombre,
- Son coût d'élaboration est important,
- Les calculs à mettre en œuvre sont souvent laborieux et l'analyse des coûts est tardive,
- Les centres principaux reçoivent, des centres auxiliaires, des charges qui leur sont étrangères et sur lesquelles ils n'ont aucune maîtrise ni contrôle,
- Les choix d'imputation sont subjectifs et les résultats obtenus seront toujours discutables,
- Le découpage de certaines charges peut occulter des éléments qu'il aurait mieux valu considérer de manière globale,
- L'impact sur les coûts des variations d'activité n'est pas pris en compte.

b. La Méthode des Coûts Standards (Préétablis) :

Le Plan Comptable a reconnu la méthode en lui préférant le terme de « méthode des coûts préétablis ». Par ailleurs, il a défini les coûts préétablis dans une acception plus large : « C'est un coût évalué a priori, soit pour faciliter certains traitements analytiques, soit pour permettre le contrôle de gestion par l'analyse des écarts. »²²

➤ Le principe de la méthode²³

Habituellement la méthode du coût préétabli est comprise comme s'appliquant aux coûts industriels, et on utilise comme point de départ des normes établies en quantités physique.

²⁰ https://piimt.us/piimt/module/demande/fichier/attachement_356.pdf ; consulté le 04 avril 2020 ;p. 13

²¹ Idem ; p. 14

²² , Claude ALAZARD ; sabine SEPARI ; op cite ; p. 364

²³ BOUGHABA Abdellah ; « comptabilité analytique » ; BERTI Edition, ALGER, 1994 ; p. 348

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

Cependant rien n'empêche de rechercher sur les coûts non industriels des normes significatives qui peuvent s'exprimer en standard comme par exemple les standards de frais d'administration, standards de frais de transport...

➤ Le fonctionnement de la méthode²⁴

Les choses ne vont pas évidemment se passer dans la réalité comme on l'a prévu au niveau des couts préétablis. Il va résulter des écarts entre les prévisions et les réalisations mais ceux-ci vont pouvoir être plus ou moins importants- par convention

$$\text{Ecart} = \text{coût réel} - \text{cout préétabli}$$

- Un écart positif et jugé comme Défavorable.
- Un écart Négatif est jugé comme Favorable.

c. La Méthode ABC (activity based casting):

En raison des mutations de l'environnement économique des entreprises, les méthodes traditionnelles présentes de nombreuses limites, et pour remédie à ses limites une nouvelle approche nommé ABC « Activity based casting. »

➤ Définition :

Selon CAM-I (*Computer Aided Manufacturing-International*), «la méthode ABC est conçue pour « mesurer les coûts et les performances d'activités et d'objets générateurs de coûts.»²⁵

Ce nouvel outil de mesure des performances propose une approche qui, selon P MEVELLEC, privilégie l'analyse²⁶ :

- Des processus sur celle des résultats ;
- Des activités sur celle des produits ;
- Des interdépendances sur celle de l'indépendance ;
- De la complexité sur celle du volume ;
- De la valeur sur celle du coût.

➤ Démarche de la Méthode ABC :

Pour la méthode ABC l'entreprise se découpe en un ensemble d'activités non en fonction et pour cela il est nécessaire de désigner les activités qui aide à l'amélioration du produit fourni.

²⁴ BOUGHABA Abdellah ; op.cit ; p 351

²⁵ Jean-Philippe ; Alain-Charles. M ; Ahmed. S ; op.cit. p.2

²⁶ Louis DUBRULLE ; Didier Jourdain ; « comptabilité analytique de gestion » ; 5^{ème} édition ; paris ; 2007 ; p.369

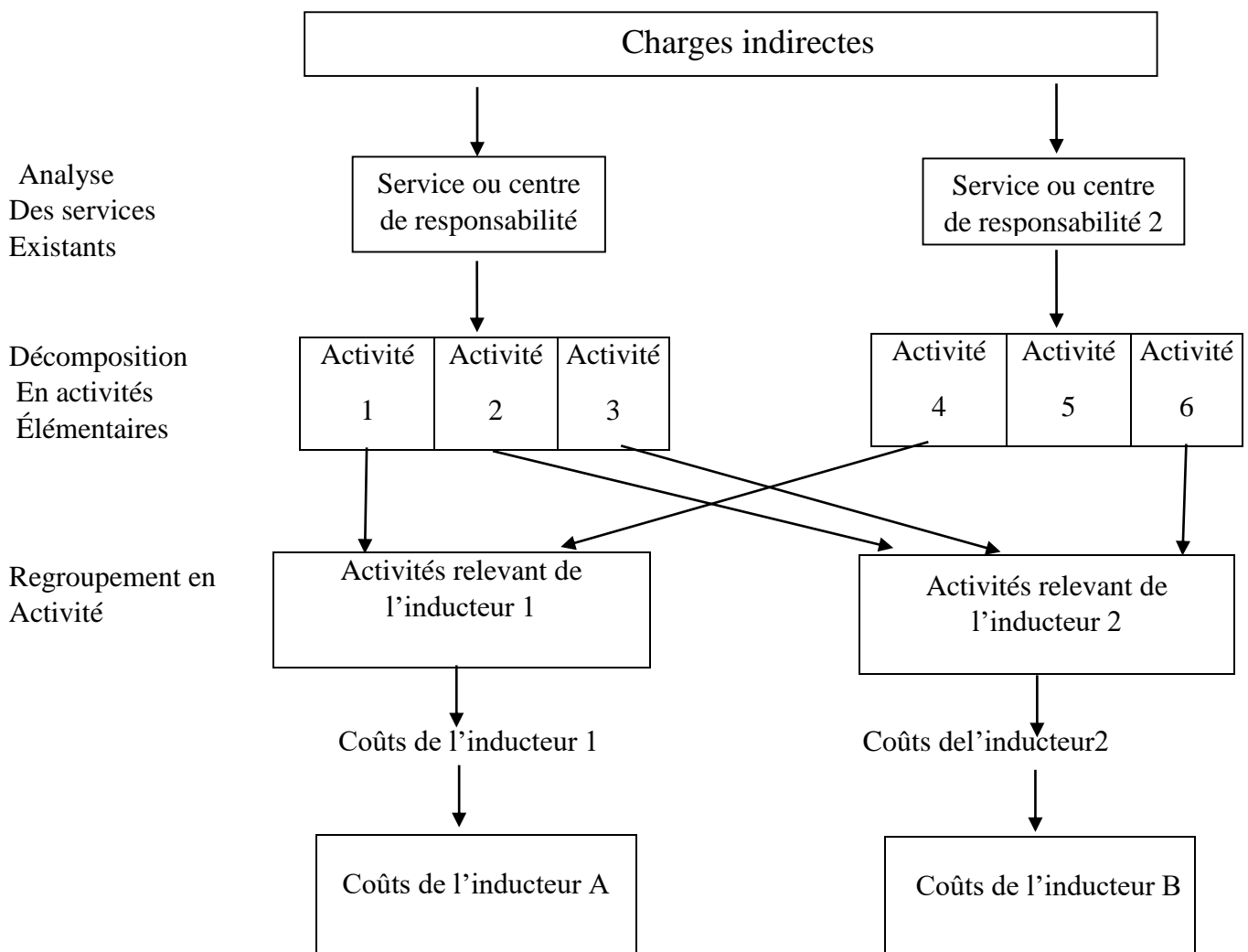
Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

Selon la démarche traditionnelle les produits consomment des ressources mais elle est remplacée par une méthode dans laquelle les produits consomment des activités et les activités consomment des ressources.

Dans une optique de la méthode ABC en a 5 étape à suivre :

- Identification des activités de l'entreprise ;
- Affectation des ressources aux activités ;
- Regroupement des activités qui ont le même inducteur de cout ;
- Calcul du cout unitaire de l'inducteur ;
- Imputation aux produits des couts des groupements d'activités.

Schéma n°08 : Schéma d'Imposition des Charges Indirectes Dans la Méthode ABC :



(Source : Louis DUBRULLE ; Didier Jourdain ; « comptabilité analytique de gestion » ; 5^{ème} édition ; paris ; 2007 ; p.371)

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

➤ Avantages de la Méthode ABC :

- Elle permet une analyse par activité d'une entreprise et de faire ressortir la création de valeurs ;
- Des activités peuvent avoir le même inducteur. Donc, en agissant sur un inducteur, on peut maîtriser plusieurs activités (transversalité de la méthode) ;
- Elle permet d'identifier et de maîtriser les activités des fonctions administratives.

➤ Limites de la Méthode :

- Problème posé par l'évaluation des activités du management ;
- La mise en œuvre d'un système de cout par activités coute cher en temps et en argent ;
- Un grand nombre d'activités risque de rendre le modèle peu compréhensible par les utilisateurs ;
- La complexité du choix des activités et le choix des modèles.

3.2.4.2 Système des Coûts Partiels

Le seuil de rentabilité repose sur la distinction entre charges variables et charges fixe. Pour une période donnée, la distribution des charges fixe ou de structure dans le coût d'un produit met en jeu nécessairement une hypothèse de quantités. C'est pourquoi certains gestionnaires renoncent à pratiquer toute répartition et privilégient une approche de coûts partiels.

«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.»²⁷, et pour cela on distingue deux méthodes de calcul de coûts : (la méthode des coûts variables, la méthode des couts spécifique et la méthode des coûts directes).

a. La Méthode des Coûts Variable (Directe Costing) :

La méthode des couts variable ne prend en considération que les charges variables qu'elles soient directe ou indirecte.

	CV	CF
CD		
CI		

²⁷ Claude ALAZARD ; sabine SEPARI ; op.cit. p.15

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

Pour appliquer la méthode des coûts variable (le « direct costing » des anglo-saxons), il est primordial de déterminer les charges variables des centres d'analyse. «L'imputation des charges indirectes variables s'effectue, en général, sans difficulté puisque les charges variables sont, par définition même, normalement liées aux opérations de production et de vente.»²⁸ Cette méthode permet de déterminer les produits à supprimer. Ce sont uniquement ceux dont la marge sur coûts variables (MCV) est négative.

$$\text{MCV} = \text{Chiffre d'Affaire (CA)} - \text{Coûts Variable (CV)}$$

b. Méthode du Coût Marginal :

Le Plan Comptable Général (PCG) définit le coût marginal comme étant « la différence entre l'ensemble des charges courantes nécessaires à une production donnée et l'ensemble de celles qui sont nécessaires à cette même production majorée ou minorée d'une unité ».²⁹

Le Coût Marginal est Calculer :

$$C_m = \frac{\Delta C}{\Delta X}$$

C_m : le Coût Marginal

ΔC : la Variation du Coût Total

ΔX : la Variation des Quantités Produites

➤ Intérêts de la Méthode :

Le coût marginal permet de répondre à certaines questions telles que :

- Est-il rentable :
 - D'accroître la production ?
 - D'accepter une commande supplémentaire ?
 - De diminuer le niveau d'activité de l'entreprise ?
- Quel est le niveau d'activité industrielle et commerciale optimal d'une entreprise, lui permettant de maximiser (ou maximaliser) le profit ?

²⁸ Claude ALAZARD ; sabine SEPARI ; op.cit. p.15

²⁹ <http://www.unit.eu/cours/kit-gestion-ingenieur/Chapitre-2/Compta-gestion-ingenieur/ING-P3-08/Pdf/ING-P3-08>.

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

c. La méthode du coût conjoint :

➤ Définition³⁰ :

Selon BIDDLE et Steinberg (1986) le coût conjoint est « un coût correspondant à une situation où l'on définit des fonctions de production non séparables pour deux ou plusieurs produits : ces produits constituant l'objet même du calcul des coûts. ».

Selon Garrison R.H. et al. (2011), « les coûts communs ou conjoints de fabrication sont des coûts engagés pour fabriquer deux produits ou plus à partir d'un même processus de fabrication et des mêmes matières premières. ».

3.3 Le Tableau de Bord

Le tableau de bord est un instrument de pilotage qui mesure la performance de l'organisation, et il ne prend pas en compte la réalisation des résultats financiers seulement, mais il s'intéresse aux résultats non financier qui influencent la réalisation des objectifs financiers.

3.3.1 Définition :

«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.»³¹

3.3.2 Rôles du Tableau de Bord³²

- **Réduire l'Incertitude :**

Le tableau de bord offre une meilleure perception du contexte de pilotage. Il contribue à réduire quelque peu l'incertitude qui handicape toute prise de décision.

- **Stabiliser l'Information :**

L'entreprise ne s'arrête pas et l'information est changeante par nature. Stabiliser l'information et ne présenter que l'essentiel, voilà des services indispensables pour le décideur.

³⁰ Donatien AVELE, D. Sc. ;(2013) ; « La problématique de l'imputation des coûts conjoints en comptabilité de gestion dans les organisations : une relecture à partir d'un état de l'art » ; Cahier électronique de la Faculté d'administration de Moncton-Canada ; p.3

³¹ Laurent .C ; Philippe. B ; Gérard. D ; François-Xavier. R ; « contrôle de gestion » ; DUNOD, 2014 ; 5 rue Laromiguière, 75005 Paris ; p.61

³² Alain Fernandez ; « l'essentiel du tableau de bord » ; 4^{ème} édition ; 61, bd saint-germain 75240 paris cedex 05 ; p.9

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

- **Faciliter la Communication :**

Lorsque le tableau de bord est utilisé par un groupe de travail, il remplit aussi le rôle de référentiel commun en offrant une perception unifiée de la situation. Il facilite autant les échanges à l'intérieur du groupe qu'avec le reste de l'entreprise.

- **Dynamiser la Réflexion :**

Le tableau de bord ne se contente pas de gérer les alertes. Il propose aussi des outils d'analyse puissants pour étudier la situation et suggérer des éléments de réflexion.

- **Maîtriser le Risque :**

On ne le répétera jamais assez, toute décision est une prise de risque. Avec un tableau de bord bien conçu, chaque responsable en situation de décider dispose d'une vision stable et structurée de son environnement, selon l'éclairage des axes de développement choisis. Le tableau de bord offre une meilleure appréciation du risque de la décision.

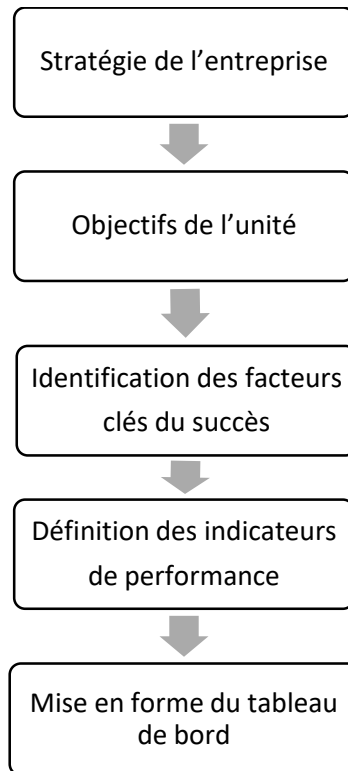
3.3.3 Démarche d'élaboration du Tableau de Bord ³³

L'élaboration du tableau de bord doit partir de la stratégie de l'entreprise. Ensuite, l'unité qui peut être un centre de coût ou un centre de profit :

- Définit ses objectifs à partir de la stratégie de l'entreprise ;
- Identifie les facteurs clés du succès relevant du champ d'action du responsable de l'unité ;
- Définit des indicateurs de performance à partir de ces facteurs clés ;
- Met en forme le tableau de bord.

³³ Laurent .C ; Philippe. B ; Gérard. D ; François-Xavier. R ; op.cit. p.61

Schéma n° 09 : Démarche de Construction du Tableau de Bord



(Source : Laurent .C ; Philippe. B ; Gérard. D ; François-Xavier. R ; « contrôle de gestion » ; DUNOD, 2014 ; 5 rue LAROMIGUIERE, 75005 Paris ; p.62)

3.3.4 Objectifs du Tableau de Bord

Le tableau de bord a plusieurs objectifs³⁴ :

- Constituer un outil de pilotage réactif, qui délivre une information rapidement et de façon ciblée ;
- Fournir une information aux différents responsables d'une entreprise, et non seulement à la direction générale ;
- Donner à chacun les informations dont il a besoin pour piloter la performance de son entité, tout en garantissant une cohérence globale des informations.

3.4 Le Système d'Information :

L'information constitue pour l'entreprise un point essentiel pour sa survie. De ce fait on constate que le système d'information constitue un outil essentiel du contrôle de gestion

³⁴ Françoise GIRAUD ; Olivier SAULPIC ; Gérard NAULLEAU ; Marie-Hélène DELMOND ; Pierre-Laurent BESCOS ; op.cit. p.105

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

3.4.1 Définition :

« Un système d'informations peut être défini comme l'ensemble des informations circulant dans une entreprise ainsi que l'ensemble des procédures de traitement et les moyens octroyés à ces traitements pour fournir l'information nécessaire à la prise de décision et/ou au contrôle de l'organisation »³⁵

3.4.2 Les différents systèmes d'informations

Il existe différents systèmes d'informations qui interviennent à différents niveaux de décision pour arriver à ces fins :

- Système d'informations du contrôle opérationnelle,
- Système d'informations du contrôle stratégique,
- Système d'informations sur l'environnement.

3.4.2.1 Système d'informations Stratégiques pour les Décideurs

A principalement pour objet de nourrir le processus de décisions stratégiques et de politique générale de l'entreprise, en d'autres termes, il s'insère dans le processus de gestion stratégique, les informations pour le management stratégique renseignent d'une part, sur les capacités, les forces et les faiblesses de l'entreprise et d'autre part, sur son environnement et son évolution. Une évolution à laquelle l'entreprise doit précisément s'adapter, dans le but de répondre au postulat et s'adapter à l'évolution de son environnement, l'entreprise doit tourner ses systèmes d'information vers l'extérieur et le futur.

3.4.2.2 Système d'information pour les Responsables Opérationnelles

Il se traduit par la mise en place d'instruments de prévision budgétaire, afin de les aider à élaborer leurs propres objectifs, définir les moyens nécessaires et tester les hypothèses de travail.

3.4.2.3 Système d'informations pour les opérationnelles

Destiné à leur permettre de suivre de manière permanente leurs performances et d'infléchir éventuellement leurs actions grâce l'analyse des actions réalisées.

En résumé, le système d'informations de gestion vise à :

³⁵ FABRE. P; SEPARI. S; SOLLE. G; Hélène C; THOMAS. T ; « DSCG Management et contrôle de gestion » ; DUNOD ; Paris ;2014 ; p.36

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

- Fournir des informations complètes, pertinentes et précises sur les performances et le fonctionnement de l'organisation.
- Faciliter l'analyse des données ainsi obtenues en vue d'améliorer le processus de décision à tous les niveaux de gestion.

3.4.3 Les Fonctions du Système d'Informations³⁶

Le système d'informations remplit six fonctions qui sont :

- **Ecoute** : c'est la perception et la formalisation des données, pour qu'elles puissent être mémorisées et utilisées.
- **Saisie** : enregistrement des données de manière formelle. Cette opération nécessite un support permettant la communication et l'utilisation. Il peut s'agir d'un document écrit ou d'un support exploitable par l'ordinateur.
- **Collecte d'Informations** : C'est le fait d'enregistrer l'information afin de procéder à son traitement. L'information et ainsi recueillie elle est décomposée de manière structurée pour la mémoriser et la traiter.
- **Mémorisation de l'Information** : les informations collectées ne sont pas directement utilisées, une fois collectée et saisie, l'information doit être mémorisé de manière durable, stable et sécurisée afin de pouvoir être ultérieurement utilisée ou tout simplement pour répondre à des obligations légales.
- **Traitement de l'Information** : le traitement d'information consiste à produire de nouvelles information à partir d'informations existant grâce à des programmes informatiques ou des opérations manuelles.
- **Diffusion de l'Information** : qui peut être verticale (descendante sous forme d'ordres et de directives ou ascendante sous forme de comptes rendus, tableaux de bord) ou horizontale (circulation des informations entre service à des fins de coordination).

3.4.4 Les Finalités du Système d'Informations³⁷

On peut identifier trois grandes finalités d'un système d'informations :

- **Contrôle** : le système d'informations est la mémoire de l'organisation, en traitant les informations concernant le passé, afin de pouvoir constituer une

³⁶ GAUTIER. F ; PEZET. A « le contrôle de gestion » ; DAREIOS & PEARSON Education de France ; 2006 ; p. 188

³⁷Idem.

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

succession d'images de la situation. Cet historique permet un contrôle de l'évolution en détectant les situations anormales. La principale qualité requise est la fiabilité.

- **Coordination** : Le système doit traiter les informations concernant le présent afin de coordonner les opérations - ou les flux - entre les services de l'entreprise. La principale qualité requise du système d'informations en matière de coordination est la rapidité.
- **Décision** : le système d'informations traite des informations prévisionnelles donnant une idée de l'impact qu'aurait telle ou telle décision. La principale qualité requise est la pertinence

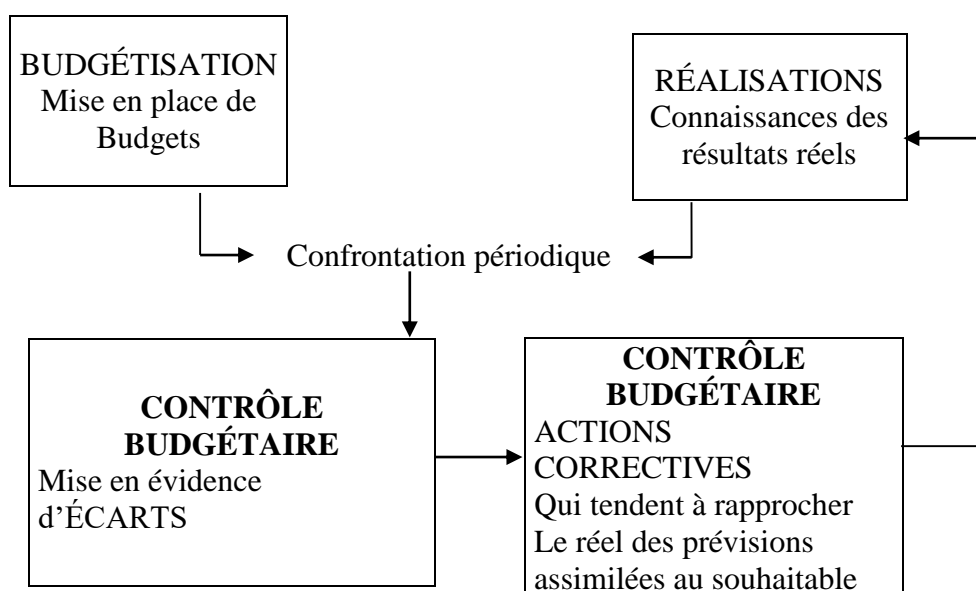
3.5 La gestion Budgétaire

La gestion budgétaire est considérée comme un outil primordial du contrôle de gestion, et c'est l'un des outils les plus utilisés par les entreprises à court terme afin d'atteindre ses objectifs.

3.5.1 Définition de la Gestion Budgétaire

Le plan comptable présente la gestion budgétaire comme « un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'action chiffrés appelés « budgets » les décisions prises par la direction avec la participation des responsables ». ³⁸

Schéma n° 10 : Processus de la Gestion Budgétaire



³⁸ Claude ALAZARD ; sabine SEPARI ; op.cit. p.225

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

(Source : Claude ALAZARD ; sabine SEPARI ; « DCG 11 contrôle de gestion manuel et applications » ; 2eme édition ; paris ; 2010 ; p.225)

3.5.2 Objectifs de la Gestion Budgétaire

- **La Planification** : Aider à la planification logique et systématique de l'entreprise Conformément à sa stratégie à long terme ;
- **La Coordination** : Favoriser la coordination des différents secteurs de l'entreprise et s'assurer de la performance des méthodes ;
- **La Communication** : Faciliter la communication des objectifs, des opportunités et des projets de l'entreprise aux différents chefs de service ;
- **La Motivation** : Apporter une motivation aux responsables pour qu'ils atteignent les objectifs fixés ;
- **Le Contrôle** : Aider au contrôle des activités en comparant la performance au plan Prévisionnel et procéder aux ajustements nécessaires ;
- **L'évaluation** : Créer un cadre d'évaluation de la performance des responsables dans la réalisation des objectifs individuels et ceux de l'entreprise.

3.5.3 Rôle de la Gestion Budgétaire

La gestion budgétaire est un outil essentiel du contrôle de gestion, il contribue à la coordination et au contrôle de l'entreprise, et il lui permet d'atteindre c'est objectif.

