



جامعة بجاية  
Tasdawit n' Bgayet  
Université de Béjaïa

*Université Abderrahmane Mira de Bejaia.  
Faculté Des Sciences Economiques, Sciences de gestions et  
des Sciences commerciales  
Département des Sciences de gestions  
Mémoire de fin de cycle*

*En vue de l'obtention d'un master en Finance et Comptabilité  
Option : comptabilité, contrôle et audit*

*Thème*

**LE CONTROLE DE GESTION PAR  
L'ÉLABORATION D'UN SYSTÈME  
BUDGÉTAIRE CAS : CO.G.B LA BELLE**

Réalisé par :

Encadré par :

**Melle : AISSANOU Souhila**

**Mr : BAAR. Abdelhamid**

**Melle : ADRAR Dihia**

**Promotion : 2012/2013**

### *Remerciements :*

*Nous voudrions tout d'abord remercier le bon dieu, le miséricordieux, le plus généreux qui nous a éclairé notre chemin et nous a donné la force et la volonté qui nous ont permis de pouvoir réaliser ce modeste travail.*

*Nous remercions infiniment Mr. BAAR. Abdelhamid pour ses précieux conseils, son accompagnement et pour son entière disponibilité durant la préparation de ce mémoire, qui nous a accordé l'assurance de suivre notre travail avec bienveillance, en nous apportant conseils et orientations utiles à son élaboration, c'est donc avec reconnaissance qu'on lui présente nos remerciements les plus sincères*

*Nos remerciements vont aussi à Mr. FARES pour ses orientations et son Encadrement tout au long du stage qu'on a effectué au sein de l'entreprise CO.G.B LA BELLE.*

*Par la même occasion nous adressons nos remerciements les plus sincères à la société CO.G.B la belle qui nous a permis d'approfondir nos connaissances et qui nous ont tant soutenus et aidés tout au long de notre stage.*

*Merci aux membres du jury, qui ont bien voulu assister à la soutenance de ce Mémoire.*

*Nous tenons également, à remercier nos parents pour leur contribution, leur soutien et leur patience. Sans oublier d'exprimer notre reconnaissance envers nos frères et sœurs, et nos amis intimes pour leur encouragement pour la réalisation de cette modeste recherche.*

*Et enfin tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la présentation de ce mémoire en nous offrant la possibilité de nous réaliser autour de ce projet personnel (qui se transformera on l'espère en réussite professionnelle après ces Cinq années de travail intense).*

*Merci*

remerciements

*Dédicace :*

*Je dédis ce modeste travail à tous ceux qui sont chers à mon cœur*

- ❖ Aux êtres qui me sont très chers qui représente tout ainsi que le monde pour moi, que nul ne pourra prendre place ou remplacer, toi papa et maman mes très chères parents à qui je suis plus que reconnaissante de m'avoir épaulé corps et âmes dans chaque étape de ma vie et tant soutenue comme nul ne l'avait fait je vous aime et aimerait toujours autant « merci ».*
- ❖ A mes très chères sœurs, leurs maris ainsi que leurs enfants que j'adore*
- ❖ A mes sœurs Souad, Sabiha et Rawia*
- ❖ A mes très chers frères ainsi qu'à ma belle sœur*
- ❖ A ma très cher petite nièce « Anaïs » qui vient de naître et que j'adore énormément*
- ❖ A toutes ma famille ainsi qu'à tous mes proches*
- ❖ A ma binôme Dîhia Adrar*
- ❖ A mon future compagnon dans la vie « Ridha » qui ma tant soutenu et épaulé qui a eu tant foie en moi « merci »*
- ❖ A tous mes amis notamment Lydia et Mounir ainsi qu'à toutes la section CCA promotion 2013*
- ❖ A tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce modeste travail*

*Aïssanou Souhila*

## *Dédicace*

*Je dédie ce modeste travail :*

- *A la mémoire de mon grand père aucune dédicace ne serait exprimer l'affection et l'amour que j'éprouve envers lui.*
- *A ma très chère grand-mère que j'adore*
- *A mes adorables parents qui m'ont apporté amour et soutien et qui ont contribué à ma réussite « merci »*
- *A mes frères et sœur : Jugurtha, Amel et amine.*
- *A mon époux toufik qui ma toujours soutenu.*
- *A ma binôme Souhila*
- *A mes cousines surtout Nadia.*
- *A mon cousin zak.*
- *A toutes ma famille ainsi que ma belle famille.*
- *A tous mes amis notamment Lydia et Mounir ainsi qu'à toutes la section CCA promotion 2013*
- *A tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce modeste travail*

*ADRAR DIHIA*

# Sommaire

<b>Introduction générale .....</b>	<b>01</b>
<b>Chapitre 01 : généralités sur le contrôle de gestion</b>	
Introduction du chapitre .....	05
<b>Section 01 : notions de bases du contrôle de gestion</b>	
1.1) Histoire du contrôle de gestion .....	05
1.2) Définition du contrôle de gestion .....	06
1.3) Objectifs du contrôle de gestion .....	07
1.4) La place du contrôle de gestion .....	09
1.5) Le contrôle de gestion comme processus .....	11
1.6) Le métier du contrôleur de gestion .....	13
<b>Section 02 : les outils de contrôle de gestion</b>	
2.1) la comptabilité analytique .....	14
2.2) système d'information .....	21
2.3) la gestion prévisionnelle .....	23
2.4) le tableau de bord .....	25
2.5) les autres outils de suivis .....	28
Conclusion du chapitre .....	30
<b>Chapitre 02 : la gestion budgétaire outil du contrôle de gestion</b>	
Introduction du chapitre .....	31
<b>Section 01 : généralités sur la gestion budgétaire</b>	
1.1) Historique et évolution de la gestion budgétaire .....	31
1.2) Définition de la gestion budgétaire .....	32
1.3) Définition du budget .....	33
1.4) Les principes budgétaire .....	34

1.5)	Rôles de la gestion budgétaire .....	35
1.6)	Objectifs de la gestion budgétaire .....	36
1.7)	Concepts fondamentaux de la gestion budgétaire .....	36
1.8)	Caractéristiques de la gestion budgétaire .....	38
1.9)	Les acteurs impliqués et leurs rôle .....	38
1.10)	Les types de budgets .....	42
1.11)	Les conditions d'efficacité de la gestion budgétaire .....	46
1.12)	Les phases de la procédure budgétaire .....	47

## **Section 02 : le système budgétaire et les techniques d'élaboration des budgets**

2.1)	le système de planification .....	50
2.2)	les documents de synthèse .....	52
2.3)	évolution de la méthode budgétaire .....	53
	Conclusion du chapitre.....	55

## **Chapitre 03 : le contrôle budgétaire**

	Introduction du chapitre .....	56
--	--------------------------------	----

### **Section01 : introduction au contrôle budgétaire**

1.1)	Présentation du contrôle budgétaire .....	56
1.2)	Les supports du contrôle budgétaire .....	61
1.3)	Les rapports de contrôle .....	62
1.4)	Les réunions de suivis budgétaires .....	62
1.5)	Principe du contrôle budgétaire .....	62

### **Section 02 : gestion et interprétation des écarts**

2.1)	définition et principe d'élaboration des écarts budgétaires .....	64
2.2)	les raisons des écarts.....	64
2.3)	calcul et analyse des écarts.....	67

2.4)	détermination des écarts significatifs.....	73
2.5)	l'interprétation des écarts.....	73
2.6)	les actions correctives.....	73
2.7)	nature de l'action corrective .....	74
2.8)	propriété de l'action corrective.....	74
	Conclusion du chapitre.....	76

## **Chapitre 4 : La gestion budgétaire au sein de l'entreprise COGB LABELLE**

	Introduction du chapitre .....	78
--	--------------------------------	----

### **Section 1 : Présentation de la COGB-LABELLE (cors gras de Bejaia)**

1.1)	Historique, situation géographique et superficie.....	78
1.2)	diagramme de l'historique .....	80
1.3)	prise de connaissance de l'entreprise.....	81
1.4)	Organigramme général de l'entreprise COGB LABELLE .....	82
1.5)	Organisation de la COGB LABELLE .....	83
1.6)	Objectifs de l'entreprise LA BELLE COGB.....	84

### **Section 2 : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise CO.G.B LA BELLE**

2.1)	contrôle de gestion par le système budgétaire .....	86
2.2)	l'élaboration des budgets au sein de l'entreprise .....	86
2.3)	les différents budgets existants à la COGB LA BELLE .....	87
2.4)	les différents budgets existants à la COGB LA BELLE .....	90
	Conclusion du chapitre .....	106

	<b>Conclusion générale .....</b>	<b>107</b>
--	----------------------------------	------------

## **Bibliographie**

## **Listes des tableaux et graphes.**

## **Résumé en français**

## **Annexes**



# Introduction générale

---

Au moment de la mondialisation de l'économie et de l'ouverture des frontières, les entreprises se livrent une concurrence très agressive pour l'écoulement de leurs produits dans un marché, où seules les entreprises bien organisées peuvent se permettre une bonne part de marché. A l'inverse, les entreprises de faible organisation sont appelées à se marginaliser, voire même à disparaître. C'est ainsi que la survie d'une entreprise ou plus généralement d'une organisation réside dans la capacité de ses membres à agir de manière cohérente et efficiente pour atteindre les objectifs poursuivis par l'organisation. La réalisation de ces derniers intéressent non seulement ceux qui interviennent directement dans sa gestion, mais également ceux qui, d'une manière ou d'une autre, contribuent à son financement. En d'autres termes, ils sont intéressés par ses performances.

Le pilotage d'une organisation est devenu complexe dans un environnement de plus en plus incertain et concurrentiel. De ce fait, toute entreprise doit être soucieuse de son évolution interne et de l'évolution de son environnement externe afin de préserver sa continuité face à une concurrence accrue. En ce sens, les dirigeants accordent une plus grande importance au management dans l'entreprise qui se résume à un ensemble de techniques et de moyens tel que le contrôle de gestion.

En tant que système finalisé et adaptif l'entreprise doit donc assurer sa pérennité « la notion d'adaptation signifie que l'entreprise a la faculté de transformer ses structures, de modifier ses buts et ses moyens pour s'harmoniser avec l'évolution de l'environnement »<sup>1</sup>

Le contrôle de gestion est « né à la fois d'un environnement qui l'a rendu nécessaire et d'outils disponibles qui l'ont rendu possible »<sup>2</sup>. Ses outils, méthodes, démarches ont été conçus depuis les années vingt pour apporter des réponses aux problèmes de l'entreprise. Cette dernière doit obéir aux ardues obligations d'efficacité et d'efficience. Pour ce faire, elle doit mettre en place un travail d'investigation, d'analyse sur ce qui est transposable et ne l'est pas, sur la nature et l'importance des transpositions ainsi que sur le développement des démarches de contrôle de gestion qui a fait, depuis sa naissance, l'objet de nombreux débats entre les économistes en induisant ainsi une variété de définitions.

A l'origine, avec la définition de R. ANTHONY<sup>3</sup>, le contrôle de gestion apparaissait comme le garant du non gaspillage des ressources confiées à un manager. Cette définition indiquait : « le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants obtiennent

---

<sup>1</sup> Gervais M, «contrôle de gestion », Economica, paris, 2000, p ,06

<sup>2</sup>Burlaud A, Simon C, « le contrôle de gestion », la découverte, paris, 1997, P .12

<sup>3</sup>BOUACH M, NAULEAU G, le contrôle de gestion bancaire et financier ,3ème édition, paris, 1998, P49

## Introduction générale

---

l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour la réalisation des objectifs de l'entreprise». Cependant, la définition qui semble plus riche, est donné par l'auteur JEAN LOCHARD en 1998, dans son livre intitulé : « la gestion budgétaire : outil de pilotage des managers », il a défini le contrôle de gestion comme étant : « l'ensemble des dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables les données chiffrées périodiques caractérisant la marche de l'entreprise, leur comparaison avec des données passées ou prévues permet aux dirigeants de déclencher rapidement des mesures correctives appropriées avec l'aide ou les conseils du contrôle de gestion ».<sup>4</sup>

De ces définition peut découler l'une des problématiques du contrôle de gestion qui est de mettre en cohérence, le modèle économique en vigueur, la stratégie de l'entreprise et les processus adoptés par celle-ci. Pour répondre au mieux à cette problématique, le contrôleur de gestion dispose d'une multitude d'outils parmi lesquels on classe l'élaboration d'un système budgétaire adapté à l'entreprise. En outre, le contrôle de gestion est défini comme étant le « pilotage » de la performance de l'entreprise. Il vise à atteindre les objectifs que l'entreprise s'est fixée d'après une stratégie déterminée, tout en recherchant l'optimisation des moyens mis en œuvre. Il constitue ainsi une aide à la prise de décision, son objectif est de mesurer, d'analyser, et d'améliorer la performance de l'entreprise. Cette dernière, pour mettre en place et exploiter son système de contrôle de gestion dispose de plusieurs outils tels que la gestion prévisionnelle, la gestion budgétaire, le contrôle budgétaire et le tableau de bord.

Le contrôle budgétaire a été conçu pour aider la gestion des différentes fonctions de l'entreprise en termes financiers et humains. La gestion budgétaire doit donc servir pour le suivi opérationnel, afin de contrôler la réalisation des objectifs fixés, et pour la structure en responsabilisant les acteurs. Le principe de fonctionnement du contrôle budgétaire est une confrontation périodique entre les données préétablies, les budgets, et les réalisations effectives pour mettre en évidence des écarts qui doivent susciter des actions correctives. La pertinence de la méthode repose sur la qualité des informations recensées dans les budgets et sur leur capacité à correctement anticiper le devenir de l'entreprise car, dans cette approche, ce sont les éléments du budget qui servent de référence aux ajustements du pilotage. Cependant, pour pouvoir comprendre le contrôle de gestion ainsi que la gestion budgétaire au sein de l'entreprise, il faut au moins connaître leurs exécutions, ce qui nous

---

<sup>4</sup> Jean LOCHARD, la gestion budgétaire : outil de pilotage des managers, édition d'organisation, paris 1998

## Introduction générale

---

amène à poser la question suivante : **quel système budgétaire devrions-nous aborder et quelles sont les conditions préalables à l'instauration d'un tel système ?**

D'après le problème soulevé ci-dessus les questions suivantes peuvent intervenir et se poser :

- Quelle est l'utilité du contrôle de gestion et quelles sont ses outils ?
- En quoi consiste la gestion budgétaire et quelle sont ses démarches ?
- Quelles sont les apports et les insuffisances du système budgétaire au sein de l'entreprise ?
- Par quel moyen l'entreprise évalue-t-elle sa performance dans le cadre de la gestion budgétaire ?

Notre travail tente d'approfondir la réflexion sur la problématique déjà citée, et cela en se basant sur plusieurs hypothèses qui seront par la suite confirmées ou infirmées et que l'on peut formuler comme suit :

- Le rôle du contrôleur de gestion n'est pas limité à un travail traditionnel qui est la constatation des écarts mais s'inscrit par l'instauration et l'éclairage décisionnel à l'intention des différents responsables dans les différentes fonctions de l'entreprise.
- La gestion budgétaire permet de déterminer les orientations économiques à court terme, elle permet donc de traduire une volonté d'anticipation et de maîtrise du futur de l'entreprise
- Une bonne exploitation des résultats obtenus par le contrôle de gestion permet d'atteindre la performance.

La réalisation de ce travail s'articule sur deux axes de recherches : la recherche documentaire et l'enquête de terrain, c'est ainsi que la recherche documentaire nous permettra de comprendre les différents concepts liés au contrôle de gestion et à la gestion budgétaire à travers la consultation des ouvrages, articles scientifiques ainsi que les sites de finance et contrôle de gestion. L'enquête de terrain nous permettra d'une part de voir le système budgétaire de l'entreprise **LA BELLE COGB** et les insuffisances liées à son système de prévision des ventes, et d'autre part collecter les données nécessaires à l'achèvement de notre travail de recherche.

Notre plan de travail se compose de quatre chapitres : le premier s'intitule généralités sur le contrôle de gestion et il porte sur les notions de bases et les outils de contrôle de gestion. Le second chapitre est une introduction à la gestion budgétaire et il comprend la gestion budgétaire, ses caractéristiques ainsi que le système budgétaire et

## Introduction générale

---

les techniques d'élaboration des budgets. Le troisième chapitre est consacré au contrôle budgétaire et présente une initiation au contrôle budgétaire ainsi qu'à la gestion et l'interprétation des écarts. Enfin, le quatrième chapitre s'intitule le contrôle de gestion et la gestion budgétaire au sein de l'entreprise « SPA CO.G.B LA BELLE », et il permet l'application des développements théoriques contenus dans les chapitres précédents.

<b>Abréviations</b>	<b>Désignations</b>
<b>ABC</b>	Activity based costing
<b>ABM</b>	Activity based management
<b>CA</b>	Chiffre d'affaire
<b>CF</b>	Cash flow
<b>CFC</b>	Charges fixes communes
<b>CS</b>	Coût spécifique
<b>CU</b>	Coût unitaire
<b>CV</b>	Coût variable
<b>E</b>	Ecart
<b>FCS</b>	Facteur clés de succès
<b>DR</b>	Délai de récupération
<b>IP</b>	Indice de profitabilité
<b>I</b>	Taux d'actualisation
<b>MCV</b>	Marge sur coût variable
<b>MCS</b>	Marge sur coût spécifique
<b>Io</b>	Investissement initial
<b>E/CM</b>	Ecart sur coût de matières
<b>E/MCM</b>	Ecart sur marge sur coût unitaire
<b>E/CU</b>	Ecart sur coût unitaire
<b>E/MU</b>	Ecart sur marge sur unitaire
<b>E/P</b>	Ecart sur prix
<b>E/Q</b>	Ecart sur quantité
<b>E/VOL</b>	Ecart sur volume
<b>IRFF</b>	Imputation rationnelle des frais fixes
<b>COGB</b>	Corps gras de BEJAIA
<b>Ca</b>	Conseil d'administration
<b>R</b>	Réalisations
<b>P</b>	Précisions
<b>TR</b>	Taux de réalisation
<b>TE</b>	Taux d'évolution
<b>VR</b>	Ventes réelles
$\bar{X}$	La moyenne

<b>Y</b>	La tendance
<b>C p T /J</b>	Capacité de production en tonne par jour
<b>Ci</b>	Capacité installée
<b>Cr</b>	Capacité réelle

## Listes des tableaux, des schémas et des graphiques

### Liste des tableaux :

<b>Tableau N°1:</b> place du contrôle de gestion.....	<b>10</b>
<b>Tableau N°2 :</b> représentation de budget des ventes.....	<b>44</b>
<b>Tableau N°3 :</b> fiche d'identité de l'entreprise.....	<b>81</b>
<b>Tableau N°4 :</b> prévisions mensuelles des consommations des matières et fournitures ...	<b>89</b>
<b>Tableau N°5:</b> représentations des prévisions et réalisations des Ventes en 10 <sup>3</sup> DA .....	<b>93</b>
<b>Tableau N°6 :</b> représentation des ventes en 10 <sup>3</sup> DA des huiles conditionnées des années 2011 et 2012.....	<b>97</b>
<b>Tableau N°7 :</b> représentation des estimateurs $a$ et $b$ de la fonction des moindres carrées....	<b>98</b>
<b>Tableau N°8:</b> représentation de la tendance.....	<b>99</b>
<b>Tableau N°9 :</b> capacité de production de l'entreprise COGB La BELLE .....	<b>100</b>
<b>Tableau N° 10 :</b> Les prévisions annuelles de production pour l'année 2012.....	<b>101</b>
<b>Tableau N°11:</b> Production en tonnes.....	<b>102</b>

### Liste des schémas :

<b>Schéma N°1 :</b> les étapes du contrôle de gestion : un processus d'apprentissage.....	<b>12</b>
<b>Schéma N°2 :</b> représentation de la gestion budgétaire .....	<b>48</b>
<b>Schéma N°3 :</b> représentation des articulations fonctionnelles du système budgétaire .....	<b>50</b>
<b>Schéma N°4 :</b> représentation du principe du contrôle budgétaire.....	<b>56</b>
<b>Schéma N°5 :</b> le calcul des écarts .....	<b>58</b>
<b>Schéma N°6 :</b> processus du contrôle budgétaire.....	<b>62</b>
<b>Schéma N°7 :</b> représentation de la décomposition de l'écart sur profit.....	<b>64</b>
<b>Schéma N°8 :</b> la décomposition de l'écart sur marge.....	<b>68</b>

**Schéma N°9:** ensemble des analyses des écarts..... 71

**Schéma N°10 :** représentation du diagramme de l'historique..... 80

**Schéma N°11 :** Organigramme générale de l'entreprise COGB LABELLE..... 82

**Schéma N°12 :** présentation des étapes d'élaboration d'un budget ..... 86

**Liste des graphiques :**

**Représentation graphique N° 1** des prévisions et réalisation des ventes..... 96

**Représentation graphique N° 2** des prévisions et réalisation de production ..... 104

Le contrôle de gestion est une discipline riche, complexe et en constante évolution. Il suit de très peu les transformations de la société. La nécessité pour les chefs d'entreprise de s'intéresser à l'avenir n'est certainement pas une nouveauté, mais par rapport à une vision plus ou moins intuitive du futur, le contrôle de gestion a pour objectif de permettre une préparation systématique et coordonnée et cela par la mise en œuvre de méthodes valables, efficaces et efficientes à court, à moyen et à long terme. Notre objectif dans ce chapitre est d'exposer les notions de base et outils du contrôle de gestion.

## **Section 1 : notions de bases du contrôle de gestion**

### **1.1) Histoire du contrôle de gestion :**

Le contrôle de gestion a connu une évolution extensive durant ces quatre dernières décennies et raconter l'histoire du contrôle de gestion serait pur leurre du fait de la pluralité des situations que l'on rencontre dans toutes les formes d'organisations qui se sont dotées de cette fonction.

Relever ce défi, c'est, d'abord, s'interroger sur la définition du contrôle de gestion depuis ses origines, au lendemain de la seconde guerre mondiale, « Si l'on veut retourner aux origines, il convient de rendre hommage à celui qui a véritablement formalisé les différents constituants du contrôle de gestion ; Robert N. Anthony.<sup>1</sup>

C'est à lui que reviendrait la paternité de la création de cette fonction aux Etats-Unis dans les années soixante. À cette époque, les multinationales se développèrent; il devient nécessaire à la fois de déléguer les décisions et de contrôler l'usage de ces délégations. D'où l'apparition d'une fonction contrôle de gestion centralisée au siège, chargée de s'assurer que les objectifs sont bien réalisés. Selon Robert N. Anthony, le contrôle de gestion est au départ le «processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité pour réaliser les objectifs.»<sup>2</sup>.

