

**UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA.**  
**FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET DES**  
**SCIENCES DE GESTION**



**Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du Diplôme de Master en**  
**Finance et Comptabilité**  
**Spécialité : Finance et comptabilité**  
**Option : Comptabilité et Audit**

**Thème :**

**Le rôle de la gestion budgétaire dans l'évaluation de la performance de l'entreprise**  
**Cas : Général Emballage**

**Réaliser par :**

- **AKIK Sonia**
- **ANKIK Chahinez**

**Encadré par :**

**Meme : Traki Dalila**

**Promotion : 2023/2024**

## **Remerciements**

**Tout d'abord, nous remercions Dieu Tout-Puissant de m'avoir donné la force de survivre et le courage de surmonter toutes les difficultés.**

**Nous tenons à exprimer nos profonde gratitude à toutes les personnes qui ont contribué, de près ou de loin, à la réalisation de ce mémoire.**

**Nous remercions en premier lieu la société Spa GENERAL EMBALLAGE pour m'avoir offert cette opportunité de formation. J'exprime également ma reconnaissance envers mes parents pour leur soutien indéfectible, leur patience et leur aide précieuse. Je n'oublie pas mes frères et sœurs, dont les encouragements ont été essentiels à l'aboutissement de ce modeste travail.**

**Nous tenons à adresser nos remerciements les plus distingués à ma promotrice, Mme TRAKI, pour l'honneur qu'elle m'a fait en encadrant mon travail, ainsi que pour son soutien constant et sa disponibilité tout au long de ce projet.**

**Nous tenons à remercier les membres de jury qui ont accepté d'examiner et évaluer ce modeste travail**

**Nous remercions également tout le personnel de la société Spa GENERALEMBALLAGE, et en particulier M. Challal Hamza et Mme TigrineDounia.**

.

## **Dédicaces**

**Je dédie ce modeste travail :**

**À ma famille, qui m'a offert une éducation exemplaire et dont l'amour  
inconditionnel a forgé la personne que je suis aujourd'hui.**

**Particulièrement,**

**À vous, mes très chers parents, mes grands-parents, ainsi qu'à mes frères Sofiane  
et Slimane et mon beau frère Farid et Younes et à mes sœurs Souad, Souhilaet Samira  
et a ma belle sœur Asma pour votre soutien indéfectible et vos encouragements  
constants tout au long de ces années d'études.**

**À mes chers neveux Ilyas, Momoh et Ilyan.**

**À tous mes amies chahinez, Rozi, Tinouche, didu, lidia et zahia**

**À toute la famille Akik et Talbi.**

**Et enfin, à toutes les personnes qui m'ont soutenu de près ou de loin.**

**SONIA.**

## **Dédicaces**

**Je dédie ce modeste travail :**

**à mes précieux parents, et mes cher grands parents Arabe et Aicha dont le sacrifice, l'amour, la tendresse, le soutien infaillible et les prières incessantes ont éclairé notre parcours éducatif.**

**Plus particulièrement,**

**À mes frères Rayane et Younes, ainsi qu'à ma sœur Sirem et ma tante Zakia, a mon cousin faycel qui m'ont toujours soutenu et encouragé tout au long de mes années d'études.**

**À mes chers amis(e) Sonia, Samira, Roza, Tinouche, Lidia, Sihame et Abdenour.**

**À mon meilleur ami, Smail, dont le soutien indéfectible a été inestimable.**

**À toute la famille Ankik et Chabour.**

**Enfin, à toutes les personnes qui m'ont soutenu de près ou de loin.**

**CHAHINEZ.**

## Liste des abréviations

**A.B.C:** Activity Based Costing.

**A.B.M:** Activity Based Management.

**C.G :** Contrôle de gestion.

**C.G :** Comptabilité générale.

**CA:** chiffre d'affaires.

**CAE :** comptabilité analytique d'exploitation.

**CAM :** la Coopération Industrielle Américaine

**CAN :** chiffre d'affaires net.

**CMP :** coût matières prévu.

**CMR :** coût matières réel.

**CSNR :** Coefficient Saisonnier Non Rectifié.

**CSR :** Coefficient Saisonnier Rectifié.

**CUP :** Coût Unitaire Prévu.

**D.A :** Dinar algérien.

**DCT :** Dette à Court Terme.

**E/CAN :** écart sur chiffre d'affaire net.

**E/CM :** écart sur coût matières.

**E/CU :** écart sur coût unitaire.

**E/MCM :** écart sur marge sur coût matières.

**E/MU :** écart sur marge unitaire.

**E/P :** écart sur prix.

**E/Q :** écart sur quantité.

**E/Vol :** écart sur volume.

**EVA :**Economic Value Added.

**GB :**gestionbudgétaire.

**GE** :GENERAL EMBALLAGE.

**HT** :Hors Taxes

**I.R.F.F** : imputation rationnelle des frais fixe.

**M.M.C** : moyenne mobile centrés.

**MCMP** : marge sur coût matières prévu.

**MCMR** : marge sur coût matières réel.

**MCV** : marge sur coût variable.

**MUP** : marge unitaire prévue.

**MUR** : marge unitaire réelle.

**O.S.T** : organisation scientifique du travail.

**P.C.G** : Plan comptable général.

**PUP** : prix unitaire prévu.

**PUR** : prix unitaire réel.

**QM** : Quantité moyenne.

**QP** : quantité prévue.

**QR** : quantité réelle.

**R** : Ratios.

**ROI** : Retourne of investissement.

**ROE** : Retourne of Equity.

**SCF** : système comptable financier.

**SPA** : Société Par Action.

**TCSNR** : Total des Coefficients Saisonniers Non Rectifiés.

**TVA** : taxe sur valeur ajoutée.

**VA** : Valeur Ajustée.

**VD** : Valeur Disponible.

**VR** : Valeur Réalisable.

**VO** : Valeur Observée.

**Vol** : Volume.

# *Sommaire*



# Sommaire

## Remerciements

## Dédicaces

## Liste des abréviations

Introduction générale.....	1
----------------------------	---

## Chapitre 01

### Aspects théorique sur le contrôle de gestion

Introduction .....	3
Section 01 : notions sur le contrôle de gestion.....	3
Section 02 : le contrôleur de gestion .....	11
Section 03 : les outils du contrôle de gestion .....	19
Conclusion au chapitre : .....	33

## Chapitre 02

### La gestion budgétaire et la performance de l'entreprise

Introduction .....	34
Section 01 : Les notions de base sur la gestion budgétaire .....	34
Section 02 : Généralité sur le contrôle budgétaire .....	46
Section 03 : Généralité sur la performance d'une entreprise .....	63
Conclusion au chapitre .....	75

## Chapitre 03

### L'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

Introduction .....	76
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil et le service contrôle de gestion de "GENERAL EMBALAGE" .....	76
Section 02: analyse l'impact de gestion budgétaire sur la performance de l'entreprise .....	87
Section 03 : analyse des ratios de performance.....	99
Conclusion au chapitre .....	102

Conclusion Générale .....	104
Reference bibliographie .....	105
liste des tableaux, liste des figures et liste des schémas	
Annexes	
Table des matières	
Résumé	

# *Introduction générale*

# Introduction générale

---

## Introduction générale

Les entreprises modernes sont confrontées à un environnement complexe et à des défis concurrentiels tels que la concurrence intensive et la mondialisation des marchés. Leur performance est sensible à ces facteurs et elles doivent également faire face à d'autres contraintes comme la rentabilité et la gestion efficace. Pour s'adapter à cette réalité économique, les entreprises développent de nouvelles stratégies, modifient leurs structures organisationnelles et mettent en place des systèmes de gestion adéquats. Une bonne gestion prévisionnelle est essentielle pour accroître leur niveau de performance et garantir leur suivi et leur développement.

Ainsi, l'entreprise constitue un ensemble de moyens techniques, financiers et humains qui collaborent pour maintenir son activité et atteindre ses objectifs. Cela souligne l'importance de la fonction de contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion est perçu comme un outil d'amélioration des performances économiques de l'entreprise. C'est un processus mis en place pour assurer une utilisation efficace des ressources (efficacité) et l'atteinte des objectifs fixés (efficience). Pour fonctionner correctement, le contrôle de gestion repose sur divers outils, tels que la comptabilité générale, la comptabilité analytique, les données statistiques, et surtout la gestion budgétaire.

La gestion budgétaire est l'outil de contrôle de gestion le plus utilisé. Elle permet d'élaborer des prévisions à court terme, de gérer l'entreprise et d'analyser les résultats obtenus par rapport aux objectifs fixés. Cet outil garantit la performance et le suivi de l'organisation.

L'objectif de ce travail est de comprendre la gestion budgétaire et de répondre à la question centrale suivante : **Quel est l'impact de la gestion budgétaire sur la performance des entreprises, en particulier celle de GENERALE EMBALLAGE ?**

Pour répondre à cette question centrale, nous avons formulé les questions secondaires suivantes :

- En quoi consiste la gestion budgétaire et quelle est sa place au sein de l'entreprise ?
- Quel est le rôle de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise GENERALE EMBALLAGE et quelles en sont les étapes ?
- Qu'est-ce que la performance et comment se mesure-t-elle ?

# Introduction générale

---

Nous suggérons les hypothèses suivantes pour répondre à notre problématique :

**Hypothèses 01 :** La gestion budgétaire permet d'anticiper et de maîtriser l'avenir à partir des données passées, jouant un rôle primordial dans l'orientation et la prise de décision au sein de GENERALE EMBALLAGE.

**Hypothèses 02 :** Le contrôle budgétaire est crucial pour comparer les résultats aux objectifs fixés et analyser les écarts de coûts.

**Hypothèses 03 :** Le contrôle de gestion assure la performance de l'entreprise grâce à une exploitation efficace des résultats de la gestion budgétaire, ce qui montre que la gestion budgétaire contribue à la performance de l'entreprise.

Pour vérifier ces hypothèses, nous avons opté pour une démarche hypothético-déductive, structurée en deux axes :

- Axe théorique : Recherche bibliographique et documentaire sur les différents aspects de la gestion budgétaire et de la performance des entreprises.
- Axe pratique : Application des connaissances théoriques lors d'un stage pratique d'un mois au sein de l'entreprise GENERALE EMBALLAGE.

Notre plan de travail est structuré en trois chapitres :

- Le premier chapitre, "aspects théorique sur le contrôle de gestion «, comprend trois sections : la première aborde les notions de base du contrôle de gestion, la deuxième sur le contrôleur de gestion, et la troisième présente les différents outils du contrôle de gestion.
- Le deuxième chapitre, "La gestion budgétaire et la performance de l'entreprise", se divise également en trois sections : la première expose les concepts et notions fondamentaux de la gestion budgétaire et du budget, la deuxième se concentre sur le contrôle budgétaire, et la troisième examine la notion générale de la performance d'une entreprise.
- Enfin, le troisième chapitre est dédié à l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise "GENERALE EMBALLAGE". Ce chapitre permet de mettre en pratique les développements théoriques précédents et d'analyser les résultats de notre étude.

# *Chapitre 01 :*

## *Aspects théoriques sur le contrôle de gestion*

# **Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion**

---

## **Introduction**

Avant d'entrer dans le vif du sujet, il est crucial de clarifier le concept sous-jacent à cette discipline de gestion, puis de mettre en lumière le rôle essentiel du contrôleur de gestion. Le contrôle de gestion émerge de la nécessité de piloter efficacement les organisations complexes afin d'atteindre des performances économiques optimales. Au cours de la dernière décennie, ce concept a considérablement évolué.

L'objectif ici est de définir le contrôle de gestion et de discerner son importance et son rôle au sein de l'organisation, afin de mieux appréhender sa fonction ainsi que celle du contrôleur de gestion. Ce faisant, nous visons à atteindre les objectifs fixés et à améliorer la performance de l'entreprise grâce à un système de pilotage efficace. Pour ce faire, nous allons décomposer les éléments fondamentaux caractérisant cette fonction dans le présent chapitre

- La première section sera consacrée aux généralités du contrôle de gestion ;
- La deuxième section sera réservée au contrôleur de gestion et son rôle dans l'entreprise ;
- La troisième et dernière section concernera sur les outils et méthodes de contrôle de gestion.

## **Section 01 : notions sur le contrôle de gestion**

Le contrôle de gestion, une discipline vaste, a évolué au fil du temps, initialement centrée sur le respect des normes et des cadres réglementaires ou législatifs, donnant lieu au contrôle de régularité ou de conformité. Dans cette section, nous explorerons en détail la notion de contrôle de gestion en présentant plusieurs définitions afin d'approfondir notre compréhension de ses objectifs et de ses limites.

### **1. La naissance du contrôle de gestion**

L'apparition du contrôle de gestion, comme fonction au sein de l'entreprise est concomitante L'apparition avec le développement, dans les années 1920, des grandes entreprises aux états unis comme General Motors ou du pont de Nemours. La taille de ces entreprises ne permettait plus le contrôle direct par le dirigeant, et cette nouvelle fonction est née du besoin de contrôle par les responsables de ces grandes organisations. Le terme contrôle de gestion s'entend ici dans l'acceptation anglo-saxonne de management control : plus que de vérifier, il s'agit de maîtriser la gestion d'avoir la situation sous contrôle.

A cette époque, les premiers systèmes de contrôle de gestion ont pris la forme d'un ensemble de contrôles financiers reposant sur des systèmes d'information comptables et un

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

---

langage commun, le langage financier, capable de rendre comparable entre elles un ensemble d'activités industrielles de plus en plus diversifiées conduites au sein d'une même entreprise. (RONGÉ & CERRADA, 2012, p. 01).

### 2. Définition du contrôle de gestion

Avant d'examiner la conception du contrôle de gestion, il est important de commencer d'examiner en profondeur ce que signifient concrètement le terme contrôle et gestion. (Claude & Sabine, 2010, p. 04).

#### 2.1. Définitions du concept de contrôle /gestion

**Contrôle :** il faut comprendre le mot « contrôle » dans le sens de maîtrise et non pas de surveiller. Les dirigeants d'une entreprise doivent avoir la maîtrise de sa gestion, de la même façon qu'un conducteur doit avoir la maîtrise de son véhicule. Donc, contrôler une situation, c'est être capable de maîtriser et de diriger dans le sens voulu.

**Gestion :** c'est l'utilisation d'une façon efficace et efficiente des moyens déterminés

Mis à la disposition d'un responsable pour atteindre les objectifs fixés par l'entreprise.

L'acceptation anglo-saxonne du mot contrôle, entendu au sens de maîtrise, traduit d'avantage la complexité de ce domaine.

#### 2.2. Définitions de contrôle de gestion

Pour garantir une gestion efficace de l'entreprise, il est essentiel de prendre des décisions stratégiques. C'est à ce stade que le contrôle de gestion intervient. Sa principale mission consiste à fournir aux dirigeants les outils nécessaires pour maintenir et optimiser la gestion de leurs activités, afin d'atteindre les objectifs qui leur sont assignés. En d'autres termes, le contrôle de gestion vise à permettre aux responsables de surveiller et d'ajuster les performances de l'entreprise pour assurer sa pérennité et sa réussite.

Le contrôle de gestion est un domaine en évolution constante, et ses diverses définitions mettent en avant différents aspects de cette discipline, reflétant ainsi sa complexité et sa dynamique.

Le contrôle de gestion est aujourd'hui reconnu comme un élément essentiel dans la gestion de la performance. En fait, la définition la plus répandue du contrôle de gestion en 1965, « le contrôle de gestion est un processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de



## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

---

l'organisation. » (Duff, Cliquet, & Valhen, Encyclopédie de gestion et de management , 1999, p. 194).

L'évolution du contrôle de gestion au fil du temps a conduit à lui attribuer un jugement restrictif, incitant ainsi les auteurs à modifier leurs définitions pour en proposer une plus précise et inclusive, formée comme suite :

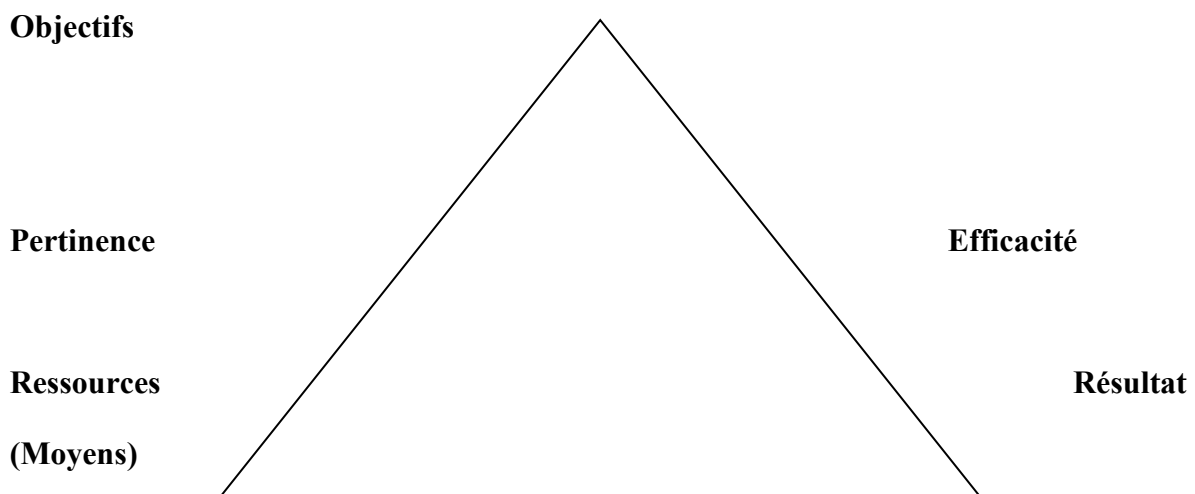
« Le contrôle de gestion est un processus par lequel les dirigeant d'une organisation influencent les autres membres d'une organisation pour mettre en œuvre la stratégie de celle-ci. » (Duff, Cliquet, & Valhen, Encyclopédie de gestion et de management, 1999, p. 213)

M. Gervais propose une définition qui intègre la notion de "pertinence". Le contrôle de gestion est « le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficience, efficacité et pertinence conformément aux objectifs de l'organisation et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie. » (Gervais M. , 2005, p. 12).

Selon ces auteurs, le contrôle de gestion assure l'optimisation des ressources en évitant tout gaspillage. Il articule trois concepts clés dans ce domaine : l'efficacité, l'efficience et la pertinence.

Le schéma suivant illustre la relation entre ces trois concepts :

**Figure n°01 : la tringle du contrôle de gestion**



Source : (Ioning, et al., 2008, p. 06).

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

---

D'après ce schéma :

- ✓ La pertinence concerne l'adéquation des moyens employés par rapport aux objectifs établis.
- ✓ L'efficacité se rapporte à la capacité de réaliser les objectifs fixés.
- ✓ L'efficience consiste à utiliser le minimum de ressources nécessaire pour obtenir le résultat souhaité.

Ainsi, il est essentiel de percevoir le terme « contrôle » dans le sens de maîtrise plutôt que de surveillance. Les dirigeants d'une entreprise doivent avoir une maîtrise totale de sa gestion, tout comme un conducteur doit maîtriser son véhicule.

### 3. Objectifs du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion ne peut être pleinement appréhendé que dans le cadre d'une entreprise orientée vers des objectifs définis, où un processus de fixation d'objectifs est établi. Cette notion d'objectif, qui a fait l'objet de recherches théoriques significatives, est fondamentale pour le contrôle de gestion. Le contrôle de gestion veille à : (H & PesqueuxY, le contrôle de gestion, 1998, p. 145).

- ✓ Accroître la motivation des responsables et à créer davantage de « convergence Des but » dans les organisations. Est la une autre composante essentielle du contrôle, déjà présente dans la définition de R.N Anthony ;
- ✓ La fonction du contrôle de gestion est de concevoir, formaliser, traiter les flux d'information vertical et horizontal dans le but d'améliorer la performance de l'organisation ;
- ✓ Il vient nourrir, documenter et objectiver le dialogue de gestion entre les différents niveaux de responsabilité ;
- ✓ Le contrôle de gestion a pour objet la réduction de l'incertitude, il s'interroge sur le risque qu'il soit stratégique, d'exploitation ou financier ;

En général, l'objectif principal du contrôle de gestion est d'orienter l'entreprise vers la réalisation de ses objectifs organisationnels finaux.

### 4. Contrôle de gestion est structure de l'entreprise

La meilleure méthode pour diriger une entreprise devrait se baser sur trois principes fondamentaux.

« La performance du commandement, l'unité des objectifs et de la direction, une hiérarchie bien établie » (H & PesqueuxY, le contrôle de gestion, 1998).

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

---

Chaque entreprise nécessite une structure organisationnelle spécifique qui répond à ses besoins particuliers. A chaque étape de son développement, une entreprise nécessite une structure adaptée, en adéquation avec sa stratégie globale. La structure organisationnelle définit les relations formelles entre les divers services de l'entreprise, déterminant ainsi la hiérarchie qui est généralement observée au sein de l'organisation.

La pertinence du contrôle de gestion au sein d'une entreprise est influencée par plusieurs facteurs :

- ✓ La taille de l'entreprise ;
- ✓ Son statut et ses ressources disponibles ;
- ✓ Son secteur d'activité et son modèle opérationnel ;
- ✓ Les objectifs fixés par la direction générale ;

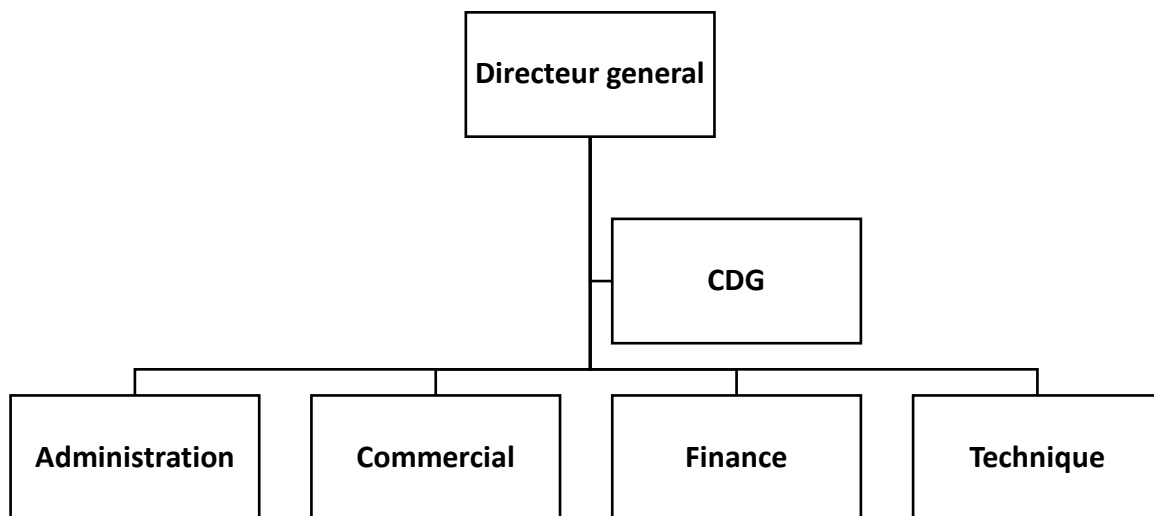
Ces éléments déterminent la manière dont le contrôle de gestion est mis en place et utilisé pour soutenir les objectifs stratégiques de l'entreprise. Le rattachement idéal du contrôle de gestion n'est pas fixe, ni universellement défini.

Cependant, étant donné son champ d'action global sur l'ensemble des activités de l'entreprise et la nécessité d'avoir une vue d'ensemble, il est généralement préférable de le placer au plus haut niveau hiérarchique et de lui accorder une certaine indépendance. Les entreprises, en règle générale, réservent trois emplacements distincts pour le contrôle de gestion.

### 4.1. Rattachement à la direction générale (position d'état-major)

Étant donné que le contrôleur de gestion a un champ d'action qui couvre l'ensemble des activités de l'entreprise, il est inapproprié de le placer sous l'autorité de celui qu'il est censé contrôler. De plus, sa mission est d'assister tous les membres de l'entreprise, depuis le directeur général jusqu'aux échelons les plus bas de la hiérarchie. Par conséquent, il serait extrêmement efficace d'occuper une position de conseiller auprès de la direction générale

Figure n°02 : Rattachement du contrôleur de gestion à la direction générale



Source : (Bouin & Simon-X, 2009, p. 50).

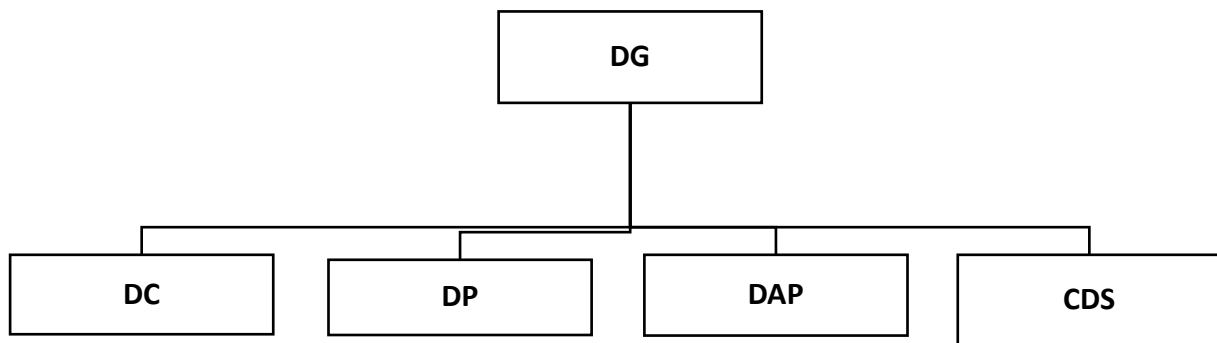
L'indépendance constitue l'avantage primordial. En effet, en étant rattaché à la direction générale, cela permet :

- ✓ D'obtenir un soutien direct du directeur général, simplifiant ainsi la transmission des divers rapports qu'il doit élaborer.
- ✓ De se décharger de toute responsabilité hiérarchique directe et de mettre en évidence son rôle de conseiller en gestion. Cela permet au contrôleur de gestion de faciliter ses tâches en matière d'animation et de coordination du système de contrôle de gestion.

### 4.2. Rattachement au réseau (position fonctionnelle)

Le contrôleur de gestion est généralement rattaché à une direction administrative, comptable et financière. Cette structure organisationnelle limite souvent le rôle du contrôleur de gestion à un suivi a posteriori, le plaçant davantage au service de la comptabilité analytique. Dans ce cadre, le champ d'action du contrôleur de gestion se restreint à l'exercice comptable, et sa mission est complémentaire à celle de la comptabilité générale, ce qui ne correspond pas pleinement à la définition traditionnelle du contrôle de gestion.

Figure n°03 : Rattachement au réseau



Source : (BouinX & SimonF-X, 2009, p. 51).

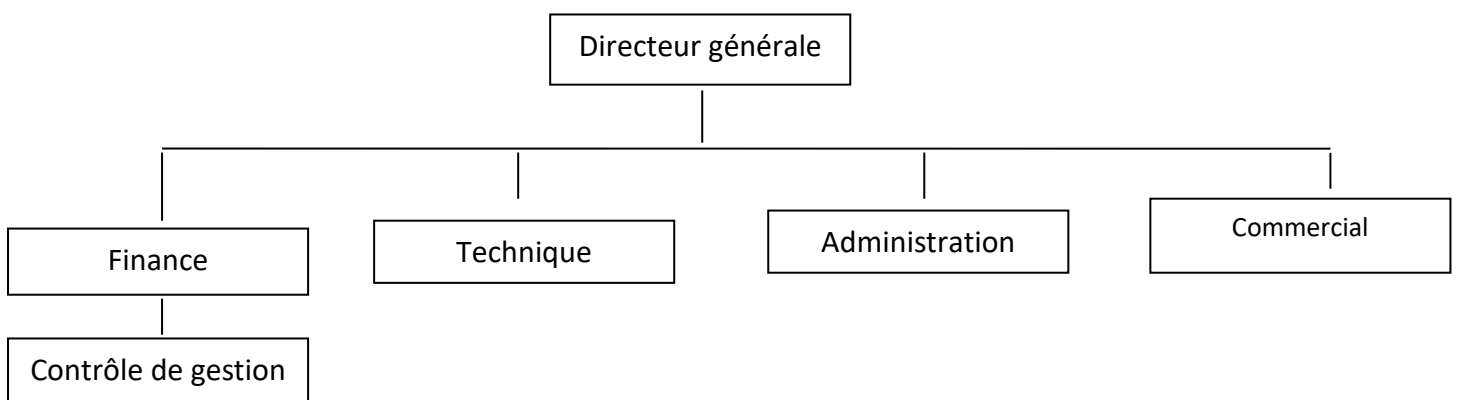
Ce type de rattachement peut offrir au contrôleur de gestion plusieurs rôles clés :

- ✓ Il devient le conseiller économique de l'entreprise, apportant ses conseils à tous les responsables, et non seulement au directeur général.
- ✓ Il joue le rôle de "mécanicien" du système budgétaire, c'est-à-dire qu'il le conçoit, l'anime et en assure la maintenance.
- ✓ Il est responsable de l'animation du système de contrôle de gestion, veillant à son bon fonctionnement et à son évolution.

### 4.2 Rattachement à la direction financière

Il consiste à positionner le contrôle de gestion au même niveau hiérarchique que la direction opérationnelle. Ce positionnement, permet aux contrôleurs d'être au service du terrain, ce qui facilite les échanges et la communication avec tous les niveaux hiérarchiques.

Figure n°03 : Rattachement à la direction financière



Source : (LONING.H, 2008, p. 218)

### 5. Les limites du contrôle de gestion

En effet, il existe trois limites fondamentales (KIRBY, 1994, p. 53).

- 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 les renouvelant 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 passe dans les unités de l'entreprise et avec les clients.
- D'autre part, il est souvent difficile de laisser le contrôle de gestion à sa place. Le contrôle de gestion, au carrefour de nombreuses fonctions, peut assez facilement dériver, sous l'effet de ses tendances propres, du contexte, et des pressions des autres acteurs. Il peut ainsi se limiter à un contrôle formel et tatillon, devenir un organe d'inspection interne, ou de conseil et d'aide à la décision, ou d'analyse économique, ou encore prendre en charge des responsabilités opérationnelles, ou bien encore occuper des fonctions plus ponctuelles liées à une forme de métiers, malgré tout assez proche, à savoir l'audit interne.

### 6. Les différentes formes du contrôle de gestion

#### 6.1. Le Contrôle organisationnel

Le contrôle organisationnel vise à améliorer les règles et les procédures qui structurent les décisions et auxquelles les décideurs font référence pour établir leurs comportements. Son domaine est très vaste et englobe les systèmes décisionnels et informationnels. Il ne se limite pas au seul contrôle technique.

A partir de cette notion, le contrôle organisationnel doit donc assurer, en temps réel, le suivi et la qualité des processus décisionnels.

Le contrôle organisationnel utilise trois méthodes :

- La planification ;
- La fixation des règles et des procédures ;

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

---

- L'évaluation des résultats et de la performance ;

(<https://controle2gestion.blogspot.com/2013/01/les-differentes-forme-de-controle.htm>).

### 6.2. Le Contrôle Interne

L'Ordre des experts comptables définit le contrôle interne comme :

« L'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise pour maintenir la pérennité de celle-ci » (Alazard & Separi, Contrôle de gestion , application et manuel, 2010, p. 07).

### 6.3. L'audit interne

« L'audit interne est une activité autonome d'expertise, assistant le management pour le contrôle de l'ensemble de ses activités. L'audit doit permettre un avis sur l'efficacité des moyens de contrôle à la disposition des dirigeants ».