Selon Jean Lochard « La gestion budgétaire peut être un instrument de pilotage, de simulation, de motivation, et de prévention des conflits. »

3.5.4 Etapes de la Gestion Budgétaire

La mise en place des procédures de gestion budgétaire repose sur trois étapes essentielles : la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire.

3.5.4.1 La Prévision³⁹

La prévision, en général trimestrielle, définit la trajectoire financière la plus probable pour l'année en cours ou les douze prochains mois.

L'objectif de la prévision est de donner au management la trajectoire la plus probable des résultats financiers de l'unité opérationnelle au cours de l'année et d'avoir un forum de discussions sur les conséquences financières d'une décision ou d'un événement.

³⁹ Laurent .C ; Philippe. B ; Gérard. D ; François-Xavier. R op.cit. p. 103

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

3.5.4.2 La Budgétisation

«La budgétisation correspond à la construction d'ensembles cohérents de prévisions chiffrées.»⁴⁰

La budgétisation est un processus par lequel est détaillé le programme d'action correspondant à la première année du plan opérationnel, il désigne les ressources nécessaires affecter aux services afin de leur permettre la mise en œuvre du programme ou une partie à la quel ils sont assignés.

3.5.4.3 Le Contrôle Budgétaire

M. Gervais définit le contrôle budgétaire comme « la **comparaison permanente des résultats réels et des prévisions** chiffrées figurant aux budgets afin ⁴¹ :

- **de rechercher** la (ou les) cause(s) d'écarts,
- **d'informer** les différents niveaux hiérarchiques,
- **de prendre les mesures correctives** éventuellement nécessaires,
- **d'apprécier** l'activité des responsables budgétaires.

3.5.5 Limites de la Gestion Budgétaire⁴²

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

⁴⁰ Didier LECLERE ; marc RIQUIN ; olivier VIDAL ; « le contrôle de gestion, outil de modélisation » ; 2013/2014 ; institut national des technique économique et comptable ; p.8

⁴¹ Claude ALAZARD ; sabine SEPARI ; op.cit. p.226

⁴² Brigitte DORIATH ; « contrôle de gestion en 20 fiches » ; 5^{ème} édition ; 2008 ; DUNOD, paris ; p.03

3.6 Le Reporting

3.6.1 Définition :

« Le reporting c'est la remontée d'informations principalement comptables et d'activité, des unités vers la direction (ou des filiales vers le groupe) ». ⁴³Il est considéré comme un outil de contrôle a posteriori, primordial pour les entreprises dont la gestion est décentralisée.

3.6.2 Objectifs du Reporting

Instrument de dialogue : Le reporting est le document de base d'évaluation de la performance financière sur lequel repose le dialogue entre la hiérarchie et l'unité opérationnelle. Il est le point de référence et détermine un langage commun entre ces deux entités.

3.7 Le Benchmarking (Analyse Comparative)

3.7.1 Définition ⁴⁴:

Le benchmarking est une méthode de diagnostic et d'analyse qui consiste à se comparer aux meilleures. Le terme benchmark signifie « jalon » ou « repère » en anglais. Il est parfois traduit en français par « étalonnage ». On parle de benchmarking « externe » quand une entreprise compare ses performances à celles des autres entreprises les plus performantes du secteur.

3.7.2 Typologie du Benchmarking

- **Benchmarking interne** : c'est le premier type de benchmarking qui peut être pratiqué par une entreprise. Il se pratique au sein de l'organisation elle-même dans des unités aux activités comparables, les informations nécessaires sont à disposition de l'entreprise donc il est facile de réalisation.
- **Benchmarking Concurrentiel** : Il s'agit dans ce cas de repérer l'entreprise de son secteur la plus performante dans le domaine que l'on souhaite améliorer et de rechercher l'information qui permet d'atteindre les bons résultats.
- **Benchmarking Générique** : Le benchmarking générique a pour objectif de comparer les meilleures pratiques des entreprises dans un domaine particulier.
- **Le Benchmarking Stratégique** : répond à la question suivante : sommes-nous dans les meilleures conditions structurelles et fonctionnelles pour faire face aux facteurs clés de

⁴³ Marc DUMENIL ; « le contrôle de gestion » ; GERESO ; EDITION 2017 ; Paris ; p.111

⁴⁴ www.cnamintec.fr ; consulter le 17 avril 2020.

Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion

réussite de demain ? Il sert à évaluer les nouveaux objectifs compte tenu des nouvelles stratégies et le degré d'adéquation de la politique des prix, des produits, des plans aux nouvelles orientations.

3.7.3 Limite du Benchmarking⁴⁵

- Elle fait abstraction des choix qui ont été fait et n'apporte pas en elle-même des solutions.
- Elle est difficile à mettre en œuvre puisqu'elle nécessite de récolter des informations comptables d'autre entreprise ou d'autre entités (Elle en interne, il est souvent difficile de trouver des entités comparables entre elles.

⁴⁵ Françoise GIRAUD ; Olivier SAULPIC ; Gérard NAULLEAU ; Marie-Hélène DELMOND ; Pierre-Laurent BESCOS ; op.cit. p. 193

Conclusion chapitre

Après la rédaction de ce chapitre, nous avons conclu que le contrôle de gestion évolue constamment en parallèle avec l'environnement économique de l'entreprise, en permettant aux décideurs de prendre des décisions pour le bon fonctionnement de l'entreprise sur le court et le long terme. Afin d'analyser l'exploitation de l'entreprise, il utilise des méthodes comme la comptabilité analytique, les tableaux de bord et la gestion budgétaire.

Le contrôle de gestion analyse les résultats fournis par méthodes utilisées et établit les écarts entre les prévisions et les réalisations pour prendre des mesures correctives adéquates.

Chapitre II :

Le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

Introduction

L'évolution de l'environnement et du marché de l'entreprise impact la rentabilité de cette dernière, et pour cela elle est devenue un objectif primordial pour l'entreprise. Pour remédier à cela, l'entreprise adopte des techniques de prévision et de planification qui sont regroupées dans un système de gestion prévisionnelle.

Pour que l'entreprise améliore sa performance et créer une relation entre les différents niveaux et services de l'entreprise, elle doit élaborer un système budgétaire adapté.

Ce chapitre est composé de trois sections :

- ❖ Généralités sur la gestion budgétaire.
- ❖ Le contrôle budgétaire.
- ❖ L'analyse de la performance.

Section 01 : généralités sur la gestion budgétaire

Le contrôle de gestion utilise la gestion budgétaire pour réaliser ses objectifs, il est considéré comme l'un des outils de pilotage à court terme les plus efficaces.

1.1 Définition de la gestion budgétaire

Selon le (PCG 1982), la gestion budgétaire est « un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrés, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables »⁴⁶

«La gestion budgétaire est un mode de gestion à court terme qui englobe tous les aspects de l'activité de l'organisation qui comprend une période de budgétisation puis une période de contrôle budgétaire.»⁴⁷

⁴⁶ Brigitte DORIATH ; Op.cit. p.01

⁴⁷ Claude ALAZARD ; sabine SEPARI ; op.cit. p.49

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

1.2 Principes de la gestion budgétaire⁴⁸

La gestion budgétaire est une modalité de gestion prévisionnelle qui se traduit par :

- La définition d'objectifs traduisant ce que l'entreprise souhaite faire ou estime pouvoir faire ;
- Une organisation permettant la prévision, sous forme de budgets, cohérents entre eux, épousant l'organigramme de l'entreprise et englobant toutes les activités de l'entreprise (fonctionnelles et opérationnelles) ;
- La participation et l'engagement des responsables dans le cadre d'une gestion décentralisée ;
- Le contrôle budgétaire par la confrontation périodique des réalisations avec le budget, mettant en évidence des écarts et permettant toutes mesures de régulation pour les écarts remarquables (gestion par exception).

1.3 Rôle de la gestion budgétaire

Le système budgétaire joue simultanément trois rôles :

- Il est un élément du contrôle de gestion ;
- Il est un moyen de planification ;
- Enfin, comme tout élément d'un dispositif de contrôle, il doit rendre cohérents trois

Pôles :

- Les personnes, leurs intentions et motivations,
- Les buts poursuivis par l'entreprise,
- Les déclinaisons de ces buts dans l'organisation.

1.4 L'organisation de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire s'organise en trois étapes essentielles :

- **Prévisions** il traduit les objectifs des dirigeants en prenant compte des données historiques pour élaborer un plan global du budget.

⁴⁸ Brigitte DORIATH ; op.cit. p.01

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

- **Budgétisation** : prévisions chiffrées annuelles, par fonctions et ventilées par périodes (mois, trimestres) ;
- **Contrôle budgétaire** : confrontation périodique des réalisations avec les prévisions.

1.4.1 Prévisions

Pourquoi faire des prévisions budgétaires ?

Pour avant tout comprendre et maîtriser le processus budgétaire de la société, analyser ses coûts de manière optimale pour garantir l'atteinte de ses objectifs et suivre les évolutions budgétaires et réagir de façon adaptée.

Comment prévoir ?

La démarche prévisionnelle s'articule autour de deux grands axes à savoir : la fixation des objectifs de l'entreprise et l'établissement des prévisions en utilisant les différentes techniques de prévision.

1.4.1.1 La fixation des objectifs de l'entreprise

« La fixation unilatérale des objectifs par l'employeur doit remplir des conditions strictes. En effet, l'employeur est dans l'obligation de fixer des objectifs, dits « SMART », spécifiques, mesurables, atteignables, réalistes et temporellement définis. »⁴⁹

- Objectif financier : c'est la rentabilité des capitaux propres, Rentabilité des capitaux investis, Marge brute d'exploitation, Cash-flow ;
- Objectifs commerciaux : part de marché, montant du chiffre d'affaires, volume des ventes.

1.4.1.2 Les types de prévision

Il existe plusieurs types de prévision dans les prévisions de ventes, les prévisions de production et la prévision d'approvisionnement.

1.4.1.2.1 Les prévisions de ventes

Les prévisions de ventes déterminent la formulation de l'ensemble du budget. Elle est considérée comme une référence dans le court terme pour construire une stratégie sur long terme. Les mathématiques et les statistiques sont particulièrement utiles pour le développement procédure, puis budget de vente.

⁴⁹ <https://www.primeum.com/fr/blog/objectifs-peuvent-etre-fixes-unilat%C3%A9ralement> consulté le 28 juin 2021

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

« Le budget des ventes est le premier de la construction budgétaire. Il détermine le volume d'activité de l'entreprise conditionnant ainsi les autres budgets. Il permet aussi de prévoir la principale ressource d'exploitation de l'exercice et son étalement dans le temps.

La prévision des ventes définit également l'activité à venir des commerciaux par la fixation d'objectif de vente (volume et prix) par produit et par région.»⁵⁰

La prévision des ventes est l'étude et le chiffrage du marché potentiel auquel peut avoir accès l'entreprise ainsi que la part qu'elle peut en récupérer.

1.4.1.2.2 Les prévisions de production

« Les prévisions des ventes élaborées par les services commerciaux occupent la première place dans le processus global de prévision. Elles expriment une demande potentielle de la fonction commerciale à la fonction production dans le cadre d'une relation client-fournisseur interne. La fonction production doit prévoir comment répondre à cette demande qui lui est adressée. La production résulte de la combinaison d'un certain nombre de facteurs (machines, main-d'œuvre, matière, etc. Ce programme n'en décolle cependant pas de manière directe, il prend en compte les prévisions des ventes, les contraintes de gestion des stocks et les contraintes techniques du système productif (capacité productives, effectifs, qualifications de main d'œuvre)».⁵¹

Une entreprise performante cherche toujours le programme de production qui satisfait les objectifs financiers de l'entreprise et tout en faisant face aux contraintes techniques et commerciales. Pour l'élaboration du programme de production optimale, l'entreprise utilise plusieurs outils mathématiques et informatiques comme :

- La programmation linéaire ;
- L'ordonnancement des tâches ;
- Les nomenclatures et les gammes de production ;
- La gestion de la main d'œuvre ;
- L'élaboration des standards.

⁵⁰ Brigitte DORIATH ; op.cit. p.04

⁵¹ TIGHILET Assia ; YACHI Kafia ; M me : AISSAT Yamina ; Le Système budgétaire et son incidence sur la performance de l'entreprise Cas : *Entreprise portuaire de Béjaia (EPB)* ; 2015/2016 ; Université Abderrahmane Mira de Bejaia ; Mémoire fin de cycle. P.6.7

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

1.4.1.2.3 La prévision d'approvisionnement et la gestion des stocks

L'approvisionnement joue un rôle primordial pour la continuité de l'entreprise, il a pour but de fournir les matières premières en quantité et qualités suffisantes aux moments voulus et au coût le plus bas.

➤ **Les différents types de stock :**

Afin que l'entreprise évite toute rupture de stock, elle met en place plusieurs niveaux de stock :

- **Le stock actif :**

Il correspond à la consommation de stock entre deux entrées

$$\text{Stock actif (Sa)} : \frac{\text{consommation annuelle en valeur}}{\text{nombre de livraisons}}$$

- **Le stock maximum :**

Le stock maximum est celui qu'il ne faut pas dépasser afin d'éviter un sur stockage

- **Le stock minimum :**

Il représente la consommation pendant le délai de livraison c'est-à-dire l'intervalle de temps entre la date d'une commande et sa date de livraison :

$$\text{Stock minimum (Sm)} : \frac{\text{consommation annuelle en valeur}}{\text{nombre de livraisons}} \times \text{délai d'approvisionnement}$$

- **Le Stock de sécurité :**

Il garantit l'entreprise contre une rupture de stock dans les cas :

- D'un retard de livraison ;
- D'une accélération de la consommation.

$$\text{Stock de sécurité (Ss)} : \frac{\text{consommation annuelle}}{360 \text{ jours}} \times \text{délai de sécurité}$$

- **Le stock d'alerte :**

Le stock d'alerte ou stock de réapprovisionnement fait face à la consommation pendant le délai de livraison et le délai de sécurité.

Il représente le niveau de stock à partir duquel l'entreprise déclenche une commande

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

Stock d'alerte (Sr) : stock minimum + stock de sécurité

➤ Méthodes de suivi administratif des stocks :

Les approvisionnements jouent une grande importance pour les entreprises elle représente une grande partie de ces dépenses donc elle doit faire l'objet d'une gestion prévisionnelle de stock rigoureuse.

L'entreprise dispose de deux méthodes statistiques pour ordonner les articles selon leur importance :

a. La méthode des 20/80 :

On ne constate en général que 20% des articles approvisionnés représentent 80% des consommations, ces articles subiront une gestion minutieuse contrairement aux autres. La méthode consiste à :

- Ordonner les consommations des articles dans l'ordre décroissant ;
- Exprimer les valeurs et les quantités en pourcentages cumulés croissants ;
- Déterminer les groupes d'articles d'après la loi 20/80 ; 80/20 ;
- Effectuer une représentation graphique.

b. La méthode ABC :

Le principe est identique à celui de la méthode des 20/80. Toutefois, l'analyse est plus fine. Puisqu'on distingue trois groupes d'articles :

- **Groupe A** : 10% du nombre des articles représentent 70% de la consommation ; ils font l'objet d'une gestion précise.
- **Groupe B** : 30% du nombre des articles représentent 20% de la consommation ; leur importance est moyenne.
- **Groupe C** : 60% du nombre des articles représentent 10% de la consommation ; leur importance est moindre, leur gestion moins précise.

1.4.1.3 Les différentes techniques de prévision

Chaque entreprise est divisée en centres de responsabilités et chaque centre effectue ses propres prévisions et pour y parvenir, les centres en question utilisent différentes techniques de prévisions.

On va illustrer trois éléments essentiels qui sont, prévision de ventes de production et d'approvisionnement :

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

➤ La corrélation et les ajustements :

« Intensité de la relation entre deux ou plusieurs variables. Il y a corrélation lorsque la variation de l'un, ou d'un, correspond à une variation de l'autre, ou des autres, de même sens ou de sens opposé.»⁵²

Le coefficient de corrélation varie de -1 à $+1$. La valeur nulle indique une indépendance entre les variables.

• La corrélation linéaire :

«Le coefficient de corrélation linéaire mesure l'intensité de la liaison fonctionnelle (c'est-à-dire le lien mathématique) qui existe entre deux variables.»⁵³

Si on l'appelle « r » le coefficient de corrélation alors on admettra :

$$r = \frac{\text{cov}(x, y)}{\sigma(x) \times \sigma(y)} = \frac{\sum x_i y_i - n \bar{x} \bar{y}}{\sqrt{(\sum x_i^2 - n \bar{x}^2)} \sqrt{(\sum y_i^2 - n \bar{y}^2)}}$$

• Les ajustements :

Ces techniques s'appuient sur l'étude chiffrée des données caractérisant une variable économique. La prévision sur l'état futur de la variable est obtenue par extrapolation des tendances passées mises en évidence et dont on suppose la régularité.

«L'ajustement consiste à substituer aux valeurs observées de la variable (y_i) une valeur calculée (y_i') à l'aide de différents procédés (graphiques, mécaniques ou analytiques).»⁵⁴

• Ajustement mécanique « méthode des moyennes mobiles centrée » :

La méthode des moyennes mobiles a pour but de supprimer les variations saisonnières, le lissage des ventes passées, faire apparaître la tendance générale et prévoir les ventes futures.

« Le calcul des moyennes mobiles revient à remplacer plusieurs données consécutives d'un groupe par leur moyenne sur un nombre de périodes qui correspond généralement à un an

⁵² Jean-Philippe DENIS, Alain Charles MARTINET, Ahmed SILEM, op.cit. p.128

⁵³ Didier LECLERE ; marc RIQUIN ; olivier VIDAL ; op.cit. ; p.8

⁵⁴ Claude ALAZARD ; sabine SEPARI ; op.cit. p.258

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

(12 périodes pour les données mensuelles, 4 périodes pour les données trimestrielles), en glissant d'une période à chaque étape du calcul.»⁵⁵

Tableau N° 02 : La détermination des moyennes mobiles centrée :

Données (Ventes)	Nombre de périodes Sur un an	Formules
Trimestrielles	4 P = 4	$m1 = (y_1 + y_2 + y_3 + y_4) / P$ $MMC1 = \frac{m1+m2}{2}$ $m2 = (y_2 + y_3 + y_4 + y_5) / P$ $MMC2 = \frac{m2+m3}{2}$ $m3 = (y_3 + y_4 + y_5 + y_6) / P$ <p>.....</p>
Mensuelles	12 P = 12	$m1 = (y_1 + y_2 + y_3 + \dots + y_{12}) / P$ $MMC1 = \frac{m1+m2}{2}$ $m2 = (y_2 + y_3 + y_4 + \dots + y_{13}) / P$ $MMC2 = \frac{m2+m3}{2}$ $m3 = (y_3 + y_4 + y_5 + \dots + y_{14}) / P$ <p>.....</p>

Les moyennes mobiles dites centrées correspondent au milieu de la période considérée. Soit :

Y = Ventes

P = Nombre de périodes

m = Moyenne mobile non centrée

⁵⁵ Béatrice et Francis GRANDGUILLOT, « l'essentiel du contrôle de gestion », GUALINO éditeur, 70, rue du gouverneur général éboué 92131 Issy-les-Moulineaux cedex, France ; édition 2018. P 113/114

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

MMC= Moyenne mobile centrée

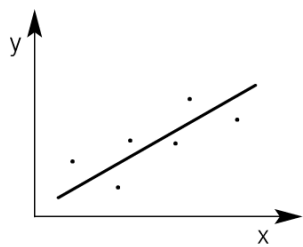
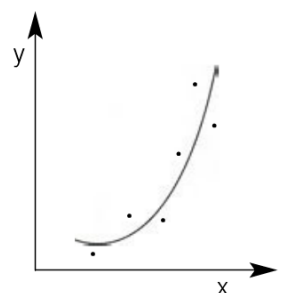
(Source : Béatrice et Francis GRANDGUILLOT., « l'essentiel du contrôle de gestion », 10^e édition 2018)

- **Ajustement analytique : la méthode des moindres carrés (MCO) :**

La méthode des moindres carrés elle consiste à déterminer la droite théorique dont les coordonnées sont la moyenne arithmétique de toutes les données.

« La tendance est exprimée par une fonction qui doit être ajustée .il convient alors de calculer l'équation de la droite d'ajustement. La méthode la plus utilisée est celle des moindres carrés le tableau suivant récapitule les cas les plus courants »⁵⁶

Tableau N° 03 : tableau récapitulatif des ajustements par la méthode des moindres carrés

Tendance	Représentation graphique de l'évolution des ventes	Ajustement par la méthode des moindres carrés
Tendance linéaire les ventes augmentent d'un nombre sensiblement égal par période	 <p style="background-color: #f4a460; padding: 2px; margin-top: 5px;">y = Ventes x = Périodes de temps</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Équation de la droite : $y = ax + b$ a = coefficient directeur (pente de la droite) • Formules d'ajustement linéaire : $a = \frac{\sum (x_i - \bar{x})(y_i - \bar{y})}{\sum (x_i - \bar{x})^2}$ $b = \bar{y} - a\bar{x}$ • L'équation trouvée servira à prévoir les ventes pour les périodes futures à condition que la tendance linéaire se poursuive.
Tendance exponentielle les ventes augmentent selon un taux sensiblement constant	 <p style="background-color: #f4a460; padding: 2px; margin-top: 5px;">y = Ventes x = Périodes de temps</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Équation de la courbe : $y = ax^b$ a = coefficient multiplicateur • Forme logarithmique de l'équation : $\log y = x \log a + \log b$ On peut écrire : $Y = \log y$; $A = \log a$; $B = \log b$ donc : $Y = Ax + B$ • Formules d'ajustement linéaire : $A = \frac{\sum (x_i - \bar{x})(Y - \bar{Y})}{\sum (x_i - \bar{x})^2}$ $B = \bar{Y} - A\bar{x}$ • L'équation trouvée servira à prévoir les ventes pour les périodes futures à condition que la tendance exponentielle se poursuive.

(Source : Béatrice et Francis GRANDGUILLOT., « l'essentiel du contrôle de gestion », 10^e édition 2018 p.88)

⁵⁶ Béatrice et Francis GRANDGUILLOT, Op.cit. P 88

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

➤ Série chronologique :

«Une série chronologique est une série statistique représentant l'évolution d'une variable économique en fonction du temps.»⁵⁷ Ce type de série est donc utilisé fréquemment dans les prévisions des ventes car ce sont des données statistiques faciles à obtenir.

a. Composantes d'une série chronologique ⁵⁸

Elles sont au nombre de quatre :

- **La tendance à long terme ou trend notée T** : il exprime la tendance du phénomène sur le long terme.
- **Le mouvement cyclique noté C** : il exprime les fluctuations liées à la succession des phases des cycles économiques ou conjoncture. Il est fréquemment regroupé avec le trend dans un mouvement global qualifié d'**extra-saisonnier et noté C**.
- **Les variations saisonnières notées S** : ce sont des fluctuations périodiques qui se superposent au mouvement cyclique et dont les causes sont multiples : congés annuels, phénomènes de mode de vie, facteurs climatiques, etc. Elles obligent au calcul de coefficients saisonniers.
- **Les variations résiduelles ou accidentelles notées E** : ce sont des variations de faible amplitude imprévisible telles que des grèves, des accidents...

➤ Le lissage exponentiel⁵⁹

Cette méthode de prévision calcule, de fait, une moyenne des observations passées mais en les pondérant. Les observations ont un poids décroissant en fonction de leur ancienneté.

Pour une période donnée t , la prévision des ventes est calculée selon la formule suivante :

$$Y_t = \alpha y_{t-1} + (1 - \alpha) Y_{t-1}$$

Avec :

Y_t : prévision de la période t ;

y_{t-1} : observation de la période précédente ;

Y_{t-1} : prévision de la période précédente ;

⁵⁷ Claude ALAZARD ; sabine SEPARI ; op.cit. ; p.261

⁵⁸ Idem. ; p 262

⁵⁹ Claude ALAZARD ; sabine SEPARI ; op.cit. ; p.264

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

α : coefficient de pondération compris entre 0 et 1.

Avec un raisonnement par récurrence, on démontre facilement que Y_t est une moyenne de toutes les observations passées, pondérée par des coefficients décroissants avec le temps.

$$Y_t = \alpha y_{t-1} + \alpha(1-\alpha)y_{t-2} + \alpha(1-\alpha)^2 y_{t-3} + \dots + \alpha(1-\alpha)^{n-1} y_{t-n} + \alpha(1-\alpha)^n Y_{t-n}$$

1.4.2 La budgétisation

La budgétisation se définit comme «La budgétisation correspond à la construction d'ensembles cohérents de prévisions chiffrées.»⁶⁰

Les budgets permettant de traduire les activités et les actions en données chiffrées elles sont ensuite ventilés par trimestre ou mois à fin les écarts de manière efficace.