Au départ le contrôle était qualifié d'"**oeil de Moscou**", terme qui a pris de l'ascendant après la guerre froide, le contrôle de gestion a par la suite pris le qualificatif de "**thermostat**" pour ainsi signifier qu'il joue le rôle qu'est celui du thermostat dans une organisation c'est-à-dire qu'il est chargé d'alerter le manager dès qu'un des objectifs fixés n'était pas atteint pour permettre à ce dernier de déclencher le processus de correction

---

<sup>1</sup> Management et contrôle de gestion, R.N Anthony, éd. Dunond, Paris, 2008, P5/354.

<sup>2</sup> Idem

adéquate. Et quand il fut question de maîtriser les activités des structures dans lesquelles il est présent, il fut qualifié de "**tour de contrôle**" dont l'objectif est beaucoup plus de réguler que de sanctionner.

Aujourd'hui, le « contrôle de gestion » s'entend plutôt «**pilotage de la performance** » et est défini comme «une démarche permettant à une organisation de piloter la réalisation progressive de ses objectifs de performance, tout en assurant la convergence des actions engagées par les différentes entités de sa structure ».<sup>3</sup>

## 1.2) définition du contrôle de gestion :

La notion du contrôle de gestion est tellement large que l'on ne peut pas la cerner dans une seule définition. A cet effet, de diverses définitions ont été proposées :

- a. Définition de **H. Bouquin**, « On conviendra d'appeler contrôle de gestion les dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes ».<sup>4</sup>

Pour ce dernier, les managers qui sont chargés de définir la stratégie ont besoins de dispositifs et processus pour s'assurer que l'action quotidienne des individus est cohérente avec la stratégie. Donc le contrôle de gestion est un régulateur des comportements.

- b. Selon le **plan comptable Français**, « Le contrôle de gestion est l'ensemble de dispositions prises pour fournir aux dirigeants, aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant le marché de l'entreprise dont la comparaison avec des données passées ou prévues sert le cas échéant à inciter les dirigeants à déclencher rapidement les mesures correctives appropriées ».
- c. Selon **KHEMAKHEN (2001)**, « le contrôle de gestion est le processus mis en œuvre au sein d'une organisation pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre les objectifs que vise cette organisation ».<sup>5</sup>

---

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

<sup>4</sup> : H. Bouquin (1994). Les fondements du contrôle de gestion. Presse universitaire de France « Que sais-je ? » ; N°2892 ; Paris

<sup>5</sup> : Hervé ARNOUD ; « Le contrôle de gestion... en action »; édition Liaisons 2001; page : 9.

- d. Pour **C. GRENIER, 1990**, « le contrôle de gestion cherche à concevoir et à mettre en place les instruments d'information destinés à permettre aux responsables d'agir en réalisant la cohérence économique globale entre objectifs, moyens et réalisations. Il doit être considéré comme un système d'information utile au pilotage de l'entreprise, puisqu'il contrôle l'efficacité et l'efficacités des actions et des moyens pour atteindre les objectifs ». <sup>6</sup>
- e. **J. BOURDIN**, « Le Contrôle de Gestion est un système d'évaluation des responsabilités et des voies par lesquelles la rentabilité de l'entreprise peut être améliorée ». <sup>7</sup>
- f. **J.L. ARDOUIN**, « Le Contrôle de Gestion est un système qui permet d'aider les opérationnels à faire de la gestion prévisionnelle et de suivre les réalisations pour essayer d'atteindre leurs objectifs ». <sup>8</sup>
- g. **ELIEL SAARINEN**, « Le Contrôle de Gestion est un ensemble de moyens et de méthodes de toutes natures, permettant de garder la maîtrise de la marche de l'entreprise ». <sup>9</sup>
- h. **JEAN LOUP ARDOIN - DANIEL MICHEL et JEAN SCHMIDT**, « Le Contrôle de Gestion constitue un ensemble d'actions, procédures et documents visant à aider la direction générale et les responsables opérationnels à maîtriser leur gestion, pour atteindre les objectifs de l'entreprise ». <sup>10</sup>

### 1.3) objectifs du contrôle de gestion

Les objectifs du contrôle de gestion sont identiques pour toutes les entreprises et ceux quels que soient leurs secteurs et leur taille, aider, coordonner, suivre et contrôler les décisions et les actions de l'organisation pour qu'elle soit la plus efficace et la plus efficiente possible. <sup>11</sup>

Le contrôle de gestion assure la cohérence de l'action par rapport aux objectifs globaux, il évite la réflexion stratégique au cours du processus et permet de focaliser son énergie sur les activités courantes ; envisagé sous cet aspect, il remplit bien une fonction de

---

<sup>6</sup> GREMIER Claude, Pratiques et recherches en contrôle de gestion.

<sup>7</sup> ALAZARD CLAUDZ et SEPARI SABINE, contrôle de gestion, manuel et application, 4<sup>ème</sup> édition, Ed. Dunond, Paris, 1998, p.643 ;

<sup>8</sup> Idem

<sup>9</sup> Idem

<sup>10</sup> Idem

<sup>11</sup> ALAZARD CLAUDZ et SEPARI SABINE, contrôle de gestion, manuel et application, 4<sup>ème</sup> édition, Ed. Dunond, Paris, 1998, p.643 ;

régulation, mais il constitue aussi un apprentissage à la vigilance, une formation à la prise de décision. L'action corrective qu'il induit pousse à s'interroger sur la pertinence des normes utilisées. En ce sens, il remplit une fonction d'auto-apprentissage de la réalité. Dans la mise en œuvre des stratégies, le contrôle de gestion vise

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

**A) L'efficacité :**

Ce concept a donné lieu à une importante littérature en gestion, il est au centre de toutes les démarches se préoccupant d'évaluer les performances d'une organisation quelle qu'elle soit (organisation marchande ou non marchande) la question sous-jacente est celle de savoir si l'organisation atteint ou non ses objectifs de façon satisfaisante, les indicateurs d'efficacité peuvent ainsi être très divers et nombreux. Certaines études mêlant des indicateurs économiques, techniques, psychologiques, organisationnels et sociaux en recensent une soixantaine, plus simplement on peut définir l'efficacité comme le rapport entre les résultats atteints par un système et les objectifs visés.

L'efficacité dépend des enjeux en présence, elle se définit par rapport aux buts des acteurs et aux exigences de l'environnement. Elle signifie qu'on a répondu aux attentes des principaux constituants stratégiques de l'organisation. Dans le langage courant, une entreprise est dite efficace quand elle réalise ses objectifs, elle rend ses résultats conformes à des intentions. Mais dans le détail, toute production s'accompagne de conséquences imprévues. Une action peut être efficace dans un registre donné tout en ayant des effets indésirables. Ailleurs, en outre, l'intention ne précède pas toujours l'action, pour être vraiment efficace il faut ajuster le réel et la représentation quand les projets et les ressources sont disponibles et enfin les ressources et l'action collectives permettant de bien les utiliser.

Exemple : un système de production qui doit fabriquer 10.000 unités/semaine, d'une qualité donnée, est considéré comme efficace s'il respecte cette norme.

**B) l'efficacité :**

- Elle représente la capacité de minimiser les moyens mis en œuvre pour atteindre un objectif. L'efficacité peut généralement se mesurer à l'aide d'un ratio, c'est-à-dire un rapport entre deux grandeurs.
- Un système de production est efficace s'il produit un nombre donné d'unités, d'une qualité donnée, au moindre coût. S'il produit au moindre coût, mais sans tenir compte de la qualité, il est « économique », mais pas forcément efficace.

**C) L'économie :**

- Est dite économique toute acquisition de ressources qui correspond aux critères suivants :
  - ✓ Moindre coût ;
  - ✓ Quantité et qualité conforme à la norme établie ;
  - ✓ Moments et lieux opportuns
- L'économie touche l'acquisition des ressources
- L'efficacité, leur transformation.<sup>12</sup>

**1-4) La place du contrôle de gestion :**

Il n'existe pas de modèle standard de contrôle de gestion applicables dans toutes les entreprises. En effet, la place du contrôle de gestion dans l'entreprise dépend de :

- Sa taille ;
- Son statut ;
- Son activité ;
- Ainsi que de son mode de fonctionnement, des moyens disponibles et des objectifs poursuivis par la direction générale.

L'examen des structures organisationnelles montre une grande diversité d'option quant à la position du contrôle de gestion dans l'organigramme de l'entreprise, néanmoins deux possibilités semblent émerger :

---

<sup>12</sup> Encyclopédie de la gestion et du management, sous la direction de Robert le Duff, édition Dalloz 1999, p344.

**A. Une position fonctionnelle :**

Le contrôleur de gestion est rattaché à une direction fonctionnelle administrative, comptable et financière. Cette organisation correspond à un contrôle de gestion limité à un rôle de suivi à postériori et donc d'avantage à un service de comptabilité analytique qui est le contrôle de gestion.

**B. Une position d'état majeur de staff :**

L'évolution la plus récente tend à situer le contrôle de gestion en dehors de toute hiérarchie et la rattache directement à la direction générale de l'entreprise. Cette position favorise l'indépendance du contrôleur de gestion et donc du pouvoir d'intervention beaucoup plus important, dans ce cas le contrôle de gestion occupe une position dite « **position staff** ». Le tableau ci-dessous permet de résumer ce que le contrôle de gestion apporte au manager :

**Tableau n°01 : place du contrôle de gestion**

Définir/atteindre des objectifs	à travers l'action d'autres personnes
<ul style="list-style-type: none"> <li>• en organisant le système d'information de gestion</li> <li>• en organisant le cycle de planification</li> <li>• en organisant le suivi</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• en définissant, pour les centres de responsabilité et les processus, des couples ressources-résultats</li> <li>• en mesurant ex-post les contributions locales aux résultats globaux (performances)</li> <li>• en organisant la décentralisation pour la réactivité et la gestion stratégique</li> </ul>

Source : Alazard C. et Sépari S, Contrôle de gestion DECF épreuve n°7, quatrième édition, DUNOD, 1998 ;

**1-5) le contrôle de gestion comme processus :**

Le processus du contrôle de gestion se subdivise en quatre phases traditionnelles qui sont : la phase de prévision, d'exécution, d'évaluation et d'apprentissage.

**a. Phase de prévision :**

Cette phase est dépendante de la stratégie définie par l'organisation, la direction a pour mission la fixation des objectifs, budgets ainsi que la planification et la prévision des moyens nécessaires pour atteindre Les objectifs prédéterminés.

**b. Phase d'exécution :**

Dans cette phase, les responsables des entités mettent en œuvre les moyens qui leur sont alloués. Ils disposent d'un système d'information sur lequel ils s'appuient et qui leurs permet une meilleur distinction des actions et fonctions de l'organisation.

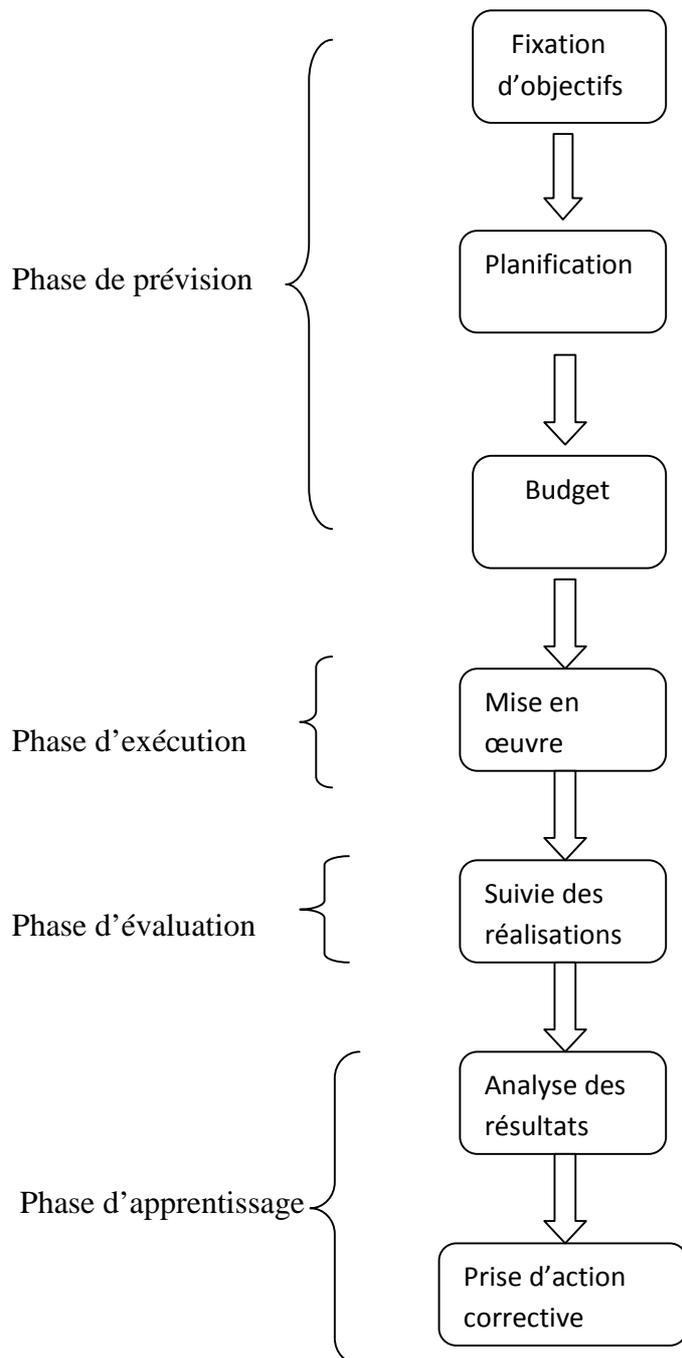
**c. Phase d'évaluation :**

Afin d'évaluer la performance de l'organisation cette dernière procède a une comparaison entre les résultats obtenus et les prévisions préétablies. Ceci induira des écarts qu'elle doit justifier par des mesures correctives.

**d. Phase d'apprentissage :**

Dans cette dernière phase, l'entité après avoir identifié ces faiblesses éventuelles elle procédera à l'adoption des mesures correctives. C'est ainsi, qu'une base de données sera constituée pour être utilisée en vue des futures prévisions.

Schéma n°01 : les étapes du contrôle de gestion : un processus d'apprentissage.



Source : H.Loning, V.Malleret, et autres, « le contrôle de gestion, organisation outils et pratique », 3<sup>ème</sup> édition, Dunond.

### 1.6) Le métier du contrôleur de gestion :

Le contrôleur de gestion est un professionnel chargé d'exécuter efficacement les procédures de traitement de l'information qui permettent un bon fonctionnement de ce mécanisme de régulation, le rôle de ce dernier est plus au moins vaste, mais dans certains cas il peut être restreint ;

Dans les PME, le contrôle de gestion est assuré en même temps que d'autres fonctions comme la comptabilité, les finances, l'administration, la gestion du personnel ou l'informatique.

Dans les grandes entreprises, la fonction est plus spécialisée. Le contrôleur de gestion doit avoir une solide formation comptable et financière et une bonne maîtrise de l'informatique. Il est amené à se déplacer notamment dans les filiales des entreprises.

Le contrôleur de gestion réalise des budgets prévisionnels et élabore les outils nécessaires au suivi des résultats (tableaux de bord, indicateurs). En termes de prévision, il participe à la définition des objectifs d'un service ou d'un département, à partir des éléments donnés par les services commerciaux. Il met ensuite au point un projet de plan avec les responsables opérationnels : niveau de production à atteindre, moyens financiers, humains et techniques à mettre en œuvre. Il peut aussi être amené à réaliser des études économiques et financières.

Toutes ces interventions du contrôleur de gestion servent notamment à l'analyse des écarts existant entre les chiffres de prévisions et les chiffres réalisés. Il fait remonter l'information jusqu'à la direction générale et préconise des solutions pour remédier aux difficultés rencontrées. Le contrôleur de gestion ne peut pas résoudre miraculeusement tous les problèmes de gestion. A cet effet le fait d'avoir un excellent contrôle de gestion n'est pas suffisant pour obtenir de bons résultats. Inversement, on peut avoir des très bons résultats sans l'instauration du contrôle de gestion.

**Section 2 : les outils de contrôle de gestion**

Pour pouvoir mener à bien son travail le contrôleur de gestion, dispose de plusieurs outils de contrôle qui lui facilitent la tâche, dans cette section sont présentés les principaux outils de contrôle de gestion ; la sélection ainsi que le choix de ces outils dépend du degré de qualification du contrôleur de gestion ainsi que la disponibilité de l'information, à cet effet on trouve :

- La comptabilité analytique
- Le système d'information
- La gestion prévisionnelle
- Le tableau de bord
- Les autres outils

Ces différents outils doivent être parfaitement maîtrisés par le contrôleur de gestion

**2.1) La comptabilité analytique :**

Dans le but d'éclaircir l'idée que la comptabilité analytique est un outil du contrôle de gestion et aussi au service de la direction générale, il est nécessaire de définir au préalable la relation entre la comptabilité analytique et le contrôle de gestion ; En effet, il convient de bien distinguer entre la notion de centre de responsabilité, qui relève du contrôle de gestion et implique certaines conséquences dans l'organisation des prises de décision. Et la notion de centre d'analyse, qui est une notion de comptabilité analytique et désigne un compartiment comptable permettant le regroupement puis l'imputation de charges indirectes

La comptabilité analytique d'exploitation est une technique quantitative de collecte, de traitement et d'interprétation des données globales qui conduit à prendre des mesures de détail, Elle analyse les résultats et fait apparaître les éléments constitutifs de rendement et de rentabilité pour la gestion, elle permet de détailler les comptes et de mettre en évidence les performances internes, Elle ne s'en tient pas au général, par exemple au calcul du résultat de la firme, elle vise à résoudre des problèmes de gestion plus fins, de manière à orienter la direction générale dans ses prises de décisions Elle est parfois associée à d'autres techniques de management comme la gestion budgétaire ou la gestion par les objectifs, auxquelles elle fournit les éléments de comparaison comme la gestion. Cette dernière permet également de

calculer les différents coûts supportés par l'entreprise par le biais de diverses méthodes analytiques :

- Méthode des centres d'analyse ;
- Méthodes des coûts variables ou direct costing;
- Méthode de l'imputation rationnelle des frais fixes ;
- La méthode ABC (activity based costing) ;
- La méthode des coûts partiels ;
- La méthode ABM (Activity based management) ;
- La méthode des coûts standards ;
- La méthode des coûts marginaux ;

**a. la méthode des centres d'analyse :**

Afin que les responsables arrivent à calculer les coûts de l'entreprise et en déduire le résultat de cette dernière, plusieurs méthodes sont à leurs dispositions. Parmi elles la méthode des centres d'analyse qu'est la plus couramment utilisée.

**▪ Définition de la méthode :**

La méthode des centres d'analyse fait distinction entre les charges directes et les charges indirectes.

- Les charges directes sont affectées directement aux coûts et au prix de revient des produits alors que les charges indirectes sont totalement réparties entre les centres avant imputation aux coûts et prix de revient.
- La répartition des charges indirecte se fait en deux étapes : la répartition primaire et la répartition secondaire.
- La répartition primaire consiste à répartir les charges indirectes entre les centres d'analyse suivant des clés de répartition. Ces charges sont généralement traduites sous forme de pourcentage.
- La répartition secondaire vise à répartir les charges des centres auxiliaires sur les autres centres (principaux et/ou auxiliaires).

Afin de rendre la répartition des charges indirectes plus précise, la méthode des centres d'analyse regroupe celles-ci en plusieurs ensembles homogènes qui auront chacun une clé de répartition spécifique. Chaque groupe ainsi constitué porte le nom de centre d'analyse.

Le plus souvent, les centres d'analyse reflètent l'organisation de l'entreprise et suivent le processus d'approvisionnement, fabrication, commercialisation.

Il existe deux types de centres d'analyse : principaux et auxiliaire ;

- **Un centre principal** : correspond à une division de l'entreprise dont l'activité est directement transférée à un objet de coût. Ex : le centre approvisionnement.

- **Un centre auxiliaire** : est un centre qui fournit des services ou prestations aux autres centres auxiliaires ou principaux (les charges indirectes ne correspondent pas à un objet de coût).  
Exemple : les charges d'entretien.

Le choix de l'unité d'œuvre (UO) est propre à chaque centre d'analyse. Cette dernière doit traduire au mieux la consommation du centre. Elle doit être simple à obtenir et surtout avoir un lien le plus étroit possible avec le volume d'activité du centre, et donc avec le montant de ses charges.

Le coût de l'unité d'œuvre se calcule suivant la formule suivante :

$$\text{Coût U/O} = \frac{\text{CH INDIRECTE DU CENTRE}}{\text{NOMBRE D'UNITÉ D'OEUVRE CORRESPONDANT}}$$

✓ **Les limites de la méthode :**

- le découpage en centre suppose que les activités soient homogènes. Or, en fait, les activités sont rarement homogènes ;
- les clés de répartition pour déterminer la consommation de chaque centre peuvent être définies plus ou moins arbitrairement. Dès lors la rationalité de l'analyse s'en trouve limitée ;
- L'imputation des coûts par une seule unité d'œuvre peut alourdir le coût de certains produits en faveur d'autres et afficher des résultats apparents non représentatifs de la performance réelle de chaque production ;
- La mise à jour des clés de répartition n'est pas toujours faite avec l'évolution de l'activité ;
- les activités en amont et en aval de l'activité de production prennent de plus en plus d'importance par rapport au processus de production (recherches, études et méthodes, planification, contrôle de qualité, prospection de la clientèle, etc.) ;
- Dues à l'automatisation, la part des charges indirectes est grandissante et rend ainsi plus caduque cette méthode d'analyse.

Considérant les insuffisances de cette méthode qui ne transmet pas réellement la situation de l'entreprise, le recours à une autre se voit nécessaire.

### b. La méthode (ABC) activity based costing:

Cette méthode a été développée par une association, CAM-I (Computer Aided Manufacturing International), créée en 1972 aux États-Unis et située à Austin au Texas, qui s'est spécialisée sur la recherche collaborative visant à l'amélioration de la gestion des coûts et des méthodes de production ; autrement dit la méthode ABC vise à améliorer l'exploration des charges indirectes de plus en plus importantes dans l'ensemble des coûts.