L'audit doit permettre de :

- Mesurer et améliorer la fiabilité des systèmes d'information comptable et financier existant ;
- Mettre en place des systèmes efficaces de contrôle de tous les domaines de l'entreprise. (Alazard & Separi, Contrôle de gestion , application et manuel, 2010, p. 07).

## Section 02 : le contrôleur de gestion

En raison de l'évolution du système de contrôle de gestion et de la décentralisation de ses outils, de nombreux chercheurs ont souligné une transformation du rôle du contrôleur de gestion. Celui-ci occupe une position centrale dans l'entreprise et assure le suivi de son activité, tout en étant responsable du bon fonctionnement du système d'information de l'entité. Cette responsabilité implique une compréhension approfondie de l'organisation, des processus décisionnels, des techniques, des outils d'information et des méthodes de travail spécifiques à l'entreprise.

Pour définir et décrire de manière complète le métier du contrôleur de gestion, il est donc nécessaire d'aborder les aspects essentiels tels que sa définition, son rôle, ses missions et sa position au sein de l'entreprise.

### 1. Définition du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion peut être défini selon plusieurs approches, parmi lesquelles on peut citer :

« Le contrôleur de gestion est un cadre désigné dans une entreprise ou toutes autres organisations, pour créer, animer et faire évoluer les méthodes et les outils du contrôle de gestion et non pas pour contrôler lui-même la gestion des responsables de centres de résultat »(GUERNY & GUIRIE, 1998).

Le contrôleur de gestion joue un rôle crucial en veillant à la bonne santé de l'entreprise en garantissant une utilisation efficace des ressources. Il fournit également aux décideurs les outils nécessaires pour évaluer l'impact de leurs actions, résultant de décisions stratégiques et tactiques. Dans de nombreuses entreprises, il est chargé de gérer le système de pilotage, y compris la gestion des tableaux de bord destinés à la direction et aux responsables opérationnels. Ce professionnel possède une expertise pointue en analyse comptable et est également responsable de l'élaboration des budgets.

Selon GIRAUD, pour atteindre ses objectifs le contrôleur de gestion doit répondre aux Profils suivant :(GIRAUD & SAULPIC, 2008, p. 337).

- **Le contrôleur de gestion impliqué :** son champ d'action est local. Il dépend hiérarchiquement du manager d'une entité de gestion et il est théoriquement à son service .il participe au processus de décision local et il intervient peu dans les activités de reporting financier et de contrôle interne. La connaissance des problématiques locales lui permet d'être extrêmement pertinent des recommandations au risque de parfois brider la créativité et l'initiative des managers locaux.
- **Le contrôleur de gestion indépendant :** à l'inverse du précédent, il s'occupe essentiellement des tâches de reporting financier et de contrôle interne. Sa dépendance hiérarchique à la direction du contrôle de gestion centrale lui assure une certaine indépendance par rapport au manager. Ceci présente l'avantage d'obtenir des reporting financiers exacts et précis et permet une intégrité du contrôle interne. En revanche, il est souvent mal perçu par les opérationnels et sa faible implication dans la prise de



décision ne favorise pas un contrôle de gestion proactif, dans la mesure où il n'a pas toujours connaissance des informations cruciales de l'entité.

- **Le contrôleur de gestion puissant:** il assure simultanément les missions de reporting financier /contrôle interne et d'implication dans le processus de décision. Rattaché à la direction centrale, il a plus facilement accès aux informations confidentielles, ce qui augmente d'autant la pertinence de ses conseils à tous les échelons de la hiérarchie tout en préservant son indépendance. Mais ce profil, largement plébiscité par l'auteur, exige du contrôleur des qualités personnelles importantes pour exercer conjointement ces missions conflictuelles.

### 2. Métiers et qualités du contrôleur de gestion.

Pour être efficace dans l'accomplissement de ses différentes responsabilités, un contrôleur de gestion doit posséder des qualités essentielles indispensables.

#### 2.1. Les tâches du contrôleur de gestion :

Le métier du contrôleur de gestion a évolué vers des fonctions de conseil et de Communication, pour lui permettre d'exercer ses nouvelles fonctions, la situation du Contrôleur de gestion dans l'organigramme de l'entreprise a changé ainsi que son profil. (LANGLOIL, BONNIER, & BRINGER, 2006, p. 18).

Un contrôleur de gestion peut également se voir attribuer le rôle de responsable de la planification et de la gestion. Dans cette position, il est chargé d'établir des budgets prévisionnels et de définir les objectifs pour un service ou un département donné. En outre, il utilise divers outils, notamment des tableaux de bord et des indicateurs, pour présenter les résultats de l'entreprise de manière efficace.

En utilisant les informations collectées, le contrôleur de gestion peut élaborer un plan de gestion pour différents aspects de l'entreprise, tels que les ressources financières, humaines et techniques, ainsi que les objectifs de production à atteindre. De plus, il peut comparer les résultats réels de l'entreprise avec les prévisions, ce qui lui permet de proposer des solutions aux problèmes identifiés, s'il y en a.

Il est à noter cependant que l'ampleur des tâches peut différer d'une entreprise à une autre : dans les grandes entreprises, le contrôleur de gestion a une tâche davantage ciblée et spécialisée que dans les petites et moyennes entreprises.

### 2.2. Les qualités et les compétences exigées

La place du contrôleur de gestion qu'il occupe au sein de l'entreprise, conduit à Définir un profil idéal nécessitant des compétences diverses et variées pour occuper ce poste. Ses rôles de conseiller, de coordonnateur, d'animateur et de pédagogue l'amènent À être en contact avec tous les services de l'entreprise. Les recruteurs définissent trois Aspects du profil d'un contrôleur de gestion.(LANGLOI, BONNIER, & BRINGER, p. 18).

- Ses compétences techniques,
- Ses qualités personnelles et relationnelles,
- Sa maîtrise des langues étrangères et de l'outil informatique ;

#### 2.2.1. Compétences techniques :

Indépendamment de sa formation initiale, le contrôleur de gestion doit maîtriser parfaitement les mécanismes et les méthodes du contrôle de gestion et du reporting. En d'autres termes, il doit être en mesure de :

- Suivre l'activité en collectant l'information auprès des directions Opérationnelles ;
- Elaborer et adapter en permanence les outils d'analyse, les indicateurs et Procédures du contrôle de gestion à l'aide des traitements informatique ;
- Identifier les écarts significatifs entre les réalisations et les prévisions ;
- Mesurer et analyser les écarts sous forme de statistiques, de tableaux de bord commentés, de rapport d'activité ;
- Assurer la retransmission commentée des informations auprès de la direction générale;
- Intégrer les informations variées caractérisant l'activité interne ;
- Détecter, synthétiser et pondérer les informations essentielles ;
- Anticiper les effets de l'activité à l'aide de simulations ;
- Procéder à des arbitrages délicats ;

On attend également du contrôleur de gestion qu'il maîtrise le fonctionnement des Marchés financiers et des produits traités.

#### 2.2.2. Qualités personnelles et relationnelles :

Plongé dans le domaine de la finance et de la comptabilité, le contrôleur de gestion doit impérativement faire preuve de rigueur, de méthode et d'un sens aigu de l'organisation. Il occupe une position cruciale à la jonction entre l'analyse et la prise de décision.

## **Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion**

---

Cette position exige qu'il cultive plusieurs qualités telles que l'intelligence sociale, la diplomatie, le sens critique, ainsi que des compétences avérées en analyse, en synthèse et une grande capacité de travail. Cependant, ces qualités ne suffisent pas, car il doit également être capable de promouvoir ses recommandations.

De nouveau, la diplomatie sera de rigueur, mais le contrôleur de gestion doit également être un communicateur efficace. En restant neutre, impartial et objectif, tout en étant convaincant, il endosse le rôle de facilitateur et de moteur de changement. Cela le conduit à interagir avec toutes les fonctions de l'entreprise, allant du chef de produit aux comptables du siège social, en passant par les responsables techniques d'usine.

Il est clair que pour être efficace dans le métier de contrôleur de gestion, les compétences relationnelles et la capacité à communiquer efficacement sont essentielles.

### **2.2.3. Langues étrangères et outils informatiques :**

Le rôle du contrôleur de gestion implique souvent des interactions et des déplacements à l'étranger, surtout lorsque les responsabilités incluent la supervision des filiales internationales de l'entreprise. Une maîtrise de l'anglais est essentielle, et la connaissance d'une troisième langue, comme l'espagnol ou l'allemand, peut être un atout, voire une exigence, surtout pour les sociétés opérant en Europe.

Le cœur du travail du contrôleur de gestion repose sur l'analyse de données financières et opérationnelles. Ainsi, la compétence dans l'utilisation d'outils informatiques spécialisés est indispensable.

Cependant, le rôle du contrôleur de gestion va bien au-delà du simple contrôle. Il consiste également à contribuer activement à la performance globale de l'entreprise en concevant et en mettant en œuvre des outils d'analyse efficaces. Cela requiert la capacité à définir et à interpréter des données quantitatives et qualitatives liées à la gestion de l'entreprise, exigeant ainsi des compétences spécifiques et une compréhension approfondie du métier.

### **3. Missions, responsabilités et rôle du contrôleur de gestion**

La mission du contrôleur de gestion s'étend de la préparation de la décision à son évaluation. Cela requiert une connaissance approfondie de l'organisation, des processus décisionnels, des techniques et des outils d'information, ainsi que des méthodes de travail spécifiques à l'entreprise. Ses responsabilités s'exercent à différents niveaux de la hiérarchie

organisationnelle et varient en fonction de la nature des unités auxquelles il est rattaché. Souvent, le contrôleur de gestion endosse plusieurs rôles, ce qui témoigne de son importance en tant qu'acteur clé de la gestion de l'entreprise.

### 3.1. Les missions du contrôleur de gestion :

Pour pouvoir effectuer la mission actuelle qui lui est attribuées, (Alazard&S.Separi) Avancement que « le contrôleur de gestion doit être polyvalent. Ce qui signifie qu'il doit être en effet à la fois : spécialiste : maîtriser les outils pointus ; généraliste : organiser, coordonner les procédures ; opérationnel : gérer dimension technique et humain : gérer les hommes et les groupes »(ALAZARD & SEPARI, 2010, p. 28).

Les missions d'un contrôleur de gestion peuvent aussi se présenter ainsi :

#### A. OBSERVATEUR :

Le rôle d'observateur du contrôleur de gestion se manifeste tant dans ses fonctions qui vis-à-vis des contraintes qu'il subit, ou des bases sur lesquelles ses fonctions reposent .il doit analyser pour la direction générale et les responsables concernés, l'environnement, ainsi que le climat psychologique est social de l'entreprise .il doit observer pour les opérationnels, la manière dont les objectifs et la structure sont définis et perçus.

Enfin, la mesure de des performances exige qu'il soit un observateur Impartial, pour enregistrer et analyser les performances et les écarts.

#### B. CONSEILLER :

Le contrôleur de gestion est un conseiller auprès de la direction. il n'aucun pouvoir hiérarchique. Il ne peut pas prendre de décisions, sauf dans le cadre de ses fonctions. Il doit convaincre, aider, guider pour orienter l'action vers l'objectif et il doit amener la structure et l'objectif à être efficaces dans l'entreprise.

#### C. COORDONNATEUR :

Le contrôleur de gestion est un coordonnateur tant au niveau de la planification que de la mesure des performances. Au cours de la phase de prévision, c'est son rôle principal.il doit coordonner les prévisions de tous les centre de responsabilité dans le temps, pour l'établissement des budgets et pour garantir la qualité de la prévision concernant les objectifs et les moyens. Du point de vue de la gestion, il doit assurer la cohérence et l'homogénéité des plans à long terme avec l'objectif fondamental, des plans à court terme avec ceux à long

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

---

terme. Av travers la mesure des performances, il doit s'assurer que l'action est cohérente avec les plans, par l'analyse des écarts et le déclenchement des actions correctrices.

### D. LE CONTROLEUR DE GESTION ANIMATEUR :

C.de MONTGOLFIER souligne que : « le contrôleur de gestion doit être garant des informations qu'il présente et animateur des processus d'apprentissage e rendant compréhensible la vision des autres.il est donc étroitement lié à la mise en place des systèmes d'information et de contrôle .il utilise ses compétences pour aider les responsables opérationnels à la synthèse des diverses informations retenues et leur interprétation »(Montagolfier, 1999, p. 85).

- Il est animateur tout d'abord à l'intérieur de son propre département ; Cela est évident. Mais il est aussi pour toute entreprise. Ses rôles de coordinateur et de conseiller l'impliquent ;
- Il doit motiver et inciter tous les responsables à être efficaces de manier permanente. Du fait qu'il n'a pas d'autorité hiérarchique, il lui est essentiel qu'il soit capable convaincre, de former, et d'entraîner tous les responsables à leur objectif ;

### E. PRESENTATION DES RESULTATS ET TABLEAUX DE BORD :

Le contrôleur de gestion surveille les activités en effectuant des contrôles à la fois globaux et indiciaires.

- Il recherche avec les services, l'explication des évolutions défavorables constatées ;
- Il transmet périodiquement des rapports à la hiérarchie ; explicitant les résultats d'activité, et les points manquants, obtenus à partir des tableaux de bord ;

### 3.2. Le rôle du contrôleur de gestion :

*Tableau N°01 : les rôles du contrôleur de gestion*

Rôle classique	Nouveaux rôles
<ul style="list-style-type: none"><li>• Traduction de la politique générale en plans, programmes, budgets ;</li><li>• Analyse des résultats et des écarts, sur les couts, les budgets et le tableau de bord ;</li><li>• Coordination et liaison avec les autres services.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Démarche dynamique permanente D'amélioration ;</li><li>• Accompagnement du chargement, de l'organisation et des compétences</li><li>• Amélioration des systèmes d'information et des outils ;</li><li>• Dialogue, communication, conseil et</li></ul>

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

---

	Formateur, manage d'équipe et de projet.
--	--

Source : (Montgolfier, 1999, p. 85).

**Selon le point de vue d'Eve CHIAPELLO, il propose huit (08) rôles principaux du contrôleur de gestion :** (Loning, Chiapello, Michel, & Sole, 2008).

- ✓ Conseil et aide à la décision auprès de la direction générale ;
- ✓ Conseil et aide à la décision auprès des opérationnels ;
- ✓ Incitation des opérationnels à penser au futur ;
- ✓ Aide à l'évaluation des performances individuelles ;
- ✓ Supervision technique du fonctionnement des outils ;
- ✓ Amélioration de la fiabilité des données ;
- ✓ Analyse des coûts, des résultats ;
- ✓ Diagnostique des besoins, création d'outils ;

#### 4. La position du contrôleur de gestion dans l'organisation

Si l'on considère que l'essence même du contrôle de gestion réside dans la liaison entre la stratégie et l'opérationnel, alors le contrôleur de gestion :

- Le contrôleur de gestion communique les résultats de ses analyses économiques et financières à sa direction, ce qui est essentiel pour diriger les opérations de l'entreprise.

En effet, il n'existe pas de règles ou de normes fixes pour déterminer la place des contrôleurs de gestion dans la structure organisationnelle, car elle est conditionnée par de nombreux facteurs contingents tels que la taille de l'entreprise, la nature du pouvoir et le domaine d'activité. Cependant, certains critères peuvent être identifiés pour comprendre la dynamique entre le contrôleur et la direction, notamment l'autorité, l'image, l'influence, la capacité de sanction, l'accès à l'information et le timing.

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

---

Ces éléments de pouvoir, comme le soulignent Bouin et Simon, sont intégrés en fonction de trois composantes principales : le pouvoir intrinsèque, la volonté de l'utiliser et la capacité à l'exercer.

Ainsi, il en ressort que différents rattachements sont possibles (Alazard & Sabine Separi, 2010, p. 31).

- **Au directeur général** : c'est un signal fort pour lier contrôle de gestion et stratégie et donner un pouvoir et une légitimité certaine. Cette position se justifie par l'étendue de son champ, d'action, tant stratégique qu'opérationnel. Cela dénote également un rôle plus important que celui du directeur financier.
- **Au directeur financier** : cette position illustre une certaine dépendance du contrôleur de gestion au directeur financier, ce qui peut nuire à la communication avec les autres services et restreindre son terrain à un domaine plus strictement financier, privilégiant des informations comptables au détriment des informations plus opérationnelles (qualité, délai...).
- **Au même niveau que d'autres directions** : : cette position accorde une place égale à toutes les directions en dessous de la direction générale ,ce qui peut faciliter les échanges entre les directions et accorder au contrôleur un pouvoir identique à celui des autres directeurs .dans des petites structures, le contrôleur de gestion peut être aussi directeur financier et administratif .dans les structures décentralisées (filiales, centres de profit),le contrôleur de gestion peut être aussi rattaché au responsable de l'entité de base, en termes hiérarchiques , et au contrôleur de gestion central , en termes fonctionnels. Quelle que soit sa position, le contrôleur de gestion doit pouvoir être sur le terrain, écouter et communiquer avec tous les services et tous les niveaux hiérarchiques, être le consultant interne de l'ensemble de l'organisation.

En effet, la finalité du nouveau rôle du contrôleur de gestion est le maintien des Responsabilités des différentes unités qui composent l'organisation dans l'optique de l'adéquation des décisions avec les buts organisationnels.

### Section 03 : les outils du contrôle de gestion

Pour un pilotage et une prise de décision plus efficace à court et à long terme, le gestionnaire utilise plusieurs outils qui se fondent sur des démarches d'analyse en collectant et en traitant les

informations, sa mission de contrôle de gestion peut être efficace grâce à des outils : Comptabilité générale, comptabilité analytique, gestion budgétaire, tableau de bord.

### 1. La comptabilité générale

La comptabilité générale est à la fois une science et une technique essentielles pour fournir des données pertinentes nécessaires à la prise de décisions économiques. Son domaine d'étude englobe l'analyse du patrimoine et la présentation des résultats à travers des états comptables ou financiers.

#### 1.1. Définition de la comptabilité générale

Selon le plan comptable « la comptabilité est un système d'organisation financier permettant de saisir, classer, enregistrer, des données de base chiffrées et de présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et de résultat de l'entité à date de clôture ». (davassee & paruitte, 2011, p. 12).

#### 1.2. Les objectifs de la comptabilité générale

Les objectifs de la comptabilité générale sont : (Davassee & paruitte, 2011, p. 12).

- L'enregistrement journalier des opérations de l'entreprise dans les livres comptables.
- Définir le résultat périodique de l'entreprise et de présenter le patrimoine engagé dans une activité économique.
- L'établissement des états de synthèses.
- Permet de disposer d'une trace de tous les événements économiques réalisés par l'entreprise.
- Indiquer en permanence les dettes et les créances de l'entreprise.
- Présenter la situation comptable des éléments actifs et passifs à la fin de l'exercice ou de toute autre période.
- Préparation des états financiers et les travaux de fin d'exercice.
- Organisation d traitement de l'information comptable.

### 2. La comptabilité analytique

La comptabilité analytique permet de mettre en place et d'évaluer les performances internes d'une entreprise, que ce soit par produit, par fonction ou par département. Elle constitue un outil essentiel pour répondre aux exigences de la direction en matière de prise de décisions, assurant ainsi la durabilité de l'entreprise.



## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

---

### 2.1. La définition

Plusieurs auteurs ont proposé différentes définitions de la comptabilité analytique, en voici quelques exemples que nous allons mentionner.

Selon Angel & Kletz « la comptabilité analytique est un instrument à usage interne tourne vers la gestion de sous-ensemble distingués dans l'activité de l'entreprise. Corrélativement il s'agit aussi très souvent du contrôle a posteriori des responsables chargés de cette gestion » (Angel & Kletz, 2007, p. 11).

Selon Martinet & Silem « la comptabilité analytique est un système de saisir et de traitement des informations permettant une analyse et un contrôle des coûts dans l'entreprise par les reclassements, regroupement, ventilations, abonnement, calcul des charges...en utilisant l'information comptable élémentaire rectifié ou non. » (Martinet & Silem, lexique de gestion, 2000, p. 92).

Selon Dubrulle & Jourdain « la comptabilité analytique est un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments consécutifs des coûts et des résultats, de nature à éclairer les prises de décision. Le réseau d'analyse à mettre en place, la collecte et le traitement des informations qu'il suppose, dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs » (Dubrulle & Jourdain, 2007, p. 11).

### 2.2. Les objectifs de la comptabilité analytique

Parmi les multiples objectifs de la comptabilité analytique, nous identifierons les plus fondamentaux à mentionner : (Cha & Piget, 1998, p. 08).

- Connaître les coûts de revient par produit ;
- Déterminer la valeur des stocks à tout moment grâce à la tenue des comptes d'inventaire Permanent ;
- Déterminer le résultat analytique par produit ou groupe de produits ;
- L'établissement de prévision dans le cadre de la gestion budgétaire ;
- Confrontation du coût de revient des produits avec leur prix de marché ;

Le tableau ci-dessous résume les différences entre la comptabilité générale (financière) et la comptabilité analytique en termes de leurs caractéristiques comparatives :

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

*Tableau n°02: La comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique*

La comptabilité générale	La comptabilité analytique
Obligatoire	Facultative
Effectué chaque année	Effectué chaque mois, semaine...
Effectué par toutes les entreprises quelques Soient leur activité	Effectué uniquement par les entreprises industrielles
Recense les charges par nature	Recense les charges par destination
Destiné à toute personne intéressée par la vie de l'entreprise	Destiné aux responsables internes de l'entreprise
Déterminer un seul résultat à la fin de l'exercice	Déterminer des résultats par produit, par activité, par zone géographique
Lente périodicité	Calcul périodique
Instrument d'usage interne et externe	Instrument de gestion fondamental
Fonction d'enregistrement	Rationaliser les prises de décision
De contrôle d'information	Améliorer les performances
	Optimiser la rentabilité

**Source :** (<https://www.tifawt.com/contrôle-gestion/la-gestion-budgetaire-principes-methode-et-complements/>).

### 3. Les concepts de base

Dans le domaine de la comptabilité analytique, deux concepts fondamentaux sont souvent distingués : les charges et les coûts. Je vais aborder ces notions dans cette section.

#### 3.1. La notion de charges

Une charge désigne un bien ou un service utilisé par l'entreprise dans le cadre de son activité. En général, une fois consommé, il perd sa substance physique et n'est plus disponible pour une nouvelle utilisation dans les opérations de l'entreprise.

##### 3.1.1. Définition de charge

Les charges sont définies comme « cette expression recouvre la réalité tant en comptabilité générale qu'en comptabilité analytique. Une charge correspond à un facteur d'appauvrissement pour l'entreprise. Elle contribue à diminuer le résultat de l'exercice.

Pour l'entreprise, les charges sont liées aux décaissements de « monnaie » : « achat » et consommation de matière, « salaire » du personnel, « frais » d'entretien et de gestion ... toute

charge correspond à une prestation reçue en contrepartie d'un décaissement » (Gérard & Philippe, 2004, p. 10).

### 3.1.2. Les types des charges

Dans la comptabilité analytique, les charges considérées pour le calcul des coûts diffèrent quelque peu des charges enregistrées dans la comptabilité générale. On distingue ainsi :

- Les charges non incorporables ;
- Les charges incorporables ;
- Les charges supplétives ;

#### ➤ Les charges non incorporables

En comptabilité analytique, certaines charges enregistrées dans la comptabilité générale sont exclues du calcul des coûts, car elles ne reflètent pas les conditions habituelles et normales de fonctionnement de l'entreprise.

Il s'agit principalement des charges exceptionnelles et des charges hors exploitation. Ces dépenses, non incluses dans le calcul des coûts, représentent des écarts d'incorporation et comprennent notamment les éléments suivants :

- Impôt sur les bénéfices ;
- Participation des salariés aux fruits de l'expansion ;
- Perte exceptionnelle due à la détérioration d'un stock de produit finis ;
- Perte sur créances irrécouvrable ;
- Amortissement des frais de constitution ;
- Frais d'émission d'un emprunt ;
- Amortissement des frais de l'augmentation du capital. (Gérard & Philippe, comptabilité analytique, 2004, p. 14).

#### ➤ Les charges incorporables

Les charges incorporables de l'entreprise résultent des charges enregistrées dans la Comptabilité générale, dont on soustrait les charges non incorporables. Ces dernières sont classées selon leur nature dans la classe 6 du Système Comptable Financier (SCF), englobant les comptes 60 à 65.

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

---

### ➤ Les charges supplétives

Ce sont « des charges qui n'apparaissent pas en comptabilité générale (pour des raisons fiscales et juridiques), mais la recherche des coûts normaux et économique comparables au même type d'activité exige de retenir. (Les rémunérations de travail de l'exploitant et les rémunérations conventionnelles des capitaux propres) »(Martinet & Silem, lexique de gestion, 2000, p. 77) Elles sont intégrées à la comptabilité analytique afin de leur attribuer un objectif économique plus pertinent.

**Les charges de la comptabilité analytique = Les charges de la comptabilité générale – Les charges non incorporable + les charges supplétives**

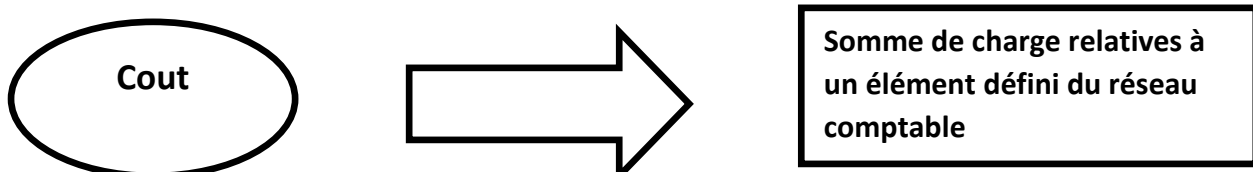
### 3.2. La notion de coûts

Les coûts désignent toutes les dépenses et charges encourues par une entreprise tout au long du processus de production d'un produit ou d'un service destiné à la vente.

#### 3.2.1. Définition du coût

Un coût représente l'agrégation des charges associées à un produit spécifique (bien ou service) et constitue un concept interne à l'entreprise. Il ne se limite pas aux produits, mais s'applique à tout élément pour lequel il est pertinent d'assigner et de totaliser les charges engagées.

#### SCHEMA N°01 : LA DETERMINATION D'UN COUT



Source : (Gérard & Philippe, 2004, p. 11).

#### 3.2.2. Type de coûts

On peut classer les coûts selon diverses fonctions, telles que leur budget, leur stade d'élaboration ou la période de calcul. De manière générale, on distingue deux grandes catégories de coûts :

### ➤ Les coûts directs et les coûts indirects

- Le coût direct « est une charge dont il est facilement observable qu'elle a été encourue pour un objet de coût spécifique et qu'elle peut donc lui être affecté, sans aucune ambiguïté » (Yves & Karine, 2012, p. 04).
- Le coût indirect « est une charge qui n'est pas associé spécifiquement et uniquement à un objet de coût »(Yves & Karine, 2012, p. 05).

### ➤ Les coûts fixes et les coûts variables

Le coût fixe « est constitué de charges réputées non variables pendant une période déterminée » (Martinet & Silem, lexique de gestion, 2000, p. 129).

Une charge est qualifiée de fixe lorsqu'elle reste constante pour une période de temps donnée et à un niveau d'activité maximal déterminé. En termes stricts, un coût fixe est associé à l'acquisition d'un potentiel de production et à la mise en place de la structure dans laquelle l'activité de l'entreprise se déroule. Cette charge persiste indépendamment de l'utilisation du potentiel ainsi créé.

- Le coût variable « coût constitué seulement des charges qui varient avec le volume d'activité de l'entreprise sans qu'il y ait nécessairement une exacte proportionnalité entre la variation des charges et celle du volume des produits obtenus » (ALAZARD & SEPARI, 2010, p. 48).

Une charge est considérée comme variable lorsque l'on observe une variation proportionnelle entre le total de la charge et le niveau d'activité mesuré par le volume de production. Dans ce cas, la charge par unité produite reste constante.

## 4. Les méthodes de calcul des coûts en comptabilité analytique

Il existe diverses méthodes de calcul des coûts en comptabilité analytique, et il est essentiel de sélectionner des méthodes d'analyse qui peuvent être adaptées aux différents objectifs visés.

### 4.1. La méthode des coûts complets

Les coûts complets représentent une méthode avancée pour calculer le coût total d'un produit vendu. Ils englobent tous les frais liés à sa fabrication jusqu'à sa vente. Cette approche permet de définir un prix de vente rentable et d'évaluer la compétitivité de ce prix sur le marché. L'analyse des coûts complets permet de déterminer la viabilité d'un projet.

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

---

### 4.1.1. La méthode des centres d'analyse

C'est l'une des méthodes de calcul de coût complet appelée « full costing méthode » cette méthode est basée sur l'analyse des charges en charge directe et indirecte, ces dernières étant dites de charge de section. On identifie deux sections principales :

- **Sections principales** : Travaillant directement sur les produits et services ;
- **Sections auxiliaires** : fonctionnelles ou opérationnelles travaillant au bénéfice d'autre section principale ou auxiliaires (Bendriouch, octobre 2005, pp. 91-95).

Historiquement cette méthode est une référence en comptabilité analytique et ceci pour les raisons suivantes : (Auge, Naro, & Vernlet, 2013, p. 27).

- Elle est la méthode de base du plan comptable ;
- Elle doit être employée pour l'évaluation de certains postes de l'actif (stocks, immobilisations fabriquées par l'entreprise pour son propre compte) ;
- Elle est parfaitement adaptée aux industries puisqu'elle repose sur un découpage de l'activité de transformation en étapes éventuellement séparées par des stocks ;
- Elle peut être utilisée également par les entreprises de services pour l'évaluation des études et travaux en cours ;
- Elle est retenue en cas de travail, sur devis, de pièces unitaires ou de travaux spéciaux, ainsi que dans le cas d'établissement d'un tarif dont seuls quelques articles ont des prix fixés par la concurrence ;
- Elle est enfin utilisée pour la justification de données comptables soumises à l'appréciation du réviseur ou du commissaire aux comptes, ainsi que pour la comparaison des résultats d'activités interentreprises ;

### 4.1.2. La méthode ABC

Dans les années 80, certains auteurs, comme Kaplan aux Etats-Unis, ont violemment Critiqué la méthode « traditionnelle » d'imputation des charges indirectes généralement pratiquée, et ont proposé une nouvelle approche, « basée sur les activités » (ActivityBasedCosting)(Laurent & Didier, 2011, p. 51).

La méthode « traditionnelle » apparait de plus en plus inadaptée au nouveau contexte Économique. Le cycle de vie produits s'est raccourci, les procédures d'approvisionnement en juste à temps se sont généralisées, les technologies ont évolué (informatique, robotique),

## Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion

---

L'organisation est moins taylorienne et plus « transversale ». On ne peut plus se contenter de répartir de façon arbitraire les charges indirectes, dont l'importance est croissante, et de les imputer en fonction d'unités d'œuvre « volumiques », en fonction par exemple des heures de MOD comme on le faisait très souvent.

L'approche ABC propose de rompre avec cette logique « verticale » en s'appuyant non pas sur l'organisation hiérarchique, mais sur l'analyse « horizontale » des différentes activités au sens de la chaîne de valeur vulgarisée par PORTER (qui distingue notamment les activités opérationnelles des activités de support), en mettant l'accent sur les véritables « inducteurs de coûts ».

$$\text{Coût d'inducteur} = \text{Ressources consommées} / \text{Volume de l'inducteur}$$

Dans une optique ABC, on procède de la façon suivante :

- Analyse des processus dans chaque service ou atelier ;
- Répartition des charges par activités ;
- Définition d'un « inducteur de coût » pour chaque activité ;
- Regroupement des charges des différentes activités qui révèlent du même inducteur ;
- Calcul du coût des inducteurs et imputation ;

### 4.2. La méthode des coûts partiels

Le coût partiel est « une partie de coût complet ou synthétique » (Martinet & Silem, lexique de gestion, 2000, p. 03) Divers systèmes de coûts partiels sont disponibles, tous basés sur le principe de ne prendre en compte que les charges considérées comme pertinentes pour le coût, comme le soulignent C. Alazard et S. Sépari. Parmi ces méthodes, nous pouvons notamment distinguer : la méthode des coûts variables et la méthode des coûts directs.

