



UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA
Faculté Des Sciences Economiques, Commerciales Et Sciences
DeGestion

Département Finance et Comptabilité

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en sciences financières et
comptabilité

Option : Comptabilité et Audit

La gestion budgétaire des ventes et sa contribution
à la performance de l'entreprise

Cas :
CO.G.B LaBelle

Réalisé par :

M^{lle} MOUHOUS Yasmine

M^{lle} NADI Fatma

Membres de jury :

Présidente : M^{me} AISSAT.Y

Examinatrice : M^{me} TAGUELMIMT

Rapporteur : M^{me} KIROUANE.N

Année universitaire

2022/2023

Remerciements

Avant tout, nous remercions Dieu le tout puissant qui nous a donné le courage, la volonté et la patience pour réaliser cet humble travail.

Un gros merci à tous ceux et celles qui se procureront ce mémoire et qui prendront le temps de le consulter et de l'étudier afin de bien l'évaluer.

*Nos vifs remerciements s'adressent également à notre promotrice **Madame KIROUANE.N**, de nous avoir fait l'honneur d'assurer l'encadrement de notre travail, pour son soutien, sa disponibilité et sa patience.*

*Un gros merci à tout le personnel de l'entreprise **CO.G.B LA BELLE** de Bejaia d'avoir accepté de nous accueillir en tant que stagiaires au sein de leur entreprise.*

Un immense merci à nos familles qui nous ont toujours soutenues.

Dédicace

Je dédie ce modeste travail accompagné d'un profond amour a MES CHERS PARENTS qui m'ont tant soutenu et qui ont toujours été a mes cotés dans les plus pires et meilleurs moments de ma vie y compris cette journée spécial pour mois.

A ma chère sœur KAHINA et son mari MAHMOUD.

A mon frère BILAL et sa femme CHAHINEZ

A mes deux neveu ABDELHAMID et ABDERRAHIME

Avoir un neveu et le plus beau cadeau qu'une sœur ou un frère puisse vous faire, tu as apporté beaucoup de bonheur et de joie à notre famille.

A mes meilleurs amies qui ont accompagné dans les moments importants dans ma vie FATMA, SARA, LOLA je vous aime, merci pour ces moments passés avec vous.

Et bien sûr sans oublier ma binôme NADI FATMA avec qui j'avais l'énorme plaisir de réaliser ce travail et pour qui je souhaite du bon courage et que de prospérité dans ma vie

Et à toute personne que j'aime

Que dieu le puissant vous préserve et vous procure santé et longue

vie afin que je puisse à mon tour vous combler

M. Yasmine

Dédicace

*Avec tous mes sentiments de respect, l'expérience de ma reconnaissance, je
dédie ma remise de diplôme et ma joie*

*A mon paradis, à la source de ma joie et mon bonheur, ma lune et le fils
d'espoir qui allume mon chemin, ma moitié*

Maman

*À celui qui m'a fait une femme, une source d'amour et d'affection à mon
support qui était toujours à mes cotes pour me soutenir et m'encourager, mon
prince papa*

*À ma sœur Souad et son cher mari Adel, pour l'amour et le soutien qu'ils me
réservent*

À mes petites sœurs adorées Rima, Chaima, Mélida

*À ma chère aimer, ma grande mère yema tata ainsi que toute la famille
Namaoui*

À tous les membres de Délice des papilles

À mon cher Khaled, pour son soutien moral

À mes copines Yasmine, Sara, Lola

Sans oublier mon binôme Yasmine pour sa patience et sa compréhension

À tout ce qui qu'ont participé à ma réussite et a tous qui m'aiment

N. Fatma

Liste des abréviations

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
CA	Chiffre d'Affaires
CAN	Chiffre d'Affaires Net
CB	Control Budgétaire
COGB	Corps Gras Bejaia
CP	Cout Prévu
CR	Cout Réel
CSNR	Coefficient Saisonnier Non Rectifié
CUP	Cout Unitaire Prévu
GB	Gestion Budgétaire
MP	Marge Prévu
MR	Marge Réel
PP	Prix Prévu
PR	Prix Réel
QM	Quantité Moyenne
QP	Quantité Prévu
QR	Quantité Réel
SIAN	Société Industriel d'Afrique du Nord
SOGEDIA	Société de Gestion et de Développement des Industries Alimentaires
SPA	Société Par Action
TCSNR	Total des Coefficients Saisonnier Non Rectifiés

Liste des schémas et graphes

Liste des schémas

Numéro du schéma	Titre du schéma	Page
01	Triangle du contrôle de gestion	06
02	Le contrôle budgétaire en quatre étape un processus d'apprentissage	11
03	La gestion budgétaire	14
04	Articulation des différents budgets	22
05	La base de la décomposition de l'écart sur résultat	46
06	Ecart sur marge	49
07	Ecart sur cout de production	50
08	L'évolution de « CO.G.B LaBelle »	55
09	L'organigramme de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »	62

Liste des graphes

Numéro du graphe	Titre du graphe	page
01	Représentation graphique des réalisations, nos prévisions et leurs prévisions pour le premier trimestre de l'année 2021 pour le centre d'activité « huile 5L »	69
02	Représentation graphique des réalisations, nos prévisions et leurs prévisions pour le premier trimestre de l'année 2021 pour le centre d'activité « Savon liquide »	75

Liste des tableaux

Liste des tableaux

Numéro du tableau	Titre du tableau	Page
01	Tableau récapitulatif des ajustements par la méthode des moindres carrés	32
02	La détermination des estimateurs a et b pour l'activité « Huile 5L »	63
03	Représentation des calculs des tendances de l'année 2021 pour l'activité « Huile 5L »	65
04	Représentation des calculs des tendances de l'année 2020 pour l'activité « Huile 5L »	66
05	La représentation des calculs des coefficients saisonniers pour l'année 2020 de l'activité « Huile 5L »	67
06	La représentation des calculs des prévisions de l'année 2021 pour l'activité « Huile 5L »	68
07	Comparaison entre les réalisations, nos prévisions et leur prévision pour l'activité « Huile 5L »	69
08	La détermination des estimateurs a et b pour l'activité « Savon liquide »	70
09	Représentation des calculs des tendances de l'année 2021 pour l'activité « Savon liquide »	72
10	Représentation des calculs des tendances de l'année 2020 pour l'activité « Savon liquide »	73
11	La représentation des calculs des coefficients saisonniers pour l'année 2020 de l'activité « Savon liquide »	73
12	La représentation des calculs des prévisions de l'année 2021 pour l'activité « Savon liquide »	74
13	Comparaison entre les réalisations, nos prévisions et leur prévision pour l'activité « Savon liquide »	75
14	Ecart sur chiffre d'affaires net des trois mois de l'année 2021 pour l'activité « Huile 5L »	76
15	Ecart sur chiffre d'affaires net des trois mois de l'année 2021 pour l'activité « Savon liquide »	77

Sommaire

Sommaire

Liste des abréviations

Liste des tableaux

Liste des schémas et graphes

Introduction générale01

Chapitre 1 : La gestion budgétaire : outil du contrôle de gestion

Section 01 : Généralités sur le contrôle de gestion.....04

Section 02 : Notions de base sur la gestion budgétaire.....12

Chapitre 2 : Le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise

Section 01 : La gestion budgétaire des ventes25

Section 02 : Le rôle du contrôle budgétaire dans l'amélioration de la performance.....36

Chapitre 3 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B La Belle »

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil53

Section 02 : La gestion budgétaire au sein de l'entreprise CO.G.B LaBelle63

Conclusion générale.....79

Bibliographie

Annexes

Introduction générale

Introduction générale

Avec l'évolution de la technologie et la mondialisation croissante de l'économie, les entreprises sont confrontées à une concurrence de plus en plus intense sur les marchés nationaux et internationaux. Quel que soit les secteurs, les entreprises publiques ou privées doivent mettre en place des stratégies appropriées, adopter des systèmes de gestion adéquats et pratiquer une planification efficace afin d'améliorer leur performance, assurer leur pérennité et de favoriser leur croissance.

Le contrôle de gestion peut être perçu comme une approche stratégique visant à renforcer la performance économique de l'entreprise, il s'agit d'un levier permettant d'optimiser l'efficacité lorsque les objectifs fixés sont atteints ainsi que l'efficience lorsqu'une quantité maximale du résultat est obtenue en utilisant une quantité optimale de ressource disponible pour atteindre ses objectifs. Le contrôle de gestion utilise différents instruments tels que la comptabilité analytique qui est un système de comptes spécifiquement adapté par la comptabilité générale et qui permet d'identifier et d'évaluer les éléments constitutifs du résultat financier de l'exercice. Un outil supplémentaire employé constitue le tableau du bord qui répond aux besoins d'un pilotage rapide et continu. De plus, la gestion budgétaire est également un composant essentiel du contrôle de gestion. Elle consiste à élaborer, suivre et ajuster les budgets, en s'assurant que les ressources sont utilisées d'une manière optimale pour atteindre les objectifs fixés.

La gestion budgétaire est une pratique prévisionnelle à court terme qui découle du plan stratégique établi par la direction générale, elle est largement reconnue comme un outil privilégié pour anticiper et établir des prévisions chiffrées en valeur (également appelées budget), son objectif principal est de comparer de manière périodique les prévisions et les réalisations, cette analyse comparative permet de détecter les écarts et de prendre rapidement des mesures correctives efficaces.

Il est indispensable que les dirigeants de l'entreprise maîtrisent cet outil afin d'assurer une gestion saine et optimiser leur performance c'est pourquoi notre objectif de recherche est axé sur l'étude de la gestion budgétaire et sa contribution à la performance de l'entreprise « CO.G.B LA BELLE ». Dans le but de mieux appréhender les concepts de la gestion budgétaire et de contrôle budgétaire, nous tenons à répondre à notre problématique :

Introduction générale

❖ La gestion budgétaire des ventes contribue-t-elle à l'amélioration de la performance au niveau de l'entreprise « CO.G.B LaBelle » ?

Pour répondre à notre problématique et approfondir notre analyse nous avons besoin de répondre à certaines questions secondaires à savoir :

- Qu'est-ce que la gestion budgétaire, et quels sont ses principaux objectifs ?
- Comment peut-on définir le concept de performance ?
- Quelles sont les techniques de prévisions des ventes ?
- La gestion budgétaire aide-t-elle les dirigeants à prendre des décisions qui améliorent la situation de l'entreprise ?

Afin de répondre à notre problématique nous avons établi des hypothèses qui nous aideront à définir les axes de recherche à explorer dans cette étude. Ces hypothèses nous permettront de préciser les différentes pistes d'investigation que nous avons choisie :

H_1 =La gestion budgétaire joue un rôle important dans les entreprises en déterminant les orientations économiques à court terme, ce qui se traduit par une amélioration des performances et une anticipation proactive des éventuels défauts futurs auxquels l'entreprise peut être confrontée.

H_2 = la gestion budgétaire offre la possibilité d'effectuer une comparaison continue des réalisations par rapport aux prévisions, ce qui permet de détecter les écarts et de prendre des mesures correctives. Ce processus budgétaire vise à améliorer la performance globale.

Pour parvenir à notre objectif, nous avons opté pour une démarche hypothéco-déductive qui comporte deux axes :

- L'axe théorique dans lequel nous avons procédé à une recherche bibliographique et documentaire qui nous a permis de collecter les informations nécessaires à l'élaboration de notre travail à partir des documents généraux (tels que les ouvrages, les revues et les articles) ;
- L'axe pratique dans lequel nous concrétisons nos acquis théoriques par un stage pratique (entretien oral) d'une durée d'un mois au niveau de l'entreprise « CO.G.B LaBelle ».

Dans le but de bien mener notre étude, nous avons divisé notre travail en trois (3) chapitres dont deux théoriques et un pratique.

Introduction générale

- Le premier sera consacré à une étude descriptive portant sur des généralités et des concepts élémentaires relatifs au contrôle de gestion et à la gestion budgétaire;
- Le second sera orienté vers la notion de la gestion budgétaire des ventes et la performance à savoir les notions de base ainsi que l'analyse et l'évaluation de la performance à travers le calcul des écarts.
- Le dernier transposera nos connaissances théoriques sur un cas de terrain au sein de l'entreprise CO.G.B LA BELLE ;
Et nous terminerons par une conclusion générale.

Chapitre 01

**La gestion budgétaire est un outil du
contrôle de gestion**

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

Introduction

Le contrôle de gestion et la gestion budgétaire sont deux domaines en constante évolution. Leurs définitions varient selon les auteurs, les périodes, ou le rythme de l'avance du savoir. Ces deux instruments font l'objet de deux grands processus connus dans le domaine de la gestion de l'entreprise. Ils jouent un rôle indispensable dans la fixation des objectifs à atteindre, la planification, le suivi et la maîtrise des activités financières d'une société en tenant compte de la stratégie de l'organisation.

Ce chapitre sera scindé en deux sections, la première se focalisera sur les généralités concernant le contrôle de gestion. Elle vise à illustrer ses objectifs et l'ensemble de ses outils. La deuxième section se focalisera sur l'un des outils du contrôle de gestion qui est la gestion budgétaire en présentant les notions de base de celle-ci.

Section1 : Généralité sur le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un processus qui participe au suivi de l'entreprise, il est placé dans une organisation afin de répondre aux besoins des dirigeants pour pouvoir maîtriser la gestion de leurs sociétés et mieux évaluer leurs performances.

1. Définition du contrôle de gestion

Dans la pratique, nous relevons un foisonnement de définitions du contrôle de gestion, mais chacune s'intéresse en particulier, par rapport aux autres définitions à un ou plusieurs aspects, nous pouvons retenir celle de :

ROBERT N. ANTHONY a défini, en 1956 dans son livre intitulé « Management Accounting, Text and Cases », le contrôle comme « le processus consistant à assurer que l'organisation fait ce que le management veut qu'elle fasse »¹, l'auteur a révisé cette définition successivement en 1965 pour marquer la naissance de la discipline « management control » en le définissant comme « un processus par lequel les managers s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour atteindre les objectifs de l'organisation »² et en 1988 pour cantonner le contrôle de gestion à une mission de déploiement stratégique en définissant le contrôle de gestion comme « le processus par

¹ Robert N. Anthony, « management accounting, text and cases», Homewood (III), chp.14, 1956, P.268

²Anthony R. N., Planning and control systems, Boston, MA, USA, The Harvard Business School Press, 1ère éd., 1965, P.17.

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation »³.

Nous trouvons aussi la définition **d u plan comptable français** en 1982 qui s'est inspirée de l'analyse de **ROBERT**. En effet, le contrôle de gestion est défini 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 des mesures correctives appropriées »⁴.

R.SIMONS en 1995 présente le contrôle de gestion comme « l'ensemble des processus et des procédures fondés sur l'information que les managers utilisent pour maintenir ou modifier certaines configurations des activités de l'organisation »⁵.

Pour **R.TELLER** en 1999, ce concept peut être défini comme « un processus d'aide à la décision permettant une intervention avant, pendant et après l'action. »⁶.

La plus récente définition est celle de **M.LEROY**. En 2018, il a précisé que le contrôle de gestion « peut être envisagé au plan économique comme un ensemble d'outils permettant d'assurer la pertinence des choix de pilotage ou au plan sociologique, comme un moyen d'assurer la convergence des actions individuelles des salariés et des objectifs de l'entreprise »⁷.

D'après ces différentes définitions, nous constatons que le contrôle de gestion est un processus basé sur plusieurs méthodes de gestion et de pilotage des services ayant pour objectif d'assurer la performance par l'amélioration du rapport existant entre les moyens engagés y compris les ressources humaines, avec soit l'activité développée soit avec les résultats obtenus.

En suivant la définition d'**ANTHONY**, le contrôle de gestion repose sur trois éléments : les objectifs à atteindre, les ressources disponibles et les résultats obtenus. L'analyse des articulations entre ces trois éléments fait ressortir les critères d'évaluation, comme le montre le triangle du contrôle de gestion qui sont :

✓ **L'efficacité** : c'est la réalisation des résultats conformément aux objectifs définis ;

³Robert Newton Anthony, *The Management Control Function*, Harvard University Press, Boston, 1988, P 10.

⁴Brigitte DORIATH, « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5e édition, édition Dunod, Paris, 2008, P.v.

⁵R.Simons, *Levers of control : how managers use innovation control systems to drive strategic renewal*, Harvard Business School Press, 1995

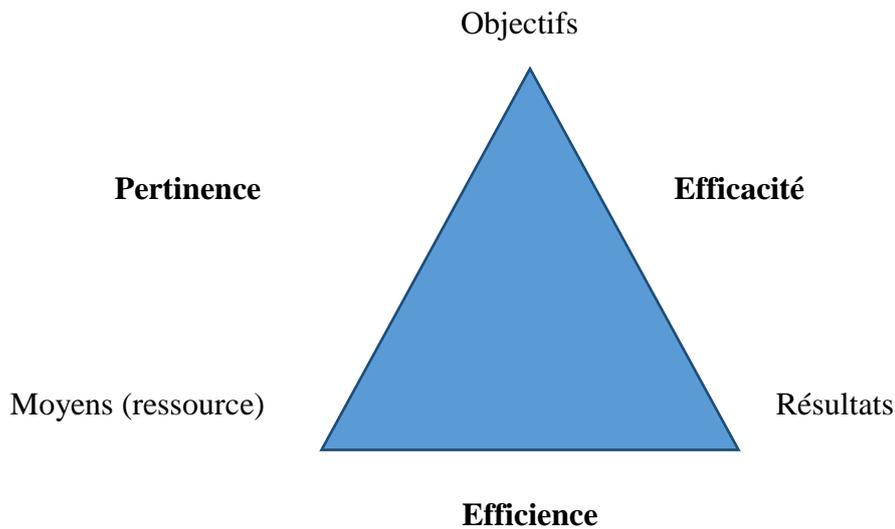
⁶R.Teller 1999, *le contrôle de gestion –pour un pilotage intégrant stratégie et finance*, éditions management des sociétés, Caen.

⁷M. Leroy, « DCG 11 Contrôle de gestion L'essentiel en fiches », 2ème édition, Dunod, paris, 2018, P1

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

- ✓ **L'efficience** : c'est l'optimisation des moyens mis en œuvre afin d'atteindre les objectifs fixés à priori ;
- ✓ **Pertinence** : c'est le choix des objectifs en fonction des moyens tenant compte des interactions avec les facteurs interne et externe.

Schéma N° 01 : Triangle du contrôle de gestion



Source : Löning H & al « contrôle de gestion : organisation, outils et pratique », 3^{ème} édition, Dunod, Paris, 2008, P.06.

2. Objectifs du contrôle de gestion

La mise en place d'un système de contrôle de gestion a pour but de réaliser les différents objectifs de l'organisation qui se présente par : **aider, coordonner, suivre et contrôler** les différentes actions ou décisions prises par les dirigeants de la société, qu'elle soit la plus efficace et la plus efficiente possible.

Les principaux objectifs du contrôle de gestion se résument comme suit :

- ✓ **La performance de l'entreprise** : dans l'environnement complexe et incertain l'entreprise doit recentrer en permanence ses objectifs et ses actions. L'entreprise doit s'adapter aux évolutions externes et maintenir une cohérence organisationnelle pour une allocation optimale des ressources et des compétences afin d'assurer leur performance ;
- ✓ **L'amélioration permanente de l'organisation** : pour utiliser au mieux les ressources et les compétences, l'entreprise doit piloter son organisation comme une variable stratégique ;

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

- ✓ **La prise en compte des risques** : dans le pilotage de la performance, il est nécessaire de connaître les impacts des activités d'une entreprise sur ses parties prenantes en intégrant les risques liés aux activités concernés.

En plus d'assurer la mesure et l'amélioration de la performance et le pilotage de l'entreprise, il doit aussi s'inscrire dans un processus.

3. Outils du contrôle de gestion

Comme nous l'avons déjà décrit dans les définitions précédentes, le contrôle de gestion est un processus qui participe au suivi de l'organisation, il est placé dans une société afin de l'aider à atteindre ses objectifs précis. Pour qu'un système de contrôle de gestion réussisse dans le suivi et le pilotage des performances de l'entreprise, il doit s'appuyer sur de puissants et fiables outils. Les outils de gestion, entendus comme « un ensemble de raisonnements et de connaissances reliant de façon formelle un certain nombre de variables issues de l'organisation, qu'il s'agisse de quantités, de prix, de niveaux de qualité ou de tout autre paramètre, et destiné à instruire les divers actes classiques de la gestion, que l'on peut regrouper dans les termes de la trilogie classique : prévoir, décider, contrôler »⁸.

Parmi les outils faciles à mettre en place qui ont été proposés par le contrôle de gestion nous citons : comptabilité générale, comptabilité analytique, contrôle budgétaire, tableau de bord et reporting.

3.1. Comptabilité générale :

Elle est définie comme étant « un système d'informations se présentant sous la forme d'un ensemble de documents. Son premier but est de d'écrire les opérations de l'entreprise à l'intention des divers utilisateurs intéressés (associés, fournisseurs, clients, salariés, établissements financiers, Etat, organismes sociaux,...) »⁹.

La comptabilité générale représente une obligation légale et constitue la première source des données pour la gestion de l'entreprise, elle est une technique quantitative d'enregistrement ; de stockage et de traitement de l'information qui consiste à codifier et conserver une trace d'une opération réalisée dans l'organisation.

Cette activité comptable permet d'avoir une vue globale sur l'ensemble des flux réalisés dans l'entreprise et de les traduire sur le plan financier, comme elle permet de garder la vue sur le patrimoine et la santé financière de l'entreprise et de porter un jugement sur sa performance à tout moment, elle constitue aussi un socle pour la comptabilité analytique.

⁸ J. CL. Moisson, « du mode d'existence des outils de gestion », Edition Séli-Arslan, Paris, 1997, P. 7.

⁹ DEFFAINS. C, RAPSKY. C, « Comptabilité générale », 4^{ème} édition BREAL, Paris, 2006, P. 8.

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

3.2. Comptabilité analytique

« La comptabilité analytique est un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer les prises de décisions. Le réseau analytique à mettre en place, la collecte et le traitement des informations qu'il suppose, dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs ». ¹⁰ Elle présente une vue détaillée de toutes les activités de l'entreprise en identifiant l'ensemble des coûts supportés par chaque département et elle permet d'analyser les charges et les produits recensés par la comptabilité générale.

Contrairement à cette dernière, la comptabilité analytique n'est pas une obligation légale et les responsables peuvent et doivent l'adapter à leurs besoins sans se soucier de considérations juridiques ou fiscales. « La comptabilité analytique n'a pas pour vocation d'être un système formel et universel car elle doit s'adapter à chaque situation » ¹¹. Elle constitue un outil fort conseiller dans la gestion de l'entreprise.

3.3. Gestion budgétaire

Selon le **plan comptable général** (1982), la gestion budgétaire est « un mode de gestion consistant à traduire en programme d'action chiffré appelé budget. La décision prise par la direction avec la participation des responsables » ¹², « c'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 » ¹³.