Le principe de la méthode est le suivant : les objets de coûts (produits, clients...) consomment des activités qui, elles-mêmes, consomment des ressources on établie une succession de lien de causalité plutôt que de répartir des coûts sur des produits à partir de clef de répartition imprécises et subjectives. Le schéma ci-dessous nous montre ce lien de causalité :



En pratique, les différentes étapes pour la mise en place d'une démarche ABC sont les suivantes :

- Modéliser les processus de l'entreprise pour en appréhender les circuits. Ces activités peuvent être, par exemple : le traitement d'une commande, la gestion des références, ou encore la réception des marchandises (identification des activités de l'entreprise).
- Affectation des ressources aux activités.
- Pour chaque activité, un inducteur sera retenu et suivi (par exemple, le nombre de commandes, les quantités de référence). Cet inducteur sera l'unité qui permettra de répartir le coût total de l'activité.
- Regroupement des activités qui ont le même inducteur de coût.
- Ainsi le calcul du coût de revient, en réalisant un tableau de répartition des charges par produit peut-il être réalisé. Les inducteurs ont pour objectif principal de répartir les charges indirectes alors que les charges directes sont réparties généralement de manière ordinaire.

La méthode ABC présente l'avantage d'affecter de manière plus précise les coûts aux produits sans procéder à une répartition des coûts indirects à l'aide d'une unité de mesure souvent arbitraire (par exemple, les heures machines). Une meilleure connaissance des processus permet de dégager les forces et faiblesses d'une organisation à la mise en place de cette méthode. L'utilisation de cette méthode gagne en pertinence lorsque les processus de production sont "en ligne" avec un personnel qualifié et polyvalent, que les processus sont flexibles, et que la technique utilisée est celle de la production en série de taille différentes avec utilisation de la méthode du Juste-à-temps.

✓ **Limite:**

- L'incompréhension des personnes ayant pour charge la gestion d'un projet est l'une des raisons majeurs pour lesquels la méthode ABC tourne mal;
- Connaitre le volume des différents inducteurs suppose de disposer de données physiques, ce qui demande de mettre en place des systèmes comptage dans des activités qui n'ont pas forcément l'habitude de faire l'objet de mesure ;
- Distribuer le temps de travail d'une personne entre les différentes activités qu'elle réalise n'est pas toujours aisé, on peut donc en déduire que cette répartition a toujours un caractère arbitraire ;
- La mise en œuvre d'un système par activité coûte chère en temps ainsi qu'en argent ;
- Un très grand nombre d'inducteurs d'activités risque de rendre le modèle trop complexe et peu compréhensible par les utilisateurs.

**c. La méthode de l'imputation rationnelle des frais fixes (L'IRFF) :**

L'idée en elle-même est simple. On sépare les frais généraux qui ne sont pas directement imputables et dans les sections de production on définit un niveau normal de production. On détermine alors un coefficient d'imputation rationnelle ratio entre l'activité normale et l'activité constatée.

Les coûts unitaires calculés ne dépendent plus de l'activité, que ce soit pour un produit donné ou pour l'ensemble des produits. Le boni et le mali d'incorporation de frais généraux sont laissés en frais de période et vont bien être pris dans le résultat global, mais sans rendre impossible le contrôle de gestion. Les variations de coûts que l'on constatera refléteront nécessairement des comportements de production, plus efficaces ou moins efficaces, entraînant des correctifs utiles sans toucher à la politique de prix.

La difficulté de la méthode est évidemment de définir des niveaux « normaux » qui peuvent être définis soit par rapport au passé, soit par rapport à une prévision soit par rapport à la capacité de l'usine ou de la ligne de production.

**Coefficient d'imputation rationnelle = activité réelle /activité normale**

**Les charges de structure imputées = charges fixes × CIR**

✓ **Limite :**

- La fixation de l'activité normale ;
- Cette méthode est lourde à mettre en place ;

**d. La méthode ABM (Activity based management) :**

C.ALAZARD et S.SEPARI proposent la définition suivante de l'ABM : « une méthode de management de l'entreprise qui doit permettre un pilotage stratégique de l'organisation dans le but d'améliorer la performance par des démarches de progrès<sup>13</sup> continu ».la méthode ABM part du principe que chaque produit consomme des activités et chaque activité consomme des ressources. Elle implique une réflexion stratégique en facilitant la prise de décision et vise à redéfinir chaque activité ainsi que l'agencement des activités entre elles.

La méthode ABM ne se limite pas à des informations de nature comptable c'est ainsi que A.C MARTINEY et A SILEM précisent : « elle vise à améliorer le mode de fonctionnement de l'organisation ». <sup>14</sup>

**e. La méthode des coûts partiels :**

La performance de chaque produit est analysés par la marge qu'il dégage et contribue à la couverture des charges non répartis, c'est pourquoi certains gestionnaires renoncent à pratiquer toute répartition et privilégient une approche de coûts partiels.

Le coût partiel est « une partie de cout complet ou synthétique »<sup>15</sup>. Il existe plusieurs systèmes de coûts partiels qui reposent tous, selon C ALAZARD et S SEPARI, sur la volonté n'intégrer au coût que la partie jugée pertinentes des charges de l'entreprise, nous

<sup>13</sup> ALAZARD C , S SEPARI ,.....op.cit.P .588

<sup>14</sup> MARTINET AC, SILEM A,.....OP.cit .P03

<sup>15</sup> MARTINET AC , SILEM A ,.....op.cit.p 145

distinguons en particulier : la méthode des coûts variables, l'imputation rationnelle des frais fixes ainsi que la méthode des coûts directs.

**f. La méthode des coûts directs :**

La méthode des coûts directs est une méthode de calcul des coûts partiels, reposant sur la distinction entre les charges directes et les charges indirectes. Cette méthode intègre dans les coûts uniquement « les charges affectables sans ambiguïté aux produits qu'il s'agisse de charges variables ou de charges fixes ». <sup>16</sup> Elle est caractérisée par le calcul de la marge sur coût direct qui représente la marge de contribution à la couverture des charges indirectes non imputables sans ambiguïté, cette marge est obtenue en diminuant du chiffre d'affaire le coût direct correspondant, et comme ce coût ne comprend que des charges directes, ce regroupement est aisé à réaliser, donc cette méthode présente un avantage qui est la simplicité.

**g. La méthode des coûts marginaux :**

Selon le plan comptable le coût marginal est : « la différence entre l'ensemble des charges d'exploitation nécessaire à une production donnée et l'ensemble des celles nécessaires à cette même production majorées ou minorées d'une unité ». ce coût est égal à la différence des coûts  $C_n$  et  $C_{n+1}$  correspondant aux niveaux d'activité pour la période  $n$  et  $n+1$  respectivement.

La méthode des coûts marginaux a pour objet d'étudier la variation des charges qu'elle que soit la nature en fonction d'une variation d'activité ou d'une modification du programme de production. Le coût marginal permet donc de calculer le coût prévisionnel de nouveaux produits ou de produits fabriqués, grâce à une extension de la capacité de production ou de prévision de développements d'activités, et d'apprécier l'incidence de ces variations sur le profil global de l'entreprise.

**h. La méthode des coûts standards :**

La comptabilité traditionnelle se révèle insuffisante pour des raisons multiples, l'analyse est faite à posteriori c'est-à-dire elle est tournée vers le passé, alors que l'objectif de la comptabilité analytique et le contrôle de gestion est de permettre l'établissement d'une comptabilité prévisionnelle qui doit permettre à la fois de calculer les coûts de revient, de mettre en évidence les écarts et de les analyser.

---

<sup>16</sup> Idem

Le cout standard est : « un coût préétabli présentant souvent le caractère d'une norme ». <sup>17</sup> Il utilise selon CIBERT, des normes de volume d'activité, des normes de consommation propres à des tâches précises et exprimant par conséquent, des rendements normaux ou des productivités normales les couts standards sont évalués à partir d'une analyse technique du processus productif et d'une analyse économique des marchés.

## **2.2) Système d'information :**

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

Plusieurs définitions ont été attribuées à cette notion, on peut ainsi reprendre diverses définitions suggérées et données par multiples auteurs :

- Définition H.C LUCAS : « c'est l'ensemble des procédures organisées qui permettent de fournir l'information nécessaire à la prise de décision et/ou au contrôle de l'organisation » <sup>18</sup>.
- Définition C.DUMOULIN : « c'est l'ensemble des informations circulant dans l'entreprise ainsi que les procédures de traitement et les moyens octroyés à ces traitements » <sup>19</sup>.
- Définition de JEAN-LOUI PEAUCELLE : « le système d'information est une application de l'informatique interne à l'entreprise éventuellement relié à l'extérieur Elles sont caractérisées par la mise en œuvre des procédures selon les règles formelles. Il implique plusieurs services de l'organisation entre lesquels circule l'information connue. Il mémorise l'information, réalise des traitements et il met à disposition de chacun les informations dont il a besoin » <sup>20</sup>.
- Définition de REIX : « le SI est un ensemble organisé de ressources, matériels, logiciels, procédures, permettant d'acquérir, de traiter, de stocker, de communiquer

<sup>17</sup> MARTINET A C, SILEM A, ..... , OP .cit P146

<sup>18</sup> Lucas H.C, in Davis, système d'information pour le management, 1986.

<sup>19</sup> DUMOULIN .C, management des systèmes d'information, édition d'organisation, 1986.

<sup>20</sup> MARIE MOUTOU, ISABELLE COTARD, FANY DEPRez, le contrôle de gestion face aux nouvelles technologies, 2002/2003.

des informations (sous forme de données, textes, images, sons...) dans l'organisation. »<sup>21</sup>.

A partir des différentes définitions données précédemment on conclue que la fonction d'un système d'information est de produire de l'information.

### **2.2.1) les qualités d'un système d'information :**

Le système d'information doit permettre :

- De connaître le présent ;
- De prévoir ;
- De comprendre ;
- D'informer rapidement.

Le système d'information doit être :

- Adapté à la nature (taille, structure) de l'organisation ;
- Efficace (rapport qualité/coût).

### **2.2.2) le contrôle de gestion comme système d'information :**

Pour pouvoir bien gérer son entreprise, il va falloir être bien informé, à cet effet pour pouvoir présenter les caractéristiques de l'information on est amené directement à l'étude de la notion de pertinence, toutes les décisions à court ou bien à long terme de l'entreprise nécessitent des informations pertinentes sur l'environnement ainsi que sur le fonctionnement de l'organisation.

La gestion budgétaire, dans sa phase de contrôle, implique un système d'information efficace, efficient, cohérent et rapide limité au nécessaire et suffisant. Un système d'information est couteux car il faut étudier le système, saisir et traiter les données ainsi que l'exploitation des résultats ; les informations sont donc des facteurs de décisions qui doivent :

---

<sup>21</sup> MARIE MOUTOU, ISABELLE COTARD, FANY DEPRez, le contrôle de gestion face aux nouvelles technologies, 2002/2003.

- Etre significative pour être exploitable
- Etre sélective, du fait que moins il ya d'information, plus elles sont efficace.
- Etre rapide, car c'est la condition essentielle pour pouvoir prendre les bonnes décisions jugées comme utiles.

### 2.2.3) finalités d'un système d'information :

Jean Paul celle identifie les trois finalités essentielles d'un système d'information comme suit:

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

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

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

### 2.3) la gestion prévisionnelle :

Dans une entreprise, la gestion prévisionnelle consiste à établir des prévisions et à comparer périodiquement les réalisations avec les données prévisionnelles afin de mettre en place des actions correctives si nécessaire. Elle permet :

- de traduire concrètement les objectifs stratégiques fixés par la direction ;
- de coordonner les différentes actions de l'entreprise ;
- de prévoir les moyens nécessaires à leur mise en œuvre (trésorerie, capacité de production) ;
- de faire des choix entre plusieurs hypothèses.

De plus, elle permet une gestion décentralisée en rendant possible la délégation des pouvoirs : chaque responsable de centre se voit allouer des ressources et des objectifs à respecter tout en étant libre des moyens employés.

La démarche prévisionnelle a pour objet de préparer l'entreprise à exploiter les atouts et affronter les difficultés qu'elle rencontrera dans l'avenir. Elle comporte une définition des objectifs à atteindre et des moyens à mettre en œuvre.

### **2. 3.1) le budget :**

Le budget doit reprendre la première année de planification opérationnelle. Il doit couvrir la totalité des activités de l'entreprise et doit être exhaustif, détaillé, quantitatif et qualitatif.

Le budget peut être défini comme : « Le budget n'est qu'une étape dans un processus de gestion qui commence avec le plan stratégique et finit avec l'analyse des résultats (et la définition de plans d'action d'amélioration de la performance complémentaires). Dans ce continuum, l'exercice budgétaire doit permettre, pour l'année de référence, de décliner les objectifs stratégiques globaux de l'entreprise en objectifs opérationnels pragmatiques que chaque responsable s'est approprié. »<sup>22</sup>

Le budget peut être également défini comme : « la traduction monétaire, économique du plan d'action pour chaque responsable, correspondant à l'utilisation des ressources qui lui sont déléguées pour atteindre les objectifs qu'il a négocié pour une période donnée et dans le cadre d'un plan »<sup>23</sup>.

Suites aux évolutions, le budget dans sa perception moderne intègre en plus de sa procédure classique d'affectation des ressources aux emplois (besoins), une notion de pilotage de performance. Les budgets sont à la fois des instruments de prévision et de coordination entre les unités décentralisées et des aides à la délégation des décisions et à la motivation des décideurs. Leur élaboration s'effectue en collaboration entre la direction, le contrôleur de gestion et les chefs de service au cours de navettes budgétaires.

---

<sup>22</sup> C ROBERT MANTERFEILD, Exchanges hors séries, Juin 2006.

<sup>23</sup> COLLIN H, PESQUEUX .Y, le contrôle de gestion, Dunond, Paris 1998, P101

**2. 3.2) le suivi budgétaire :**

Les budgets sont fixés par rapport à des objectifs, la gestion budgétaire est un outil qui permet le suivi des réalisations de ces objectifs, principalement par le calcul des différents écarts.

Ces écarts seront ensuite analysés pour détecter leurs causes et origines, dans le but d'envisager des mesures correctives, en fonction de ces analyses ; les plans d'actions envisagés vont répondre aux insuffisances ou les objectifs peuvent être réactualisés au cours de l'année.

Tout dépassement de budget par un responsable d'entité doit être traité en collaboration avec le service de contrôle de gestion ou la direction générale.

C'est ainsi que Le suivi budgétaire s'intègre dans le cycle :

- (1)Préparation
- (2)Action
- (3)Mesure des résultats
- (4) Analyse de ces résultats
- (5)Actions nouvelles

Pour construire un bon système de suivi budgétaire, il faut donc partir des possibilités d'action des opérationnels.

Cet outil fait l'objet de notre étude ; à cet effet il sera présenté de façon plus détaillée.

**2.4) le tableau de bord :****2.4.1) définition de tableau de bord :**

Le tableau de bord est un outil d'aide à la gestion composé d'un ensemble de rapports dont le but est de fournir au gestionnaire une vision claire de la situation actuelle de son système par rapport aux objectifs fixés. C'est en théorie un ensemble d'indicateurs renseignés périodiquement et destinés au suivi. Ces derniers jouent un rôle d'alarme et se déclenchent automatiquement pour signaler une anomalie ou une performance dans le fonctionnement du système.

### 2.4.2) rôle de tableau de bord :

Le tableau de bord est un outil indispensable pour une meilleure évolution de la situation de l'entreprise. On peut résumer son rôle ainsi :

- Le tableau de bord est un instrument de contrôle et de comparaison ;
- le tableau de bord aide à la décision ;
- le tableau de bord est un outil de communication ;
- un moyen d'apprécier la délégation des pouvoirs ;
- c'est une banque de données.

### 2.4.3) caractéristiques :

Le tableau de bord se caractérise par sa :

- **Simplicité et clarté** : il ne peut posséder qu'un nombre limité d'indicateurs (4 à 5)
- **Pertinence** : il ne peut contenir que les indicateurs relatifs aux responsabilités de son utilisateur ;
- **Facilité** : les sources de données doivent être existantes et fiable, avec des délais de traitement courts.

Un tableau de bord se différencie d'une entreprise à une autre. Il doit contenir généralement 4 éléments essentiels :

- un tableau rassemblant les indicateurs pertinents ;
- un graphique pour présenter l'information la plus représentative des données du tableau ;
- un commentaire clair, précis et concis donnant des indications sur les actions achevées, en cours, et à venir ;
- des références avec les coordonnées de l'émetteur et les sources utilisées.

**2.4.4) Avantage :**

- Donne une vision multidimensionnelle de la performance ;
- Donne une dimension prévisionnelle ;
- Dote l'organisation d'un « système d'information » ;
- Permet d'apprécier la délégation du pouvoir ;
- Permet à chaque responsable d'une unité de gestion de disposer d'indicateurs synthétiques et de prendre des mesures correctives ;
- Prend tout son sens dans le cadre d'une démarche d'animation de gestion qui le fait vivre, le rend opérationnel en en faisant le cadre d'un dialogue de gestion riche et régulier entre niveaux hiérarchiques et autres entités concernées.

**2.4.5) limites du tableau de bord :**

- Pas de lien avec la stratégie

Il est primordial pour le décideur d'avoir une vision de son activité par rapport aux objectifs fixés et donc par rapport à la stratégie à plus ou moins long terme de l'entreprise.

- Prépondérance des indicateurs financiers

En pratique, la majorité des tableaux de bord sont issus du contrôle de gestion qui est lui-même généralement rattaché à la direction administrative et financière. De plus, encore aujourd'hui, le contrôle de gestion s'articule autour d'éléments financiers.

- Manque de réactivité

Il est souvent difficile de récolter les informations auprès de chaque responsable opérationnel ou auprès de chaque service. Dans ces conditions, il est facilement compréhensible que l'élaboration du tableau de bord et l'analyse qui en découle peuvent ne pas se dérouler dans un délai compatible avec les mises en œuvre correctives nécessaires. De plus la communication de l'analyse doit être rapide.

- Description des conséquences

C'est ici une des limites les plus importantes. Le tableau de bord est établi pour mesurer l'activité de l'entreprise. En conséquence, il indique les résultats issus des actions passées. Par contre, il ne met pas en évidence les causes de ces résultats.

- Informations peu fiables ou incomplètes

Si les sources de données ne sont pas automatisées, il se peut qu'il manque une information ou que celle-ci ne soit pas fiable. Et pourtant, baser ses actions futures sur des résultats erronés n'est pas une bonne base pour redresser une situation déjà mal en point.

**2.5) les autres outils de suivis :**

Il existe une multitude d'outils qui permettent le suivi de réalisation des objectifs, les plus utilisés peuvent être cités comme suit :

- La comptabilité générale ;
- Les données statistiques ;
- Le management information système (MIS) ;
- Le reporting ;

**2.5.1) la comptabilité générale :**

La comptabilité générale représente une photographie de la situation de l'entreprise ou de ses entités à un moment donné.

Elle rend compte du résultat d'une période (compte de résultat) et la situation du patrimoine en fin de période (bilan), peu compréhensible par les opérationnels, elle est exhaustive. Complexe puisqu'elle est tenue par la législation économique et fiscale, ce qui la rend plus lourde et tardive mais régulière et sincère.

**2.5.2) les données statistiques :**

L'analyse des données a été permise grâce au développement de logiciels et tableaux de gestion (Excel, SPSS), ces derniers permettent de traiter une masse d'informations et d'en ressortir des indicateurs clefs.

Des programmes informatiques sont utiles dans ce sens pour complimenter et alimenter les tableaux de bord

**2.5.3) la mesure de la rentabilité :**

La rentabilité est considérée comme étant le rôle principal confié au contrôle de gestion, du fait qu'elle permet la pérennité de l'entreprise. Cette mesure détermine la marge que dégage l'entité et se fait selon un système qui traite de trois axes d'analyse :

- Les centres de profits ;
- Les produits et services ;
- Les clients ou segments de clientèles ;

**2.5.4) le management information système (MIS) :**

C'est une base de données permettant de regrouper toutes les informations de gestion, étant capable de les restituer en temps réel aux utilisateurs. Le MIS fournit des informations de façon rapide concernant l'ensemble des entités de l'entreprise et qui sont issues d'une base de données unique.

Le MIS donne également la possibilité aux responsables de construire des scénarios afin de mener des simulations dans le futur pour orienter leurs choix stratégiques et /ou adapter à chaque problème sa solution.

**2.5.5) le reporting :**

La distinction entre le reporting et le tableau de bord n'est pas très évidente, et mérite donc d'être précisée car les finalités sont différentes.

Le reporting peut être défini comme : « le tronc commun d'information économiques, Financières de gestion et qui relie les entités de gestion décentralisées à leurs centres de coordination ». <sup>24</sup>

---

<sup>24</sup> BESCOS.P.L, DOBLER .PH, MENDOZA .C, NAULLEUAU.G, GIRAUD.F, LERVILLE.V, édition Montchrestien, paris1997p 364

**Conclusion du chapitre :**

En conclusion, le contrôle de gestion est un instrument de pilotage qui s'attache à évaluer et à analyser les résultats et performances globales de l'entreprise, c'est un outil qui doit aider les responsables dans la prise de décision tout au long du processus stratégique et opérationnel, il propose une panoplie d'outils qui aident le responsable de l'entreprise à fixer ces objectifs, à définir les moyens et méthodes afin de les atteindre compte tenu des contraintes de l'entreprise parmi les outils de contrôle de gestion on trouve la comptabilité analytique qui est un instrument à usage interne tourné vers la gestion de sous ensembles distinguées dans l'activité de l'entreprise .corrélativement ,il s'agit aussi très souvent du contrôle à posteriori des responsables chargés de cette gestion ,un autre outil de contrôle, est le tableau de bord qui est donc défini comme étant un tableau de synthèse reprenant périodiquement une série d'indicateurs qui sort des clefs pour le suivis de la gestion d'un centre de responsabilité .le système du tableau de bord suit les mêmes principes adoptés par le système budgétaire , ce dernier correspond à une vision technicienne du contrôle de gestion et se définit comme l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions à court terme applicables à la gestion d'une entreprise et pour les comparer aux résultats effectivement constatés .Cette vision un peu réductrice de la gestion budgétaire correspond dans la réalité aux tâches effectivement remplies par les contrôleurs.

La planification et l'allocation des moyens et des ressources dans le cadre la réalisation d'une initiative, action ou projet sont concrétisées par l'élaboration de ce qu'on appelle budget. Pour un foyer, un état ou une entreprise, le budget est l'outil de toute action. Les plans et budgets sont parmi les outils les plus utilisés pour planifier et maîtriser la gestion des organisations. Les recherches menées antérieurement<sup>1</sup> montrent que leur usage est quasi universel dans les grandes et moyennes entreprises. La méthode budgétaire donne aux dirigeants une version de l'avenir et les met en position favorable pour pouvoir exploiter les opportunités, c'est ainsi qu'elle leurs permet d'anticiper les problèmes.