#### 4.2.1. La méthode des coûts variables

Cette méthode n'inclut pas toutes les charges dans le calcul. Elle ne génère pas de résultats analytiques complets, mais se concentre uniquement sur l'établissement des marges. La méthode des coûts variables (le « direct-costing » des anglo-saxons) consiste à calculer, pour juger de l'intérêt d'un produit, son coût variable, ainsi que la marge sur coût variable (M/CV), qui est la différence entre le prix de vente et le coût variable (CV)(Laurent & Didier, 2011, p. 60).

$$M/CV = \text{Prix de vente (Chiffre d'affaires)} - \text{coût variable}$$

### 4.2.2. La méthode des coûts directs

Cette méthode vise principalement à établir le coût direct (CD) ainsi que la marge sur coût direct (M/CD) pour chaque produit, service et activité. L'objectif est que le total des marges sur coût direct dépasse l'ensemble des autres charges, assurant ainsi un résultat d'exploitation bénéficiaire. Son principal avantage réside dans sa simplicité, car elle évite la nécessité de répartir les autres charges.

$$\text{M/CD} = \text{Prix de vente (Chiffre d'affaires)} - \text{Coût direct}$$

### 4.2.3. La méthode d'imputation des charges fixes IRFF

La méthode d'imputation rationnelle des frais fixes constitue un mécanisme de régulation visant à atténuer l'impact des variations de l'activité sur les coûts unitaires. Elle permet une approche spécifique pour traiter les charges fixes en calculant des coûts unitaires prenant en compte les fluctuations de l'activité. Son principe repose sur l'ajustement des charges fixes intégrées aux coûts en fonction du niveau d'activité. À chaque étape de production, les charges fixes à incorporer dans le coût sont déterminées en multipliant leur montant réel par un coefficient « R » spécifique.

Suivant :

$$\text{R} = \text{Niveau réel d'activité} / \text{Niveau normal d'activité}$$

## 4.3. Les autres méthodes d'analyse des coûts

Différentes méthodes d'analyse des coûts se distinguent, notamment ces deux approches :

### 4.3.1. La méthode des coûts marginaux

Le coût marginal est défini comme la variation des coûts totaux d'exploitation associés à une production donnée (biens ou services) lorsque cette production est augmentée ou réduite d'une unité (une prestation, un produit, un lot...).

Ce coût marginal peut être composé à la fois de charges variables et de charges fixes. Il offre également un outil décisionnel précieux grâce à des calculs simples, permettant de prendre des décisions de gestion stratégiques telles que l'acceptation d'une offre commerciale ou le dilemme entre la production en interne et l'externalisation.



$$\text{Calcul coût marginal} = \text{Variation du coût total} / \text{Variation de la quantité}$$

### 4.3.2. La méthode des coûts standards

Le coût standard est « un coût préétabli présentant souvent le caractère d'une norme » (Laurent & Didier, 2011, p. 60).

Selon Cibert, le coût standard repose sur l'utilisation de normes de volume d'activité et de normes de consommation spécifiques à des tâches particulières. Ces normes reflètent les rendements ou les productivités normales. Les coûts standards sont déterminés en réalisant une analyse technique des processus de production et une analyse économique des marchés.

## 5. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire représente l'un des instruments les plus puissants du contrôle de gestion, étant largement adoptée par les entreprises sur des périodes définies et de courte durée.

### 5.1. La définition

Il existe diverses définitions de la gestion budgétaire selon différents auteurs. Voici quelques exemples :

Selon J. Forget « Un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrées (budgets) les décisions prises par la direction avec la participation des responsables. La gestion budgétaire suppose la définition d'objectifs ex ante, une structure englobant l'ensemble des activités de l'entreprise, la participation et l'engagement des responsables des centres de responsabilité et la mise en place d'un contrôleur budgétaire. » (Forget, 2005, p. 21).

Selon A. Hamini « La gestion budgétaire est un mode de gestion qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévision chiffrées (les budgets). » (Hamini, 2011, p. 05).

### 5.2. Le but de la gestion budgétaire

On peut trouver trois buts principaux : (Lochard, 1998).

- Améliorer la rentabilité par l'augmentation du profit ;
- Assurer une certaine sécurité à court terme par la trésorerie en particulier ;
- Ne pas se laisser surprendre grâce à la simulation de nombreuses hypothèses ;

### 5.3. Les principes de bases de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est guidée par un ensemble de principes fondamentaux, parmi lesquels :

- **La totalité du système budgétaire**

Il est essentiel d'intégrer toutes les activités de l'organisation dans le processus budgétaire, ce qui nécessite de définir clairement les missions de chaque unité de gestion et de les concrétiser à travers des objectifs spécifiques, sans laisser aucune activité sans responsabilité.

- **Le couplage du système budgétaire avec le système de décision**

Le système budgétaire doit aboutir à l'établissement de budgets pour chaque centre de responsabilité, garantissant ainsi l'existence d'un budget pour chaque unité de prise de décision.

- **Contrôlabilité des éléments du budget**

Dans cette perspective, les composantes budgétaires doivent faire l'objet d'un contrôle visant à distinguer les éléments d'un budget relevant de la responsabilité du gestionnaire du centre de responsabilité (ces éléments étant contrôlables) de ceux sur lesquels ce dernier n'a pas d'influence directe (ces éléments étant non contrôlables).

- **Non remise en cause des politiques et stratégies**

Étant donné que le budget découle du processus de planification, la budgétisation émane de la planification opérationnelle. Intégrée au processus de planification, la budgétisation implique de deux aspects principaux : premièrement, elle implique de détailler le programme d'action correspondant à la première année du plan opérationnel à moyen terme ; deuxièmement, elle consiste à attribuer les responsabilités et à allouer les ressources nécessaires aux différentes unités de gestion afin d'atteindre les objectifs de l'organisation, conformément à la stratégie définie lors de l'élaboration du plan à long et moyen termes.

- **Contrôle par exception**

L'analyse des écarts entre les résultats prévus (objectifs) et les résultats réels ne constitue pas une finalité en soi. En réalité, ces écarts significatifs servent de point de repère à l'entreprise

pour identifier les écarts dans la mise en œuvre des programmes alignés sur les objectifs de l'organisation, et pour concevoir et mettre en œuvre des actions correctives.

### 6. Le tableau de bord

Le contrôle budgétaire se concentre principalement sur les données comptables et financières, répondant partiellement aux exigences de pilotage. Son efficacité peut être renforcée par l'utilisation de tableaux de bord, qui offrent la possibilité d'intégrer des indicateurs non financiers, parmi d'autres avantages.

#### 6.1. Définition

Il existe diverses définitions du tableau de bord émanant de différents auteurs, en voici quelques exemples :

Selon B. Laurent & L. Didier « Un tableau de bord est constitué par un ensemble d'indicateurs permettant au gestionnaire d'évaluer l'évolution de la situation et de réagir si nécessaire. L'expression est utilisée de façon métaphorique. Le pilote d'une automobile dispose lui aussi d'un tableau de bord, lui permettant d'être renseigné en permanence, grâce à quelques cadrans et voyants lumineux, sur un certain nombre de paramètres essentiels pour la bonne marche du véhicule (niveau d'huile, réserve de carburant, vitesse, etc....). » (Laurent & Didier, 2011, p. 155).

Selon B. Doriath « un ensemble d'indicateurs de pilotage, construit de façon périodique à l'intention d'un responsable, afin de guider ses décisions et ses actions en vue d'atteindre les objectifs de performance. » (Löning, et al., 1998).

#### 6.2. Le rôle du tableau de bord

(<https://www.petite-entreprise.net/P-2585-83-G1-le-role-du-tableau-de-bord-au-sein-de-l'entreprise.html>).

Le tableau de bord a un rôle essentiel. Il permet le pilotage de l'entreprise et d'apprécier les différentes délégations et le rôle de chacun. De cette façon on peut arriver à faire des prévisions et à contrôler la gestion prévisionnelle.

Apprécier la délégation des pouvoirs signifie tout simplement rendre compte du rôle de chacun dans le système de production de l'entreprise. Aujourd'hui la décentralisation des responsabilités est devenue une pratique courante et il est important de rendre compte du rôle réel de chaque élément dans l'entreprise.

En récoltant les informations nécessaires à l'établissement des indicateurs, le tableau de bord se transforme en une compilation d'un nombre important d'informations numérique pour devenir une véritable banque de données. Ces données sont essentielles pour expliquer l'évolution de l'entreprise. Le tableau de bord permet donc qu'un flux circule entre les différents intervenants dans la vie de l'entreprise. Il se peut, aussi, que ce tableau, par exemple, soit communiqué au banquier pour lui justifier la bonne santé de l'entreprise.

### 6.3. Les instruments du tableau de bord

Les instruments les plus fréquents sont les écarts, les ratios, les graphiques, les clignotants, le multimédia et les commentaires :

➤ **Les écarts** (Marger, 2000) :

Le contrôle budgétaire permet le calcul d'un certain nombre d'écarts. Il s'agit alors de repérer celui (ou ceux) qui présente(nt) un intérêt pour le destinataire du tableau de bord.

➤ **Les ratios** (Margotteau, 2001) :

Un ratio est un chiffre ou un pourcentage résultant d'une division opérée entre deux éléments, il est exploité pour comparer, situer et apprécier les performances d'une entreprise par rapport à ses objectifs. Néanmoins, leur utilisation n'est significative que dans la mesure où leur évolution dans le temps et dans l'espace est mise en évidence.

➤ **Les graphiques** (Saad, Burland, & Simon, 2008) :

Les graphiques attirent davantage l'attention que les écarts ou les tableaux de chiffres.

Un graphique permet de visualiser rapidement et directement les évolutions et ils mettent en évidence les changements de rythme ou de tendance.

➤ **Les clignotants et le multimédia** (Pierre, 2008, p. 60) :

Ce sont des signaux visuels avec des seuils limites définis par l'entreprise et considérés comme variables d'action. Leurs clignotants est un signe de dépassement, l'urgence oblige le responsable à agir et à mettre en œuvre des actions correctives. Leurs formes variées, ils peuvent être des pictogrammes, des colorations à l'écran, ou bien cadrans ou bien des barres graduées, et enfin le plus préférable est le multimédia qui offre une perception plus riche de la situation, car il englobe à la fois image et voix.

➤ **Les commentaires** (Selmer, 1998, p. 81) :

## **Chapitre I : Aspects théoriques sur le contrôle de gestion**

---

Le commentaire doit apporter une valeur ajoutée par rapport aux chiffres et aux graphiques qui figurent déjà sur le tableau de bord. Le style télégraphique est tout à fait adapté et suffisant. On peut soit regrouper l'ensemble des commentaires sur une même page au début du tableau de bord, soit à la fin du tableau de bord, ou insérer un commentaire à côté.

### **7. Le reporting (la remontée des informations)**

Le reporting implique de fournir régulièrement à la direction un résumé des activités réalisées et des performances obtenues par une entité de gestion (centre de responsabilité, filiale, usine, etc.).

C'est un instrument de contrôle essentiellement rétrospectif, particulièrement crucial pour les entreprises adoptant une gestion décentralisée. Il permet au supérieur hiérarchique direct ou à la direction générale de surveiller de manière continue la gestion de la performance confiée à chaque responsable d'unité de gestion en :

- Vérifiant la réalisation des objectifs ;
- Évaluant l'ampleur des écarts ;
- Appréciant la pertinence des actions correctives et leurs impacts ;

### **Conclusion au chapitre :**

Il est essentiel pour toute entreprise de développer un système de contrôle de gestion adapté à ses besoins spécifiques, afin de modéliser ses plans d'action opérationnels ou stratégiques, en tenant compte à la fois des contraintes et des ressources disponibles. Les responsables utilisent une variété d'outils et de méthodes pour faciliter la prise de décision. Parmi ceux-ci, le contrôle budgétaire se distingue comme un instrument essentiel pour évaluer et comparer les réalisations par rapport aux prévisions, permettant ainsi la mise en place de mesures correctives. Dans le chapitre suivant, nous approfondirons notre analyse de cet outil central et de son importance dans la gestion efficace des entreprises.

## *Chapitre 02 :*

*La gestion budgétaire et la  
performance de l'entreprise*

### Introduction

La gestion budgétaire est un pilier essentiel pour toute entreprise, permettant d'atteindre ses objectifs et d'améliorer ses performances. Elle implique la planification à moyen ou long terme des recettes et des dépenses prévues sur une période donnée. Dans un environnement commercial de plus en plus turbulent, les gestionnaires sont contraints de rationaliser la gestion de leurs entreprises. Ainsi, les outils de gestion doivent être accompagnés de techniques prévisionnelles, passant d'une approche réactive à une approche proactive. La gestion budgétaire devient alors une démarche volontariste, établissant des objectifs de chiffre d'affaires et de résultats, et planifiant les dépenses à venir. Cela permet à l'entreprise d'améliorer ses performances et de se prémunir contre les aléas futurs.

Ce chapitre se divise en trois sections : la première aborde les concepts fondamentaux de la gestion budgétaire et du budget, ainsi que les différentes méthodes d'élaboration. Les deux sections suivantes traitent de la démarche de contrôle budgétaire et de l'amélioration de la performance.

### Section 01 : Les notions de base sur la gestion budgétaire

Dans cette partie, nous commencerons par situer la gestion budgétaire dans le cadre du système de gestion de l'entreprise. Nous définirons également ses principes et son rôle. Ensuite, nous examinerons son processus, en détaillant les différentes étapes et en discutant de l'élaboration des budgets opérationnels.

#### 1. La gestion budgétaire :

La gestion budgétaire vise à accroître la rentabilité en augmentant les profits et à garantir une certaine stabilité à court terme.

##### 1.1. Définition de la gestion budgétaire

On peut citer diverses définitions données par de multiples auteurs :

La gestion budgétaire comme étant : « un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'action chiffrées, appelés "budget", les décisions prises par la direction avec la participation des responsables » (DORIATH, contrôle de gestion, révision de gestion , 2000, p. 01).

La gestion budgétaire suppose « la participation des acteurs qui vont la faire vivre et l'animer ; c'est un mode de gestion participative qui s'appuie sur le principe de décentralisation des décisions. Elle concerne tous les niveaux de l'entreprise » (MYKITA & TUSZYNSKI, 2002, p. 15) .

En résumé, la gestion budgétaire est une approche de gestion à court terme qui rassemble tous les aspects des activités d'une entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées, facilitant ainsi la détection des écarts et la mise en place d'actions correctives.

### 1.2. Les principes de la gestion budgétaire :

Selon GERVAIS, six conditions sont requises afin que le système soit efficace : (GERVAIS, 2000, p. 275).

- Le système budgétaire doit couvrir la totalité des activités de l'entreprise : la gestion budgétaire concerne l'ensemble de l'organisation. En ce sens, elle est une discipline transversale et devient un outil de coordination des différentes fonctions.
- Le découpage et la présentation des budgets doit se calquer sur le système d'autorité (structure de l'entreprise).
- L'identification claire des responsabilités ne doit pas nuire à l'esprit d'équipe et aux solidarités interdépartementales nécessaires.
- Le système budgétaire doit s'inscrire dans le cadre de la politique générale de l'entreprise.
- Le système budgétaire doit être relié à une politique de personnel dont l'orientation est conforme à la logique budgétaire : le couplage du système budgétaire et la politique du personnel permet la responsabilisation des acteurs qui passe d'un simple discours à un système compromis, admis, équitable et éventuellement négocié de mesure de performance.
- Les prévisions budgétaires doivent pouvoir être révisées lorsqu'apparaissent de nouvelles informations.

### 1.3. Objectifs de la gestion budgétaire :

Voici les principaux objectifs de la gestion budgétaire : (BROOKSON, 2001, p. 09).

- **La planification** : aider à la planification logique et systématique de l'entreprise conformément à sa stratégie à long terme.



- **La coordination** : favoriser la coordination des différents secteurs de l'entreprise et s'assurer de la performance des méthodes.
- **La communication** : faciliter la communication des objectifs, des opportunités et des projets de l'entreprise aux différents chefs de service.
- **La motivation** : apporter une motivation aux responsables pour qu'ils atteignent les objectifs fixés.
- **Le contrôle** : aider ou contrôler des activités en comparant la performance au plan prévisionnel et procéder aux ajustements nécessaires.
- **L'évaluation** : gérer un cadre d'évaluation de la performance des responsables dans la réalisation des objectifs individuels et ceux de l'entreprise.

### 1.4. Rôles de gestion budgétaire :

- Selon JEAN LOCHARD, «La gestion budgétaire peut être un instrument de pilotage, De simulation, de motivation, et de prévision des conflits» (Louchard, 1998, p. 28).
- «vise essentiellement à mettre en place un mode de gestion permettant d'assurer à la fois la cohérence, la décentralisation, et le contrôle de différents sous-systèmes de l'entreprise» (Saada, Burlaud, & Simon, 2005).
- La gestion budgétaire joue un rôle crucial dans la réalisation des objectifs d'une entreprise, en agissant comme un système coordonné de contrôle interne.
- Etablir des objectifs, obtenir un accord sur les plans d'actions, communication de la stratégie, et délégation d'autorité pour prise de décision (Pierre, 2014, p. 13).

### 1.5. Les intérêts de la gestion budgétaire :

La gestion budgétaire a comme intérêt :

(<https://www.tifawt.com/contrôle-gestion/la-gestion-budgetaire-principes-methode-et-complements/>)

- La démarche de la prévision budgétaire permet une meilleure connaissance des atouts et faiblesses de l'entreprise, et par l'anticipation sur les réalisations, d'améliorer la réactivité de l'entreprise.
- Elle responsabilise et engage les personnels opérationnels.
- Elle force à la coordination des actions.

### 1.6. Les limites de la gestion budgétaire :

(<https://www.tifawt.com/contrôle-gestion/la-gestion-budgetaire-principes-methode-et-complements/>)

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

### 1.7. Démarche de la gestion budgétaire :

La démarche budgétaire est constituée de plusieurs étapes, à savoir (Steven, 2012).

- L'identification des objectifs et des priorités de l'entreprise ;
- La réalisation des prévisions budgétaires ;
- L'établissement du budget prévisionnel ;
- La mise en place des procédures de contrôle et de suivi des résultats ;
- L'analyse des écarts entre les prévisions et les réalisations ;
- L'ajustement des plans en fonction des résultats obtenus.

**A. La prévision :** La prévision est le processus d'estimation ou de projection des résultats futurs d'une entreprise ou d'une organisation. Elle repose sur l'analyse des données historiques, des tendances actuelles et des facteurs externes pertinents. L'objectif principal de la prévision est d'aider à anticiper les performances financières et opérationnelles à venir, ce qui permet de prendre des décisions éclairées et de planifier efficacement les activités de l'entreprise.

**B. La budgétisation :** La budgétisation est le processus d'établissement d'un budget, qui est un plan financier détaillé pour une période donnée, généralement un an. Le budget sert de guide pour allouer les ressources de l'entreprise, y compris les revenus, les dépenses, les investissements et les objectifs de performance. Il peut être élaboré à différents niveaux, tels que le budget global de l'entreprise, les budgets départementaux ou les budgets de projets spécifiques. La budgétisation permet de déterminer comment les ressources seront utilisées de manière optimale pour atteindre les objectifs fixés.

**C. Le contrôle budgétaire :** Le contrôle budgétaire est le processus de suivi et de comparaison des résultats réels avec les prévisions budgétaires établies. Il vise à évaluer la performance financière de l'entreprise, à détecter les écarts entre les résultats réels et les objectifs budgétaires, et à prendre des mesures correctives si nécessaire. Le contrôle budgétaire permet de mesurer l'efficacité des activités de l'entreprise, d'identifier les zones nécessitant des ajustements et de prendre des décisions stratégiques basées sur les informations financières actuelles.

## 2. Le budget :

### 2.1. Définitions du budget :

Le Budget est «la traduction monétaire du programme ou plan d'action retenu pour chaque responsable, Il définit les ressources qui lui sont délégués pour atteindre les objectifs qu'il a négociés. Les budgets sont, généralement, annuel» (Doriath & Goujet, gestion prévisionnelle et mesure de la performance , 2007, p. 104).

«un ensemble cohérent d'hypothèses et de données chiffrées prévisionnelles, fixées avant le début de l'exercice comptable décrivant l'ensemble de l'activité» (Semer, 2009, p. 2). Un budget est un document qui répertorie les diverses entrées et sorties financières d'une entreprise sur une période définie. Il sert de guide pour la gestion des opérations de l'entreprise.

### 2.2. Objectif du budget :

(Doriath & GC, Gestion prévisionnelle et mesure de la performance , 2007, p. 105).

- **Les budgets sont des outils de pilotage de l'entreprise:** Ils déterminent l'ensemble des moyens et des ressources nécessaires pour atteindre les objectifs de l'organisation en fonction de ses prévisions, il s'agit donc d'une politique volontaire volontariste de la part des dirigeants. Les budgets permettent de repérer à court terme les contraintes

externes ou internes, et les opportunités. Ils assurent la cohérence des décisions et des actions des différents centres de responsabilité.

- **Les budgets sont des outils de communication, de responsabilisation et de motivation** : Ils assurent l'information des responsables sur les objectifs de l'entreprise et sur leur déclinaison au niveau de chaque centre de responsabilité. La procédure budgétaire revient à établir de véritables contrats négociés entre la hiérarchie et les responsables des unités opérationnelles.
- **Les budgets sont des outils de contrôle** : Ils permettent le contrôle de gestion par la détermination des écarts entre réalisations et prévisions. C'est le contrôle budgétaire.

### 2.3. Les caractéristiques du budget :

(Cabane, 2008, pp. 259-263.).

- Un outil de prévision et d'anticipation, Car il permet de décrire à partir de l'élaboration des objectifs, l'avenir de l'entreprise, ainsi que d'anticiper les opportunités et les contraintes opposées à l'entreprise.
- Un outil de communication entre les différents responsables de l'entreprise.
- Un outil d'incitation ou de motivation, or chaque responsable de service de l'entreprise doit assurer l'élaboration de son budget.
- Un outil de coordination et de régulation d'un côté il assure la coordination entre les objectifs fixés par l'entreprise et les moyens dont elle dispose, et de l'autre côté il facilite la régulation des situations inhabituelles.
- Un outil de pilotage, il contribue à l'amélioration des performances économiques de l'entreprise.
- Un outil de contrôle, du fait qu'il permet de suivre l'évolution de l'entreprise en confrontant la réalité aux prévisions.

### 2.4. Typologie des budgets :

Le budget général est une consolidation des divers budgets et conduit à l'établissement des prévisions des états financiers tels que le bilan et le compte de résultat. On peut distinguer deux types de budgets : les budgets fonctionnels ou opérationnels, qui reflètent les actions planifiées dans les programmes d'activités et concernent les différents services, notamment le

budget des ventes, le budget de production et le budget d'approvisionnement ; et les budgets financiers, qui expriment les conséquences de la mise en œuvre des budgets opérationnels.

### 2.4.1. Le budget des ventes :

Il est défini comme « un chiffrage en volume et en valeur dont le but premier est de déterminer les ressources de l'entreprise et dans un deuxième temps d'en déduire les moyens nécessaires aux services commerciaux ». (Alazard & Sapine, 2010, p. 307).

Le budget des ventes consiste à anticiper les quantités et les prix unitaires des produits vendus, reflétant ainsi le programme prévisionnel des ventes.

#### 2.4.1.1. La méthode des moindres carrés (l'ajustement linéaire) :

La méthode des moindres carrés par ajustement linéaire minimise la somme des carrés des écarts entre les points ajustés et la droite, ces écarts étant mesurés perpendiculairement à l'axe des ordonnées. En extrapolant cette tendance, on peut prévoir les ventes pour les périodes futures. Les formules de calcul de cette méthode sont les suivantes :

- L'équation de la droite d'ajustement:  $y=ax+b$
- Le paramètre (a) :  $a = \frac{\sum x_i y_i - n \bar{x} \bar{y}}{\sum x_i^2 - n \bar{x}^2}$
- Le paramètre (b) :  $b = \bar{y} - a \bar{x}$

Il peut y avoir une corrélation entre le volume des ventes à prévoir (y) et une autre variable connue (x), telle que les ventes récentes sur un marché différent ou le prix d'un produit. Cette relation est souvent linéaire, et l'intensité de la relation entre les deux variables peut être évaluée à l'aide du coefficient de corrélation (r).

$$r = \frac{\sum(x_i y_i)}{\sqrt{\sum x_i^2 \sum y_i^2}}$$

Le coefficient de corrélation, qui varie entre -1 et 1, est interprété de la manière suivante :

- $r > 0$  : la relation entre x et y évoluent dans le même sens ;
- $r < 0$  : la relation entre x et y évoluent dans le sens contraire ;
- Proche de +1 : une relation étroite (forte) entre x et y.

### 2.4.1.2. La méthode des moyennes mobiles :

Les moyennes mobiles «sont une méthode empirique d'ajustement qui permet de montrer la tendance jusqu'à un ajustement linéaire ne convient pas» (Langlois, Bringer, & Bonnier, p. 196) . Les moyennes mobiles permettent de «gommer l'effet des variations saisonnières et de lisser la série des ventes»(Béatrice & Grand Guillot, L'essentiel du contrôle de gestion, application et manuel, 2010, p. 261). Dans ce modèle, on calcule une moyenne arithmétique sur un ensemble restreint de données, puis on la répartit sur une période spécifique. Le calcul des moyennes mobiles se fait à partir du tableau suivant :

*Tableau N°03 : Le calcul des moyennes mobiles.*

Données (Ventes)	Nombre de périodes sur un an	Formules
Trimestrielles	4 P=4	$M1 = (y1+y2+y3+y4) / p$ $MMC1 = (m1+m2) / 2$ $M2 = (y2+y3+y4+y5) / p$ $MMC2 = (m2+m3) / 2$ $M3 = (y3+y4+y5+y6) / p$
Mensuelles	12 P=12	$M1 = (y1+y2+y3+...+y12) / p$ $MMC1 = (m1+m2) / 2$ $M2 = (y2+y3+y4+...+y13) / p$ $MMC2 = (m2+m3) / 2$ $M3 = (y3+y4+y5+...+y14) / p$

Source:(Grand Guillot & F., 2014, p. 47).

### 2.4.1.3. La technique des séries chronologiques :

Une série chronologique (Série temporelle ou encore chronique) est «une série statistique représentant l'évolution d'une variable économique en fonction du temps» (Alazard & Sépari, contrôle de gestion, application et manuel, 2010, p. 261).

#### A/ Les composantes d'une série chronologiques :

Elles sont au nombre de quatre : (Alazard & Sépari, Le contrôle de gestion, 2007, p. 394).

- **La tendance à long terme ou trend notée T** ; Il exprime la tendance du phénomène sur le long terme.

- **Le mouvement cyclique noté C** ; Il exprime les fluctuations liées à la succession des phases des cycles économiques ou conjonctures, il est fréquemment regroupé avec le trend dans un mouvement global qualifié d'extra saisonnier et noté C.
- **Les variations saisonnières notées S** ; Elles réapparaissent à intervalles réguliers, leurs causes sont multiples : congés annuels, phénomènes de mode de vie, facteurs climatiques...etc. Elles obligent à calculer les coefficients saisonniers.
- **Les variations résiduelles ou accidentelles notées E** ; Ce sont des variations que l'on suppose en général dû au hasard, elles se manifestent par des variations accidentelles.

### B/ Méthode de calcul des coefficients saisonnier :

Cette méthode consiste à: (Alazard & Sépari, contrôle de gestion, application et manuel, 2010, p. 262).

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

#### 2.4.1.4. Loi probabiliste des ventes :

Dans certaines circonstances, une entreprise peut modéliser la distribution probable de sa demande, généralement en utilisant la distribution normale. Par exemple, elle peut estimer la probabilité d'atteindre ses objectifs de vente ou son seuil de rentabilité. Ce processus implique souvent l'utilisation de la loi normale pour calculer la probabilité en standardisant la variable avec la formule  $t=(X- m)/s$ , où  $X$  représente typiquement la demande.

#### 2.4.1.5. Elasticité de la demande par rapport au prix :

L'élasticité de la demande par rapport au prix mesure la sensibilité relative de la demande aux changements de prix, et elle est calculée comme suit :

$$\epsilon_{d/p} = \frac{\frac{\Delta d}{d}}{\frac{\Delta p}{p}}$$

### 2.4.1.6. Limites du budget des ventes :

- Établir des budgets basés sur les prévisions de ventes peut entraîner un programme de ventes trop ambitieux, notamment si la capacité de production ne peut pas suivre.
- Il est important d'ajuster la quantité de prévision des ventes en fonction du coût de l'acquisition d'informations.
- Les analyses statistiques permettent d'identifier les tendances en extrapolant à partir des ventes passées. Il est crucial pour une entreprise d'être attentive aux changements de tendance en observant le cycle de vie d'un produit.

### 2.4.2. Le budget de production :

Cela résulte des choix effectués au niveau du budget des ventes et de la stratégie de gestion des stocks de l'entreprise. Cette stratégie est contrainte par la capacité de production actuelle de l'entreprise ainsi que par ses possibilités de développement physique à court terme. Il s'agit d'un outil visant à contrôler et optimiser les moyens de production.

#### 2.4.2.1. La programmation linéaire :

Un programme linéaire de production recherche à optimiser une fonction économique en prenant en compte les contraintes de production, liées aux facteurs disponibles, exprimés sous forme linéaire (DoriathB, Lozato, Mendes, & Nicolle, 2010, p. 306).

Par ailleurs, le programme linéaire est une approche mathématique employée pour maximiser les décisions lorsque les ressources sont restreintes. Concernant le budget de production, cette méthode peut être employée pour définir les niveaux de production optimaux en prenant en considération les contraintes de ressources ainsi que les objectifs de l'entreprise.

#### 2.4.2.2. La méthode du simplexe :

La méthode du simplexe est un algorithme de résolution des problèmes d'optimisation linéaire (Dantzig, 1999, p. 141). Cette approche implique un processus itératif visant à trouver la solution optimale en explorant différentes solutions admissibles. La méthode du simplexe permet d'effectuer cette recherche de manière efficace dans un espace de recherche de grande dimension en se déplaçant d'un sommet admissible à un autre jusqu'à ce que la solution optimale soit atteinte.



### 2.4.2.3. La méthode de goulot d'étranglement :

La méthode de goulot d'étranglement est une approche utilisée dans la gestion de la production pour identifier et gérer les contraintes qui limitent la capacité globale d'un système. Elle repose sur le principe selon lequel la performance globale d'un système est déterminée par son maillon le plus faible souvent appelé le goulot d'étranglement (Harvard Business Review (HBR) <http://hbr.org/>).

### 2.4.3. Le budget des approvisionnements :

Les entreprises doivent s'approvisionner en matières premières pour les vendre, les utiliser dans leur processus de production ou les stocker. Après avoir établi leur programme de production, elles doivent planifier leurs approvisionnements pour garantir la disponibilité des matières premières nécessaires au bon moment et au meilleur coût possible.

D'après Doriath.B, Lozato M, Mendes P, et Nicolle P, Il existe 4 types de coûts liés aux stocks, à savoir : (Doriath.B Lozato M, 2007, p. 310).