La gestion budgétaire constitue un ensemble de techniques mises en œuvre pour établir les prévisions à court terme applicables à la gestion de l'entreprise; c'est une nécessité absolue pour les dirigeants qui désirent se projeter dans le futur afin d'exploiter les opportunités et d'enrichir la réactivité de leurs organisations. En effet, elle est l'une des techniques les plus prédominante dans le domaine du contrôle de gestion pour mener une meilleure connaissance et visibilité de tous les points forts et faibles de l'entreprise, afin d'enregistrer une amélioration dans le rendement.

¹⁰ DUBRULLE. L, JOURDAIN. D, « La comptabilité analytique et gestion », Edition DUNOD, Paris, 2007, P.

11

¹¹ Idem, P11

¹² ALAZARD.C et SEPARI.S, Contrôle de gestion : manuel et application, Edition Dunod, 2^e Edition, Paris, 2010, p 225

¹³ Idem, P. XIII.

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

3.4. Tableau de bord

A. FERNANDEZ a défini le tableau de bord comme « un instrument de mesure de la performance facilitant le pilotage « proactif » d'une ou plusieurs activités dans le cadre d'une démarche de progrès. Il contribue à réduire l'incertitude et faciliter la prise de risque inhérente à toute décision. C'est un instrument d'aide à la décision »¹⁴. Selon lui, les cinq rôles des tableaux de bord se décrivent comme suite : réduire l'incertitude, stabiliser l'information, contribuer à une meilleure maîtrise du risque, faciliter la communication et dynamiser la réflexion.

Le tableau de bord est considéré comme un support de communication entre les responsables hiérarchiques, il se présente sous forme d'un ou plusieurs documents constituent plusieurs indicateurs, dont le contenu a été clairement défini et qui traduisent un aspect de l'activité de l'entreprise ou de son environnement.

L'ensemble des indicateurs construisant ce tableau doivent être suivi par des commentaires destinés à mieux appréhender la réalité. Ces indicateurs de pilotage construit de façon périodique à l'intention d'un responsable afin de lui permettre la visualisation des données en mettent en évidence les performances réelles et potentielles ainsi que les dysfonctionnements.

3.5. Reporting

D'après P.CAMUS « le reporting est un ensemble de document qui ont pour objectif d'informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilités »¹⁵. Il s'agit d'un « processus de remontée d'information des différentes entités de l'organisation vers la direction générale »¹⁶. Le reporting se présente sous forme d'un rapport au compte rendu d'activité ; permet la transmission de l'information entre les différents responsables et services même vers la direction générale.

C'est un outil de contrôle primordial pour les entreprises dont la gestion est décentralisée, pour l'élaboration de celui-ci, il est nécessaire d'avoir la rapidité de le faire et de façon optimale.

4. Processus du contrôle de gestion

Le processus est le cœur et la finalité du contrôle de gestion, il est le point de fusion entre le contrôle de gestion et la gestion de l'entreprise, il accompagne les responsables

¹⁴Fernandez A, « L'essentiel du tableau de bord », Edition d'Organisation, Paris, 2005, P178.

¹⁵ CAMUS. P, « Le contrôle de gestion pour Améliorer la performance de l'entreprise», 3ème édition d'ORGANSATION, Paris, 2000. P. 319

¹⁶ Giraud F et al, « contrôle de gestion et pilotage de la performance », Gualino éditeur, EJA, Paris, 2004, P124.

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

concernés à prévoir, à mesurer et interpréter l'impact et le résultat de leurs décisions et à prédire les résultats futurs. Ce processus se compose de quatre phases qui préparent, coordonnent et vérifient les actions réalisées dans l'entreprise, ces étapes se présentent comme suit :

4.1. Phase de prévision

C'est l'acte par lequel on détermine ce qu'une organisation à l'intention d'être dans le futur et comment elle y parviendra, la direction prévoit les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par la stratégie dans la limite.

4.2. Phase d'exécution

La phase d'exécution consiste la mise en application des actions qui ont été programmées durant la phase de planification, dont l'entreprise vise à atteindre ses objectifs fixés à priori en mettant en œuvre les moyens qui lui sont alloués. Une fois les résultats sont obtenus, une vérification périodique s'impose ayant pour but d'analyser les résultats recueillis sur le champ et les comparer à celle issue à l'état désiré en vérifiant les niveaux de performances atteint.

4.3. Phase d'évaluation

Après l'étape d'exécution, il y aura une évaluation lorsqu'une différence apparait dans les résultats obtenus lors de la comparaison entre les prévisions et les réalisations, en vue de situer les responsabilités et déterminer les causes des écarts, cette étape est faite afin de formuler un ensemble de solutions pour faire face aux lacunes de performance.

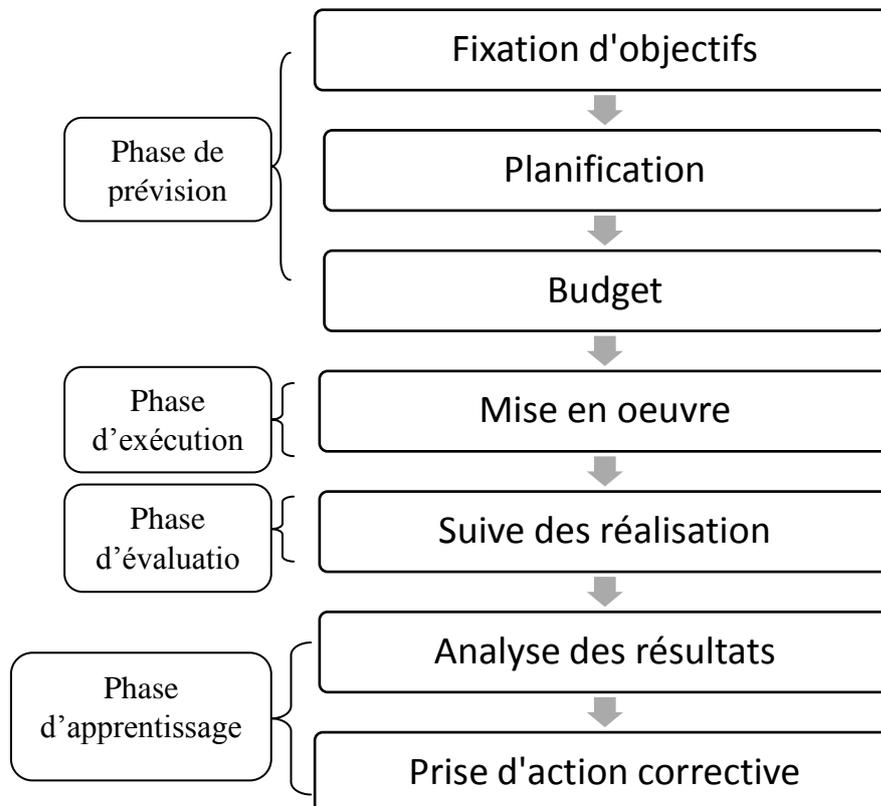
4.4. Phase d'apprentissage

Grace aux étapes précédentes l'entreprise pourra définir les lacunes qui peuvent menacer la diminution du degré de la performance, à ce stade les dirigeants peuvent progresser l'organisation de leur entreprise.

Donc, cette phase consiste à construire une base de données qui est compilée pour des prévisions futures.

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

Schéma N°02 : Le contrôle de gestion en quatre étapes : un processus d'apprentissage



Source : Loning H, & al, « le contrôle de gestion, organisation, outils et pratique », 3ème édition, Dunod, Paris, 2008, P.03.

5. Limites du contrôle de gestion :

Le contrôle de gestion a des limites qui peuvent entraver sa précision et son efficacité. En effet, il existe trois limites fondamentales :

- ✓ Il n'est pas possible de tout mesurer à un coût raisonnable ;
- ✓ Les indicateurs sont susceptibles d'être manipulés compromettant ainsi la confiance accordée au système de contrôle de gestion. En effet, si un indicateur devient un but en soi, il peut induire un stress surtout s'il est mal choisi et trop exigeant. Il est possible de trouver des parades pour limiter ce phénomène en gardant les indicateurs confidentiels et en les renouvelants le plus souvent possible ;
- ✓ Les indicateurs ne sont pas suffisants pour établir un suivi précis. Les managers doivent se rendre sur place pour constater ce qui se passe dans les unités de l'entreprise et avec les clients.

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

Section 02 : Notions générales sur la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est l'outil du contrôle de gestion le plus utilisé par les entreprises. C'est une méthode de gestion prévisionnelle à court terme fondée sur l'évolution des moyens à mettre à la disposition des responsables pour atteindre les objectifs fixés issus du plan stratégique défini par la direction.

1. Définition de la gestion budgétaire :

La gestion budgétaire est un mode de pilotage à court terme qui englobe tous les aspects de l'activité de l'organisation dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées majoritairement financières : les budgets.

Selon le **plan comptable** « la gestion budgétaire est un mode de gestion consistant à traduire en programme d'action chiffrée (budgets) les décisions prises par la direction avec la participation des responsables ».

Il existe plusieurs définitions différentes pour la gestion budgétaire selon les auteurs et les économistes, nous pouvons citer six définitions :

- ✓ **LOCHARD.J**, « la gestion budgétaire consiste à établir des budgets et à comparer périodiquement les réalisations avec les données budgétées (prévisions) afin de mettre en place des actions correctives s'il est nécessaire »¹⁷. Elle permet de :
 - Traduire concrètement les objectifs stratégiques fixés par la direction ;
 - De coordonner les différentes actions de l'entreprise ;
 - De prévoir les moyens nécessaires à leurs mises en œuvre (trésorerie, capacité de production) ;
 - De faire des choix entre hypothèses.
- ✓ **FORGET JACK**, « La gestion budgétaire est l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions applicables à la gestion d'une entreprise en vue de les comparer aux résultats effectivement constatés »¹⁸.
- ✓ **BERLAND.N**, « la gestion budgétaire, technique de l'administration de l'organisation et de la gestion interne, s'appuie sur des prévisions, à partir desquelles, les

¹⁷ LOCHARD.J, « la gestion budgétaire : outil de pilotage des managers », édition d'organisation, paris, 1998, P.07.

¹⁸FORGET Jack, « gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », édition d'organisation, Paris, 2005, P9.

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

responsables de l'organisation reçoivent des attributions sous forme de programmes et moyens pour une durée limitée en valeur et en quantité si possible »¹⁹.

- ✓ **ADEL MOHAMED EL-AMINE**, « La gestion budgétaire est une technique de gestion qui consiste à partir d'une prévision objective des conditions internes et externes d'exploitation, de fixer à l'entreprise pour une période définie un objectif, ainsi que les moyens nécessaires pour l'atteindre »²⁰.
- ✓ **DEPALLENS.G**, « La gestion budgétaire est une méthode de prévision systématique et de contrôle par le moyen des budgets découlant d'un plan d'ensemble qui peut couvrir une assez longue période et qui est décomposé en programme d'action à échéance plus rapprochée déterminée de telle manière qu'ils soient normaux et réalisables »²¹.
- ✓ **B. DORIATH**, la gestion budgétaire « Traduit au niveau de chaque centre de responsabilité, les objectifs en plans d'actions à court terme et exprime les moyens nécessaires à leur réalisation, il s'agit donc d'élaborer, chaque année, des budgets qui sont l'expression monétaire mois par mois²² ».

En effet cette gestion s'appuie sur un mode de pilotage de type boucle fermé avec rétroaction.

¹⁹ BERLAND.N « le contrôle budgétaire », édition LA DEOUVERTE, paris, 2004, P. 42.

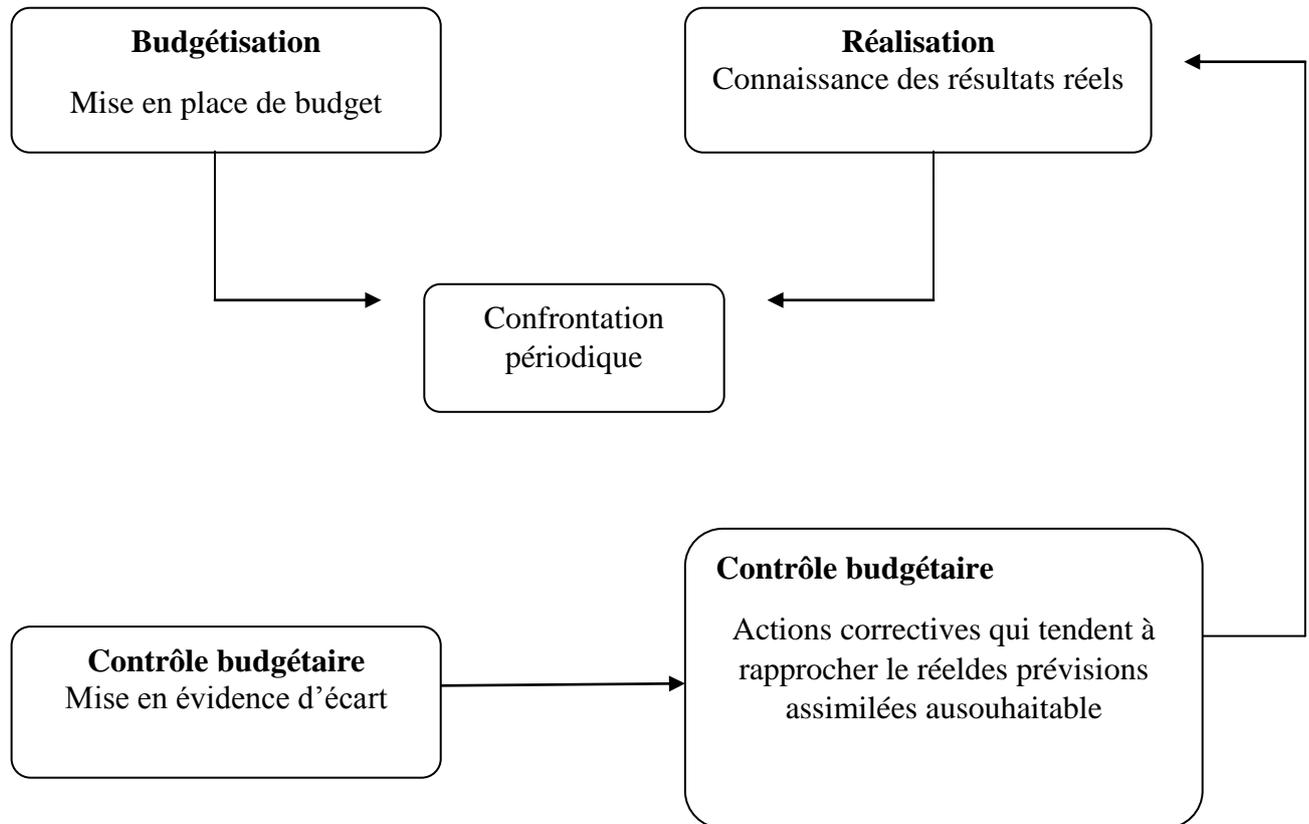
²⁰ ADEL Mohamed El-Amine, cours de la gestion budgétaire, office de la formation professionnelle et de la promotion du travail, Royaume du Maroc, Janvier 2005, P9.

²¹ Depallens G, « Gestion Financière De L'entreprise », 4eme Edition, SIREY, Paris, 1971, p : 519.

²² BRIGITTE DORITH, CHRISTIAN GOUJET, « Gestion prévisionnelle, et mesure de la performance », 3^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2007, P2

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

Schéma N°03 : La gestion budgétaire



Source : Alazard C et Sépari S., « contrôle de gestion manuel et application », Edition Dunod, 2ème édition, Paris, 2010, page 225.

2. Les principes de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un système de prévision et de gestion reposant sur les principes suivants²³ :

A) Le principe de totalité du système budgétaire

Dans ce principe, toutes les activités de l'entreprise doivent être budgétisées c'est-à-dire que le budget doit couvrir toutes les activités de l'entreprise ce qui implique :

- De bien préciser les missions de chaque unité de gestion ;
- Ainsi que de ne laisser aucune activité sans responsable.

B) Le principe de couplage du système budgétaire avec le système de décision

Le système budgétaire doit coïncider avec le partage de responsabilité. En effet, pour qu'il soit un ensemble d'action programmée à court terme, le système budgétaire doit

²³ GERVAIS.M, « Contrôle de gestion », 7^{ème} édition Economica. Paris, 2000, P.275-280.

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

déboucher sur des budgets par centres de responsabilités. En d'autres termes, le découpage budgétaire doit être claqué sur le partage de responsabilités et du pouvoir de décision.

C) Le principe de contrôlabilité des éléments du budget

Selon ce principe, les éléments budgétaires doivent être soumis à un contrôle qui détecte si les éléments d'un budget dépendent du responsable du centre de responsabilité (ce sont des éléments contrôlables) ou bien des éléments sur lesquels ce responsable n'a aucune possibilité d'action (ce sont des éléments non contrôlable). En effet, le respect de ce principe fondamental est de s'assurer si la présentation du budget des centres de responsabilités sépare entre ces deux éléments (contrôlables et non contrôlables). Dans ce cas, il est évident que ces derniers éléments figurent dans le budget à titre d'information et ne doivent, en aucune façon, être pris en considération pour l'évaluation des performances.

D) Le principe de non remise en cause des politiques et des stratégies de l'entreprise

Dans la mesure où le budget est l'aboutissement du cycle de planification, la budgétisation découle de la planification opérationnelle qui consiste à :

- Détailler le programme d'activités correspondant à la première année du plan ;
- Affecter les responsabilités et allouer les ressources nécessaires aux différentes unités de gestion en vue de la réalisation des objectifs de l'organisation.

E) Le principe du couplage du système budgétaire avec le style de management et la politique du personnel

Le processus de budgétisation et de contrôle doit être cohérent avec le style de management et de la politique du personnel de l'entreprise. Lorsque la structure est décentralisée et participative, les budgets sont négociés selon une procédure ascendante et itérative. Dans le type de management participatif et décentralisé, les forces de motivation doivent avoir pour principal effet d'inciter les responsables à proposer les objectifs convergeant avec les objectifs généraux de l'entreprise et conformes à la politique générale ainsi qu'à la stratégie déterminée dans le cadre du plan à long et moyen terme.

F) Le principe de contrôle par exception

L'analyse des écarts entre les résultats attendus (objectifs) et ceux obtenus n'est pas une fin en soi. En réalité, les écarts doivent jouer un rôle de signal d'alerte et permettre au pilotage de l'unité concernée de :

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

- Déceler les points de distorsion dans la réalisation du programme orienté vers les objectifs de l'unité ;
- D'imaginer et de conduire les actions correctives.

Cette gestion par exception permet de mettre en lumière les points déterminants, ceux qui appellent à une attention particulière en raison de leur répercussion par rapport aux objectifs, d'éviter la dispersion de l'attention et la confusion qui résulte du non hiérarchisation des problèmes ainsi d'économiser du temps et de l'argent.

3. Les objectifs de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire désigne le fait de planifier, à plus ou moins long terme, les recettes et les dépenses prévues sur une période, méthode de gestion économique de l'entreprise qui consiste à contrôler la réalisation d'objectifs déterminés en quantité et en valeur dans le cycle d'une programmation à court terme. «L'objectif essentiel de la gestion budgétaire est donc l'amélioration des performances économiques de l'entreprise²⁴». Elle permet également :

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

4. Le rôle de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire dispose des rôles suivants²⁵ :

- Etablir des objectifs et obtenir un accord sur les plans d'actions ;
- Communication de la stratégie ;
- Délégation d'autorité pour prise de décision ;
- Allocation de ressources et approbation des investissements ;
- Coordination interservices ;
- Gestion des coûts et des services centraux ;
- Prévision des résultats ;

²⁴Guedj N, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », organisation, Paris 2000, p. 246.

²⁵JEAN-PIERRE GRANDE, Cours : « Processus d'élaboration des budgets », ESCP EUROPE, Contrôle de gestion, 2014, P 13

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

- Mesure et contrôle de la performance ;
- Incitation, évaluation et sanction des performances.

5. Les fonctions de la gestion budgétaire

L'élaboration du budget n'est pas une fin en soi, elle vise essentiellement à mettre en place un mode de gestion permettant d'assurer à la fois la cohérence, la décentralisation et le contrôle des différents sous-systèmes de l'entreprise²⁶.

- **Cohérence** : la concentration industrielle a fait naître le besoin d'outil permettant d'assurer la cohérence des sous-systèmes de l'entreprise que sont la politique commerciale, la production, la gestion du personnel, les approvisionnements, les investissements, la gestion financière, etc. C'est pourquoi le budget, expression chiffrée des prévisions, a un rôle déterminant pour assurer la cohérence de l'entreprise.
- **Décentralisation** : le budget général traduit les choix et les objectifs de la direction générale. Son élaboration et son exécution nécessitent une décentralisation au niveau de tous les centres de l'entreprise. Il devient ainsi l'instrument de base de la direction par objectifs.
- **Contrôle** : s'il y'a décentralisation ou délégation de pouvoir, c'est dans le cadre et la limite d'objectifs chiffrés prédéterminés. Les budgets et le contrôle budgétaire ne suppriment pas la hiérarchie, au contraire, ils la formalisent en un système d'objectifs et d'écarts.

6. Les différentes phases de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est « un mode de gestion prévisionnel impliquant une vision anticipée de l'avenir elle est définie comme une méthode de gestion, tendant à inscrire dans le cadre d'une planification à long et moyen terme, les actions à entreprendre dans le présent. Sa procédure s'articule nettement autour de trois grandes phases suivantes : les prévisions, la budgétisation et le contrôle²⁷ ».

6.1. La prévision

La prévision constitue la base de la gestion budgétaire, qui s'articule autour de deux axes essentiels à savoir :

- La fixation des objectifs de l'entreprise ;

²⁶ SAAD T, BURLAND A, SIMON C, « Comptabilité analytique et contrôle de gestion », Vuibert, Paris, 2008, P 128.

²⁷ COLIN.H et PESQUEUX.Y, « le contrôle de gestion », édition Dunod, Paris, 1998, P.101.

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

- L'établissement des prévisions en utilisant les différentes techniques de prévision.

6.2. La budgétisation

La budgétisation se définit comme étant «la phase de la gestion budgétaire qui consiste en une définition de ce que sera l'action de l'entreprise à court terme sur le double plan des objectifs et des moyens »²⁸. La budgétisation est donc le rapport entre les objectifs visés et les moyens mis en œuvre pour les atteindre.

6.2.1. Définition de budget

Le budget est une prévision chiffrée en volume et en unité monétaire de tous les éléments correspondants à un programme d'activité déterminé, établi en fonction des objectifs négociés et acceptés.