1.4.2.1 La Définition de budget

Le budget se définit comme «l'expression comptable et financière des plans d'action retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme convergent vers les buts à long terme de l'organisation.»⁶¹, il présente les ressources dont il dispose pour atteindre ses objectifs convenus. Ils sont établis annuellement et ventilés en trimestre ou mois.

1.4.2.2 La typologie des budgets

Il y'a trois types de budgets, les budgets opérationnels qui touchent toutes les démarches prévues dans le programme d'activité, le budget d'investissements et enfin le budget de trésorerie.

➤ Les Budgets opérationnels :

Les budgets opérationnels sont liés au cycle « achat, vente, production ».

➤ Le budget des ventes :

Il est le premier budget de la construction budgétaire, il est déterminant pour l'élaboration des autres budgets et détermine les recettes futures de l'entreprise.

Les budgets des ventes découlent de la valorisation du programme des ventes grâce aux prévisions de prix qui sont déterminés à partir ⁶²:

⁶⁰ Claude ALAZARD ; sabine SEPARI ; Op.cit., p. XIII

⁶¹ BOUQUIN H ; « La maîtrise des budgets dans l'entreprise » ; 58, rue Jean-BLEUZEN ; EDICEF ; 1992. P. 09

⁶² Brigitte DORIATH ; Christian GOUJET ; Op.cit., p 108/109

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

- D'informations issues des services comptables ou commerciaux ;
- D'analyse des prix : prix psychologique, élasticité de la demande par rapport au prix ;
- D'une recherche documentaire sur le marché, sur la concurrence ;
- De la connaissance du coût de revient des produits.

➤ **Le budget de production :**

Est établi en fonction du budget des ventes en tenant compte des capacités de production disponibles. Il permet de représenter l'activité de production annuelle de l'entreprise avec des données chiffrées, en recensant et en combinant les capacités humaines, matériels et organisationnels disponibles.

La construction du budget de production nécessite la prévision des quantités à produire ensuite procéder à une valorisation et d'en traduire les conséquences financières dans différents budgets.⁶³

➤ **Le budget des approvisionnements :**

L'élaboration d'un budget d'approvisionnements permet de s'assurer que les matières consommées seront achetées en quantités voulues, le moment voulu, et au moindre cout. Il dépend du programme d'approvisionnement de la spéculation, de la capacité de stockage, de la capacité de financement du stock. Il comprend le budget des achats et celui des charges d'approvisionnement.

➤ **Le Budget des investissements :**

L'investissement est une opération qui se fait au long terme qui impacte l'avenir de l'entreprise sur une longue période.

« Le budget reprend les informations du plan d'investissement en les détaillant par responsable opérationnel afin de permettre un suivi administratif de l'engagement des dépenses.

Très souvent, l'enveloppe budgétaire autorisée ne représente qu'une partie des possibilités d'engagement de l'année. La direction générale préfère garder une partie de ces possibilités financières (10 à 20 %) pour faire face à d'éventuels projets en urgence ou à des dépassements imprévus sur des investissements acceptés.»⁶⁴

➤ **Budget trésorerie :**

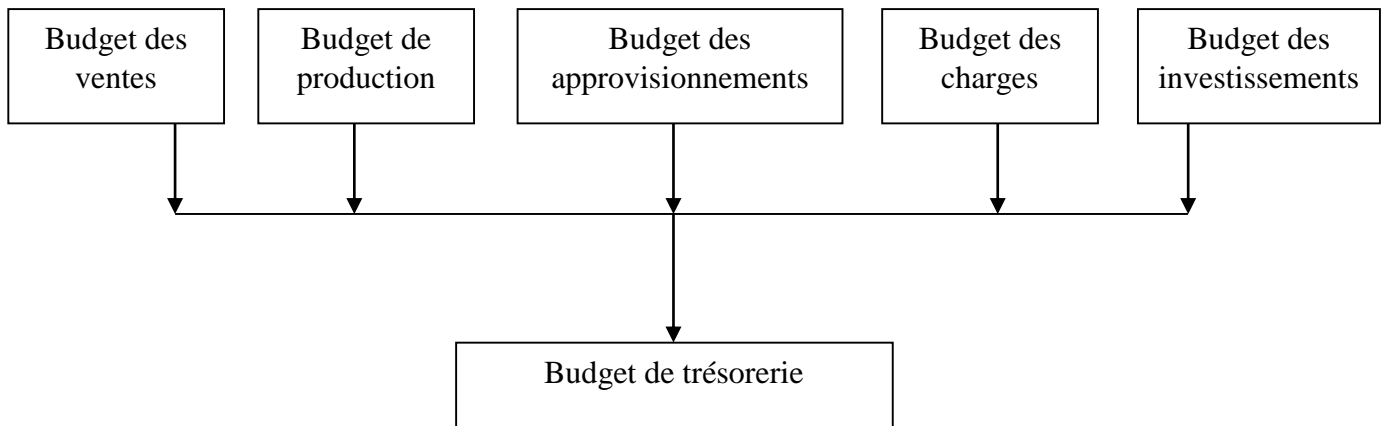
Le budget de trésorerie est considéré comme une synthèse des différents budgets opérationnels, comme le démontre le schéma suivant :

⁶³ Gervais .M ; Op.cit., p 69

⁶⁴ Claude ALAZARD ; sabine SEPARI ; Op.cit., p 340

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

Schéma n° 11 : Budget de trésorerie



(Source : Brigitte DORIATH ; Christian GOUJET ; « gestion prévisionnelle et mesure de la performance » ; 3^{ème} édition ; DUNOD ; p 121)

Le budget de trésorerie doit permettre⁶⁵ :

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

1.4.2.3 Les Rôles des budgets

- De préciser les objectifs poursuivis par l'organisation ;
- D'élaborer des plans à court terme ;
- D'estimer les revenus associés aux plans ;
- D'établir un plan d'investissement ;
- De déployer un plan de production ;
- De planifier les approvisionnements ;
- De prévoir l'embauche de main-d'œuvre et d'en préparer la formation ;
- De dresser le budget de production ;
- D'établir le budget global ;
- D'assurer le suivi des plans ;
- De mesurer périodiquement dans quelle mesure les objectifs ont été atteints ;
- D'évaluer l'économie, l'efficacité et l'efficacités des gestionnaires ;
- D'intervenir pour rectifier les plans ;

⁶⁵ : Brigitte DORIATH ; Christian GOUJET ; Op.cit., p.132

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

- De réévaluer les objectifs et la stratégie de l'organisation.

1.4.2.4 Les Objectifs du budget

Les budgets répondent à plusieurs objectifs qu'on peut citer ⁶⁶:

- Ils déterminent l'ensemble des moyens et des ressources nécessaires pour atteindre les objectifs de l'organisation ;
- Ils permettent de repérer, à court terme les opportunités, et les contraintes externes ou internes ;
- Ils assurent la cohérence des décisions et des actions des différents centres de responsabilité, par rapport aux objectifs tracés ;
- Ils assurent de l'équilibre entre la trésorerie de l'entreprise et respectent l'ordre de la construction budgétaire ;
- Ils tiennent au courant les responsables de l'entreprise sur l'état de la réalisation de leur objectif ;
- Ils décentralisent la responsabilité dans l'entreprise pour que les responsables des unités opérationnelles rendent compte de leurs résultats ;

1.4.2.5 Les Propriétés des budgets

Les budgets sont la traduction de ces objectifs généraux et de cette stratégie en plans d'action concrets à l'horizon d'un an. Il en résulte que ⁶⁷:

A. Les budgets doivent couvrir l'ensemble des activités :

Le budget doit de s'assurer des divers secteurs soient en équilibre les uns par rapport aux autres et il devra englober tous les aspects de l'activité de l'entreprise.

B. Les budgets explicitent le contenu du système d'autorité :

La répartition des budgets se fait sur la base du système d'autorité ou la structure de l'entreprise, pour éviter toute ambiguïté le découpage de ses derniers doit épouser la structure. Ainsi le partage de l'autorité s'effectue par grandes fonctions (achat, fabrication, ventes ...etc.), par division de produits, par zones géographiques ou par projets. Il devra se calquer dessus, mais en s'adaptant à la structure, il va aussi préciser le contenu et le mode de fonctionnement de celle-ci.

⁶⁶ Brigitte DORIATH ; Christian GOUJET ; « gestion prévisionnelle et mesure de la performance » ; 3^{ème} édition ; DUNOD ; p.105

⁶⁷ Gervais .M ; « contrôle de gestion par le système budgétaire » ; Vuibert ; 1987 ; bd St-germain 75005 paris ; p. 19/27

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

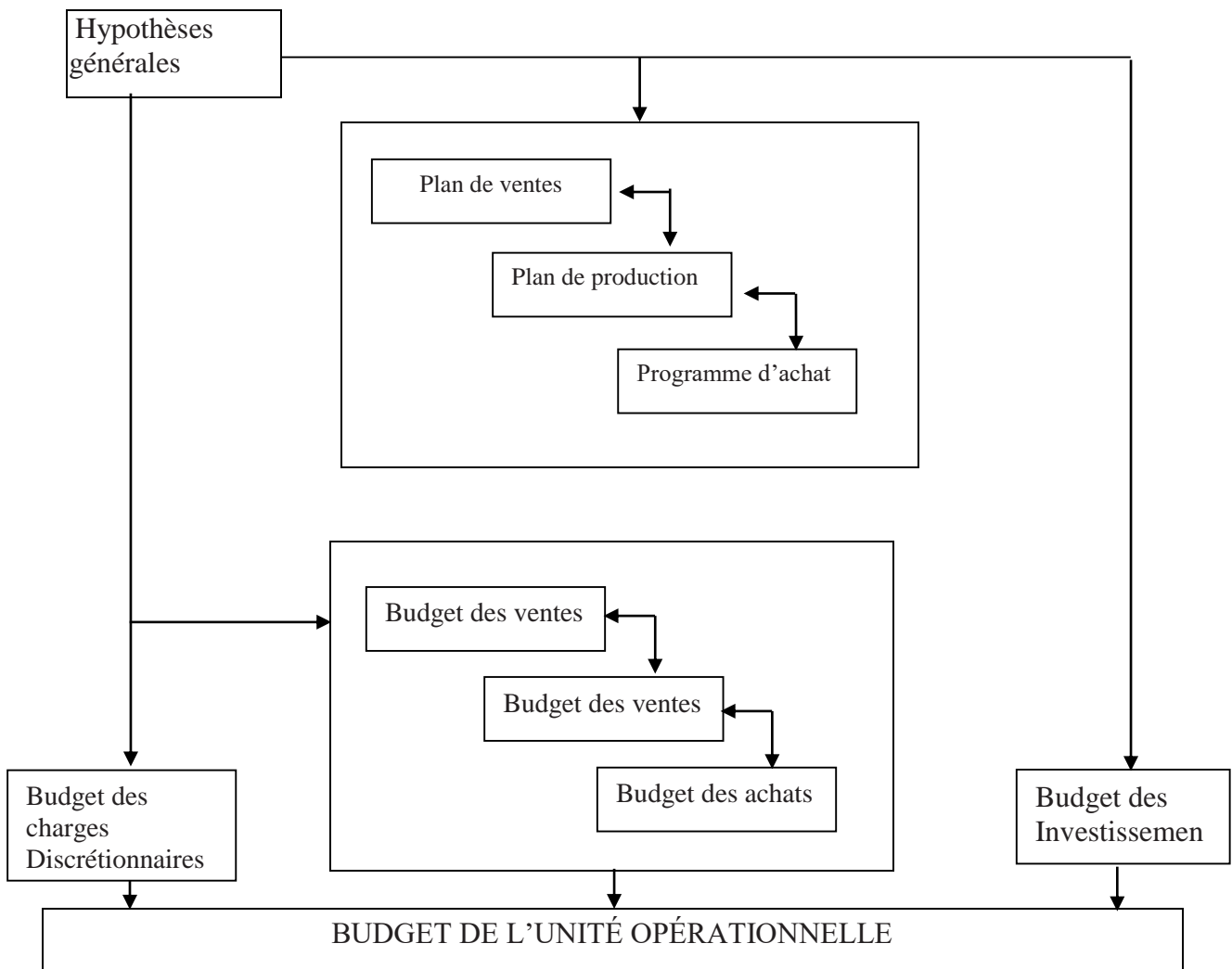
C. Les budgets doivent être couplés à un système d'incitateurs leur permettant d'avoir un caractère motivant :

Les budgets ne sont efficaces que pour autant qu'il y est des forces qui poussent les responsables et les motives à fixer des objectifs suffisamment ambitieux, à réagir aux écarts trop importants. Les budgets doivent donc être associés à un système d'incitation adéquat.

D. Les budgets sont des systèmes d'information permettant d'agir :

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

Schéma n°12 : Déroulement classique de la procédure de construction du budget



Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

(Source : Françoise GIRAUD ; Olivier SAULPIC ; Gérard NAULLEAU ; Marie-Hélène DELMOND ; Pierre-Laurent BESCOS ; « Contrôle de Gestion et Pilotage de la Performance » ; 2^{ème} édition ; GALINUO éditeur, EJA – Paris – 2004 ; p.222)

1.4.2.6 Limites des budgets

Le budget est violemment critiqué par les consultations et les chercheurs, moins par les praticiens. Les critiques adressées au budget sont multiples en peut citer⁶⁸ :

- Le changement rapide de la conception des produits ;
- Le changement rapide de la technologie ;
- Le raccourcissement des gammes ;
- La multiplication des lots fabriqués sur spécifications des clients ;
- Le changement rapide du prix des matières ;
- Des effets d'apprentissage importants pour les nouveaux produits ;
- Les variations de droits de douane et de taux de change ;
- Des problèmes de délais dans la production des rapports ;
- Des problèmes de compréhension de la part des managers ;
- Spécialement des écarts sur frais indirects.

1.4.3 Le contrôle

Le contrôle est la comparaison entre les résultats réels et prévisionnels puis démontré les écarts et prendre des actions correctives.

1.4.3.1 Définition⁶⁹

Le Plan comptable général définit le contrôle de gestion comme un « ensemble de 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 passées ou prévues peut, le cas échéant, inciter les dirigeants à déclencher rapidement les mesures correctives appropriées »

$$\text{Ecart} = \text{réalisations} - \text{prévisions}$$

⁶⁸ Frédéric GAUTIER ; Anne PEZET « contrôle de gestion » ; 2006 DAREIOS & PEARSON Education France ; p.66

⁶⁹ Brigitte DORIATH ; op.cit. p. v.

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

L'analyse des écarts ont pour objectif de rechercher les causes de ses derniers, de transmettre le résultat des analyses aux différents niveaux hiérarchiques pour qu'ils puissent prendre des mesures correctives.

1.4.3.2 rôle du contrôle de gestion⁷⁰ :

- Gérer non seulement les coûts mais aussi la valeur par la construction d'indicateurs de performance ;
- Gérer le changement dans une dynamique de progrès continu, par une pratique permanente d'analyse et de diagnostic ;
- Construit les moyens de pilotage, assurant la convergence des comportements.

Section 02 : Contrôle Budgétaire

Le contrôle budgétaire est un élément important du système budgétaire. La construction du budget nécessite la formulation d'hypothèses et d'un plan d'action pour prédire la situation financière future des postes commerciaux, de production et administratifs. Ses hypothèses affecteront directement ou indirectement le comportement de tous les partenaires de

l'organisation pour atteindre ses objectifs stratégiques, mais ce comportement ne conduit pas toujours l'organisation à atteindre ses objectifs.⁷¹

2.1 Définition du contrôle budgétaire

Selon Nicolas Berland ; Yves de rongé « le contrôle budgétaire est un processus de comparaison et d'interprétation des résultats réaliser par rapport aux prévisions chiffrées du budget, à différents niveaux de l'organisation »⁷²

2.2 Objectif du contrôle budgétaire :

L'objectif ultime de la gestion budgétaire et du contrôle budgétaire est l'amélioration de la performance économique de l'entreprise.

⁷⁰ Brigitte DORIATH ; op.cit. v.

⁷¹ Nicolas ; Yves, R ; « contrôle de gestion perspective stratégiques et pratiques et managériales » ; PEARSON éducation ; paris ; p.299.

⁷² Idem, p. 300.

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

En effet, le contrôle budgétaire permet aux responsables d'agir plus vite et mieux sur les variables contrôlables. Le contrôle budgétaire permet de gérer à l'avance et par anticipation les écarts constatés, et de comprendre comment les résultats sont-ils générés. Le budget est alors considéré comme instrument de coordination et de communication.

Enfin, la mise en œuvre du contrôle de gestion (et plus particulièrement le contrôle budgétaire) suppose une structuration de l'organisation, une délimitation des responsabilités et surtout :

- Repérer et distinguer entre systèmes de contrôle et systèmes contrôlés ;
- Faire vivre le processus de contrôle comme une pratique utile, acceptable et compréhensible par tous.

2.3 Conditions d'efficacité d'un bon contrôle budgétaire :

Pour un contrôle budgétaire efficace, le contrôle de gestion se doit de⁷³ :

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

Dans ce cas, le contrôle budgétaire peut être pleinement perçu par les responsables d'exploitation comme un service pour les aider à maîtriser et améliorer la gestion.

2.4 Caractéristique d'un bon contrôle budgétaire :

Les caractéristiques du contrôle budgétaire qui sont les suivant ⁷⁴:

⁷³ ALAZARD .C ; SEPARI.S, « Contrôle de Gestion, manuelle et applications », Edition DUNOD, paris ,2007 ; P. 344.

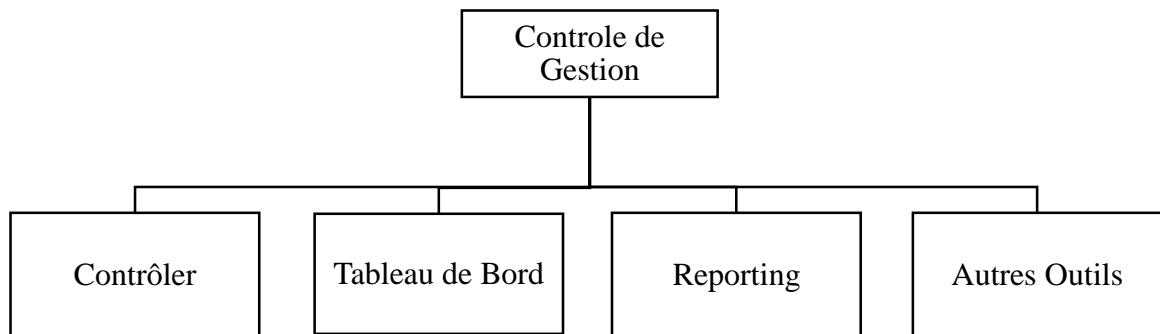
⁷⁴ : Doriath. B ; Goujet .C ; op.cit. P.199

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

➤ Le contrôle budgétaire est une composante du contrôle de gestion

Le contrôle budgétaire participe au système d'informations du contrôle de gestion en faisant apparaître les écarts entre les prévisions et les réalisations et en identifiant les causes de ses écarts

Schéma N° 13 : les composants du contrôle de gestion



(Source : Doriath. B ; Goujet .C ; « gestion prévisionnelle et mesure de la performance » ; 3^{ème} Edition ; DUNOD ; paris 2007 P.199)

➤ Le contrôle budgétaire est un contrôle rétrospectif :

Le contrôle budgétaire examine la période écoulée (généralement un mois) en comparant les réalisations avec les prévisions reflétées dans le budget et en analysant les raisons des écarts.

➤ Il a une dominante financière :

Le contrôle budgétaire s'appuie sur des méthodes comptables organisationnelles et fournit des indicateurs financiers (exprimés en unités monétaires).

➤ Il informe les responsables sur le degré de réalisation des budgets :

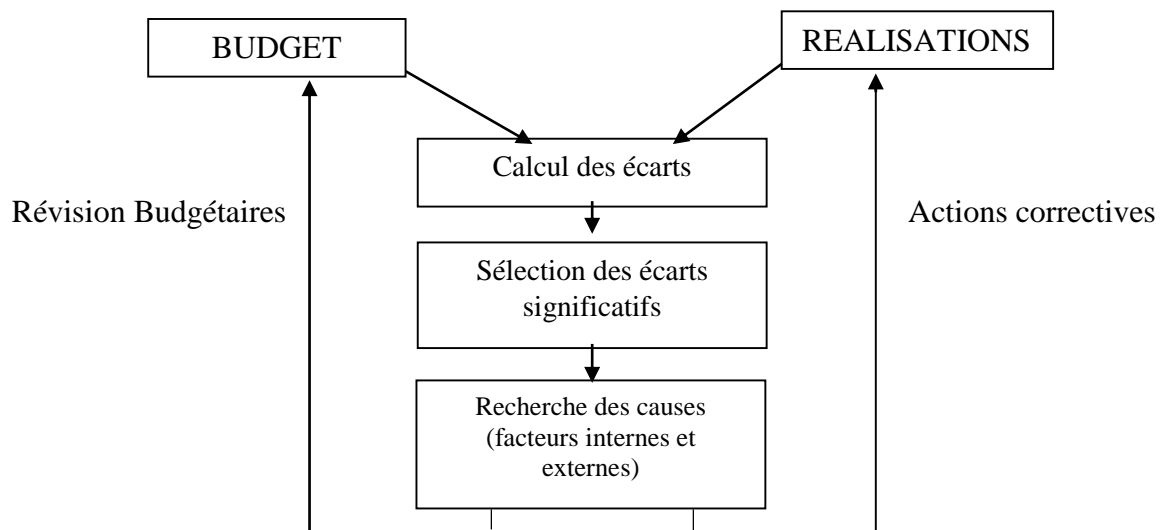
Il permet ainsi :

- D'évaluer la performance des acteurs
- De procéder aux régularisations nécessaires

Il favorise une gestion par exception en ne s'intéressant qu'aux écarts les plus significatifs. Ainsi le contrôle budgétaire participe à la maîtrise de la performance au moyen d'un pilotage par les écarts.

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

Schéma N° 14 : Pilotage du contrôle budgétaire par les écarts



(Source : Doriath. B ; Goujet .C ; « gestion prévisionnelle et mesure de la performance » ; 3eme Edition ; DUNOD ; paris 2007 P.200)

2.5 Utilité du contrôle budgétaire ⁷⁵:

- Rechercher les causes des écarts ;
- D'informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- Prendre des mesures éventuellement nécessaires ;
- D'apprécier l'activité des responsables budgétaires.

2.6 Étapes du contrôle budgétaire

D'une manière générale on distingue trois étapes de contrôle :

2.6.1 Le contrôle avant l'action :

Effectuer un contrôle anticipatif lors de la préparation du budget. En effet, le budget du centre de responsabilité constitue une simulation des actions envisagées, plus spécifique car il implique directement les responsables opérationnels et leur permet de simuler les conséquences de leurs décisions avant même de s'engager dans le projet. Il permet également aux supérieurs hiérarchiques de limiter leurs limites déléguées en simulant le fonctionnement de leurs propres domaines de responsabilité (constitués de plusieurs départements), qui ont délégué une partie

⁷⁵ Doriath. B ; Goujet .C Op.cit.P199

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

de leur pouvoir de décision à ces départements. Bref, cette fonction de contrôle a priori est intimement liée à la fonction de simulation, et la fonction de simulation est désormais devenue l'une des fonctions de base de la budgétisation.

2.6.2 Le contrôle pendant l'action :

Il s'agit d'une sorte de contrôle opérationnel, comprenant la fourniture permanente des informations nécessaires pour assurer la réalisation de l'opération. Ce type de contrôle doit être placé au niveau même des opérations.

2.6.3 Le contrôle après l'action :

La fonction de ce type de suivi consiste principalement à mesurer les résultats et donc à évaluer la performance dans le contexte de l'entreprise dont l'organisation est le centre de responsabilité. Le contrôle après l'action vise à fournir une évaluation finale de la période budgétaire :

- Dossier de réalisation,
- Observer que la réalisation de la prévision est retardée
- Analyse et interprétation des écarts.

L'évaluation finale peut conduire à la mesure de la performance du manager. Ceux-ci font également partie du processus d'évaluation mené par l'entreprise. On note le lien entre le contrôle de gestion et la gestion des ressources humaines.

2.7 Supports du contrôle budgétaire :

Ce sont les informations collectées et utiliser qui détermine les écarts par rapport au budget qui sont mis en forme sous

- Les tableaux de bord
- Rapports de contrôle
- Les réunions de suivis budgétaires

Ainsi, le contrôle budgétaire donne lieu à des débats lors des réunions périodiques de suivi budgétaires.