- **Le coût d'acquisition** : c'est le prix d'achat d'une matière, plus les frais liés à l'opération d'achat tels que le transport et les frais de douane.
- **Les coûts de passation des commandes ou de lancement** : C'est l'ensemble des coûts liés à la gestion des commandes, Cette dernière entraîne des charges variables selon le nombre des commandes, il s'agit des charges sociales et personnelles et frais de transport. Pour les réduire, il faut diminuer le nombre des commandes.
- **Les coûts de possession des stocks** : c'est l'ensemble des frais générés par la détention des stocks, exemple : le loyer d'entreposage, le gardiennage... etc. Pour les diminuer, il est nécessaire d'augmenter le nombre des commandes.
- **Les coûts de rupture** : Représente les coûts générés par une rupture de stock dû aux aléas, le coût de pénurie et en principe proportionnelle à la durée de la pénurie et à la quantité manquante.

### 2.4.4. Le budget des investissements :

Le budget consolide les détails du plan d'investissement en les répartissant par responsable opérationnel, facilitant ainsi le suivi administratif de l'utilisation des dépenses. Le suivi des investissements s'organise en trois temps : (Alazard & Sépari, contrôle de gestion, application et manuel, 2010, p. 340).

**Les dates d'engagements** : ce sont les dates à partir desquelles il n'est plus possible de revenir sur les décisions d'investissements, car la décision d'investissement est irréversible.

**Les dates de décaissements** : ce sont les différents moments où il faut régler les travaux engagés, il est important de vérifier la cohérence entre les montants facturés et ceux budgétés.

**Les dates de réceptions** : permettent de savoir quand les opérations de fabrication ou de commercialisation pourront débutées, elles conditionnent le démarrage des activités de fabrication et donc la rentabilité des projets envisagés.

### 2.4.5. Les documents de synthèse prévisionnels :

Les documents de synthèse comprennent le budget de trésorerie ainsi que le budget global.

#### 2.4.5.1. Le budget de trésorerie :

C'est « la transformation des charges et des produits de tous les budgets précédents en encaissements et en décaissements »(Alazard & Sépari, Le contrôle de gestion, 2007, p. 453). Ce budget reflète les engagements en termes d'encaissements et de décaissements, ce qui permet de prévoir les difficultés de trésorerie ponctuelles et d'identifier, mois par mois, les déficits ou les excédents de trésorerie nécessitant des ajustements. Il sert ainsi d'outil essentiel pour trouver des solutions adaptées à la situation financière de l'entreprise.

#### 2.4.5.2. Le budget général :

Ces documents de synthèse prévisionnels sont élaborés à partir des budgets antérieurs dans le but de vérifier les équilibres fondamentaux de l'entreprise. Ils représentent une expression complète des prévisions établies et une formalisation des objectifs de l'organisation ainsi que des moyens pour les atteindre. Ces documents incluent le tableau des prévisions de résultats, le bilan prévisionnel et le tableau des prévisions de financement.

##### ➤ Le compte de résultat prévisionnel :

« C'est un document de synthèse essentiel, tant au niveau de la prévision puisque c'est parce compte que l'on détermine le résultat prévisionnel qu'au stade du contrôle du fait qu'il permet d'avoir une vue synthétique des écarts d'exploitation » (GEVAIS.M, 1987, p. 30).

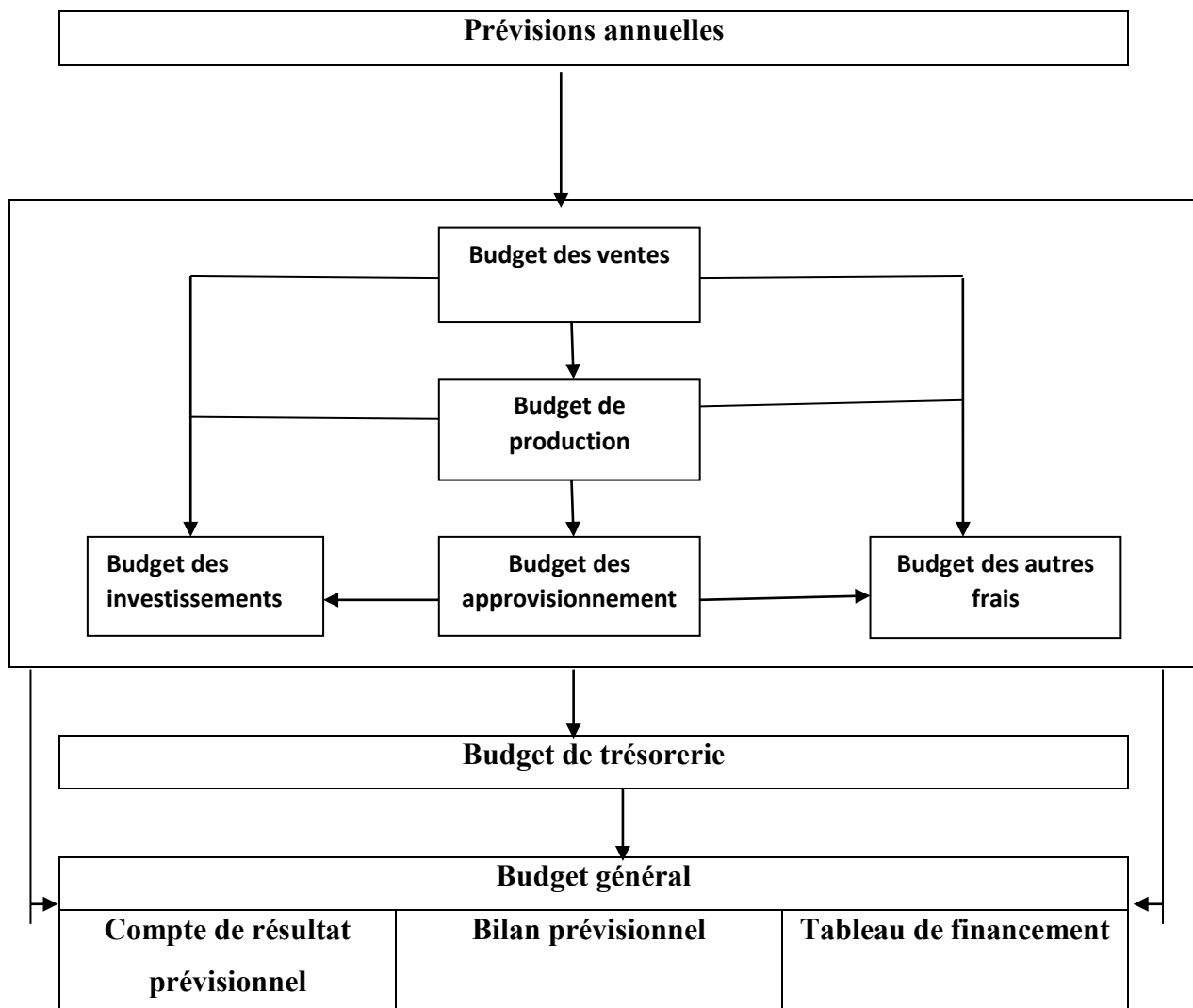
##### ➤ Le bilan prévisionnel :

Il permet d'évaluer l'impact des actions planifiées pour le prochain exercice sur la santé financière de l'entreprise. Il ne peut être réalisé qu'une fois que le budget de trésorerie et le résultat prévisionnel sont connus.

### ➤ Le tableau de financement prévisionnel :

Ce tableau permet de comprendre l'évolution prévue de l'équilibre financier de l'entreprise.

SCHEMA N°02: L'ARTICULATION DES BUDGETS :



Source : (Béatrice & GRANDGUILLOT. F, L'essentiel du contrôle de gestion, 2009, p. 18).

### Section 02 : Généralités sur le contrôle budgétaire

Un contrôle budgétaire efficace utilise l'intégralité des budgets établis pour formaliser un processus périodique de comparaison entre les données planifiées et les résultats obtenus, afin d'identifier les écarts significatifs.

### 1. Contrôle budgétaire

#### 1.1. Définition de contrôle budgétaire :

Le contrôle budgétaire est défini comme une « comparaison périodique des prévisions budgétaires et des réalisations » (Béatrice & GRANDGUILLOT, L'essentiel du contrôle de gestion, 2009, p. 17) afin de :

- Déterminer les écarts.
- Rechercher les causes de ces écarts.
- Informer les différents niveaux hiérarchiques.
- Prendre les mesures correctives.
- Apprécier l'activité des responsables budgétaires.

Selon DUMENIL (2018), « le contrôle budgétaire permet de comparer les réalisations avec les prévisions. Déceler les écarts significatifs, les analyser et prendre des mesures correctives... 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 » (DUMENIL, 2018, p. 93).

#### 1.2. Objectifs et caractéristiques de contrôle budgétaire :

##### 1.2.1. Objectif du la gestion budgétaire

Le contrôle budgétaire permet de comparer les réalisations aux prévisions afin d'identifier les écarts significatifs, qui seront ensuite analysés pour prendre des mesures correctives. Il ne se limite pas à la gestion du budget, mais constitue également un outil de contrôle essentiel pour évaluer la performance des différentes responsabilités. Ainsi, il est crucial pour garantir une gestion efficace de l'entreprise et améliorer sa performance économique. En surveillant de près les écarts entre les réalisations et les prévisions, il est possible d'identifier les problèmes et d'y remédier rapidement, tout en évaluant la performance des différents centres de responsabilité. Une bonne pratique du contrôle budgétaire offre plusieurs avantages, notamment en permettant à l'entreprise de s'assurer que ses objectifs sont réalistes compte tenu de la situation.

##### 1.2.2. Les caractéristiques du contrôle budgétaire :

Parmi les aspects du contrôle budgétaire, on peut mentionner les points suivants : (Doriath & Goujet, Gestion prévisionnelle et mesure de la performance, 2002, p. 199).

- **Le contrôle budgétaire est une composante de gestion** : le contrôle budgétaire participe au système d'information du contrôle en faisant apparaître les écarts entre les prévisions et les réalisations, et en identifiant les causes de ces écarts.
- **Le contrôle budgétaire est un contrôle rétrospectif**: le contrôle budgétaire s'intéresse à la période passée (le mois le plus souvent) en comparant les réalisations aux prévisions traduites dans les budgets et en analysant les causes des écarts.
- **Le contrôle budgétaire a une dominante financière** : le contrôle budgétaire s'appuie sur une approche comptable de l'organisation et fournit des indicateurs financiers.
- **Le contrôle budgétaire informe les responsables sur le budget de réalisation des budgets** :  
Il permet :
  - 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. Rôle et Principes du contrôle budgétaire :

#### 1.3.1. Le rôle du contrôle budgétaire

Consiste à agir pour améliorer les performances, il impose à toute entreprise un « code de bon conduite » : (Alazard & Separ, Contrôle de Gestion, 2007, p. 393).

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

### 1.3.2. Les principes du contrôle budgétaire

Un système budgétaire efficace doit intégrer à la fois des éléments de planification à court terme et de contrôle, selon GERVAIS, qui identifie six conditions essentielles pour garantir son efficacité (Gervais m. , 2000, p. 275).

- Le système budgétaire doit couvrir la totalité des activités de l'entreprise : la gestion budgétaire concerne l'ensemble de l'organisation. En ce sens, elle est une discipline traversable et devient un outil de coordination des différentes fonctions ;
- Le découpage et la présentation des budgets doit se calquer sur le système d'autorité
- L'indentification claire des responsabilités ne doit pas nuire à l'esprit d'équipe et aux solidarités interdépartementales nécessaires ;
- Le système budgétaire doit s'inscrire dans le cadre de la politique générale de l'entreprise ;
- Le système budgétaire doit être relié à une politique de personnel dont l'orientation est conforme à la logique budgétaire : le couplage du système budgétaire et la politique de personnel permet la responsabilisation des acteurs qui passe d'un simple discours à un système compromis, admis, équitable et éventuellement négocié de mesure de performance ;
- Les prévisions budgétaires doivent pouvoir être révisés lorsqu'apparaissent de nouvelles informations ;

### 1.4. Utilité du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire présente plusieurs utilités suivantes : (Afryad, p. 116).

- Il est tout d'abord utile aux opérationnels, car il constitue un guide dans leur action quasi quotidienne.
- Il permet également aux dirigeants d'obtenir une synthèse de l'activité de l'entreprise et de prendre du recul par rapport aux décisions opérationnelles.
- Il permet de connaître le sens et l'importance des écarts par rapport aux prévisions dans les domaines essentiels de la gestion, il permet de constater la marche de la marche de l'unité.
- Il favorise la coordination des différentes fonctions de l'entreprise tout en autorisant une décentralisation des responsabilités.
- Il permet d'améliorer la productivité et rentabilité de l'entreprise.

### 1.5. Différentes étapes du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire passe par plusieurs étapes successives :

- Le contrôle avant l'action.
- Le contrôle pendant l'action.
- Le contrôle après l'action.

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

Son objectif est d'optimiser la préparation des actions en utilisant une approche prévisionnelle. Il est essentiel de garantir que les hypothèses sous-jacentes à l'élaboration des budgets s'alignent avec les objectifs à moyen et long terme, notamment ceux du plan opérationnel et stratégique. De plus, il est crucial d'évaluer les implications des décisions budgétaires avant de les mettre en œuvre.

#### 1.5.2. Le contrôle pendant l'action (concomitant)

C'est - à -dire pendant l'exercice budgétaire. L'objectif est de détecter rapidement les écarts entre les prévisions et les réalisations afin de mettre en place les mesures correctives appropriées. Pour ce contrôle efficace, il est essentiel de fournir en permanence et rapidement aux opérationnels les informations sur les réalisations. Avant d'entreprendre des actions correctives, des analyses approfondies sont effectuées pour identifier les causes des écarts. La méthode de l'analyse des écarts est utilisée pour comprendre l'origine des problèmes.

#### 1.5.3. Le contrôle après l'action (à posteriori)

L'objectif change en fin de période budgétaire : il ne s'agit plus de corriger les actions, mais plutôt de dresser un bilan final. Ce bilan final permet d'expliquer les écarts constatés, de mettre à jour les normes techniques et d'évaluer la fiabilité des prévisions. Il offre également l'opportunité de mesurer la performance des responsables, ce qui s'inscrit dans le processus global d'évaluation de l'entreprise.

### 1.6. Les supports du contrôle budgétaire (GEVAIS.M, 1987, pp. 162-166).

**A. Le tableau de bord :** c'est un instrument qui permet au responsable d'effectuer en permanence un contrôle sur les recettes et / ou les dépenses liées à sa zone d'investigation. Il attire son attention sur des point-clés, et donne au responsable les informations nécessaires pour agir à court terme.

**B. Les rapports de contrôle :** le contrôle budgétaire devient périodique lorsque le responsable d'un budget rend compte à sa hiérarchie des performances obtenues dans son département, ce rapport se présente sous forme standardisée indique :

- Les variables de contrôle choisies et les cibles correspondantes.
- L'analyse des écarts qui a été faite.
- Pour chaque variable contrôlée, le résultat obtenu.
- Les mesures prises afin de réorienter l'action vers la droite ligne de l'objectif.

**C. Les réunions de suivi budgétaire :** En général mensuelle, à ces réunions, participeront, au tour du contrôleur de gestion, les responsables budgétaires d'un niveau hiérarchique donné et leur supérieur. Au cours de celles-ci, les responsables budgétaires rendront compte des écarts constatés ; puis, après échange de points de vues, les actions correctives déjà mises en œuvre pour rattraper le budget seront harmonisées et d'autres seront éventuellement décidées. Un compte rendu sera ensuite élaborer par le contrôleur de gestion afin que, lors des réunions suivantes, il soit possible d'apprécier le degré de conformité de l'exécution et l'état d'avancement des mesures décidées.

### 1.7. Les limites et les avantages du contrôle budgétaire

#### 1.7.1. Les limites du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire présente plusieurs limites :(Afryad, p. 116).

- Risque de non application par les opérationnels qui n'utilisent pas les informations fournies par le système pour des actions correctives. Cette attitude peut provenir d'un système budgétaire qui n'a pas été adopté par tous. Les cadres notamment, auraient dus être convaincus de l'utilité du contrôle mis en place ;
- Importance du nombre d'écarts limitant les possibilités de contrôle. On peut alors mettre en œuvre un contrôle par exception (gestion des écarts « significatifs » par rapport à des seuils fixés par l'entreprise) ;
- Existence d'un travers fréquemment rencontré : l'analyse d'écarts ne débouche pas souvent sur la prise de décision ;
- Incertitudes des prévisions ;
- Implantation trop rapide du système budgétaire ;



- Coût trop élevé du système budgétaire ;
- Inadaptation à la structure organisationnelle ;

### 1.7.2. Les avantages du contrôle budgétaire

Parmi les avantages du contrôle budgétaire, on peut noter (Lauzon, Bernard, & Gélina, 1980, p. 32).

- **La maximisation de profit** : le contrôle budgétaire vise à la maximisation des bénéfices de l'entreprise. Pour atteindre cet objectif, une bonne planification et la coordination des différentes fonctions est requise.
- **L'harmonisation** : le travail des différents départements et secteurs est correctement harmonisé. Les budgets des différents départements ont une incidence l'un sur l'autre.
- **Exactitude des plans** : les plans, les politiques et les objectifs sont décidés par la direction. Tous les efforts sont mis ensemble pour atteindre l'objectif commun de l'organisation. Chaque département vise un objectif précis. Les efforts dirigés vers la réalisation proviennent des plans exacts.
- **L'économie des dépenses** : la planification des dépenses sera méthodique et les finances seront mises à une utilisation optimale
- **Frais diminuent** : dans le monde concurrentiel de nos jours le contrôle budgétaire a un rôle important à jouer. Chaque homme d'affaires tente de réduire les coûts de production pour augmenter les ventes.

## 2. L'analyse des écarts

### 2.1. Définition d'un écart

L'écart se définit comme « la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée, écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée. » (Doriath B., 2008, p. 72).

### 2.2. Principe d'élaboration des écarts

**Principe 1** : L'écart correspond à la différence entre la valeur effective d'une donnée analysée et sa valeur prévue dans le budget.

**Principe 2** : L'écart est caractérisé par un signe (+ ou -), une magnitude et une direction (favorable ou défavorable).

**Principe 3** : La décomposition d'un écart vise à identifier l'impact individuel de chaque composante en calculant des sous-écarts : si une donnée est composée de n éléments, cela nécessite l'identification de n sous-écarts distincts.

**Principe 4** : Toute donnée résultant de la multiplication d'une valeur monétaire par une mesure de volume doit être décomposée en deux écarts distincts, conformément au principe 3, comme suit :

$$\text{Ecart/ Eléments monétaires} = (\text{Elément monétaire réel} - \text{Elément monétaire prévu}) * \text{Donnée volumique réelle}$$

$$\text{Ecart/ Eléments volumiques} = (\text{Elément volumique réel} - \text{Elément volumique prévu}) * \text{Elément monétaire prévu donnée}$$

Grâce à ces règles simples, il est possible de calculer et de décomposer n'importe quelle structure budgétaire.

### 2.3. Calcul et analyse des écarts

Le contrôleur de gestion évalue la disparité entre les données anticipées et les données effectivement budgétaires. Ces variations fournissent aux responsables et aux gestionnaires une compréhension des performances de l'entreprise. L'examen de ces écarts peut présenter divers niveaux de complexité. Leur analyse détaillée permet d'identifier leurs origines et de déployer des actions correctives. Voici comment procéder à ce calcul :

$$\text{Ecart} = \text{Donnée réelle} - \text{Donnée préétablie}$$

#### 2.3.1. L'analyse d'écarts sur résultat

L'écart de 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 terme » (DORIATH & GOUJET, Gestion prévisionnelle et mesure de la performance , 2007, p. 200). Il se calcul comme suit :

$$\text{Ecart sur résultat} = \text{résulta réel} - \text{résultat préétabli}$$

Avec :

Résultat réel = chiffre d'affaire réel – coût réel.

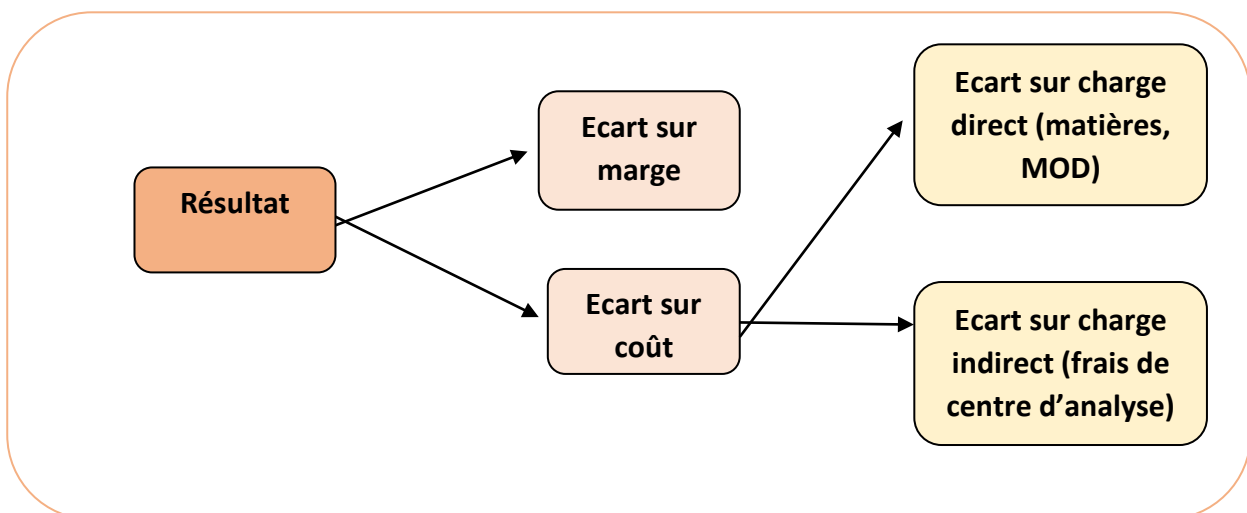
Résultat préétabli = chiffre d'affaire préétabli – coût préétabli.

L'écart sur résultat se divise en trois sous-écarts, à savoir écart sur chiffre d'affaire, écart sur coût, et écart sur marge.

L'écart de résultat se compose de trois composantes, chacune associée à une entité responsable distincte :

- Les ventes sont sous la responsabilité des responsables commerciaux.
- Les coûts de production sont gérés par les responsables des centres de coûts.
- Les frais généraux sont supervisés par les services fonctionnels et administratifs.

### SCHEMA N°03 : REPRESENTATION DE L'ECART SUR RESULTAT



Source : (Doriath.B, Lazato, & All, comptabilité et Gestion des organisations , 2008, p. 318).

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

L'écart sur chiffre d'affaire « est la différence entre le chiffre d'affaire réelle et le chiffre d'affaire prévu » (Doriath B. , controle de gestion, 2001, p. 76) L'écart sur chiffre d'affaire passe par le calcul de l'écart observé entre le chiffre d'affaire réel et le chiffre d'affaire budgété. Il est calculé comme suit :

Ecart sur chiffre d'affaire = chiffre d'affaire réel - chiffre d'affaire

Prévu

## Chapitre II : La gestion budgétaire et la performance de l'entreprise

Source : (Alazard & Sabine, contrôle de gestion, manuel et application, 2007, p. 382).

Un écart est considéré comme favorable lorsque les réalisations dépassent les prévisions, ce qui se traduit par une valeur positive. En revanche, un écart est jugé défavorable lorsqu'il représente une valeur négative, indiquant que les réalisations sont inférieures aux prévisions.

Chaque écart peut se décomposer en écart sur quantité et écart sur le prix de la façon suivante :

-Ecart sur quantité= : signifie la différence entre les ventes totales réalisées et les ventes totales prévus. Il est calculé comme suit :

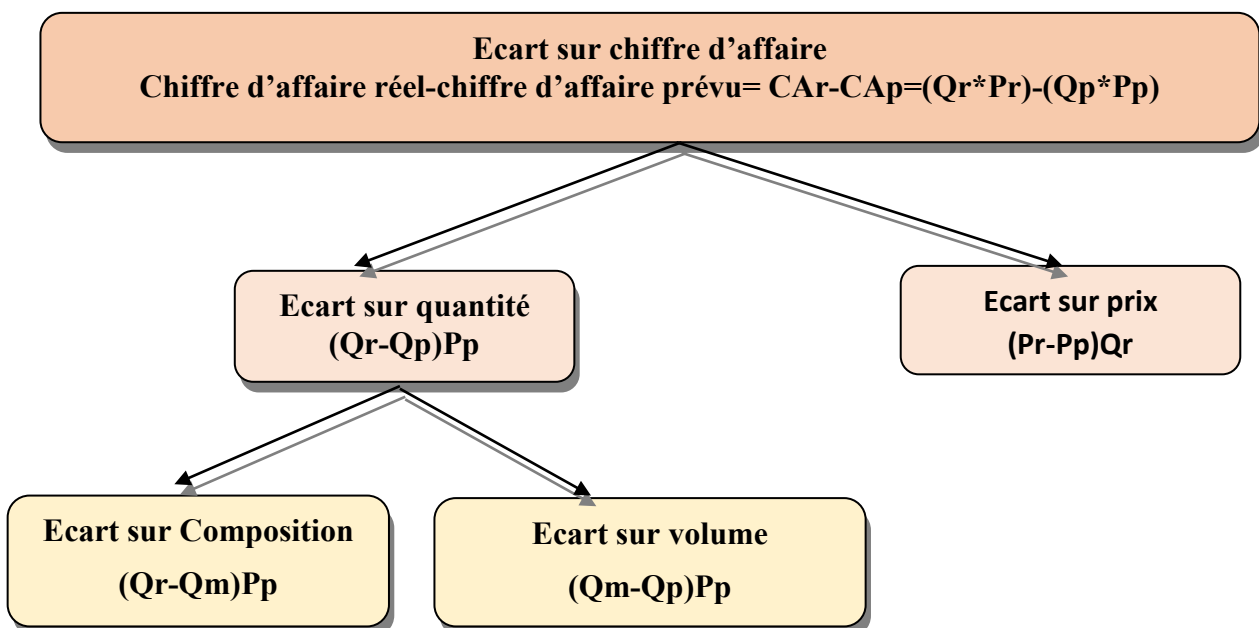
$$E/\text{quantité} = (\text{quantité réelle} - \text{quantité budgétée}) \text{ prix}$$

- Ecart sur prix : constitue la somme des écarts sur prix des différents produits. Il est déterminé comme suit :

$$E/\text{prix} = (\text{prix réel} - \text{prix budgété}) \text{ quantité réelle}$$

Source : (Alazard & Sabine, contrôle de gestion, manuel et application, 2007, p. 382).

### SCHEMA N°04 : L'ECART SUR CHIFFRE D'AFFAIRE



Source : (Doriath B. , 2008, p. 77).

**CAr** : chiffre d'affaire réel

**Qr** : quantité réelle

**CAP** : chiffre d'affaire prévu

**Qp** : quantité prévu

**Pr** : prix réel

**Qm** : quantité moyenne

**Pp** : prix prévu

### 2.3.1.2. L'analyse de l'écart sur la marge :

L'écart sur marge « est la différence entre la marge sur coût préétabli de la production réelle et la marge sur coût préétabli de la production prévue »(Doriath B. , 2008, p. 76). La marge est généralement retenue comme mesure de la performance d'un centre de responsabilité (activité). Elle est le résultat de la différence entre les ventes et les coûts.« La différence entre marge réelle et marge prévue »(DORIATH & GOUJET, Gestion prévisionnelle et mesure de la performance , 2007, p. 214) :

$$\text{Ecart/Marge} = \text{marge réelle} - \text{marge prévue}$$

Sachant que :

$$\text{Marge réel} = (\text{prix de vente réel} - \text{coût de revient réel}) * \text{quantité réelle}$$

$$\text{Marge prévue} = (\text{prix de vente prévisionnel} - \text{coût de revient prévisionnel}) * \text{quantité prévue}$$

Ecart positif  $\longrightarrow$  Favorable

Ecart négatif  $\longrightarrow$  Défavorable

L'écart total sur marge peut être dû à :

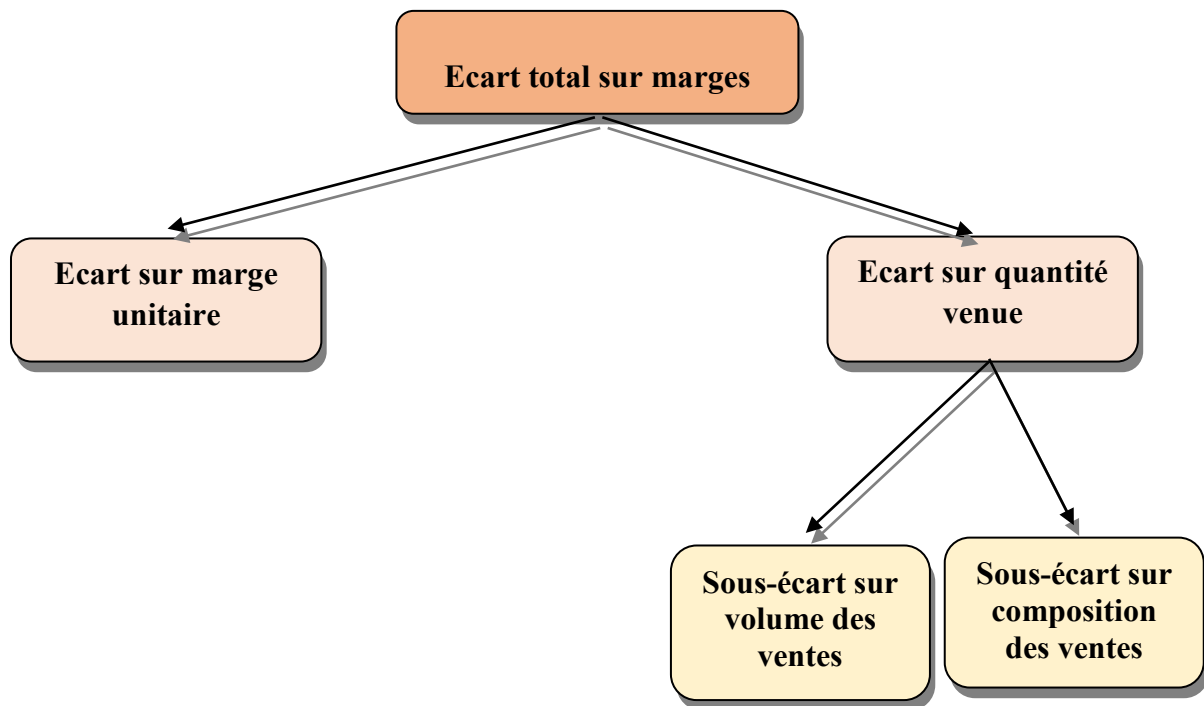
- Des variations des quantités vendues.
- Des variations de marge unitaires.
- Une modification de la composition des ventes entre les réalisations et les prévisions.

## **Chapitre II : La gestion budgétaire et la performance de l'entreprise**

---

Une étude pertinente de la cause des écarts sur marge est menée en décomposant l'écart total en deux sous écarts. Le schéma d'analyse des écarts sur marge est le suivant :

SCHEMA N° 05: LA DECOMPOSITION DE L'ECART SUR MARGE.



Source : (Béatrice & GRANDGUILLOT, L'essentiel du contrôle de gestion, 2009, p. 39).