Dans l'entreprise la gestion budgétaire est une nécessité absolue, elle permet à la fois d'atteindre les objectifs tracés et de ne pas se laisser surprendre par des dérives éventuelles. Elle est considérée comme étant un système de gestion prévisionnelle, qui a pour finalité de préparer l'entreprise à exploiter les atouts et à affronter les difficultés qu'elle rencontrera dans l'avenir, cette dernière permet donc l'amélioration de la performance de l'entreprise en facilitant la communication interne entre les différents équipements.

Ce chapitre est subdivisé en deux sections, dans la première nous allons cerner la notion de la gestion budgétaire, ainsi que ses caractéristiques. La seconde section sera consacrée au système budgétaire, ainsi que les techniques d'élaboration des budgets.

## **Section 1 : généralités sur la gestion budgétaire**

### **1.1) Historique et évolution de la gestion budgétaire :**

Le mot budget vient d'un vieux mot français « bougette » ou « petit bouge », la bouge ou encore la bourse dans laquelle il serait ses écus. Un long voyage ne s'improvise pas, il faut prévoir, programmer les étapes à l'auberge, et disposer de la somme nécessaire. La bougette est là pour cela, quel pus beau symbole trouver pour la gestion prévisionnelle !

Le terme a été ensuite repris par les anglais, à l'issue de la guerre de cent ans, à l'époque ou naissaient les institutions parlementaires. Le budget devient une notion de droit public, pour désigner la somme allouée par un vote du parlement à une entité administrative pour son fonctionnement, chaque ministre dispose ainsi d'une petite bouge abstraite «enveloppe

---

<sup>1</sup> Management et contrôle de gestion, R.N Anthony, éd. Dunond, Paris, 2008.

budgétaire» dans laquelle il peut puiser (on parle aussi de «portefeuille ministériel» qui donne la même image ).

Ce mécanisme d'allocation budgétaire permet à l'Etat de résoudre un problème de gestion délicat : comment décentraliser tout en gardant le contrôle ? Le vote de budget permet de régler «la relation d'agence» entre l'Etat et les différents ordonnateurs de dépenses, dans la mesure où une dépense ne peut être engagée que si elle a été prévue dans le cadre d'une ligne budgétaire.

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

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

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

## **1.2) Définition de la gestion budgétaire**

Afin de réaliser ces objectifs en toute efficacité et efficience, le contrôle de gestion fait appelle à la gestion budgétaire qui constitue l'un des outils les plus pertinents du pilotage à court terme des processus de l'entreprise, et qui couvre l'ensemble des activités de planification et de contrôle. La gestion budgétaire est une technique de planification à court terme, qui vise à atteindre des objectifs prédéterminés fixé par la hiérarchie et pour cela les différentes structures de l'entreprise expriment des besoins, accompagnés d'un suivi, d'un contrôle et d'un encadrement afin de palier aux écarts et dérapages.

JEAN LAUCHARD définit La gestion budgétaire comme étant : «un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrées, appelées budgets, les décisions prises par

la direction avec la participation des responsables».<sup>2</sup> La gestion budgétaire est une modalité de gestion prévisionnelle qui se traduit par :

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

### **1.3) Définition du budget :**

Le budget peut être défini comme étant un outil de prévision des recettes et dépenses employer dans le cadre de la gestion d'une entreprise, c'est l'expression quantitative et financière d'un programme d'action envisagé pour une période donnée.

On peut également citer diverses définitions données par de multiples auteurs tels que :

**Philippe LORINO** définit le budget comme suit: « Le budget constitue le plan d'action à un an. Il doit projeter et détailler le plan opérationnel sur l'horizon proche, assurer le bouclage avec les comptes prévisionnels et créer le cadre d'un bon retour d'expérience dans le suivi de l'action (rétroactions de l'expérience sur le budget, sur le plan opérationnel et sur la vision stratégique.<sup>3</sup> ».

**M. GERVAIS**, dans son ouvrage « contrôle de gestion et stratégie de l'entreprise » définit le budget comme : «Un plan à court terme chiffré, comportant affectation de ressources et assignation de responsabilités. »<sup>4</sup>.

Le budget est défini par **LEO SHADONNET** comme suit : « faire un budget c'est d'établir une prévision de fait probable qui va intervenir au cours d'une période déterminée. C'est

---

<sup>2</sup> PCG 1982, cité in : Doriath B, « contrôle de gestion en 20 fiches », 5<sup>éd</sup> DUNOND, paris, 2008, p.01.

<sup>3</sup> Ph. Lorino, le contrôle budgétaire, 1997, p274.

<sup>4</sup> M Gervais, le contrôle de gestion et stratégie de l'entreprise, 1991, p17.

aussi l'état prévisionnel destiné à constater d'une part, l'origine des ressources et d'autre part l'emploi de ses ressources. »<sup>5</sup>

Pour YVES BERNARD et JEAN-CLAUDE COLLI : « le budget est un état prévisionnel et limitatif ,sanctionné par une décision le rendant exécutoire et l'assortissant de forces contraignantes, des dépenses et des recettes à réaliser au cours d'une période donnée par un individu ou une collectivité.»<sup>6</sup>.

A partir de ces différentes définitions ressort les caractéristiques suivantes du budget :

- **Le budget est un instrument de planification** : en effet il constitue un outil de planification, son établissement fait l'objet d'une étude très approfondie de l'entreprise, ce programme lui permet de s'assurer que ses choix sont rationnels et adéquats à l'entreprise.
- **Le budget est un instrument de coordination et de communication** : l'objectif global de l'entreprise est fractionné en objectifs partiels et objectifs globaux, il faut instaurer un dialogue à la fois entre les différents niveaux hiérarchiques (dialogue verticale) et entre les fonctions (dialogue horizontale). Ces moments d'échange et de dialogue sont peu fréquents dans les grandes organisation et pourtant sont très utiles ; le travail réalisé à l'occasion de la préparation du budget est l'un de ces moments clés , il peut renforcer la communication entre les niveaux hiérarchiques et entre les fonctions , mais qui suppose une implication entière de la direction générale aux étapes de l'élaboration du budget.
- **Le budget est un instrument de contrôle et de mesure** : il permet d'éviter les imperfections de l'entreprise grâce à l'analyse des écarts entre les données réelles et les données budgétaires, il permet ainsi la détection des anomalies et l'engagement des mesures correctives.

#### 1.4) Les principes budgétaires :

- ✓ **L'annualité** : le budget est annuel c'est-à-dire il est autorisé chaque année et pour l'année seulement. Cependant des aménagements au principe sont admis, il s'agit des autorisations aux remaniements budgétaires ; c'est une décision modificative du document budgétaire qui ne peut être autorisé que par le conseil d'administration, autorisation délibérative.
- ✓ **Spécialité** : ce principe indique comment les crédits budgétaires doivent être utilisés, il précise l'objet, la nature ou la distinction des dépenses. Il signifie que les

<sup>5</sup> KABONGO KANDA, « cours de la gestion budgétaire inédit ISC »,2006-2007.

<sup>6</sup> BERNAR Y et COLLI JC, 1996, « vocabulaire économique et financier », paris du seuil, p.246.

crédits doivent être subdivisés en unités relativement précises et affectés à des dépenses.

- ✓ **L'universalité** : ce principe est la conjonction de deux règles à savoir : la non affectation ainsi que la non compensation :
- **La non affectation** : qui signifie qu'une recette particulière ne peut être attribuée qu'une dépense précise, le bloc des dépenses et celui des recettes sont distincts.
- **La non compensation** : elle défend l'opération d'une compensation entre les dépenses et les recettes : c'est-à-dire pour une opération donnée de ne faire apparaître qu'un solde, ce principe se traduit au niveau comptable par l'unicité de caisse et l'unicité de trésorerie.
  - ✓ **L'unité budgétaire** : selon ce principe les recettes et dépenses doivent apparaître dans un document unique.
  - ✓ **L'équilibre budgétaire** : ce principe exige que dans l'élaboration des budgets, le montant global des dépenses égal au montant des recettes ; l'équilibre doit être réelle c'est-à-dire que les dépenses ne doivent pas être sous-évalués et les recettes ne doivent pas être surévaluées. A cet effet les prévisions doivent être sincères.

### 1.5) Rôles de la gestion budgétaire :

- Le système budgétaire permet «d'obtenir au moindre coût et rapidement, de l'information fiable afin de connaître, de prévoir et de comprendre les événements importants affectant l'entreprise». <sup>7</sup>
- L'élaboration des budgets n'est pas une fin en soit, elle «vise essentiellement à mettre en place un mode de gestion permettant d'assurer à la fois la cohérence, la décentralisation et le contrôle des différents sous-systèmes de l'entreprise». <sup>8</sup>
- Selon JEAN LOCHARD<sup>9</sup>, la gestion budgétaire peut être un instrument de pilotage, de simulation, de motivation, et de prévention des conflits.
- La procédure budgétaire permet, dans un milieu conflictuel, d'arriver par la négociation à un compromis se présentant comme une sorte de contact entre les diverses parties prenantes.
- Le budget élaboré explicite l'ensemble des prévisions et objectifs servant de boussole à l'action quotidienne, il joue alors le rôle d'un outil d'aide à la décision.

<sup>7</sup> M Gervais, ..., OP, Cit, p.275.

<sup>8</sup> Saada T. Burlaud A ; Simon C, « comptabilité analytique et contrôle de gestion », 3ème éd Vuibert, paris 2005, p128 ;

<sup>9</sup> Lochard G, « la gestion budgétaire : outil de pilotage des managers », édition d'organisation, France, 1998, P.28

- La gestion budgétaire permet de traduire correctement les objectifs stratégiques fixés par la direction, de coordonner les différentes actions de l'entreprise et de prévoir les moyens nécessaires à leurs mises en œuvre après avoir traité et choisit entre plusieurs hypothèses.

**1.6) Objectifs de la gestion budgétaire :**

- Atteindre année après année le ou les objectifs à long terme fixés par l'entreprise.
- La réalisation d'un équilibre aux différents niveaux de l'entreprise.
- Prévenir les événements au lieu de les subir.
- Améliorer les rapports entre les employés, puisqu'ils sont appelés à travailler pour le même but : le suivi, le développement et prospérité de l'entreprise
- Mettre en évidence les écarts entre réalisations et prévisions, puis engager des mesures correctives.

**1.7) Concepts fondamentaux de la gestion budgétaire :**

Comme concepts fondamentaux on peut retenir quatre qui sont : la planification, la prévision, la budgétisation ainsi que le contrôle budgétaire, la planification qui est la base de la démarche prévisionnelle, la prévision qui est la première étape de la gestion budgétaire, la budgétisation qui est l'étape où l'on concrétise les prévisions et enfin, le contrôle budgétaire, qui est la dernière étape de la gestion budgétaire et qui consiste en la vérification des réalisations prédéterminées.

**A. La planification :**

Jean Lochard a défini la planification comme suit : « elle consiste à déterminer les étapes, les techniques et les enchainements pour atteindre d'une façon rationnelle, cohérente et rentable, des objectifs en fonction de l'état actuel ou l'on se trouve.»<sup>10</sup>

**B. La prévision :**

Selon le dictionnaire le Larousse le terme prévoir signifie concevoir, envisager par avance, cette définition jugé un peu trop simpliste et ne reflète qu'en partie le sens que l'on veut attribuer à ce terme.

Jean Lochard définit également ce terme comme suit : « un mode de gestion qui repose sur un modèle représentatif des activités futures de l'entreprise, ce modèle exprime le choix et les moyens retenus pour atteindre les objectifs fixés »<sup>11</sup>.

---

<sup>10</sup> Jean Lochard, op.cité page 19.

En effet le terme prévoir au sens budgétaire doit soulever les questions suivantes :

- ✓ Pourquoi prévoir ?
- ✓ Comment prévoir ?
- ✓ Qui prévoit ?

### **1) Pourquoi prévoir ?**

On ne doit prévoir tout simplement pour avoir une idée sur l'avenir mais, on doit prévoir en fonction d'engagements ou d'objectifs préalables

### **2) Comment prévoir ?**

La prévision ne doit pas se basée uniquement sur l'expérience mais elle doit également et surtout inclure des méthodes scientifiques (statistiques et économiques) pouvant introduire tous les paramètres à considérer.

### **3) Qui prévoit ?**

La prévision est du ressort de tous les responsables de l'entreprise et non pas seulement de la direction générale.

En résumé la prévision est une attitude collective qui s'appuie sur une idée précise du départ (objectifs prédéterminés), sur une analyse des contraintes, internes et externes et ceux par l'utilisation des méthodes statistiques et économiques dans le but d'avoir un aperçu du futur.

## **C. La budgétisation :**

La budgétisation peut être défini comme : «une prévision chiffrée en volume et en unités monétaires de tous les éléments correspondant à un programme d'activité déterminé et établi en fonction d'objectifs négociés et acceptés »<sup>12</sup>. Le budget est un tableau qui comporte le résultat des prévisions, il est établi pour une période inférieur à l'année, la période la plus couramment retenue est le mois

---

<sup>11</sup> Jean Lochard, op.cité page 19.

<sup>12</sup>Idem

## D. Le contrôle budgétaire :

Cette étape consiste en un rapprochement entre prévisions et réalisations afin de dégager des écarts qui seront par la suite analysés afin de déterminer les causes ou les responsables, et d'engager des mesures correctives. L'analyse des écarts s'effectue au niveau des responsables d'activité ou l'on vérifie que les objectifs qui avaient été assignés ont été réalisés, dans le cas contraire, le responsable doit être incité à mettre en œuvre des actions correctives, toutefois il convient de s'interroger à partir de quand doit on réagir ,quel est donc le seuil d'alerte.<sup>13</sup>

### 1.8) Caractéristiques de la gestion budgétaire :

- **Totalité du système budgétaire :** le budget doit couvrir l'ensemble des activités réalisées par l'entreprise, il ne doit pas exister de zone d'ombre non éclairées par un budget.
- **Superposition du système budgétaire et du système d'autorité :** les frontières des budgets (activité faisant objet d'une budgétisation) coïncide avec le partage des responsabilités dan l'organisation
- **Préservation de la solidarité nécessaire entre les départements :** l'introduction d'un système de mesure de performance individuelle ne doit pas y'aller à l'encontre de l'intérêt générale, une dimension transversale doit être préservée afin d'éviter un cloisonnement des services centrés sur la satisfaction de leurs intérêt particulier.
- **Couplage du système budgétaire et de politique du personnel :** une politique aussi bien exposée soit-elle par la direction générale nécessite des incitations concrètes à suivre. La responsabilisation des acteurs ne saurait rester un simple discours mais passe par un système admis, compris, équitable et éventuellement négocié.
- **actualisation des prévisions au vu des nouvelles informations :** il ne s'agit pas de corriger en permanence le budget en fonction des dérapages mais de prévoir les écarts éventuels résultant de modifications majeurs des paramètres de budgétisation.

### 1.9) Les acteurs impliqués et leurs rôles :

- La direction générale : sa tâche est d'établir la stratégie de l'entreprise, fixer les objectifs à atteindre et arbitrer entre les unités suivant le degré de contribution de ces dernières à la performance de l'entité.
- Le contrôleur de gestion : son rôle est de procéder à la collecte de toute information budgétaire, il les analyse, il communique ces informations aux unités concernés, il subit un contrôle des prévisions et des réalisations et apporter des justifications aux

<sup>13</sup> Leçon 0201, le système plan, programme budget.

écarts éventuels. Enfin, il participe avec la direction et les responsables de budget à l'arbitrage budgétaire.

- Les responsables des services : quand une entreprise a plusieurs services ou branches, donc chaque responsable de ses services sera dans l'obligation d'élaborer les prévisions du budget nécessaire pour son activité. Chaque responsable sera dans la mesure de contrôler son budget mensuellement.
- Le comité du budget : l'élaboration des budgets nécessite de monter une petite équipe constitué de personnes qualifiés pour les arbitrages budgétaires entre les divers responsables d'unités administratives, ce comité a pour avantage d'élargir le nombre d'intervenants qui partageront les choix de l'organisation, et de protéger le contrôleur.

### **1.10) L'élaboration des budgets :**

#### **Procédures d'élaboration d'un budget<sup>14</sup> :**

Toute procédure d'élaboration budgétaire suit à la fois une logique hiérarchique et une logique fonctionnelle :

##### **a) la logique hiérarchique :**

Lorsque la délégation de l'autorité est faible dans l'entreprise, la préparation des budgets se réalise essentiellement en deux étapes :

- la première correspond à un travail préparatoire de chiffrages d'hypothèses réalisé par le responsable comptable et financier à partir de directives formulées par le chef d'entreprise.
- La seconde consiste en une discussion de ces hypothèses et dont le choix de l'une d'entre elles au sein d'une sorte de petit comité de direction ou le chef d'entreprise prend l'avis de ses quelques collaborateurs.

Lorsque la structure de la firme est d'avantage décentralisée la détermination des budgets est l'association d'un véritable dialogue au sein de la hiérarchie et le cycle budgétaire se décompose plutôt en trois phases.

##### **1) Elaboration d'un pré-budget :**

Cette phase suppose de :<sup>15</sup>

---

<sup>14</sup> Tiré du livre : contrôle de gestion, Isabelle de kerviler, Loïc de kerviler, 3ème édition Economica, 2000.

- Connaitre les objectifs de la firme pour l'année à venir si l'entreprise, si l'entreprise dispose d'un plan à moyen terme, les arbitrages ont déjà été effectués et les décisions prises, il suffira de reprendre ce qui a été approuvé pour la première année de ce plan.
- Si la firme n'a pas de planification à moyen terme, la direction générale devra préciser, par référence aux derniers résultats connus ou en fonction d'une appréciation plus au moins intuitive de la situation, la politique et les buts qu'elle entend suivre pour le prochain exercice.
- Effectuer des études préparatoires : seront souvent nécessaires
  - Une étude générale analysant qu'elle sera l'évolution de la conjoncture globale pour l'année à venir et son incidence sur l'entreprise ;
  - Des études de marché approfondies pour les produits que l'on désire lancer et ceux que l'on souhaite abandonner ;
  - Une prévision des ventes en quantités pour l'ensemble des activités et une détermination des normes commerciales et techniques qui en découlent ;
  - Une analyse de la mise en fonctionnement de la tranche d'investissements stratégiques prévus pour le prochain exercice et une étude d'éventuels investissements complémentaires qui permettrait de mieux coller à la demande ou d'améliorer le fonctionnement des ateliers ;
  - Un examen de toutes les décisions risquant de modifier la répartition des tâches et de l'autorité dans l'entreprise et, par le même, la structure des budgets ;
  - Et une étude des conditions sociales prévisibles

Tous ces travaux sont habituellement réalisés par le personnel des services fonctionnels. Les responsables des centres opérationnels peuvent toutefois y être associés, leurs informations et, par voie de conséquence leur motivation n'en seront qu'augmentées.

- Construire des projets de budgets

A partir des données issues des études préparatoires et d'hypothèses sur l'évolution des prix de vente, des prix d'achat et des salaires, le service contrôle de gestion va estimer par grandes masses, les résultats possibles pour l'année à budgéter, il s'agit en effet de savoir si les objectifs visés sont susceptibles d'être atteints, cela l'amènera souvent à tester différents scénarii, à établir plusieurs projets de budgets et, pour ce faire il recourra assez largement à des modèles de simulation informatisés.

---

<sup>15</sup> Mr GERVAIS, contrôle de gestion par le système budgétaire, n° d'édition 5534, Vuibert entreprise, page 30.

A l'issue de cette phase, si les objectifs envisagés apparaissent irréalistes, la direction générale devra les modifier à la baisse.

- Choisir le projet qui sera mis en application

Lorsque la simulation est achevée, plusieurs projets sont généralement admissibles, il revient alors à la direction générale, réunie pour la circonstance en comité budgétaire, de choisir celui qui lui apparaît le meilleur. C'est ce projet qui prend quelque fois le nom de «prés-budget».

## **2) Elaboration et discussions des budgets détaillées :**

Au cours de cette phase le projet du budget adopté est éclaté en budgets détaillés. Pour ce faire, les centres de responsabilités du haut de la hiérarchie vont procéder à une simulation rapide des conséquences du pré-budget global sur le fonctionnement de leurs activités de façon à fixer aux centres de responsabilités inférieur à un objectif quantifié. Le processus sera ensuite répéter jusqu'aux niveaux les plus bas de la hiérarchie et, par ce mouvement descendant, tous les centres de responsabilités vont se retrouver doter d'objectifs spécifiques et quantifiés et d'hypothèses à retenir pour construire leur budget.

Chaque responsable va définir un plan d'action qui lui permettrait d'atteindre ces objectifs prédéterminés puis traduira les objectifs de ce plan dans un budget. Ce dernier sera accompagné d'un objectif et d'un plan d'action correspondant et qui peut alors remonter progressivement la hiérarchie. A chaque niveau, le supérieur hiérarchique étudie et évalue les budgets proposés par chacun des subordonnés mais également négocie et retravaille certaines hypothèses des plans d'actions. Cette phase de négociation budgétaire est relativement longue : elle s'échelonne habituellement sur deux à trois mois.

## **3) Détermination des prévisions définitives :**

Après la clôture de la deuxième étape on procède à la troisième et dernière étape qui consiste à reprendre le pré-budget et y intégrer les modifications des responsables qui ont été acceptées par la hiérarchie et la direction générale. Ce travail consiste à consolider les budgets détaillés ; c'est-à-dire à les additionner les uns aux autres en éliminant les cessions internes puis à faire adopter par la direction générale le budget globale qui en résulte.

**b) La logique fonctionnelle :<sup>16</sup>**

Indépendamment de la logique hiérarchique, tous processus budgétaire nécessite de suivre un raisonnement fonctionnel. Lorsque on opère dans une économie de marché, et quel que soit le principe d'organisation qui régit l'architecture des budgets. il semble indispensable de définir des ventes puis en déduire la production et les approvisionnements à réaliser ainsi que les frais de structure et les dépenses d'investissements à engager, ces divers éléments connus, plusieurs documents de synthèses permettant de cerner le budget d'ensemble pourront être établis.

Au moment de la consolidation, les budgets des différents centres de responsabilités seront donc traités selon une séquence obéissant à une logique fonctionnelle. De même lors de la construction du pré-budget ou du budget détaillé de niveau hiérarchique élevé, l'agencement des différents éléments aboutissant au document final se fera sur la base d'une approche de ce type.

**1.11) Les types de budget :**

Le budget global de l'entreprise est constitué par l'ensemble des budgets correspondants aux différentes fonctions. On distingue alors:

- D'une part, **les budgets fonctionnels** ou opérationnels qui traduisent les actions Prévues dans les programmes d'activités et relatifs aux différents services :
- Budget des ventes, Budget de production, Budget d'approvisionnement, Budget d'investissement intitulés **les budgets d'exploitation**.
- D'autre part, **les budgets financiers** ou de synthèse qui traduisent les effets de la mise en œuvre des budgets opérationnels. On cite comme exemple **le budget de trésorerie**.