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

2.8 Limites du contrôle budgétaire :⁷⁶

Le contrôle budgétaire en tant que dispositif de contrôle de gestion présente les limitations suivantes :

- Il peut être impossible d'atteindre les objectifs budgétaires, car les estimations et les prévisions relatives à l'avenir établies dans le budget ne peuvent jamais être parfaitement précises, pour la simple raison que l'avenir est imprévisible.
- Dans des conditions qui évoluent rapidement, il peut ne pas être possible d'atteindre les objectifs budgétés. Il peut être nécessaire de réviser les budgets de temps en temps, mais des révisions fréquentes peuvent s'avérer être une affaire coûteuse.
- Les budgets peuvent constituer une contrainte pour l'initiative managériale, car chaque exécutif essaie d'atteindre les objectifs budgétés. Cela tend à apporter de la rigidité au contrôle.
- La corrélation et la coordination des différents budgets sont coûteuses. Les petites organisations ne peuvent donc pas se permettre d'utiliser le contrôle budgétaire comme technique de contrôle des coûts.
- Le contrôle budgétaire peut entraîner des conflits entre les responsables fonctionnels, car chaque responsable peut tenter d'obtenir une part plus importante de l'allocation budgétaire, se soustraire à ses responsabilités et blâmer les autres pour des pièges. Le succès du contrôle budgétaire dépend du travail d'équipe qui peut faire défaut dans l'organisation.
- Le budget n'est qu'un outil de gestion et ne remplace pas la gestion.
- Un système de contrôle budgétaire mal géré, soumis à une pression indue et au mépris des aspects liés au comportement, peut provoquer des antagonismes et nuire au moral des employés.
- Les budgets peuvent être élaborés en tenant compte de la structure organisationnelle existante, ce qui peut ne pas convenir aux conditions actuelles.

2.9 Les écarts :

Les écarts sont une mesure quantitative de la différence entre le préétabli et le réel. Ils sont soit favorables ou défavorables, les données réelles sont mises en regard des données prévisionnelles pour calculer les écarts.

⁷⁶<https://fr.triangleinnovationhub.com/budgetary-control-advantages>

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

Un écart par rapport au budget matérialise une « déviation » par rapport à la trajectoire que l'entreprise s'était initialement fixée. Chaque type d'écart correspond à un type de déviation, à une catégorie de « phénomènes perturbateurs » qui ont pu se produire.⁷⁷

Les écarts sont calculés par la différence entre les éléments réels et les éléments budgétés. Ils permettent de constater un écart favorable ou défavorable pour l'entreprise. Cependant, ils ne constituent qu'une première étape dans la mesure de performance des acteurs dont le but premier n'est pas de contrôler mais de provoquer les comportements cohérents avec les objectifs de l'entité

2.10 Elaboration des écarts budgétaires :

Le contrôle budgétaire signifie une comparaison entre les prévisions budgétaires et les réalisations, cette comparaison dégage trois types d'écarts : Ecarts positifs ; Ecarts nuls ; Ecarts négatifs.

2.10.1 Principe d'élaboration des écarts⁷⁸ :

La mise en évidence d'écarts répond aux besoins de suivi des entités à piloter : elle est par nature contingente. Dans le cadre de cet ouvrage, il n'est pas envisageable de définir, de façon exhaustive, tous les écarts possibles. L'objet de ce paragraphe est de positionner quelques principes conventionnels de construction des écarts.

- **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.

⁷⁷ Hélène LÖNING Véronique MALLERET ; Jérôme MERIC ; Yvon PESQUEUX, Ève CHIAPELLO ; Daniel Michel ; Andreù SOLE ; « le contrôle de gestion organisation, outils et pratiques » ;3e édition ; DUNOD .2008.

⁷⁸ Claude ALAZARD ; sabine SEPARI ; op.cit. p,368

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

- **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'agisse 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 :**

En harmonisation avec la position du Plan comptable général dans la méthode des coûts préétablis, toute donnée constituée par le produit d'un élément monétaire par un élément qui exprime un volume doit se décomposer en deux écarts (application du principe 3) définis comme suit :

$$\text{Écart/éléments monétaires} = (\text{élément monétaire réel} - \text{élément monétaire prévu}) \times \text{Donnée Volumique réelle}$$

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

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

2.10.2 Calcul et analyse des écarts :

L'analyse part toujours du but qui est assigné au centre de responsabilité, un écart global sur objectif est calculé, puis l'étude se ramifie en autant de sous écart qu'il y a de facteurs pertinents influençant l'objectif⁷⁹

⁷⁹M. Gervais ; op.cit. p .146

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

2.10.2.1 Analyse de l'écart sur chiffre d'affaires (CA) :

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

$$E/CA = CA \text{ Réel} - CA \text{ prévu}$$

L'analyse de l'écart sur CA permet de le décomposer de 2 sous écarts :

- Écart sur prix = (Prix réel – Prix préétabli) × Quantités réelles

$$E/\text{prix} = (Pr - Pp) \times Qr$$

- Ecart sur quantité = (Quantité réelle – Quantité préétablie) × Prix préétabli

$$E/\text{quantité} = (Qr - Qp)$$

2.10.2.2 L'analyse de l'écart sur Coûts :

Le contrôle de l'activité productive est réalisé

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

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

➤ L'analyse des écarts sur coûts directs :

L'écart global est déterminé par la différence entre le coût constaté et le coût préétabli de la production réelle. Le coût préétabli est déterminé à partir de la fiche de coût standard. Cet écart 'analyse en deux sous écarts :

- Un écart sur quantité : (Quantité réelle – Quantité préétablie) × coût préétabli

$$E/Q = (Qr - Qp) \times Cp$$

- Un écart sur coût : (Coût réel – Coût préétabli) × quantités réelles

$$E/C = (Cr - Cp) \times Qr$$

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

➤ L'analyse des écarts sur coûts indirects :

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

Rappel : Le budget flexible présente le coût préétabli d'un centre d'analyse en fonction de différentes hypothèses d'activité. Il comprend des charges variables et des charges fixes. Il s'exprime sous la forme d'une équation : $y = (CVu \times \text{Activité réelle}) + CF$

Budget flexible = (CVu × Activité réelle) + CF

Tels que :

CVu : coûts variables de l'unité d'œuvre du centre

CF : coûts fixes

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

- Le coût réel est fourni par la comptabilité financière : Cr
- Le coût préétabli est calculé pour l'activité normale : $Cp \times Qp$

$Cp = (\text{Centre Coût} / \text{Activité normale})$

Qp : représente la quantité préétablie rapporté à l'activité réelle.

➤ Analyse de l'écart global : Le P.C.G. analyse de l'écart global sur coût d'un centre entre trois sous écarts :

- Un écart sur budget : c'est l'écart entre le coût réel et le budget flexible pour l'activité réelle (calculé à partir de la droite du budget) ;
- Un écart d'activité (ou écart d'imputation des frais fixes) : c'est la différence entre le budget flexible pour l'activité réelle et le coût préétabli de l'activité réelle ;
- Un écart de rendement : c'est la différence entre le coût préétabli de l'activité réelle et le coût préétabli rapporté à l'activité réelle.

2.10.3 Nature de l'action corrective ⁸⁰

On distingue deux type d'actions correctives qui sont envisageable :

⁸⁰M. Gervais ; op.cit. p .166

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

- L'action est mise en œuvre avant qu'une opération ne soit totalement achevée ; elle cherche à infléchir les premières estimations du résultat et le contrôle est dit anticipé ;
- L'action ne cherche qu'à influencer les réalisations ultérieurement. Dans ce cas, l'écart n'est calculé qu'une fois la tâche accomplie (contrôle dit à posteriori) et l'action corrective ne portera que sur l'accomplissement d'une nouvelle tâche.

2.10.4 Propriétés de l'action corrective :

Pour être efficace, une action corrective doit être :

Rapide : une mesure effectuée après un laps de temps trop long peut conduire à une action corrective mal adaptée. En effet en prenant en compte des observations dépassées, elle risque d'amener des déséquilibres plus grands. L'élaboration d'un système budgétaire performant demandera donc :

- De savoir quel est l'intervalle de temps acceptable entre l'apparition d'un dérèglement et sa correction ;
- D'avoir comme objectif constant, le souci de le réduire encore davantage.

Adaptée : l'action corrective ne doit porter que sur des variables qui ont une influence déterminante sur le résultat et encore faut-il bien doser la force de correction. Si l'action ne se fonde pas sur des points auxquels le résultat est sensible ou si elle est mal dosée, des situations de moindre performance apparaîtront.

Section 03 : Analyse de la performance :

« La performance oblige à une vision globale et interdépendante de nombreux facteurs internes et externes, qualitatifs et quantitatifs, et contraint donc à articuler stratégie et organisation ; le contrôle de gestion peut aider au pilotage de cette articulation. »⁸¹

3.1 Définition de la performance :

La performance est définie avec plusieurs façons, c'est un mot qui est emprunté du sport on peut distinguer trois significations ⁸²:

⁸¹ FABRE P; SEPARI S; SOLLE G; CHARRIER H; THOMAS C; op.cit. p 30

⁸² Georges LANGLOIS, Michel BRINGER, Carole BONNIER ; « DCG 11, le contrôle de gestion » ; édition Foucher ;2010 ; p. 57

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

- ❖ « La performance est le résultat d'une action. La performance de l'entreprise est souvent assimilée au résultat financier déterminé par la comptabilité. »
- ❖ « La performance est une action qui mène au succès. Le mot performance est issu de l'anglais (to perform). » dans cette définition elle désigne les actions qui vont apporter les résultats futurs.
- ❖ « En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels. »⁸³

On peut associées au concept de la performance les notions de l'efficacité, l'efficience et la pertinence ⁸⁴:

- **Notion d'efficacité** « est la capacité à atteindre l'objectif, c'est-à-dire à atteindre un résultat conforme à l'objectif. »⁸⁵

Efficacité= résultats atteints / objectifs visées

- **Notion d'efficience** : « est la mise en œuvre du minimum de ressources nécessaires pour le résultat obtenu »⁸⁶.

Efficience = résultats / moyens mis en œuvre

- **Notion de pertinence** : la notion de pertinence n'est pas facile à mesurer car elle reste particulière, mais toute fois qu'on peut dire quelle peut se définir autant que l'accord entre les moyens et l'action mis en œuvre en vue d'aboutir à un objectif donné. Par ailleurs être pertinent c'est d'atteindre l'objectif fixé avec efficience et efficacement.

⁸³ Brigitte DORIATH ; Christian GOUJET ; Op.cit., p.172

⁸⁴ Nicolas Berland, Yves De Rongé ; op.cit. p.478

⁸⁵ Hélène. L ; véronique. M ; Jérôme. M; Yvon P; Eve. C; Daniel. M; Andrieu. S; op.cit. p.6

⁸⁶ Idem

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

3.2 Caractéristiques fondamentales de la performance :

- **Elle se traduit par une réalisation (ou un résultat) :** La performance est donc le résultat d'action coordonnées, cohérentes entre elles, qui ont mobilisé des moyens donc l'entreprise à un potentiel de réalisation.
- **Elle s'apprécie par une comparaison :** La réalisation est comparée aux objectifs, grâce à un ensemble d'indicateurs, chiffrés ou non. La comparaison suppose une forme de compétition : faire mieux que leur période précédente, rejoindre ou dépasser les concurrents. Elle donne lieu à l'interprétation, jugement de valeur qui peut différer en fonction des acteurs concernés.
- **La comparaison traduit le succès de l'action,** la notion de performance étant positive.

3.3 Typologie de la performance :

Après l'élargissement de la performance de l'entreprise durant le vingtième siècle elle a pris en considération de nouveaux aspects tels que les aspects économiques et sociaux. On peut distinguer :

3.3.1 La performance organisationnelle :

d'après KALIKA (1988) la performance organisationnelle touche «à la manière avec laquelle l'entreprise exploite ses propres atouts et réduit ses insuffisances pour garantir l'atteinte de ses objectifs »⁸⁷

3.3.2 La performance sociale :

La performance sociale découle des idées et des décisions de l'organisation qui vont impacter le personnel de l'entreprise en matière de sécurité de rémunération et de gestion de compétence. « Les tableaux de bord sociaux et tous les indicateurs mis en œuvre par un contrôle de gestion sociale permettent une analyse, voire une mesure, de cette performance. »⁸⁸

⁸⁷ Mme Sana Kharrat ; « L'innovation organisationnelle et technologique comme enjeux de la performance et de la pérennité des entreprises dans le secteur des télécoms : Le cas des opérateurs de Télécommunications mobiles en Tunisie » ; Thèse présentée et soutenue ; 2016 ; l'université Paris-Saclay ; p.22

⁸⁸ Sabine SÉPARI ; Guy SOLLE ; Louis LE CŒUR ; « Management et contrôle de gestion », 2e édition ; DUNOD, Paris, 2014 ; p.59

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

3.3.3 La performance financière :

Durant une longue période elle était considérés comme l'unique aspect de performance de l'entreprise, elle reflète l'étatisation des ressources de l'entreprise de manière efficace. Elle se mesure par des ratios permettant de décomposer la rentabilité des capitaux investis.⁸⁹

3.3.4 La performance économique :

Elle s'intéresse à l'exploitation sans tenir compte de la structure financière de l'entreprise, on peut la percevoir par une analyse quantitative à partir du rapport entre résultat d'exploitation et des moyens économiques mis en œuvre.

Elle intéresse tout d'abord la direction de l'entreprise car elle montre la pertinence des choix économiques effectués. Elle intéresse également les investisseurs car elle est bien entendu, un élément-clé de la rentabilité de l'entreprise.

3.4 Lien entre contrôle budgétaire et la performance :

Le contrôle budgétaire est un outil du système de contrôle de gestion qui a pour but principale, le pilotage de la performance de l'entreprise. Pour cela, il se muni d'outils qui lui permettront de collecter et traiter l'information, mettre en place des actions correctives et contribuer aux prises de décisions.⁹⁰

Les d'outils d'aide au pilotage de la performance sont :

- **Planification⁹¹ :**

« Le point de départ du contrôle de gestion est la planification, au cours de laquelle les objectifs sont définis, puis ils se transforment en comportements opérationnels à travers des politiques de marketing, d'investissement, de gestion des ressources humaines et de gestion financière. A ce stade, il est nécessaire de définir opérationnellement des stratégies liées aux aspects suivants : couple "produit / marché" ; investissement et désinvestissement ; organisation et gestion des ressources humaines, ajustement des outils de production si nécessaire ; capital. »

⁸⁹ Mme Sana Kharrat ; Op.cit., p. 21

⁹⁰ <https://blog.hubspot.fr/sales/role-contrôle-de-gestion> consulté le 29/06/2021

⁹¹ <https://www.entreprendre.fr/contrôle-de-gestion/> consulté le 28/05/2021

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

- **Budgétisation ⁹² :**

« La phase budgétaire débute par la détermination des objectifs à court terme, qui découlent du plan d'action à moyen terme, mais doit tenir compte des contraintes et des plans d'action pour l'année à venir. La plupart du temps à cette étape se situe dans la définition, la coordination et l'approbation du plan d'action de l'entreprise. C'est l'étape des affaires, de la production, des achats, des ressources humaines, de la mise en œuvre financière, etc., en évaluant les résultats futurs, en vérifiant l'utilisation des ressources liées au plan de résultats et en révisant les plans d'exécution et d'action. »

- **Les tableaux de bord⁹³ :**

Sont un outil de mesure de la performance qui se focalise sur un nombre restreint, mais suffisant d'indicateurs. Il permet de suivre l'amélioration continue d'une manière dynamique et rapide, par la comparaison des résultats dans le temps et l'orientation des analyses vers les secteurs problématiques. Pour assurer la validité des indicateurs, il faut lier les mesures de performance aux objectifs poursuivis.

⁹² <https://www.entreprendre.fr/contrôle-de-gestion/> consulté le 28/05/2021

⁹³ Helene. L ; Véronique .M ; Jérôme .M ; Yvon. P ; Eve .C ; Daniel .M ; Andreau. S ; op.cit. p.143

Chapitre II : Le Contrôle Budgétaire et la performance de l'entreprise

CONCLUSION

A la fin de ce chapitre on peut constater que la gestion budgétaire est l'un des outils essentiels dans le contrôle de gestion c'est un guide pour l'entreprise afin d'assurer sa survie face à la concurrence.

La gestion budgétaire aide l'entreprise pour atteindre ses objectifs, c'est une manière de piloter l'entreprise pour surmonter les difficultés futures. Elle est effectuée en trois étapes : la prévision qui consiste à traduire les objectifs de l'entreprise en programme avec différentes techniques de prévision, ses programmes sont ensuite réécrits pour qu'ils soient sous forme de budget (la budgétisation), ces budgets permettent aux dirigeants des différents services de prendre des décisions. La dernière étape de la gestion budgétaire est le contrôle qui consiste à comparer les prévisions de l'entreprise et ses réalisations pour faire sortir les écarts et prendre des actions correctives.

Chapitre III :

La gestion budgétaire au sein
de l'entreprise « VMS
INDUSTRIE »

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil «la SARL VMS industrie »

1.1 Présentation générale de l'entreprise :

Les associés de **la SARL VMS INDUSTRIE** qui comptabilisent une expérience non négligeable dans le domaine des véhicules ont entamé les démarches pour la création de cette activité de fabrication et montage de cycles et motocycles à partir de l'année 2012 avec la construction du bâtiment au niveau d'IFRI OUZELLAGUEN W. de BEJAIA qui a servi de première unité de Montage.

Cette jeune entreprise voit grand en investissant dans un terrain au niveau de la zone d'activité de Larbaa sur la commune de Toudja (Wilaya de Bejaia) pour implanter une unité de production aux normes industrielles. Cette réalisation inscrite à l'ANDI a été mise en exploitation en 2018 avec le transfert du siège d'Ouzellaguen à Toudja.

En plus de sa marque algérienne (VMS) qui constitue 80% de sa production, la **SARL VMS Industrie** fabrique d'autres produits sous le label de deux marques internationales ; à savoir : BENELLI et KEEWAY.

1.2 Historique de la SARL VMS INDUSTRIE :

VMS INDUSTRIE est une société à responsabilité limitée au capital social de 700 000 000 DA, sise au lieu-dit LAARBAA commune de TOUDJA W.de BEJAIA.

Créé le 24 juillet 2014 et active dans la fabrication des cycles et motocycles depuis le 21 janvier 2015. (**RC N° 14b0188211**).

Ses débuts d'activité ont eu lieu à HELOUANE commune D'IFRI OUZELLAGEN dans les locaux familiaux des deux associés SAIGH, ainsi que dans la même année un projet d'extension a été lancé à LARBAA commune de TOUDJA sur un terrain acquis en toute propriété par la SARL VMS industrie, ce projet entre en exploitation en octobre 2018 aussi inscrit à L'ANDI sous le numéro **2015/06/0380/0**.

Avec l'entrer en production de cette unité que le niveau d'activité de l'entreprise a sensiblement évolué, en allant de 8 000 unités en 2017 que la production a atteint 30 000 unités

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

produites en 2020 et le chiffre d'affaires de 1 078 000 000 DA à 4 700 000 000 DA pour les années respectives

En termes d'emplois l'entreprise compte un effectif de 300 emplois directs et plus de 600 emplois indirects (réseau de distribution composé de 75 agents et agréés repartis sur 40 wilayas).

Exercent sous le label VMS marque déposé au niveau de l'INAPI (Institut national algérien de la propriété industrielle) et dispose d'un numéro d'identification mondiale des constructeurs automobiles (WMI/BRT) délivrés le 30/12/2018, et produit deux autres marque KEEWAY et BENELI ayant une réputation à l'échelle européenne et avec lesquelles nous VMS dispose d'un contrat de partenariat technologique. En grande partie des produits VMS, l'entreprise s'est inspiré de la technologie de LINHAI qui est aussi l'un des fournisseurs importants de l'entreprise et qui est une marque de renommée mondiale qui est associée avec YAMAHA depuis 1992.

Ainsi dans le cadre du développement technologique la SARL VMS INDUSTRIE dont le leitmotiv est la qualité, assure de manière permanente des formations à l'étranger à ses cadres techniques en plus de participer à toutes manifestations entrant dans le cadre de son activité aux niveaux national et international.

1.3 CV DU PROMOTEUR :

L'historique des activités du gérant de la SARL VMS (Monsieur SAIGH ABDELKARIM) et SAIGH ABDELHAK associés à parts égales est le suivant :

- En 1992 commercialisations de pièces de rechange automobiles.
- En 1998 préparations de peinture automobile sur commande pour les besoins des professionnels en tôlerie peinture.
- En 2003 Maintenances de tous types de véhicules en utilisant un ensemble d'appareillages techniques permettant la détection des défaillances mécaniques, électriques et remplacement ou réparation des pièces défectueuses.
- En 2006 Créations de la SARL TRADER LINE spécialisée dans l'importation et la commercialisation de pièces de rechange, motos, scooteur et ATV. Cette activité a été développée avec la création de deux points de vente ainsi que des signatures de

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

convention avec des agents agréés et revendeurs ainsi que l'ouverture de SCHOW ROOM.

Forces de leur expérience dans la maintenance et de ses relations commerciales avec des groupes industriels importants en Chine notamment, les promoteurs ont projeté et réalisé une unité de montage de motocycles, scooteur, ATV et vélos à partir de collections CKD et ce depuis 2015 , ce qui a permis la substitution de l'importation de produits finis par le montage au niveau local engendrant par conséquent un taux d'intégration en croissance continue , une création sans cesse d'emplois et de surcroit une meilleure valeur ajoutée.

1.4 Plan de développement :

A travers le plan de développement initié par la SARL VMS INDUSTRIE, les objectifs ciblés sont la croissance continue de l'entreprise, l'augmentation sans cesse du taux d'intégration et l'extension des capacités qui constituera une source de motivation pour d'autres opérateurs à investir dans la production d'intrants destinés à cette activité de motocycles en plus de ceux fabriqués en interne.

- Unité de production d'intrant (châssis pour SCOOTERS et MOTOCYCLES) construite sur un terrain appartenant aux associées entrées en exploitation au courant du troisième trimestre 2020
- Toujours dans le cadre du développement, un projet est en voie de finalisation à la zone d'activités de GUELLAL W de SETIF sur un terrain acquis en concession. Au sein de cette nouvelle unité, il sera procédé au montage de deux types de motocycles (trois roues) et à la fabrication d'intrants destinés à la production de motocycles pour les besoins de notre entreprise et de ceux de nos concurrents, ce qui de fait améliorera sensiblement le taux d'intégration.
- Construction d'une unité de production a la Z.A.C d'OUED EL BERDI BOUIRA. Cette unité dont le génie civil et la charpente métallique sont finalisée et destinée a
 - La production des tricycles (motos à bennes) ;
 - Fabrication d'intrant de production (châssis, jantes support caisse, béquilles centrales et latérales) et tout ce qui est lié à la mécano-soudure entrant dans le cadre de l'activité de l'entreprise ;
 - Fabrication de pièces plastique (carénage)

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Au démarrage de l'unité de TOUDJA il se trouve que la superficie de cette unité est quelque peu insuffisante pour une meilleure utilisation de la capacité de production, à cet effet la SARL VMS INDUSTRIE a introduit un dossier complet au CALPIRIEF de BEJAIA pour l'attribution d'une assiette de terrain attenant à l'unité de TOUDJA. Le dossier est toujours en cours de traitement par les services concernés. Les travaux d'extension seront entamés dès l'attribution de cette dernière.

1.5 Le développement technologique au sein de l'entreprise VMS INDUSTRIE :

Dans le cadre du développement technologique l'entreprise VMS INDUSTRIE en plus de la fabrication des produits des marques (KEEWAY, BENELLI et LINHAI) Elle a une relation avec ces firmes est régie sous forme de partenariat (Technologique).

Les marques **KEEWAY** et **BENELLI** ont été d'abord racheté par le groupe GEELY. Groupe qui a racheté d'autres marques entre autres (VOLVO, THE LONDON ELECTRIC, LOTUS CARS ET JUMA). Par la suite le groupe QIANG JIANG qui est un grand constructeur de cycles et motocycles chinois a rachetés à son tour les marques KEEWAY et BENELLI en 2005.

a) - BENELLI : Est une entreprise italienne fondée en 1911 à **PESARO** qui a commencé à produire des moteurs de 75 et 78 CC qui ont leurs preuves lors des championnats du monde de **RALLYE**.

b) - KEEWAY : Est une marque Européenne d'origine Hongroise qui donc appartient au groupe QIANG JIANG et est présent dans beaucoup de marchés européens (France, Italie, Espagne etc.)

c) - LINHAI : Est une entreprise publique privée Chinoise créée en 1956 et a débuté son activité dans le matériel agricole. En 1990 elle s'est associée à **YAMAHA** chose qui lui a permis d'adapter la même technologie et produire des motocycles de qualité supérieure lui ayant permis une compétitivité sur le marché mondial.