### 2.3.1.3. L'écart sur lecoût:

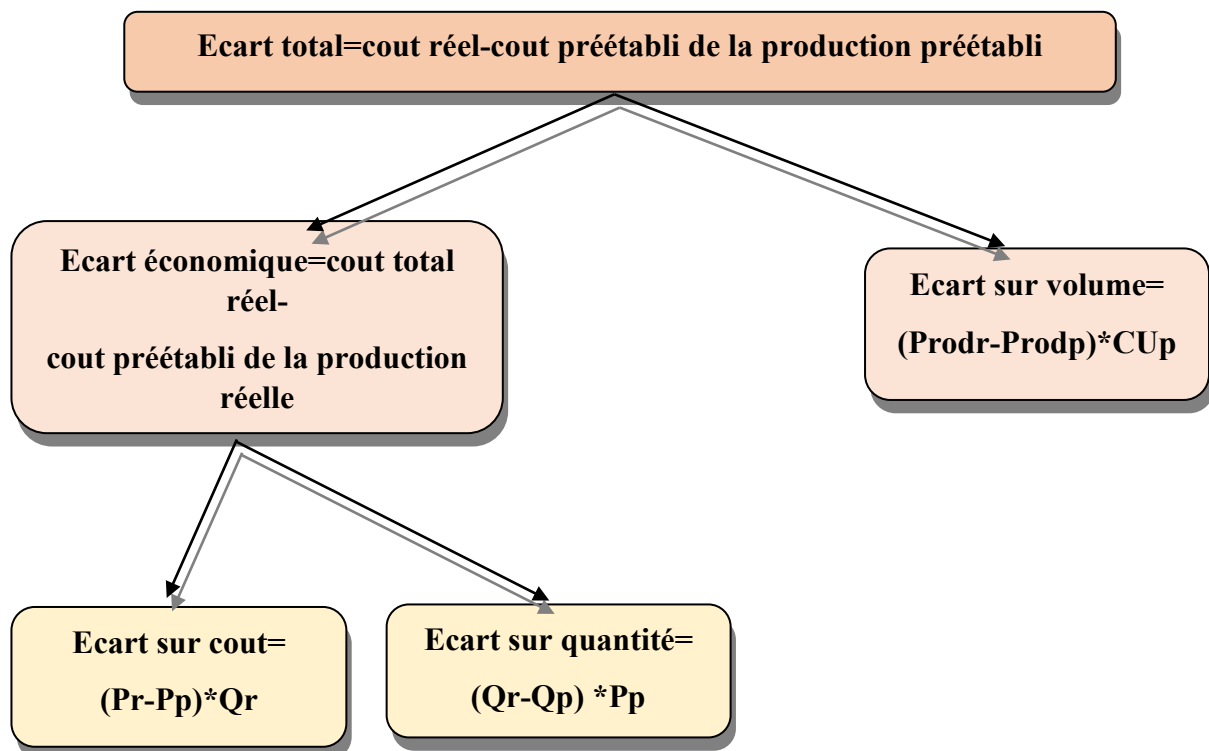
L'écart sur les coûts compare le coût réel au coût unitaire préétabli de chaque facteur, pondéré par la qualité réelle des facteurs consommés. On le nomme écart sur les coûts lorsqu'il concerne les matières premières, écart sur les taux pour la main-d'œuvre, et écart sur le budget pour les coûts indirects. Il est décomposé en deux sous-écarts : l'écart sur les coûts directs et l'écart sur les coûts indirects.

### A. ANALYSE DE L'ECART SUR COUT DIRECT :

Cela concerne de l'analyse des écarts sur matière, et main d'œuvre, qui se décompose en écarts sur quantité, et écart sur cout : (doriath, controle de gestion en 20fiches, 2008, p. 89).

- L'écart sur quantité, traduit le plus au moins bon rendement de la matière et la main d'œuvre.
- L'écart sur cout, mesure l'impact d'une variation de cout de facteurs de production.

**SCHEMA N° 06: LA DECOMPOSITION DE L'ECART SUR COUT DIRECT**



Source : (Doriath B. , controle de gestion, 2001, p. 89).

**Prod** : nombre de produit ;

**Q** : quantité de facteur de production ;

**P** : cout unitaire d'un facteur de production ;

**Ecart économique** = écart sur cout + écart sur quantité ;

**Ecart total** = écart économique + écart sur volume ;

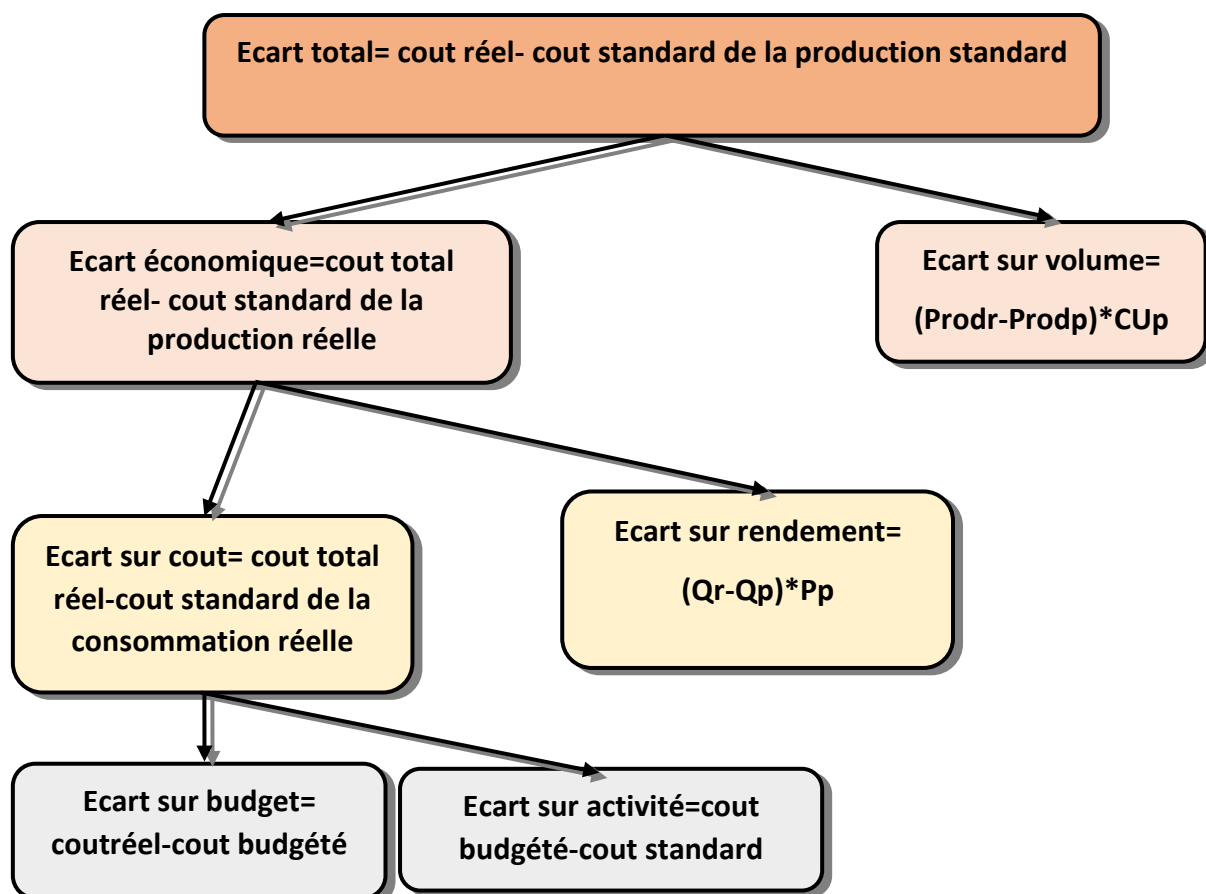


### B. ANALYSE DE L'ECART SUR INDIRECT (CENTRE D'ANALYSE) :

Le plan comptable général français de 1982 propose d'analyser l'écart économique sur les coûts d'un centre de travail (et de tous les coûts incluant des charges de structures) en trois sous-écarts : (Doriath, contrôle de gestion en 20 fiches, 2008, p. 94).

- Ecart sur cout des charges (salaires et autres charges de structures), appelé écart sur budget. Il valorise le surcout ou l'économie dus à la variation du prix des charges consommées dans le centres ;
- Ecart sur activité (ou sur imputation du cout fixe) du centre pendant la période. Cet écart valorise un cout de chômage ou un boni de suractivité, du fait de l'existence de charges fixes dans le centre ;
- Ecart sur rendement (main d'œuvre, matériel) qui traduit la plus au moins bonne utilisation ou qualité des facteurs mis en œuvre. C'est l'équivalent de l'écart sur quantité des charges opérationnelles.

#### SCHEMA N°07 : LA DECOMPOSITION DE L'ECART SUR COUT INDIRECT



Source : (Doriath B. , contrôle de gestion, 2001, p. 94).

### ➤ **Interprétation des écarts :**

« Les écarts n'ont d'autres rôles que de mettre en évidence des phénomènes mais ils ne sont pas en eux-mêmes porteur de toutes les explications » (Ardoin, Michel, & Schmid, 1985, p. 130).

### ➤ **Les limites des écarts :** (Doriath B. , 2008, p. 74).

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

### **3. Les actions correctives**

Les actions correctives comprennent à la fois la nature des actions correctives et les attributs d'une action corrective efficace.

#### **3.1. Nature et propriétés de l'action corrective**

##### **3.1.1. Nature de l'action corrective :**

L'action corrective implique tout d'abord de réévaluer le niveau de conformité aux normes établies, notamment en rectifiant les prévisions devenues irréalistes. Ensuite, elle implique la mise en œuvre d'actions d'amélioration pour répondre aux exigences révisées : (GERVAIS, 2000, p. 563).

- A infléchir le résultat attendu (contrôle dit anticipé : les résultats sont prédits et l'action corrective est mise en œuvre avant que l'opération ne soit entièrement terminée) ;
- A influencé les réalisations ultérieures (contrôle dit à postérieurs : les résultats étant comparés en standards une fois la tâche accomplie, l'action corrective ne concerne que le déroulement d'une tâche nouvelle) ;
- Il peut s'agir, enfin, de ne rien faire. L'écart est dû simplement à un phénomène accidentel ou conjectural qui n'a rien à voir avec le processus sous contrôle. Pour élaborer une action

appropriée, il faut donc cerner, dès la mise en évidence de l'écart, les causes probables qui lui sont associées.

### 3.1.2. Propriété de l'action corrective :

Pour assurer son efficacité, une action corrective doit être : (GERVAIS, 2000, p. 563).

**-Rapide** : la vitesse de mise en œuvre de l'action (une fois l'écart apparu) est un élément fondamental de l'efficacité du contrôle, car une action corrective trop tardive risque d'exercer un effet contraire sur le système sous contrôle.

Cependant, la détection et l'interprétation de l'information prennent du temps. Même avec un système d'information très rapide, des délais apparaissent. Il est donc essentiel de connaître et de chercher à réduire la période de temps acceptable entre l'apparition d'un dérèglement et sa correction.

**- Adaptée** : l'action corrective doit porter sur le déterminant qui exerce l'influence la plus grande sur les résultats et il est nécessaire d'utiliser une force adéquate de correction, sous peine, la encore, d'aboutir à des résultats opposés et \ ou indésirables. La correction ne doit être ni trop forte, ni trop faible.

### 3.2. La mise en œuvre des actions correctives :

L'objectif de contrôle n'est pas de sanctionner la défaillance mais de faire en sorte qu'elle ne se reproduise pas. Il ne faut pas se focaliser sur les écarts défavorables. Les écarts favorables, facteur de motivation, doivent être mis en évidence et analysés afin de rechercher la possibilité de diffusion des réussites. Le type d'action doit être adapté au type de causes. Le tableau ci-dessous représente quelques exemples (Doriath & Goujet, gestion prévisionnelle et mesure de la performance , 2007, p. 205).

*Tableau n°04 : présentation des quelques causes d'écarts et leur actions correctives.*

Causes d'écarts	Types d'actions
Défaut de prévision Exemple : croissance de marché surévalué.11	Nouvelle action : lancement d'une compagnie commerciale agressive Ou Nouvelle stratégie : concurrence par la différenciation du produit et non plus par le prix .
Modification définitive de l'environnement Exemple : loi sur la réduction de temps de travail.	Recrutement des nouveaux fonctionnaires ou motiver les salariés pour produire plus.
Erreur humaine Exemple : défaut de réglage d'une machine.	Erreur accidentelle non inertielle : aucune correction, erreur liée a l'incompétence d'un salarié, nouvellement recruté : formation de ces salariés.
Erreur matériel Exemple : important taux de rebus lié au manque de qualité des matières.	Changement de fournisseurs.

Source : (DORIATH & GOUJET, Gestion prévisionnelle et mesure de la performance , 2007, p. 206).

### Section 03 : Généralité sur la performance d'une entreprise

La performance va au-delà d'une simple observation ; elle constitue un concept étendu qui nécessite une étude approfondie car elle englobe l'ensemble de l'entreprise.

#### 1. Définition de la performance

La performance peut être définie de diverses manières, et en conséquence, plusieurs interprétations sont proposées par différents auteurs.

- **Selon Annick Bour guignon(2005)** : « En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels, quel que soit la nature et la variété de ces objectifs »(Doriath.B & Christian, Gestion prévisionnelle et mesure de la performance, 2005, p. 166).
- **Selon Chareau Eau**, « La performance est la capacité de l'entreprise à concrétiser ses objectifs stratégiques en adoptant les meilleures façons de faire ». (CHARREAUX, 1998, p. 07).
- **Pour KHEMAKHEM** : «la performance d'un centre de productivité (atelier, unité, entreprise, etc.) désigne l'efficacité et la productivité dans laquelle ce centre de responsabilité a atteint les objectifs qu'il avait acceptés ». (Khemakhem, 1992, p. 311).

En général, la performance est l'efficacité avec laquelle une entreprise atteint ses objectifs.

### 2. La performance externe, performance interne

**-La performance externe :** La performance externe est principalement destinée aux parties prenantes ayant des relations contractuelles avec l'organisation, en mettant l'accent sur les actionnaires et les institutions financières, et en évaluant les résultats actuels et futurs.

**-La performance interne :** Cela vise principalement les acteurs internes de l'organisation.

(L'ensemble du personnel et les moyens mis en œuvre).

*Tableau N°05 : comparaison entre la performance externe et interne.*

Performance externe	Performance interne
Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financiers	Est tournée vers les managers
Porter sur le résultat, présent ou futur	Porter sur le processus de construction de résultat à partir des ressources de l'organisation
Nécessite de produire et de communiquer les informations financières	Nécessite de fournir les informations nécessaires à la prise de décision
Génère l'analyse financière des grands Equilibres	Aboutit à la définition des variables d'action
Donne lieu à débat entre les déférentes parties prenantes	Requiert une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but

**Source :** (DORIATH & GOUJET, Gestion prévisionnelle et mesure de la performance , 2007).

### 3. Caractéristiques de la performance

Selon Doriath.B et Goujet.C, il existe trois caractéristiques fondamentales de la performance. Ces caractéristiques sont : (Doriath.B & C, Gestion prévisionnelle et mesure de performance, 2007, p. 172).

**-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 ce qui suppose que l'organisation dispose d'un potentiel de réalisation (compétences du personnel, technologie...).

**-Elle s'apprécie par une comparaison :** La réalisation est comparée aux objectifs, grâce à un ensemble d'indicateurs, chiffrées ou non. La comparaison suppose une forme de compétition : Faire mieux que lors de la période précédente, rejoindre ou dépasser les concurrentes. Elle

donne lieu à l'interprétation, jugement de valeur qui peut différer en fonction des acteurs concernés (actionnaires, dirigeants, syndicalistes).

**-La comparaison traduit le succès de l'action :** La notion de performance étant positive. La performance est donc une notion relative (résultat d'une comparaison), multiple (diversité des objectifs) et subjective (dépendant de l'acteur qui l'évalue).

#### 4. Les principaux critères de la performance

- **L'économie :** Cela revient à acquérir les ressources requises tout en minimisant les coûts. (Bouquin. H).
- **L'efficacité :** L'efficacité d'une entreprise se mesure par la correspondance entre ses objectifs fixés et les résultats effectivement atteints.

$$\text{Efficacité} = \text{Résultats obtenus} / \text{Objectifs fixés}$$

- **L'efficience :** c'est la capacité de produire un résultat donné en utilisant un minimum de ressources. Cette capacité est mesurée à travers plusieurs notions :

La productivité : Elle exprime le rapport entre la production réalisée et les ressources utilisées.

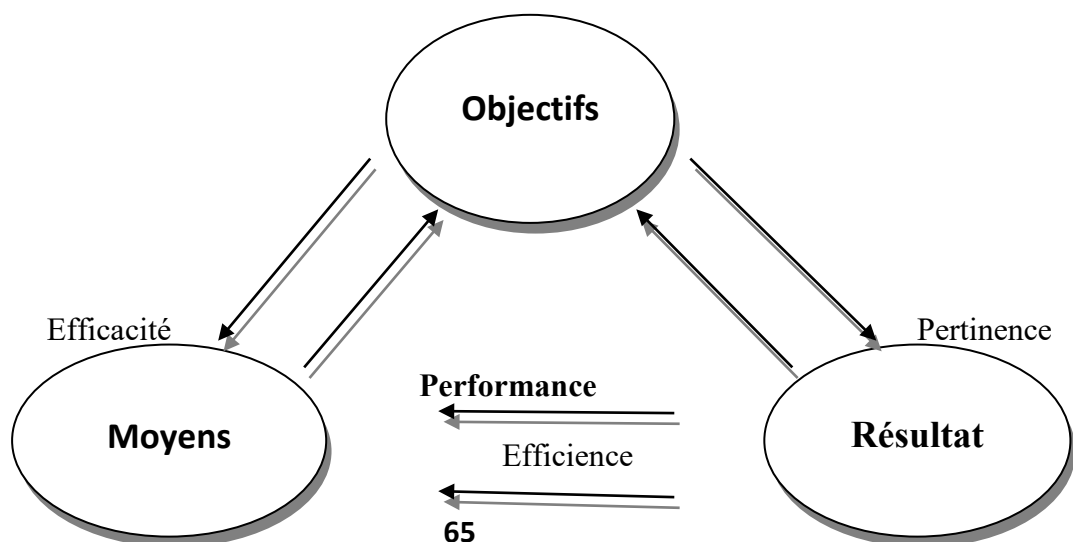
La rentabilité : C'est le rapport entre le profit généré et les coûts associés.

La rentabilité : Elle représente le rapport entre le profit obtenu et les capitaux investis pour l'obtenir.

$$\text{Efficience} = \text{Résultats obtenus} / \text{Moyen engagés}$$

- **La pertinence :** Une activité est considérée comme pertinente lorsqu'elle parvient à concilier efficacement les objectifs visés avec les moyens disponibles.

#### SCHEMA N°08 : LES CONCEPTS CLES DE LA PERFORMANCE



Source :(Lonning, Malleret, Méric, Pesueux, Chiapello, & Michel, 2008, p. 06).

### 5. Les dimensions de la performance

#### A. LA PERFORMANCE ECONOMIQUE :

Il s'agit d'évaluer les différents aspects de la compétitivité de l'entreprise, à savoir sa compétitivité en termes de prix et sa compétitivité hors prix.

- **La compétitivité prix :** Cela fait référence à la capacité d'un produit à attirer des clients par rapport aux produits concurrents en raison de son prix. Mesurer cette compétitivité permet de positionner l'entreprise sur le marché par rapport à ses concurrents.
- **La compétitivité hors-prix :** Cela se réfère à la capacité d'un produit à attirer des clients par rapport aux produits concurrents en raison de ses caractéristiques autres que le prix. Cette compétitivité est obtenue grâce à des éléments tels que la qualité du produit, l'innovation, le service, etc.

#### B. LA PERFORMANCE FINANCIER :

Une entreprise est dite performante financièrement, si elle assure un meilleur contrôle des opérations et particulièrement des opérations financières. Donc elle a besoin d'établir un budget et des plans, de contrôler et d'analyser l'activité financière, d'assurer une répartition, de faire la consolidation et réaliser des tableaux de bord décisionnels. La performance financière est mesurée à l'aide de plusieurs indicateurs tels que : le taux de rendement des capitaux investis (ROI), le résultat résiduel (RR) et la valeur ajoutée économique (VAE).

#### C. LA PERFORMANCE STRATEGIQUE :

Pour assurer sa continuité, l'entreprise doit se démarquer de ses concurrents et doit, pour ce faire, se fixer des objectifs stratégiques appropriés, tels que l'amélioration de la qualité de ses produits, l'adoption d'une technologie de fabrication plus performante.

#### D. LA PERFORMANCE HUMAINE :

La question de la performance humaine est une préoccupation fondamentale pour toute équipe dirigeante actuellement. Elle est perçue, aussi bien du côté des dirigeants de l'entreprise que du côté des salariés, comme le facteur essentiel contribuant à la performance économique de l'entreprise. Avant, on n'exigeait au salarié que la force du travail, mais aujourd'hui, on exige de lui une implication directe, intellectuelle et psychologique dans son

travail. Ça concerne essentiellement les notions de motivation, d'autonomie et de responsabilisation.

### E. LA PERFORMANCE SOCIALE :

Au niveau de l'organisation, la performance sociale est souvent définie comme le rapport entre son effort social et l'attitude de ses salariés. Cependant, cette dimension de la performance est difficile à mesurer quantitativement.

Elle est aussi définie comme le niveau de satisfaction atteint par l'individu participant la vie de l'organisation.

### 6. Objectifs de la performance

La mesure de la performance des entreprises est une multitude d'objectifs et de buts qui se regroupent comme suit : (Caillant, 2008, p. 38).

- ✓ Développer les produits innovants.
- ✓ Récompenser les performances individuelles.
- ✓ Améliorer les processus de fabrication et l'ambiance de travail.
- ✓ Réduire les coûts de fabrication.
- ✓ Lancer de nouveaux produits et respecter les délais de livraison.
- ✓ Développer la créativité du personnel.
- ✓ Améliorer le traitement des réclamations.
- ✓ Développer les parts de marché et fidéliser la clientèle.
- ✓ Renforcer et améliorer la sécurité du travail.
- ✓ Identifier et évaluer les compétences -clés.
- ✓ Anticiper les besoins des clients et améliorer la rentabilité.
- ✓ Consolider et développer les savoir-faire.

### 7. Les outils de pilotage de la performance

Pour superviser la performance de l'entreprise, divers outils sont utilisés : tableaux de bord, analyse des écarts, prix de cession et coût cible.

#### 7.1. Tableau de bord

Le tableau de bord est un « ensemble d'indicateurs qui informent le responsable d'un centre de responsabilité sur l'état de système qu'il pilot et sur le degré de réalisation de ces objectifs » (Doriath.B & Goujet, Gestion prévisionnelle et mesure de la performance, 2007, p. 284).



### 7.2. L'analyse des écarts

Elle facilite le suivi et la gestion des activités de l'entreprise. La méthode budgétaire demeure essentielle pour diriger les organisations.

### 7.3. Le prix de cession interne et le coût cible

**Le prix de cession interne :** C'est le tarif auquel un centre de responsabilité vend les produits de son activité à d'autres centres de responsabilité. Il est parfois désigné sous le nom de prix de transfert, bien que ce terme soit généralement utilisé pour les transactions entre filiales d'une même société.

**Le coût cible :** C'est le coût le plus élevé que l'entreprise peut supporter tout en respectant les contraintes du marché et en atteignant ses objectifs de rentabilité ou de profitabilité.

$$\text{Coût Cible} = \text{Prix Cible} - \text{Résultat Cible}$$

Généralement, le prix cible est le prix imposé par le marché compte tenu des caractéristiques prévues pour le produit (ex : prix moyen ou le prix du concurrent leader sur le marché).

Le résultat cible peut aussi être une marge cible. Cela dépend du type de coût cible calculé.

## 8. Les indicateurs de la performance de l'entreprise

Pour évaluer sa performance, l'entreprise dispose de divers indicateurs qui examinent sa situation financière, sa rentabilité, son activité, etc...

### 8.1. Les Soldes Intermédiaires de Gestion (SIG)

Les SIG sont une transcription directe du compte résultat. Ils permettent d'identifier et d'analyser les éléments ayant contribué à la formation du résultat de l'exercice en analysant les différentes étapes de création de valeur dans l'entreprise.

Selon le découpage retenu dans le compte de résultat, on distingue plusieurs niveaux d'analyse à savoir (COHENELIE, 2006, p. 409).

#### 8.1.1. La marge commerciale (MC)

La marge commerciale évalue la capacité de l'entreprise à réaliser des bénéfices sur la revente des marchandises. Elle est déterminée en soustrayant le coût d'achat des marchandises

de leurs ventes, ajusté pour tenir compte des variations des stocks de marchandises. La formule de calcul de la marge commerciale est la suivante :

$$\text{Marge Commerciale} = \text{Ventes de marchandises} / \text{Coût d'achat des marchandises vendus.}$$

### 8.1.2. La Production de l'Exercice (PE)

L'indicateur d'activité d'une entreprise industrielle est sa production pour l'exercice en cours. Cette mesure reflète l'activité économique de l'entreprise. La production de l'exercice est la somme de la production vendue, de la production stockée et de la production immobilisée. Sa formule de calcul est la suivante :

$$\text{Production de l'Exercice} = \text{Production Vendue} + \text{Production Stockée} + \text{Production immobilisée}$$

### 8.1.3. La valeur ajoutée (VA)

La valeur ajoutée mesure la richesse générée par l'entreprise grâce à ses activités professionnelles habituelles, par rapport à la valeur initiale des biens et services utilisés pour ces activités. Elle se calcule en soustrayant la consommation des biens et services provenant de tiers de la production globale (qui inclut la marge commerciale et la production de l'exercice).

Calcul de la VA :

$$\text{Valeur Ajoutée} = (\text{production de l'exercice} + \text{marge commercial}) - \text{consommation de l'exercice en provenance des tiers (Achat de matières et autres approvisionnements, autres achats et charges externes)}$$

### 8.1.4. L'Excédent Brut d'Exploitation (EBE)

L'Excédent Brut d'Exploitation est ce qui reste de la valeur ajoutée après règlement des impôts, taxes et versements assimilés et des charges de personnel. Autrement dit, c'est la ressource générée par l'activité d'exploitation de l'entreprise. Cet indicateur permet de mesurer la performance et la rentabilité économique de l'entreprise. L'EBE se calcul de la manière suivante : (Gérard M. , Gestion financière, 2007, p. 101).

$$\text{Excédent Brut d'Exploitation} = \text{VA} + \text{subventions d'exploitations} - \text{impôt et taxes} - \text{charges personnel}$$

Dans le cas où, les charges sont supérieures aux produits on obtient un solde négatif.

Ce dernier indique une insuffisance brute s'exploitation.

### 8.1.5. Résultat d'Exploitation (RE) ou (Résultat Opérationnel)

Le résultat d'exploitation représente le résultat généré par l'activité qui conditionne l'existence de l'entreprise, et il mesure l'enrichissement brut de l'entreprise. Le résultat d'exploitation se calcul comme suit : (Gérard M. , Gestion financière, 2007, p. 101).

$$\text{Résultat d'Exploitation} = \text{EBE} + \text{reprise et transferts sur charges d'exploitation} + \text{autres produits d'exploitation} - \text{dotations aux amortissements, dépréciations et provisions} - \text{autres charges d'exploitation.}$$

Ou bien :

$$\text{Résultat d'Exploitation} = \text{Total produits d'exploitation} - \text{Total Charges d'exploitation..}$$

### 8.1.6. Le Résultat Courant Avant Impôt (RCAI)

Il permet à la fois de mesurer la rentabilité économique et financière de l'entreprise. Il s'obtient de la manière suivante : (Gérard M. , Gestion financière, 2007, p. 101).

$$\text{Résultat Courant Avant Impôt} = \text{Résultat d'Exploitation} + \text{Quote-part de résultat sur opération faites en commun} + \text{Produits financiers} - \text{Charges financières.}$$

### 8.1.7. Résultat Exceptionnel (R Ex)

Il est calculé à partir des produits et des charges exceptionnelles sur opérations de gestion, en capital et calculées. La formule de calcul est : (Gérard M. , Gestion financière, 2007, p. 101).

$$\text{Résultat Exceptionnel} = \text{Produits Exceptionnels} - \text{Charges Exceptionnelles}$$

### 8.1.8. Le Résultat de l'Exercice (RE)

Le résultat de l'exercice représente le cumul des résultats d'exploitation, financier et exceptionnel, c'est le résultat final et comptable. Il représente le revenu qui revient aux associés, ce solde correspond au résultat net qui figure dans le compte de résultat et au passif du bilan avant répartition. Il se calcul comme suit : (Gérard M. , Gestion financière, 2007, p. 101).

$$\text{Résultat de l'Exercice} = \text{Résultat Courant Avant Impôt} + \text{Résultat Exceptionnel} - \text{participations des salariés} - \text{l'IBS}$$

**Les plus ou moins valus sur cession d'actif** : Il est utilisé lors de l'établissement du tableau de financement. Il se calcul comme suit : (Gérard M. , Gestion financière, 2007, p. 101).

$$\text{Plus ou moins valus sur cession d'actif} = \text{Produit des cessions d'élément d'actif} - \text{Valeur comptable des éléments d'actifs cédés}$$

### 8.1.9. La Capacité d'Autofinancement (CAF)

Selon BOUIN. X et SIMON.E.X, « la capacité d'autofinancement représente la capacité de l'entreprise à contribuer à son développement et correspond à la ressource de financement dégagée par l'activité de l'entreprise au cours de l'exercice ». Elle se calcule comme suit : (Friedrich, 2010, p. 297).

$$\text{CAF} = \text{Produits encaissables} - \text{Charges décaissable}$$

La CAF peut être déterminée par deux méthodes, à savoir : (Friedrich, 2010, p. 297).

- **La méthode soustractive :**

Excédent Brut d'Exploitation
+Transfert des charges d'exploitation
+Autres produits d'exploitation
-Autres charges d'exploitation
+Produits financiers
-Charges financiers
+Produits exceptionnels
-Participation des salariés aux résultats
-Impôts sur le bénéfice
<b>= Capacité d'Autofinancement (CAF)</b>

### ▪ La méthode additive :

Résultat net de l'exercice
+Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions (exploitation, financier et exceptionnel)
-Reprise sur dépréciations et provisions (exploitation, financière et exceptionnelle)
-Produits des cessions d'immobilisation
+Valeur comptable d'immobilisation cédée
-Quote-part des subventions d'investissement viré au résultat de l'exercice

## 8.2. L'analyse d'équilibre financier

Pour évaluer sa santé financière, une entreprise peut se référer à différents indicateurs tels que le fonds de roulement, les besoins en fonds de roulement et la trésorerie nette.

### 8.2.1. Le Fond de Roulement (FR)

Il exprime la capacité de l'entreprise à financer une partie de son actif circulant par ses ressources stables. La méthode de calcul est la suivante : (Friedrich, 2010, p. 308).

$$\text{Fond de Roulement (FR)} = \text{Ressources stables} - \text{Emplois stables}$$

Ou bien :

$$\text{Fond de Roulement (FR)} = \text{Actif circulant} - \text{Dettes circulantes}$$

### 8.2.2. Le Besoin en Fond de Roulement (BFR)

C'est la fraction de l'actif circulant qui ne peut être couverte par des dettes à court terme et qui doit donc être financée par des capitaux stables. Le calcul du BFR s'effectue comme suit :

$$\text{Besoin en Fond de Roulement} = \text{Actif circulant} - \text{Passif circulant}$$

### 8.2.3. La Trésorerie Nette (TRN)

C'est la différence entre le fond de roulement net et le besoin en fond de roulement, c'est l'excédent de fond de roulement après le financement de fond de roulement. La TRN se calcule comme suit : (Friedrich, 2010, p. 308).

$$\text{La Trésorerie Nette} = \text{Fond de Roulement Net} - \text{Besoin en Fond de Roulement}$$

Ou bien :

$$\text{La Trésorerie Nette} = \text{Actif de Trésorerie} - \text{Passif de Trésorerie}$$

### 8.3. La méthode des ratios

On peut mesurer aussi la performance en utilisant certains ratios, à savoir : (Gérard M. , Gestion financière, 2007, p. 134).