6.2.2. Les étapes de la procédure budgétaire

La procédure budgétaire lie l'administration générale à tous les centres de responsabilité, comporte plusieurs étapes, et la procédure de préparation du budget de l'année N débute le plus tard possible au cours de l'année N-1 afin d'obtenir un maximum d'informations sur les réalisations de N-1.

- **La première étape :** La direction générale transmet un ensemble de missions aux directeurs des centres :
 - Les objectifs de vente pour l'année à venir ;
 - Des paramètres et des directives à respecter tels que les prix de ventes, le taux de marge, le niveau des effectifs, la politique de stockage, etc. ;
 - Les prévisions concernant l'environnement économique.
- **Deuxième étape :** Chaque responsable de centre établi un projet de budget (pré-budget) compte tenu :
 - Des instructions communiquées par la direction ;
 - Des contraintes propres à leur centre de responsabilité.
- **La troisième étape :** Les différents projets de budgets sont consolidés et un projet d'états financiers est établi, cette synthèse fait ressortir des incohérences et des incompatibilités entre les niveaux d'activités prévus dans les différents centres.
- **La quatrième étape :** La direction demande aux centres de modifier leurs projets, il s'ensuit une navette budgétaire et des négociations entre la direction et les centres

²⁸Le Clerg D, « Gestion budgétaire », édition Eyrolle, Paris, 1984, P.86.

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

jusqu'à ce que la direction juge convenable l'ensemble des budgets, ils deviennent alors définitifs.

- **La cinquième étape :** Le budget de l'année N est périodiquement actualisé en cours de l'année pour tenir compte des réalisations et de l'évolution de l'environnement.

6.2.3. Les rôles de budget

Dans le cadre de la gestion budgétaire, les budgets²⁹ :

- Permettent la mise en œuvre des plans de la stratégie ;
- Assurent la cohérence sur le court terme de l'ensemble des actions à entreprendre ;
- Représentent un support de communication et de coordination auprès des acteurs de l'entité ;
- Incarnent un instrument de délégation des pouvoirs ;
- Traduisent l'engagement de chaque responsable ;
- Responsabilisent les différents centres de l'organisation ;
- Constituent un moyen de motivation ;
- Fournissent les données de références de contrôle.

6.2.4. Objectifs du budget

La construction du programme et du budget répond à des objectifs³⁰ :

- **Les budgets sont des outils de pilotage dans l'entreprise :**
 - Ils déterminent l'ensemble des moyens et des ressources nécessaires pour atteindre les objectifs de l'organisation, en fonction de ces prévisions ;
 - Ils permettent de repérer, à court terme, les contraintes externes ou internes ainsi que les opportunités ;
 - Ils assurent la cohérence des décisions et des actions des différents centres de responsabilités, en référence aux objectifs de l'entreprise
 - Ils permettent de vérifier à priori que la construction budgétaire respecte les équilibres fondamentaux de l'entreprise.

- **Les budgets sont des outils de contrôle :**

Ils permettent le contrôle de gestion de déterminer des écarts entre les réalisations et les prévisions.

²⁹Guy DUMAS, Daniel LARUE, « Contrôle de gestion », édition Lexis Nexis SA, France, 2005, P310.

³⁰DORIATH.B et GOUJET.C, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », édition Dunod, Paris, 2002. P. 100.

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

- **Les budgets sont des outils de communication, de responsabilité et de motivation :**
 - Ils assurent l'information des responsables sur les objectifs de l'entreprise et sur leur déclinaison au niveau de chaque centre de responsabilité ;
 - Ils installent la responsabilisation par la négociation des objectifs et des moyens mis en œuvre ; la procédure budgétaire revient à établir de véritables contrats négociés entre la hiérarchie et les responsables des unités opérationnelles.

6.2.5. Les types de budget

Nous distinguons d'une manière générale les budgets suivants :

A) Le budget des ventes

Le budget des ventes constitue la première étape dans le processus d'élaboration des budgets de l'entreprise. En effet, il consiste à évaluer en quantité et en valeur les ventes futures permettant ainsi de déterminer les ressources de l'entreprise.

Selon **ALAZARD** et **SEPARI**, « le budget des ventes est le premier budget de la construction du réseau des budgets de l'entreprise. Il est défini comme un chiffrage en volume et en valeur dont le but premier de déterminer les ressources de l'entreprise et dans un deuxième temps d'en déduire les moyens nécessaires aux services commerciaux³¹ ».

B) Budget d'approvisionnement

Ce budget est beaucoup plus présent dans les entreprises qui vendent et produisent des biens contrairement à celles qui produisent des services, Il est établi en même temps que le budget de production. Ce budget est réalisé en même temps que le budget de production. Il consiste à évaluer en chiffres les quantités de matières nécessaires pour alimenter correctement le flux de production. Il faudra prévoir la répartition des commandes dans le temps, de manière à éviter une rupture de stock ou un sur stockage.

Pour un bon établissement du budget des approvisionnements, il est nécessaire d'avoir connaissance : du prix d'achat des produits, des dates d'achat (ou de commande), des quantités à acheter, des dates probables de livraison et des dates envisagées pour la vente.

³¹ALAZARD.C et SEPARI.S, « contrôle de gestion, manuel et applications », édition Dunod, Paris, 2007, P. 440.

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

C) Budget de production

Lorsque l'entreprise produit ce qu'elle vend, elle doit gérer des approvisionnements de matières premières et de consommables, contrôler la qualité des produits fabriqués, entretenir des machines, stocker des produits avant de les distribuer.

C'est le budget relatif au budget des ventes, étant donné qu'il consiste à calculer le coût de fabrication de la quantité (nombre) de produits qu'une entreprise envisage de vendre (ventes prévisionnelles). Il permet ainsi d'analyser les coûts et de les comparer aux produits et aux résultats attendus.

D) Budget des investissements

L'investissement se définit comme l'affectation des ressources à un projet dans l'espoir d'en retirer des profits futurs. C'est un détour de production. Les choix d'investissement d'aujourd'hui seront donc ressentis dans le futur et conditionnent l'évolution à long terme de l'entreprise : ainsi l'investissement est un pari sur l'avenir³².

Le budget des investissements dans le cadre de l'exercice budgétaire, détaille mois par mois :

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

E) Budget de trésorerie

Le budget de trésorerie est le dernier budget à établir avant le budget général, ce budget centralise et récapitule toutes les conséquences financières des budgets précédents. Il traduit les engagements en échéances d'encaissement et de décaissements, il permet d'anticiper les difficultés ponctuelles de trésorerie et de dégager mois par mois les impasses ou les excédents de trésorerie qui nécessitent des ajustements.

³² ALAZARD.C et SEPARI.S, op. cit., 2010, P.338.

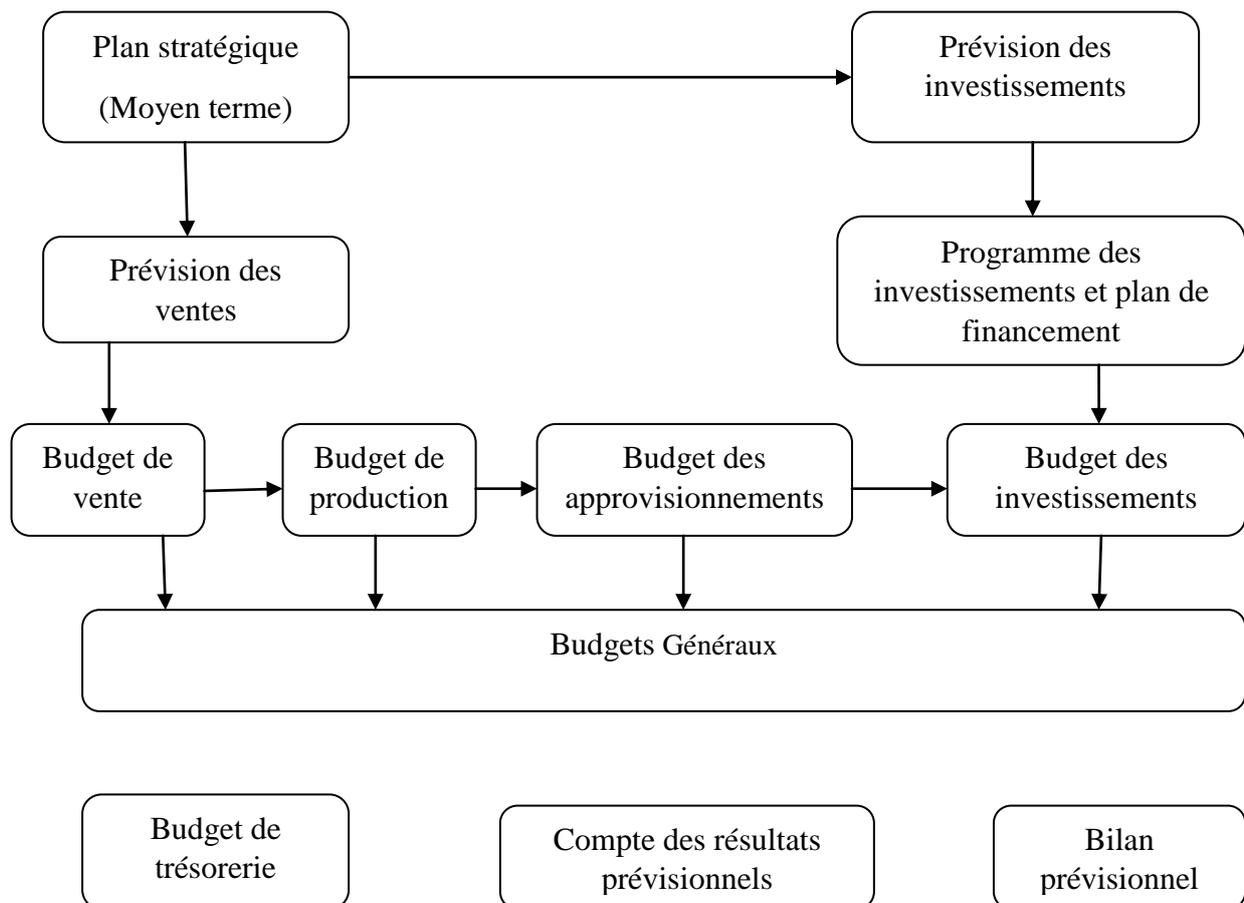
Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

F) Le budget général

Le budget général synthétise l'ensemble du système budgétaire mis en place par l'entreprise, il permet :

- D'en vérifier la cohérence et sa compatibilité avec le plan opérationnel de l'entreprise
- De contrôler le respect des grands équilibres financiers

Schéma N°04 : Articulation des différents budgets



Source : DORIATH.B, contrôle de gestion, édition Dunod, Paris, 2005, P.2.

6.3. Le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est un instrument essentiel à la gestion budgétaire. C'est la comparaison permanente des résultats réels et des résultats prévisionnel figurant au budget pour :

- Rechercher les causes d'écart ;
- Informer les différents niveaux hiérarchiques ;

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

- Prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires ;
- Apprécier l'activité des responsables budgétaires.

Nous pouvons citer les phases principales dans le processus du contrôle budgétaire. Qui sont :

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

7. Les limites de la gestion budgétaire :

Parmi les limites de la gestion budgétaire³³ :

- 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, les contrôles 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 » ;
- 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.

³³BRIGITTE D., « Contrôle de gestion », Dunod, paris, 2008, p .78

Chapitre 01 : La gestion budgétaire : outil de contrôle de gestion

Conclusion

La gestion budgétaire est le procédé par lequel une entreprise établit ses objectifs à court terme ainsi que les moyens nécessaires pour les atteindre. Elle constitue une partie intégrante du contrôle de gestion se traduisant par l'élaboration de budgets et la comparaison régulière des réalisations avec les prévisions budgétées.

La mise en place d'un budget permet de confirmer les choix stratégiques effectués et d'établir des objectifs qui servent de motivation pour les parties permanentes de l'entreprise. La gestion budgétaire se conclut par le contrôle budgétaire qui consiste à comparer les réalisations aux prévisions afin de prendre des mesures correctives, ce processus constitue également un outil de vérification permettant d'évaluer la performance.

Chapitre 02

**Le contrôle budgétaire et la performance
de l'entreprise**

Introduction

La gestion budgétaire des ventes est nécessaire car elle constitue le point de départ de la gestion budgétaire et elle représente l'un des piliers essentiels de la gestion financière d'une entreprise, elle consiste à planifier et contrôler afin d'utiliser d'une manière efficace et efficiente les ressources disponibles dans le but d'atteindre les objectifs fixés. Autrement dit, elle prend la responsabilité d'établir les prévisions des ventes et à comparer périodiquement les réalisations avec les données prévues afin de mettre en place des actions correctives.

La survie et la pérennité de n'importe quelle entreprise passe nécessairement par l'amélioration de sa performance et cela à travers la mise en place d'un système qui lui permettra de suivre les différentes fonctions afin de faire face aux différentes mutations dans le but d'atteindre des objectifs stratégiques.

Ce chapitre nous permettra d'avoir une vision approfondie sur la gestion budgétaire des ventes et la contribution de celle-ci à assurer la performance au sein d'une entreprise et cela à travers le développement de ces deux éléments dans ce qui suit.

Section 01 : La gestion budgétaire des ventes.

La gestion efficace des activités de vente d'une entreprise exige la mise en place d'un processus vitale connu sous le nom de gestion budgétaire des ventes, qui implique la planification et la gestion de budget pour ces activités.

1. Définition de la gestion budgétaire des ventes

La gestion budgétaire des ventes est le processus par lequel une entreprise établit un budget prévisionnel pour ses ventes, afin de planifier et de contrôler ses activités commerciales. Elle permet à une société de fixer des objectifs de ventes à réaliser en fonction de ses ressources et de ses capacités, de surveiller les performances de ventes réelles par rapport aux objectifs et de prendre des mesures correctives.

Le budget des ventes est la première construction du réseau des budgets de l'entreprise. Il est le pivot de toute la gestion budgétaire de l'entreprise. Il est défini comme « un chiffrage en volume et en valeur dont le but premier est de déterminer les ressources de l'entreprise et dans un deuxième temps d'en déduire les moyens nécessaires aux services

Chapitre 02 : Le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise

commerciaux »³². La connaissance des quantités et des produits à vendre conditionne à court terme les budgets avals tels que ceux de production et d'approvisionnement. La connaissance des prix de ventes détermine les encaissements potentiels de l'entreprise et donc son équilibre financier. A long terme, la prévision des ventes permet d'élaborer le programme d'investissement et aussi de financement.

La prévision des ventes est nécessaire car elle constitue le point de départ de la gestion budgétaire, mais il est hors de portée de lire l'avenir avec certitude. Elle est le processus d'estimation du chiffre d'affaires d'une entreprise pour une période donnée. Elle est une prédiction de la quantité de produits qu'une entreprise vendra aux périodes à venir. La prévision des ventes constitue une pratique nécessaire ; elle permet de donner à l'entreprise une vision futuriste de ses activités, fondée sur des informations passées, actuelles et aussi sur des facteurs liés à son environnement.

Or, selon **RENAUD DE MARICOURT**, la prévision des ventes est en quelque sorte un pivot autour duquel tournent les prévisions concernant les principales fonctions de l'entreprise³³, ce qui veut dire que la prévision des ventes est une tâche horizontale qui permet de combiner les principales fonctions de l'entreprise.

Selon **I. J. GUERNY** et **J.C. GUIRIEC** (1976), la prévision des ventes constitue « toutes les études et chiffrages dont l'objectif est la détermination du marché potentiel de l'entreprise et de la part prévue de détenir³⁴ ». Une autre définition précise que « la prévision des ventes de l'entreprise est le niveau de vente attendu correspondant à un plan d'action marketing donnée dans des conditions marketing supposées³⁵ ». « La prévision des ventes est l'estimation de l'évolution des ventes pour l'année (n+1), (n+2), etc. Elle se situe sur la courbe qui portant des ventes passées et actuelles. Les prévisions des ventes se font à court et moyen terme, elle peut être plus précise que l'estimation du marché potentiel qui se fait à un horizon plus éloigné. Elle est indispensable à l'élaboration des plans marketing qui se font généralement sur une base annuelle ou trisannuelle. La prévision des ventes sont liées à des décisions opérationnelles de l'entreprise³⁶ ».

D'après les définitions précédentes nous constatons que les prévisions des ventes font référence à des produits ou des services qu'une entreprise prévoit vendre dans une période donnée. Ces prévisions sont importantes pour les entreprises car elles leur permettent de

³² Alazard C, Sépari S, « Contrôle de gestion : manuel et applications », Dunod, Paris, 2010, p 307.

³³ R. de Maricourt, « La prévision des ventes », Edition PUF, Paris, 1985, p.15.

³⁴ I. J. DE GUERNY et J.C. GUIRIEC, « Principes et pratique de gestion prévisionnelle », Delmas, 3^{ème} édition. P.D 2. Trouvé dans M.GERVAIS P286

³⁵ KOTLER (P) et autres « Marketing management » 13^{ème} édition, édition Pearson, Paris, 2009, p146.

³⁶ LENDREVIE (J) et LEVY (J) : Mercator 10^{ème} édition, édition Dunod, Paris, 2012, p43.

prendre des décisions éclairées en matière de production, de budgétisation et de planification globale.

2. Les principes de la gestion budgétaire des ventes

Les principes de base de la gestion budgétaire des ventes sont les suivants :

- **Analyse des tendances de ventes passées :** pour établir un budget de vente réaliste il est important de comprendre les tendances de ventes passées, cette analyse permet d'identifier les saisons de vente et les cycles de ventes ;
- **Identifier des facteurs qui affectent les ventes :** la gestion budgétaire des ventes doit prendre en compte les facteurs qui peuvent affecter les ventes tels que la concurrence, les conditions économiques, les changements de marché, etc. Ces facteurs doivent être pris en compte lors de l'établissement du budget des ventes ;
- **Etablissement d'un budget prévisionnel des ventes :** une fois que les tendances de vente passées ont été analysées et que les facteurs qui affectent les ventes ont été identifiés, un budget prévisionnel de ventes doit être établi. Ce budget doit être réalisé et basé sur des données historiques et des prévisions de vente futures ;
- **Suivre la performance de vente réelle :** la performance de vente réelle doit être surveillée régulièrement afin d'identifier les écarts entre les ventes réelles et les ventes prévues ;
- **Analyse des résultats de vente :** les résultats de vente doivent être analysés régulièrement pour évaluer l'efficacité des stratégies de ventes et pour planifier les budgets futurs ;
- **Mesure de performance :** les mesures de performance doivent être établies pour suivre les performances de vente elles peuvent inclure des indicateurs tels que les ventes par client, les ventes par produit, les taux de fidélisation, les coûts de ventes...etc.

3. Objectifs de la prévision des ventes

La prévision des ventes a pour objectifs d'aider les entreprises à anticiper la demande de leurs produits ou services qu'elles offrent.

Il est essentiel que ces prévisions soient fiables afin que l'entreprise puisse répondre à la demande d'une manière efficace et optimiser l'utilisation de ses ressources en prévoyant les quantités nécessaires pour le futur.

4. Programme des ventes

Le programme des ventes est un plan d'action détaillé visant à stimuler les ventes d'une entreprise, ce programme est généralement élaboré pour une période déterminée par exemple un trimestre ou une année.

Il comprend les éléments suivants :

- **Objectifs de ventes :** les objectifs de vente décrivent ce que l'entreprise souhaite accomplir en terme de vente tels que les revenus, le volume de vente, les parts de marché...etc ;
- **Segmentation de la clientèle :** la segmentation de la clientèle implique la division de la base de clients en groupe homogènes en fonction de caractéristiques telles que les besoins, les comportements, les préférences, les habitudes d'achat...etc ;
- **Positionnement du produit :** le positionnement du produit est la manière dont l'entreprise souhaite que le produit soit perçu par le client en termes de qualité, de prix, de fonctionnalités...etc ;
- **Stratégie de promotion :** la stratégie de promotion implique la promotion des produits ou services auprès des clients, telles que la publicité, la promotion des ventes...etc ;
- **Stratégie de distribution :** la stratégie de distribution implique la manière dont l'entreprise distribue ses produits ou services aux clients, telle que les canaux de vente en ligne...etc ;
- **Calendrier des ventes :** il implique les périodes de l'année où les ventes sont les plus fortes ou les activités de ventes doivent être intensifiées ainsi que les périodes où elles peuvent être réduites.

Le programme des ventes doit être constamment évalué et ajusté pour s'adapter aux changements de l'environnement des affaires et pour garantir que les objectifs de vente sont atteints.

5. Les étapes du processus d'élaboration des prévisions de ventes

La mise en place d'un système efficace de prévision des ventes dépend de la mise en œuvre d'un ensemble de connaissances et de procédures au sein de l'entreprise. Selon **BAGLIN et AL**³⁷, le processus de prévision se résume en cinq étapes qui se représentent comme suit:

³⁷Baglin G. et al., « Management industriel et logistique », Edition Economica, Paris, 2005, p 229.

- **Identification des besoins de prévision :**

Il s'agit d'un côté de la collecte des données qui est le point de départ de la démarche de prévision. Ces données constituent l'outil essentiel de prévision. Elles sont des statistiques antérieures et des données actuelles de l'environnement de l'entreprise. De l'autre côté, la détermination de l'horizon de prévision qui constitue une phase nécessaire, les prévisions peuvent en effet s'établir sur le court terme, le moyen terme ou le long terme.

- **Le choix de la méthodologie:**

Il s'agit de choisir les méthodes de prévision à utiliser car les entreprises sont confrontées à une diversification d'approches prévisionnelles. Elles peuvent recourir soit aux méthodes qualitatives ou bien aux méthodes quantitatives. Ce choix se fait sur la base de certains critères tels que la disponibilité des données historiques nécessaires, la facilité d'application de la méthode, l'évolution des données (tendance à la hausse ou à la baisse, saisonnière...etc), l'horizon temporel pour lequel la méthode est la plus adéquate.

- **Informatisation des données et gestion du système d'information:**

Il s'agit de choisir un logiciel de prévision des ventes dont une diversité existe sur le marché. Ce choix dépend de plusieurs facteurs qu'il faut tenir en compte à savoir le coût du logiciel, sa crédibilité, son intégration au sein du système d'information de l'entreprise... etc.

- **La préparation de la prévision en interne :**

Cette phase consiste à élaborer des prévisions des ventes par les différentes fonctions de l'entreprise (marketing, financier, logistique et commercial...etc.) et cela peut s'effectuer selon plusieurs approches. Le choix de ces dernières dépend de la politique de l'entreprise et de son organisation. Nous pouvons citer à cet effet:

- L'approche indépendante où le processus de prévision des ventes appartient à chaque service qui s'occupe de la réalisation de ses propres prévisions de ventes indépendamment des autres services.

- L'approche de la négociation consiste à déterminer les prévisions des ventes d'une façon totalement indépendante par chaque service. Ensuite, les représentants de chaque service se réunissent afin de se mettre en accord sur le montant prévisionnel.