**1) Les budgets d'exploitation** : qui regroupent les budgets suivant :

- ❖ les budgets des ventes ;
- ❖ les budgets de production ;
- ❖ les budgets d'approvisionnement.
- **Les budgets d'investissement** : l'entreprise utilise ce type de budget dans le long terme, quand elle envisage un changement dans sa structure ou bien une innovation de ces produits soit en créant un nouveau produit ou bien améliorer l'un de ces produits, ces derniers comprennent les budgets suivants :
  - ❖ Les budgets d'investissement ;
  - ❖ Les budgets des amortissements ;

<sup>16</sup> <sup>16</sup> Mr GERVAIS, contrôle de gestion par le système budgétaire, n°d'édition 5534, Vuibert entrepris, page 34.

- ❖ Les budgets de financement.
- **Les budgets des frais généraux** : ils regroupent essentiellement les charges fixes liées à l'administration de l'entreprise (gestion du personnel, gestion financière et gestion des moyens informatiques...etc.). Ce type de budget est élaboré d'une manière arbitraire.
- **Les budgets généraux** : ce sont des budgets de synthèse, ils recouvrent les budgets de trésorerie et des états financiers prévisionnels. L'élaboration des documents de synthèse prévisionnels constitue la dernière étape de la construction budgétaire.
- ❖ En général, le **budget de vente** est le premier à être élaboré. L'entreprise doit clairement :
  - Prévoir tous les changements de marché, la concurrence, les tendances économiques, le lancé ou bien le retrait des produit.
  - Déterminer la capacité de production, la politique générale des prix ainsi que l'état de réseau de distribution.
  - Définir les ventes antérieurs et les coûts associés.

En utilisant des méthodes mathématiques et statistiques et aussi les contraintes de marché et de l'entreprise, les prévisions des ventes seront mieux établies.

Les méthodes quantitatives les plus utilisés sont :

- La méthode des moyens mobiles.
- La méthode des moindres carrés
- Les séries chronologiques.

Les budgets de vente sont ventilés :

- Par période ;
- Par gamme de produit ;
- Par zone géographique.

Le budget principal des ventes est généralement représenté sous la forme d'un tableau illustré comme suit :

**Tableau n°02 : représentation de budget des ventes.**

	Janvier	Février	.....	Décembre
Programme d'action (quantités)				
Prix de vente				
Chiffre d'affaire hors Taxes (H.T)				
TVA(%)				
Chiffre d'affaire (T.T.C)				

Source : ISABELLE DE KERVILER, LOIC DE KERVILER, le contrôle de gestion à la portée de tous, 3ème édition ECONOMICA, p62.

Il doit contenir à la fin de son élaboration :

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

Parallèlement aux provisions du chiffre d'affaires, le budget des ventes doit comprendre les coûts de commercialisation. Ces coûts comprendront :

- la force de vente ;
- le marketing ;
- la publicité et la promotion des ventes ;
- la direction commerciale ;
- les transports et la logistique de distribution ;
- le conditionnement.

❖ Après l'élaboration du budget des ventes le tour viendra à l'élaboration du **budget de production**.

Le budget des ventes déterminera la quantité des produits que l'entreprise envisage de vendre dans l'exercice prévu, ce qui permettra de bien valoriser et de mieux prévoir les quantités à fabriquer et cela à partir des capacités productives de l'entité et les stocks disponibles. Le volume de production est déterminé à partir de plusieurs paramètres :

- Les ventes prévisionnelles ;
- Les niveaux de stock souhaités ;
- Les délais d'approvisionnements ;
- L'organisation des clients.

Le budget de production peut être établi :

- Par période ;
- Par usine ;
- Par service ;
- Par atelier ;
- Par poste de travail ;
- Par produit...etc.

Le budget de production est constitué de plusieurs prévisions chiffrées découlant des différents centres homogènes de l'entité, ces dernières seront élaborées comme suit<sup>17</sup> :

- Le budget des approvisionnements (achats) ;
- Le budget l'entreposage (stockage) ;
- Le budget des ateliers X, Y, Z... ;
- Le budget de contrôle qualité ;
- Le budget de l'ordonnancement ;
- Le budget de l'encadrement ;
- Le budget de l'entretien,...etc.

Plusieurs étapes sont à respecter lors de l'élaboration du budget de production<sup>18</sup> :

- La détermination des quantités à fabriquer (à partir des plannings de ventes et stockage) ;
- Elaboration du budget achats/approvisionnements ;
- Elaboration du budget de main-d'œuvre productive tenant compte :
  - Des délais de fabrication ;
  - Des temps de montages, démontages ;
  - Des temps non productifs (repos) ;
  - Des horaires ;
  - De l'absentéisme,...etc.

---

<sup>17</sup> ISABELLE DE KERVILER, LOIC DE KERVILER, le contrôle de gestion à la portée de tous, 3ème édition ECONOMICA, p63.

<sup>18</sup> Idem.

❖ **Le budget des approvisionnements** est le budget suivant à établir. La construction d'un budget des approvisionnements demande de<sup>19</sup> :

- Choisir un mode d'approvisionnement (système à réapprovisionnement constant ou à périodicité constante);
- Se donner un procédé de budgétisation (procédé graphique ou procédé comptable) ;
- Etablir quatre budgets (commandes, livraisons, consommations, stocks) ;
- Opter pour une méthode de valorisation des quantités.

Deux services dans l'entreprise s'occupent de l'établissement du budget d'approvisionnement : le service achat et le service magasin. Ce budget repose sur la politique d'approvisionnement et les techniques de gestion des stocks.

Trois politiques d'approvisionnement peuvent être déterminées ainsi :

- Approvisionnement sur l'année ;
- Approvisionnement par trimestre ;
- Approvisionnement juste à temps.

Afin d'éviter la rupture de stock et le sur stockage le budget des approvisionnements a pour objectif d'assurer une bonne gestion des stocks.

### 1.11) Les conditions d'efficacité de la gestion budgétaire :

Pour que la méthode budgétaire soit efficace au sein d'une organisation il faut qu'un bon nombre de conditions soit respectées ; à savoir:

- Qu'il est une parfaite cohésion entre les systèmes mis en place, ainsi que la culture de l'entreprise considérée, à cet effet elle doit s'adapter à l'organisation existante, c'est-à-dire s'adapter à la taille, la structure et la stratégie d'entreprise.
- Déléguer les pouvoirs à chaque responsable des différents centres de responsabilités, dans le but de permettre plus de décision, et obtenir une prévision détaillée.
- Que la direction obtienne l'adhésion de toutes les personnes impliquées, et pour cela il faut que les objectifs de l'entreprise soient acceptés par tout le personnel, et qu'ils soient en harmonie avec les objectifs individuels des employés, et que ses derniers soit également réalistes et réalisables.

<sup>19</sup> M.GERVAIS, contrôle de gestion par le système budgétaire, Vuibert entreprise 1987, p93.

**1.12) Les phases de la procédure budgétaire :**

Michel Gervais propose de décomposer le cycle budgétaire en six étapes (phases) :

- Prendre connaissance des grands objectifs pour l'année à venir (augmentation du CA, de la qualité, de la clientèle, baisse des charges,...etc.) ;
- Réaliser des études préparatoires (conjoncture économiques, marché, évolution des technologies, réglementation fiscal, réglementation social,...etc.) ;
- Elaborer des projets de budgets en tenant compte des études préparatoires et tester par la simulation si les objectifs sont réalisables ;
- Choisir le budget qui deviendra le pré budget : c'est celui qui offre les meilleures garanties pour atteindre les objectifs ;
- Construire et négocier des budgets détaillés : les objectifs généraux sont déclinés en sous objectifs pour chacun des centres de responsabilités, qui à leur tour en déduisent des objectifs pour chacun de leurs services, ainsi chaque niveau hiérarchique se trouve doté d'un objectif spécifique qui sert de base à son plan d'action, puis les budgets détaillés remontent.

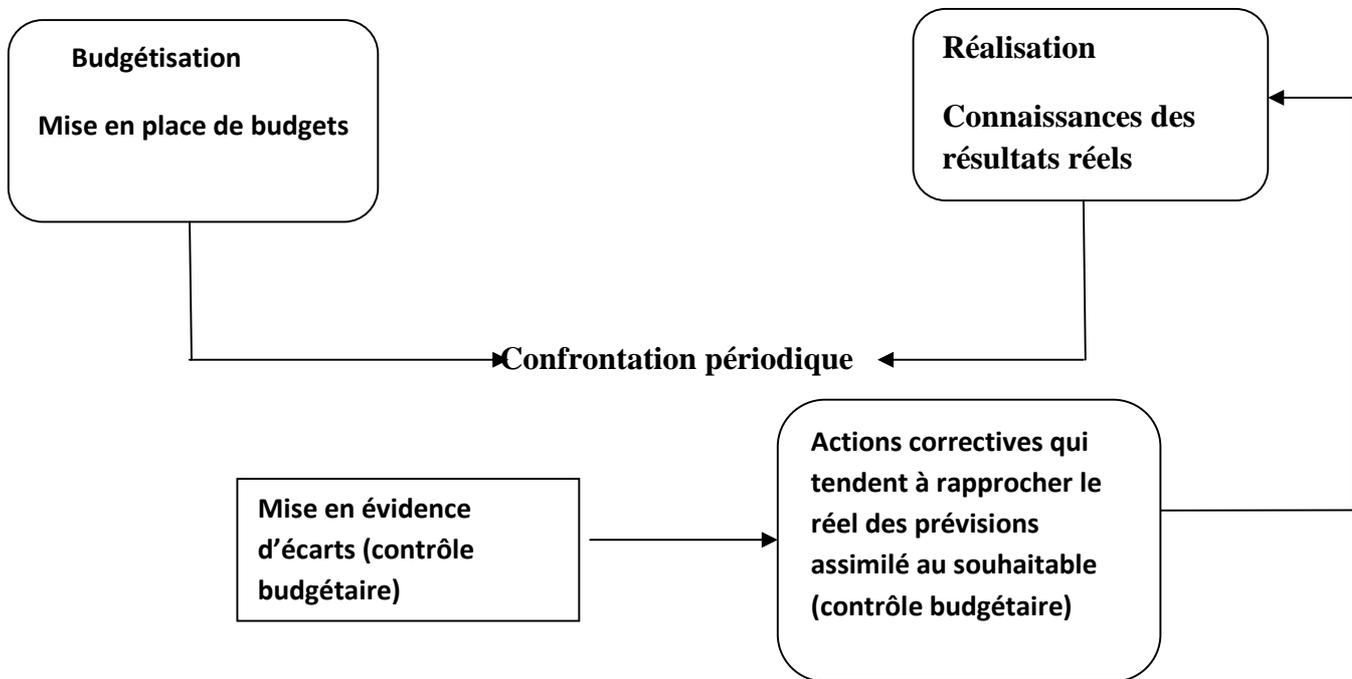
En effet, cette gestion s'appuie sur un mode de pilotage de type boucle fermée avec rétroaction, comme le montre le schéma<sup>20</sup> ci-après :

---

<sup>20</sup> Saada T, Burlaud A, Simon C, comptabilité analytique et contrôle de gestion, édition Vuibert, paris, 2005.

Schéma n°02 : représentant la gestion budgétaire

Gestion budgétaire



Source : Alazard C, Separi S, contrôle de gestion manuel et applications, éditions Dunond, paris, 2007, p.342.

Comme indiqué dans le schéma n°02, la gestion budgétaire doit être envisagée suivant un système d'aide à la décision et au contrôle de gestion composé de trois phases distinctes :

- **La prévision** : l'anticipation ;
- **La budgétisation** : c'est-à-dire l'élaboration des budgets ;
- **Le contrôle budgétaire** : constitué par le calcul des écarts ainsi que les actions correctives qu'il initie.

**A. La prévision :**

Henri Fayol<sup>21</sup>, définissait le verbe « diriger » comme l'action de prévoir de coordonner, organiser et contrôler. Prévoir c'est déjà estimer l'avenir et le préparer, prévoir c'est agir. Les dirigeants d'entreprises ont donc besoin d'établir des prévisions afin d'engager des actions, et adapter leurs organisation à l'environnement. Cette démarche permettra de préparer l'entreprise à exploiter les atouts et affronter les difficultés qu'elle rencontrera dans l'avenir.

<sup>21</sup> Fayol (1841-1925), ingénieur français, un des premiers qui ont théorisé les modes d'administrations d'une entreprises.

La démarche de gestion prévisionnelle anticipe en outre les modalités de réalisations pour lesquelles on peut distinguer dans l'ordre deux étapes qui sont :

- La fixation des objectifs de l'entreprise ;
- L'établissement des prévisions en utilisant les différentes techniques de prévision.

**B. La budgétisation :** La budgétisation s'inscrit intégralement dans le processus de finalisation de l'entreprise et on constitue la traduction concrète de la démarche stratégique. Elle est souvent annuelle et relève d'un processus itératif assurant la cohérence des objectifs et des moyens mis en œuvre par les différents centres de responsabilités.

**C. Le contrôle budgétaire :** Le contrôle budgétaire est un instrument essentiel à la gestion budgétaire qui consiste en la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions différées figurant au bilan afin :

- ✓ De rechercher le ou les causes d'écarts ;
- ✓ D'informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- ✓ De prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires ;
- ✓ D'apprécier l'activité des responsables budgétaires.<sup>22</sup>

---

<sup>22</sup> M.GERVAIS, contrôle de gestion par le système budgétaire, Vuibert entreprise 1987, p20.

**Section 2 : le système budgétaire et les techniques d'élaboration des budgets**

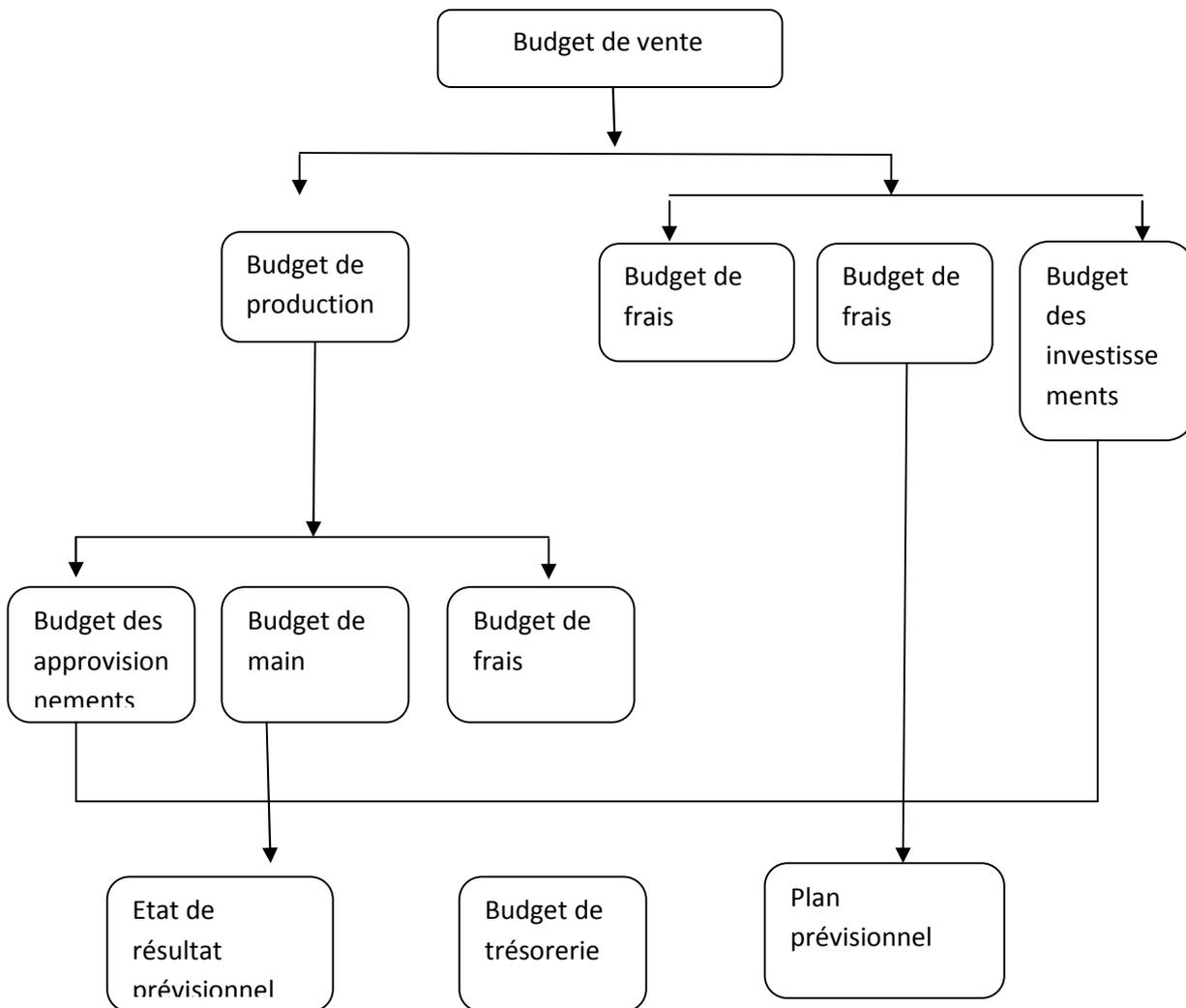
Le découpage des budgets dépend de l'organisation de l'entreprise, et il est souhaitable de faire coïncider avec les centres de responsabilités. Ils correspondent aux principales fonctions qui sont les ventes, la production, les approvisionnements ...etc. Ils sont liés les uns aux autres, parmi ces budgets il ya ceux qui dépendent du niveau d'activité tel que le budget des ventes, de la production ainsi que celui des approvisionnements, mais aussi les budgets qui sont indépendant du niveau d'activité comme le budget des investissements, le budget de trésorerie ainsi que les documents de synthèse (bilan et compte de résultat).

**2.1) Le système de planification :** La généralisation des procédures de planification s'est effectuée dans environnement stable, en croissance régulière ou anticiper pouvait être assimilée à prendre le passé et lui affecter un coefficient de croissance. Dans ce contexte, il n'était pas rare de voir des systèmes d'anticipation d'entreprise établis sur dix ans. La structure du système budgétaire était étroitement liée à la culture de l'entreprise, on trouve ainsi des budgets :

- Par fonction (ventes, production, achat) ;
- Par produit (ou branches d'activités) ;
- Ou par zones géographiques.

Nous retiendrons le cas d'une structure budgétaire fonctionnelle qui sera schématisée comme suit :

Schéma n°03: représentant les articulations fonctionnelles du système budgétaire



Source : contrôle de gestion et tableau de bord, p92, disponible sur le site [www.doc-etudiant.fr](http://www.doc-etudiant.fr)

Une telle structure budgétaire pourrait correspondre au cas d’une entreprise moyenne de production ; elle correspond également au raisonnement qui est habituellement mené pour construire le pré-budget ou pour consolider les budgets détaillés. En effet, lorsqu’on opère dans une économie de marché, le premier problème est de vendre, il est donc logique, lors de la construction du budget d’ensemble, à partir des ventes, une fois les ventes prévus, on peut en déduire le budget de production, le budget des approvisionnements ainsi que les frais de structure et les dépenses d’investissements à engager. Ces différents budgets seront ensuite récapitulés dans les documents de synthèse permettant d’obtenir un cadre budgétaire d’ensemble appelé « budget maître ».

## 2.2) Les documents de synthèse :

La démarche budgétaire est bouclée par l'établissement des documents de synthèse prévisionnels (bilan et compte de résultat) et le budget de trésorerie. Ces documents doivent présenter une certaine cohérence avec les projets à moyen et à long terme définis par l'entreprise.

En matière de gestion prévisionnelle le bilan et le tableau du compte de résultat prévisionnels constituent le prolongement logique des différents budgets, celui des achats, ventes, production, trésorerie avec les différents budgets, cet ensemble peut être considéré comme « le budget général ».

Ces documents de synthèses permettent de déterminer, à priori, le résultat prévisionnel qu'il soit un bénéfice ou une perte. Pour une période à venir, ils sont indispensables pour toute création d'entreprise ainsi que pour celles existantes, afin d'anticiper le fonctionnement, faciliter la prise de décision et prévoir toute difficulté.

### a. Le budget de trésorerie :

La gestion de trésorerie peut être définie comme l'ensemble des moyens techniques permettant à l'entreprise de prévoir et de gérer les excédents de placements qui doivent être fait, pour ne pas laisser improductive l'encaisse disponible, il ya aussi les déficits ou les besoins de trésorerie qui sont les crédits à court terme nécessaire pour assurer la solvabilité au moindre coût issue de ses activités d'exploitation

Le budget de trésorerie est considéré comme le budget de synthèse de l'ensemble des budgets cités auparavant, en effet la prévision de trésorerie tire les conséquences financières des différents budgets liés au cycle d'exploitation (ventes, frais commerciaux, production, approvisionnement) et liés aux investissements c'est en ce sens qu'il est qualifié de «budget résultant».

Une bonne gestion de la trésorerie consiste à assurer la solvabilité de l'entreprise au moindre coût, cela signifie que l'entreprise doit être en mesure d'honorer ces échanges financiers à tout moment, en maintenant une encaisse minimum. Par ailleurs, elle a maximisé le rendement, les placements de ces excédents de trésorerie éventuels. La gestion de trésorerie repose en conséquence sur le couple « sécurité/rentabilité »<sup>23</sup>.

❖ Le budget de trésorerie comprend essentiellement trois parties :

<sup>23</sup> A DAYAN 2004, « manuel de gestion », vol 1,2ème édition, ellipses, paris .p851.

- ✓ **Le tableau des encaissements** : y figurent tous les encaissements de la période relatifs soit à des opérations de la période, soit à des opérations réalisées au cours des périodes antérieures.  
Les opérations de la période qui donnent lieu à des encaissements ultérieurs constituent des créances qui seront inscrites au bilan prévisionnel.
- ✓ **Le tableau des décaissements** : en font partie tous les décaissements effectués au cours de la période pour des opérations qui concernent soit la période, soit des périodes antérieures. Les opérations de la période qui ne seront payées qu'au cours des périodes suivantes sont des dettes qui figureront au bilan prévisionnel.
- ✓ **Le tableau de situation de trésorerie** : pour chaque espace de temps considéré, ce tableau détermine la différence (encaissements – décaissement) et, compte tenu du montant de la trésorerie initiale, calcule le solde de fin de période.