La SARL VMS Industrie profite de leurs savoir-faire et de leurs longues expériences dans le domaine des motocycles. Cela se concrétise par un partenariat de transfert technologique ainsi que la formation des employés de VMS Industrie au sein des centres de formation de ses partenaires étrangers.

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Dans cette perspective, trois ingénieurs fraîchement diplômés des universités algériennes ont bénéficié des formations d'un mois en Chine dans les centres de BENELLI, LINHAI, LONGJIA et HANWAY.

L'objectif de ces formations est de renforcer les connaissances des ingénieurs pour qu'ils puissent mener leur projet et d'aller vers l'intégration à travers la fabrication des intrants. Ce processus nécessite les activités suivantes :

- Fabrication mécanisée et en soudage.
- Fabrication de châssis et fabrication de guidon.
- Répartitions des tâches sur chaîne de montage.
- Inspection technique.
- Contrôle technique.
- Traçabilité des différents modèles de motocycles.

1.6 Données techniques et économiques :

1.6.1 L'évolution de la production et de l'effectif de l'entreprise au fil des années :

Tableau N° 04 : tableau représentatif de l'évolution de la production et de l'effectifs

Désignation	Exercice 2016	Exercice 2017	Exercice 2018	Exercice 2019
Production	4 800 unités	7 414 unités	14 904 unités	18 000 unités
Effectifs	62	82	134	210

(Source : document interne de l'entreprise.)

En termes d'effectif la SARL VMS INDUSTRIE a actuellement 250 employés dont 40 % de cadres (Ingénieurs, techniciens supérieurs et licenciés) et dont la moyenne d'âge est de 30 ans. Ces effectifs augmenteront progressivement avec la structuration en cours de l'entreprise.

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

1.6.2 Prévisions du chiffre d'affaires

Tableau N° 05 : Le chiffre d'affaires de la SARL VMS INDUSTRIE et son évolution permanent.

Année	2017	2018	2019	2020
CA en valeur	1 076 446 952,66	1 875 066 360,11	2 495 193 579,95	4 726 913 696 ,53
CA en quantité	6 397	13 376	16 460	27 125

(Source : document interne de l'entreprise.)

Dans le tableau ci-dessous on constate que le chiffre d'affaires de l'entreprise VMS industrie évolue en permanence de l'année 2017 à l'année 2020 il est passé de 1 076 446 952,66 à 4 726 913 696 ,53 soit une évolution de 439,122 %

1.6.3 Le réseau de distribution de la SARL VMS INDUSTRIE :

Le réseau de distribution actuellement est composé de plus de 80 **concessionnaires et distributeurs répartis sur 38 wilayas**. Ce réseau reste toujours extensible en fonction de l'augmentation de notre production, dont la demande est sans cesse croissante surtout en période de haute saison. Ce réseau de distribution assure aussi le service après-vente ainsi que la disponibilité de pièces de rechange d'origine et les équipements de sécurité adéquats.

En plus de la commercialisation réalisée par le réseau de distribution, la SARL VMS INDUSTRIE fournit des motos à plusieurs organismes d'état dans le cadre des marchés publics (**ONID, ADE sur trente wilaya, EPIC NETCOM, ALGERIE TELECOM, ALGERIE POSTE, CYCMA, EPIC ALGER CENTRE, DAS et DAL ANNABA, EPIC MITIDJA INARA BLIDA, APC EL HARRACH, EPIC EXTRANET etc.**) et certaines entreprises (**ADC PEPSI, FRUITAL SPA COCA et CONDOR**).

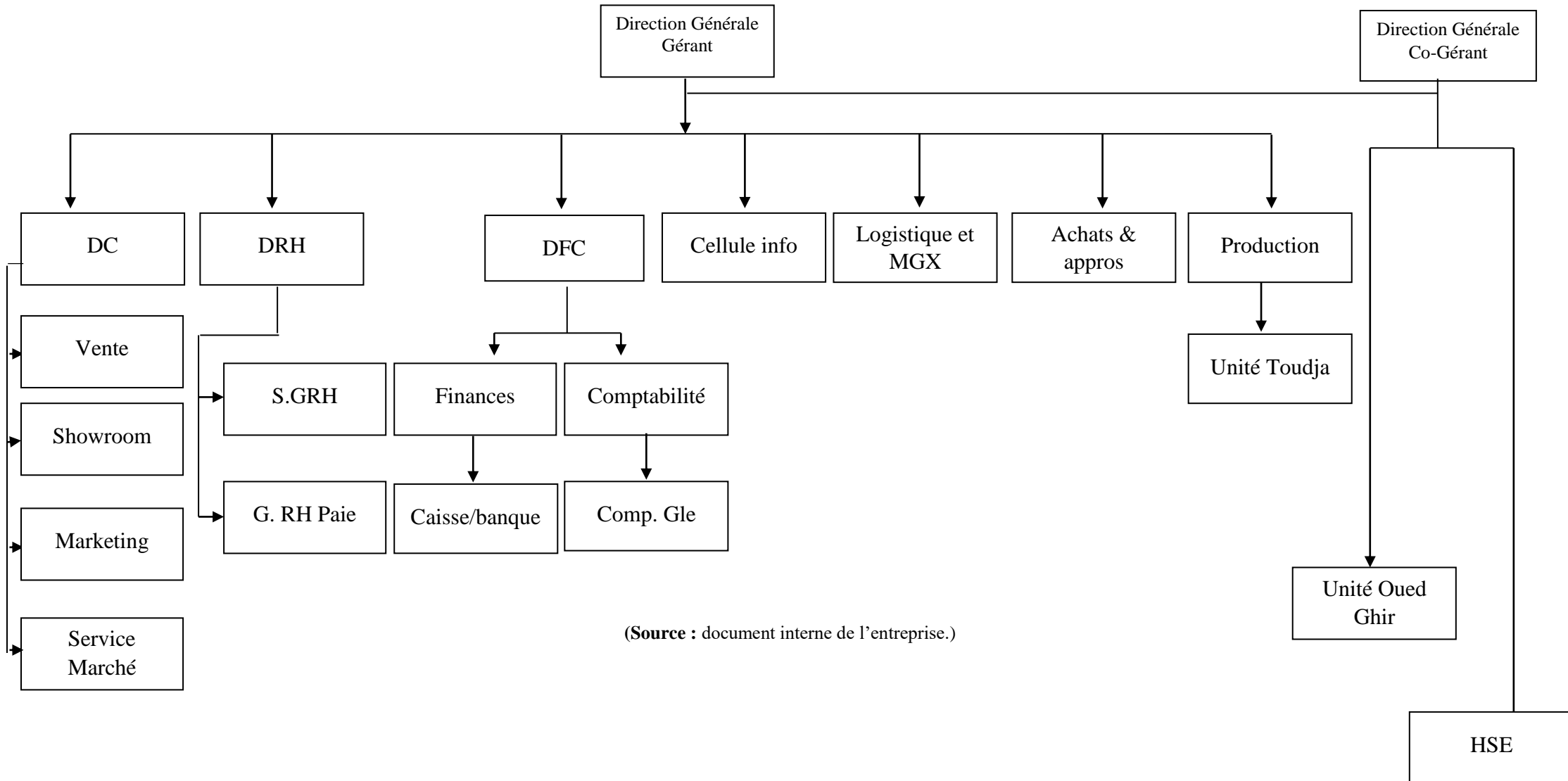
1.7 La gestion budgétaire au sein de la SARL VMS INDUSTRIE :

1.7.1 Quelle place occupe la gestion budgétaire au sein de l'entreprise VMS industrie :

La gestion budgétaire à un emplacement important qui aide dans l'orientation et la prise de décision dans l'entreprise aussi que la gestion budgétaire implique à l'étude comparative, la détermination des écarts budgétaires et l'amélioration de la performance de l'entreprise

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Schéma N°15 : Organigramme de La SARL VMS INDISTRIE



Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Section 2 : la gestion budgétaire, outil du contrôle de gestion

2.1 La détermination des écarts de ventes :

La budgétisation des ventes permet aux différents responsables de la fonction commerciale de chiffrer les objectifs de ventes à court terme. Ce qui fait de dresser les tableaux suivants qui nous permettent de calculer les écarts sur les ventes par la comparaison entre prévisions et réalisations trimestrielles des ventes des 4 années 2017, 2018, 2019, 2020.

2.1.1 L'Analyse des Ecart sur Chiffre d'Affaire du produit (CUXI) :

L'élaboration des écarts de ventes des années 2017, 2018, 2019, 2020 en les présentant dans les tableaux suivants :

- Pour l'année 2017 :

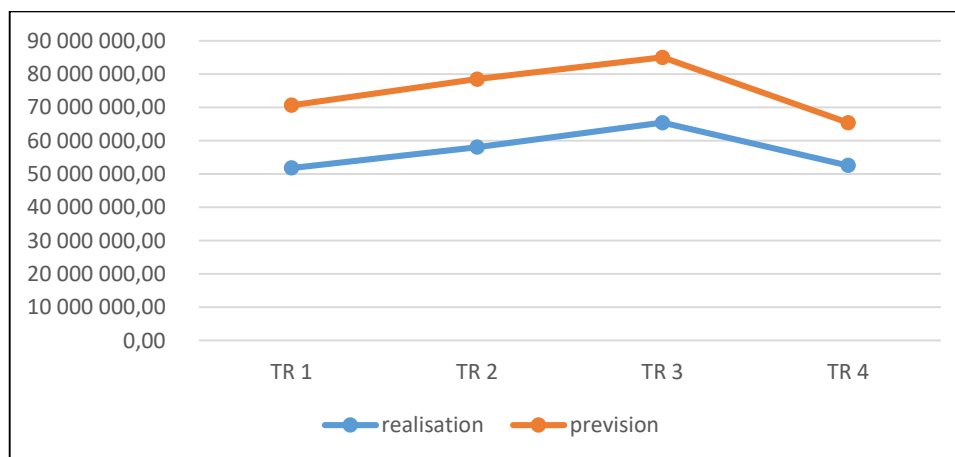
Tableau N°06 : les écarts de ventes des quatre trimestres pour le produit Cuxi (2017) :

Unité DA

CUXI				
Désignation	Réalisation	Prévision	Ecart	Taux de réalisation
TR 1	51 784 524,00	70 615 260,00	-18 830 736,00	73%
TR 2	58 061 436,00	78 461 400,00	-20 399 964,00	74%
TR 3	65 384 500,00	84 999 850,00	-19 615 350,00	77%
TR 4	52 569 138,00	65 384 500,00	-12 815 362,00	80%
Total	227 799 598,00	299 461 010,00	-71 661 412,00	76%

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Figure N°1 : comparaison entre les prévisions et les réalisations du produit Cuxi pour l'année 2017 :



(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Interprétation :

Après la comparaison entre les réalisations et les prévisions, nous constatons que l'entreprise a atteint un taux de réalisation de 76 %. Les prévisions sont proches des quantités vendues réellement.

- **L'analyse de l'écart sur Chiffre d'affaires** : l'analyse de l'écart sur chiffre d'affaires met en évidence la décomposition suivante :

$$E/\text{Quantité} = (\text{quantité réelle} - \text{quantité préétabli}) \times \text{prix préétabli}$$

$$E/\text{PRIX} = (\text{prix réel} - \text{prix préétablie}) \times \text{quantité réel}$$

La différence du chiffre d'affaires est principalement dû à la différence de quantité plutôt qu'au changement de prix, comme l'indique le tableau suivant :

Tableau N°07 : l'analyse de l'écart sur quantité

Désignation	CUXI
Trimestre 1	$(396-520) * 135798,5769 = - 16 839 023,54$
Trimestre 2	$(444-580) * 135278,2759 = - 18 397 845,52$
Trimestre 3	$(500-630) * 134920,3968 = - 17 539 651,58$
Trimestre 4	$(402-480) * 136217,7083 = - 10 624 981,25$

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

On remarque que les quantités vendues entre le premier et le deuxième trimestre ont un taux de réalisations de 76% à 77%, suite à une défaillance du service commercial. Par contre on constate une amélioration durant le troisième et quatrième trimestre à l'intégration de nouvelles techniques de commercialisation.

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Tableau N°08 : l'analyse Ecart sur prix

Désignation	CUXI
Trimestre 1	(130769-135798,5769) * 396 = -1 991 712,462
Trimestre 2	(130769-135278,2759) * 444 = - 2 002 118,483
Trimestre 3	(130769-134920,3968) * 500 = - 2 075 698,413
Trimestre 4	(130769-136217,7083) * 402 = - 2 190 380,75

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation

On constate un écart sur le prix de vente suite à une augmentation de la TVA de 17% à 19%.

- Pour l'année 2018 :

Tableau N°09 : les écarts de ventes des quatre trimestres pour le produit Cuxi

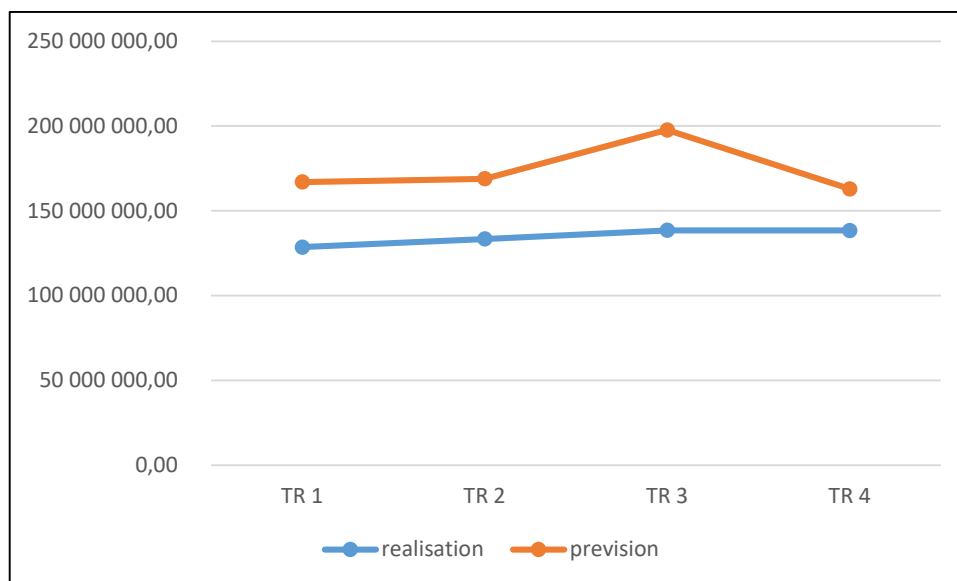
Unité DA

CUXI				
Désignation	Réalisation	Prévision	Ecart	Taux de Réalisation
TR 1	128 611 336,00	167 011 208,00	-38 399 872,00	77%
TR 2	133 411 320,00	168 846 496,00	-35 435 176,00	79%
TR 3	138 493 656,00	197 646 400,00	-59 152 744,00	70%
TR 4	138 352 480,00	162 917 104,00	-24 564 624,00	85%
Total	538 868 792,00	696 421 208,00	-157 552 416,00	77%

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Figure N°2 : comparaison entre les prévisions et les réalisations du produit Cuxi pour l'année 2018 :



(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

Après la comparaison entre les réalisations et les prévisions, nous constatons que l'entreprise a atteint un taux de réalisation de 77%. Les prévisions sont proches des quantités vendues réellement

- **L'analyse de l'écart sur Chiffre d'affaires :** l'analyse de l'écart sur chiffre d'affaires met en évidence la décomposition suivante :

Tableau N°10 : l'analyse de l'écart sur quantité

Désignation	CUXI
Trimestre 1	$(911-1143) * 146\,116,5424 = - 33\,899\,037,84$
Trimestre 2	$(945-1156) * 146\,060,9827 = - 30\,818\,867,35$
Trimestre 3	$(981-1360) * 145\,328,2353 = - 55\,079\,401,18$
Trimestre 4	$(1064-1310) * 146\,245,156 = - 35\,976\,308,43$

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

On remarque que les quantités vendues entre le premier et le deuxième trimestre ont un taux de réalisations de 79% à 81%, à cause d'une annulation d'un contrat avec client. A la fin

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

de l'année 2018 il y'a eu une certaine amélioration qui est dû à l'instauration du contrôle de gestion.

Tableau N°11 : l'analyse Ecart sur prix

Désignation	CUXI
Trimestre 1	(141176-146116,5424) *911 = - 4 500 834,156
Trimestre 2	(141176-146060,9827) *945 = - 4 616 308,651
Trimestre 3	(141176-145328,2353) *981 = -4 073 342,823
Trimestre 4	(141176-146245,1562) *980 = - 4 967 773.076

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

En 2018 l'entreprise a eu une augmentation de prix de vente du produit Cuxi suite à une augmentation du prix de la main d'œuvre de ces salarié

- **Pour l'année 2019 :**

Tableau N°12 : les écarts de ventes des quatre trimestres pour le produit Cuxi :

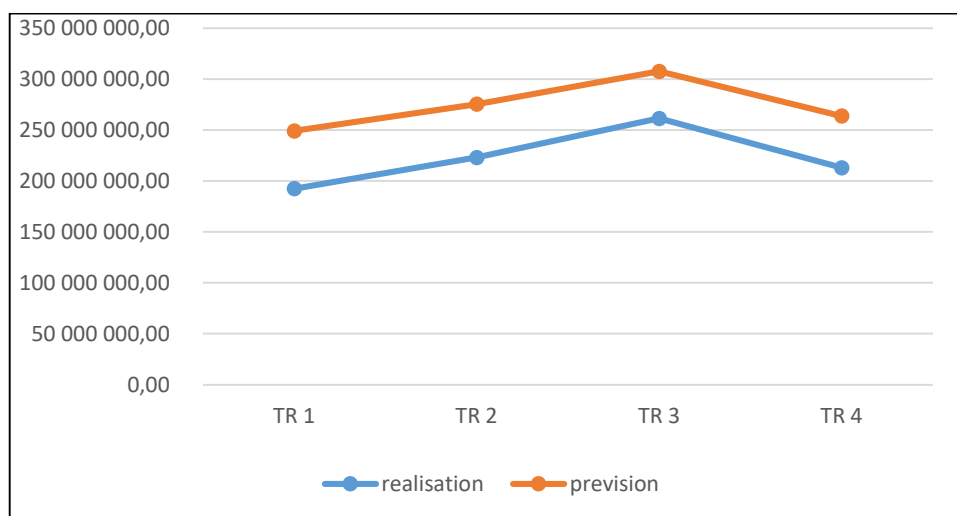
Unité DA

CUXI				
Désignation	Réalisation	Prévision	Ecart	Taux de Réalisation
TR 1	192 393 890,00	249 101 000,00	-56 707 110,00	77%
TR 2	223 165 190,00	275 476 400,00	-52 311 210,00	81%
TR 3	261 409 520,00	307 713 000,00	-46 303 480,00	85%
TR 4	213 054 620,00	263 754 000,00	-50 699 380,00	81%
Total	890 023 220,00	1 096 044 400,00	-206 021 180,00	81%

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Figure N°3 : comparaison entre les prévisions et les réalisations du produit Cuxi pour l'année 2019 :



(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

Après la comparaison entre les réalisations et les prévisions, nous constatons que l'entreprise a atteint un taux de réalisation de 81 %. Les prévisions sont proches des quantités vendues réellement

- **L'analyse de l'écart sur Chiffre d'affaires :** l'analyse de l'écart sur chiffre d'affaires met en évidence la décomposition suivante :

Tableau N°13 : l'analyse de l'écart sur quantité

Désignation	CUXI
TRIMESTRE 1	$(1313-1660) \times 150060,8434 = - 52\,071\,112,66$
TRIMESTRE 2	$(1523-1840) \times 149715,4348 = - 47\,459\,792,83$
TRIMESTRE 3	$(1784-2060) \times 149375,2427 = - 41\,227\,566,99$
TRIMESTRE 4	$(1454-1760) \times 149860,2273 = - 45\,857\,229,55$

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Interprétation :

En 2019 on remarque une net évolution des quantités vendu par rapport au années précédente après l'encadrement du contrôle de gestion dans l'entreprise qui passe de 911 unité vendus en 1 trimestre 2018 à 1313 en 2019.

Tableau N°14 : les Ecart sur prix

Désignation	CUXI
Trimestre 1	$(146530-150060,8434) * 1313 = - 4635997,349$
Trimestre 2	$(146530-149715,4348) * 1523 = - 4851417,175$
Trimestre 3	$(146530-149375,2427) * 1784 = -5075913,009$
Trimestre 4	$(146530-149860,2273) * 1454 = - 4842150,450$

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

Une augmentation des prix en 2019 suite au service externe de transport maritime ainsi que les frais de douane, et une augmentation de l'effectif qui passe de 134 à 210 personne de l'entreprise.

- **Pour l'année 2020 :**

Tableau N°15 : les écarts de ventes des quatre trimestres pour le produit Cuxi :

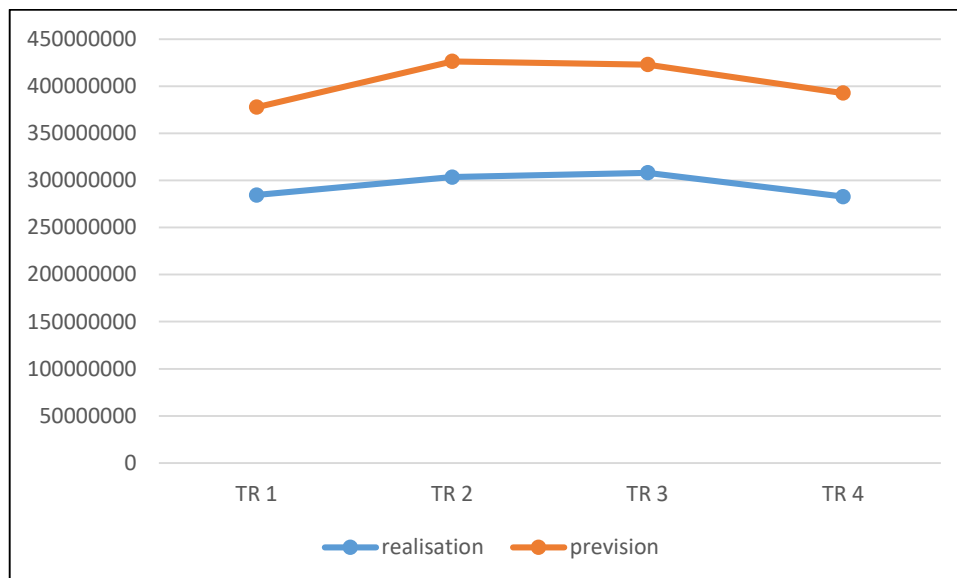
Unité DA

Désignation	Réalisation	Prévision	écarts	Taux de réalisation
TR 1	284495460	377772660	-93277200	75%
TR 2	303461824	426276804	-122814980	71%
TR 3	308125684	422856640	-114730956	73%
TR 4	282785378	392697012	-109911634	72%
Total	1178868346	1619603116	-440734770	73%

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Figure N°4 : comparaison entre les prévisions et les réalisations du produit Cuxi pour l'année 2020 :



(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

Après la comparaison entre les réalisations et les prévisions, nous constatons que l'entreprise a atteint un taux de réalisation de 73 %. Les prévisions sont proches des quantités vendues réellement

- **L'analyse de l'écart sur Chiffre d'affaires :** l'analyse de l'écart sur chiffre d'affaires met en évidence la décomposition suivante :

Tableau N°16 : l'analyse de l'écart sur quantité

Désignation	CUXI
Trimestre 1	$(1830-2370) * 159397,7468 = - 86\,074\,783,27$
Trimestre 2	$(1952-2682) * 158939,8971 = - 116\,026\,124,9$
Trimestre 3	$(1982-2660) * 158968,6671 = - 107\,780\,756,3$
Trimestre 4	$(1819-2460) * 159244,5304 = - 102\,075\,744$

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Interprétation :

On remarque que les quantités vendues durant le premier trimestre a un taux de 77%, mais durant les trois dernier trimestres l'entreprise a eu une baisse suite à la crise sanitaire 'COVID 19' qui a fait ralentir ses activités

Tableau N°17 : l'analyse de l'écart sur prix

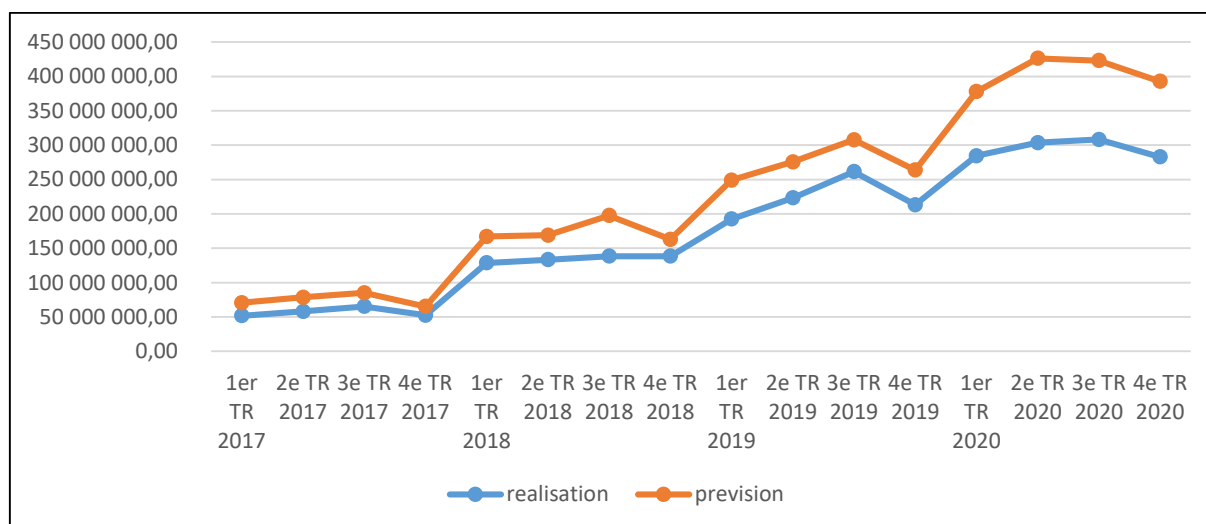
TRIMESTRE	CUXI
Trimestre 1	$(155462-159397,7468) * 1830 = - 7 202 415,18$
Trimestre 2	$(155462-158939,8971) * 1952 = - 6 788 855,139$
Trimestre 3	$(155462-158968,6617) * 1982 = - 6 950 203,489$
Trimestre 4	$(155462-159244,5304) * 1819 = - 6 880 422,798$

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

Suite à la maîtrise de certains facteurs de production l'entreprise a pu maintenir le prix de ventes à une certaine moyenne, avec toutes les contraintes qu'elle a subie durant l'année, comme la baisse de la valeur du dinar ainsi que la hausse de la valeur des matières premières.