- L'approche centralisée consiste à organiser les prévisions de ventes par un seul service et qui seront par la suite utilisées par les autres services pour leurs activités.

- L'approche du consensus est une approche où un comité composé de tous les représentants des services utilisant les prévisions de vente sera chargé de les élaborer.

- **Analyse des erreurs de prévisions et mesure de leur fiabilité:**

La qualité des prévisions se résume en la mise en place d'un contrôle des écarts des prévisions et d'une mesure de leur crédibilité dans le but d'améliorer les prévisions et par voie de conséquence les résultats de l'entreprise.

6. Les méthodes d'élaboration des prévisions des ventes :

Aujourd'hui, les responsables des entreprises s'intéressent de plus en plus à la prévision des ventes pour faire face à la demande, satisfaire les besoins de la clientèle et afin de bien gérer sa production et ses stocks, ainsi que sa politique commerciale (prix, produit, concurrence...). Les entreprises s'appuient sur un ensemble d'outils et méthodologies permettant d'établir les prévisions de leurs ventes. Ces méthodes d'élaboration des prévisions des ventes sont des techniques utilisées par les responsables de la gestion budgétaire afin de pouvoir estimer le niveau des ventes futures de l'entreprise. Elles sont mises en place dans le but d'orientation vers l'anticipation des situations futures sous forme des scénarios qui sont basées sur des hypothèses ou des données historiques. Ces techniques possèdent des avantages comme des inconvénients pour maximiser l'utilité de ces dernières nous pouvons également combiner plusieurs méthodes pour obtenir une prévision plus précise.

Il existe plusieurs méthodes pour élaborer les prévisions des ventes dont le choix d'une méthode dépendra des circonstances de l'entreprise, la disponibilité des données historiques et l'évolution de ces données (tendancielle à la hausse ou à la baisse, saisonnière...etc) ainsi que l'horizon temporel pour lequel la méthode est la plus appropriée. Elles sont réparties en deux types les méthodes qualitatives et les méthodes quantitatives que nous allons aborder successivement dans ce qui suit :

6.1. Méthodes qualitatives

Les méthodes qualitatives de prévisions des ventes sont des outils qui analysent les éléments pouvant influencer la variation des ventes d'un produit. Elles s'appuient sur les opinions et l'intuition de personnels de l'entreprise ou de l'environnement considéré comme particulièrement aptes à formuler des prévisions sur un événement déterminé. Ces techniques consistent principalement à demander aux dirigeants des entreprises (jury d'opinions) ; vendeurs (questionnaire) ; consommateurs (étude du marché) leurs avis sur les éléments influencent sur les ventes et sur les futures ventes.

- **Les opinions d'expert (méthode DELPHI):**

La méthode des opinions d'experts consiste à rassembler des avis des personnes jugées compétentes sur un sujet précis et de mettre en évidence des convergences et des consensus sur les orientations à donner au projet en soumettant ces experts à des vagues successives de

questionnements, qui génèrent des avis qui permettent de consolider les orientations à donner à un projet. Ces avis sont parfois fondés sur la connaissance et l'expérience que les experts ont d'un sujet bien déterminé, ou parfois, sur des analogies avec des domaines qu'ils connaissent mieux. Ces experts peuvent être des personnes appartenant à l'entreprise ou, plus souvent, un personnel externe³⁸.

- **Les prévisions des vendeurs:**

La méthode consiste à demander aux vendeurs d'élaborer des prévisions de ventes du fait qu'ils sont régulièrement en contact direct et permanent avec la clientèle et peuvent fournir des informations concernant leurs besoins et avoir des opinions sur son comportement futur.

- **Les enquêtes sur les intentions d'achat:**

La satisfaction des clients représente l'un des objectifs fondamentaux de l'entreprise. Donc, il est nécessaire d'impliquer les clients dans le processus prévisionnel pour une bonne prévision des ventes et cela à travers des études d'opinions et des sondages des intentions d'achats des clients sur l'évolution de leurs comportements afin de prendre conscience de leurs attentes (prix, marque, qualité, quantités...etc.).

6.2. Méthodes quantitatives

Les méthodes quantitatives de prévision des ventes s'appuient généralement sur des modèles statistiques et mathématiques, cela permettra de dégager une analyse en comparant aux données historiques. Cette analyse sert principalement à découvrir les causes des écarts défavorables et prendre des mesures correctives, cela peut être un outil d'aide utilisé pour prédire les ventes futures. Il existe plusieurs méthodes de prévisions, nous distinguons :

6.2.1. La méthode des moindres carrés

Nous pouvons l'appeler aussi l'ajustement linéaire, «une méthode qui permet la recherche d'une droite d'ajustement linéaire entre le chiffre d'affaire y et le rang de l'année x »³⁹. L'objectif de cette technique est la recherche d'un meilleur ajustement possible pour les données en minimisant la distance entre les réalisations et les prévisions.

Pour appliquer la méthode des moindres carrés à la prévision des ventes, nous commençons par la collecte des données historiques sur les ventes passées, ainsi que sur les facteurs qui peuvent influencer le déroulement de la variation des ventes, tel que les prix,

³⁸ Lendrevie J., Lévy J. & Lindon D., Mercator : théorie et pratique du marketing, Edition Dalloz, 7^{ème} Edition, 2003, p 227.

³⁹ DORIATH B. ; GOUJET C. op.cit., p 08.

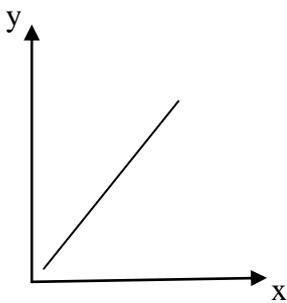
Chapitre 02 : Le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise

promotion saisonnalité, chiffre d'affaires. Cette méthode est utilisée lorsque l'activité suit une évolution non linéaire (instable).

L'estimation de futures ventes par cette méthode se base généralement sur la tendance qui représente « l'évolution à long terme d'un phénomène en fonction du temps »⁴⁰. Le fonctionnement de cette méthode repose sur la formule suivante :

- Tendance linéaire : $y = ax + b$

Tableau N° 01: 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
<p>La tendance linéaire</p> <p>Les ventes augmentent d'un nombre sensiblement égal par période</p>	 <p>Y= ventes X = période de temps</p>	<p>-Equation de la droite :</p> $y = ax + b$ <p>a =coefficient directeur (la pente de la droite)</p> <p>-formule d'ajustement linéaire :</p> $a = \frac{\sum_i (X_i - \bar{X})(Y_i - \bar{Y})}{\sum_i (X_i - \bar{X})^2}$ $b = \bar{y} - a\bar{x}$ <p>Equation trouvée servira à prévoir les ventes pour les périodes futures à condition que la tendance linéaire se poursuive.</p>

Source : Béatrice, Grandguillot F., « L'essentiel du contrôle de gestion », 4^{ème} édition Lextenso, Paris, 2009, P46.

⁴⁰VATE M., « Statistique chronologique et prévision », Economica, paris, 1993, P121.

Chapitre 02 : Le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise

Souvent, nous trouvons une relation de dépendance (corrélation) entre les volumes des ventes à prévoir (y) et une autre variable (x) qui est précédemment connue, la variable (x) peut représenter par exemple : les ventes récentes sur un autre marché ou le prix d'un autre produit.

Cette relation existante entre ces deux variables est souvent considérée linéaire, degré d'intensité de la relation entre les deux variables peut être estimé par le coefficient de corrélation (r).

Ce coefficient varie entre (-1 et 1) ; il peut être calculé de la façon suivante :

$$r = \frac{\sum XiYi}{\sqrt{\sum Xi^2 \sum Yi^2}}$$

Interprétation :

- $r > 0$: la relation entre les deux variables x et y évoluent dans le même sens ;
- $r < 0$: la relation entre les deux variables x et y évoluent dans un sens opposé ;
- $r = 0$: aucune relation entre les deux variables x et y ;
- r est proche de ± 1 : relation entre les deux variables x et y est forte.

❖ Méthode de calcul des coefficients saisonniers

Il existe deux méthodes de calcul des coefficients saisonniers, mais nous présentons la plus utilisée : la méthode des rapports au trend. Cette méthode consiste à⁴¹ :

- Déterminer la droite des moindres carrés qui ajuste la série chronologique ;
- Calculer les valeurs ajustées yi' grâce à l'équation précédente ;
- Faire le rapport entre la valeur yi réellement observée et la valeur yi' ajustée et ce, pour chaque observation.
- Prendre pour chaque période (mois ou trimestre), le rapport moyen qui sera considéré comme le coefficient saisonnier de la période

6.2.2. La méthode des moyennes mobiles

Cette technique est utilisée pour faire des prévisions à court terme, elle consiste à calculer une moyenne des ventes passées sur une période de temps précise puis l'utiliser pour prédire les ventes futures.

Pour pouvoir réaliser cette méthode nous allons suivre les étapes suivantes :

⁴¹Alazard C, Sépari S, op. cit., 2010, P262.

- Identifier la période de temps que nous souhaitons utiliser pour calculer la moyenne mobile ;
- Calculer la moyenne des ventes pour cette période en ajoutant les ventes pour chaque mois de la période puis diviser le total sur le nombre de mois. Cela nous donne la moyenne mobile de cette période ;
- Utiliser la moyenne mobile pour prédire les ventes futures.

Il est important de noter que cette technique fonctionne mieux que pour prévoir les ventes à court terme.

Il s'agit de représenter la série statistique en substituant à la valeur observée y_i , une valeur ajustée y_i' calculée de la manière suivante⁴² :

$$y_i' = \frac{a \cdot y_{i-1} + b \cdot y_i + c \cdot y_{i+1}}{a + b + c}$$

a , b et c sont des coefficients de pondération. Le nombre des observations (ici 3) nécessaire pour le calcul de la valeur ajustée y_i' dépend de la périodicité du phénomène étudié.

6.2.3. La méthode des points extrêmes

C'est une technique de prévision qui consiste à examiner les ventes historiques pour identifier les valeurs extrêmes (c'est à dire les valeurs minimales et les valeurs maximales). Afin d'appliquer cette méthode nous allons suivre ces étapes :

- La collecte des données historiques de vente pour une période de temps précise ;
- Identifier les valeurs minimales et les valeurs maximales des ventes pour cette période ;
- Utiliser ces valeurs pour prédire les ventes futures comme points extrêmes.

Après avoir identifié les points d'extrêmes nous allons les utiliser pour extrapoler les ventes futures, par exemple nous pouvons estimer que les futures ventes seront comprises entre ces deux points d'extrêmes ou que les ventes vont suivre une tendance linéaire entre ces deux points.

Cette méthode est généralement utilisée pour faire des prévisions à court terme et peut être moins précise que d'autres techniques de prévisions ; comme elle ne prend pas en considération les facteurs externes qui peuvent avoir un effet sur la variation des ventes.

⁴² Alazard C, Sépari S, op. cit., 2010, P258.

Chapitre 02 : Le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise

Il s'agit de rechercher une équation de droite de la forme $y = ax + b$,

Soit : y : correspond au chiffre d'affaires

x : les années

Il faut d'abord poser deux équations à partir des deux points extraits de la série, on obtient :

$$y_{\text{première année}} = ax_{\text{première année}} + b$$

$$y_{\text{dernière année}} = ax_{\text{dernière année}} + b$$

Ce système va ensuite être résolu par soustraction pour retrouver le « a » et pour trouver le « b », il suffit de remplacer le « a » dans l'une des équations précédentes.

6.2.4. La méthode de MAYER (méthode de régression)

Cette technique de prévision sert à établir une relation entre les ventes avec une ou plusieurs variables indépendantes, tel que les prix ; la publicité ou les conditions économiques afin de prévoir les futures ventes.

Comme toutes les méthodes précédentes chacune a des étapes à suivre celles de la méthode **MAYER** sont les suivantes :

- Collecte des données historiques sur les ventes et sur les variables indépendantes pertinentes pour une période de temps donnée ;
- Tracer un graphique de la relation entre les ventes et chaque variable indépendante pour voir s'il existe une corrélation ;
- Identifier la relation mathématique existante entre les ventes et les variables indépendantes en ajustant une équation de régression qui permet de prédire les ventes futures en fonction de valeurs variables indépendantes.

La méthode **Mayer** est utilisée sur la base hypothèse que les variables indépendantes ont un impact significatif sur les ventes, de plus que cette technique suppose que la relation entre les ventes et les variables indépendantes est constante.

Section02 : Le rôle du contrôle budgétaire dans l'amélioration de la performance

Le contrôle budgétaire est un outil de performance ; son objectif ultime est d'assurer l'allocation des ressources aux axes stratégiques et d'apprécier les résultats obtenus afin de mesurer le degré de performance réalisée.

1. Concepts de base sur le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est l'expression qui désigne le processus de pilotage de la performance par l'élaboration des budgets ex ante et le suivi des réalisations (calcul et analyse des écarts) ex post. Nous allons décrire dans ce premier point les concepts de base de cet outil de pilotage en commençant par la définition, les caractéristiques et les objectifs, puis nous présentons les étapes et les conditions d'efficacité du contrôle budgétaire et enfin nous terminons par ses limites.

1.1 Définition du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est un instrument essentiel de la gestion budgétaire, selon **DUMENIL. M**, « le contrôle budgétaire permet de comparer les réalisations avec les prévisions, déceler les écarts significatifs, les analyser et prendre des mesures correctrices... le contrôle budgétaire n'est pas que synonyme de maîtrise du budget, c'est aussi un véritable outil de vérification. Il permet de mettre en évidence la performance des différents centres de responsabilité »⁴³.

Selon **FORGET J**, « C'est une modalité financière du contrôle de gestion. Tout budget est composé d'un ensemble des postes budgétaires. L'analyse des écarts budgétaires consiste à analyser les différences constatées entre les données prévisionnelles et les données réelles »⁴⁴.

Par ailleurs le contrôle budgétaire signifie tout simplement « comparaison entre les prévisions et les réalisations », et s'exprime dans l'équation suivante :

$$\text{Réalizations} - \text{Prévisions} = -/+ \text{Ecart}$$

1.2 Caractéristique du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire se caractérise par :

- **Le contrôle budgétaire est un élément du contrôle de gestion :** La gestion budgétaire participe essentiellement dans le transfert des informations au contrôle de gestion

⁴³DUMENIL, M. « Le contrôle de gestion », 3ème édition, GERESO, 2018, p. 93.

⁴⁴FORGET JACK., « Gestion budgétaire, prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », édition d'organisation, 2005, P.16.

Chapitre 02 : Le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise

qui fait apparaître les écarts entre les prévisions et les réalisations, et en analysant ces écarts, nous identifions les causes afin de prendre des actions correctives ;

- **Le contrôle budgétaire est un contrôle rétrospectif** : Le contrôle budgétaire consiste à comparer les réalisations aux prévisions donc il s'intéresse à des périodes passées ;

- **Il a une dominante financière** : Il s'appuie sur une approche comptable de l'organisation et fournit des indicateurs financiers (exprimés en unités monétaires) ;

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

- ✓ D'évaluer la performance des acteurs ;
- ✓ De procéder aux régulations 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.

1.3 Objectifs du contrôle budgétaire

L'objectif du contrôle budgétaire est de suivre et d'analyser les performances économiques d'une entreprise ou d'une organisation par rapport à leur budget prévu. Le contrôle budgétaire implique la surveillance des dépenses et des revenus pour s'assurer que les objectifs de l'entreprise ou de l'organisation sont atteints. Donc, il doit veiller sur la progression de la performance de l'entreprise.

Le contrôle budgétaire permet également d'identifier les écarts entre les dépenses réelles et les prévisions budgétaires. Ces écarts peuvent être examinés pour déterminer les raisons de leurs existences et pour élaborer des plans d'action et des mesures correctives pour remédier.

Enfin, le contrôle budgétaire aide les entreprises à gérer efficacement leur finance en leur fournissant des informations clés pour prendre des décisions éclairées et assurer le bon pilotage des activités ainsi la maîtrise du budget.

1.4 Les conditions d'efficacité du contrôle budgétaire

Pour un contrôle budgétaire efficace, le contrôle de gestion se doit de⁴⁵ :

- Définir les centres de responsabilités : en évitant les chevauchements d'autorités ou les incohérences de rattachement hiérarchique ;

⁴⁵ ALAZARD. C, SEPARIS.S « Contrôle de gestion, manuel et applications », Edition DUNOD, Paris, 2007. P344.

- 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 délégué 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 pourra pleinement être perçu par les responsables opérationnels, comme un service qui les aide à maîtriser et améliorer leur gestion.

1.5 Les étapes du contrôle budgétaire

Le système budgétaire prévoit d'une manière générale trois étapes essentielles de contrôle avant, pendant et après l'action :

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

Ce contrôle est assuré principalement dans la phase d'élaboration des budgets. Il permet : d'une part, aux cadres opérationnels, de simuler les conséquences de leurs décisions avant de s'engager dans les projets. D'autre part, aux supérieurs hiérarchiques de limiter les frontières de leurs délégations du pouvoir en simulant le fonctionnement de leur propre domaine de responsabilité constitué de plusieurs unités auxquelles ils ont délégué une partie de leur propre pouvoir de décision.

- **Contrôle pendant l'action :**

C'est un contrôle opérationnel consistant à fournir les informations nécessaires de manière quasi permanente pour conduire les actions jusqu'à leur terme.

- **Contrôle après l'action :**

Ce contrôle consiste principalement à mesurer les résultats et donc à évaluer la performance dans une entreprise dont cette dernière est organisée en centres de responsabilité qui s'inscrivent dans le processus d'évaluation de l'entreprise. Le contrôle budgétaire s'appuie sur deux types d'informations afin d'assurer cette fonction :

- Des informations systématiques : qui permettent de comparer la situation finale (réalisation) à celle qui était attendue (prévision) ;
- Des informations conjoncturelles : qui font ressortir des événements imprévus, leurs causes et leurs conséquences dans les écarts constatés.

1.6 Les limites du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est un outil précieux pour la gestion financière d'une entreprise. Mais il présente également certaines limites qu'il est important de prendre en compte. Voici quelques-unes de ces limites les plus courantes :

- **Les prévisions budgétaires peuvent être inexactes** : le processus budgétaire repose souvent sur des prévisions et des estimations, qui peuvent s'avérer inexactes. Les dépenses réelles peuvent varier considérablement par rapport aux prévisions budgétaires, ce qui peut rendre difficile la réalisation des objectifs budgétaires ;
- **Le contrôle budgétaire peut être contraignant** : le contrôle budgétaire peut être contraignant pour les gestionnaires obligés de suivre des budgets stricts. Même s'ils ne correspondent pas aux besoins opérationnels réels de l'entreprise ;
- **Le contrôle budgétaire peut entraîner des comportements indésirables** : les gestionnaires peuvent être incités à adopter des comportements indésirables pour respecter les budgets, tels que la réduction des investissements à long terme ou la manipulation des chiffres ;
- **Les coûts de contrôle budgétaire peuvent être élevés** : la mise en place d'un système de contrôle budgétaire peut être coûteuse en termes de temps et de ressources.
- **Les changements imprévus peuvent affecter les résultats** : l'évènement imprévu tel que les fluctuations du marché ou les changements réglementaires peuvent avoir un important impact sur les résultats financier, même si l'entreprise suit strictement son budget.

2. Le contrôle budgétaire outil de la performance

Il nous paraît nécessaire de donner un aperçu sur la performance avant de présenter le lien qui existe entre le contrôle budgétaire et la performance.

2.1 Définition et critères de la performance

Dans ce point, nous allons définir le concept de la performance selon des auteurs et nous présentons les critères d'évaluation de celle-ci.

2.1.1. Définition de la performance

Plusieurs auteurs ont défini la performance de différentes manières. Nous présentons quelques-unes :

- **LORINO (2003)**, « ... est donc performance dans l'entreprise tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à améliorer la création nette de valeur »⁴⁶, autrement dit, l'amélioration du couple valeur-coût.
- **BOURGUIGNON (1995)**, « en matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels »⁴⁷. De ce point de vue, la performance

⁴⁶Lorino p, « Méthodes et pratiques de la performance », 3^{ème} édition d'organisation, Paris, 2003, P09.

⁴⁷<http://books.openedition.org/pup/29243>. Disponible sur Internet

organisationnelle serait liée aux capacités organisationnelles d'atteindre les objectifs fixés.

- **KHEMAKHEM.A**, « la performance d'un centre de productivité (atelier, unité, service, entreprise, branche) désigne l'efficacité et la productivité dans laquelle ce centre de responsabilité a atteint les objectifs qu'il avait acceptés »⁴⁸.

2.1.2. Les critères de la performance

La performance d'une entreprise donne naissance à quatre critères essentiels :

➤ L'efficacité

L'efficacité traduit l'aptitude de l'entreprise à atteindre les résultats souhaités ou attendus, ainsi que d'atteindre les objectifs fixés à priori. D'une manière plus brève, nous pouvons résumer l'efficacité dans la formule suivante :

$$\text{Efficacité} = \text{résultats atteints} / \text{objectifs visés}$$

$$\text{Efficacité} = \text{Réalisation} / \text{Prévision}$$

➤ L'efficience

L'efficience fait référence à la capacité d'une organisation à réaliser une tâche ou un objectif avec le minimum de ressources possibles. Autrement dit, l'efficience consiste à maximiser les quantités obtenues de produits ou de services à partir d'utilisation d'une quantité minimale de ressources. Nous pouvons résumer la formule de la mesure d'efficience comme suit :

$$\text{Efficience} = \text{Résultats atteints} / \text{ressources utilisées}$$

$$\text{Efficience} = \text{Résultats} / \text{moyens mis en œuvre}$$

➤ Pertinence

La pertinence fait référence à une meilleure adéquation de l'application d'une information, une idée, une stratégie par rapport à un contexte donné. La pertinence est un élément clé de la prise de décision efficace. Elle permet de garantir que les décisions prises sont appropriées pour répondre aux besoins et aux objectifs spécifiques d'une situation donnée, et peuvent aider à maximiser les résultats et les performances d'une entreprise.

➤ L'économie

L'économie consiste à se procurer les ressources nécessaires au moindre coût⁴⁹. Pour qu'une opération soit économique, l'acquisition des ressources doit être faite d'une qualité acceptable

⁴⁸A.KHEMAKHEM « La dynamique du contrôle de gestion ». 2ème édition DUNOD. 1976, P310.

⁴⁹ DORIATH.B, GOUJET.C, « Gestion prévisionnel et mesure de la performance » 3ème édition, DUNOD ; Paris, 2007, P200.

et au coût le plus bas possible. Ce concept signifie que l'entreprise minimise les moyens mis en œuvre pour atteindre les objectifs fixés.