### 2.3) Evolution de la méthode budgétaire <sup>24</sup>:

#### 2.3.1) modèles de prévisions financières assistées par ordinateur :

L'intérêt des budgets est augmenté si l'on peut effectuer des analyses de sensibilités qui montrent l'effet de la modification d'une donnée ou d'une hypothèse, les analyses sont facilitées par des logiciels spécialisés qui utilisent des systèmes de prévisions financières .ces modèles sont des représentations mathématiques des relations entre les opérations d'exploitation, les flux monétaires et les états financiers.

Dans le cas de Garonne Avionique, le modèle de prévision financière intègre les relations suivantes :

- Les charges directes de matières et de main d'œuvre sont proportionnelles au nombre de pièces produites ;
- Les charges variables indirectes de production sont proportionnelles aux heures de main d'œuvre directe ;
- Les charges variables indirectes hors production sont proportionnelles au chiffre d'affaires.

---

<sup>24</sup> Charles Horngren, Alnor Bhimani, Srikant Datar et George Foster, « contrôle de gestion et gestion budgétaire », 3<sup>ème</sup> édition, page 187-188-189.

**2.3.2) Méthode de Kaizen :**

Les japonais emploient le terme de kaizen pour désigner le processus de progrès continu des performances, le kaizen peut être explicitement intégré à la procédure budgétaire.

**2.3.3) budget à base d'activités :**

La méthode ABC peut s'appliquer à la construction des budgets de charges, les budgets à base d'activités sont centrés sur les coûts des activités nécessaires à la production et à la vente. Les charges indirectes sont partagées entre des centres d'analyse correspondant à des activités homogènes. On utilise le critère de causalité pour définir les inducteurs de coût de ces centres d'analyses.

Les quatre étapes de l'élaboration des budgets à base d'activités sont :

- 1- Détermination du coût unitaire prévisionnel de chaque activité ;
- 2- Détermination du volume de chaque activité, en fonction des prévisions de production, du développement de nouveaux produits...etc. ;
- 3- Calcul du coût de chaque activité ;
- 4- Analyse du budget considéré comme une description des coûts d'activités (plutôt que des coûts fonctionnels traditionnels).

**2.3.4) pistes d'amélioration de la méthode budgétaire :**

Bien des domaines de la comptabilité de gestion sont sujets à controverses, la méthode budgétaire ne fait pas exception. Les modernistes critiquent toujours la méthode budgétaire dite traditionnelle. Ces critiques reposent souvent sur une généralisation abusive des pires pratiques.

**Conclusion du chapitre :**

Les dirigeants de l'entreprise sont appelés à prendre les décisions les plus efficaces, performantes et efficientes qui soient, assurant la bonne marche ainsi que la continuité de ses activités.

Or, on ne peut prévoir et planifier que ce qui est organisé et vérifiable. La démarche budgétaire qui correspond à une vision technique du contrôle de gestion est considérée comme étant l'outil de gestion le plus adéquat dans le processus de planification des activités de l'entité, elle permet de confronter les réalisations effectives aux réalisations et ceux en vue de mettre en évidence des écarts qui vont susciter des actions correctives. Elle est considérée comme un mode de gestion caractérisé par l'établissement de budget dépendant les uns des autres et permettant donc d'obtenir un compte de résultat et un bilan prévisionnel, Elle englobe tous les aspects de l'activité économique de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévision chiffrée, c'est pour cela qu'elle est considérée comme étant le mode de pilotage à court terme afin d'atteindre les objectifs prédéterminés.

Pour clôturer ce chapitre on peut confirmer que la démarche budgétaire est une nécessité impérative pour une gestion efficace de l'entité où la méthode budgétaire donne aux dirigeants une vision de l'avenir et permet de les mettre en position favorable pour exploiter les opportunités. Elle leur permet d'anticiper les problèmes « peu d'entreprise planifient leur faillite mais beaucoup d'entreprises défailtantes ont omis de planifier ».<sup>25</sup>

---

<sup>25</sup> A. BHIMANI, C. HORNGRE, G. FOSTER, S.DATAR, « Contrôle de gestion et gestion budgétaire », 3ème édition PEARSON Education, Paris 2006, p171.

Le fait de donner un budget, précisant l'objectif à l'avance et les plans d'action pour y parvenir, ne garantit pas que l'on obtienne les résultats souhaités car l'environnement n'est jamais parfaitement prévisible. Pour tendre vers les résultats escomptés les budgets devront être assortis d'une procédure de contrôle budgétaire dont le but sera de suivre les réalisations et d'amener les responsables à déclencher des actions correctives, si le réel s'écarte trop de l'objectif.

Le contrôle budgétaire, appelé également suivi budgétaire, permet de comparer les réalisations avec les prévisions. Déceler les écarts significatifs, les analyser et prendre des mesures correctrices regroupent les aspects principaux du contrôle de gestion. Le contrôle budgétaire n'est pas que synonyme de maîtrise du budget, c'est aussi un véritable outil de vérification. Il permet de vérifier la performance des différents centres de responsabilité.

### **Section 1 : introduction au contrôle budgétaire**

#### **1.1) présentation du contrôle budgétaire :**

Avant de procéder au calcul et interprétation des écarts. , il est nécessaire de présenter d'abord la notion du contrôle budgétaire.

##### **1.1.1) Définition, objectifs et utilité du contrôle budgétaire :**

###### **A. Définition du contrôle budgétaire :**

Le contrôle budgétaire est un instrument essentiel de la gestion budgétaire qui consiste en « la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions différés figurant aux budgets afin de :

- ✓ Rechercher le (ou les) cause (s) d'écarts ;
- ✓ D'informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- ✓ De prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires ;
- ✓ d'apprécier l'activité des responsables budgétaires. »<sup>1</sup>

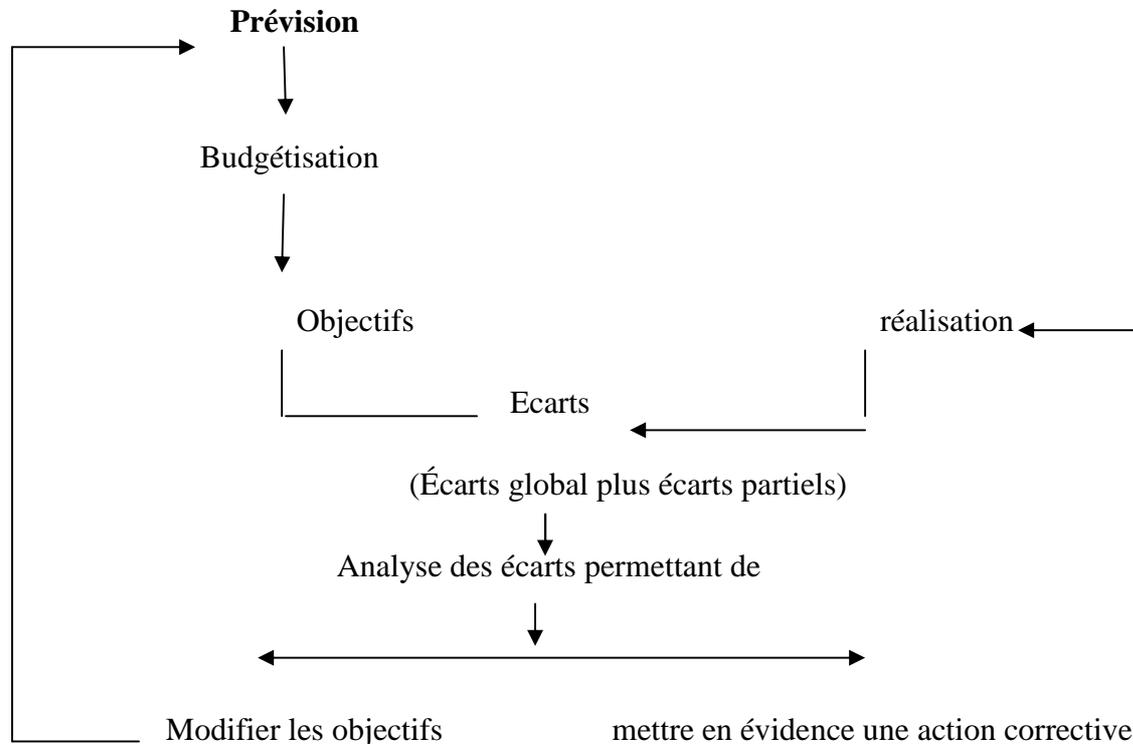
Donc le contrôle budgétaire participe au système d'information du contrôle de gestion en faisant apparaître les écarts entre les prévisions et les réalisations et en identifiant les causes de ces écarts. Il favorise une gestion par exception et ne s'intéressant qu'aux écarts les plus significatifs. Le contrôle budgétaire informe les responsables sur le degré de

---

<sup>1</sup> M.GERVAIS, contrôle de gestion par le système budgétaire, Vuibert entreprise 1987, 20.

réalisation des budgets, il permet d'évaluer la performance des acteurs et de procéder aux régulations nécessaires.

**Schéma n°04: représentation du principe du contrôle budgétaire**



**Source :** contrôle de gestion et tableau de bord, p.115 .disponible sur le site : [www.doc-étudiant.fr](http://www.doc-étudiant.fr)

**B. objectifs du contrôle budgétaire :**

Les systèmes de contrôle sont utilisés pour de multiples objectifs : suivi, apprentissage, signale, contrainte, surveillance, motivation et autres. Le contrôle budgétaire de son coté a pour objectif de<sup>2</sup> :

- ✓ permettre la comparaison des réalisations avec les prévisions ;
- ✓ déceler les écarts significatifs, les analyser et prendre les mesures correctives qui regroupent les aspects principaux du contrôle de gestion ;
- ✓ permettre la vérification de la performance des différents centres de responsabilités.

<sup>2</sup> Contrôle de gestion, chapitre7, p.08.0disponible sur le site : [www.lic.com\(pdf\)](http://www.lic.com(pdf))

**C. Utilité du contrôle budgétaire :**

Le contrôle budgétaire est très utile aux opérationnels car il constitue un guide dans leurs actions quasi quotidienne. Il permet aux dirigeants d'obtenir une synthèse de l'activité de l'entreprise et de prendre du recul par rapport aux décisions opérationnelles.

La comparaison périodique des réalisations et des prévisions permettent de suivre les écarts et de connaître leurs importances par rapport aux précisions dans les domaines essentiels de la gestion, ce qui va permettre d'améliorer la productivité et la rentabilité de l'entreprise.

**D. Limites du contrôle budgétaire :**

- ✓ le centre de responsabilité doit disposer d'une réelle autonomie dans ses décisions. Il doit être un lieu de pouvoir de décision : quelle serait la responsabilité d'un responsable d'un centre s'il n'a aucune maîtrise dans la fixation de son budget ?
- ✓ la mise en place du contrôle budgétaire est souvent mal vécue, car perçue comme une sanction par le personnel de l'entreprise.
- ✓ tape complexe et longue, le contrôle budgétaire n'assure pas toujours une bonne réactivité de l'entreprise. Face à un environnement de plus en plus turbulent, d'autres outils seront mis en place, notamment les tableaux de bord.
- ✓ un système d'information comptable efficace : la réactivité du contrôle dépend en grande partie du système d'information comptable. L'arrivée des ERP a facilité le travail du contrôleur et propose des modules spécifiques de contrôle de gestion (reporting, tableau de bord,...etc.).

## Schéma n°05 : explication de calcul des écarts

Éléments constatés		élément préétablis		écarts	
CA réel	-	CA prévu	=	Ecart sur CA	<div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 5px; margin-bottom: 10px;">De la responsabilité des unités commerciales</div> <div style="border: 1px solid black; border-radius: 15px; padding: 5px;">De la responsabilité des unités opérationnelles</div>
Coût de revient	-	Coût de revient préétabli	=	Ecart sur coût	
Résultat constaté	-	Résultat prévu	=	Ecart sur résultat	

Source : [www.doc-etudiant.fr](http://www.doc-etudiant.fr)

**a. les conditions d'efficacités d'un bon contrôle budgétaire :**

Pour qu'un contrôle budgétaire soit efficace, le contrôle de gestion se doit de<sup>3</sup> :

- ✓ définir les centres de responsabilités en évitant les chevauchements d'autorités ou les incohérences de rattachement hiérarchique ;
- ✓ servir de liaison et d'arbitrage entre les centres de responsabilités, en particulier en définissant clairement les modalités de cession entre centres ;
- ✓ décider du degré d'autonomie délégué aux centres et de faire respecter les orientations de politique générale de la firme ;
- ✓ mettre en place des unités de mesure des performances connues et acceptées par les responsables.

Sous ces conditions le contrôle budgétaire pourra être perçu par les responsables opérationnels comme un service qui les aide à maîtriser et à améliorer leur gestion.

<sup>3</sup> ALAZARD.C, SEPARI.S, « contrôle de gestion », édition DUNOND, PARIS, 2007 ,P.344.

**b. les qualités d'un bon contrôle budgétaire :**

Le bon contrôle d'une organisation, ou d'un système, est la condition fondamentale de son efficacité et de sa survie. Son objectif est de comparer les résultats aux prévisions afin d'agir au mieux dans l'intérêt de l'entreprise, il repose sur la prise en place d'un système d'information. Ce dernier doit avoir les conditions suivantes<sup>4</sup> :

- ✓ **la rapidité** : si les responsables opérationnels doivent prendre des décisions à la suite du contrôle budgétaire, les informations nécessaires doivent être fournies le plus rapidement possible. Afin d'améliorer la disponibilité des informations, il peut s'avérer utile de renoncer à une précision extrême pour recevoir à certaines estimations. En effet, une information très précise mais obtenue tardivement ne permet pas au suivi budgétaire d'atteindre son objectif ;
- ✓ **la fiabilité** : la rapidité ne doit pas conduire l'entreprise à obtenir des informations immédiatement mais totalement fausses. Les informations doivent être de qualité, il suffit de trouver un optimum et un minimum entre rapidité et fiabilité ;
- ✓ **le coût modéré** : il faut tenir compte du coût de mise en place de l'organisation, de son coût de fonctionnement pour la saisie et le traitement des données, et du coût consacré à l'élaboration et au suivi du système par les responsables concernés.

**E. Etapes et support du contrôle budgétaire :****1. les différentes étapes du contrôle budgétaire :**

Il est important que les résultats obtenus par les chefs de centres de responsabilités aillent dans le sens des objectifs et des budgets alloués. Pour y parvenir, des modalités de suivi sont à mettre en œuvre, elles s'articulent autour de deux phases<sup>5</sup> :

- ✓ **la constatation des écarts budgétaires** : avant de déterminer les écarts budgétaires, le contrôleur de gestion doit s'interroger sur les propriétés qu'ils doivent posséder, leur degré de pertinence et le moment opportun de l'exercice du contrôle budgétaire. Ensuite, il doit déterminer la procédure à utiliser pour en effectuer le constat.

<sup>4</sup> Contrôle de gestion et tableau de bord,..... OP.cit, P.115-116.

<sup>5</sup> GERAVALIS M,....., OP, Cit, P.555-563.

- ✓ **la mise en œuvre des actions correctives** : une fois les réalisations mesurées et communiquées, une action corrective ne démarre que si un écart significatif est repéré.

Il existe trois niveaux du contrôle : le premier est celui du contrôle à priori, il est assuré principalement dans la phase d'élaboration des budgets, ce contrôle permet aux cadres opérationnels de stimuler les conséquences de leurs décisions avant même d'engager l'action, et permet aux supérieurs hiérarchiques de limiter les frontières de leurs délégations de pouvoir en simulant le fonctionnement de leur propre domaine de responsabilité constitué de plusieurs unités auxquelles ils ont délégués une partie de leur propre pouvoir de décision. Le deuxième est celui effectué pendant l'action, il s'agit d'un contrôle opérationnel qui consiste à fournir les informations nécessaires de manière quasi permanente pour conduire les actions jusqu'à leur terme. Le dernier contrôle est effectué à posteriori, il intervient à la fin de l'exécution budgétaire. Ce contrôle consiste essentiellement en la mesure des résultats et donc en l'évaluation des performances en s'appuyant sur des informations systématiques, qui permettent de comparer la situation finale réalisée à celle qui était attendue, et des informations potentielles ou conjoncturelles, qui font ressortir des événements imprévus, leurs causes et leurs conséquences dans les écarts constatés.

### 1.2) les supports du contrôle budgétaire :

Toutes les données et informations collectées et utilisées par l'organisation sont mises sous forme de supports sur lesquels le contrôle budgétaire s'appuie. Le tableau de bord est l'un de ces instruments qui permet aux responsables d'effectuer des opérations de contrôle sur les recettes et dépenses liées aux différentes zones d'investigations de chaque département. Le responsable de l'unité contrôlée doit établir à l'aide de service de contrôle de gestion, un compte rendu d'activité qui sera transmis au supérieur hiérarchique. Ce rapport indique les variables de contrôle choisies et les cibles correspondantes, les résultats obtenus pour chaque variable, une analyse des écarts constatés et les mesures qui ont été prises pour réorienter l'action vers les objectifs. Des réunions de suivis budgétaires sont nécessaires afin d'échanger les points de vue, et harmoniser les actions correctives. Ensuite, le contrôleur de gestion procède à l'élaboration d'un compte rendu de séance afin qu'il soit possible, lors des réunions suivantes, d'apprécier les degrés de conformités de l'exécution et l'état d'avancement des mesures décidées

### 1.3) les rapports de contrôle :

Chaque responsable d'un budget doit rendre compte à sa hiérarchie des performances obtenues dans son département, ainsi donc, le contrôle budgétaire deviendra périodique.

Avec l'aide de contrôle de gestion, l'unité contrôlée se doit d'établir un compte rendu d'activité qui sera transmis au supérieur hiérarchique ; ce rapport indique :

- les variables de contrôle choisies et les cibles correspondantes ;
- les résultats obtenus pour chaque variable ;
- une analyse des écarts constatés ;
- les mesures qui ont été prises pour réorienter vers les objectifs visés.

Une analyse des informations reçues sera effectuée par le destinataire du rapport, puis ce dernier procédera à leurs consolidations de façon à dégager les écarts caractérisant son département.

### 1.4) Les réunions de suivis budgétaires :

Périodiquement il est préférable de tenir des réunions d'examens systématiques des comptes auxquels participe le contrôleur de gestion ainsi que les différents responsables budgétaires d'un niveau hiérarchique donnée leur supérieur.

Au cours de celle-ci les responsables budgétaires rendront compte des écarts dégagés et constatés puis précéder à la mise en œuvre des actions correctives et ceux de façon à rattraper le budget, ensuite le contrôleur de gestion procède à l'élaboration d'un compte rendu de séance afin qu'il puisse rendre possible l'appréciation du degré de conformité de l'exécution et l'état d'avancement des mesures décidées.

### 1.5) principes du contrôle budgétaire <sup>6</sup>:

Le contrôle budgétaire est une procédure qui compare à postériori les réalisations avec les prévisions du budget d'un centre de responsabilité, cette procédure compare :

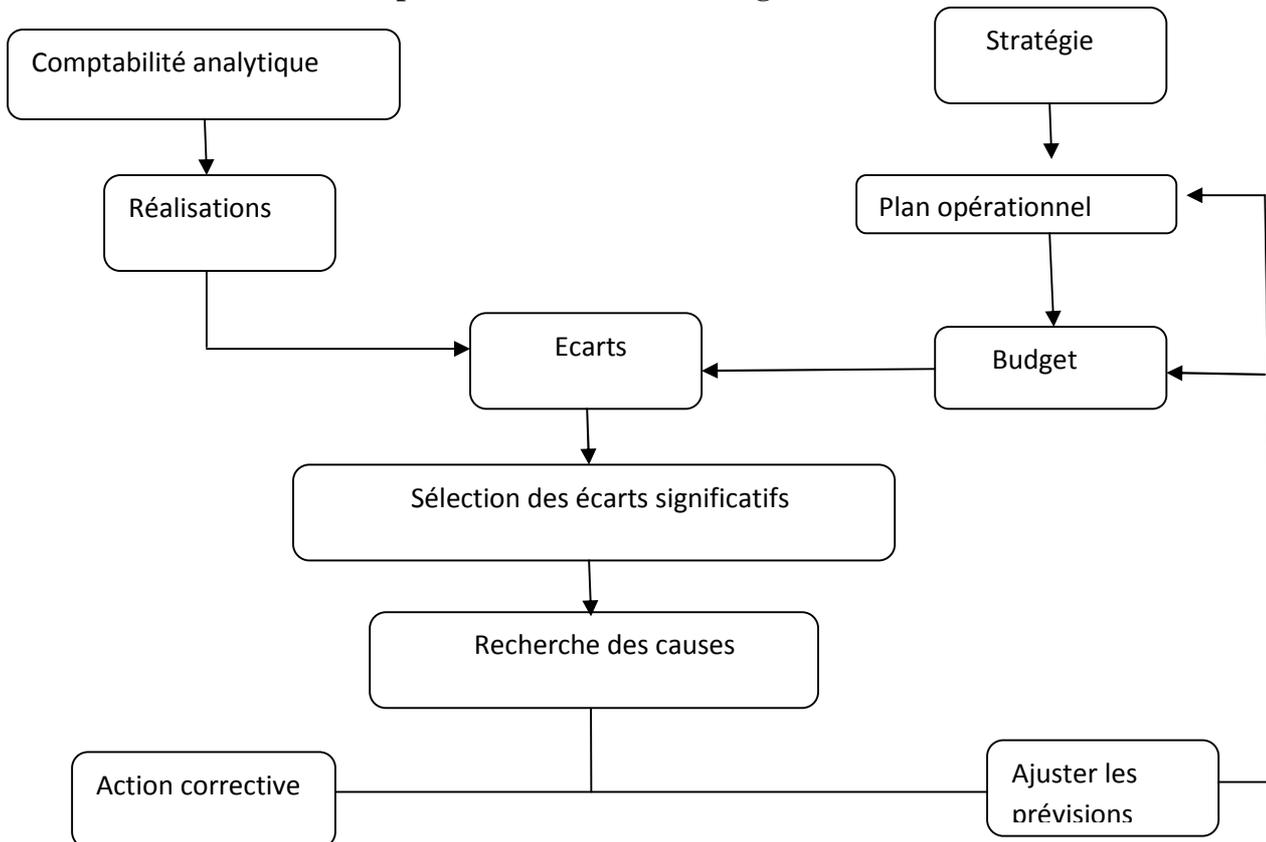
- compare des écarts entre les montants réalisés et les montants budgétés (ou montants préétablis) ;
- comporte une phase d'identification des causes d'écarts ;

<sup>6</sup> L.LAGLOIS, C .Bonnier ; Bringer, op, cit, p399.

- est à la base d'actions correctives ;
- est mise en œuvre au niveau de chaque centre de responsabilité.

❖ Le schéma suivant permet de résumer le processus du contrôle budgétaire :

**Schéma n°06 : processus du contrôle budgétaire.**



Source : L Langlois, C Bonnier, M Bringer, op, Cit, p.300.