#### 8.3.1. Les ratios de la situation financière

On distingue trois types de ratio de la situation financière : (Friedrich, 2010, p. 336).

– **Ratio de Financement des Investissements (RFI)** : il permet à l'entreprise de financer ses emplois stables à long terme par ses ressources durables. Il se calcul comme suit :

$$\text{Le Ratio de Financement Permanent} = \text{Ressources stables} / \text{Emplois stables}$$

– **Ratio d'Autonomie Financière (RAF)** : il permet de mesurer le degré d'indépendance de l'entreprise vis-à-vis de ses prêteurs. Il se calcul comme suit :

$$\text{Ratio d'Autonomie Financière} = \text{Capitaux propres} / \text{Dettes financières stables}$$

– **Ratio de Capacité de Remboursement** : il indique le nombre d'année nécessaire pour que la capacité d'autofinancement puisse couvrir la totalité des emprunts de l'entreprise à l'exception des concours bancaires. Il se calcul comme suit :

$$\text{Capacité de Remboursement} = \text{Dettes financière stables} / \text{CAF}$$

### 8.3.2. Les ratios de liquidité et de solvabilité

Il existe plusieurs ratios de liquidité et de solvabilité, nous les listons ci-dessous :

- **Ratio de solvabilité générale** : une entreprise est solvable lorsqu'elle peut payer toutes ses dettes avec ses actifs réels.
- **Ratio de liquidité générale** : il permet d'apprécier dans quelle mesure l'actif à court terme finance les engagements à court terme. Le calcul de ces ratios comme suit : (Friedrich, 2010, p. 336).

$$\text{Liquidité Générale} = \text{Actif circulant} / \text{Dettes à court terme}$$

$$\text{Ratio de Solvabilité Générale} = \text{Total des emplois} / \text{Total des dettes}$$

### 8.3.3. Les ratios de rentabilité : il existe trois types de ratios de rentabilité, à savoir : (Friedrich, 2010, p. 328).

- **Rentabilité Economique** : c'est la capacité de l'entreprise à générer un résultat à partir de son capital engagé pour l'exploitation. Elle se calcul comme suit :

$$\text{Rentabilité Economique} = \text{l'EBE} / \text{Capitaux Investis}$$

- **Rentabilité Financière** : ce ratio permet de mesurer la rentabilité des seuls capitaux propres, plus le taux de rentabilité financière est élève plus les actionnaires actuels ou futurs sont confiant. Elle se calcul de la manière suivante :

$$\text{Rentabilité Financière} = \text{Résultat Net} / \text{Capitaux propres}$$

- **Rentabilité Economique Nette** : ce ratio permet d'améliorer la performance des entreprises industrielles et commerciales. Elle se calcul comme suit :

$$\text{Rentabilité Economique Nette} = \text{Résultat d'exploitation} / \text{Capitaux Engagés}$$

### 8.3.4. Les ratios de gestion

Parmi les ratios de gestion, nous recommandons ce qui suit : (Friedrich, 2010, p. 313).

- **Ratio de Rotation des Stocks** : il se calcule comme suit

**Ratio de Rotation des Stocks = Stock moyen des marchandises / Coût d'achat des marchandises vendues \* 360**

**Ratio de Rotation des Stocks de matière première = Stock de MP / Consommation de MP\* 360**

**Ratio de Rotation Crédit Clients = Créance client et compte rattaché / Chiffre d'affaire en TTC \* 360**

– **Ratio de rotation des fournisseurs** : c'est le nombre de jours qu'il faut pour que L'entreprise paye sa créance au près de ses fournisseurs. Il se calcul comme suit :

**Ratio de rotation des Fournisseurs = Dettes fournisseurs et compte rattaché / (achat +Charge externe) \* 360**

### Conclusion au chapitre

La gestion budgétaire est un outil crucial pour aider les entreprises à atteindre leurs objectifs. Elle agit comme un guide stratégique permettant de naviguer à travers les défis à venir et favorise l'amélioration des performances économiques. En traduisant les décisions de la direction en actions concrètes, elle offre un cadre pour planifier et agir efficacement. Le contrôle budgétaire, quant à lui, permet à l'entreprise de rectifier ses erreurs en comparant régulièrement les prévisions aux réalisations, analysant les écarts et prenant les décisions appropriées.

De plus, l'évaluation de la performance d'une entreprise ne se limite pas à ses résultats financiers ; elle peut être abordée sous divers angles.



# *Chapitre 03 :*

*L'application de la gestion budgétaire  
au sein de l'entreprise <<GE>>*

## **Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>**

---

### **Introduction**

Pour mieux piloter et maîtriser la performance d'une organisation, le contrôle de gestion propose divers outils, tels que la gestion budgétaire. Cette dernière consiste à établir des budgets et à comparer périodiquement les réalisations aux prévisions budgétaires, permettant ainsi de mettre en place des actions correctives si nécessaire.

La gestion budgétaire et les budgets de la production servent à informer les acteurs de l'entreprise de ses différents objectifs stratégiques, offrant une meilleure compréhension des diverses activités de l'entreprise. Parallèlement, une quête d'information a été effectuée au sein de l'entreprise GENERAL EMBALLAGE, afin de comprendre la démarche de la gestion budgétaire et son rôle dans la performance de cette entreprise.

Dans ce chapitre, nous étudierons le cas de GENERAL EMBALLAGE. Nous commencerons par présenter l'organisme d'accueil. Ensuite, nous examinerons l'impact de gestion budgétaire sur la performance de l'entreprise "GENERAL EMBALLAGE" en analysant divers documents contenant les informations nécessaires à l'application de la méthode des moindres carrés. Cette méthode nous permettra de prévoir et d'analyser les ratios de performance afin de les interpréter par la suite.

### **Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil et le service contrôle de gestion de «GENERAL EMBALAGE»**

Cette section se concentre sur la présentation de l'organisme d'accueil. Pour commencer, nous aborderons son historique, ses missions, ses activités et sa structure administrative.

#### **1. Présentation générale de l'entreprise**

Général Emballage est leader en Algérie de l'industrie du carton ondulé. Fabrique, à la commande, des plaques double-face (cannelures B, C, E et F) et double-double (BC et BE), des emballages et des displays. Et réalise des post-impressions en Haute résolution jusqu'à 6 couleurs avec vernis intégral ou sélectif. Leurs équipes maîtrisent l'ensemble des tâches de production : études, prototypage, réalisations de formes de découpe et de films d'impression, fabrication des emballages et des displays, livraison. Entré en exploitation en 2002, Général Emballage est une Société de capitaux avec un capital social de 2.000.000.000 DZD opérant

## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

---

sur 3 sites industriels (Akbou, Oran et Sétif) avec près d'un millier d'employés et un Chiffre d'affaire de 6 milliards DZD. Général Emballage est une entreprise certifiée ISO 9001:2008.

### 1.1. Situation géographique

L'entreprise "Général Emballage" est établie dans la zone d'activité de TAHARACHT, située à 2 km au nord-est du chef-lieu de la commune d'Akbou, couvrant une superficie de 24 hectares. Cette zone est un véritable pôle économique en raison du nombre important d'unités industrielles opérant dans différents domaines. Les installations de la société occupent une surface de terrain de 25 175,00 mètres carrés.



Source : document interne de l'entreprise

### 1.2. Historique

En 2000, GENERAL EMBALLAGE a connu un grand tournant dans sa structure et son organisation avec l'entrée des BATOUCHE père et fils. En 2002, la restructuration du management de l'entreprise s'est organisée autour de BATOUCHE Ramdane comme gérant de la société et BATOUCHE Mohand en tant qu'associé principal. Les deux associés ont apporté un apport en numéraire de 8 058 000 DA chacun. La même année, GENERAL EMBALLAGE est entrée en production avec un effectif de 83 employés.

L'assemblée générale des actionnaires tenue en date du 03 juin 2009, a décidé de transformer l'entreprise en société par actions (Spa) et d'augmenter le capital par l'intégration de deux nouveaux associés, MAGHREB PRIVATE EQUITY FUND II (CYPRUS II) et MAGHREB PRIVATE EQUITY FUND II (MAUSITIUS). En 2009, le capital social de la Spa GENERAL EMBALLAGE a été porté à 2 000 000 000 DA.

#### 1.2.1. Evénements marquants 1(Document interne de l'entreprise)

Depuis sa création, "Général Emballage" est passée par plusieurs étapes importantes dans son évolution ; les plus marquantes sont :

## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

---

- **2000** → Création de la société par les BATOUCHE père et fils.
- **2002** → Entrée en production de l'usine d'Akbou avec un effectif de 83 employés.
- **2007** → Entrée en production de l'usine de Sétif.
  - Trophée de la production (Euro-Développement PME).
- **2008** → Début d'exportation vers la Tunisie.
  - Entrée en exploitation de l'unité d'Oran.
- **2009** → Augmentation du capital à 2 milliards de DA
  - Entrée de MAGHREB PRIVATE EQUITY FUND II (CYPRUS II et MARITIUS) avec une participation de 40%.
  - Changement de raison social de Sarl a SPA.
- **2011** → Cotation COFACE (Compagnie française d'assurance pour le commerce extérieur)
- **2012** → Signature d'une convention cadre de partenariat avec l'Université de Bejaia.
  - Notation COFACE
  - Entrée en production de la nouvelle unité d'Akbou.
- **2013** → Certification ISO 9001 (version 2008)

### 1.2.2. Le système de management de la qualité ISO 9001

Le siège social ainsi que les trois sites de production de GENERAL EMBALLAGE sont certifiés conformes à la norme de Management qualité ISO 9001 version 2008. Cette norme fait partie de la série des normes ISO 9000 qui traitent des systèmes de management de la qualité. Elle établit des exigences concernant l'organisation d'un système de management de la qualité, servant de base à la certification de conformité de l'organisme.

La version actuellement en vigueur de l'ISO 9001 date de 2008 (novembre 2008). Les exigences de cette norme se concentrent sur quatre principaux domaines :

- Responsabilité de la direction : exigences concernant l'engagement et les actions de la direction en tant qu'acteur principal et continu de la démarche qualité.
- Système qualité : exigences administratives visant à assurer la préservation des acquis, en tenant compte de la notion de système.

- Processus : exigences relatives à l'identification et à la gestion des processus contribuant à la satisfaction des parties intéressées.
- Amélioration continue : exigences relatives à la mesure et à l'enregistrement de la performance à tous les niveaux pertinents, ainsi qu'à l'engagement dans des actions d'amélioration efficaces.

La certification ISO 9001 confirme la capacité de l'entreprise à fournir de manière régulière un produit conforme aux exigences du client et aux réglementations en vigueur.

### 1.2.3. Convention avec l'université de Bejaïa

En janvier 2013, **GENERAL EMBALLAGE** et l'université de Bejaia ont signé une convention de partenariat au siège du rectorat. Cette convention vise à mettre en commun les compétences des étudiants et les besoins de l'entreprise en cadres qualifiés. Dans le cadre de cette collaboration, 15 étudiants en master 2 ont été sélectionnés pour l'année en cours, provenant des disciplines telles que l'électromécanique, l'automatisme industriel, les finances et la comptabilité. Ces étudiants ont eu l'opportunité de suivre une formation diplômante adaptée aux besoins de l'industrie du carton.

Cette convention, qui constitue une première en Algérie, a été signée par le recteur de l'université d'une part, et le directeur général de **GENERAL EMBALLAGE** d'autre part. Elle a également abouti à l'inauguration d'une salle informatique, située dans le bloc de recherche du campus Aboudaou, entièrement équipée par l'entreprise.

## 1.3. Données techniques et économiques

### 1.3.1. Investissements corporels

Pendant les années 2010, 2011 et 2012, la Spa **GENERAL EMBALLAGE** a réalisé plusieurs opérations d'investissement significatives qui l'ont positionnée en tant que leader sur le marché national des emballages en carton. Ces investissements comprennent :

## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

*Tableaux n°06 : les investissements de l'entreprise « GE » :*

Machine	Marque	Valeur mda	Site d'installation
Linge onduleuse	Fosber	580	Akbou
2 auto-platines	Bobst	272	Sétif \ oran
Masterflex	Bobst	268	Akbou
Mastercut	Bobst	162	Akbou
Martin924	Martin	223	Sétif
Martin 618	Martin	175	Akbou
2presses balles	Faes	25	Akbou
Hargeur automatique Loader	Bobst	19	Akbou

Source : document interne de l'entreprise.

### 1.3.2. Evolution Des Effectifs

*Tableau N°07 : l'évolution de l'effectif de l'entreprise*

Année	Unité akbou	Unité sétif	Unité oran	Total GE
2002	83	\	\	83
2003	165	\	\	165
2004	176	\	\	176
2005	185	\	\	185
2006	318	\	\	318
2007	439	\	\	439
2008	479	\	\	479
2009	489	56	40	585
2010	528	59	43	630
2011	589	54	56	699
2012	697	75	56	828
2013	812	87	61	960
2014	819	115	76	1010
2015	802	290	87	1179
2016	777	331	84	1192

Source : document interne de l'entreprise.

## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

### 1.3.3. Identification de la société (Document interne de l'entreprise)

*Tableau N°08: l'ensemble des identifications de la société.*

<b>Raison social</b>	<b>GENERAL EMBALLAGE</b>
<b>Statu juridique</b>	Société par action spa
<b>Statu juridique</b>	Zone d'activité Taharacht - Akbou – Bejaia
<b>Siège social</b>	<b>Akbou</b> : Zone d'activité industrielle Taharacht- Akbou – Bejaia <b>Téléphone :</b> <b>Fax :</b>
<b>Unité</b>	<b>Sétif</b> : Zone d'entre: pot et d'activité 3e tranche N°15 B.BP 390
<b>Unité</b>	Bis 19000-Sétif <b>Oran</b> : Zone industrielle Hassi-Ameur N°04-lot N°10 commune de HassiBounif 31121, Oran
<b>Capital social</b>	2 000 000 000 DA

**Source** : document interne de l'entreprise.

### 1.3.4. Activistes de l'entreprise

GENERAL EMBALLAGE se spécialise dans la fabrication et la transformation de carton ondulé, disposant d'une capacité installée de 130 000 tonnes et d'une infrastructure industrielle étendue sur 3 sites. L'entreprise connaît une croissance continue.

*Tableau N°09 : Les différentes activités de l'entreprise (GE)*

<b>DESIGNATION</b>	<b>CHIFFRE D'AFFAIRES KDA</b>	<b>Caisse %</b>
Caisse	4 135 224	83,66%
Plaque	810 104	14,80%
Intercalaire	7 652	0,14%
Box	50	0,00%
Clichés	12 017	0,23%
Barquette	3 452	0,09%
Déchet	56 323	1,05%
Autres prestations de services	977	0,03%

**Source** : document interne de l'entreprise

## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

### 1.3.5. Prévisions du chiffre d'affaires (4 Document interne de l'entreprise)

*Tableau N°10 : Le chiffre d'affaires de GENERAL EMBALLAGE et son évolution permanent*

Année	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Ca MDA/HT Akbou	3 526	4343	5411	6693	7847	8174	9701	10 456	11 474
Ca MDA/HT Sétif	572	618	742	810	952	1029	1149	1216	1339
Ca MDA/HT Oran	305	488	525	690	739	810	906	1032	1192
<b>Total Ca MDA/HT</b>	<b>4 403</b>	<b>5 449</b>	<b>6 678</b>	<b>8 193</b>	<b>9 538</b>	<b>10 013</b>	<b>11 756</b>	<b>12 704</b>	<b>14 005</b>

Source : document interne de l'entreprise.

### 1.3.6. Portefeuille clients

Étant donné que les applications du carton ondulé sont extrêmement variées, GENERAL EMBALLAGE compte un vaste éventail de clients, dont la croissance est illustrée dans le tableau ci-dessous :

*Tableau N°11 : le nombre des clients de l'entreprise*

Année	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Client	120	350	550	650	750	850	1000

Source : document interne de l'entreprise.

### 1.3.7. Général emballage une industrie verte

Fabriqués à partir de sous-produits forestiers renouvelables de manière infinie, le carton ondulé est reconnu comme un matériau durable par excellence. GENERAL EMBALLAGE s'efforce continuellement de trouver des solutions visant à réduire les coûts de matières premières tout en disposant d'une infrastructure complète de collecte des déchets en vue de leur recyclage.

## 2. Le service du contrôle de gestion au sein "Général Emballage"

Le service de contrôle de gestion chez "Général Emballage" relève directement de la direction générale. Son importance réside dans sa capacité à assurer une gestion rigoureuse et une réactivité accrue. En tant qu'acteur central du processus de gestion, ce service permet un



## **Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>**

---

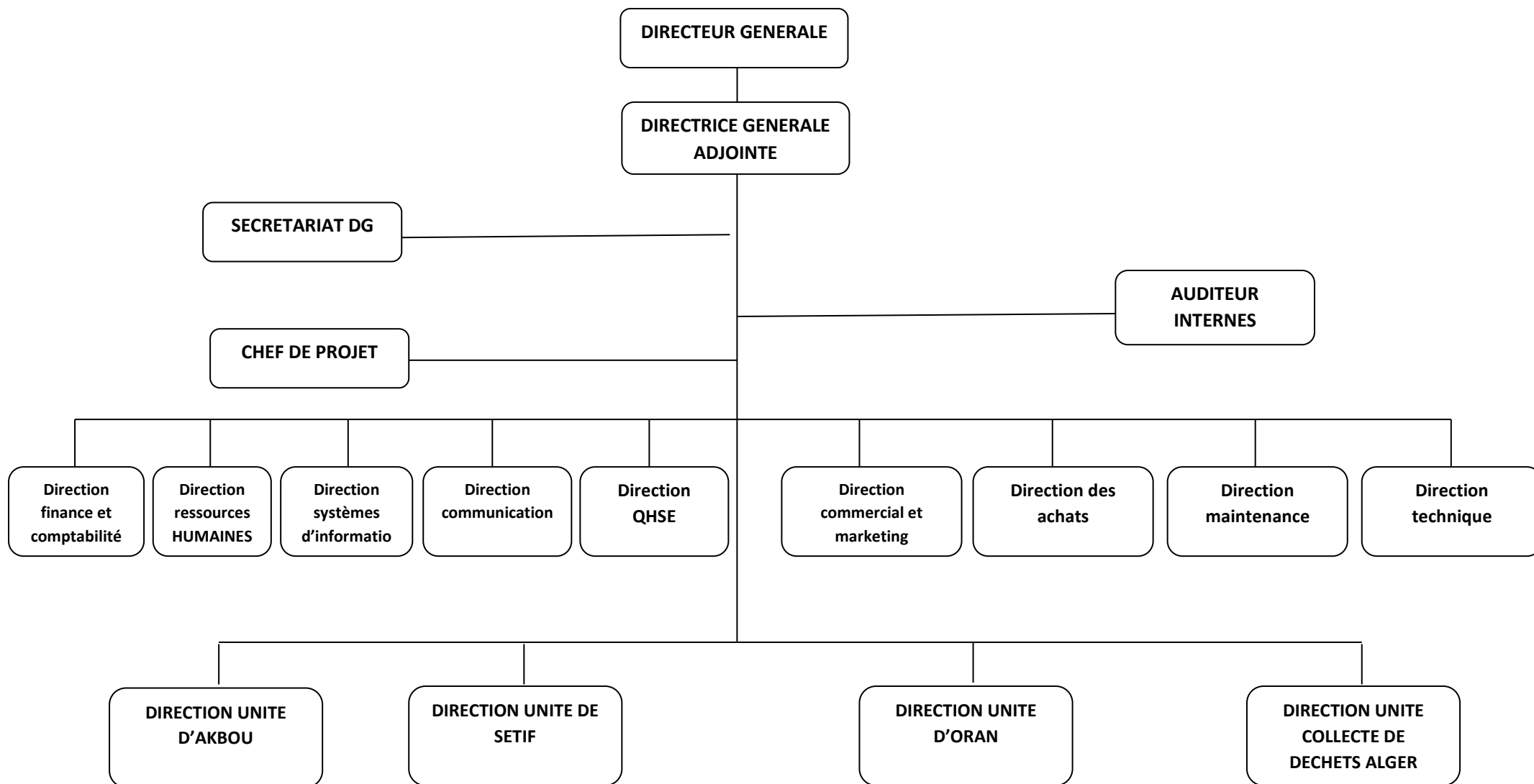
suivi, une analyse et une vérification continus des activités. Il constitue un outil de motivation encourageant les responsables à remettre en question leurs actions afin d'améliorer leurs décisions.

### **2.1. Organigramme de l'entreprise "Général Emballage"**

L'entreprise "Général Emballage" comporte une organisation administrative hiérarchique qu'on peut représenter (à travers la figure N° 04) :

## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

Figure N°04 : organigramme de la direction <<GENERALE EMBALLAGE>> (document interne de l'entreprise)



### 2.2. Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise "Général Emballage"

Le service de contrôle de gestion au sein de l'entreprise « général emballage » est directement rattaché à la direction générale, il occupe une position d'état-major. Cette position montre l'importance donnée par la direction générale de « général emballage » pour le service de contrôle de gestion ont lui donnant un pouvoir et une légitimité certaine. Ce rattachement lui permet de disposer d'un degré important d'autonomie du fait qu'il ne dispose pas de pouvoir hiérarchique, cela lui permet aussi de jouer un rôle de consultant interne et de formateur auprès des autres opérationnels. Le contrôle de gestion est une fonction bien institutionnalisée au sein de l'entreprise « général emballage », il occupe une place primordiale du fait qu'il permet une gestion rigoureuse et une capacité de réaction très rapide.

Il est l'animateur de tout le processus de gestion, il permet de suivre, analyser et vérifier en permanence son activité, c'est un système de motivation qui incite les responsables à mettre en cause leurs actions afin de perfectionner leurs décisions.

#### 2.2.1. La présentation de service contrôle de gestion :

Voici la composition du service de contrôle de gestion chez "Général Emballage":

- ✓ Un responsable du contrôle de gestion ;
- ✓ Un contrôleur de gestion industriel ;
- ✓ Un contrôleur de gestion de la chaîne d'approvisionnement ;
- ✓ Un contrôleur de gestion marketing ;
- ✓ Un contrôleur de gestion des investissements.

#### 2.2.2. Les missions de contrôleur de gestion

Les missions et tâches opérationnelles du contrôleur de gestion, de manière non exhaustive, peuvent se décliner ainsi :

- Mesurer, contrôler et prévoir les résultats opérationnels de l'entreprise
- Calculs et pilotage des coûts (les contrôleurs de gestion garantissent la bonne gestion de l'entreprise et principalement la gestion économique car, le plus souvent, et au-delà des calculs de coûts, ils assurent une gestion stratégique de ces coûts et prennent les décisions d'organisation qui en découlent) ;
- Élaborer des prévisions puis assurer un contrôle budgétaire en analysant notamment les écarts avec les prévisions afin de prendre des mesures correctives, en effectuant un suivi du budget de trésorerie, etc. ;

## **Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise**

### **<<GE>>**

---

- Prévoir et maîtriser les risques liés à l'activité opérationnelle mais aussi les incidences financières de ces risques ;
- Coordonner les activités ;
- Élaborer ou participer à l'élaboration de rapports de gestion.

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

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

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

#### **A. LA DIRECTION FINANCE ET COMPTABILITE**

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

#### **B. LE DEPARTEMENT APPROVISIONNEMENT**

- Ce service s'occupe des achats locaux et étrangers, il établit les fiches de cout d'achat de matières premières locales et importées. Et il assure la gestion des stocks et l'application des procédures. Ce service fournit au contrôle de gestion à la fin du mois les documents suivants:
- La balance des stocks : permet de connaître les mouvements des stocks (stock initial, les entrées en stock, les sorties de stock) ;
- La consommation par référence : permet de connaître les quantités, et les valeurs de matières premières sorties du stock vers l'atelier de production pour déterminer le coût d'achat ;
- L'inventaire physique des stocks en cours : sont les matières premières non utilisables qui restent dans l'atelier de production.

## **Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>**

---

### **C. LA DIRECTION COMMERCIALE**

Cette direction s'occupe de la facturation, de la gestion de stocks de produits finis. Chaque fin de mois, le responsable commerciale fournit au contrôle de gestion les documents suivants:

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

### **D. LE DEPARTEMENT PRODUCTION**

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

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

## **Section 02: analyse l'impact de gestion budgétaire sur la performance de l'entreprise**

Analyser l'impact de gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>La gestion budgétaire est essentielle pour toute entreprise. Cette étape comprend l'établissement des prévisions de revenus pour l'exercice 2023 et l'analyse des écarts entre ces prévisions et les résultats réels.

## **Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>**

---

### **1. L'élaboration des budgets et l'analyse des écarts au sein de l'entreprise "Général Emballage " :**

Comme des nombreuses entreprises algériennes, "Général Emballage " utilise un système budgétaire annuel, découpé en budgets élaborés manuellement, suivi d'un contrôle mensuel effectué par le service du contrôle de gestion. Avant la clôture de chaque exercice, chaque département communique toutes les informations dont il dispose, conformément aux directives qui lui sont fournies. Le contrôleur de gestion est chargé d'établir le budget de chaque département. Une fois celui-ci réalisé, il est présenté au directeur général, qui le soumet ensuite au conseil d'administration pour examen. Après étude, analyse et discussions, le conseil d'administration adopte le budget final.

### **2. La prévision de budget des ventes :**

Le premier budget élaboré chez GENERAL EMBALLAGE est le budget des ventes, réalisé par le service commercial. Pour établir ces budgets, il est essentiel de prévoir avec précision les quantités qui seront vendues sur le marché. Cette prévision nécessite l'utilisation de techniques de prévision. GENERAL EMBALLAGE, une entreprise qui fonctionne sur la base de commandes enregistrées, prend en compte les études de parts de marché et les performances des années précédentes pour calculer les prévisions de ventes. Dans notre travail, nous développerons un système de prévision permettant de suivre l'évolution des ventes en ajustant les données à l'aide de la méthode des moindres carrés.

### **3. La méthode utilisée :**

Les données dont nous disposons nous orientent vers l'utilisation de la méthode des moindres carrés. L'objectif de cette étude est d'estimer la production mensuelle. Étant donné l'importance de ces estimations, nous recherchons une méthode qui offre des prévisions les plus précises possible. Ainsi, la méthode des moindres carrés est celle qui répond le mieux à nos exigences.

### **4. L'analyse de la production des produits de GENERAL EMBALLAGE :**

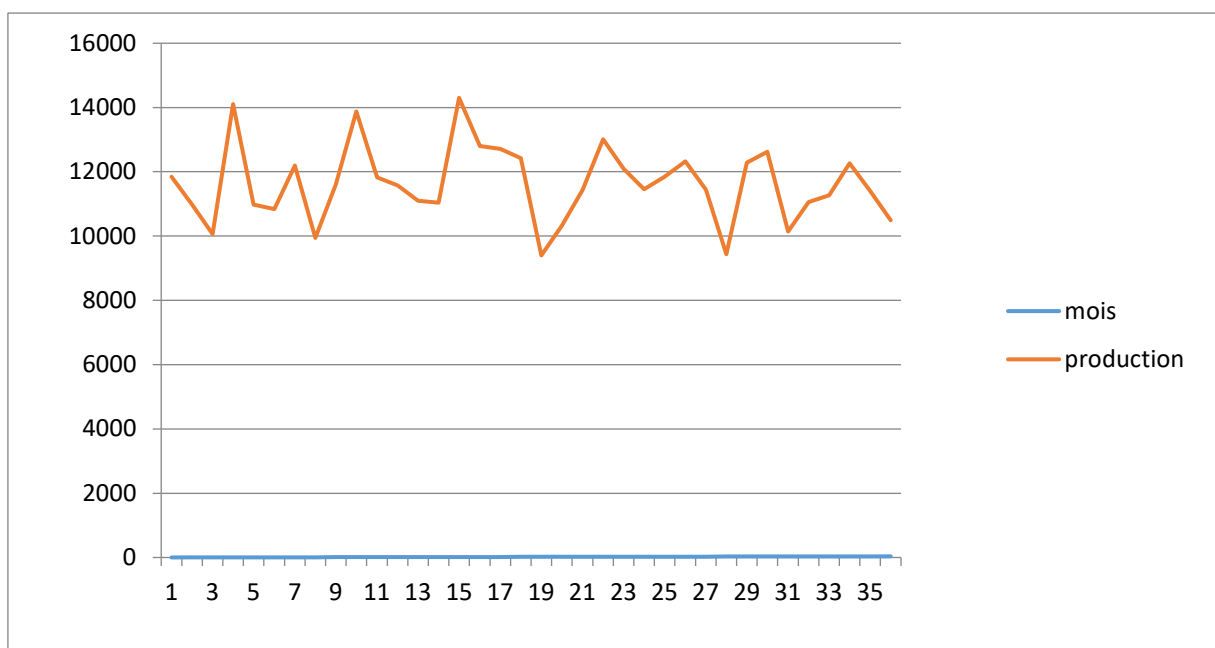
Pour élaborer les prévisions, nous allons étudier l'historique de la production des produits fabriqués par (GE) : les caisses américaines, caisses avec forme découper, et les plaques pour la période s'étalant de janvier 2020 jusqu'à décembre 2022.

## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

### 4.1. Analyse de la production des produits (les caisses américaines, caisses avec forme découpé, et les plaques)

Pour nous aider dans notre analyse et dans les calculs des prévisions, nous avons recueillie auprès de service contrôle de gestion de l'entreprise l'historique de la production des produits en question que nous présentant dans l'annexes (N° : 01). Nous avons utilisé l'Excel grâce auquel nous avons put produire le graphe suivant qui représente l'évolution de la production tout au long de ces trois dernière années (2020 jusqu'à 2022).