2.2 Caractéristiques fondamentales de la performance

Il existe trois caractéristiques fondamentales de la performance qui sont⁵⁰ :

- **Elle se traduit par une réalisation (ou un résultat)** : la performance est donc le résultat d'actions coordonnées, cohérentes entre elles, qui ont mobilisé des moyens (personnel, investissement), ce qui suppose que l'organisation dispose d'un potentiel de réalisation (compétence du personnel, technologies, organisation...);
- **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 lors de la période précédente, rejoindre ou dépasser les concurrents. Elle donne lieu à l'interprétation, jugement de valeur qui peut différer en fonction des acteurs concernés (Actionnaires, dirigeant, syndicats.....);
- **La comparaison traduit le succès de l'action** : la notion de performance étant positive. Donc, elle désigne l'aptitude d'une entreprise à pouvoir réaliser de bons résultats comme elle renvoie à l'idée de réussite, de succès et de développement.

La réalisation des objectifs de l'organisation conduit cette dernière à être performante. En effet, une entreprise performante veut dire qu'elle est efficace, efficiente et durablement profitable, produit et vend mieux que ses concurrents, atteint ses objectifs et ses finalités dans les délais déterminés, s'améliore et crée de la valeur innovante constamment et durablement.

2.3 Les objectifs de la performance

Les objectifs de la performance sont les résultats que l'on cherche à atteindre en utilisant les ressources d'une manière efficace et efficiente. Les objectifs de performance peuvent varier en fonction des objectifs globaux de l'organisation, des besoins et des attentes des parties prenantes. Parmi les objectifs de la performance :

- **Améliorer la qualité** : Il s'agit d'améliorer la qualité des produits ou des services offerts par l'organisation, en utilisant des processus de contrôle de la qualité rigoureux ;
- **Augmenter la productivité** : consiste à augmenter la production de l'organisation en utilisant les ressources de manière efficace et en optimisant les processus ;
- **Satisfaire le client** : La satisfaction du client de l'organisation, en lui offrant des produits ou des services de qualité et en répondant à ses besoins et à ses attentes ;

⁵⁰ DORIATH.B, GOUJET.C, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance » édition Dunod, Paris,2002, P168/169.

- **Favoriser l'innovation** : La performance vise à favoriser l'innovation au sein de l'organisation, en encourageant la créativité et en investissant dans la recherche et le développement ;
- **Assurer la durabilité** : La performance vise à assurer la durabilité de l'organisation, en adoptant des pratiques responsables sur le plan environnemental, social et économique.

2.4 Typologie de la performance

À travers le temps et avec le développement du monde économique des entreprises, la performance tend à être abordée dans une logique plus globale que la seule appréciation de la rentabilité pour l'entreprise ou pour l'actionnaire. La performance d'une entreprise peut être évaluée à travers différentes typologie, nous pouvons distinguer quelques exemples de la typologie de la performance à savoir :

- **La performance économique** : correspond aux résultats présentés par la comptabilité. Il s'agit essentiellement des soldes intermédiaires de gestion.
- **La performance financière** : Elle reflète l'utilisation des ressources de l'entreprise de manière efficace, elle se mesure à l'aide de plusieurs indicateurs tel que : le taux de rendement des capitaux investis, le résultat résiduel, la valeur ajoutée...
- **La performance organisationnelle** : D'après les études des deux économistes **TAYLOR** et **FAYOL**, la performance organisationnelle concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs, et la façon dont elle procède afin de les atteindre.

La performance organisationnelle est la capacité d'une organisation à déterminer, à mettre en œuvre de bonnes stratégies, de bons outils de gestion et à compter sur des conditions convenables dans le cadre des objectifs tracés.

- **La performance stratégique** : Elle mesure la capacité de l'entreprise à atteindre ses objectifs stratégiques à long terme pour assurer sa continuité. Elle inclut des indicateurs tels que l'amélioration de la qualité de ses produits, la part de marché, la croissance des ventes...
- **La performance sociale** : Elle mesure l'impact de l'entreprise sur la société et l'environnement, elle inclut des indicateurs tels que la responsabilité sociale de l'entreprise, la gestion des compétences...

Ces typologies de la performance varient en fonction des objectifs et des priorités de chaque entreprise, toute fois elles permettent d'identifier les différents aspects de la performance d'une entreprise et de mesurer son succès dans ces différents domaines.

2.5 Les indicateurs de la performance

Un indicateur de performance se définit comme : « une donnée quantifiée, qui mesure l'efficacité de tout ou partie d'un processus ou d'un système par rapport à une norme, un plan ou un objectif déterminé et accepté, dans le cadre d'une stratégie d'entreprise ». ⁵¹

Nous trouvons aussi la définition présentée par **P.LORINO**, « un indicateur de performance est une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer les résultats » ⁵².

Les indicateurs de performances sont des outils d'aide à la prise de décision, pour toutes les personnes qui ont en charge la responsabilité d'un processus. En effet, ils jouent le rôle d'alerte qui préviennent le chef d'entreprise en temps réel pour prendre des meilleures décisions et qu'elles soient correctives, donc ces indicateurs prévoient les éventuels risques afin d'améliorer la performance. Les bons indicateurs de performance doivent être « pertinents, accessibles, ponctuels, lisibles, contrôlables et finalisés » ⁵³.

2.6 Le lien entre le contrôle budgétaire et la performance

Le contrôle de gestion est un outil du pilotage de la performance de l'entreprise, en effet, avec son action de participation à l'élaboration et à la déclinaison des stratégies, il a pour objectif de permettre à l'organisation d'atteindre ses objectifs et être ainsi efficace et efficiente. De ce fait, il utilise ses différents outils pour s'assurer de la performance des autres fonctions, et ainsi de la performance globale de l'organisation. Parmi ces outils nous trouverons la gestion budgétaire dont le contrôle budgétaire constitue l'une de ses étapes qui vise à mesurer les performances financières de l'entreprise, à surveiller l'exercice des délégations et à coordonner les activités des différentes unités. Le contrôle budgétaire est un outil d'aide à la décision. Une fois les réalisations sont obtenues et les objectifs déclinés sur chaque centre de responsabilité, l'entreprise peut entamer la phase de contrôle proprement dite. Les réalisations vont être comparées aux prévisions afin de déterminer les causes des dysfonctionnements, de situer les responsabilités et de calculer et d'analyser des écarts qui seront autant de clignotants incitant à entreprendre des actions correctrices dans le cas de l'obtention des écarts défavorables. En effet, le contrôle budgétaire prévient les responsables sur le degré de réalisation des budgets afin d'évaluer la performance des acteurs et de procéder

⁵¹BERLAND. N, op.cit., P119, 120

⁵²LORINO P, « Méthode et pratique de la performance », 3ème édition d'organisation, Paris, 2003, P131.

⁵³Mottis N, « contrôle de gestion », 2ème édition EMS, France, 2007, P108

aux modifications nécessaires. Il s'agit d'un outil de pilotage permettant de repérer les anomalies et favoriser le choix des actions correctives appropriées.

3. Analyse des écarts

Le calcul et l'analyse des écarts entre les réalisations et les prévisions font partie du contrôle de gestion. Ils ont pour but d'expliquer les divergences entre ce qui a été prévu et les réalisations effectives afin d'entreprendre les mesures correctives. Dans ce point, nous allons définir c'est quoi un écart, présenter ses objectifs et ses principes d'élaboration ainsi que les formules de calculs des différents écarts.

3.1. Définition d'écart

Selon **B.DORIATH** « l'écart est la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée. Exemple : écart entre coût prévus et coût réalisé, entre quantités allouées et quantités consommées⁵⁴ ».

Selon **C.COSSUS** « Un écart est la différence entre la valeur constatée de la donnée étudiée qui est en général la valeur réelle, et la valeur de référence qui peut être une valeur budgétée standard ou prévisionnelle de cette même donnée⁵⁵ ».

Donc, l'écart désigne la différence entre les réalisations et les prévisions, en d'autre terme c'est la différence entre les dépenses ou les recettes prévues dans le budget et les dépenses ou les recettes enregistrées. Il permet de constater un écart favorable ou défavorable pour l'entreprise selon que les réalisations sont supérieures ou inférieures aux prévisions.

3.2. Les objectifs d'un écart

Une analyse des écarts est un processus qui consiste à comparer la performance d'un métier actuel avec celle souhaitée. Cet outil peut être utilisé pour établir la stratégie de l'entreprise et identifier d'éventuelles lacunes. Il vise à :

- **Mesurer la performance** : Les écarts peuvent être utilisés pour la mesure de la performance d'une entreprise, d'un produit ou d'un processus ;
- **Identifier les problèmes** : Les écarts peuvent aider à identifier les problèmes ou les écarts entre les attentes et les résultats réelles ;
- **Prendre des décisions** : les écarts peuvent aider à prendre des décisions éclairées;
- **Améliorer la qualité** : les écarts peuvent être utilisés pour améliorer la qualité d'un produit ou d'un processus;
- **Evaluer les risques** : les écarts peuvent être utilisés pour améliorer les risques et les incertitudes.

⁵⁴DORIATH.B. « Le contrôle de gestion en 20 fiches » 5^{ème} Edition, Dunod, Paris, 2008, P72.

⁵⁵COSSUS C, « Ecart et contrôle budgétaire », édition Vuibert, Paris, 1989, P21.

3.3. Les principes d'élaboration des écarts

Nous avons quatre principes d'élaboration des écarts à énumérer :

- **1^{er} principe** : un écart est un outil de gestion utilisé pour analyser les différences entre les valeurs constatées (Réelles) et les objectifs planifiés (Prévisions), il s'agit d'un processus qui permet de déterminer les écarts entre les résultats attendus et les résultats réels.

Le processus commence par la définition des objectifs et des indicateurs de performances qui permettront de mesurer les résultats. Ensuite, les résultats réels sont collectés et comparés aux objectifs prévus, si les résultats réels diffèrent des objectifs un écart est calculé.

- **2^{ème} principe** : Les écarts peuvent être positifs ou négatifs et une valeur a un sens favorable ou défavorable. Les écarts favorables indiquent que les résultats réels sont meilleurs que les objectifs tandis que les écarts défavorables indiquent que les résultats réels n'ont pas atteint les objectifs. En effet, dans l'analyse des écarts de même valeur algébrique n'a pas le même sens selon qu'il s'agit d'une charge ou d'un produit.

- **3^{ème} principe** : 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 » composants oblige à la mise en évidence de « n » sous écarts.

- **4^{ème} principe** : En harmonisation avec la position du plan comptable générale 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 3^{ème} principe) définis comme suit :

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

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

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

3.4. Calcul et analyse des écarts

Les contrôleurs de gestion calculent les écarts existants entre les résultats réels d'une entreprise avec les prévisions budgétaires établis à priori, cette analyse permet de déterminer les écarts entre les deux éléments (résultats et prévisions), de comprendre les raisons de ces écarts et de mettre en œuvre des actions correctives nécessaires afin d'améliorer les performances internes de l'entreprise.

3.4.1 Analyse de l'écart sur résultat

L'écart sur résultat «est la différence entre le résultat réel et le résultat préétabli de référence, cet écart mesure la déviation de la performance globale, à court terme⁵⁶ ».

Dans le contrôle budgétaire l'écart de résultat est l'écart de base, c'est un processus important pour aider les entreprises car il traduit en terme financier la performance globale de L'entreprise. Cela permet aux gestionnaires de prendre des mesures correctives et de planifier d'une manière plus efficace à l'avenir. Il se calcule de la façon suivante :

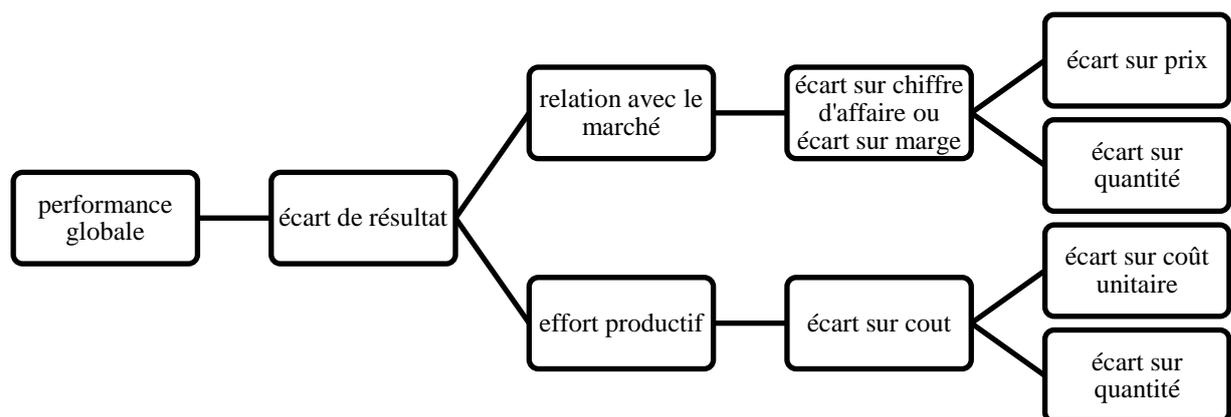
$$\text{Ecart de résultat} = \text{Résultat réel} - \text{Résultat préétabli}$$

Avec :

$$\begin{aligned} \text{Résultat réel} &= \text{Chiffre d'affaires réel} - \text{Coût réel} \\ \text{Résultat préétabli} &= \text{Chiffre d'affaires préétabli} - \text{Coût préétabli} \end{aligned}$$

- La relation avec le marché, en termes de prix de vente et de quantités vendues ;
- L'effort productif qui se traduit par une somme de coûts.

Schéma N°05 : La base de la décomposition de l'écart sur résultat



Source : DORIATH.B et GOUJET.C, Gestion prévisionnelle et mesure de la performance, 3^{ème} édition
Dunod, Paris, 2007, P 202.

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

L'écart sur chiffre d'affaires est la différence entre le chiffre d'affaires réelles et le chiffre d'affaires prévu, cet écart est calculé comme suit :

$$\text{Ecart / chiffre d'affaires} = \text{Chiffre d'affaires réel} - \text{Chiffre d'affaires prévu}$$

Les écarts sur chiffre d'affaires peuvent être positifs ou négatifs (favorable ou défavorable), lorsque l'écart sur chiffre d'affaires est favorable (+) cela signifie que le chiffre

⁵⁶DORIATH.B , GOUJET.C, op. cit, 2007, P200.

Chapitre 02 : Le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise

d'affaires réalisé est supérieur au chiffre d'affaires prévu, par contre s'il est défavorable (–) signifie que le chiffre d'affaires réalisé est inférieur au celui prévu par l'entreprise.

L'écart sur chiffre d'affaires se décompose en deux sous écarts : écarts sur prix et écart sur quantité.

Ecart sur prix est la différence entre⁵⁷ :

- D'une part, les quantités effectivement vendues, chiffrées en prix de vente réel ;
- Et d'autre part, les quantités effectivement vendues multipliées par les prix de vente standard.

$$\text{Ecart sur prix} = (\text{Prix réel} - \text{Prix préétabli}) \times \text{Quantités réelles}$$

$$\text{Ecart sur prix} = (\text{Pr} - \text{Pp}) \times \text{Qr}$$

Ecart sur quantité est la différence entre⁵⁸ :

- D'une part, les quantités effectivement vendues, multipliées par le prix de vente standard, c'est-à-dire le prix prévisionnel des ventes ;
- D'autre part, les quantités prévues multipliées par le prix de vente standard.

$$\text{Ecart sur quantité} = (\text{Quantité réel} - \text{Quantité préétabli}) \times \text{Prix préétablie}$$

$$\text{Ecart sur quantité} = (\text{Qr} - \text{Qp}) \times \text{Pp}$$

3.4.3 Analyse de l'écart sur marge

L'écart sur marge est la différence entre la marge sur coût préétabli réel et la marge sur coût préétabli prévue. La marge unitaire est la différence entre le prix de vente d'un produit et son coût de revient.

Cet écart est calculé de la manière suivante :

$$\text{Ecart sur Marge} = \text{Marge sur cout préétabli réelle} - \text{marge sur cout préétabli prévue}$$

$$\text{Ecart sur Marge} = [(\text{Prix de vente réel} - \text{Coût de production prévu}) \times \text{Quantité réelle}] - [(\text{Prix de vente prévu} - \text{cout de production prévu}) \times \text{Quantité prévue}]$$

Le calcul de l'écart sur marge consiste à comparer les marges réelles et les marges prévues pour mettre en évidence des écarts significatifs. Un écart positif est favorable signifie que la marge réalisée est supérieure à celle budgétée. Par contre un écart négatif est défavorable car la marge réelle est inférieure à celle prévue.

⁵⁷ DEPALLENS GEORGES, «La gestion financière de l'entreprise »,4ème édition.1971, Paris. P539.

⁵⁸ idem.

Chapitre 02 : Le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise

Cet écart permet de détecter les causes de la performance financière de l'entreprise, elle peut également aider à améliorer la planification et l'estimation des marges futures.

L'écart sur marge se décompose en deux sous-écarts : écart sur marge unitaire et écart sur quantité.

Ecart sur marge unitaire ou sur prix évalue l'impact financier des variations du prix sur le marché par rapport aux prévisions, il se calcule comme suite :

$$\text{Ecart sur Marge unitaire (ou sur prix)} = (\text{Marge unitaire réelle} - \text{Marge unitaire prévu}) \times \text{Quantité réelle}$$

$$\text{Ecart sur Marge unitaire (ou sur prix)} = (Mr - Mp) \times Qr$$

$$\begin{aligned} \text{Ecart sur Marge unitaire} &= (Mr - Mp) \times Qr \\ &= [(Pr - Cup) - (Pp - Cup)] \times Qr \\ &= (Pr - Cup - Pp + Cup) \times Qr \\ &= (Pr - Pp) \times Qr \\ &= \text{écart sur prix de vente} \end{aligned}$$

Ecart sur quantité mesure l'impact financier de l'écart des ventes en volume, il est utilisé aussi pour évaluer la performance d'une entreprise en terme de vente de produit, il se calcule comme suite :

$$\text{Ecart sur Quantité} = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité prévu}) \times \text{Marge unitaire prévue}$$

L'écart sur quantité se décompose en deux sous-écarts qui sont : écart sur composition des ventes et un écart sur volume global.

Ecart sur composition se calcule comme suit :

$$\text{Ecart sur composition} = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité moyenne}) \times \text{Marge prévue}$$

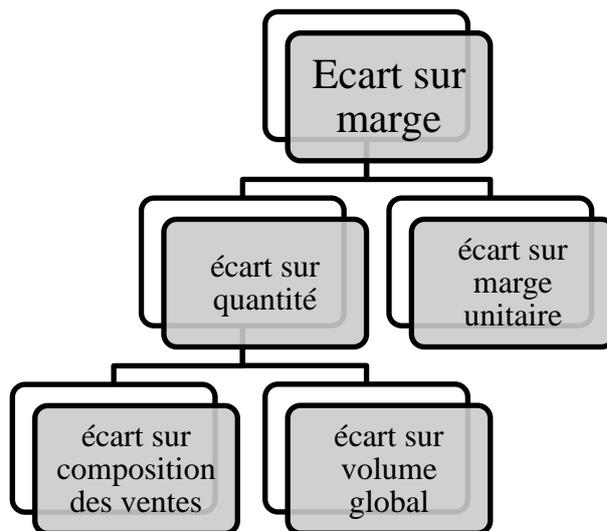
$$\text{Ecart sur composition} = (Qr - Qm) \times Mp$$

Ecart sur volume se calcule comme suite :

$$\text{Ecart sur volume} = (\text{Quantité moyenne} - \text{Quantité prévue}) \times \text{marge prévue}$$

$$\text{Ecart sur volume} = (Qm - Qp) \times Mp$$

Schéma N°06 : Ecart sur marge



Source : DORIATH B, « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition, DUNOD, paris, 2008, P 77.

3.4.4 Analyse de l'écart sur coût de production

L'écart sur coût est utilisé pour décrire la différence entre le coût réel de la production réelle d'une entreprise et le coût prévu de la production réelle, c'est un indicateur très important car il permet de mesurer l'efficacité de la gestion des coûts, si un écart sur coût est favorable (signe -) cela signifie que l'entreprise a réussi à gérer ses coûts d'une manière efficace, tandis qu'un résultat défavorable (signe +) indique des problèmes de gestion.

Les écarts sur coût sont développés en fonction des centres de responsabilité de l'entreprise tel que :

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

$$\text{Ecart sur coût} = Cr - Cp$$

L'écart sur coût est lié aux coûts des facteurs de production : écart sur charges directes (matières premières, main d'œuvre) et écart sur charges indirectes (centre d'analyse).

- **Analyse de l'écart sur coût direct**

Il s'agit de l'analyse des écarts sur matières premières et sur la main d'œuvre, cet écart est déterminé par la différence entre le coût constaté et le coût préétabli de la production réel. Il se décompose en deux sous-écarts : écart sur quantité et un écart sur coût.

L'écart sur quantité se calcule comme suit :

$$\text{Ecart sur quantité} = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité préétablie}) \times \text{coût prévue}$$

$$\text{Ecart sur Quantité} = (Qr - Qp) \times Cp$$

Chapitre 02 : Le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise

L'écart sur coût se calcule comme suit :

$$\text{Ecart sur coût} = (\text{Coût réel} - \text{Coût prévue}) \times \text{Quantité réelle}$$

$$\text{Ecart sur Coût} = (\text{Cr} - \text{Cp}) \times \text{Qr}$$

- **Ecart sur coût indirect**

L'écart sur coût indirect est décomposé en un écart sur budget, un écart sur activité et un écart sur rendement.

Ecart sur budget se calcule comme suite :

$$\text{Ecart sur budget} = \text{coût réel} - \text{budget flexible de l'activité réelle}$$

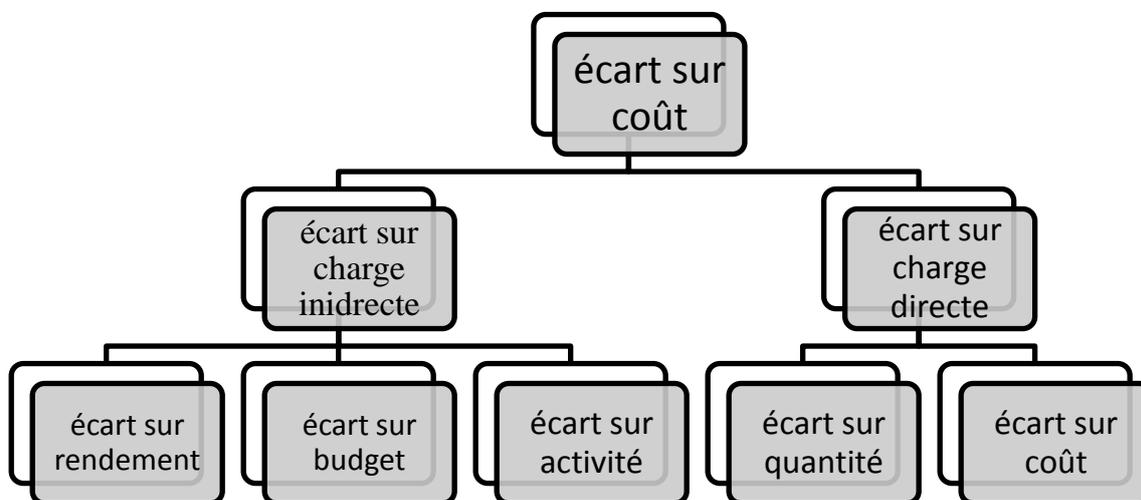
Ecart sur activité se calcule comme suite :

$$\text{Ecart sur activité} = \text{budget flexible de l'activité réelle} - \text{coût standard de l'activité réelle}$$

Ecart sur rendement se calcule comme suite :

$$\text{Ecart sur rendement} = \text{coût standard de l'activité réelle} - \text{budget standard de l'activité préétablie}$$

Schéma N°07 : L'écart sur coût de production



source : fait par nous-même inspiré de DORIATH B, op. Cit. P 89 et P 94.