Figure N° 5 : chiffre d'affaire des quatre années du produit CUXI de 2017 jusqu'à 2020



(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Interprétation :

Le produit CUXI a eu comme optimum de l'année 2017 un chiffre d'affaires trimestriel de 65 384 500 DA qui est resté proche et non évolutif sur cette année, en 2018 l'entreprise VMS INDUSTRIE à intégrer le contrôle de gestion qui à aider à faire évoluer son chiffre d'affaires en fin 2018. De ce fait en 2019 elle a eu une évolution flagrante, même qu'avec la pandémie covid-19 que l'entreprise a eu une certaine baisse en fin d'année 2019. Le contrôle de gestion a fait en sorte d'aider l'entreprise à surmonter cette crise mondiale et qui a fait qu'en 2020 l'entreprise à doubler son chiffre d'affaires par rapport à 2019 sur le produit CUXI, elle a atteint 308 125 684 DA dans une durée de 3 ans de structure du contrôle de gestion.

Avec tous les empêchements économiques que l'entreprise a subi tous de même a réussi à passer d'un chiffre d'affaire de 65 384 500 DA à 308 125 684 DA.

2.1.2 L'Analyse des Ecart sur Chiffre d'Affaire du produit (DRIVER) :

L'élaboration des écarts de ventes du produit DRIVER des années 2017 ;2018 ;2019 ;2020 en les présentant dans les tableaux suivant :

- Pour l'année 2017 :

Tableau N°18 : les écarts de ventes des quatre trimestres du produit driver pour l'année 2017

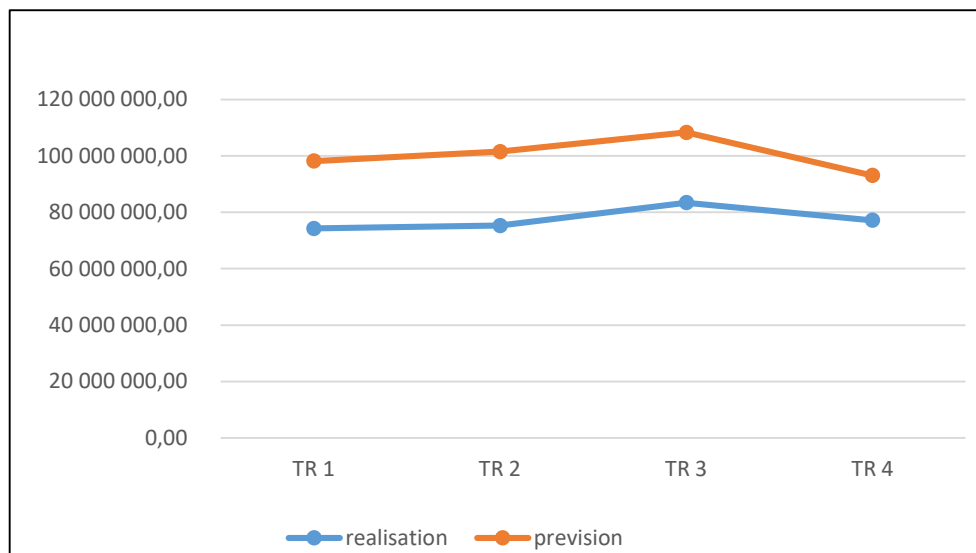
Unité DA

Driver				
Désignation	Réalisation	Prévision	Ecart	Taux de Réalisation
TR 1	74 291 970,00	98 153 400,00	-23 861 430,00	76%
TR 2	75 307 350,00	101 538 000,00	-26 230 650,00	74%
TR 3	83 430 390,00	108 307 200,00	-24 876 810,00	77%
TR 4	77 168 880,00	93 076 500,00	-15 907 620,00	83%
Total	310 198 590,00	401 075 100,00	-90 876 510,00	77%

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Figure N°6 : Comparaison entre les prévisions et les réalisations du produit driver pour l'année 2017 :



(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

Après la comparaison entre les réalisations et les prévisions, nous constatons que l'entreprise a atteint un taux de réalisation de 77 %. Les prévisions sont proches des quantités vendues réellement

- **L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaire :** l'analyse de l'écart sur chiffre d'affaire met en évidence la décomposition suivante :

Tableau N°19 : L'analyse de l'écart sur quantité du produit driver

Désignation	DRIVER
Trimestre 1	$(439-580)*169\ 230 = - 23\ 861\ 430$
Trimestre 2	$(445-600)*169\ 230 = - 26\ 230\ 650$
Trimestre 3	$(493-640)*169\ 230 = - 24\ 876\ 810$
Trimestre 4	$(456-550)*169\ 230 = -15\ 907\ 620$

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Interprétation :

Durant le premier et deuxième trimestre, le produit driver a eu un taux de réalisation de 75% et 74% dû à la défaillance du service commercial, sur les deux derniers trimestres on remarque une amélioration suite à l'encadrement du contrôle de gestion dans l'entreprise.

Tableau N° 20 : les écarts sur prix du produit driver

Désignation	DRIVER
Trimestre 1	(169230-175273,9229)*439 = - 2653282,153
Trimestre 2	(169230-175065,5172)*445 = - 2596805,172
Trimestre 3	(169230-174689,0323)*493 = - 2691302,903
Trimestre 4	(169230-175616,0377)*456= - 2912033,208

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

Suite à la concurrence que l'entreprise à rencontrer durant l'année 2017, le produit driver a subi une baisse des prix par rapport aux prévisions malgré le passage de la TVA de 17 à 19%.

- Pour l'année 2018 :

Tableau N° 21 : les écarts de ventes des quatre trimestres du produit Driver pour l'année 2018

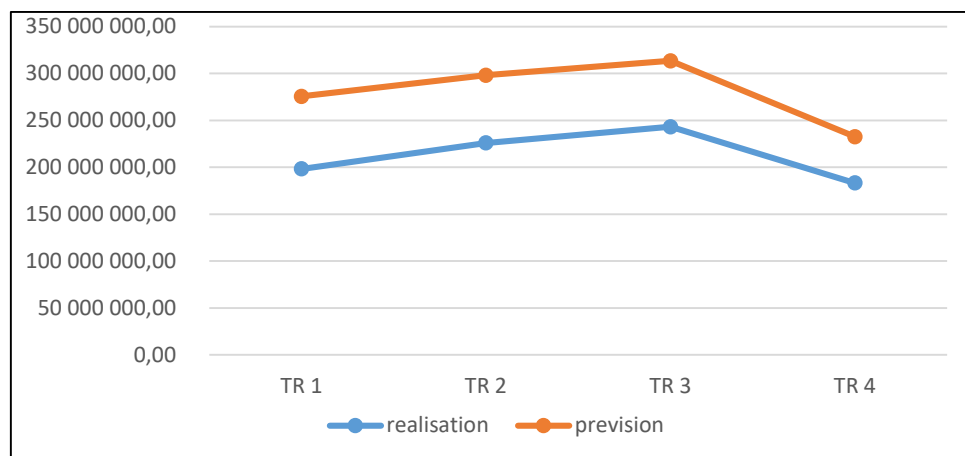
Unité DA

driver				
Désignation	réalisation	prévision	écarts	Taux de réalisation
TR 1	198 280 468,00	275 628 800,00	-77 348 332,00	72%
TR 2	226 015 616,00	298 023 640,00	-72 008 024,00	76%
TR 3	243 242 416,00	313 527 760,00	-70 285 344,00	78%
TR 4	183 293 152,00	232 561 800,00	-49 268 648,00	79%
Total	850 831 652,00	1 119 742 000,00	-268 910 348,00	76%

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Figure N°7 : Comparaison entre les prévisions et les réalisations du produit driver pour l'année 2018



(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

Après la comparaison entre les réalisations et les prévisions, nous constatons que l'entreprise a atteint un taux de réalisation de 76 %. Les prévisions sont proches des quantités vendues réellement

- **L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaire :** l'analyse de l'écart sur chiffre d'affaire met en évidence la décomposition suivante :

Tableau N°22 : L'analyse de l'écart sur quantité du produit driver de l'année 2018

Unité DA

DESIGNIATION	DRIVER
Trimestre 1	$(1151*1600)*172\,268 = - 77\,348\,332$
Trimestre 2	$(1132-1730)*172\,268 = - 103\,016\,264$
Trimestre 3	$(1412-1820)*172\,268 = - 70\,285\,344$
Trimestre 4	$(1064-1350)*172\,268 = - 49\,268\,648$

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

L'écart négatif de 29% s'explique par le retard de la mise en service de la nouvelle unité de production sise à Toudja.

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Tableau N°23 : les écarts sur prix du produit driver de l'année 2018

Désignation	DRIVER
Trimestre 1	(172268-176685,1282)*1152 = - 5088531,692
Trimestre 2	(172268-176345,3491)*1132 = - 4615559,195
Trimestre 3	(172268-176139,191)*1412= - 5466121,708
Trimestre 4	(172268-177528,0916)*1064= - 5596737,466

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

Un écart de prix 3% qui est justifier par une bonne maîtrise des charges de production.

Pour l'année 2019 :

Tableau N°24 : les écarts de ventes des quatre trimestres du produit driver pour l'année 2019

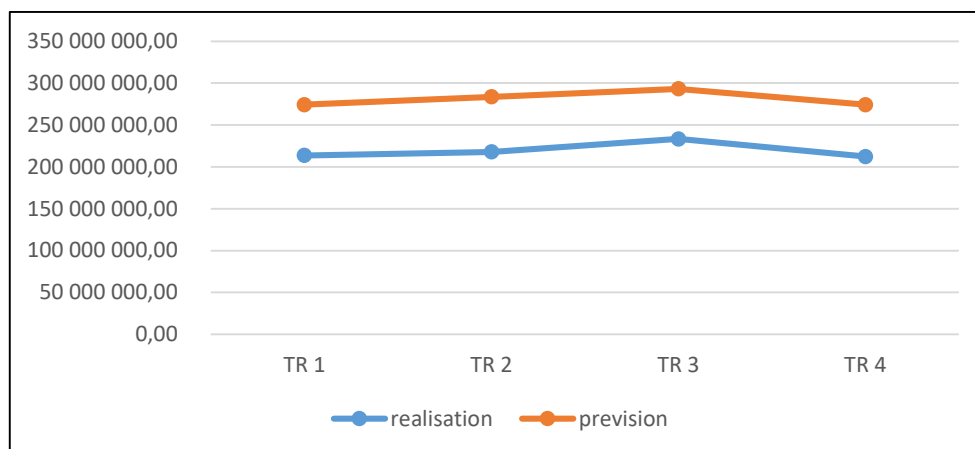
Unité DA

driver				
Désignation	réalisation	prévision	écarts	Taux de réalisation
TR 1	213 649 100,00	274 151 500,00	-60 502 400,00	78%
TR 2	217 808 640,00	283 605 000,00	-65 796 360,00	77%
TR 3	233 312 380,00	293 058 500,00	-59 746 120,00	80%
TR 4	212 325 610,00	274 151 500,00	-61 825 890,00	77%
Total	877 095 730,00	1 124 966 500,00	-247 870 770,00	78%

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Figure N°8 : Comparaison entre les prévisions et les réalisations du produit driver pour l'année 2019



(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

Après la comparaison entre les réalisations et les prévisions, nous constatons que l'entreprise a atteint un taux de réalisation de 78 %. Les prévisions sont proches des quantités vendues réellement

- **L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaire :** l'analyse de l'écart sur chiffre d'affaire met en évidence la décomposition suivante :

Tableau N°25 : L'analyse de l'écart sur quantité du produit driver de l'année 2019

Désignation	DRIVER
Trimestre 1	$(1130-1450) \times 189\,070 = -60\,502\,400$
Trimestre 2	$(1152-1500) \times 189\,070 = -65\,796\,360$
Trimestre 3	$(1234-1550) \times 189\,070 = -59\,746\,120$
Trimestre 4	$(1123 - 1450) \times 189\,070 = -61\,825\,890$

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

L'entreprise a eu un écart de 23% qui est causé par une panne non prévue d'une machine de production qui a engendré un freinage sur la production suite à cet empêchement, l'entreprise a eu une baisse des quantités vendues.

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Tableau N°26 : les écarts sur prix du produit driver de l'année 2019

Désignation	DRIVER
Trimestre 1	(189070-193064,4366)*1130 = - 4513713,381
Trimestre 2	(189070-192928,5714)*1152= - 4445074,286
Trimestre 3	(189070-192772,4151)*1234= - 4568780,288
Trimestre 4	(189070-193064,4366)*1123= - 4485752,324

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

Le produit driver en 2019 a eu un écart négatif sur le prix, en conséquence de la baisse des prix de certaine matière première fabriquer localement suite à ce que l'entreprise à baisser le prix de vente

- Pour l'année 2020 :

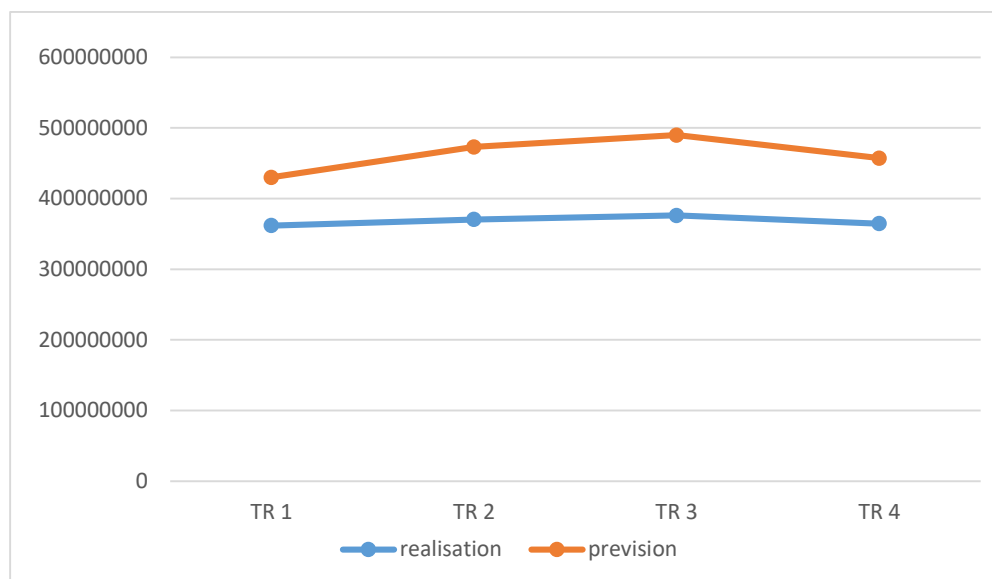
Tableau N°27 : les écarts de ventes des quatre trimestres du produit driver pour l'année 2020

Driver				
Désignation	réalisation	prévision	écarts	Taux de réalisation
TR 1	361842880	430122400	-68279520	84%
TR 2	370329600	472941760	-102612160	78%
TR 3	376116000	489915200	-113799200	77%
TR 4	364543200	457125600	-92582400	80%
Total	1472831680	1850104960	-377273280	80%

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Figure N°9 : Comparaison entre les prévisions et les réalisations du produit driver pour l'année 2020



(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

Après la comparaison entre les réalisations et les prévisions, nous constatons que l'entreprise a atteint un taux de réalisation de 80%. Les prévisions sont proches des quantités vendues réellement

- **L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaire :** l'analyse de l'écart sur chiffre d'affaire met en évidence la décomposition suivante :

Tableau N°28 : L'analyse de l'écart sur quantité du produit driver de l'année 2020

Trimestre	DRIVER
TR 1	$(1876-2170) * 198213,0876 = - 58\,274\,647,73$
TR 2	$(1920-2372) * 199385,2277 = - 90\,122\,122,92$
TR 3	$(1950-2480) * 197546,4516 = - 104\,699\,619,3$
TR 4	$(1890-2310) * 198253,8534 = - 83\,266\,618,43$

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

En l'année 2020 le produit driver a eu un écart quantité des prévisions par apport au réalisations de 20%, suite à la crise sanitaire COVID 19 qu'a eu le monde en cette période.

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Tableau N°29 : les écarts sur prix du produit driver de l'année 2020

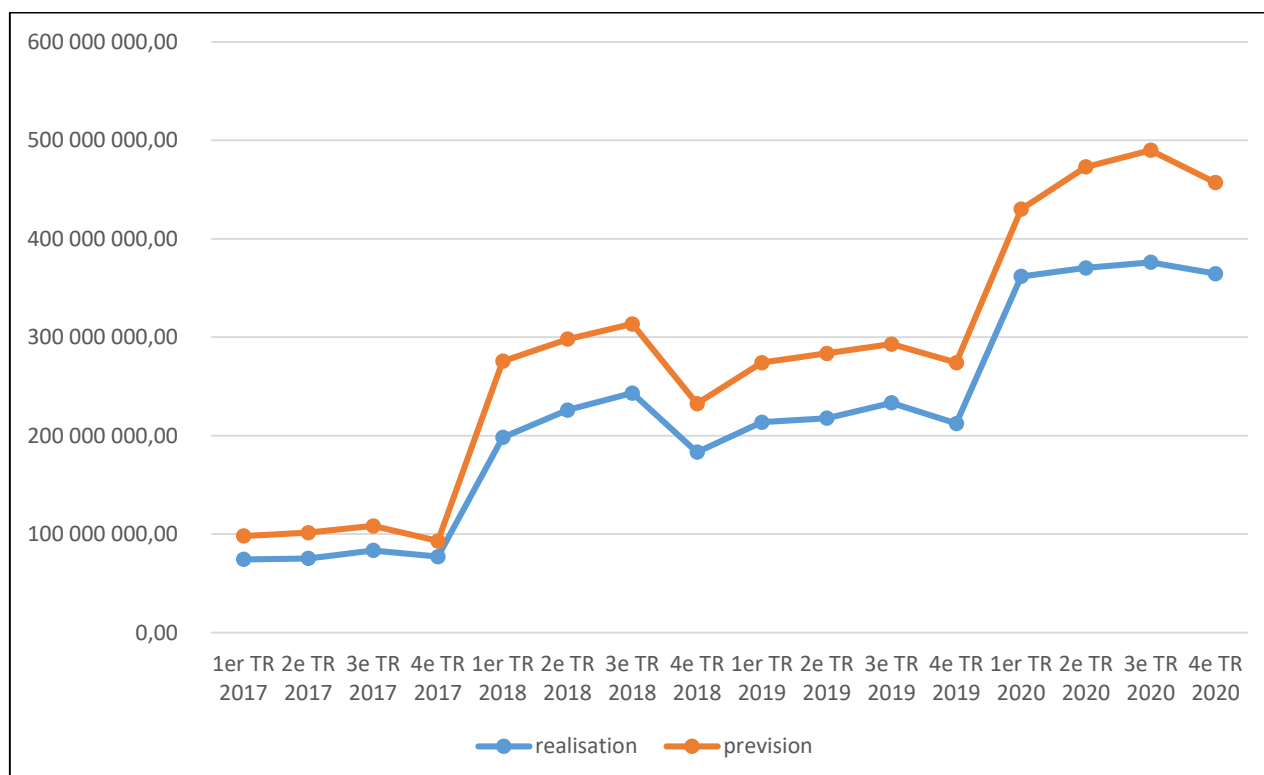
TRIMESTRE	DRIVER
TR 1	$(192280-198213,0876) * 1876 = - 11 130 472,34$
TR 2	$(192280-199385,2277) * 1920 = -13 642 037,18$
TR 3	$(192280-197546,4516) * 1950 = - 10 269 580,62$
TR 4	$(192280-197889,8701) * 1890 = - 10 602 654,49$

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

Un écart de 3% entre le prix prévisionnel et le prix réel, les prévisions sont proche aux réalisations grâce à la bonne application de l'entreprise des méthodes du contrôle de gestion.

Figure N°10 : chiffre d'affaire de quatre année du produit DRIVER de 2017 jusqu'à 2020



(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Interprétation :

Le produit driver en 2017 avant intégration du contrôle de gestion dans l'entreprise VMS INDUSTRIE, a eu un chiffre d'affaires trimestriel de 83 430 390 DA, suite à son intégration en 2018 on constate une évolution non négligeable à partir du troisième trimestre de cette année sur ce produit, l'année 2019 l'entreprise est confronté à une baisse des ventes entraînés par la crise mondiale causée par la crise sanitaire covid-19. En ces circonstances le contrôle de gestion à aider l'entreprise à surmonter et à atteindre un optimum des ventes en 2020 à un chiffre d'affaires de 376 116 000 trimestriel du produit driver.

2.2 Les écarts sur charge d'exploitations :

Tableau N°30 : Ecart des prévisions par rapport au réalisations des charges de l'année 2017

Désignation	Réalisations 2017	Prévisions 2017	Ecart	TAUX DE REALISATION
Achats consommés	871 001 470,88	845 632 496,00	25 368 974,88	103%
services extérieurs et autres consommations	75 825 732,79	72 214 983,61	3 610 749,18	105%
charges de personnel	50 414 127,93	42 364 813,39	8 049 314,54	119%
Impôts, taxes et versement assimilé	16 900 920,56	15 505 431,71	1 395 488,85	109%
autres charges opérationnels	273 808,78	240 183,14	33 625,64	114%
dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	7 063 500,87	6 421 364,43	642 136,44	110%
charges financières	5 348 707,76	4 952 507,19	396 200,57	108%
Total	1 026 828 269,57	987 331 779,46	39 496 490,11	110%

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIEL)

Interprétation :

- **Achats consommés :**

La différence observée est une valeur positive de 126 555 769,27, soit une augmentation de 117%, ce qui est une différence positive, principalement due à l'augmentation de la valeur des matières premières.

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

- **Services extérieurs et autres consommations :**

Il y a une différence positive de 3 610 749,18 une augmentation de 105% qui peut être interprétée par apport à la signature de nouveaux contrats avec les sous-traitants

- **Charges personnels :**

Une augmentation des charges du personnel de 8 049 314,54 DA, qui vaut 115% dû au recrutement de nouveau salarié dans l'entreprise.

- **Impôts et taxe assimilés :**

L'augmentation des impôts et taxe assimilé est de 1 395 488,85 qui est de 109% qui s'explique du passage de la TVA de 17% à 19%.

- **Dotations aux amortissements et aux provisions :**

Les dotations aux amortissements qui augmentent de 642 136,44 DA équivalent à 110% dû à l'acquisition de nouvelle infrastructure.