**Figure N°05: l'évolution de la production des produits (les caisses américaines, caisses avec forme découpé, et les plaques) 2020 à 2022.**



**Source :** préparé par nos propres soins à base des données de l'entreprise.

## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

### 4.1.1. Détermination de la fonction des moindres carrés :

Pour calculer les estimateurs a et b de l'équation d'ajustement, nous allons utiliser les données du tableau suivant:

*Tableau N° 12 : les calculs pour déterminer les estimateurs a et b.*

Année	Mois (XI)	PROD (YI)	XI <sup>2</sup>	XI*YI	XI-X	YI-Y	(XI-X) (YI-Y)	(XI-X) <sup>2</sup>
2020	1	11 843,41	1	11 843,41	-17,5	218,26	-3819,59217	306,25
	2	10 983,84	4	21 967,67	-16,5	-641,31	10581,6053	272,25
	3	10 066,78	9	30 200,34	-15,5	-1 558,37	24154,68972	240,25
	4	14 102,25	16	56 409,01	-14,5	2 477,11	-35918,0506	210,25
	5	10 977,92	25	54 889,62	-13,5	-647,22	8737,488641	182,25
	6	10 842,41	36	65 054,49	-12,5	-782,73	9784,1425	156,25
	7	12 198,82	49	85 391,77	-11,5	573,68	-6597,29736	132,25
	8	9 942,68	64	79 541,42	-10,5	-1 682,47	17665,91912	110,25
	9	11 606,61	81	104459,45	-9,5	-18,54	176,1390592	90,25
	10	13 877,12	100	138771,16	-8,5	2 251,97	-19141,7428	72,25
	11	11 828,31	121	130111,37	-7,5	203,16	-1523,7016	56,25
	12	11 577,74	144	138932,92	-6,5	-47,40	308,1161325	42,25
2021	13	11 103,26	169	144342,36	-5,5	-521,89	2870,383319	30,25
	14	11 034,37	196	154481,15	-4,5	-590,78	2658,50238	20,25
	15	14 301,84	225	214527,63	-3,5	2 676,70	-9368,43498	12,25
	16	12 798,62	256	204777,98	-2,5	1 173,48	-2933,69407	6,25
	17	12 715,42	289	216162,17	-1,5	1 090,28	-1635,41344	2,25
	18	12 422,84	324	223611,08	-0,5	797,69	-398,845766	0,25
	19	9 399,35	361	178587,70	0,5	-2 225,79	-1112,89675	0,25
	20	10 322,07	400	206441,45	1,5	-1 303,07	-1954,60997	2,25
	21	11 440,16	441	240243,30	2,5	-184,99	-462,47241	6,25
	22	13 011,30	484	286248,57	3,5	1 386,15	4851,535023	12,25
	23	12 091,59	529	278106,58	4,5	466,44	2099,000377	20,25
	24	11 457,60	576	274982,29	5,5	-167,55	-921,52744	30,25
2022	25	11 841,93	625	296048,17	6,5	216,78	1409,076608	42,25
	26	12 320,05	676	320321,24	7,5	694,90	5211,763325	56,25
	27	11 451,17	729	309181,52	8,5	-173,98	-1478,81714	72,25
	28	9 431,04	784	264069,21	9,5	-2 194,10	-20843,9745	90,25
	29	12 280,15	841	356124,28	10,5	655,00	6877,518554	110,25
	30	12 621,18	900	378635,53	11,5	996,04	11454,43966	132,25
	31	10 138,82	961	314303,42	12,5	-1 486,33	-18579,0747	156,25
	32	11 055,82	1024	353786,12	13,5	-569,33	-7685,9531	182,25
	33	11 264,54	1089	371729,69	14,5	-360,61	-5228,84404	210,25
	34	12 263,10	1156	416945,26	15,5	637,95	9888,22501	240,25
	35	11 403,20	1225	399112,15	16,5	-221,94	-3662,03726	272,25
	36	10 487,96	1296	377566,56	17,5	-1 137,19	-19900,7538	306,25
<b>Total</b>	666	418505,255	16206	7697908,03	0	0	-44439,1892	3885
	18,5	11625,146						

Source : préparer par nos propres soins à base des données de l'entreprise.



## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

On a l'équation de la droite:  $y = a\bar{x} + b$

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

$$a = \frac{7697908,03 - 36 * 18,5 * 11625,146}{16206 - (36 * (18,5)^2)}$$

$$a = -11,44$$

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

$$b = 11625 - (-11,44) * 18,5$$

$$b = 11837$$

Donc l'équation de la tendance est  $y = -11,44x + (11837)$

Pour calculer les tendances il faut remplacer X par les valeurs.

**Exemple :** Pour calculer la valeur ajusté du mois de janvier 2023, on va replacer x par 37 dans l'équation trouver précédemment et de la même façon pour les autres mois.

$$Y' = -11,44(37) + (- 11837)$$

Nous avons calculé toutes les valeurs ajustées regroupés dans le tableau suivant :

**Tableau N°13:** tableau représentant le calcul des tendances de l'année 2023 pour les produits (les caisses américaines, caisses avec forme découpé, et les plaques).

Mois	estimateur a	Xi	estimateur b	Tendance
1	-11,44	37	11837	11413,72
2	-11,44	38	11837	11402,28
3	-11,44	39	11837	11390,84
4	-11,44	40	11837	11379,4
5	-11,44	41	11837	11367,96
6	-11,44	42	11837	11356,52
7	-11,44	43	11837	11345,08
8	-11,44	44	11837	11333,64
9	-11,44	45	11837	11322,2
10	-11,44	46	11837	11310,76
11	-11,44	47	11837	11299,32
12	-11,44	48	11837	11287,88

**Source :** préparer par nos propres soins à base des données de l'entreprise.

## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

### 4.1.2. Calcul des coefficients saisonniers :

En utilisant l'équation précédente, nous avons déterminé les valeurs ajustées pour les mois des années 2020, 2021 et 2022 respectivement. Ensuite, pour chaque mois de chaque année, nous avons calculé le trend correspondant en prenant le rapport entre la valeur observée et la valeur ajustée. Par la suite, pour chaque mois, nous avons calculé la moyenne des trends, qui sera considérée comme le coefficient saisonnier non rectifié pour ce mois.

Nous avons calculé le coefficient saisonnier de la façon suivante :

Les coefficients saisonniers rectifiés :

- **CSNR** : coefficient saisonnier non rectifié
- **TCSNR** : total des coefficients saisonniers non rectifié
- **CSR** : coefficient saisonnier rectifié

Pour déterminer les valeurs ajustées pour les mois des années 2020, 2021 et 2022, nous utiliserons l'équation précédente en remplaçant les valeurs de X par les chiffres de 1 à 36.

Nous avons calculé les coefficients saisonniers regroupés dans le tableau suivant :

**Tableau N°14:** tableau représentant le calcul des tendances des années 2020,2021, et 2022

Mois	estimateur a	Xi	estimateur b	Tendance
1	-11,44	1	11837	11825,56
2	-11,44	2	11837	11814,12
3	-11,44	3	11837	11802,68
4	-11,44	4	11837	11791,24
5	-11,44	5	11837	11779,8
6	-11,44	6	11837	11768,36
7	-11,44	7	11837	11756,92
8	-11,44	8	11837	11745,48
9	-11,44	9	11837	11734,04
10	-11,44	10	11837	11722,6
11	-11,44	11	11837	11711,16
12	-11,44	12	11837	11699,72
13	-11,44	13	11837	11688,28
14	-11,44	14	11837	11676,84
15	-11,44	15	11837	11665,4
16	-11,44	16	11837	11653,96
17	-11,44	17	11837	11642,52

## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

---

18	-11,44	18	11837	11631,08
19	-11,44	19	11837	11619,64
20	-11,44	20	11837	11608,2
21	-11,44	21	11837	11596,76
22	-11,44	22	11837	11585,32
23	-11,44	23	11837	11573,88
24	-11,44	24	11837	11562,44
25	-11,44	25	11837	11551
26	-11,44	26	11837	11539,56
27	-11,44	27	11837	11528,12
28	-11,44	28	11837	11516,68
29	-11,44	29	11837	11505,24
30	-11,44	30	11837	11493,8
31	-11,44	31	11837	11482,36
32	-11,44	32	11837	11470,92
33	-11,44	33	11837	11459,48
34	-11,44	34	11837	11448,04
35	-11,44	35	11837	11436,6
36	-11,44	36	11837	11425,16

Source : préparé par nos propres soins à base des données de l'entreprise.

### 4.1.3. Calcul des prévisions :

Nous avons calculé les prévisions de l'année 2023 en multipliant chaque mois avec son coefficient correspondant, le tableau suivant représente ces calculs :

## Chapitre 03 l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

Tableau N°15 : tableau représentant les calculs des coefficients saisonniers pour les années

2020,2021, et 2022

Année	Désignation	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Aout	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre
2020	Valeur observe	11843,41	10983,84	10066,78	14102,25	10977,98	10842,41	12198,82	9942,68	11606,61	13877,12	11828,31	11577,74
	Valeur ajusté	11825,56	11814,12	11802,68	11791,24	11779,8	11768,36	11756,92	11745,48	11734,04	11722,6	11711,16	11699,72
	trend	1,001509442	0,929721384	0,852923234	1,195993806	0,93193263	0,921318688	1,037586375	0,846511169	0,989140143	1,183791992	1,010003279	0,989574109
2021	Valeur observe	11103,26	11034,37	14301,84	12798,62	12715,42	12422,84	9399,35	10322,07	11440,16	13011,3	12091,59	11457,6
	Valeur ajusté	11688,28	11676,84	11665,4	11653,96	11642,52	11631,08	11619,64	11608,2	11596,76	11585,32	11573,88	11562,44
	trend	0,949948153	0,944979121	1,226005109	1,098220691	1,092153589	1,068072784	0,808919209	0,889205045	0,986496228	1,123085077	1,044730894	0,99093271
2022	Valeur observe	11841,93	12320,05	11451,17	9431,04	12280,15	12621,18	10138,82	11055,82	11264,54	12263,1	11403,2	10487,96
	Valeur ajusté	11551	11539,56	11528,12	11516,68	11505,24	11493,8	11482,36	11470,92	11459,48	11448,04	11436,6	11425,16
	trend	1,025186564	1,067636028	0,993325017	0,81890267	1,067352789	1,098085925	0,882990953	0,963812842	0,982988757	1,071196467	0,997079552	0,917970514
<b>Totale des trend</b>		2,976644159	2,942336533	3,072253361	3,113117166	3,091439008	3,087477397	2,729496537	2,699529055	2,958625128	3,378073535	3,051813725	2,898477333
<b>CSNR</b>		0,99221472	0,980778844	1,024084454	1,037705722	1,030479669	1,029159132	0,909832179	0,899843018	0,986208376	1,126024512	1,017271242	0,966159111
<b>CSR</b>		0,992234484	0,98079838	1,024104852	1,037726392	1,030500195	1,029179632	0,909850302	0,899860942	0,98622802	1,126046941	1,017291504	0,966178356

**Totale CSNR= 11,0075463**

source : préparé par nos propres soins à base des données de l'entreprise

## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

**Tableau N°16:** tableau représentant le calcul des prévisions de la production des produits (les caisses américaines, caisses avec forme découpé, et les plaques) pour l'année 2023.

Mois	estimateur a	Xi	estimateur b	Tendance	CS	Prévisions
Janvier	-11,44	37	11837	11413,72	0,99	11299,5828
Février	-11,44	38	11837	11402,28	0,98	11174,2344
Mars	-11,44	39	11837	11390,84	1,02	11618,6568
Avril	-11,44	40	11837	11379,4	1,04	11834,576
Mai	-11,44	41	11837	11367,96	1,03	11708,9988
Juin	-11,44	42	11837	11356,52	1,03	11697,2156
Juillet	-11,44	43	11837	11345,08	0,91	10324,0228
Août	-11,44	44	11837	11333,64	0,9	10200,276
Septembre	-11,44	45	11837	11322,2	0,99	11208,978
Octobre	-11,44	46	11837	11310,76	1,13	12781,1588
Novembre	-11,44	47	11837	11299,32	1,02	11525,3064
Décembre	-11,44	48	11837	11287,88	0,97	10949,2436

Source : préparé par nos propres soins à base des données de l'entreprise.

### 4.1.4. Comparaison entre les réalisations et les prévisions :

Après avoir calculé les prévisions mensuelles de l'année 2023 pour les produits (les caisses américaines, caisses avec forme découpé, et les plaques) nous avons opté pour une comparaison entre nos prévisions et les prévisions de l'entreprise et les réalisations qui sont représenté dans le tableau suivant

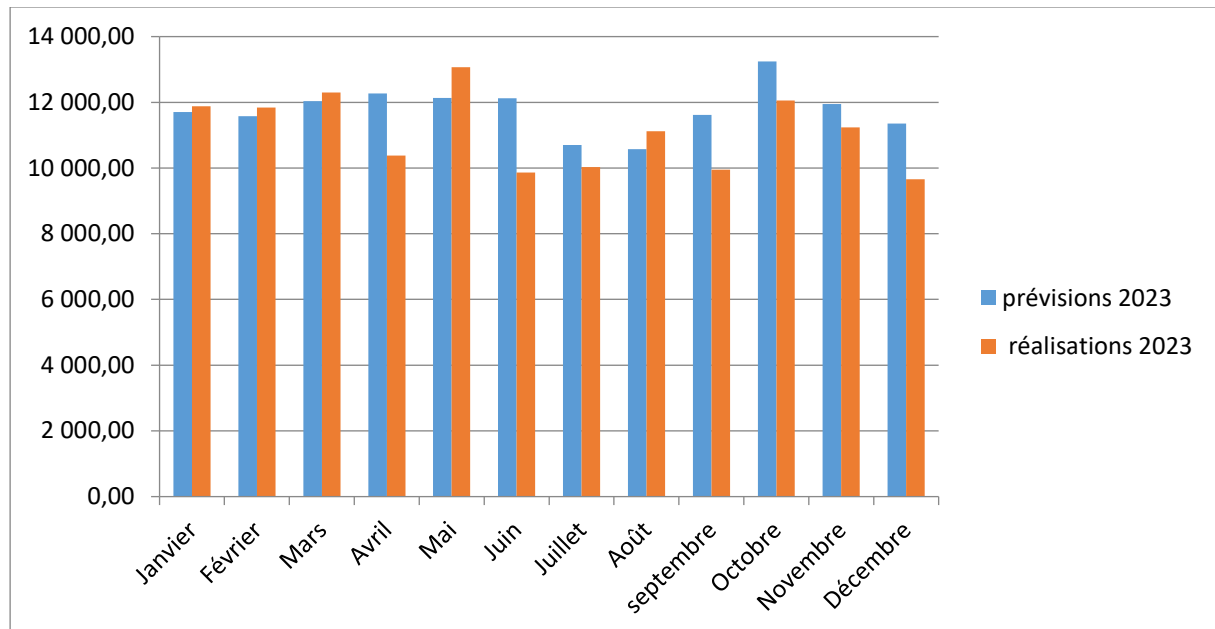
**Tableau N°17 :** tableau représentant les prévisions mensuelles pour les produits pour l'année 2023 et les réalisations de l'année 2023.

Mois	Prévisions de l'entreprise	Nos prévisions 2023	réalisations 2023	taux de réalisation de nos prévisions
janvier	12419	11299,583	11 878,00	105%
Févier	12588	11174,234	11 841,00	106%
mars	14165	11618,657	12 298,00	106%
avril	11516	11834,576	10 383,00	88%
mai	12190	11708,999	13 065,00	112%
juin	12098	11697,216	9 858,00	84%
juillet	12619	10324,023	10 025,00	97%
aout	13093	10200,276	11 120,00	109%
septembre	12465	11208,978	9 953,00	89%
octobre	14487	12781,159	12 053,00	94%
novembre	13292	11525,3064	11 239,00	98%
décembre	12205	10949,2436	9 662,00	88%
<b>Total</b>	<b>153138</b>	<b>136322,251</b>	<b>133 374,00</b>	<b>98%</b>

Source : préparé par nos propres soins à base des données de l'entreprise.

## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

**Figure N°06:** représentation graphique de la comparaison entre les réalisations et nos prévisions pour la production des produits (les caisses américaines, caisses avec forme découpé, et les plaques) de l'année 2023.



**Source :** préparé par nos propres soins à base des données de l'entreprise.

### Commentaire :

Nous remarquons que le taux de réalisation de nos prévisions globales pour l'année 2023 égale à 98% cependant les quantités produites réellement sont inférieure a nos prévisions de 02%

### 5. La budgétisation :

La budgétisation des ventes représente la première étape dans l'établissement des budgets d'une entreprise. Elle permet aux responsables commerciaux de fixer des objectifs à court terme pour les ventes, en termes de quantité et de prix, ainsi que les ressources nécessaires pour les atteindre. En se basant sur les prévisions de ventes quantitatives et les prix unitaires prévus par l'entreprise "GENERAL EMBALLAGE", le tableau ci-dessous présente le budget des ventes et les réalisations du l'année 2023 pour trois catégories de produits : plaques, caisses et barquettes.

## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

*Tableau N°18 : Le budget des vents et les réalisations du l'année 2023 en (tonne) et en DA*

	Réalizations			Prévisions		
	Qt	Pu	CA	Qt	Pu	CA
<b>produits (les caisses américaines, caisses avec forme découpé, et les plaques)</b>	133374	150344,43	20050642352	133 374	160000	21339840000
<b>Total</b>	<b>133374</b>	<b>150344,43</b>	<b>20050642352</b>	<b>133 374</b>	<b>160000</b>	<b>21339840000</b>

Source : préparé par nos propres soins à base des données de l'entreprise

### 6. Le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise "Général Emballage" :

L'entreprise "GENERAL EMBALLAGE" met en place un suivi budgétaire régulier, consistant à évaluer les résultats obtenus, à les comparer avec les prévisions budgétaires, et à interpréter les écarts afin d'identifier les causes sous-jacentes et de prendre des mesures correctives nécessaires pour atteindre les objectifs fixés. Cette approche de contrôle budgétaire est appliquée à toutes les familles de produits de l'entreprise, notamment les plaques, les caisses et les barquettes, afin d'offrir une vision globale de la performance commerciale.

#### 6.1. Écart sur chiffre d'affaire net E/CAN :

L'analyse des ventes révèle des divergences entre les prévisions et les résultats, que ce soit en termes de quantités vendues ou de prix pratiqués.

*Tableau N°19 : calcul des écarts sur chiffre d'affaire des produits*

	Réalizations			Prévisions			Ecart globale	taux réalisation
	Qt	Pu	CA	Qt	Pu	CA		
<b>produits (les caisses américaines, caisses avec forme découpé, et les plaques)</b>	133374	150344,43	20050642352	133374	160000	21339840000	- 179166802352	
<b>Total</b>	<b>133374</b>	<b>150344,43</b>	<b>20050642352</b>	<b>133374</b>	<b>160000</b>	<b>21339840000</b>	- <b>179166802352</b>	94%

Source : préparé par nos propres soins à base des données de l'entreprise

## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

---

$$\begin{aligned} E/CAN &= \text{chiffre d'affaire réel} - \text{chiffre d'affaire budgété} \\ &= 20050642352 - 21339840000 \\ &= -179166802352 \end{aligned}$$

### Commentaire :

Selon le calcul ci-dessus, nous ne constatons que la réalisation des écarts sur chiffre d'affaires est défavorable car le chiffre d'affaire réel est inférieur au chiffre d'affaire budgété. Pour approfondir notre contrôle afin de comprendre les causes des écarts, nous décomposant l'écart global en sous écarts l'écart sur le prix et l'écart sur quantité.

#### 6.1.1. L'écart sur prix

$$\begin{aligned} E/prix &= (\text{prix réel} - \text{prix budgété}) \text{ quantité réelle} \\ &= (150344,43 - 160000) * 133374 \\ &= -1287801993,18 \end{aligned}$$

### Commentaire :

La décomposition d'écart sur prix, nous a permis de constater que cet écart est défavorable pour les produits (les caisses américaines, caisses avec forme découpé, et les plaques) de l'année 2023 car le prix actuel d'un produit est inférieur à ce qui était prévu.

#### 6.1.2. L'écart sur quantité :

$$\begin{aligned} E/quantité &= (\text{quantité réelle} - \text{quantité budgété}) * \text{prix budgété} \\ &= (133374 - 133374) * 160000 \\ &= 0 \end{aligned}$$

### Commentaire :

Ecart sur quantité 0 signifie que la quantité réelle correspond exactement à la quantité planifiée, donc il n'y a aucun écart à signaler.



## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

### 6.2. La comparaison entre les réalisations et les prévisions de 2023 :

*Tableau N°20 : la comparaison entre les réalisations et les prévisions des produits (les caisses américaines, caisses avec forme découpé, et les plaques) de l'année 2023.*

Mois	Réalisation	Nos prévision	Ecart	Taux réalisation %
Janvier	1832419609	1807933280	24486329	101%
Février	1911896572	1787877440	124019132	107%
Mars	2000748393	1858985120	141763273	108%
Avril	1567366380	1893532160	-326165780	83%
Mai	1962553796	1873439840	89113956	105%
Juin	1462578687	1871554560	-408975873	78%
Juillet	1452875369	1651843680	-198968311	88%
Aout	1626236810	1632044160	-5807350	99%
Septembre	1479009221	1793436480	-314427259	82%
Octobre	1700274022	2044985440	-344711418	83%
Novembre	1637333988	1844049024	-206715036	89%
Décembre	1417349505	1751878976	-334529471	81%
Total	20050642352	21339840000	-179166802352	94%

Source : préparé par nos propres soins à base des données de l'entreprise.

### Section 03 : analyse des ratios de performance

Les ratios constituent des instruments permettant de mesurer et de surveiller l'évolution, au fil du temps, de la performance économique et financière ainsi que des configurations de l'entreprise.

#### Indicateurs de la performance financière

Ils ont pour objectifs d'évaluer la valeur de l'entreprise, d'apprécier sa solvabilité et de formuler une évaluation relative de sa situation.

## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

### 1-Ratios de structure financière

Tableau N° 21: Ratios de structure financière

Ratios	Formule	2020	2021	2022
R.de financement Permanant	capitaux permanent /actif immobilisé	1,92	1,80	2,44
R. D'autonomie Financière	capitaux propre/total des dettes	4,47	3,06	4,05
R.indépendance Financière	capitaux propre / capitaux permanent	0,90	0,91	0,93
R. d'endettement	total des dettes/total actif	0,15	0,21	0,17
R. générale	actif circulant/ DCT	7,70	4,33	6,05
R. liquidité réduite	VR+VD/DCT	1.14	0.4	0,57

Source : préparé par nos propres soins à base des données de l'entreprise

#### Interprétation :

- Le ratio de financement permanent est supérieur à 1 durant les deux derniers exercices, cela signifie que l'entreprise arrive à financer le fonds de roulement convenablement, et les actifs à long terme par les ressources stables.
- Le ratio d'autonomie financière est également supérieur à 1, cela signifie que l'entreprise est en mesure de faire face à son endettement.
- Le ratio d'indépendance financière est supérieure à 0.5 cela signifie que la structure des ressources stables de l'entreprise est équilibrée.
- Le ratio d'endettement est inférieur à 0.5, ce qui indique que l'endettement de l'entreprise est faible.
- Le ratio de liquidité générale est supérieur à 1, ce qui signifie que l'entreprise arrive à honorer ses échéances grâce à son actif circulant.
- Le ratio de liquidité réduite est supérieur à 1 dans l'année 2020, ce qui signifie que l'entreprise arrive à honorer ses échéances grâce à ses liquidités et l'encaissement de ses créances, et inférieur 1 dans les années 2021 et 2022, ce qui signifie que l'entreprise n'a pas arrivé à honorer ses échéances.

## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

---

### 2- ratios de rentabilité

*Tableau N°22 : calcule des ratios de rentabilité*

Ratios	Formule	2020	2021	2022
R.de rentabilité Economique	(RT opérationnel / total actif) 100	20%	18%	18%
R.de rentabilité Financière	(RT net/capitaux propre) 100	25%	22%	22%

Source : préparé par nos propres soins à base des données de l'entreprise.

### Interprétation

- Le ratio de rentabilité économique il est toujours satisfaisant.
- Le ratio de rentabilité financière est supérieur à 10% il est satisfaisant

### 3- ratio de solvabilité

*Tableau N°23: Ratio de solvabilité.*

Ratios	Formule	2020	2021	2022
R. solvabilité Générale	Total actif /total des dettes	6,32	4,84	6,02

Source : préparé par nos propres soins à base des données de l'entreprise.

### Interprétation

Ce ratio est supérieur à 1, cela signifie que l'entreprise est en mesure de rembourser rapidement ses dettes si elle devrait cesser brutalement toute activité.

## Chapitre 03 : l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

### La Capacité d'Autofinancement (CAF)

- La méthode additive :

	2020	2021	2022
Résultat net de l'exercice	2 497 929 527	2 206 347 364	2 819 001 511
+Dotations aux amortissements, dépréciations et provisions (exploitation, financier et exceptionnel)	957 376 678	822 108 452	1 027 765 162
-Reprise sur dépréciations et provisions (exploitation, financière et exceptionnelle)	437 963	1 596 836	11 311 887
-Produits des cessions d'immobilisation	12 771 582 475	17 209 398 436	21 137 706 071
+Valeur comptable d'immobilisation cédée	77 156 421	17 246 623	96 348 960
<b>Caf</b>	<b>2254866416</b>	<b>1323165160</b>	<b>1818033139</b>

### Conclusion au chapitre

Ce chapitre explore notre tentative d'appliquer une méthode de prévision sur la production de trois catégories de produits chez **GENERAL EMBALLAGE** pour l'exercice 2023 : les caisses américaines, les caisses découpées (barquettes) et les plaques. Ensuite, nous avons analysé le contrôle budgétaire en comparant les prévisions avec les résultats réels de 2023, dans le but d'identifier les écarts. Enfin, nous avons évalué les indicateurs de performance pour émettre un jugement et comprendre comment le système budgétaire est lié à l'amélioration des performances de l'entreprise. Notre expérience chez **GENERAL EMBALLAGE** nous a montré que la gestion budgétaire a contribué à améliorer les résultats de l'entreprise, ce qui souligne l'efficacité du système budgétaire

# *CONCLUSION GENERALE*

### Conclusion Générale

Dans toute entreprise, l'instauration d'un système de contrôle de gestion est indispensable pour garantir sa pérennité. Ce système agit comme un moyen d'épanouissement et de protection face à des facteurs tels que la concurrence et la mondialisation économique. Parmi les nombreux outils utilisés dans le contrôle de gestion, la gestion budgétaire occupe une place centrale.

La gestion budgétaire permet un contrôle efficace de l'entreprise en fournissant un modèle cohérent qui guide et régule les actions des dirigeants. Ce processus permet d'évaluer le potentiel de l'entreprise, y compris les compétences du personnel, les technologies et l'organisation, tout en évaluant la réalisation des objectifs fixés.

Notre stage au sein de l'entreprise GENERAL EMBALLAGE nous a permis de mettre en pratique nos connaissances théoriques et de constater la convergence entre la théorie et la pratique sur le terrain. Nous avons notamment souligné l'importance de la fonction de contrôle de gestion et de la gestion budgétaire dans l'entreprise, ainsi que leur intégration dans le processus de pilotage.

L'objectif principal de notre travail était de comprendre comment la gestion budgétaire peut contribuer à améliorer la performance de l'entreprise. Pour ce faire, nous avons effectué des recherches à travers divers documents pédagogiques et internes de l'entreprise.

La gestion budgétaire permet de traduire les objectifs de la direction en budgets, qui sont ensuite comparés aux réalisations de l'entreprise pour identifier les écarts. Ces écarts conduisent les responsables à proposer des actions correctives, assurant ainsi la continuité et la maîtrise de la gestion de l'entreprise.

Notre contrôle au sein de l'entreprise GENERAL EMBALLAGE a confirmé que les procédures budgétaires sont bien respectées et que le contrôle budgétaire joue un rôle crucial. Nous avons également observé que le contrôle budgétaire est un moyen d'améliorer la performance de l'entreprise, confirmant ainsi nos hypothèses de recherche.

La gestion budgétaire permet aux entreprises d'anticiper et de maîtriser leur avenir financier en s'appuyant sur des données passées, fournissant ainsi une orientation stratégique claire. Ce qui confirme la première hypothèse.

Le contrôle budgétaire évalue la performance réelle de l'entreprise en comparant les résultats aux objectifs fixés, permettant d'analyser les écarts de coûts et de mettre en place des mesures correctives Ce qui confirme la deuxième hypothèse.

Enfin, le contrôle de gestion utilise les informations issues de la gestion et du contrôle budgétaire pour améliorer continuellement la performance de l'entreprise, optimiser les processus et renforcer la prise de décision stratégique Ce qui confirme la troisième hypothèse.

En conclusion, la gestion budgétaire est un élément clé dans la performance d'une entreprise, tirant ses concepts de disciplines telles que la comptabilité, la finance et la sociologie des organisations. Avec les évolutions de l'environnement économique, les entreprises ont de plus en plus besoin d'outils pour une gestion efficace, et la gestion budgétaire répond à ce besoin en jouant un rôle essentiel dans l'amélioration continue de l'entreprise.

# *REFERENCE BIBLIOGRAPHIE*



### Référence bibliographie

#### Ouvrage

- Alazard, C., & Sabine, S. (2007). *Contrôle de gestion, manuel et application*. Paris: dunod.
- Alazard, ç., & Sapine, s. (2010). *Contrôle de Gestion application*. paris: dunod.
- Alazard, C., & Separ, S. (2007). *Contrôle de Gestion*. Paris: DUNOD.
- Alazard, C., & Separi, S. (2010). *Controle de gestion , application et manuel*. Paris: 2eme edition dunod.
- Auge, B., Naro, G., & Vernlet, A. (2013). *Mini manuel de comptabilité de gestion*. Paris: dunod.
- Béatrice, & Grand Guillot, F. (2010). *L'essentiel du contrôle de gestion, application et manuel*. Paris: 2ème Ed, Dunod,.
- Béatrice, & GRANDGUILLOT. F. (2009). *L'essentiel du contrôle de gestion*. Paris: 4eme Ed, Lextenso,.
- Bendriouch, A. (octobre 2005). *Comptabilité analytique pour le contrôle de gestion*. Cogefos collection gestion 2eme edition.
- BouinX, & SimonF-X. (2009). *Les nouveaux visages du contrôle de gestion*. Paris: 3emr edition dunod.
- BROOKSON, S. (2001). *G un budget*. Paris: édition Mango pratique,.
- Cabane, P. (2008). *l'essentiel de la finance*. Paris: 2ème Ed, Edition Egrolles,.
- Caillant, A. (2008). *Management des entreprises*. Edition Hachette Livre.
- Claude, A., & Sabine, S. (2010). *Contrôle de gestion, DCG11*. Paris: 2ème edition dunod .
- COHENELIE. (2006). *Analyse financière* . 6ème édition,.
- Doriath, B. (2001). *Controle de gestion*. paris: 2ème édition dunod.
- doriath, B. (2008). *Controle de gestion en 20 fiches*. Paris: 5ème édition dunod .
- Doriath, B., & Goujet, C. (2007). *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance* . Paris : 3ème Edition Dunod.
- Doriath, B., & Goujet, C. (2002). *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*. Paris: Edition Dunod,.
- Doriath.B Lozato M, e. N. (2007). *Comptabilité et gestion des organisations*. Paris: 7ème Ed, Dunod,.
- Doriath.B, & Christian, G. (2005). *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*. Paris: Dunod, 2ème édition,.
- Doriath.B, Lazato, m., & All. (2008). *Comptabilité et Gestion des organisations* . Paris: 6ème Edition dunod.