3.5. L'interprétation des écarts

L'interprétation des écarts est une étape très importante dans la gestion d'une entreprise, car interpréter les causes des écarts revient à rechercher au sein des unités opérationnelles les causes des divergences par rapport aux prévisions. Il est indispensable que les responsables opérationnels qui ont participé à l'élaboration des prévisions qu'ils disposent des compétences techniques nécessaires.

Chapitre 02 : Le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise

L'interprétation des écarts par le contrôleur de gestion est très importante, il doit procéder à un suivi des actions passées mais il doit aussi évaluer l'impact des actions passées sur l'avenir.

Conclusion :

A travers ce chapitre, nous pouvons conclure, que la gestion budgétaire des ventes constitue l'un des modes de gestion et elle est la base de tout le système budgétaire. Elle est la phase « pivot » du réseau des budgets de l'entreprise. Elle met en évidence une démarche qui consiste en la prévision des ventes, la budgétisation et s'achève par un contrôle budgétaire qui consiste à comparer périodiquement les prévisions avec les réalisations afin d'analyser les écarts et de prendre les mesures correctives nécessaires. De ce fait, la gestion budgétaire des ventes à travers le contrôle budgétaire, constitue un facteur d'amélioration de la performance de l'entreprise. Elle vise à atteindre les objectifs de l'entreprise et de faire face aux difficultés qu'elle rencontrera dans l'avenir.

Chapitre 03

**La gestion budgétaire et sa
contribution au sein de l'entreprise**

« CO.G.B LaBelle »

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Introduction

Dans la suite de notre étude, nous allons mettre en pratique les aspects théoriques développés dans les chapitres précédents sur notre thème la gestion budgétaire et sa contribution à la performance de l'entreprise.

Au cours de ce chapitre, nous essayerons de mieux comprendre la démarche à suivre dans la gestion budgétaire à savoir l'élaboration des prévisions des ventes ainsi que le contrôle budgétaire et voir comment ce dernier participe-t-il à l'amélioration de la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle ».

Pour cela, nous avons divisé ce chapitre en deux sections, la première consacrée à la présentation générale de l'entreprise d'accueil « CO.G.B LaBelle» à savoir son historique de création, son évolution et ses différentes activités. Dans la deuxième section, nous allons essayer de prévoir les ventes de deux produits en utilisant la méthode des moindres carrés et cela en se basant sur des données fournies par l'entreprise, puis nous allons calculer les écarts entre les réalisations et les prévisions.

Section N° 01 : Présentation de l'organisme d'accueil « CO.G.B LaBelle »

Dans cette section nous allons s'intéresser à la présentation de l'entreprise, son évolution à travers le temps, sa situation géographique, son statut juridique, son organisation, son effectif, sa capacité et ses moyens de production.

1. Historique et évolution de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Lancée au début du XXème siècle sous le nom de S.I.A.N (Société industrielle d'Afrique du Nord) commençant par l'extraction de l'huile de grignon d'olive et la fabrication de savon, mais c'est en 1940 qu'a démarré le raffinage de l'huile de colza et l'huile de tourne sol.

La société s'est occupée de la fabrication de savon de ménage sous forme de paquet de toilette et de leur conditionnement de 1953 à 1967. Nationalisation de la S.I.A.N et naissance de la « SO.GE.D.I.A » (société de gestion et de développement des industries alimentaires) en 1974. En 1978, la société a démarré la saponification en continu qui été acquis en 1973. En

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

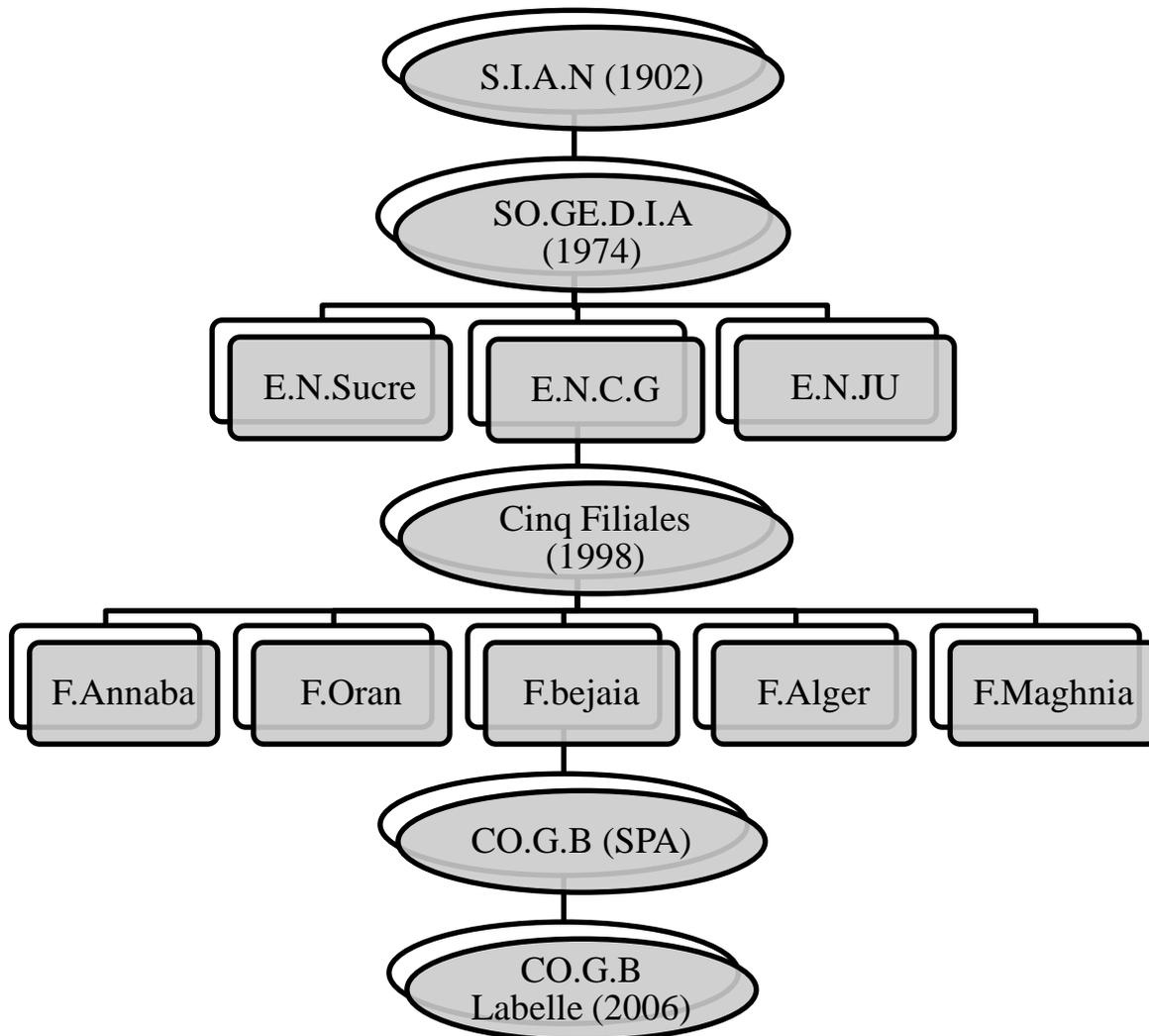
1982, vient la restructuration et la création de l'ENCG (Entreprise nationale de Corps Gras) ce n'est qu'en 1988 que l'unité de production N°07 a démarré avec un capital de 1 500 000 de dinars.

Le démarrage de la fabrication de produit végétal aromatisé et de la graisse végétale aromatisée en 1990. En 1997, la naissance de CO.G.B après filialisation (Corps Gras de Bejaia). Deux ans plus tard, la CO.G.B a lancée l'unité de production de la margarine (margarine de table, pâtissière et feuilletage), le lancement de l'électrolyse et hydrogénation en 2005. En 2006, l'Etat a cédé 70% des parts du complexe CO.G.B au profit du groupe la belle et fut pour la dernière fois le baptême du complexe pour qu'il soit : « CO.G.B Labelle ». Au cours de la même année une chaine PET a été acquise pour la fabrication d'emballage transparent 5L et le lancement d'un nouveau conditionnement «HuileBonale », et la reprise de l'activité du savon de ménage « La Caille ». En 2007, une chaine de conditionnement de la graisse végétale à usage industriel a commencé son activité avec des cartons de 25KG.

Actuellement l'entreprise exerce son activité sous la direction du groupe Labelle qui dispose de différentes entreprises dans le secteur de l'agroalimentaire.

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Schéma N°08 : L'évolution de « CO.G.B LaBelle »



2. La situation géographique et la forme juridique

Dans ce point nous allons présenter la situation géographique et la forme juridique de l'entreprise CO.G.B.LaBelle.

2.1. La situation géographique

La CO.G.B LaBelle est implantée dans la zone industrielle de Bejaia avec une superficie de treize (13) hectares. Elle se situe à 250 Km d'Alger. Elle est limitée par ALCOST/SPA au nord, SNIB liège au sud, par Oued Esghir et la Centrale EDIMIA à l'est et par la route des Aurès et l'EPLA/SPA à l'ouest.

Son implantation au cœur de la ville de Bejaia (à la zone industrielle) et à proximité du port de la ville, lui permettait de bénéficier des avantages liés au transport dans le sens où l'entreprise importe ses matières premières par voie de transport maritime.

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

2.2. La forme juridique

« CO.G.B LaBelle » est une société de droit algérien, créée par un acte notarié modifié établi le 14/05/2006. Elle est constituée juridiquement en SPA. Au capital de 1 000 000 000DA.

3. Objectifs et missions de l'entreprise

La CO.G.B. LaBelle réalise plusieurs missions et activités et elle vise à atteindre plusieurs objectifs à savoir :

3.1 Les missions de l'entreprise

Les principales missions de la « CO.G.B LaBelle » consistent à :

- Elaborer et réaliser des plans annuels de production et de vente ;
- Assurer les ventes des produits sur le marché national ou l'exportation dans le cadre des surplus de production ;
- Procéder à des études de projet pour répondre aux besoins de la demande nationale ;
- Organiser et développer des structures de maintenance permettant d'optimiser les performances de l'appareil de production ;
- Assister les unités de production pour assurer une politique uniforme en matières, production, distribution, maîtrise des coûts ;
- Mettre en place un système de gestion en vue de satisfaire les besoins nationaux et maintenir en permanence des stocks stratégiques en matières produites ;
- Mettre en place les voies et les moyens en vue d'une assimilation progressive de la technologie et son activité ;
- La satisfaction des besoins des consommateurs en matière d'huile alimentaire, du savon, de margarine et d'autres dérivées des corps gras ;
- Leur métier est la transformation des matières d'origines animales et végétales en vue de la fabrication de produit de grande consommation et de produits destinés à l'industrie.

3.2 Les objectifs de l'entreprise

Les objectifs tracés par l'entreprise du groupe « La belle » sont :

- Satisfaire dans une large mesure les besoins nationaux des produits alimentaires ;
- Répondre aux besoins du consommateur en terme de qualité ;
- Accroître les capacités par la création d'une autre unité de production ;
- Lancement de nouveaux produits et élargir sa gamme de production ;

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

- Affirmer sa présence sur le marché et dans toutes les régions d'Algérie ;
- Exploiter, gérer et développer principalement les activités industrielles liées à son objet.

4. Les activités et le fonctionnement de la CO.G.B LaBelle

Nous explorerons en détail les activités et le fonctionnement de la CO.G.B La Belle

4.1. Les activités de la CO.G.B LaBelle

Les activités au sein de CO.G.B LaBelle se divisent en activités premières et activités secondaires :

➤ Les activités premières

- Raffinage des huiles alimentaire ;
- Fabrication des savons et des margarines.

➤ Les activités secondaires

- Fabrication glycérine, hydrogènes et acides gras distillés ;
- Hydrogénation des huiles.

4.2. Le fonctionnement de la CO.G.B LaBelle

L'entreprise CO.G.B LaBelle répartir au sein de diverses fonctions, parmi ses fonction son distingue:

A. Les principaux produits de l'entreprise

L'entreprise CO.G.B LaBelle fabrique plusieurs produits alimentaires et pharmaceutiques qu'on peut résumer comme suit :

➤ Usage alimentaire

- Huile de table ;
- Produit végétale aromatisé (PVA) ;
- Margarine ;
- Shortenings.

➤ Usage domestique

- Savon de ménage ;
- Savonnette.

➤ Usage industriel

- Savon industriel type lubrification ;
- Acide gras distillé pour peinture, détergeant.....etc.

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

➤ **Usage pharmaceutique**

- Glycérine codex.

➤ **Sous-produits valorisables**

- Résidu de distillation des acides gras ;
- Résidu de distillation de la glycérine.

B. Potentiel de production

- Raffinage d'huile : 530 Tonnes/j ;
- Production de savon de toilette « ANTILOPE » : 150 Tonnes/j ;
- Production de savon de toilette « PALME » et « NESRIA » : 50 Tonnes/j ;
- Production acides Gras Distillés : 20 Tonnes/j ;
- Production margarines : 80 Tonnes/j ;
- Production PVA : 30 Tonnes/j.

C. Moyens de l'entreprise

Afin d'assurer le bon fonctionnement de la société CO.G.B LaBelle cette dernière dispose de moyens humains et matériels qui figurent comme suit :

➤ **Moyens matériels**

La société dispose des équipements suivants :

- Raffinage d'huile alimentaire ;
- Margarinerie ;
- Chaufferie ;
- Unité de conditionnement des huiles et savons ;
- Savonnerie de ménage et de toilette ;
- Distillerie des acides gras ;
- Station épuration des eaux usées ;
- Glycérineriez.

➤ **Moyens humains**

L'effectif total de la société à la fin de l'exercice 2022 était de 537 agents repartis par catégorie comme suit :

- Ingénieurs : 20
- Masters : 06

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

- D.E.S : 02
- Licence : 08
- D.E.U.A : 05
- Techniciens supérieurs : 32
- CAP/CMTC : 17
- Autres : 447

D. Les équipements de productions

La société CO.G.B LaBelle dispose des équipements suivants :

- Raffinage de l'huile alimentaire ;
- Margarinerie ;
- Chaufferie ;
- Unité de conditionnement des huiles et savons ;
- Savonnerie de ménage et de toilette ;
- Distillerie des acides gras ;
- Station épuration des eaux usées ;
- Glycérinerie.

5. Organisation de la CO.G.B.LaBelle

La CO.G.B.LaBelle est organisée comme suit :

- **Direction de l'unité**

Elle assure la bonne gestion de l'entreprise et l'organisation ainsi que l'application des plans prévisionnels. Celle-ci dispose d'un secrétariat chargé de la liaison entre la direction et les différents départements.

- **Département des ressources humaines**

Ce département a pour mission :

- La planification, le développement, le suivi et la gestion des ressources humaines ainsi que de veiller à l'utilisation de la main d'œuvre ;
- Mettre en œuvre un système d'évaluation de la production ;
- La régularisation des salariés, organisation du temps des œuvres ;
- Respecter la réglementation en matière d'emploi ;
- Assurer l'application de la législation du travail.

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

- **Département commercial**

Ce département s'occupe de :

- Gestion des ventes de produits finis fabriqués par l'entreprise et veille à la satisfaction des besoins des consommateurs ;
- Préférences et désires des clients qualitativement ;
- L'analyse permanente des tendances du marché ;
- La gestion des fichiers clients ;
- Prendre en charge le traitement des suggestions et réclamations des clients pour les utiliser dans l'élaboration des nouveaux plans d'action et de conception des nouveaux produits.

- **Département approvisionnement**

Il assure l'achat de matières premières et autres matières consommables tels que les emballages et les produits techniques ainsi que des pièces de rechange.

- **Département maintenance**

Ce département est chargé de la maintenance et de la mise à jour de toutes les machines et équipements disponibles au sein de l'organisme.

- **Département production**

Il regroupe l'ensemble des ateliers qui ont pour mission de suivre le processus de transformation des matières premières en produits finis, en respectant les normes de production.

- **Département sécurité**

Il a pour mission la protection des biens et des personnes de l'entreprise.

- **Département finance et comptabilité (DFC)**

Le DFC est l'un des départements les plus sollicités par le reste de l'entreprise, il a des relations avec pratiquement tous les autres services. Son rôle est de concevoir et mener une gestion financière portant sur l'accès et l'emploi des ressources financières en fonction des objectifs de l'entreprise.

- **Service transport**

Il est composé d'un atelier de réparation, il assure l'acheminement des matières premières et consommables vers l'entreprise, et assure la distribution des produits finis aux clients.

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

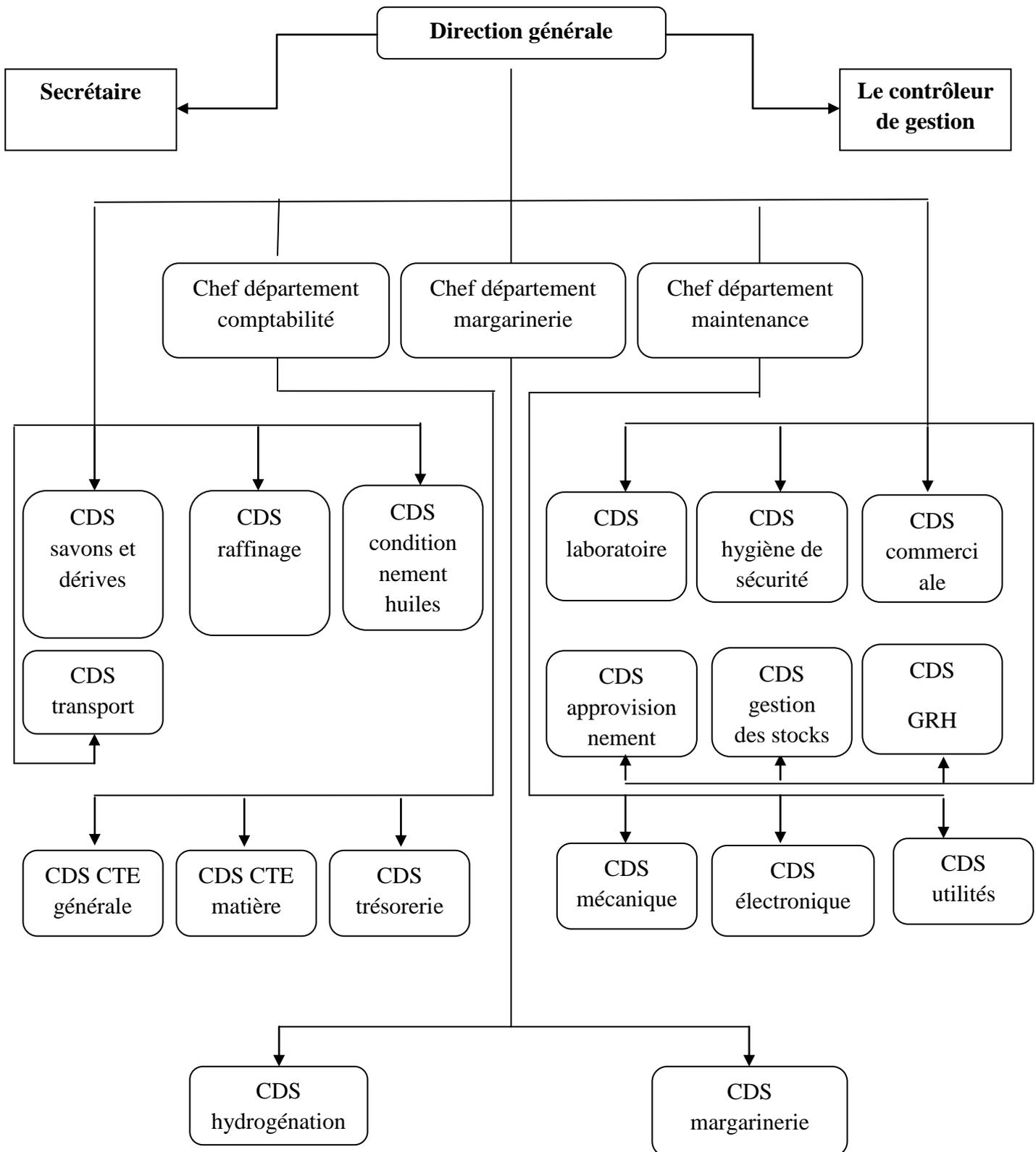
- **Le contrôleur de gestion**

Qui a pour principale mission de veiller à l'élaboration, au suivi de l'exécution des budgets de la société et la réalisation des situations, états et rapports statistiques de gestion.

Tous ces départements et services dépendent d'une seule personne qui est le directeur général, ce dernier gère l'entreprise et prend les décisions stratégiques. Ce lien est représenté dans l'organigramme suivant :

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Schéma N°09 : L'organigramme de l'entreprise CO.G.B LaBelle



Source : Documents de l'entreprise CO.G.B LaBelle.

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Section N°02 : La gestion budgétaire au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Dans le chapitre précédent, nous avons détaillé plusieurs méthodes d'élaboration des prévisions des ventes. Dans notre cas pratique nous allons appliquer une de ces méthodes qui est la méthode des moindres carrés afin de faire une prévision des ventes pour l'année 2021 pour deux produits de notre choix qui est « l'huile 5L » et « le savon liquide » en se basant sur les données fournies par l'entreprise à savoir le programme des ventes de 2020 et le programme de chiffre d'affaires 2020.

Nous allons commencer par les prévisions de l'activité d'huile puis nous passons à celle de savon liquide.