- **Charges financières :**

En vue d'une augmentation des charges financières de 642 136,44 et a un taux 108% qui s'explique au reflet de nouveau contrat d'emprunt bancaire

Tableau N°31 : Etat comparative des prévisions par rapport au réalisations des charges de l'année 2018

Désignations	Réalizations 2018	Prévisions 2018	Ecart	TAUX DE REALISATION
Achats consommés	1 493 899 725,41	1333839041	160 060 684,87	112%
services extérieurs et autres consommations	106 806 014,14	101720013,5	5 086 000,67	105%
charges de personnels	80 218 798,48	67982032,61	12 236 765,87	118%
impôts taxe et versement assimilé	22 939 010,82	19775009,33	3 164 001,49	116%
autres charges opérationnels	624 959,93	606757,2136	18 202,72	103%
dotations au amortissement ,provisions et pertes de valeur	20 271 196,24	20475955,8	-204 759,56	99%
charge financière	20 372 604,53	20170895,57	201 708,96	101%
Total	1 745 132 309,55	1620149359	124 982 950,55	108%

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIE)

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

➤ Interprétation des écarts sur charges de l'année 2018

- **Achats consommés :**

On enregistre un écart positif de consommation de 160 060 684,87 et qui est à un taux de 112 % qui est induit par la mise en service de nouveaux équipements qui augmente le rythme de production.

- **Services extérieurs et autres consommations :**

Une augmentation des charges service extérieur avec un écart de 5 086 000,67 a un taux de 112% est proportionnellement faite par l'augmentation du retraitement des contrats avec les sous-traitants dû à la déflation du prix du Dinars

- **Charges personnels**

Une hausse de 18% des charge personnelles qui est relative aux primes de rendement versées aux employés et une hausse des traitements des salaires.

- **Impôts taxes et versements assimilés :**

L'impôt a connu une hausse de 19% par apport à la hausse des taxes au profit des domaines

- **Autres charges opérationnelles :**

Ces charges ont connu une légère hausse 3% par apport a une plus-value sur sortie d'actif

- **Dotations aux amortissements, provisions de perte :**

Les provisions de perte ont eu une annulation d'une partie de la provision de perte, ce qui a fait la diminution de 204 759,56 DA.

- **Charges financières**

Qui enregistre une légère hausse due aux pénalités de retard du remboursement de crédit bancaire

TABLEAU N°32 : Ecart des charge entre prévisions et réalisations de l'année 2019 :

Désignation	Réalisations 2019	Prévisions 2019	Ecarts	TAUX DE REALISATION
Achats consommés	2 030 612 693,11	1 678 192 308,36	352 420 384,75	121%
services extérieurs et autres consommations	101881450,1	95 216 308,53	6 665 141,60	107%
charges de personnels	113870625,6	94 892 187,99	18 978 437,60	120%
impôts ,Taxes et versement assimilé	17375589,52	16 707 297,62	668 291,90	104%
autres charges opérationnels	30172308,35	33 901 470,06	-3 729 161,71	89%
dotations aux amortissements	41415916,89	36 329 751,66	5 086 165,23	114%

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

,provisions et pertes de valeur				
charges financières	48467438,74	40 728 940,12	7 738 498,62	119%
total	2 383 796 022,33	1 99 596 264,33	387 827 758,00	111%

(Source : établi par nous-même à partir des documents de la SARL VMS INDUSTRIE)

➤ Interprétation des écarts sur charges entre prévisions et réalisations :

- **Achats consommés :**

Les consommations ont enregistré une hausse de 21% par rapport aux prévisions suite à l'augmentation de la consommation de la pièce de rechange du matériel d'exploitation

- **Services extérieurs et autres consommation :**

Une certaine hausse enregistrer comprise d'une location d'un nouvel entrepôt des matières premières.

- **Charges de personnels :**

Les charges personnelles ont augmenté de 20% suite à l'augmentation des taux horaires et donc des bases de calcul des charges sociales et fiscales.

- **Impôts, taxes et versement assimilés :**

Une légère hausse sur l'impôt enregistrer suite à la déclaration complémentaire de l'impôt au titre de l'année précédente.

- **Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs :**

Une hausse de 14% suite à l'augmentation de la provision due à la maintenance prochaine des locaux de l'entreprise.

- **Charges financières :**

Ecart positif de 7 738 498,62 DA suite aux prévisions de clôture correspondant aux intérêts sur les emprunts bancaires.

Section 03 : Les indicateurs de la performance économique :

3.1 Les indicateurs de la performance économique Pour l'année 2017 :

3.1.1 Production de l'exercice :

Production de l'exercice = production vendue + production stockée ou déstockée +
production immobilisée

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

NB : la subvention d'exploitation d'un montant de (542 727 DA) est soustraite de la production de l'exercice.

Production de l'exercice = 1 076 446 952 ,66 + 201 745 277,47

Production de l'exercice = 1 278 192 229DA

Interprétation :

Une production de l'exercice de 1 278 192 229 DA reflète le volume d'activité de l'entreprise, ce qui a pour intérêt de créer de la valeur ajoutée, il est considéré comme un indicateur de la performance industriel.

3.1.2 La valeur ajoutée (VA) :

$VA = \text{production de l'exercice} - \text{consommation de l'exercice}$

VA : 1 278 192 229 – 946 827 204 =

VA :331 365 025

Interprétation :

La valeur ajoutée de **331 365 025 DA** est positive, il montre que l'entreprise présente une performance.

3.1.3 Excédent brut d'exploitation :

Excédent brut d'exploitation (EBE) = valeur ajoutée – charges de personnel – impôts, Taxes et versements assimilés

EBE =331 365 025 – 50 414 127 – 16 900 920 =

EBE = 264 049 978

Interprétation :

Cela veut dire que l'entreprise génère des ressources qui sont considérée comme un bon critère d'évaluation de sa performance économique.

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

3.1.4 Résultat brut d'exploitation :

Résultat brut d'exploitation : EBE + Autres produits d'exploitation – Autres charges d'exploitation + reprises sur amortissements et provisions d'exploitation+ transfert de charges d'exploitation – dotations aux amortissements et provision

$$\text{RBE} = 264\,046\,978 + 216\,043 - 273\,808 - 7\,063\,500 + 1\,032\,487$$

$$\text{RBE} = 257\,961\,200$$

Interprétation :

Il représente un résultat net généré par les opérations d'exploitations et cela par la déduction des amortissements et des provisions d'exploitation. Le résultat positif démontre que l'entreprise est performante.

3.1.5 Résultat financier

Résultat financier : produits financier – charges financier

$$\text{Résultat financier} = 2\,622\,698 - 5\,348\,707 =$$

$$\text{Résultat financier} = - 2\,726\,009$$

Interprétation :

Le signe négatif du résultat financier - **2 726 009 DA** montre que l'entreprise a des charges financières. Cela ne veut pas dire que l'entreprise n'est pas performante. Cet indicateur est lié aux opérations de financement non à l'exploitation.

3.1.6 Résultat courant avant impôts :

Résultat courant avant impôts = résultat d'exploitation + ou – résultat financier

$$\text{Résultat courant avant impôts} = 257\,961\,200 - 2\,726\,009 =$$

$$\text{Résultat courant avant impôts} = 255\,235\,191$$

Interprétation :

Cela veut dire que l'entreprise VMS Industries a atteint la performance de ses activités économiques.

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

3.1.7 Produit des activités ordinaires :

Produit des activités ordinaires = production de l'exercice + Autres produits opérationnels
+ reprises sur pertes de valeurs et provision + produits financier

Produit des activités ordinaires = 1 278 192 229 + 216 043 + 1 032 487 + 2 622 698

Produit des activités ordinaires = 1 282 063 457

3.1.8 Charges des activités ordinaires :

Charges des activités ordinaires = consommation de l'exercice + charges de personnel +
impôts taxes et versements assimilés + Autres charges opérationnelles + Dotation aux
amortissement, provisions et pertes de valeurs + charges financier + impôts exigibles sur
résultats ordinaires + impôts différés (variations) sur résultats ordinaire

Charges des activités ordinaires = 946 872 203 + 50 414 127 + 16 900 920 + 273 808
+ 7 063 500 + 5 348 707 + 49 815 745 + 252 517 =

Charges des activités ordinaires = 1 076 391 496

3.1.9 Résultat des activités ordinaire :

Résultat net = produit des activités ordinaires – charges des activités ordinaires

Résultat des activités ordinaire = 1 282 063 457 – 1 076 391 496

Résultat des activités ordinaire = 205 671 961 DA

3.1.10 Résultat net :

Résultat net = Résultat des activités ordinaires + Élément extraordinaires (produits) -
Élément extraordinaires (charges)

Résultat net = 205 671 961 + 00 + 00

Résultat net = 205 671 961 DA

Interprétation :

La réalisation d'un bénéfice de 205 671 961 DA, veut dire que l'entreprise a une capacité d'autofinancement ce que permet de conclure sur la performance de l'entreprise.

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

3.2 Les indicateurs de la performance économique Pour l'année 2018 :

3.2.1 Production de l'exercice :

Production de l'exercice = production vendue + production stockée ou déstockée +
production immobilisée

NB : la subvention d'exploitation d'un montant de (615 272 DA) est soustraite de la production de l'exercice.

Production de l'exercice = 1 875 066 360 + 170 387 123

Production de l'exercice = 2 045 453 483

Interprétation :

Une production de l'exercice de 2 045 453 483 DA reflète le volume d'activité de l'entreprise. Ce qui a pour intérêt de créer de la valeur ajoutée, il est considéré comme un indicateur de la performance industrielle.

3.2.2 La valeur ajoutée (VA) :

VA = production de l'exercice – consommation de l'exercice

VA : 2 045 453 483 – 1 600 705 739 =

VA = 444 747 744

Interprétation :

La valeur ajoutée de **444 747 744 DA** et positif il montre que l'entreprise présente une performance.

3.2.3 Excédent brut d'exploitation :

Excédent brut d'exploitation (EBE) = valeur ajoutée – charges de personnel – impôts,
Taxes et versements assimilés

EBE = 444 747 744 – 80 218 798 – 22 939 010 =

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

$$\text{EBE} = 341\,589\,936$$

Interprétation :

Cela veut dire que l'entreprise génère des ressources d'exploitation des ressources qui est considéré comme un bon critère d'évaluation de sa performance économique.

3.2.4 Résultat brut d'exploitation :

Résultat brut d'exploitation : EBE + Autres produits d'exploitation – Autres charges d'exploitation + reprises sur amortissements et provisions d'exploitation+ transfert de charges d'exploitation – dotations aux amortissements et provision

$$\text{RBE} = 341\,589\,936 + 155\,169 - 624\,959 - 20\,271\,196 + 3\,961\,529 =$$

$$\text{RBE} = 324\,810\,479$$

Interprétation :

Il représente un résultat net générée par les opérations d'exploitations et cela par la déduction des amortissements et des provisions d'exploitations. Le résultat positif démontre que l'entreprise est performante.

3.2.5 Résultat financier

Résultat financier : produits financier – charges financier

$$\text{Résultat financier} = 3\,768\,407 - 20\,372\,604$$

$$\text{Résultat financier} = -16\,604\,197$$

Interprétation :

Le signe négatif du résultat financier – **16 604 197 DA** montre que l'entreprise a des charges financières. Cela ne veut pas dire que l'entreprise n'est pas performante. Cet indicateur est lié aux opérations de financements, non à l'exploitation.

3.2.6 Résultat courant avant impôts :

Résultat courant avant impôts = résultat d'exploitation + ou – résultat financier

$$\text{Résultat courant avant impôts} = 324\,810\,479 - 16\,604\,197 =$$

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Résultat courant avant impôts = 308 206 282

Interprétation :

Cela veut dire que l'entreprise VMS Industries a atteint la performance de ses activités économiques.

3.2.7 Produit des activités ordinaires :

Produit des activités ordinaires = production de l'exercice + Autres produits opérationnels
+ reprises sur pertes de valeurs et provision + produits financier

Produit des activités ordinaires = 2 045 453 483 + 155 169 + 3 961 529 + 3 768 407

Produit des activités ordinaires = 2 053 338 588

3.2.8 Charges des activités ordinaires :

Charges des activités ordinaires = consommation de l'exercice + charges de personnel + impôts taxes et versements assimilés + Autres charges opérationnelles + Dotation aux amortissement, provisions et pertes de valeurs + charges financier + impôts exigibles sur résultats ordinaires + impôts différés (variations) sur résultats ordinaire

Charges des activités ordinaires = 1 600 705 739 + 80 218 798 + 22 939 010 + 624 959
+ 20 271 196 + 20 372 604 + 9 507 643 - 203 462 =

Charges des activités ordinaires = 1 754 436 491 DA

3.2.9 Résultat des activités ordinaire :

Résultat net = produit des activités ordinaires – charges des activités ordinaires

Résultat des activités ordinaire = 2 053 338 588 – 1 754 436 491

Résultat des activités ordinaire = 298 902 097

3.2.10 Résultat net :

Résultat net = Résultat des activités ordinaires + Élément extraordinaires (produits) -
Élément extraordinaires (charges)

Résultat net = 298 902 097 + 00 + 00

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Résultat net = 298 902 097

Interprétation :

La réalisation d'un bénéfice de **298 902 097 DA**, veut dire que l'entreprise a une capacité autofinancement ce qui permet de conclure sur la performance de l'entreprise.

3.3 Les indicateurs de la performance économique Pour l'année 2019 :

3.3.1 Production de l'exercice :

Production de l'exercice = production vendue + production stockée ou déstockée +
production immobilisée

NB : la subvention d'exploitation d'un montant de (441 272 DA) est soustraite de la production de l'exercice.

Production de l'exercice = 2 495 139 579 + 246 296 782

Production de l'exercice = 2 741 436 361

Interprétation :

Une production de l'exercice de **2 741 436 361 DA** reflète le volume d'activité de l'entreprise ce qui a pour intérêt de créer de la valeur ajoutée, il est considéré comme un indicateur de la performance industriel.

3.3.2 La valeur ajoutée (VA) :

$VA = \text{production de l'exercice} - \text{consommation de l'exercice}$

VA : 2 741 436 361 – 2 132 494 143 =

VA = 608 942 218

Interprétation :

La valeur ajoutée de **608 942 218 DA** est positive, il montre que l'entreprise présente une performance.

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

3.3.3 Excédent brut d'exploitation :

Excédent brut d'exploitation (EBE) = valeur ajoutée – charges de personnel – impôts, Taxes et versements assimilés

$$\text{EBE} = 608\,942\,218 - 113\,870\,625 - 17\,375\,589 =$$

$$\text{EBE} = 477\,696\,004$$

Interprétation :

Cela veut dire que l'entreprise génère des ressources d'exploitations des ressources qui sont considérées comme un bon critère d'évaluation de sa performance économique.

3.3.4 Résultat brut d'exploitation :

Résultat brut d'exploitation : EBE + Autres produits d'exploitation – Autres charges d'exploitation + reprises sur amortissements et provisions d'exploitation + transfert de charges d'exploitation – dotations aux amortissements et provision

$$\text{RBE} = 477\,696\,004 + 338\,536 - 30\,172\,308 - 41\,415\,916 + 5\,032\,382 =$$

$$\text{RBE} = 448\,478\,698 \text{ DA}$$

Interprétation :

Il représente un résultat net généré par les opérations d'exploitations et cela par la déduction des amortissements et des provisions d'exploitations. Le résultat positif démontre que l'entreprise est performante.

3.3.5 Résultat financier

Résultat financier : produits financier – charges financier

$$\text{Résultat financier} = 283\,220 - 48\,467\,438$$

$$\text{Résultat financier} = -48\,184\,218$$

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Interprétation :

Le signe négatif du résultat financier – **48 184 218 DA** montre que l'entreprise a des charges financières. Cela ne veut pas dire que l'entreprise n'est pas performante. Cet indicateur est lié aux opérations de financements non à l'exploitations.

3.3.6 Résultat courant avant impôts :

Résultat courant avant impôts = résultat d'exploitation + ou – résultat financier

Résultat courant avant impôts = 448 478 698 – 48 184 218 =

Résultat courant avant impôts = 400 294 480

Interprétation :

Cela veut dire que l'entreprise VMS Industries a atteint la performance de ses activités économiques.

3.3.7 Produit des activités ordinaires :

Produit des activités ordinaires = production de l'exercice + Autres produits opérationnels + reprises sur pertes de valeurs et provision + produits financier

Produit des activités ordinaires = 2 741 436 361 + 338 536 + 5 032 382 + 283 220

Produit des activités ordinaires = 2 747 090 499 DA

3.3.8 Charges des activités ordinaires :

Charges des activités ordinaires = consommation de l'exercice + charges de personnel + impôts taxes et versements assimilés + Autres charges opérationnelles + Dotation aux amortissement, provisions et pertes de valeurs + charges financier + impôts exigibles sur résultats ordinaires + impôts différés (variations) sur résultats ordinaire

Charges des activités ordinaires = 2 132 494 143 + 113 870 625 + 17 375 589 + 30 172 308 + 41 415 961 + 48 467 438 + 11 678 511 – 196 658 =

Charges des activités ordinaires = 2 395 277 874 DA

3.3.9 Résultat des activités ordinaire :

Résultat net = produit des activités ordinaires – charges des activités ordinaires

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Résultat des activités ordinaire = 2 747 090 499 – 2 395 277 874

Résultat des activités ordinaire = 351 812 625

3.3.10 Résultat net :

Résultat net = Résultat des activités ordinaires + Élément extraordinaires (produits) -
Élément extraordinaires (charges)

Résultat net = 351 812 625 + 00 + 00

Résultat net = 351 812 625 DA

Interprétation :

La réalisation d'un bénéfice de **351 812 625 DA**, veut dire que l'entreprise a une capacité d'autofinancement ce que permet de conclure sur la performance de l'entreprise.

3.4 Les indicateurs de la performance économique Pour l'année 2020 :

3.4.1 Production de l'exercice :

Production de l'exercice = production vendue + production stockée ou déstockée +
production immobilisée

NB : la subvention d'exploitation d'un montant de (169 090 DA) est soustraite de la production de l'exercice.

Production de l'exercice = 4 726 913 696 + 205 997 852

Production de l'exercice = 4 932 911 548

Interprétation :

Une production de l'exercice de 4 932 911 548 DA reflète le volume d'activité de l'entreprise ce qui a pour intérêt de créer de la valeur ajoutée, il est considéré comme un indicateur de la performance industrielle.

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

3.4.2 La valeur ajoutée (VA) :

$$VA = \text{production de l'exercice} - \text{consommation de l'exercice}$$

$$VA = 4\,932\,911\,548 - 3\,914\,841\,849$$

$$VA = 1\,018\,069\,699$$

Interprétation :

La valeur ajoutée de **1 018 069 699 DA** est positive elle montre que l'entreprise présente une performance.

3.4.3 Excédent brut d'exploitation :

$$\text{Excédent brut d'exploitation (EBE)} = \text{valeur ajoutée} - \text{charges de personnel} - \text{impôts, Taxes et versements assimilés}$$

$$EBE = 1\,018\,069\,699 - 158\,879\,354 - 21\,822\,811 =$$

$$EBE = 837\,367\,534$$

Interprétation :

Cela veut dire que l'entreprise génère des ressources d'exploitations des ressources qui sont considérer comme un bon critère d'évaluation de sa performance économique.

3.4.4 Résultat brut d'exploitation :

$$\text{Résultat brut d'exploitation} : EBE + \text{Autres produits d'exploitation} - \text{Autres charges d'exploitation} + \text{reprises sur amortissements et provisions d'exploitation} + \text{transfert de charges d'exploitation} - \text{dotations aux amortissements et provision}$$

$$RBE = 837\,367\,534 + 1\,150\,428 - 28\,101\,396 - 47\,807\,131 + 4\,467\,429 =$$

$$RBE = 767\,076\,864 \text{ DA}$$

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Interprétation :

Il représente un résultat net généré par les opérations d'exploitations et cela par la déduction des amortissements et des provisions d'exploitations. Le résultat positif démontre que l'entreprise est performante.

3.4.5 Résultat financier

Résultat financier : produits financier – charges financier

Résultat financier = 2 121 610 – 37 232 810

Résultat financier = -35 111 200

Interprétation :

Le signe négatif du résultat financier **-35 111 200 DA** montre que l'entreprise a des charges financières. Cela ne veut pas dire que l'entreprise n'est pas performante. Cet indicateur est lié aux opérations de financement non à l'exploitation.

3.4.6 Résultat courant avant impôts :

Résultat courant avant impôts = résultat d'exploitation + ou – résultat financier

Résultat courant avant impôts = 767 076 864 – 35 111 200 =

Résultat courant avant impôts = 731 965 664 DA

Interprétation :

Cela veut dire que l'entreprise VMS Industries a atteint la performance de ses activités économiques.

3.4.7 Produit des activités ordinaires :

Produit des activités ordinaires = production de l'exercice + Autres produits opérationnels
+ reprises sur pertes de valeurs et provision + produits financier

Produit des activités ordinaires = 4 932 911 548 + 1 150 428 + 4 467 429 + 2 121 610

Produit des activités ordinaires = 4 940 651 015 DA

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

3.4.8 Charges des activités ordinaires :

Charges des activités ordinaires = consommation de l'exercice + charges de personnel + impôts taxes et versements assimilés + Autres charges opérationnelles + Dotation aux amortissement, provisions et pertes de valeurs + charges financier + impôts exigibles sur résultats ordinaires + impôts différés (variations) sur résultats ordinaire

Charges des activités ordinaires = 3 914 841 849 + 158 879 354 + 21 822 811 + 28 101 396 + 47 807 131 + 37 232 810 + 21 085 480 + 848 811 =

Charges des activités ordinaires = 4 230 619 642 DA

3.4.9 Résultat des activités ordinaire :

Résultat net = produit des activités ordinaires – charges des activités ordinaires

Résultat des activités ordinaire = 4 940 651 015 – 4 230 619 642

Résultat des activités ordinaire = 710 031 373

3.4.10 Résultat net :

Résultat net = Résultat des activités ordinaires + Élément extraordinaires (produits) - Élément extraordinaires (charges)

Résultat net = 710 031 373 + 00 + 00

Résultat net = 710 031 373 DA

Interprétation :

La réalisation d'un bénéfice de **710 031 373 DA**, veut dire que l'entreprise a une capacité d'autofinancement ce que permet de conclure sur la performance de l'entreprise.

Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE »

Conclusion :

Après que nous avons effectué notre stage au sein de l'entreprise VMS industrie on a pu établir une analyse en utilisant une démarche de gestion budgétaire pour comparer entre les prévisions et les réalisations afin de faire ressortir les écarts pour les deux produits (CUXI et Driver) des années 2017,2018,2019,2020. Ensuite nous avons élaboré les indicateurs de la performance économique pour faire apparaitre le lien entre le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise.

Conclusion Générale

Conclusion Générale

De nos jours les entreprises n'ont pas pour but principal d'avoir la majorité des parts du marché, mais c'est de garantir sa position auprès de ses concurrents et d'assurer la continuité de ses activités. Les entreprises doivent maîtriser leur système de gestion afin d'atteindre leurs objectifs et améliorer leur performance. La place du contrôle de gestion dépend souvent de la taille de l'entreprise et de son statut.

Tout au long de notre travail nous avons essayé de répondre à la question suivante : Quel est l'impact que le contrôle budgétaire a sur la performance des entreprises algériennes, notamment la SARL VMS Industrie.

Pour qu'une entreprise puisse améliorer sa performance et d'atteindre ses objectifs elle doit s'appuyer sur le contrôle de gestion car il dispose de différents outils comptable et statistique : la comptabilité générale, la comptabilité analytique, le tableau de bord, système d'informations, la gestion budgétaire, reporting et le benchmarking.

Dans le premier chapitre nous avons essayé de présenter les notions du contrôle de gestion en abordant ses différents objectifs, niveaux et outils de base qui ont pour objectif de collecter et d'analyser les données en les comparant à des données passées de l'entreprise pour faire sortir les écarts et de donner aux dirigeants une image sur la situation de l'entreprise afin de leur permettre de prendre des décisions en temps voulu.

Dans le second chapitre nous avons cité dans la première section des notions de la gestion budgétaire : ses principes, ses rôles et son organisation puis dans la deuxième section on a parlé sur le contrôle budgétaire, en mettant en avant son objectif, son utilité et ses étapes, finalement la troisième section porte sur l'analyse de la performance

Pour le troisième chapitre nous avons effectué un stage au sein de l'entreprise VMS Industrie qui nous a permis de mettre en œuvre nos connaissances théoriques et de faire une comparaison entre la théorie et le domaine professionnel qui nous a aidé de répondre aux questions secondaires que nous avons posées auparavant.