**Section2 : gestion et interprétation des écarts****2-1) Le contrôle budgétaire des ventes :**

Le contrôle budgétaire des ventes et des coûts de distribution consiste à confronter les réalisations, provenant de la comptabilité générale (chiffre d'affaire réalisé, charges constatés...etc.) et de la comptabilité de gestion (coût de distribution, coût de l'activité...etc.), aux prévisions issues de deux budgets. La première étape de ce contrôle consiste en l'analyse des états significatifs. Avant de procéder au calcul et à l'analyse de ces écarts, il semble nécessaire de rappeler leur définition et leurs principes d'élaboration.

**2.1.1) définition et principe d'élaboration des écarts budgétaires :****a) définition d'un écart :**

L'écart se définit comme « la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée »<sup>7</sup>. Le calcul des écarts nécessite une coïncidence entre le plan budgétaire et le plan de compte de la comptabilité analytique. La périodicité des calculs des écarts doit être assez courte afin d'entreprendre rapidement les actions correctives éventuelles. En pratique, les écarts sont calculés mensuellement.

Le calcul et l'analyse des écarts entre les réalisations et les prévisions font partie du contrôle de gestion. Ils ont pour but d'expliquer les divergences entre ce qui a été prévu et les réalisations effectives afin d'entreprendre les mesures correctives.

Par convention, un écart se calcule dans le sens réel – prévu :

**Écart sur marge = marge réelle – marge prévue**

**Écart sur coût = coût total réel – coût total prévu**

Un écart est toujours qualifié : favorable ou défavorable, le signe n'étant pas significatif. En effet :

- un écart sur marge positif traduit une situation favorable ;
- un écart sur coût positif traduit une situation défavorable.
- Les écarts sont déterminés de telle sorte que leur somme traduise l'écart sur résultat de l'exercice.

<sup>7</sup> Cu aubère T, Muller J, «contrôle de gestion », Dupond, paris, 2002, P.195.

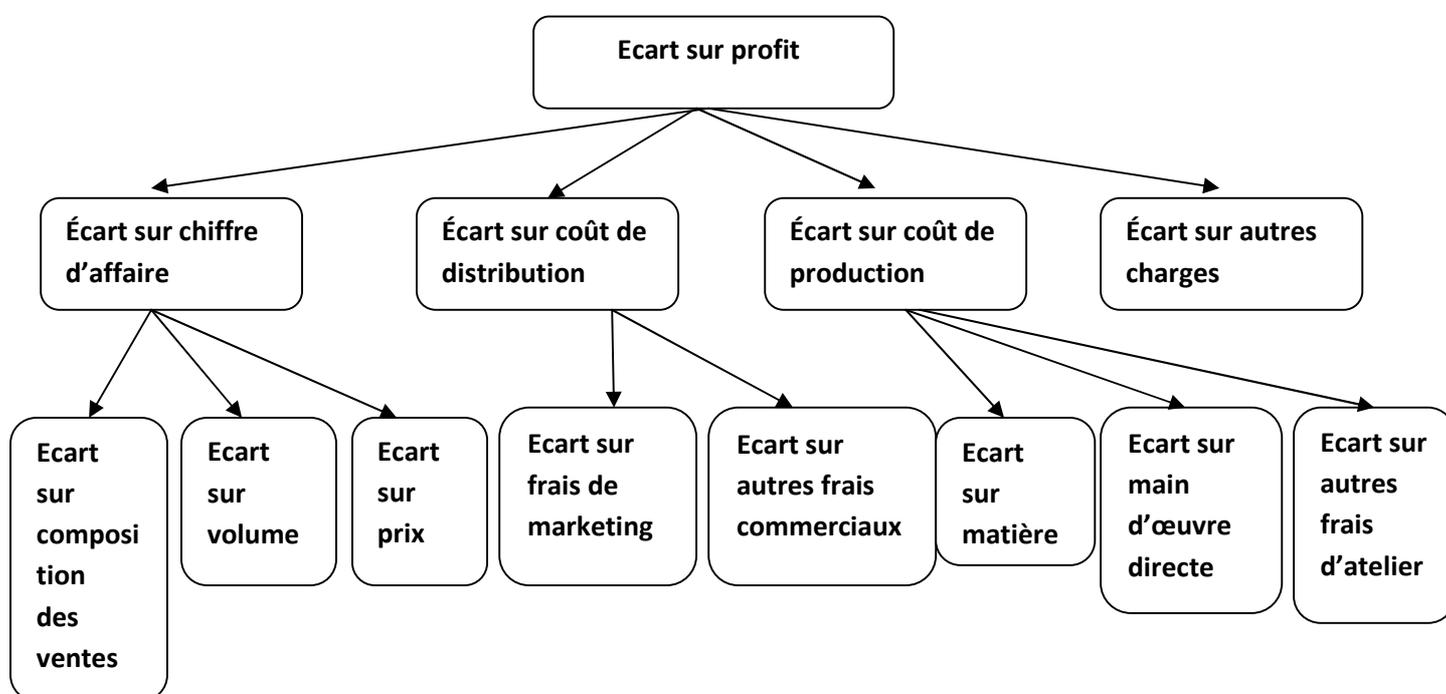
## b) principes d'élaboration des écarts :

## ➤ principe générale :

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

**Illustration** : au niveau de la direction générale, un écart global sur profit peut se décomposer comme l'indique le schéma ci-dessous qui permet de démontrer une décomposition possible de l'écart global au profit mesuré de la direction générale.

Schéma n°07 : représentation de la décomposition de l'écart sur profit



Source : GERVAIS, « contrôle de gestion par le système budgétaire », Vuibert entreprise, n° d'édition 5534.

- ❖ Les principes conventionnels de construction des écarts sont les suivants :
- ✓ **principe 1** : un écart est la différence entre la valeur constaté de la donnée étudiée et la valeur de référence de cette même donnée. La valeur constatée est en général la valeur réelle telle qu'elle apparaît en comptabilité de gestion. La valeur de référence peut être une valeur budgétée, standard ou prévisionnelle. Dans le cas d'une comparaison de données entre deux exercices successifs, la valeur de référence est celle de l'exercice le plus précoce.

- ✓ **Principe 2** : un écart se définit par le signe (+) ou (-), une valeur et un sens (favorable ou défavorable). En effet, dans l'analyse des écarts, un écart de même valeur algébrique n'a pas le même sens selon qu'il s'agisse d'une charge ou d'un produit.
- ✓ **Principe 3** : la décomposition d'un écart cherche toujours à isoler l'influence d'une et d'une seule composante par sous-écart calculé, une donnée constituée de n composantes oblige à la mise en évidence de n sous-écarts.
- ✓ **Principe 4** : toute donnée constituée par le produit d'un élément monétaire par un élément qui exprime un volume doit se décomposer en deux écarts (application du troisième principe) définis comme suit :

**Écart/éléments monétaires = (éléments monétaires réels – éléments monétaires prévus) × donnée volumique réelle.**

**Écarts éléments volumiques = (éléments volumiques réelles – éléments volumiques prévus) × éléments monétaires prévus.**

- ❖ Ces règles simples permettent ainsi le calcul et la décomposition de n'importe quelle présentation du budget.

## 2.2) les raisons des écarts :

Tout écart a une double cause : facteur clé et facteur quantité, il convient ainsi d'expliquer les variations de prix, de coûts, de consommations, et des volumes de produits vendus. Pour agir et prendre des décisions, il est bon de faire un inventaire des raisons des écarts, c'est-à-dire procéder à l'analyse des causes pour faciliter les actions correctives à entreprendre.

On peut résumer les causes principales comme suit :

- ❖ Causes internes ;
  - Phase décisionnelle : prévisions irréalistes des ventes, des coûts ;
  - Phase action : accidents, problèmes techniques, grèves, formation insuffisante du personnel ;

- Environnement internes : départ, décès, licenciements, embauches ratés, changement de structure, climat social, contrôle de gestion défaillant.
- ❖ Causes externe :
  - Evolution technologique : produits nouveaux (innovations) ou produits passant en quelques semaines en déclin ;
  - Saute d'humeur du marché : les conflits économiques, les crises d guerres.

Devant ces écarts le contrôleur de gestion doit déterminer si :

- Ses écarts sont passagers : le contrôleur de gestion ne peut pas le prévoir on peut citer par exemple, les écarts dus aux causes accidentelles, catastrophe naturelles, incendies...etc.
- Ces écarts sont irréversibles

### 2.3) calcul et analyse des écarts :

L'analyse des écarts consiste à analyser les différences constatées entre les données prévisionnelles et les données réelles afin de rechercher leurs causes et mesurer leurs impacts. D'identifier les responsabilités, et informer les acteurs afin qu'ils prennent les mesures correctives nécessaires. Seuls les écarts significatifs, c'est-à-dire ceux qui dépassent le seuil de tolérance fixé par l'entreprise, doivent faire l'objet d'une analyse.

Le contrôle des ventes peut être mené à partir « d'une analyse de l'écart sur chiffre d'affaire ou sur marge ».<sup>8</sup> L'analyse des écarts comporte ainsi deux phases : la détermination des écarts significatifs ainsi que leur interprétation.

#### a) l'analyse de l'écart sur chiffre d'affaire :

L'écart sur chiffre d'affaire (E/CA) se définit de la manière suivante :

$$E/CA = \text{chiffre d'affaire réel} - \text{chiffre d'affaire budgétée}$$

Un écart sur chiffre d'affaire positif est favorable car le chiffre d'affaire réalisé est supérieur à celui qui est prévu. Par contre, un écart négatif est défavorable car le chiffre d'affaire réalisé est inférieur à celui qui était prévu par l'entreprise. Une étude pertinente des causes des écarts est menée en décomposant cet écart global en un écart sur prix et un écart sur volume cette décomposition est faite comme suit :

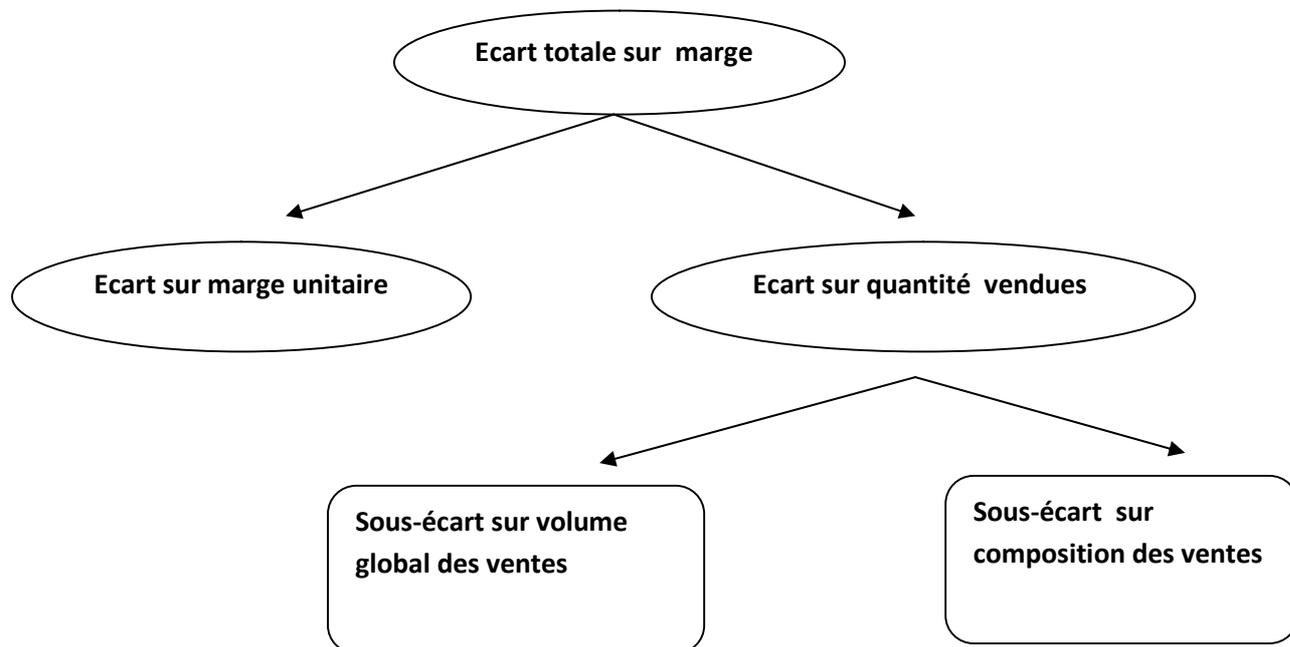
<sup>8</sup> BRIGITTE DORIATH, « contrôle de gestion », édition DUNOND, PARIS, 2005, P05.

$$\begin{aligned} \mathbf{E/Prix} &= (\mathbf{prix\ r\acute{e}el-prix\ budg\acute{e}t\acute{e}e}) \times \mathbf{qualit\acute{e}\ r\acute{e}elle} \\ \mathbf{E/Volume} &= (\mathbf{quantit\acute{e}\ r\acute{e}elle - quantit\acute{e}\ pr\acute{e}visionnelle}) \times \mathbf{prix\ budg\acute{e}t\acute{e}e} \end{aligned}$$

**b) l'analyse de l'écart sur marge :**

Au niveau de la fonction commerciale, un contrôle budgétaire portant seulement sur le chiffre d'affaires est souvent inadapté, il peut inciter les commerciaux à augmenter le chiffre d'affaire par l'octroi aux clients de remises élevés, le développement des ventes se faisant alors au détriment de la rentabilité, les entreprises sont amenés à exercer un suivi de la fonction commerciale sur les marges réalisées et le calcul des écarts sur les marges réalisées. Le calcul des écarts sur marge consiste à comparer les marges réelles et les marges prévues pour mettre en évidence des écarts significatifs, un écart positif est favorable et signifie que la marge réalisée est supérieure à celle budgétée. Par contre, un écart négatif est défavorable car la marge réelle est inférieure à celle prévue. L'étude de la cause des écarts sur marge nous mène à la décomposition de l'écart totale en deux écarts et en deux sous-écarts suivant le schéma suivant :

$$\mathbf{Ecart\ sur\ marge = marge\ r\acute{e}elle - marge\ pr\acute{e}\acute{e}tablie}$$

**Schéma n°08: la décomposition de l'écart sur marge**

**Source : Béatrice, Grandguillot F, « l'essentiel du contrôle de gestion », 4<sup>ème</sup> édition, extenso, paris, 2009, p. 38.**

**Exemple :** soit une firme dont les données budgétées et les données réalisées sont respectivement les suivantes :

Désignation	Produit A	Produit B
Données budgétées		
Quantité (QB)	300	200
Prix unitaire (PB)	13	11
Coût unitaire (CB)	08	09
Marge unitaire (MB)	07	02
Données réalisées (DB)		
Quantité (QR)	240	250
Prix unitaire (PR)	40	12
Coût unitaire (CR)	08	09
Marge unitaire (MR)	08	03

L'écart global sur marge s'établit à :

$$\begin{aligned}\text{Marge réelle} - \text{marge budgétée} &= (\Sigma \text{QR MR} - \Sigma \text{QB MB}) \\ &= [(240 \times 6) + (250 \times 3)] - [(300 \times 5) + (200 \times 2)] \\ &= 2190 - 1900 \\ &= + 290 \text{ (écart favorable)}\end{aligned}$$

Cet écart peut se décomposer par exemple comme suit :

**Un écart sur prix :  $\Sigma (\text{PR-PB}) \times \text{QR}$**

Produit A :  $(14-13) \times 240 = + 240$  (écart favorable)

Produit B :  $(12-11) \times 250 = +250$  (écart favorable)

Ecart global =  $240 + 250 = 490$  (écart favorable)

**Un écart sur quantité :  $\Sigma (\text{QR-QB}) \times \text{MB}$**

Produit A :  $(240-300) \times 5 = - 300$  (écart défavorable)

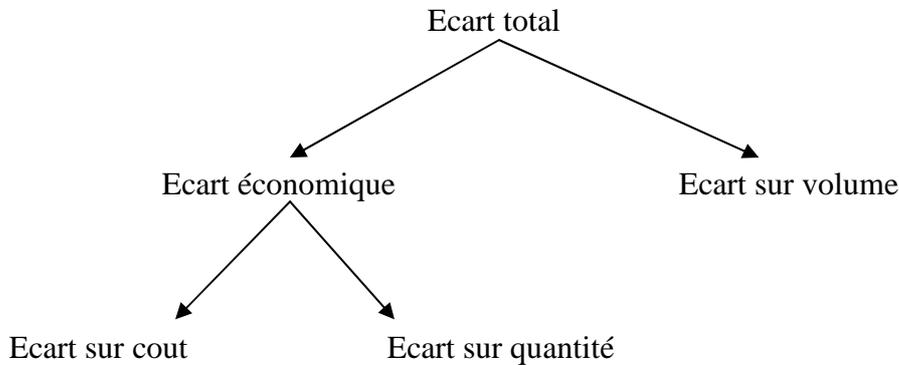
Produit B :  $(250 -200) \times 2 = +100$  (écart favorable)

Ecart global =  $- 200$  (écart défavorable)

- ❖ cette analyse ne fait pas apparaître l'effet de changement de répartition entre les deux produits, essayons d'apprécier l'incidence de ce changement sur l'écart provenant des quantités.

## c) écarts sur matières premières et main d'œuvre :

Le schéma suivant présente une articulation générale de l'analyse de l'écart sur matière et main d'œuvre (écart total).



$$\text{Ecart total} = \text{coût réel} - \text{coût préétabli de la production préétablie}$$

Cet écart est décomposé comme suit :

- écart sur volume ;
- écart sur économique.

1) **Ecart sur volume :**

C'est l'écart qui fait la référence à la production plus qu'à l'activité, afin de lever toute ambiguïté avec l'écart sur activité. Il se calcule de la façon suivante :

$$\text{Ecart sur volume} = (\text{production réelle} - \text{production préétablie}) \times \text{coût unitaire préétabli}$$

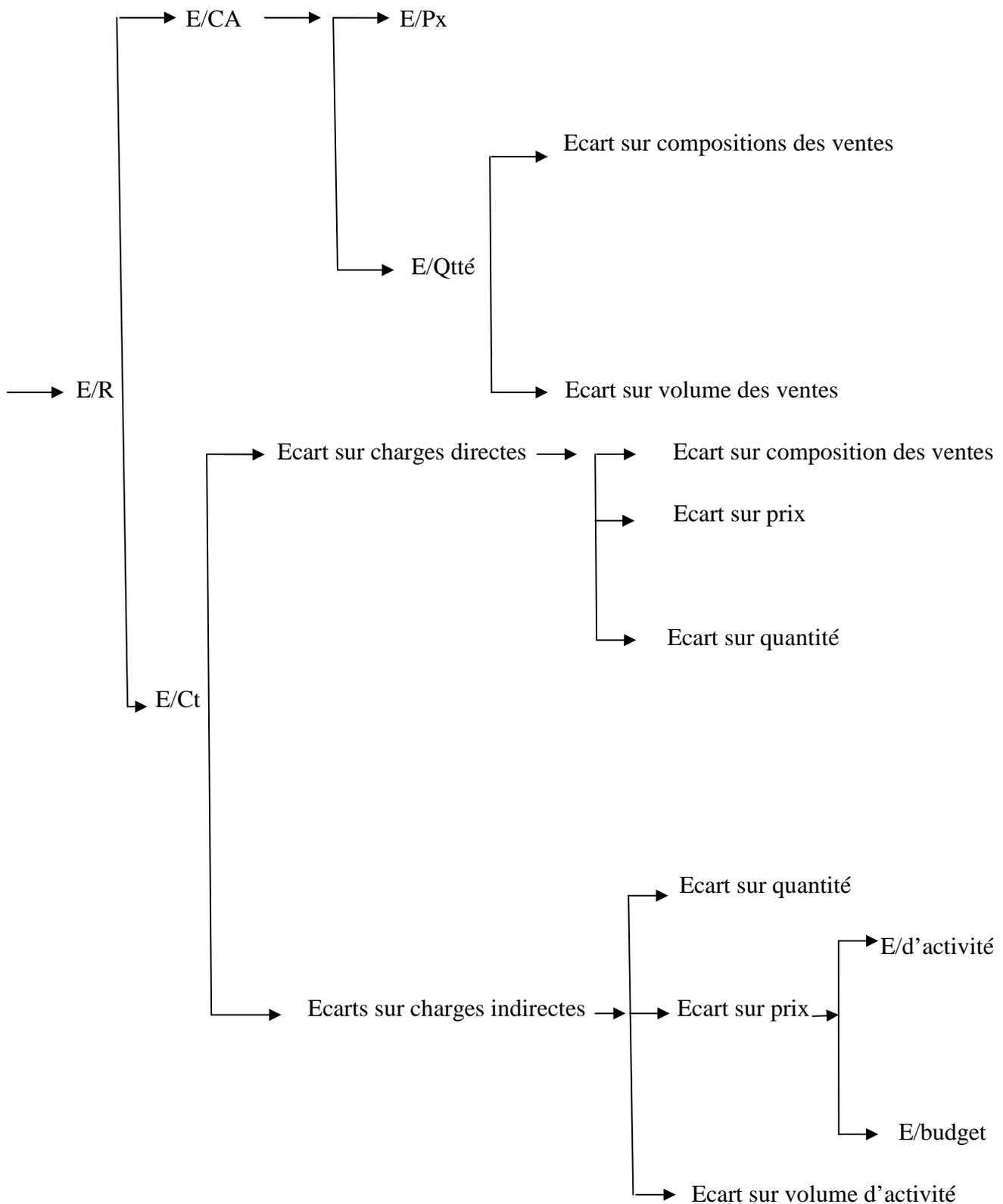
2) **Ecart économique :**

Il représente la différence entre le coût réel constaté et le coût préétabli adapté à la production réelle.

$$\text{Ecart économique} = \text{coût réel} - \text{coût préétabli de la production}$$

Le schéma ci-après permet de présenter l'ensemble des écarts qu'on peut constater lors d'une mission de contrôle budgétaire.

Schéma n°09 : ensemble des analyses des écarts



Source : Brigitte Doriath, contrôle de gestion, édition Dunond, paris, 2005, page73.

#### 2.4) détermination des écarts significatifs :

Pour éviter l'analyse systématique de tous les écarts, on pratique bien souvent une gestion par exception. Un tel principe consiste à ne s'intéresser qu'aux écarts sortant d'un seuil de tolérance préalablement défini. Chaque responsable doit donc préciser, rubrique par rubrique, le niveau de ce seuil, en tenant compte :

- du degré d'incertitude qui existe sur la norme ;
- des conséquences que tel écart peut avoir sur les niveaux d'activités des autres départements ;
- de l'importance des moyens d'actions dont il dispose pour corriger ;
- de coût qu'entraînera l'analyse par rapport au gain espérer.