1. Calcul des prévisions pour le centre d'activité « Huile 5L »

❖ Détermination de la fonction des moindres carrés

Nous allons procéder au calcul des estimations **a** et **b** dans le tableau ci-dessous :

Tableau N° 02 : La détermination des estimateurs *a* et *b* pour le centre d'activité « Huile 5L »

Année	XI	YI	XI YI	XI ²	Xi - \bar{X}	Yi - \bar{Y}	(Xi - \bar{X}) (Yi - \bar{Y})	(Xi - \bar{X}) ²
2020	1	326462	326462	1	-5,5	42581,83	-234200,083	30,25
	2	269688	539376	4	-4,5	-14192,17	63864,75	20,25
	3	312268	936804	9	-3,5	28387,83	-99357,4167	12,25
	4	312268	1249072	16	-2,5	28387,83	-70969,5833	6,25
	5	298074	1490370	25	-1,5	14193,83	-21290,75	2,25
	6	312268	1873608	36	-0,5	28387,83	-14193,9167	0,25
	7	326462	2285234	49	0,5	42581,83	21290,9167	0,25
	8	0	0	64	1,5	-283880,17	-425820,25	2,25
	9	312268	2810412	81	2,5	28387,83	70969,5833	6,25
	10	312268	3122680	100	3,5	28387,83	99357,4167	12,25
	11	298074	3278814	121	4,5	14193,83	63872,25	20,25
	12	326462	3917544	144	5,5	42581,83	234200,083	30,25
Somme	78	3406562	21830376	650	0	0,00	-312277	143
Moyenne	6,5	283880,167						

Source : Etabli par nous même

Détermination de l'équation de la droite : **$y = ax + b$**

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Nous avons :

$$\bar{X} = 6,5 \text{ et } \bar{Y} = 283880,167$$

Calculons la variable de a :

On a :

$$a = \frac{\sum x_i y_i - n \bar{x} \bar{y}}{\sum x_i^2 - n \bar{x}^2}$$

Selon les données de notre cas, nous aurons :

$$a = \frac{21830376 - 12 (6,5) (283880,167)}{650 - 12(6,5)^2}$$

$$a = -2183,755$$

Pour la vérification des calculs nous pouvons calculer a par l'équation suivante :

$$a = \frac{\sum (x_i - \bar{x})(y_i - \bar{y})}{\sum (x_i - \bar{x})^2}$$

$$a = \frac{-312277}{143}$$

$$a = -2183,755$$

Passons au calcul de la deuxième variable b :

$$b = \bar{y} - a \bar{x}$$

$$b = 283880,167 - (-2183,755)(6,5)$$

$$b = 298074,576$$

Donc l'équation de la tendance est :

$$y = ax + b$$

$$y = -2183,755 x + 298074,576$$

Pour calculer les tendances, il suffit de remplacer x par les valeurs allant de 13 jusqu'à 24.

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Par exemple :

Le calcul de l'observation ajustée pour le mois de janvier 2021 nous allons remplacer x par la valeur 13. Nous obtiendrons Y' qui est:

$$Y' = -2183,755 (13) + 298074,576$$

Tableau N°03 : Représentation des calculs des tendances de l'année 2021 pour l'activité « Huile 5L »

Mois	Estimateur a	X	Estimateur b	La tendance
Janvier	-2183,755	13	298074,576	269685,76
Février	-2183,755	14	298074,576	267502,01
Mars	-2183,755	15	298074,576	265318,25
Avril	-2183,755	16	298074,576	263134,50
Mai	-2183,755	17	298074,576	260950,74
Juin	-2183,755	18	298074,576	258766,99
Juillet	-2183,755	19	298074,576	256583,23
Août	-2183,755	20	298074,576	254399,48
Septembre	-2183,755	21	298074,576	252215,72
Octobre	-2183,755	22	298074,576	250031,97
Novembre	-2183,755	23	298074,576	247848,21
Décembre	-2183,755	24	298074,576	245664,46

Source : Etabli par nous même

➤ Calcul du coefficient saisonnier

Afin d'avoir les valeurs des coefficients saisonniers, il faut d'abord calculer le trend pour chaque mois, et pour le faire nous allons calculer l'équation suivante :

$$letrend = \frac{valeurobservéeyi}{valeurajustéeyi'}$$

Après le calcul des trends pour chaque mois, nous allons prendre le trend moyen qui représente le coefficient saisonnier non rectifié. Dans notre cas, comme nous avons une seule année, le trend calculé pour chaque mois représente le coefficient saisonnier non rectifié du mois concerné. Au final nous calculons les coefficients saisonniers rectifiés en suivant l'équation suivante :

$$coefficient\ saisonnier\ rectifié = \frac{CSNR * 12}{TCSNR}$$

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Sachant que :

{ CSNR = coefficient saisonnier non rectifier
TCSNR = total des coefficients saisonniers non rectifier

Passons au calcul des valeurs ajustées des mois de l'année 2020, en utilisant l'équation précédente :

$$y = -2183,75 x + 298074,576$$

Tableau N°04 : Représentation des calculs des tendances de l'année 2020 pour l'activité « Huile 5L »

Mois	Estimateur a	X	Estimateur b	La tendance
Janvier	-2183,755	1	298074,576	295890,821
Février	-2183,755	2	298074,576	293707,066
Mars	-2183,755	3	298074,576	291523,311
Avril	-2183,755	4	298074,576	289339,556
Mai	-2183,755	5	298074,576	287155,801
Juin	-2183,755	6	298074,576	284972,046
Juillet	-2183,755	7	298074,576	282788,291
Août	-2183,755	8	298074,576	280604,536
Septembre	-2183,755	9	298074,576	278420,781
Octobre	-2183,755	10	298074,576	276237,026
Novembre	-2183,755	11	298074,576	274053,271
Décembre	-2183,755	12	298074,576	271869,516

Source : Etabli par nous même

Nous passons ensuite au calcul des coefficients saisonniers pour l'année 2020.

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Tableau N°05 : La représentation des calculs des coefficients saisonniers pour l'année 2020 de l'activité « Huile 5L »

Mois	Valeur observée	Valeur ajustée	Trend	CSNR	CSR
Janvier	326462	295890,821	1,103319	1,103319	1,103259
Février	269688	293707,066	0,918221	0,918221	0,918171
Mars	312268	291523,311	1,07116	1,07116	1,071102
Avril	312268	289339,556	1,079244	1,079244	1,079186
Mai	298074	287155,801	1,038022	1,038022	1,037966
Juin	312268	284972,046	1,095785	1,095785	1,095726
Juillet	326462	282788,291	1,15444	1,15444	1,154378
Août	0	280604,536	0,000000	0	0,000000
Septembre	312268	278420,781	1,121569	1,121569	1,121508
Octobre	312268	276237,026	1,130435	1,130435	1,130374
Novembre	298074	274053,271	1,08765	1,08765	1,087591
Décembre	326462	271869,516	1,200804	1,200804	1,200739
Total	3406562	3406562,02	12,000649	12,000649	12,000000

Source : Etabli par nous même

➤ Calcul des prévisions

Après le calcul des coefficients saisonniers et tenir compte des fluctuations périodiques, nous allons procéder au calcul des prévisions mensuelles pour l'année, par la multiplication des valeurs ajustées de chaque mois de l'année 2021 par les coefficients saisonniers rectifiés correspondants. Les résultats sont présentés dans le tableau suivant :

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Tableau N°06 : La représentation des calculs des prévisions de l'année 2021 pour l'activité d'huile 5L

Mois	Valeur ajustée	Coefficient saisonnier	La prévision
Janvier	269685,76	1,103259	297533,24
Février	267502,01	0,918171	245612,58
Mars	265318,25	1,071102	284182,91
Avril	263134,50	1,079186	283971,06
Mai	260950,74	1,037966	270858,00
Juin	258766,99	1,095726	283537,71
Juillet	256583,23	1,154378	296194,04
Août	254399,48	0	0,00
Septembre	252215,72	1,121508	282861,95
Octobre	250031,97	1,130374	282629,63
Novembre	247848,21	1,087591	269557,48
Décembre	245664,46	1,200739	294978,89

Source : Etabli par nous même

➤ Comparaison entre la réalisation, leurs prévisions et nos prévisions :

Après les calculs effectués pour les prévisions mensuelles pour l'année 2021, qui sont déterminées sur la base du rapport des valeurs ajustées et des coefficients saisonniers, nous avons opté pour une comparaison entre nos prévisions, leurs prévisions et les réalisations enregistrées pour le premier trimestre de 2021 en calculant le taux de réalisation :

$$\text{taux de réalisation} = \frac{\text{réalisations}}{\text{prévisions}} \times 100$$

Calculons pour notre cas :

$$\text{taux de réalisation} = \frac{881446}{827328,73} \times 100$$

$$\text{taux de réalisation} = 106,54 \%$$

Pour récapituler les données en valeur nous dressons le tableau suivant :

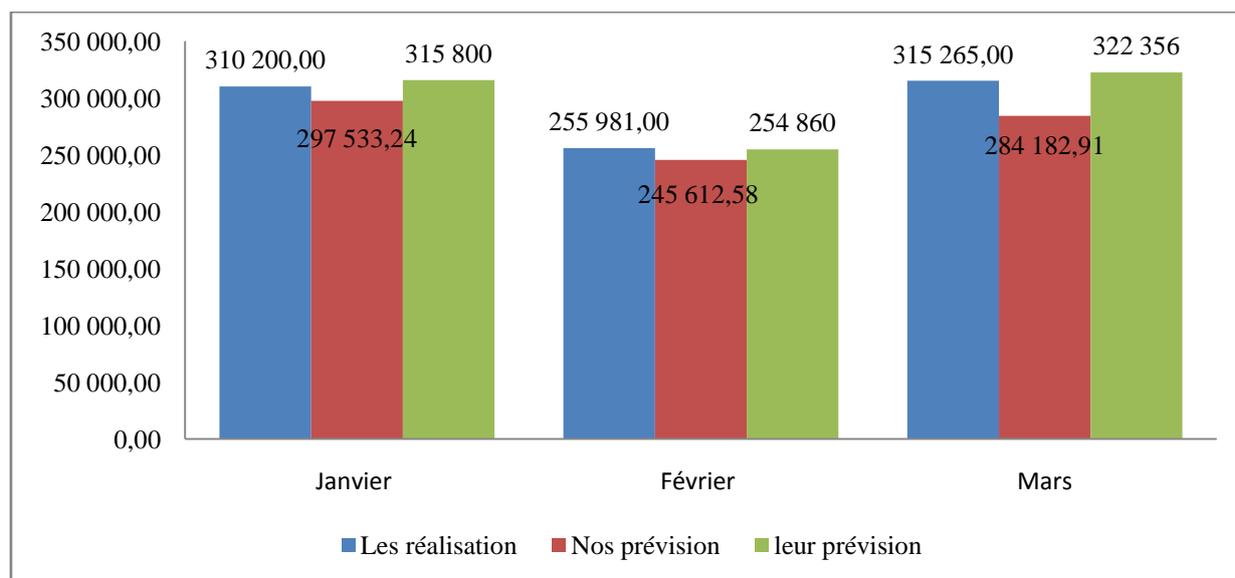
Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Tableau N°07 : Comparaison entre les réalisations, nos prévisions et leurs prévisions pour le centre d'activité « Huile 5L »

Mois	Les réalisations	Nos prévisions	Leur prévision	Taux de réalisation par rapport à nos prévision %	Taux de réalisation par rapport à leurs prévisions %
Janvier	310 200,00	297 533,24	315 800	104,26	98,23
Février	255 981,00	245 612,58	254 860	104,22	100,44
Mars	315 265,00	284 182,91	322 356	110,94	97,80
Total	881 446,00	827 328,73	893 016	106,54	98,70

Source : Etabli par nous même

Graph N°01 : Représentation graphique des réalisations, nos prévisions et de leurs prévisions pour le premier trimestre de l'année 2021 pour le centre d'activité « Huile 5L »



Source : Etabli par nous-même.

Interprétation :

Selon nos calculs des prévisions mensuelles pour l'année 2021 concernant le centre d'activités huile, nous constatons que nos prévisions sont inférieures aux réalisations et aux prévisions faites par l'organisme d'accueil CO.G.B.LaBelle. Cela peut être expliqué par le nombre d'années (l'entreprise nous a fourni des données juste pour une seule année 2020) que nous avons pris en considération dans le calcul des prévisions. En effet, il faut prendre plusieurs années pour avoir une meilleure prévision.

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Nous remarquons également que le taux de réalisation des prévisions de l'entreprise CO.G.B LaBelle est très proche des réalisations avec un taux de 98,70%. Cependant nos propres prévisions qui sont inférieures aux réalisations de l'entreprise ont permis de dégager un taux de réalisation de 106,54%.

2. Calcul des prévisions pour le centre d'activité « Savon liquide »

❖ Détermination de la fonction des moindres carrés

Nous allons procéder au calcul des estimateurs **a** et **b** dans le tableau ci-dessous

Tableau N°08 : La détermination des estimateurs a et b pour le centre d'activité « Savon liquide »

Années	X_i	Y_i	$X_i Y_i$	X_i^2	$X_i - \bar{X}$	$Y_i - \bar{Y}$	$(X_i - \bar{X})(Y_i - \bar{Y})$	$(X_i - \bar{X})^2$
2020	1	103 155	103155	1	-5,5	13 455	-74 002,50	30,25
	2	85 215	170430	4	-4,5	-4 485	20 182,50	20,25
	3	98 670	296010	9	-3,5	8 970	-31 395,00	12,25
	4	98 670	394680	16	-2,5	8 970	-22 425,00	6,25
	5	94 185	470925	25	-1,5	4 485	-6 727,50	2,25
	6	98 670	592020	36	-0,5	8 970	-4 485,00	0,25
	7	103 155	722085	49	0,5	13 455	6 727,50	0,25
	8	0	0	64	1,5	-89 700	-134 550,00	2,25
	9	98 670	888030	81	2,5	8 970	22 425,00	6,25
	10	98 670	986700	100	3,5	8 970	31 395,00	12,25
	11	94 185	1036035	121	4,5	4 485	20 182,50	20,25
	12	103 155	1237860	144	5,5	13 455	74 002,50	30,25
Somme	78	1 076 400	6897930	650	0	0	-98 670	143
Moyenne	6,5	89700						

Source : Etabli par nous même.

Détermination de l'équation de la droite : $y = ax + b$

Nous avons :

$$\bar{X} = 6,5 \quad \text{et} \quad \bar{Y} = 89700$$

Calculons la variable **a** :

On a :

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

$$a = \frac{\sum x_i y_i - n \bar{x} \bar{y}}{\sum x^2 - n \bar{x}^2}$$

Selon les données de notre cas nous aurons :

$$a = \frac{6897930 - 12(6,5)(89700)}{650 - 12(6,5^2)}$$

$$\mathbf{a = -690}$$

Pour la vérification des calculs nous pouvons calculer **a** par l'équation suivante :

$$a = \frac{\sum (x_i - \bar{x})(y_i - \bar{y})}{\sum (x_i - \bar{x})^2}$$

$$a = \frac{-98670}{143}$$

Résultat :

$$\mathbf{a = -690}$$

Passons au deuxième variable **b** :

$$b = \bar{y} - a \bar{x}$$

$$b = 89700 - (-690)6,5$$

$$\mathbf{b = 94185}$$

Donc, l'équation de la droite est :

$$\mathbf{y = -690x + 94185}$$

Pour calculer les tendances, il suffit de remplacer **x** par les valeurs allant de 13 jusqu'à 24.

Par exemple :

Le calcul de l'observation ajustée pour le mois de janvier 2021 nous allons remplacer le **x** par 13, Nous aurons : $y' = -690x(13) + 94185$

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Tableau N°09 : Représentation des calculs des tendances de l'année 2021 pour le centre d'activité « Savon liquide »

Mois	Estimateur a	X	Estimateur b	la tendance
Janvier	-690	13	94185	85215
Février	-690	14	94185	84525
Mars	-690	15	94185	83835
Avril	-690	16	94185	83145
Mai	-690	17	94185	82455
Juin	-690	18	94185	81765
Juillet	-690	19	94185	81075
Août	-690	20	94185	80385
Septembre	-690	21	94185	79695
Octobre	-690	22	94185	79005
Novembre	-690	23	94185	78315
Décembre	-690	24	94185	77625

Source : Etabli par nous même

➤ Calcul du coefficient saisonnier

Afin d'avoir les valeurs des coefficients saisonniers, il faut d'abord calculer le trend pour chaque mois, et pour le faire nous allons calculer l'équation suivante :

$$\text{le trend} = \frac{\text{valeur observée } y_i}{\text{valeur ajustée } y_i'}$$

Après le calcul des trends pour chaque mois, nous allons prendre le trend moyen qui représente le coefficient saisonnier non rectifié. Dans notre cas, comme nous avons une seule année, le trend calculé pour chaque mois représente le coefficient saisonnier non rectifié. Au final nous calculons les coefficients saisonniers rectifiés en suivant l'équation suivante :

$$\text{coefficient saisonnier rectifier} = \frac{\text{CSNR} * 12}{\text{TCSNR}}$$

Sachant que :

- CSNR = coefficient saisonnier non rectifier
- TCSNR = total des coefficients saisonniers non rectifier

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Passons au calcul des valeurs ajustées des mois de l'année 2020, en utilisant l'équation précédente : $y = -690x + 94185$

Tableau N°10 : Représentation des calculs des tendances de l'année 2020 pour le centre d'activité « Savon liquide »

Mois	Estimateur a	X	Estimateur b	La tendance
Janvier	-690	1	94185	93495
Février	-690	2	94185	92805
Mars	-690	3	94185	92115
Avril	-690	4	94185	91425
Mai	-690	5	94185	90735
Juin	-690	6	94185	90045
Juillet	-690	7	94185	89355
Août	-690	8	94185	88665
Septembre	-690	9	94185	87975
Octobre	-690	10	94185	87285
Novembre	-690	11	94185	86595
Décembre	-690	12	94185	85905

Source : Etabli par nous-même.

Nous passons ensuite aux calculs des coefficients saisonniers pour l'année 2020

Tableau N°11 : Représentation des calculs des coefficients saisonniers pour l'année 2020 de l'activité « Savon liquide »

Mois	Valeur observée	Valeur ajustée	Trend	CSNR	CSR
Janvier	103 155	93 495	1,103321	1,103321	1,103262
Février	85 215	92 805	0,918216	0,918216	0,918166
Mars	98 670	92 115	1,071161	1,071161	1,071103
Avril	98 670	91 425	1,079245	1,079245	1,079187
Mai	94 185	90 735	1,038023	1,038023	1,037967
Juin	98 670	90 045	1,095785	1,095785	1,095726
Juillet	103 155	89 355	1,154440	1,154440	1,154378
Aout	0,00	88 665	0,000000	0,000000	0,000000
Septembre	98 670	87 975	1,121569	1,121569	1,121508
Octobre	98 670	87 285	1,130435	1,130435	1,130374
Novembre	94 185	86 595	1,087649	1,087649	1,087591
Décembre	103 155	85 905	1,200803	1,200803	1,200738
Total	1 076 400	1 076 400	12,000647	12,000647	12,000000

Source : Etabli par nous-même.

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

➤ Calcul des prévisions

Après le calcul des coefficients saisonniers et tenir compte des fluctuations périodiques, nous allons procéder au calcul des prévisions mensuelles pour l'année, par la multiplication des valeurs ajustées de chaque mois de l'année 2021 par les coefficients saisonniers rectifiés correspondants. Les résultats sont présentés dans le tableau suivant :

Tableau N°12 : Représentation des calculs des prévisions de l'année 2021 pour l'activité « Savon liquide »

Mois	Valeur ajustée	Coefficients saisonniers	La prévision
Janvier	85 215,00	1,103262	94 014,43
Février	84 525,00	0,918166	77 607,99
Mars	83 835,00	1,071103	89 795,94
Avril	83 145,00	1,079187	89 729,01
Mai	82 455,00	1,037967	85 585,55
Juin	81 765,00	1,095726	89 592,06
Juillet	81 075,00	1,154378	93 591,19
Aout	80 385,00	0,000000	0,00
Septembre	79 695,00	1,121508	89 378,59
Octobre	79 005,00	1,130374	89 305,18
Novembre	78 315,00	1,087591	85 174,67
Décembre	77 625,00	1,200738	93 207,32
Total	977 040,00	1,000000	1076341,93

Source : Etablie par nous même.

➤ Comparaison entre la réalisation, leurs prévisions et nos prévisions

Après les calculs effectués pour les prévisions mensuelles pour l'année 2021, qui sont calculé sur la base du rapport des valeurs ajustées et des coefficients saisonniers, nous avons opté pour une comparaison entre nos prévisions, leurs prévisions et les réalisations enregistrées pour le premier trimestre de 2021 en calculant le taux de réalisation :

$$\text{taux de réalisation} = \frac{\text{réalisations}}{\text{prévisions}} \times 100$$

Calculons pour notre cas :

$$\text{taux de réalisation} = \frac{231807}{261418,21} \times 100$$

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

taux de réalisation = 88,67%

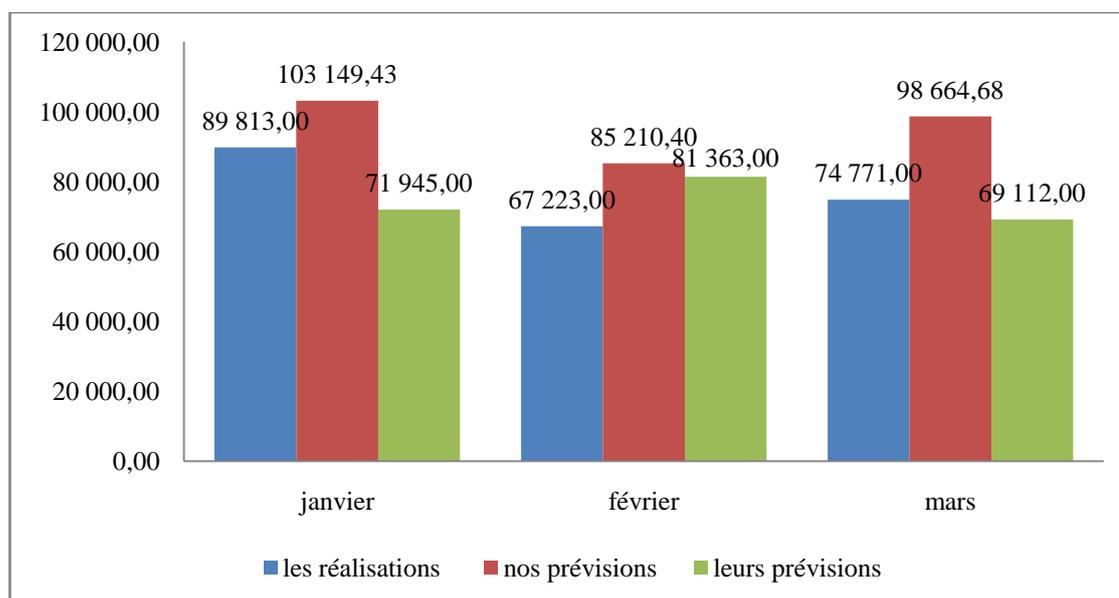
Pour récapituler les données en valeur nous dressons le tableau suivant :

Tableau N°13 : Comparaison entre les réalisations, nos prévisions et leurs prévisions pour le centre d'activité « Savon liquide »

Mois	Les réalisations	Nos prévisions	Leurs prévisions	Taux de réalisations par rapport à nos prévisions %	Taux de réalisation par rapport à leurs prévisions %
Janvier	89 813	94 014,43	71 945	95,53	124,84
Février	67 223	77 607,99	81 363	86,62	82,62
Mars	74 771	89 795,94	69 112	83,27	108,19
Total	231 807	261 418,36	222 420	88,67	104,22

Source : Elaborer par nous même.