Au cours de notre stage réalisé au sein de l'entreprise VMS INDUSTRIE et grâce aux documents consultés et aux informations collectées, on a eu la possibilité de mettre le point sur la maîtrise des dirigeants des techniques du contrôle de gestion, car ils ont tous bénéficié de plusieurs formations sur le thème en question ; ce qui confirme l'hypothèse N° =1.

D'après l'analyse que nous avons effectuée sur les résultats de l'entreprise « VMS Industrie » on a constaté que celle-ci a un système de contrôle de gestion efficace qui lui a

Conclusion Générale

permis d'améliorer sa performance et qui englobe toute l'organisation, mais elle continue toujours de l'améliorer au fur et à mesure de l'amélioration de son expérience dans son secteur d'activité, ce qui confirme l'hypothèse N° =2.

Après l'analyse que nous avons effectuée au sein de la SARL VMS Industrie, on a constaté que l'entreprise est en évolution permanente, ce qui lui a permis de faire quadrupler son chiffre d'affaires entre l'année 2017 et 2020.

Annexes

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

LIBELLE	NOTE	2018	2017
Ventes et produits annexes		1 875 066 360,11	1 076 446 952,66
Variation stocks produits finis et en cours		170 387 123,70	201 745 277,47
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation		615 272,76	542 727,30
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		2 046 068 756,57	1 278 734 957,43
Achats consommés		-1 493 899 725,41	-871 001 470,88
Services extérieurs et autres consommations		-106 806 014,14	-75 825 732,79
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-1 600 705 739,55	-946 827 203,67
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION		445 363 017,02	331 907 753,76
Charges de personnel		-80 218 798,48	-50 414 127,93
Impôts, taxes et versements assimilés		-22 939 010,82	-16 900 920,56
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		342 205 207,72	264 592 705,27
Autres produits opérationnels		155 169,04	216 043,39
Autres charges opérationnelles		-624 959,93	-273 808,78
Dotations aux amortissements, provisions et p		-20 271 196,24	-7 063 500,87
Reprise sur pertes de valeur et provisions		3 961 529,24	1 032 487,72
V- RESULTAT OPERATIONNEL		325 425 749,83	258 503 926,73
Produits financiers		3 768 407,81	2 622 698,69
Charges financières		-20 372 604,53	-5 348 707,76
VI-RESULTAT FINANCIER		-16 604 196,72	-2 726 009,07
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPO		308 821 553,11	255 777 917,66
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-9 507 643,97	-49 815 745,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordi		203 462,18	252 517,89
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES		2 053 953 862,66	1 282 606 187,23
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES (-1 754 436 491,34	-1 076 391 496,68
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORI		299 517 371,32	206 214 690,55
Eléments extraordinaires (produits) (à précise			
Eléments extraordinaires (charges) (à précise			
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		299 517 371,32	206 214 690,55

COMPTE DE RESULTAT/NATURE

LIBELLE	NOTE	2019
Ventes et produits annexes		2 495 139 579,95
Variation stocks produits finis et en cours		246 296 782,58
Production immobilisée		
Subventions d'exploitation		441 272,76
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		2 741 877 635,29
Achats consommés		-2 030 612 693,11
Services extérieurs et autres consommations		-101 881 450,13
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-2 132 494 143,24
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION		609 383 492,05
Charges de personnel		-113 870 625,59
Impôts, taxes et versements assimilés		-17 375 589,52
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		478 137 276,94
Autres produits opérationnels		338 536,41
Autres charges opérationnelles		-30 172 308,35
Dotations aux amortissements, provisions et p		-41 415 916,89
Reprise sur pertes de valeur et provisions		5 032 382,81
V- RESULTAT OPERATIONNEL		411 919 970,92
Produits financiers		283 220,65
Charges financières		-48 467 438,74
VI-RESULTAT FINANCIER		-48 184 218,09
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPO		363 735 752,83
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-11 678 511,00
Impôts différés (Variations) sur résultats ordi		196 658,93
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES		2 747 531 775,16
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES		-2 395 277 874,40
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES OR		352 253 900,76
Eléments extraordinaires (produits) (à précise		
Eléments extraordinaires (charges) (à précise		
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE		
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		352 253 900,76

SARL VMS INDUSTZAC LARBAA TOUDJA BEJAIA
N° D'IDENTIFICATION:0014060**COMPTE DE RESULTAT/NATURE**

LIBELLE	NOTE	2020
Ventes et produits annexes		4 726 913 696,53
Variation stocks produits finis et en cours		205 997 852,00
Production immobilisée		
Subventions d'exploitation		169 090,94
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE		4 933 080 638,00
Achats consommés		-3 346 740 653,00
Services extérieurs et autres consommations		-568 101 196,00
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE		-3 914 841 849,00
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		1 018 238 789,00
Charges de personnel		-158 879 354,00
Impôts, taxes et versements assimilés		-21 822 811,00
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		837 536 624,00
Autres produits opérationnels		1 150 428,00
Autres charges opérationnelles		-28 101 396,00
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-47 807 131,95
Reprise sur pertes de valeur et provisions		4 467 429,75
V- RESULTAT OPERATIONNEL		767 245 953,80
Produits financiers		2 121 610,00
Charges financières		-37 232 810,00
VI-RESULTAT FINANCIER		-35 111 200,00
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		732 134 753,00
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-21085480,89
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-848 811,66
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		4 940 820 107,22
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-4 209 534 163,61
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		710 200 460,45
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE		
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		710 200 460,45

Quantité et prix de vente des deux produits pour l'année 2017 :

Produit	Quantité vendue	Prix unitaire (DA)	Chiffre d'affaire HT
CUXI	1742	130 769,00	227799598
Driver	1833	169 230,00	310198590

Quantité et prix des deux produits pour l'année 2018 :

Produit	Quantité vendue	Prix unitaire (DA)	Chiffre d'affaire HT
CUXI	3817	141 176,00	538868792
Driver	4939	172 268,00	850831652

Quantité et prix des deux produits pour l'année 2019 :

Produit	Quantité vendue	Prix unitaire (DA)	Chiffre d'affaire HT
CUXI	6074	146 530,00	890023220
Driver	4639	189 070,00	877095730

Quantité et prix des deux produits pour l'année 2020 :

Produit	Quantité vendue	Prix unitaire (DA)	Chiffre d'affaire HT
CUXI	7583	155 462,00	1178868346
Driver	7636	192 880,00	1472831680

BIBLIOGRAPHIE

BIBLIOGRAPHIE :

I. Ouvrages :

1. ANTHONY R., Cité in : Le Duff R. ; Cliquet G. ; Valhen C-A., « Encyclopédie de gestion et de management », Dalloz, Paris, 1999.
2. Arnauld HELLUY ; Xavier Durand ; les fondamentaux du contrôle de gestion ; édition d'organisation groupe Eyrolles ; paris 2009.
3. Alain Fernandez ; « l'essentiel du tableau de bord » ; 4^{ème} édition ; 61, bd saint-germain 75240 paris cedex 05.
4. ALAZARD .C ; SEPARIS, « Contrôle de Gestion, manuelle et applications », Edition DUNOD, paris, 2007.
5. Béatrice et Francis GRANDGUILLOT ; « comptabilité générale » ; 15^{ème} édition 2015-2016 ; Edition GUALINO ; 70, rue du Gouverneur Général Éboué.
6. Berland N. « Mesurer et piloter la performance » ; 2009 ; paris.
7. Brigitte DORIATH ; « contrôle de gestion en 20 fiches » ; 5^{ème} édition ; 2008 ; DUNOD, paris.
8. Béatrice et Francis GRANDGUILLOT, « l'essentiel du contrôle de gestion », GUALINO éditeur,70, rue du gouverneur général éboué 92131 Issy-les-Moulineaux cedex, France ; édition 2018.
9. BOUQUIN H ; « La maîtrise des budgets dans l'entreprise » ; 58, rue Jean-BLEUZEN ; EDICEF ; 1992.
10. BOUGHABA Abdellah ; « comptabilité analytique » ; BERTI Edition, ALGER, 1994
11. Brigitte DORIATH ; Christian GOUJET ; « gestion prévisionnelle et mesure de la performance » ; 3^{ème} édition ; DUNOD
12. Claude ALAZARD ; Sabine SÉPARI ; « DCG 11 CONTROLE DE GESTION manuelle et application » 2^{ème} édition ; DUNOD ; Paris 2010.
13. Christian GOUJET ; Christian RAULET ; Christiane RAULET « comptabilité de gestion » ; 7^e édition ; paris ;2007.
14. Didier LECLERE ; marc RIQUIN ; olivier VIDAL ; « le contrôle de gestion, outil de modélisation » ; 2013/2014 ; institut national des technique économique et comptable.
15. Doriath. B ; Goujet .C ; « gestion prévisionnelle et mesure de la performance » ; 3^{eme} Edition ; DUNOD ; paris 2007.

16. Françoise GIRAUD ; Olivier SAULPIC ; Gérard NAULLEAU ; Marie-Hélène DELMOND ; Pierre-Laurent BESCOS ; « Contrôle de Gestion et Pilotage de la Performance » ; 2^{ème} édition ; GALINUO éditeur, EJA – Paris – 2004.
17. GAUTIER. F ; PEZET. A « le contrôle de gestion » ; DAREIOS & PEARSON Education de France ; 2006.
18. Gervais .M ; « contrôle de gestion par le système budgétaire » ; Vuibert ; 1987 ; bd St-germain 75005 paris.
19. Georges LANGLOIS, Michel BRINGER, Carole BONNIER ; « DCG 11, le contrôle de gestion » ; édition Foucher ;2010.
20. Henri bouquin ; « la maîtrise des budgets dans l'entreprise » ; EDICEF ;1992 ; 58, rue Jean-BLEUZEN.
21. Hélène. L ; véronique. M ; Jérôme. M; Yvon P; Eve. C; Daniel. M ; Andrieu. S ; « le contrôle de gestion ; organisation, outils et pratique » ;3eme Edition ; DUNOD ; paris ;2008.
22. Jean-Philippe Denis, Alain-Charles Martinet, Ahmed SILEM, « lexique de gestion et de management » ; 5 rue Laromiguière ; 75005 Paris ; 2016.
23. Laurence Thibault- Le Gallo ; « Comptabilité pour Les NULS » : Edition First ; 60 rue Mazarine 75006 Paris France.
24. Laurent .C ; Philippe. B ; Gérard. D ; François-Xavier. R ; « contrôle de gestion » ; DUNOD, 2014 ; 5 rue Laromiguière, 75005 Paris.
25. Marc DUMENIL ; « le contrôle de gestion » ; GERESO ; EDITION 2017 ; Paris.
26. M. Gervais ; « contrôle de gestion par le système budgétaire » ; Vuibert ; bd st-germain ; paris.
27. Nicola, Berland ; Yves de Ronger ; « contrôle de gestion perspectives stratégiques et managériales » ; PEARSON ,2012.
28. Pascal FABRE ; Sabine SEPARI ; Guy SOLLE ; Hélène CHARRIER ; Catherine THOMAS ; « DSCG Management et contrôle de gestion » ; DUNOD ; Paris ;2014.
29. Sabine SÉPARI ; Guy SOLLE ; Louis LE CŒUR ; « Management et contrôle de gestion », 2e édition ; DUNOD, Paris, 2014.

II. Articles, communication et revues :

1. Donatien AVELE, D. Sc. ;(2013) ; « La problématique de l'imputation des coûts conjoints en comptabilité de gestion dans les organisations : une relecture à partir d'un état de l'art » ; Cahier électronique de la Faculté d'administration de Moncton-Canada ; p.3

III. Mémoires :

1. ARAB Z., « le contrôle de gestion à l'hôpital –méthodes et outils- cas de la mise en place de la méthode ABC à l'hôpital khallil amrane de béjaia », mémoire de magister en économie de la santé et développement durable, université de béjaia, dériecture de recherche : MR BRAHMIA BRAHIM, 2012.
2. Mme Sana Kharrat ; « L'innovation organisationnelle et technologique comme enjeux de la performance et de la pérennité des entreprises dans le secteur des télécoms : Le cas des opérateurs de Télécommunications mobiles en Tunisie » ; Thèse présentée et soutenue ; 2016 ; l'université paris-Saclay.
3. TIGHILET Assia ; YACHI Kafia ; M me : AISSAT Yamina ; Le Système budgétaire et son incidence sur la performance de l'entreprise Cas : *Entreprise portuaire de Béjaia (EPB)* ; 2015/2016 ; Université Abderrahmane Mira de Bejaia ; Mémoire fin de cycle.

IV. Sites internet :

<https://www.entreprendre.fr/contrôle-de-gestion/>

<https://fr.triangleinnovationhub.com/budgetary-control-advantages>

<http://www.unit.eu/cours/kit-gestion-ingenieur/Chapitre-2/Compta-gestion-ingenieur/ING-P3-08/Pdf/ING-P3-08>.

https://piimt.us/piimt/module/demande/fichier/attachement_356.pdf .

www.cnamintec.fr

<https://blog.hubspot.fr/sales/role-contrôle-de-gestion>

Liste des tableaux.

Liste des schémas

Liste des figure

Liste des abréviations

Introduction Générale	1
Chapitre I : Aspect théorique du Contrôle de Gestion	4
Section 01 : Historique et notions de base du CDG	4
1.1 Évolution Historique du Contrôle de Gestion	4
1.2 Notions du Contrôle de Gestion	6
1.3 Objectifs du Contrôle de Gestion	6
1.4 Processus du Contrôle de Gestion	8
1.5 Niveaux du Contrôle de Gestion	10
1.5.1 Le Contrôle Stratégique	10
1.5.2 Le Contrôle de Gestion	10
1.5.3 Le Contrôle Opérationnel	11
Section 02 : le Contrôle de Gestion Dans l'organisation.....	11
2.1 La Position du contrôle de gestion dans la structure de l'entreprise	11
2.1.1 Rattachement à la direction générale (position d'état-major ou de staff)	11
2.1.2 Rattachement à la Direction Finance et Comptabilité.....	12
2.1.3 Position du contrôle de gestion au même niveau que les autres Directions.....	13
2.2 Le Contrôleur de Gestion	14
2.2.1 La place du contrôleur de gestion	14
2.2.2 Le métier du Contrôleur de Gestion	14
Section 03 : Outils et Méthodes du CDG.....	16
3.1 La comptabilité générale	16
3.1.1 Définition :	16
3.1.2 Rôle de la Comptabilité Générale	17
3.2 La Comptabilité Analytique	17
3.2.1 Définition :	17
3.2.2 Objectifs de la Comptabilité Analytique	18
3.2.3 Rôles de la Comptabilité Analytique	18
3.2.4 Coûts en Comptabilité Analytique	18
3.2.4.1 Système des Coûts Complets	19
3.2.4.2 Système des Coûts Partiels	23
3.3 Le Tableau de Bord	25

3.3.1	Définition :	25
3.3.2	Rôles du Tableau de Bord	25
3.3.3	Démarche d'élaboration du Tableau de Bord	26
3.3.4	Objectifs du Tableau de Bord.....	27
3.4	Le Système d'Informations :	27
3.4.1	Définition :	28
3.4.2	Les différents systèmes d'informations.....	28
3.4.2.1	Système d'informations Stratégiques pour les Décideurs.....	28
3.4.2.2	Système d'information pour les Responsables Opérationnelles	28
3.4.2.3	Système d'informations pour les opérationnelles	28
3.4.3	Les Fonctions du Système d'Informations	29
3.4.4	Les Finalités du Système d'Informations	29
3.5	La gestion Budgétaire.....	30
3.5.1	Définition de la Gestion Budgétaire.....	30
3.5.2	Objectifs de la Gestion Budgétaire.....	31
3.5.3	Rôle de la Gestion Budgétaire.....	31
3.5.4	Etapes de la Gestion Budgétaire.....	31
3.5.4.1	La Prévision	31
3.5.4.2	La Budgétisation	32
3.5.4.3	Le Contrôle Budgétaire	32
3.5.5	Limites de la Gestion Budgétaire	32
3.6	Le Reporting.....	33
3.6.1	Définition :	33
3.6.2	Objectifs du Reporting	33
3.7	Le Benchmarking (Analyse Comparative).....	33
3.7.1	Définition :	33
3.7.2	Typologie du Benchmarking	33
3.7.3	Limite du Benchmarking.....	34
Chapitre II : Le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise.....		36
Section 01 : généralités sur la gestion budgétaire.....		36
1.1	Définition de la gestion budgétaire	36
1.2	Principes de la gestion budgétaire	37
1.3	Rôle de la gestion budgétaire	37
1.4	L'organisation de la gestion budgétaire	37
1.4.1	Prévisions	38

1.4.1.1	La fixation des objectifs de l'entreprise	38
1.4.1.2	Les types de prévision.....	38
1.4.1.2.1	Les prévisions de ventes	38
1.4.1.2.2	Les prévisions de production.....	39
1.4.1.2.3	La prévision d'approvisionnement et la gestion des stocks	40
1.4.1.3	Les différentes techniques de prévision	41
1.4.2	La budgétisation	46
1.4.2.1	La Définition du budget	46
1.4.2.2	La typologie des budgets	46
1.4.2.3	Les Rôles des budgets	48
1.4.2.4	Les Objectifs du budget	49
1.4.2.5	Les Propriétés des budgets.....	49
1.4.2.6	Limites des budgets.....	51
1.4.3	Le contrôle.....	51
1.4.3.1	Définition	51
1.4.3.2	rôle du contrôle de gestion :.....	52
	Section 02 : Contrôle Budgétaire	52
2.1	Définition du contrôle budgétaire	52
2.2	Objectif du contrôle budgétaire :.....	52
2.3	Conditions d'efficacité d'un bon contrôle budgétaire :.....	53
2.4	Caractéristique d'un bon contrôle budgétaire :	53
2.5	Utilité du contrôle budgétaire :.....	55
2.6	Etapes du contrôle budgétaire	55
2.6.1	Le contrôle avant l'action :.....	55
2.6.2	Le contrôle pendant l'action :.....	56
2.6.3	Le contrôle après l'action :.....	56
2.7	Supports du contrôle budgétaire :.....	56
2.8	Limites de contrôle budgétaire :.....	57
2.9	Les écarts :.....	57
2.10	Elaboration des écarts budgétaires :	58
2.10.1	Principe d'élaboration des écarts :	58
2.10.2	Calcul et analyse des écarts :.....	59
2.10.2.1	Analyse de l'écart sur chiffre d'affaires (CA) :	60
2.10.2.2	L'analyse de l'écart sur Coûts :.....	60
2.10.3	Nature de l'action corrective	61

2.10.4	Propriétés de l'action corrective :.....	62
	Section 03 : Analyse de la performance :	62
3.1	Définition de la performance :	62
3.2	Caractéristiques fondamentales de la performance :.....	64
3.3	Typologie de la performance :	64
3.3.1	La performance organisationnelle :.....	64
3.3.2	La performance sociale :	64
3.3.3	La performance financière :	65
3.3.4	La performance économique :.....	65
3.4	Lien entre contrôle budgétaire et la performance :.....	65
	Chapitre III : la Gestion Budgétaire au sein de l'entreprise « VMS INDUSTRIE ».....	68
	Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil «la SARL VMS industrie ».....	68
1.1	Présentation générale de l'entreprise :.....	68
1.2	Historique de la SARL VMS INDUSTRIE :	68
1.3	CV DU PROMOTEUR :.....	69
1.4	Plan de développement :	70
1.5	Le développement technologique au sein de l'entreprise VMS INDUSTRIE :.....	71
1.6	Données techniques et économiques :.....	72
1.6.1	L'évolution de la production et de l'effectif de l'entreprise au fil des années..	72
1.6.2	Prévisions du chiffre d'affaires	73
1.6.3	Le réseau de distribution de la SARL VMS INDUSTRIE :	73
1.7	La gestion budgétaire au sein de la SARL VMS INDUSTRIE :	73
1.7.1	Quelle place occupe la gestion budgétaire au sein de l'entreprise VMS industrie :.....	73
	Section 2 : la gestion budgétaire, outil du contrôle de gestion	75
2.1	La détermination des écarts de ventes :.....	75
2.1.1	L'Analyse des Ecart sur Chiffre d'Affaire du produit (CUXI)	75
2.1.2	L'Analyse des Ecart sur Chiffre d'Affaire du produit (DRIVER)	84
2.2	Les écarts sur charge d'exploitations	93
	Section 03 : Les indicateurs de la performance économique	96
3.1	Les indicateurs de la performance économique Pour l'année 2017	96
3.1.1	Production de l'exercice	96
3.1.2	La valeur ajoutée (VA)	97
3.1.3	Excédent brut d'exploitation	97
3.1.4	Résultat brut d'exploitation	98

3.1.5	Résultat financier.....	98
3.1.6	Résultat courant avant impôts	98
3.1.7	Produit des activités ordinaires	99
3.1.8	Charges des activités ordinaires	99
3.1.9	Résultat des activités ordinaire	99
3.1.10	Résultat net	99
3.2	Les indicateurs de la performance économique Pour l'année 2018	100
3.2.1	Production de l'exercice	100
3.2.2	La valeur ajoutée (VA)	100
3.2.3	Excédent brut d'exploitation	100
3.2.4	Résultat brut d'exploitation	101
3.2.5	Résultat financier.....	101
3.2.6	Résultat courant avant impôts	101
3.2.7	Produit des activités ordinaires	102
3.2.8	Charges des activités ordinaires	102
3.2.9	Résultat des activités ordinaires	102
3.2.10	Résultat net	102
3.3	Les indicateurs de la performance économique Pour l'année 2019	103
3.3.1	Production de l'exercice	103
3.3.2	La valeur ajoutée (VA)	103
3.3.3	Excédent brut d'exploitation	104
3.3.4	Résultat brut d'exploitation	104
3.3.5	Résultat financier.....	104
3.3.6	Résultat courant avant impôts	105
3.3.7	Produit des activités ordinaires	105
3.3.8	Charges des activités ordinaires	105
3.3.9	Résultat des activités ordinaires	105
3.3.10	Résultat net	106
3.4	Les indicateurs de la performance économique Pour l'année 2020	106
3.4.1	Production de l'exercice	106
3.4.2	La valeur ajoutée (VA)	107
3.4.3	Excédent brut d'exploitation	107
3.4.4	Résultat brut d'exploitation	107
3.4.5	Résultat financier.....	108
3.4.6	Résultat courant avant impôts	108

3.4.7	Produit des activités ordinaires	108
3.4.8	Charges des activités ordinaires	109
3.4.9	Résultat des activités ordinaires	109
3.4.10	Résultat net	109

Conclusion Générale	111
----------------------------------	------------

Annexes

Bibliographie

RESUME :

Afin que les entreprises puissent avoir une chance de survivre et de continuer leurs activités en plein mondialisation qui a permis de s'ouvrir sur des marchés du monde entier mais aussi de créer une concurrence au-delà des Frontières. Ces entreprises doivent avoir une gestion irréprochable.

Le contrôle de gestion est un ensemble de dispositions qui permet aux dirigeants de prendre en main les décisions dans le but d'arriver au bout de leurs objectifs. Pour que le contrôle de gestion puisse être efficace, il s'appuie sur différents outils qui sont : la comptabilité générale, la comptabilité analytique, le tableau de bord, le système d'information, la gestion budgétaire, le reporting et le benchmarking.

Dans notre travail, nous avons établi trois chapitres, le premier porte sur les notions du contrôle de gestion et ces outils, le second met en évidence la gestion budgétaire en présentant ses notions et son organisation, puis on explique le contrôle budgétaire et la notion de performance. Le troisième chapitre est une synthèse de nos connaissances théoriques qu'on a concrétisée par un cas pratique au sein de la SARL VMS Industries.

Mots clés : contrôle de gestion, gestion budgétaire, prévision, budget, réalisation.

SUMMARY:

So that companies can have a chance to survive and continue their activities in the midst of globalization that has made it possible to open markets around the world but also to create competition beyond borders. These companies must have impeccable management.

Management control is a set of provisions that allows managers to take decisions in their own hands in order to achieve their objectives. In order for management control to be effective, it relies on various tools which are: general accounting, cost accounting, dashboard, information system, budget management, reporting and benchmarking.

In our work, we have established three chapters, the first deals with the concepts of management control and these tools, the second highlights budget management by presenting its concepts and organization, then we explain budgetary control and the notion of performance. The third chapter is a synthesis of our theoretical knowledge that has been concretized by a practical case within SARL VMS Industries.

Keywords: management control, budget management, forecasting, budget, achievement.