- DoriathB, Lozato, M., Mendes, p., & Nicolle, P. (2010). *Comptabilité et gestion des organisations*. Paris: 7<sup>ème</sup> Edition, Dunod,.
- Dubrulle, L., & Jourdain, D. (2007). *La comptabilité analytique de gestion*. Paris: Dunod,.
- DUMENIL, M. (2018). *Le contrôle de gestion*. 3<sup>ème</sup> Ed, GERESO.
- Forget, J. (2005). *Gestion budgétaire : Prévoir et contrôle les activités de l'entreprise*. France: edition d'organisation.
- Friedrich, J. (2010). *Comptabilité générale*. Paris: 6<sup>ème</sup> édition Hachette.
- Gérard, ,, & Philippe, R. (2004). *Comptabilité analytique*. France: 3<sup>ème</sup> édition Bréal.
- Gérard, M. (2007). *Gestion financière*. PARIS: 4<sup>ème</sup> édition bréal.
- Gérard, M., & Philippe, R. (2004). *Comptabilité analytique*. France: 3<sup>ème</sup> édition Bréal.
- Gervais, m. (2000). *Contrôle de gestion*. Paris: 7<sup>ème</sup> édition eonomia.
- GEVAIS.M. (1987). *Le contrôle de gestion par le système budgétaire*. Paris: Edition Vuibert,.
- GIRAUD, F., & SAULPIC. (2008). *Contrôle de gestion et pilotage de la performance*. Paris: 3<sup>ème</sup> édition Gualino.
- Grand Guillot, B., & F. (2014). *L'essentiel du contrôle de gestion*. 8<sup>éd</sup>Lextenso édition.
- H, C., & PesqueuxY. (1998). *Le contrôle de gestion*. Paris: dunod.
- Hamini, A. (2011). *Gestion budgétaire et comptabilité prévisionnelle*. Alger: edition bert.
- Khemakhem, A. (1992). *La dynamique du contrôle de gestion*. Paris: Edition Dunod LANGLOIL,
- BONNIER, C., & BRINGER, M. (2006). *Contrôle de gestion*. Paris: edition focher.
- Laurent, B., & Didier, L. (2011). *Le meilleur du DCG contrôle de gestion*. France: 2<sup>ème</sup> édition faucher.
- Lauzon, L., Bernard, M., & Géline, F. (1980). *Contrôle de gestion*. Paris: Edition Gaëtan Morin,.
- KIRBY, J. (1994). *Management contrôle système*. 2<sup>EME</sup> EDITION Prentice HALL.
- Loning, H., Chiapello, E., Michel, D., & Sole, A. (2008). *Le contrôle de gestion , outils et pratiques*. Paris: dunod.
- loning, H., Malleret, V., Méric, J., Pesqueux, Y., Chiapello, E., Michel, D., et al. (2008). *LE contrôle de gestion organisation outils et pratiques*. 3<sup>ème</sup> édition.
- Löning, h., Y, P., E, C., V, M., J, M., D, M., et al. (1998). *Le contrôle de gestion*. Paris: dunod.
- Lonning, H., Malleret, V., Méric, J., Pesueux, Y., Chiapello, E., & Michel, D. (2008). *Le controle de gestion*. Paris: 3<sup>ème</sup> édition DUNOD.
- Laurent, B., & Didier, L. (2011). *Le meilleur du DCG contrôle de gestion*. France: 2<sup>ème</sup> édition faucher.
- Lauzon, L., Bernard, M., & Géline, F. (1980). *Contrôle de gestion*. Paris: Edition Gaëtan Morin,.
- Pierre, C. (2008). *Essentiel de la finance à l'usage des managers*. Paris: edition d'organisation.

RONGÉ, Y. D., & CERRADA, K. (2012). *CONTROLE DE GESTION*. France: 3eme edition.

Saada, T., Burlaud, A., & Simon, C. (2005). *Comptabilité analytique et contrôle de gestion*. Paris: 3eme éd vuibert.

Selmer, C. (1998). *Concevoir le tableau de bord*. Paris: edition dunod.

Semer, C. (2009). *Construire et défendre son budget*. Paris: Edition Dunod,.

### Revue

Afryad, M. ., (n.d.). Cour de Contrôle de Gestion et le tableau de borde PDF .

Angel, f., & Kletz, F. (2007). *Comptabilité analytique*. Paris: écoles des mines.

Ardoin, L., Michel, D., & Schmid, J. (1985). *Le Contrôle de Gestion*. Publi-union.

Cha, G., & Piget, P. (1998). *Comptabilité analytique*. Paris: ECONOMICA.

CHARREAUX, G. (1998). *Le point sur la mesure de performance des entreprises*. Paris: Economica.

Dantzig, G. (1999). *Origine of simplexe, ACM presshist.*, Etats-Unis,.

Davasse, H., & paruitte, M. (2011). *Introduction a la comptabilite*. foucher.

davasse, H., & paruitte, M. (2011). *Introduction a la comptabilité*. foucher.

DORIATH, B. (2000). *Contrôle de gestion, révision de gestion*. France.

Duff, R., Cliquet, R., & Valhen, C.-A. (1999). *Encyclopédie de gestion et de management*. PARIS: Dalloz.

Gervais, M. (2005). *Contrôle de gestion*. Paris: Economica.

GUERNY, J., & GUIRIE, J. C. (1998). *Contrôle de gestion et choix stratégique*. Paris: Delmas.

Langlois, G., Bringer, M., & Bonnier, C. *Contrôle de gestion manuel et application DCGII*.

Lochard, J. (1998). *La gestion budgétaire : outil de pilotage des managers*. Paris: organisation.

louchard, j. (1998). *La gestion budgétaire : outil de pilotage des managers*. Paris: organisation.

Marger, J. (2000). *Base de la gestion budgétaire*. Paris: sedifor.

Margotteau, E. (2001). *Contrôle de gestion*. Paris: Ellipses.

Martinet, A., & Silem, A. (2000). *Lexique de gestion*. Paris: Dalloz.

Montgolfier. (1999). *Quel contrôleur pour quel contrôle , faire de la recherche en contrôle*. Paris: VUIBERT.

MYKITA, P., & TUSZYNSKI, J. (2002). *Contrôle de gestion prévision et gestion budgétaire mesure et analyse de la performance*.

pierre, J. (2014). *Grande cour processus d'élaboration des budgets*. escp europe contrôle de gestion .

Saad, T., Burland, A., & Simon, C. (2008). *Comptabilité analytique et contrôle de gestion*. Paris: Unibert.

## Références bibliographiques

---

Steven, M. B. (2012). *Budgeting A Comprehensive Guide* .

Yves, R., & Karine, C. (2012). *Contrôle de gestion*. Paris: 3 edition Louvain school of management,.

### SITE INTERNET

*Harvard Business Review (HBR)* <http://hbr.org/>. (n.d.). Retrieved 24 avril, 2024

<https://www.petite-entreprise.net/P-2585-83-G1-le-role-du-tableau-de-bord-au-sein-de-l'entreprise.html>. (n.d.). Retrieved 13 avril, 2024

<https://www.tifawt.com/comptabilite-analytique/difference-entre-la-comptabilite-analytique-et-generale/>. (n.d.). Retrieved 13 avril, 2024

<https://www.tifawt.com/controle-gestion/la-gestion-budgetaire-principes-methode-et-complements/>. (n.d.). Retrieved 15 avril, 2024

<https://www.tifawt.com/controle-gestion/la-gestion-budgetaire-principes-methode-et-complements/>. (n.d.). Retrieved 13 avril, 2024 from La gestion budgétaire : principes, méthode, intérêts et limites.

*LISTES DES  
TABLEAUX ET FIGURES ET DES SCHEMAS*

## Liste des tableaux

Tableau N°01 : les rôles du contrôleur de gestion .....	17
Tableau n°02 :La comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique..	22
Tableau N°03 : Le calcul des moyennes mobiles .....	41
Tableau n°04 : présentation des quelques causes d'écarts et leur actions correctives. ....	63
Tableau N°05 : comparaison entre la performance externe et interne. ....	64
Tableaux n°06 : les investissements de l'entreprise « GE » : .....	80
Tableau N°07 : l'évolution de l'effectif de l'entreprise .....	80
Tableau N°08: l'ensemble des identifications de la société.....	81
Tableau N°09 : Les différentes activités de l'entreprise (GE.....	81
Tableau N°10 : Le chiffre d'affaires de GENERAL EMBALLAGE et son évolution permanant.....	82
Tableau N°11 : le nombre des clients de l'entreprise.....	82
Tableau N° 12 : les calculs pour déterminer les estimateurs a et b.....	90
Tableau N°13 :tableau représentant le calcul des tendances de l'année 2023 pour les produits (les caisses américaines, caisses avec forme découpé, et les plaques).....	91
Tableau N°14:tableau représentant le calcul des tendances des années 2020,2021, et 2022...	92
Tableau N°15 : tableau représentant les calculs des coefficients saisonniers pour les années 2020,2021, et 2022 .....	94
Tableau N°16 :tableau représentant le calcul des prévisions de la production des produits (les caisses américaines, caisses avec forme découpé, et les plaques) pour l'année 2023. ....	95
Tableau N°17 : tableau représentant le calcul des prévisions mensuelles pour les produits pour l'année 2023 et les réalisations de l'année2023. ....	95
Tableau N°18 : Le budget des vents et les réalisations du l'année 2023 en (tonne) et en DA	97
Tableau N°19 : calcul des écarts sur chiffre d'affaire des produits .....	97
Tableau N°20 : la comparaison entre les réalisations et les prévisions des produits (les caisses américaines, caisses avec forme découpé, et les plaques) de l'année 2023. ....	99
Tableau N° 21: Ratios de structure financière .....	100
Tableau N°22 : calcule des ratios de rentabilité.....	101
Tableau N°23: Ratio de solvabilité. ....	101

## FIGURE

Figure n°01 : la tringle du contrôle de gestion .....	5
Figure n°02 : Rattachement du contrôleur de gestion a la direction générale.....	8
Figure n°03 : Rattachement au râteau .....	9
Figure N°04 : organigramme de la direction <<GENERALE EMBALLAGE>> .....	84
Figure N°05: l'évolution de la production des produits (les caisses américaines, caisses avec forme découpé, et les plaques) 2020 à 2022. ....	89
Figure N°06:représentation graphique de la comparaison entre les réalisations et nos prévisions pour la production des produits (les caisses américaines, caisses avec forme découpé, et les plaques) de l'année 2023. ....	96



## **SCHEMA**

Schéma n°01 : La détermination d'un coût.....	24
Schéma N°02: L'articulation des budgets :.....	46
Schéma N°03 : représentation de l'écart sur résultat .....	54
Schéma n°04 : l'écart sur chiffre d'affaire .....	55
Schéma N° 05: la décomposition de l'écart sur marge. ....	58
Schéma n° 06: la décomposition de l'écart sur cout direct .....	59
Schéma n°07 :la décomposition de l'écart sur cout indirect .....	60
Schéma N°08 : Les concepts clés de la performance.....	65

*ANNEXE*

## ANNEXES

### Annexe N°01 : production des produits (produits (les caisses américaines, caisses avec forme découpé, et les plaques)

	2020	2021	2022	2023	2023	
Année/Mois	Production Réel 2020	Production Réel 2021	Production Réel 2022	Production Réel 2023	CA Réel 2023	Prix Vente
Janvier	11 843	11 103	11 842	11 878	1 832 419 609	154 267,49
Février	10 984	11 034	12 320	11 841	1 911 896 572	161 468,54
Mars	10 067	14 302	11 451	12 298	2 000 748 393	162 692,25
Avril	14 102	12 799	9 431	10 383	1 567 366 380	150 956,77
Mai	10 978	12 715	12 280	13 065	1 962 553 796	150 214,64
Juin	10 842	12 423	12 621	9 858	1 462 578 687	148 362,38
Juillet	12 199	9 399	10 139	10 025	1 452 875 369	144 931,38
Août	9 943	10 322	11 056	11 120	1 626 236 810	146 250,86
Septembre	11 607	11 440	11 265	9 953	1 479 009 221	148 605,85
Octobre	13 877	13 011	12 263	12 053	1 700 274 022	141 063,84
Novembre	11 828	12 092	11 403	11 239	1 637 333 988	145 688,60
Décembre	11 578	11 458	10 488	9 662	1 417 349 505	146 685,80
	139 848	142 098	136 559	133 374	20 050 642 352	150 334,43

**Note: on tient de vous informer que le prix de vente prévisionnel est de 160 000 DA/Tonne**

**Note: on tient de vous informer que le prix de vente réel est de 150 334,43 DA/Tonne**

Désignation	Prévisions 2023
Janvier	12 419
Février	12 588
Mars	14 165
Avril	11 516
Mai	12 190
Juin	12 098
Juillet	12 619
Août	13 093
Septembre	12 465
Octobre	14 487
Novembre	13 292
Décembre	12 205
<b>Cumul</b>	<b>153 138</b>

## ANNEXES

### Annexe N°02

ACTIF	2020	2021	2022
	Net	Net	Net
<b>ACTIFS IMMOBILISE (NON COURANTS)</b>			
<b>Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif</b>			
<b>Immobilisations incorporelles</b>	<b>24 946 085</b>	<b>21 556 071</b>	<b>27 632 820</b>
<b>Immobilisations corporelles</b>	<b>3 279 703 944</b>	<b>3 019 222 724</b>	<b>5 469 345 409</b>
Terrains	278 095 680	432 095 680	432 095 680
Bâtiments	1 254 025 216	1 159 130 351	1 857 991 491
Autres immobilisations corporelles	1 746 933 022	1 427 346 667	3 178 608 212
Immobilisations en concession	650 026	650 026	650 026
<b>Immobilisations encours</b>	<b>2 509 548 631</b>	<b>3 161 315 949</b>	<b>153 622 645</b>
<b>Immobilisations financières</b>	<b>50 429 918</b>	<b>55 124 478</b>	<b>64 641 121</b>
Titres mis en équivalence	0	0	0
Autres participations et créances rattachées	0	0	0
Autres titres immobilisés	0	0	0
Prêts et autres actifs financiers non courants	3 411 794	3 243 794	5 232 532
Impôts différés actif	47 018 124	51 880 684	59 408 589
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>5 864 628 578</b>	<b>6 257 219 221</b>	<b>5 715 241 996</b>
<b>ACTIFS COURANTS</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>Stocks et encours</b>	<b>2 627 505 363</b>	<b>3 310 791 018</b>	<b>6 012 915 159</b>
<b>créance et emplois assimilés</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
Clients	3 458 642 107	4 915 396 846	5 478 374 130
Autres débiteurs	434 881 235	295 975 600	203 617 028
Impôts et assimilés	161 755 355	40 054 447	188 651 975
Autres créance et emplois assimilés	0	0	0
<b>Disponibilités et assimilés</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
Placement et autres actifs financiers courants	252 000 000	112 000 000	0
Trésorerie	1 241 021 256	867 566 879	1 284 652 679
Chèques à l'encaissement	225 559 109	328 988 583	398 814 527
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>8 401 364 425</b>	<b>9 870 773 373</b>	<b>13 567 025 497</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>	<b>14 265 993 003</b>	<b>16 127 992 594</b>	<b>19 282 267 494</b>

## ANNEXES

### Annexe N°03

PASSIF	2020	2021	2022
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis	1 400 000 000	1 400 000 000	1 400 000 000
Capital non appelé	0	0	0
Primes et réserves- Réserves consolidées	6 188 016 435	6 585 945 928	8 757 293 291
Ecart de réévaluation	0	0	0
Ecart d'équivalence	0	0	0
Résultat net-résultat net part du groupe	2 497 929 527	2 206 347 364	2 819 001 511
Autres capitaux propres -Report à nouveau	0	0	0
<b>Part de la société consolidante</b>	0	0	0
<b>part des minoritaires</b>	0	0	0
<b>TOTAL I</b>	<b>10 085 945 963</b>	<b>10 192 293 291</b>	<b>12 976 294 802</b>
<b>PASSIF NON COURANTS</b>	0	0	0
Emprunts et dettes financières	1 165 902 517	1 049 650 187	964 770 098
Impôts(différés et provisionnés)	43 761 329	45 447 025	46 297 374
Autres dettes non courantes	0,00	0,00	0,00
Provisions et produits constatés d'avance	0	0	0
<b>TOTAL II</b>	<b>1 209 663 846</b>	<b>1 095 097 212</b>	<b>1 011 067 472</b>
<b>PASSIF COURANTS</b>	0	0	0
Fournisseurs et comptes rattachés	739 719 798	1 891 833 197	1 823 504 416
Impôts	161 605 939	197 370 603	7 862 028
Autres dettes	351 288 180	388 533 591	415 571 317
Trésorerie passif	1 717 769 277	2 362 864 701	3 047 967 459
<b>TOTAL III</b>	<b>2 970 383 194</b>	<b>4 840 602 091</b>	<b>5 294 905 219</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF(I+II+III)</b>	<b>14 265 993 003</b>	<b>16 127 992 594</b>	<b>19 282 267 494</b>

## ANNEXES

### Annexe N° 04

Désignation	2020	2021	2022
Ventes et produits annexes	12 771 582 475	17 209 398 436	21 137 706 071
Variations stocks produits finis et en cours	1 867 987	41 948 483	30 859 729
Production immobilisée	239 761 590	207 071 315	200 691 674
Subventions d'exploitation	30 840 930	12 032 706	15 410 505
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>	<b>13 044 052 982</b>	<b>17 470 450 940</b>	<b>21 384 667 979</b>
Achats consommés	7 584 616 242	11 588 628 548	14 559 845 719
Services extérieurs et autres consommations	826 670 101	966 734 003	1 085 360 786
<b>II-CONSOMMATIONS DE L'EXERCICE</b>	<b>8 411 286 342</b>	<b>12 555 362 552</b>	<b>15 645 206 505</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>	<b>4 632 766 640</b>	<b>4 915 088 389</b>	<b>5 739 461 474</b>
Charges de personnel	1 039 125 729	1 147 961 469	1 194 652 941
Impôts, taxes et versements assimilés	88 463 017	176 776 431	14 277 515
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>	<b>3 505 177 894</b>	<b>3 590 350 489</b>	<b>4 530 531 019</b>
Autres produits opérationnels	438 319 248	103 210 068	54 086 668
Autres charges opérationnelles	77 156 421	17 246 623	96 348 960
Dotations aux amortissements, Provisions et pertes de valeurs	957 376 678	822 108 452	1 027 765 162
Reprises sur pertes de valeurs et provisions	437 963	1 596 836	11 311 887
<b>V-RESULTAT OPERATIONNEL</b>	<b>2 909 402 005</b>	<b>2 855 802 318</b>	<b>3 471 815 453</b>
Produits financiers	130 583 139	48 020 193	100 997 794
Charges financières	190 499 433	221 222 107	334 219 366
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>	<b>-59 916 294</b>	<b>-173 201 915</b>	<b>-233 221 571</b>
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT (V+VI)</b>	<b>2 849 485 711</b>	<b>2 682 600 403</b>	<b>3 238 593 881</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	365 097 997	479 429 904	426 269 927
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	-13 541 813	-3 176 864	-6 677 557
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>13 613 393 332</b>	<b>17 623 278 037</b>	<b>21 551 064 329</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>11 115 463 805</b>	<b>15 416 930 673</b>	<b>18 732 062 818</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>2 497 929 527</b>	<b>2 206 347 364</b>	<b>2 819 001 511</b>
Éléments extraordinaires (produits) (à préciser)	0	0	0
Éléments extraordinaires (Charges) (à préciser)	0	0	0
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	<b>2 497 929 527</b>	<b>2 206 347 364</b>	<b>2 819 001 511</b>

# *Tables de matières*

# Table des matières

---

**Remerciements**

**Dédicaces**

**Liste des abréviations**

**Sommaire**

Introduction générale..... 1

## **Chapitre 01**

### **Aspects théorique sur le contrôle de gestion**

Introduction ..... 3

Section 01 : notions sur le contrôle de gestion..... 3

1. La naissance du contrôle de gestion ..... 3

2. Définition du contrôle de gestion ..... 4

2.1. Définitions du concept de contrôle /gestion..... 4

2.2. Définitions de contrôle de gestion ..... 4

3. Objectifs du contrôle de gestion ..... 6

4. Contrôle de gestion est structure de l'entreprise..... 6

4.1. Rattachement à la direction générale (position d'état-major)..... 7

4.2. Rattachement au râteau (position fonctionnelle) ..... 8

4.2 Rattachement à la direction financière..... 8

5. Les limites du contrôle de gestion ..... 10

6. Les différentes formes du contrôle de gestion..... 10

6.1. Le Contrôle organisationnel..... 10

6.2. Le Contrôle Interne ..... 11

6.3. L'audit interne..... 11

Section 02 : le contrôleur de gestion ..... 11

1. Définition du contrôleur de gestion ..... 12

2. Métiers et qualités du contrôleur de gestion. .... 13

2.1. Les tâche du contrôleur de gestion : ..... 13

2.2. Les qualités et les compétences exigées ..... 14

2.2.1. Compétences techniques..... 14

2.2.2. Qualités personnelles et relationnelles ..... 14



# Table des matières

---

2.2.3. Langues étrangères et outils informatiques : .....	15
3. Missions, responsabilités et rôle du contrôleur de gestion .....	15
3.1. Les missions du contrôleur de gestion : .....	16
3.2. Le rôle du contrôleur de gestion : .....	17
4. la position du contrôleur de gestion dans l'organisation. ....	18
Section 03 : les outils du contrôle de gestion .....	19
1. La comptabilité générale.....	20
1.1. Définition de la comptabilité générale .....	20
1.2. Les objectifs de la comptabilité générale.....	20
2. La comptabilité analytique .....	20
2.1. La définition.....	21
2.2. Les objectifs de la comptabilité analytique.....	21
3. Les concepts de base.....	22
3.1. La notion de charges .....	22
3.1.1. Définition de charge .....	22
3.1.2. Les types des charges .....	23
3.2. La notion de coûts.....	24
3.2.1. Définition du coût.....	24
3.2.2. Type de coûts.....	24
4. Les méthodes de calcul des coûts en comptabilité analytique.....	25
4.1. La méthode des coûts complets .....	25
4.1.1. La méthode des centres d'analyse .....	26
4.1.2. La méthode ABC :.....	26
4.2. La méthode des coûts partiels .....	27
4.2.1. La méthode des coûts variables .....	27
4.2.2. La méthode des coûts directs.....	28
4.2.3. La méthode d'imputation des charges fixes IRFF.....	28
4.3. Les autres méthodes d'analyse des coûts.....	28
4.3.1. La méthode des coûts marginaux .....	28
4.3.2. La méthode des coûts standards .....	29
5. La gestion budgétaire.....	29
5.1. La définition.....	29
5.2. Le but de la gestion budgétaire .....	29
5.3. Les principes de bases de la gestion budgétaire.....	30
6. Le tableau de bord .....	31

# Table des matières

---

6.1. Définition .....	31
6.2. Le rôle du tableau de bord .....	31
6.3. Les instruments du tableau de bord .....	32
7. Le reporting (la remontée des informations) .....	33
Conclusion au chapitre : .....	33

## Chapitre 02

### La gestion budgétaire et la performance de l'entreprise

Introduction .....	34
Section 01 : Les notions de base sur la gestion budgétaire .....	34
1. La gestion budgétaire : .....	34
1.1. Définition de la gestion budgétaire .....	34
1.2. Les principes de la gestion budgétaire : .....	35
1.3. Objectifs de la gestion budgétaire : .....	35
1.4. Rôles de gestion budgétaire : .....	36
1.5. Les intérêts de la gestion budgétaire : .....	36
1.6. Les limite de la getion budgétaire : .....	37
1.7. Démarche de la gestion budgétaire : .....	37
2. Le budget : .....	38
2.1. Définitions du budget : .....	38
2.2. Objectif du budget : .....	38
2.3. Les caractéristiques du budget : .....	39
2.4. Typologie des budgets : .....	39
2.4.1. Le budget des ventes : .....	40
2.4.1.1. La méthode des moindres carrés (l'ajustement linéaire) : .....	40
2.4.1.2. La méthode des moyens mobiles : .....	41
2.4.1.3. La technique des séries chronologiques : .....	41
2.4.1.4. Loi probabiliste des ventes : .....	42
2.4.1.5. Elasticité de la demande par rapport au prix : .....	42
2.4.1.6. Limites du budget des ventes : .....	43
2.4.2. Le budget de production : .....	43
2.4.2.1. La programmation linéaire : .....	43
2.4.2.2. La méthode du simplexe : .....	43
2.4.2.3. La méthode de goulot d'étranglement : .....	44

# Table des matières

---

2.4.3.	Le budget des approvisionnements : .....	44
2.4.4.	Le budget des investissements : .....	44
2.4.5.	Les documents de synthèse prévisionnels : .....	45
2.4.5.1.	Le budget de trésorerie : .....	45
2.4.5.2.	Le budget général : .....	45
Section 02 :	Généralité sur le contrôle budgétaire .....	46
1.	Contrôle budgétaire .....	47
1.1.	Définition de contrôle budgétaire : .....	47
1.2.	Objectifs et caractéristiques de contrôle budgétaire : .....	47
1.2.1.	Objectif du la gestion budgétaire.....	47
1.2.2.	Les caractéristiques du contrôle budgétaire : .....	47
1.3.	Rôle et Principes du contrôle budgétaire : .....	48
1.3.1.	Le rôle du contrôle budgétaire.....	48
1.3.2.	Les principes du contrôle budgétaire.....	49
1.4.	Utilité du contrôle budgétaire .....	49
1.5.	Différentes étapes du contrôle budgétaire.....	50
1.5.1.	Le contrôle avant l'action (a priori).....	50
1.5.2.	Le contrôle pendant l'action (concomitant).....	50
1.5.3.	Le contrôle après l'action (à posteriori) .....	50
1.6.	les supports du contrôle budgétaire .....	50
1.7.	Les limites et les avantages du contrôle budgétaire.....	51
1.7.1.	Les limites du contrôle budgétaire.....	51
1.7.2.	Les avantages du contrôle budgétaire.....	52
2.	L'analyse des écarts .....	52
2.1.	Définition d'un écart .....	52
2.2.	Principe d'élaboration des écarts .....	52
2.3.	Calcul et analyse des écarts.....	53
2.3.1.	L'analyse d'écarts sur résultat .....	53
2.3.1.1.	L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaire : .....	54
2.3.1.2.	L'analyse de l'écart sur la marge : .....	56
2.3.1.3.	L'écart sur le cout : .....	58
3.	Les actions correctives.....	61
3.1.	Nature et propriétés de l'action corrective.....	61
3.1.1.	Nature de l'action corrective : .....	61
3.2.	La mise en œuvre des actions correctives : .....	62

# Table des matières

---

Section 03 : Généralité sur la performance .....	63
1. Définition de la performance .....	63
2. La performance externe, performance interne .....	64
3. Caractéristiques de la performance.....	64
4. Les principaux critères de la performance .....	65
5. Les dimensions de la performance .....	66
6. Objectifs de la performance :.....	67
7. Les outils de pilotage de la performance .....	67
7.1. Tableau de bord.....	67
7.2. L'analyse des écarts .....	68
7.3. Le prix de cession interne et le coût cible.....	68
8. Les indicateurs de la performance de l'entreprise .....	68
8.1. Les Soldes Intermédiaires de Gestion (SIG).....	68
8.1.1. La marge commerciale (MC) .....	68
8.1.2. La Production de l'Exercice (PE).....	69
8.1.3. La valeur ajoutée (VA).....	69
8.1.4. L'Excédent Brut d'Exploitation (EBE) .....	69
8.1.5. Résultat d'Exploitation (RE) ou (Résultat Opérationnel).....	70
8.1.6. Le Résultat Courant Avant Impôt (RCAI) .....	70
8.1.7. Résultat Exceptionnel (R Ex) .....	70
8.1.8. Le Résultat de l'Exercice (RE).....	71
8.1.9. La Capacité d'Autofinancement (CAF) .....	71
8.2. L'analyse d'équilibre financier .....	72
8.2.1. Le Fond de Roulement (FR).....	72
8.2.2. Le Besoin en Fond de Roulement (BFR) .....	72
8.2.3. La Trésorerie Nette (TRN) .....	73
8.3. La méthode des ratios .....	73
8.3.1. Les ratios de la situation financière .....	73
8.3.2. Les ratios de liquidité et de solvabilité .....	74
8.3.3. Les ratios de rentabilité .....	74
8.3.4. Les ratios de gestion .....	74
Conclusion au chapitre .....	75

# Table des matières

---

## Chapitre 03

### L'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise <<GE>>

Introduction .....	76
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil et le service contrôle de gestion de "GENERAL EMBALLAGE" .....	76
1. Présentation générale de l'entreprise .....	76
1.1. Situation géographique .....	77
1.2. Historique.....	77
1.2.1. Evénements marquants .....	77
1.2.2. Le système de management de la qualité ISO 9001 .....	78
1.2.3. Convention avec l'université de Bejaïa .....	79
1.3. Données techniques et économiques .....	79
1.3.1. Investissements corporels .....	79
1.3.2. Evolution Des Effectifs .....	80
1.3.3. Identification de la société.....	81
1.3.4. Activistes de l'entreprise .....	81
1.3.5. Prévisions du chiffre d'affaires.....	82
1.3.6. Portefeuille clients .....	82
1.3.7. Général emballage une industrie verte .....	82
2. Le service du contrôle de gestion au sein "Général Emballage" .....	82
2.1. Organigramme de l'entreprise "Général Emballage" .....	83
2.2. Le contrôle de gestion au sein de l'entreprise "Général Emballage".....	85
2.2.1. La présentation de service contrôle de gestion :.....	85
2.2.2. Les missions de contrôleur de gestion.....	85
2.2.3. La relation du contrôle de gestion avec les autres services de l'entreprise ....	86
Section 02: analyse l'impact de gestion budgétaire sur la performance de l'entreprise .....	87
1. L'élaboration des budgets et l'analyse des écarts au sein de l'entreprise "Général" .....	88
2. La prévision de budget des ventes .....	88
3. La méthode utilisée :.....	88
4. L'analyse de la production des produits de GENERAL EMBALLAGE :.....	88
4.1. analyse la production des produits (les caisses américaines, caisses avec forme découpé, et les plaques).....	89
4.1.1. Détermination de la fonction des moindres carrés : .....	90
4.1.2. Calcul des coefficients saisonniers : .....	92

# Table des matières

4.1.3. Calcul des prévisions :.....	94
4.1.4. Comparaison entre les réalisations et les prévisions : .....	95
5. La budgétisation : .....	96
6. Le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise "Général Emballage" :.....	96
6.1. Écart sur chiffre d'affaire net E/CAN :.....	96
6.1.1. l'écart sur prix.....	97
6.1.2. l'écart sur quantité : .....	97
6.2. La comparaison entre les réalisations et les prévisions de 2023 :.....	98
Section 03 : analyse des ratios de performance .....	98
Indicateurs de la performance financière.....	98
1-Ratios de structure financière.....	99
2- ratios de rentabilité.....	100
3- ratio de solvabilité.....	100.
La Capacité d'Autofinancement (CAF).....	101
▪ 1. La méthode additive :	
Conclusion au chapitre .....	101
Conclusion Générale .....	102
Reference bibliographie.....	105
Liste des tableaux, lestes des figure et liste des schémas	
Annexes	
Table des matières	
Résumé	

## **Résumé :**

Pour atteindre des niveaux de performance élevés, la fonction de contrôle de gestion s'efforce de développer des outils adaptés, notamment la gestion budgétaire, qui vise à améliorer la performance de l'entreprise à travers l'utilisation de budgets. Ce mémoire a pour objectif d'explorer le rôle de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise afin d'optimiser sa performance. Pour cela, nous avons adopté une double approche : une approche théorique basée sur des recherches bibliographiques et documentaires, et une approche empirique incluant un stage pratique au sein de l'entreprise GENERAL EMBALLAGE.

Durant notre stage, nous avons pu observer l'importance accordée par GENERAL EMBALLAGE à la gestion budgétaire, en comparant les résultats obtenus aux prévisions établies. Cette comparaison met en lumière des écarts qui poussent les responsables à les analyser et, si nécessaire, à mettre en œuvre des actions correctives. L'objectif est de prendre des décisions éclairées et d'améliorer la performance de l'entreprise en mesurant divers indicateurs, orientant ainsi l'entreprise vers une meilleure direction.

**Mots clés : Contrôle de gestion, Gestion budgétaire, Budget de production, La performance, Ecart budgétaire, GENERAL EMBALLAGE.**

## **Abstract:**

To achieve high levels of performance, the management control function strives to develop appropriate tools, notably budgetary management, aimed at enhancing the company's performance through the use of budgets. This thesis aims to explore the role of budgetary management within a company to optimize its performance. To do this, we have adopted a dual approach: a theoretical approach based on bibliographic and documentary research, and an empirical approach involving practical fieldwork within the company GENERAL EMBALLAGE.

During our internship, we were able to observe the importance placed by GENERAL EMBALLAGE on budgetary management, by comparing the results obtained with the established forecasts. This comparison highlights discrepancies that prompt managers to analyze them and, if necessary, implement corrective actions. The objective is to make informed decisions and improve the company's performance by measuring various indicators, thereby guiding the company towards a better direction.

**Mots clés : Management control, Budgetary management, Production budget, Performance, Budget variance, General Emballage**