Graphe N°02 : Représentation graphique des réalisations, nos prévisions et leurs prévisions pour le premier trimestre de l'année 2021 pour le centre d'activité « Savon liquide »



Source : Etabli par nous même.

Interprétation

Nous déduisons que les prévisions calculées par CO.G.B LaBelle pour le premier trimestre de l'année 2021 sont plus proche aux réalisations réelles avec un taux de 104,22%

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Par contre, nos prévisions sont un peu éloignées des réalisations avec un taux de réalisation qui est égale à 88,67%. Cela peut être expliqué par le fait que nous avons calculé les prévisions sur la base une seule année. D'ailleurs, si nous comparons les réalisations des deux années, nous remarquons qu'au cours de l'année 2021 il y a une baisse des réalisations par rapport aux réalisations de l'année 2020.

3. Le contrôle budgétaire au sein du CO.G.B LaBelle

Le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise CO.G.B LaBelle implique une comparaison régulière entre les réalisations et les prévisions, afin d'analyser les écarts et d'identifier les causes de ses écarts. Son objectif est de prendre des mesures correctives pour atteindre les objectifs fixés

Afin d'avoir une idée générale et précise sur la démarche du contrôle budgétaire des ventes, et pour le faire nous allons procéder au calcul des écarts sur les chiffres d'affaires pour les deux centres « Huile 5L » et « Savon liquide ».

3.1. L'écart sur le chiffre d'affaires net

Le contrôle des ventes consiste à faire apparaître les écarts existants entre le chiffre d'affaires réalisés et le chiffre d'affaires prévus qui sera décomposé en un écart sur les prix et un écart sur les quantités. A cause de manque de données (prix de vente et les quantités vendues), nous avons juste calculé l'écart sur le chiffre d'affaires.

Le calcul de l'écart sur le chiffre d'affaires globale se fait sur la base de l'équation suivante :

$$E/CAN = CAN \text{ réel} - CAN \text{ prévisionnel}$$

Tableau N°14 : Ecart sur chiffre d'affaires net des trois mois de l'année 2021 pour le centre d'activité « Huile 5L »

Mois	Réalisation CAN 2021	Prévision CAN 2021	Ecart globale	Taux de réalisation %
Janvier	310 200	297 533,24	12 666,76	104,26
Février	255 981	245 612,58	10 368,42	104,22
Mars	315 265	284 182,91	31 082,09	110,94
Total	881 446	827 328,73	54 117,27	106,54

Source : Etabli par nous même.

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Interprétation :

D'après les écarts calculés dans le tableau précédent, nous constatons que le centre d'activité « Huile » a réalisé des écarts favorables durant le premier trimestre de l'année 2021 d'une valeur de (12666,76 pour janvier ; 10368,42 pour février et 31082,09 pour mars), vu l'importance des chiffres d'affaires réalisés par rapport aux prévisions faites, avec des taux de réalisations de 104,26% ; 104,22% et 110,94% pour les trois premiers mois respectivement ;

Cet écart favorable s'explique par l'importance de la consommation de ce produit vu que c'est un produit de première nécessité.

Tableau N°15 : Ecart sur le chiffre d'affaires net des trois premiers mois de l'année 2021 pour le centre d'activité « Savon liquide »

Mois	Réalisation CAN 2021	Prévision CAN 2021	Ecart globale	Taux de réalisation %
Janvier	89 813,00	94 014,43	-4 201,43	95,53
Février	67 223,00	77 607,99	-10 384,99	86,62
Mars	74 771,00	89 795,94	-15 024,94	83,27
Total	231 807,00	261 418,36	-29 611,36	88,67

Source : Etabli par nous-même.

Interprétation

Pour le centre d'activité « Savon liquide », l'écart pour le premier trimestre de l'année 2021 est défavorable au long des trois mois pour une valeur de (-4201,43 pour janvier ; -10384,99 pour février et -15024,94 pour mars), car les chiffres d'affaires réels sont inférieurs aux chiffres d'affaires prévus, avec des taux de réalisation 95,53%, 86,62%, 83,27% pour les trois premiers mois respectivement.

Ces écarts défavorables s'expliquent par l'existence d'une grande différence entre les prévisions et les réalisations, cela est causé par le manque des importations des matières premières à utiliser pour la production de ce produit, vu la suspension des activités commerciales au niveau des zones extra portuaire par conséquence de la crise sanitaire, en plus la diminution du pouvoir d'achat des consommateurs.

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et sa contribution à la performance au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Conclusion

Au terme de ce chapitre, nous avons pris connaissance sur les pratiques budgétaires opérées au sein de l'entreprise CO.G.B LaBelle, nous avons donc vu comment elle a procédé à l'élaboration des différents budgets, ainsi que la démarche du contrôle budgétaire en faisant la comparaison entre les prévisions et les réalisations dans le but de dégager des écarts et de les analyser afin de prendre des décisions plus pertinentes et d'améliorer la performance de l'entreprise.

Ensuite, nous avons appliqué l'une des techniques d'élaboration des prévisions qui est la méthode des moindres carrés sur deux centres d'activité « HUILE 5L » et « SAVON LIQUIDE » puis faire une comparaison entre les réalisations, les prévisions de l'entreprise et nos prévisions pour l'année 2021 et cela dans le but d'examiner et d'analyser les écarts sur le chiffre d'affaires qui permettent d'aider les responsables des différents centres de décisions à prendre des mesures correctives si nécessaire. A cause de manque de données (prix de vente et les quantités vendues), nous n'avons pas pu calculer l'écart sur le prix de vente et l'écart sur les quantités.

En conclusion, nous avons constaté que l'entreprise accorde une grande importance à la gestion budgétaire. Également, nous avons observé l'impact de cette dernière sur les résultats de l'entreprise et sa performance. Grace à notre stage, nous avons conclu que l'entreprise CO.G.B est en grande partie performante et cela vu les résultats réalisés.

Conclusion générale

Conclusion Générale

Conclusion générale :

Aujourd'hui, les entreprises sont confrontées à un environnement concurrentiel fort et au développement technologique accrue ce qui fait que les activités de celles-ci sont plus compliquées. Pour faire face à cette situation l'entreprise doit adopter un système de contrôle qui pourra lui permettre le bon déroulement et le pilotage des activités, ainsi que la prise de bonnes décisions afin d'assurer sa survie et sa pérennité. En effet, le contrôle de gestion de l'entreprise consiste à maîtriser efficacement sa conduite en cherchant à prévoir les éléments pertinents, afin de se préparer avec son équipe et de s'adapter à une structure en constante évolution. Le contrôle de gestion est un moyen de protection pour l'entreprise pour faire face à son environnement complexe et imprécis, il utilise dans sa démarche certains nombres d'outils, tel que la gestion budgétaire.

La gestion budgétaire est l'un des outils les plus efficaces de pilotage à court terme des processus d'entreprise, qui couvre l'ensemble des activités de planification, coordination et de contrôle. C'est une technique qui permet à l'entreprise de définir ses objectifs à court terme et les moyens nécessaires pour les atteindre, d'améliorer la prise de décision ainsi que de conduire aux changements et l'amélioration de la performance.

L'objectif final de notre travail est de comprendre la gestion budgétaire qui est considérée comme un outil indispensable pour chaque entreprise qui souhaite conquérir un avantage concurrentiel. De ce prospectif, la question centrale était : «La gestion budgétaire contribue-t-elle à l'amélioration de la performance au niveau de l'entreprise « CO.G.B LaBelle » ?

Notre travail nous a permis d'une part, d'approfondir nos connaissances théoriques sur la gestion budgétaire en tant qu'outil du contrôle de gestion au sein de l'entreprise CO.G.B La Belle, comme nous avons constaté et dégagé un certain nombre de constats qui nous a permis de vérifier nos hypothèses de recherche :

La gestion budgétaire occupe une place importante dans l'optimisation des performances de l'entreprise. Elle vise à traduire les objectifs à court terme sous forme de budgets prévisionnels qui feront l'objet d'une étude comparative avec les réalisations de l'entreprise afin de dégager des écarts budgétaires. L'élaboration des prévisions est indispensable car elle constitue une anticipation proactive des éventuels défauts futurs auxquels l'entreprise peut être confrontée. Donc, la prévision a pour but de mettre en place un plan d'exploitation des ressources de l'entreprise ainsi que d'affronter les aléas futurs, ce plan

Conclusion Générale

consiste à tracer la droite à suivre pour l'atteinte des objectifs fixés dans les mesures possibles. Ce qui confirme notre première hypothèse.

La gestion budgétaire est basée sur un ensemble de prévisions, qui sont calculées pour chaque période, une comparaison périodique est faite entre les prévisions et les réalisations afin de dégager des écarts et d'analyser les causes ensuite d'apporter des actions correctives. Ce qui confirme notre deuxième hypothèse.

Après avoir étudié et analysé le système budgétaire de l'entreprise CO.G.B qui vise à réaliser les objectifs fixés, nous constatons l'importance accordée à chaque étape de la gestion budgétaire, ainsi que l'effort fourni par les responsables dans le sens d'améliorer et d'augmenter le degré de performance à atteindre par cette entreprise.

Cependant, il est essentiel de signaler les contraintes que nous avons rencontrées lors de la réalisation de ce modeste travail :

- L'accès difficile aux informations qui sont considérées comme informations confidentielles.
- L'insuffisance du temps offert pour la réalisation de notre stage au sein de l'entreprise soit une durée de 30 jours (01 mois).
- La plupart des questions que nous avons posées n'ont, sans doute, pas trouvé de réponses définitives.

Pour conclure, le thème « la gestion budgétaire et sa contribution à la performance de l'entreprise » est un domaine de grande importance et d'une grande ampleur. Car la gestion budgétaire devient une nécessité absolue dans l'entreprise, elle permet à la fois d'atteindre les objectifs et de ne pas se laisser surprendre par des dérives éventuelles. La gestion budgétaire joue un rôle capital dans l'amélioration de la performance de l'entreprise. Ceci est essentiellement la conséquence de processus budgétaire qui permet de dégager les écarts et de les analyser. Au final, il existe une dépendance entre la gestion budgétaire et l'amélioration de la performance de l'entreprise.

Bibliographie

Bibliographie

Ouvrage :

1. ADEL MOHAMED EL-AMINE, cours de la gestion budgétaire, office de la formation professionnelle et de la promotion du travail, Royaume du Maroc, Janvier 2005.
2. ALAZARD C, SEPARI S, Contrôle de gestion, manuel et applications, Dunod, Paris, 2010.
3. ALAZARD.C et SEPARIS.S, « contrôle de gestion, manuel et applications », édition Dunod, Paris, 2007.
4. BERLAND.N « Le contrôle budgétaire », édition LA DEOUVERTE, Paris, 2004.
5. BRIGITTE DORITH, CHRISTIAN GOUJET, « Gestion prévisionnelle, et mesure de la performance », 3^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2007.
6. CAMUS. P, « Le contrôle de gestion pour Améliorer la performance de l'entreprise», 3ème édition d'ORGANSATION, Paris, 2000.
7. COLIN.H et PESQUEUX.Y, « Le contrôle de gestion », édition Dunod, Paris, 1998.
8. COSSUS C, « Ecart et contrôle budgétaire», édition Vuibert, Paris, 1989.
9. DEFFAINS. C, RAPSKY. C, « Comptabilité générale », 4^{ème} édition BREAL, Paris, 2006.
10. DEPALLENS G, « Gestion Financière De L'entreprise », 4^{ème} Edition, SIREY, Paris, 1971.
11. DEPALLENS GEORGES, « La gestion financière de l'entreprise »,4^{ème} édition. Paris.
12. DORIATH.B et GOUJET.C, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », édition Dunod, Paris, 2002.
13. DUBRULLE. L, JOURDAIN. D, « La comptabilité analytique et gestion », Edition DUNOD, Paris, 2007.
14. DUMENIL, M. « Le contrôle de gestion », 3^{ème} édition, GERESO, 2018.
15. FERNANDEZ A, « L'essentiel du tableau de bord », Edition d'Organisation, Paris, 2005.
16. FORGET Jack, « Gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », édition d'organisation, Paris, 2005.
17. FORGET JACK., «Gestion budgétaire, prévoir et contrôler les activités de l'entreprise», édition d'organisation, 2005.

Bibliographie

18. GERVAIS.M, « Contrôle de gestion », 7^{ème} édition Economica. Paris, 2000, P275-280.
19. GIRAUD F et al, « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », Gualino éditeur, EJA, Paris, 2004.
20. GUEDJ N, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », organisation, Paris 2000.
21. GUERNY.J et J.C. GUIRIEC, « Principes et pratique de gestion prévisionnelle », Delmas, 3^{ème} éd.
22. GUY DUMAS, DANIEL LARUE, « Contrôle de gestion », Edition Lexis Nexis SA, France, 2005.
23. JEAN-PIERRE GRANDE, Cours : « Processus d'élaboration des budgets », ESCP EUROPE, Contrôle de gestion, 2014.
24. KHEMAKHEM.A « La dynamique du contrôle de gestion ». 2^{ème} édition DUNOD. 1976.
25. KOTLER (P) et autres : Marketing management 13^{ème} édition, Edition Pearson, Paris, 2009.
26. Le Clerg D, « Gestion budgétaire », édition Eyrolle, Paris, 1984.
27. LENDREVIE (J) et LEVY (J) : Mercator 10^{ème} édition, édition Dunod, Paris, 2012.
28. LOCHARD.J, « La gestion budgétaire : outil de pilotage des managers », édition d'organisation, Paris, 1998.
29. LORINO P, « Méthodes et pratiques de la performance », 3^{ème} édition d'organisation, Paris, 2003.
30. MOTTIS N, « Contrôle de gestion », 2^{ème} édition EMS, France, 2007, P108.
31. ROBERT N. ATHONY, cite dans « Management accounting, text and cases» chp.14.
32. SAAD T, BURLAND A, SIMON C, « Comptabilité analytique et contrôle de gestion », Vuibert, Paris, 2008.
33. SIMONS.R, levers of contrôle: how managers use innovation control systems to drive strategic renewal, Harvard Business School Press, 1995.
34. TELLER.R. 1999, « Le contrôle de gestion pour un pilotage intégrant stratégie et finance », éditions management des sociétés, Caen.

Annexes

Annexe N° 01 : Les réalisations de l'année 2020 de CO.G.B LaBelle pour les deux centres d'activités « Huil 5L » et « Savon liquide »

Réalisation 2020												
Centre d'activité	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Aout	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
Huile 5L	326 462	269 686	312 268	312 268	298 074	312 268	326 462	0	312 268	312 268	298 074	326 462
Savon liquide	103 155	85 215	98 670	98 670	94 185	98 670	103 155	0	98 670	98 670	94 185	103 155

Annexe N° 02 : Les réalisations et les prévisions de l'année 2021 de CO.G.B LaBelle pour les centres d'activité « Huile 5L » et « Savon liquide »

Réalisation 2021			
Centre d'activité	Janvier	Février	Mars
Huile 5L	310 200	255 981	315 265
Savon liquide	89 813	67 223	74 771

Prévision 2021			
Centre d'activité	Janvier	Février	Mars
Huile 5L	315 800	254 860	322 356
Savon liquide	71 945	81 363	69 112

Table des matières

Table des matières

Liste des tableaux

Liste des schémas et graphes

Liste des abréviations

Introduction générale1

Chapitre 01 : La gestion budgétaire est un outil de contrôle de gestion

Introduction4

Section 01 : Généralités sur le contrôle de gestion

1.	Définition du contrôle de gestion	4
2.	Objectifs du contrôle budgétaire.....	6
3.	Outil du contrôle budgétaire.....	7
3.1.	Comptabilité générale.....	7
3.2.	Comptabilité analytique.....	8
3.3.	Gestion budgétaire.....	8
3.4.	Tableau de bord.....	9
3.5.	Reporting.....	9
4.	Processus du contrôle de gestion	10
4.1.	Phase de prévision	10
4.2.	Phase d'exécution.....	10
4.3.	Phase d'évaluation	10
4.4.	Phase d'apprentissage.....	10
5.	Les limites du contrôle de gestion	11

Section 02 : Notion de base sur la gestion budgétaire

1.	Définition de la gestion budgétaire.....	12
2.	Les principes de la gestion budgétaire.....	14
3.	Les objectifs de la gestion budgétaire.....	16
4.	Le rôle de la gestion budgétaire.....	16
5.	Les fonctions de la gestion budgétaire.....	17
6.	Les différentes phases de la gestion budgétaire.....	17
6.1.	La prévision	17
6.2.	La budgétisation	18

Table des matières

6.2.1 Définition de budget	18
6.2.2 Les étapes de la procédure budgétaire.....	18
6.2.3 Le rôle du budget.....	19
6.2.4 Objectif du budget.....	19
6.2.5 Les type de budget	20
6.3. Le contrôle budgétaire	22
7. Limite de la gestion budgétaire.....	23
Conclusion.....	24

Chapitre 02 : Le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise

Introduction.....	25
--------------------------	-----------

Section 01 : La gestion budgétaire des ventes

1. Définition de la gestion budgétaire des ventes.....	25
2. Les principes de la gestion budgétaire des ventes.....	27
3. Objectifs de la prévision des ventes.....	27
4. Programme des ventes.....	28
5. Les étapes du processus d'élaboration des prévisions des ventes.....	29
6. Les méthodes d'élaboration des prévisions des ventes	30
6.1. Méthode qualitative	30
6.2. Méthode quantitative.....	31
6.2.1. Méthode des moindres carrés.....	31
6.2.2. Méthode des moyennes mobiles.....	33
6.2.3. Méthode des points extrêmes.....	34
6.2.4. Méthode de Mayer (méthode de régression).....	35

Section 02 : Le rôle du contrôle budgétaire dans l'amélioration de la performance.

1. Concept de base sur le contrôle budgétaire	36
1.1 Définition du contrôle budgétaire.....	36

Table des matières

1.2	Caractéristique du contrôle budgétaire.....	36
1.3	Objectifs du contrôle budgétaire.....	37
1.4	Condition d'efficacité du contrôle budgétaire.....	37
1.5	Les étapes du contrôle budgétaire.....	38
1.6	Les limites de la gestion budgétaire.....	38
2.	Le contrôle budgétaire outil de la performance	39
2.1.	Définition et critères de la performance	39
2.1.1.	Définition de la performance.....	39
2.1.2.	Critères de la performance.....	40
2.2.	Caractéristique fondamentale de la performance.....	41
2.3.	Les objectifs de la performance	41
2.4.	Typologie de la performance	42
2.5.	Les indicateurs de la performance.....	43
2.6.	Le lien entre le contrôle budgétaire et la performance	43
3.	Analyse des écarts.....	44
3.1.	Définition d'écart.....	44
3.2.	Les objectifs d'un écart.....	44
3.3.	Les principes d'élaboration des écarts.....	45
3.4.	Calcul et analyse des écarts.....	45
3.4.1	Analyse de l'écart sur résultat.....	46
3.4.2	Analyse de l'écart sur chiffre d'Affaire (CA).....	46
3.4.3	Analyse de l'écart sur marge.....	47
3.4.4	Analyse de l'écart sur cout de production.....	49
3.5.	Interprétation des écarts.....	50
	Conclusion	52

Chapitre 03 : La gestion budgétaire et contribution au sein de l'entreprise « CO.G.B LaBelle »

Introduction.....	53
--------------------------	-----------

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil « CO.G.B LaBelle »

Table des matières

1. Historique et évaluation de l'entreprise « CO.G.B LaBelle ».....	53
2. La situation géographique et la forme juridique	55
2.1 La situation géographique.....	55
2.2 La forme juridique.....	56
3. Objectifs et mission de l'entreprise.....	56
3.1. Mission de l'entreprise.....	56
3.2. Les objectifs de l'entreprise.....	56
4. Les activités et le fonctionnement de la « CO.G.B LaBelle».....	57
4.1. Les activités de la « CO.G.B LaBelle ».....	57
4.2. Le fonctionnement de la « CO.G.B LaBelle».....	57
5. Organisation de la « CO.G.B LaBelle ».....	69

Section 02 : La gestion budgétaire au sein de l'entreprise « CO.G.B »

1. Calculs des prévisions pour le centre d'activité « Huile 5L ».....	63
2. Calculs des prévisions pour le centre d'activité « Savon liquide ».....	70
3. Le contrôle budgétaire au sein du « CO.G.B LaBelle ».....	76
3.1. L'écart sur chiffre d'affaires net.....	76

Conclusion78

Conclusion générale.....79

Référence bibliographique

Annexes

Tableau des matières

Résumé

Résumé

Le contrôle de gestion vise à optimiser les performances de l'entreprise en développant des outils adaptés, tel que la gestion budgétaire. Cette dernière se base sur trois leviers fondamentaux : la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire. Cet outil vise à atteindre les objectifs de l'entreprise en analysant les écarts entre les réalisations effectives et les prévisions. D'après notre étude, nous avons constaté que la gestion budgétaire au sein de l'entreprise CO.G.B LA BELLE permet de mesurer le degré d'accomplissement des objectifs qui seront traduits sous forme de budgets prévisionnels. Ces budgets feront l'objet d'une étude comparative avec les réalisations de l'entreprise afin de dégager des écarts budgétaires. Ces derniers mènent les responsables à proposer des actions correctives après avoir analysé leurs causes dans le but de prendre des décisions pertinentes et d'améliorer la performance de l'entreprise. Au final, la gestion budgétaire joue un rôle capital dans l'amélioration de la performance de l'entreprise.

Mots clés : contrôle de gestion, gestion budgétaire, budget, performance, prévision, écart, CO.G.B La Belle.

Abstract :

Management control aims to optimize the performance of the company by developing suitable tools, such as budget management. Budget management is based on three fundamental levers : forecasting, budgeting and budget control. This tool aims to achieve the company's objectives by analyzing the variances between actual achievements and forecasts. According to our study, we have observed that budget management within the CO.G.B La Belle company allows measuring the degree of goal accomplishment, which will be translated into budget forecasts. These budgets will be subject to comparative analysis with the company's achievements to identify budget variances. These variances lead managers to propose corrective actions after analyzing their causes, with the aim of making relevant decisions and improving the company's performance. Ultimately budget management plays a crucial role in enhancing the company's performance.

Keywords: management control, budget management, budget, performance, forecasting, gap, CO.G.B La Belle.