#### 2.5) l'interprétation des écarts :

Les écarts ont pour rôle principal de mettre en évidence des phénomènes, mais ils ne sont pas en eux même porteurs de toutes les explications, pour agir, prendre des décisions, il est bon de faire un inventaire des raisons des écarts, les causes principales sont les suivantes :

- dysfonctionnement interne : climat sociale, ambiance, contrôle de gestion défaillant ;
- événement interne : départ, décès, embauches ratés ;
- lois de finance dont les effets sont loin d'être négligeables sur le plan de la gestion budgétaire, quel que soit le pays ;
- évolution technologique : produit nouveau ou produit passant dans quelques semaines en phase de déclin ;
- évolution technique : mobilisation obsolète, méthodes et processus périmés ou coûteux ;
- saute d'humeur du marché : mode, crise écologique soudaine ;
- événement politique : révolution culturelle.

#### 2.6) Les actions correctives :<sup>9</sup>

Le contrôle budgétaire est un moyen de pilotage dont l'un des buts est de maintenir ou de rectifier la trajectoire pour atteindre les objectifs, il s'agit pour chaque responsable à son niveau, avec les autres responsables et le contrôleur de gestion, de décider des actions correctives nécessaires.

---

<sup>9</sup> Jean Lochard, op. Cite, p142.

Le contrôle budgétaire est un système destiné à améliorer les performances de l'entreprise et à dégager des profits. Quelques exemples d'actions peuvent être cités :

- Réduire des coûts pour une meilleure utilisation, plus rationnelle, des moyens de production (atelier, bureau, magasins, boutique, transport, logiciel, moyen de communication) ;
- Aménager le temps de travail, l'entretien, du repos ;
- Détecter des blocages psychologiques ;
- Sélectionner des fournisseurs et modifier les méthodes de travail avec certains d'entre eux ;
- Investir, désinvestir, embaucher, sous-traiter, muter ou licencier ;
- Modifier les implantations ;
- Délocaliser ;
- Proposer des modifications des procédures, de structure, de réseau d'information ainsi que le traitement de ces informations ;
- Supprimer les documents inutiles ;
- Promouvoir des hommes et les formés ;
- Créer, modifier, supprimer, développer des produits ou des services.

### 2.7) Nature de l'action corrective :

Deux types d'actions correctives sont envisageables :

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

### 2.8) Propriété de l'action corrective :

Pour être efficace une action corrective se doit d'être :

- **Rapide** : une mesure effectuée après un laps de temps trop long peut conduire à une action corrective mal adaptée, en effet en prenant en compte des observations dépassées, elle risque d'amener des risques plus grands, l'élaboration d'un système budgétaire permettra donc :

- ✓ Quel est l'intervalle de temps acceptable entre l'apparition d'un dérèglement et sa correction.
- ✓ Et d'avoir comme objectif constant, le souci de réduire encore davantage.
- **Adapté : l'action** corrective ne doit porter que sur des variables qui ont une influence déterminante sur le résultat et encore faut-il renforcer la force de correction. Si l'action ne se fonde pas sur des points auxquels le résultat est sensible ou si elle est mal dosée, des situations de moindre performance apparaîtront.

**Conclusion du chapitre :**

En règle générale le suivi budgétaire est réalisé mensuellement, il répond essentiellement à deux types d'objectifs :

- Le contrôle de l'exécution des budgets (dépassements ou dégagements budgétaires)  
Le contrôleur de gestion porte ici un regard sur le passé.
- Le réajustement des prévisions et la mise en place des actions correctives.  
Le contrôleur de gestion se porte ici sur l'avenir.

Le processus du contrôle budgétaire met en jeu deux acteurs dans l'entreprise :

- Le contrôleur de gestion qui exerce un contrôle budgétaire ;
- La direction contrôlée qui doit justifier des écarts budgétaires ;

La comparaison entre des données réelles et des données budgétaires permet de faire ressortir des écarts budgétaires exprimés en valeur ou sous forme de pourcentage. Les techniques utilisées sont différentes selon le type d'activité contrôlée : les activités commerciales, les activités industrielles ainsi que les activités fonctionnelles.

A cet effet, on peut donc conclure que le contrôle budgétaire consiste en la confrontation périodique des réalisations avec les budgets, mettant en évidence des écarts qui sont analysés afin d'entreprendre les mesures de régulation nécessaires. Il permet donc d'identifier les causes et les responsabilités internes et externes. Il favorise un contrôle par exception, les actions correctives n'étant étudiées que pour les écarts les plus significatifs.

Pour faire face aux fluctuations et aux changements permanents de l'environnement, les managers attribuent une plus grande importance à la gestion de leur entreprise. A cet effet, divers outils modernes de gestion commencent à faire leur apparition au sein des entreprises algériennes. Ainsi, la gestion budgétaire permet un contrôle et une amélioration permanente de l'activité.

La gestion d'entreprise qui était dans un rôle passif de constatation (contrôle à posteriori) va donc passer à un rôle plus actif de prévention par la recherche et l'élimination de tous les dysfonctionnements éventuels (contrôle à priori) ; L'entreprise va donc passer d'une gestion à postériori vers une gestion à priori. Cette tâche de prévention est confiée au contrôleur de gestion. Le contrôleur de gestion trace un véritable plan de route en élaborant un budget répondant aux objectifs attendus par les décideurs. Ce plan de route est une sorte de modèle à suivre afin d'atteindre les résultats fixés. Ensuite, il doit veiller, durant toute l'année, au respect et au suivi strict de ce modèle. Il doit relever tout manquement, l'analyser, en déterminer les causes et en informer les décideurs pour prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires.

Le contrôleur de gestion informe tous les acteurs jouant un rôle dans la mise en application de ce modèle. Il doit les convaincre de l'importance du modèle et discuter avec eux des moyens à mettre en place pour le contrôle de l'opération (tableaux de bord, reporting, ratios, coûts, et périodicité). Il doit discuter beaucoup et en permanence avec tous les responsables budgétaires. Il devient l'animateur de la gestion. Sans lui, pas de gestion au sens propre du terme. Son rôle d'animation est primordial :

- Pour la confection du budget : discussion sur la faisabilité des objectifs retenus, détermination des mesures accompagnatrices, affinement des prévisions...etc.
- Pour l'exécution du budget : discussions encore et toujours avec les mêmes responsables budgétaires pour déterminer le degré de réalisation, les contraintes, les solutions à apporter...etc.
- L'évaluation de fin d'année : déterminer les erreurs d'évaluation, déterminer les contraintes importantes, tirer des informations à utiliser pour le prochain exercice...etc.

Aussi, nous pensons que le nom même de cette fonction est restrictif : « contrôleur de gestion ». Cela suppose la mise en place d'une gestion adéquate, ainsi que son contrôle. Un rôle passif qui ne lui sied pas dans la gestion moderne. Un système de gestion peut exister. Mais quelqu'un doit l'animer et lui donner vie. Et ce quelqu'un, c'est le contrôleur de gestion.

La gestion budgétaire se traduit par la définition d'objectifs concrétisant ce que l'entreprise estime devoir faire en vue de rémunérer suffisamment les capitaux mis à sa disposition (capitaux permanents). Elle est un outil indispensable à chaque entreprise. A travers ce chapitre nous étudierons le cas de la CO.G.B LA BELLE. Nous procéderons d'abord à la présentation de l'organisme d'accueil. Puis, nous préciserons les formes et modalités que revête la gestion budgétaire au sein de cet organisme.

## **Section 1 : Présentation de la CO.G.B LA BELLE (cors gras de Bejaia)**

### **1) Historique, situation géographique et superficie**

#### **1-1) Historique**

L'unité de production de corps gras de Béjaia (qui donnera naissance ensuite à COGB par sa nationalisation) a été créée en 1902 par un industriel français (Mr. Bouscasse) sous le nom de « **SIAN** » (Société Industrielle de l'Afrique du Nord). Cette unité a été nationalisée en 1974 par ordonnance n°74.104 décret 74.211 daté le 05-11-1974 et a été rattachée à l'entreprise nationale « **SO.GE.D.I.A** » (Société de Gestion et de Développement des Industriels Alimentaire), le 07-12-1974.

La « **SO.GE.D.I.A** » regroupait, à l'époque, toutes les entreprises du domaine de l'agro-alimentaire (sucre, conserves, corps gras, jus...etc.). L'Etat algérien (propriétaire de la Sogedia) a procédé à deux restructurations : La première, le 11/12/1982 par un décret présidentiel mettant fin à la « **SO.GE.D.I.A** » qui fut démembrée en autant d'entreprise que de domaines d'activités regroupées :

- **E.NA.JU.C.** Pour les conserves et jus,
- **E.NA.SUCRE** pour les sucres,
- **E.N.C.G.** (Entreprise Nationale des Corps Gras) pour les corps gras (c'est-à-dire : huiles, savons et margarines, essentiellement).

L'**E.N.C.G.** ainsi créée possédait 8 unités de production réparties à travers tout le territoire national :

- 3 unités à Alger ;
- 1 unité à Oran ;

- 1 unité à Meghnia ;
- 2 unités à Béjaia ;
- 1 unité à ANNABA ;
- 1 unité à Sig.

La deuxième structuration eut lieu en 1998, les autorités publiques décidant la filialisation de l'**P.E.N.C.G.** par la création d'autant d'entreprises que de zones géographiques couvertes :

- Corps gras d'Alger
- Corps gras d'Oran
- Corps gras de Meghnia
- Corps gras de Béjaia (ou CO.G.B.)
- Corps gras d'Annaba.

Enfin, et en application de l'ordonnance n°01-04 du 20-08-2001 relative à l'organisation et la privatisation des entreprises publiques économiques du CPE, il a été procédé, le 1<sup>er</sup> Avril 2006, à la privatisation partielle de la CO.G.B. Par la cession à la Sarl Labelle de 70 % de son capital.

**LA CO.G.B** devient, dès lors, « **CO.B.B.-LABELLE** », dénomination actuelle de l'entreprise. C'est une société par actions mixte au capital de 1.000.000.000,00 de dinars. L'entreprise a été certifiée en 2005 aux normes ISO.9001 version 2000.

#### **A. Situation géographique**

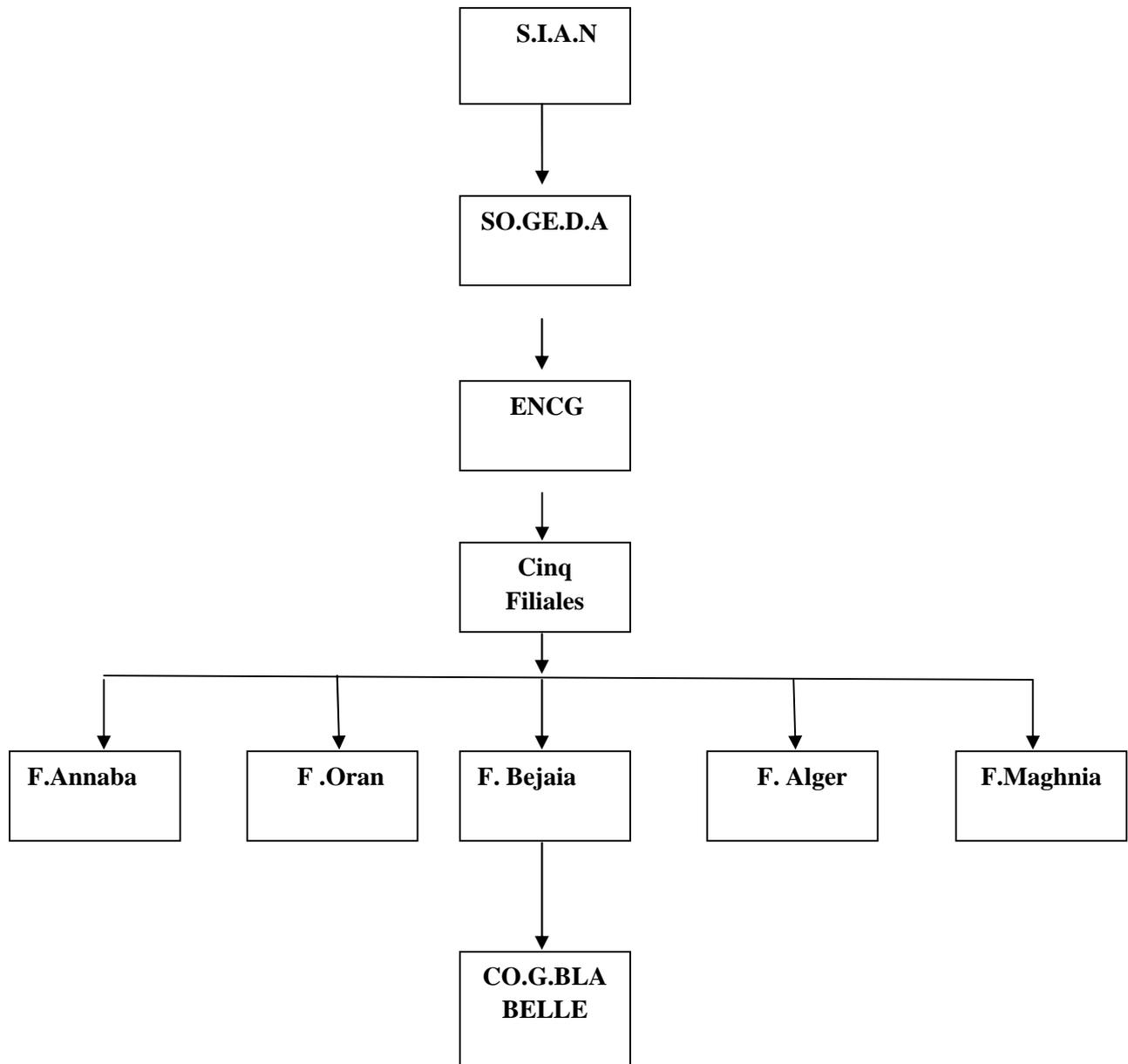
L'entreprise se situe dans la ville de Bejaia. Elle possède 2 unités de production :

- une petite usine située aux Quatre Chemins produisant des huiles et du savon ;
- une grande usine (complexe industriel parmi les plus importants d'Afrique) située sur la Route des Aurès fabriquant des huiles, des savons, des margarines, de la glycérine, de l'hydrogène, des acides gras, des huiles hydrogénées, du smen, ...etc.) ;
- Le siège social de CO.G.B. Se situe à l'intérieur de ce complexe.

#### **B. superficie**

La CO.G.B. Occupe une superficie d'un peu plus de 18 hectares (186 171 m<sup>2</sup>) :

- Complexe : 121 530 m<sup>2</sup>
- Usine 4 chemins : 59 681 m<sup>2</sup>
- Station portuaire : 4 960 m<sup>2</sup>

**1.2) Diagramme de l'historique****Schémas N°10 : représentation du diagramme de l'historique**

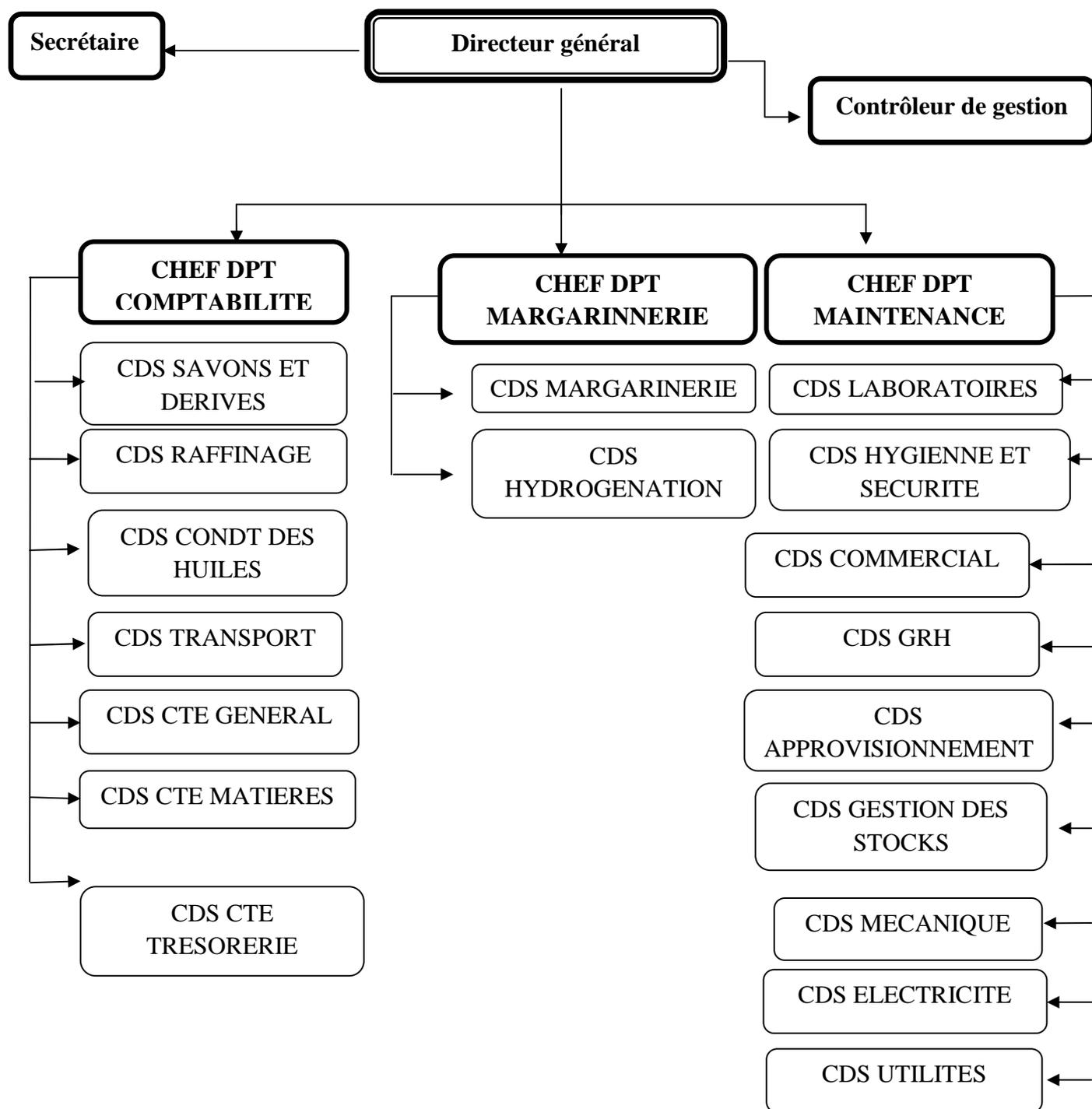
**Source :** documents de l'entreprise CO.G.B LA BELLE.

## 1.3) prise de connaissance de l'entreprise :

**Tableau n° 3 : fiche d'identité de l'entreprise**

<b>Entreprise</b>	SPA CO .G.B LA BELLE Société des CORPS GRAS de Bejaia
<b>Siège social</b>	Route des Aurès de Bejaia-BP 406-BEJAIA-06000
<b>Capital social</b>	1MDA
<b>Actionnaires</b>	SARL agros alim LA BELLE 700 000 000 ,00 (70% des actions) Groupe ENCG/SPA 300 000 000,00 (30% des actions)
<b>e-mail</b>	COGBLA BELLE@yahoo.fr
<b>Usine</b>	PRINCIPALE : Complexe Corps Gras LABELLE route des Aurès-BP 406 –Bejaia. SECONDAIRE : Savonnerie des quatre chemins- BP 245- Bejaia.
<b>Superficie</b>	Siège sociale : 121 530 m <sup>2</sup> Usine des quatre chemins : 59 681 m <sup>2</sup> Station portuaire : 4960 m <sup>2</sup>
<b>Président du conseil d'administration</b>	Mr. M .BOUKEROUCHA
<b>Directeur général</b>	Mr. MHENNI IKHLEF
<b>Directeur commercial</b>	Mr. MANSOURI MOKHTAR
<b>Date de création</b>	EN 1975 par rattachement à la SO .GI.DIA
<b>Secteur d'activité</b>	Agros alimentaires
<b>Activité principale</b>	Raffinages huiles alimentaires Fabrication savons et margarines
<b>Activité secondaire</b>	Fabrication glycérine, hydrogène et acide distillés Hydrogénation des huiles
<b>Moyens</b>	Humain : 537 Matériels : raffinerie, savonnerie, margarinerie, hydrogénation
<b>Origine des moyens</b>	Europe, Canada

**1.4) Schémas N° 11 : Organigramme général de l'entreprise CO.G.B LA BELLE**



Source : documents de l'entreprise CO.G.B LA BELLE.

### 1.5) Organisation de la CO.G.B LABELLE :

L'organisation du groupe se résume comme suit :

- a) **Direction de l'entreprise :** elle a en charge la performance de l'entreprise ; sa responsabilité est totale et se concrétise par les décisions de gestion qu'elle est amenée à prendre à chaque moment.
- b) **Service de contrôle de gestion :** il est chargé du contrôle et de la gestion budgétaire.
- c) **Service informatique :** sa mission consiste à développer la gestion informatisée de toutes les structures de l'entreprise.
- d) **Services hygiène et sécurité :** ce service est chargée d'assurer la protection des biens ainsi que celle des personnes au sein de l'entreprise.
- e) **Service laboratoire :** ce service a pour mission le contrôle de la qualité de l'ensemble des produits entrant dans le processus de production (matières premières, ingrédients, produits finis...etc.). C'est à ce niveau que se prononce « conformité et qualité du produit fabriqué ».
- f) **Département maintenance (technique) :** le service a pour mission la maintenance du matériel de production, il est structuré comme suit :
  - **Service étude et méthode :** cette structure est chargée de l'organisation du département maintenance, il préconise la pièce de rechange leur évaluation ainsi que la mise à jour des plans existants. Il planifie le renouvellement des équipements usés et procède aux différentes études (travaux neufs, projets d'investissements...etc.).
  - **Service électricité instrumentation :** ce service est composé de deux ateliers (électricité et industrie). Son rôle est d'exécuter les plans d'actions et de rembobiner les moteurs électriques.
  - **Service fabrication mécanique :** il est composé de deux ateliers (usinage et chaudronnerie). Son rôle est d'exécuter les programmes d'usinage et de procéder à la réparation des pièces mécanique.
  - **Service mécanique :** il est chargé de la maintenance des équipements de production sur les plans curatifs et préventifs.
  - **Service utilité :** il assure tous les besoins de matière d'énergie aux ateliers de production.
- g) **Département de production :** il est composé de quatre services à savoir :
  - A. **Service raffinage :** ce service s'occupe du raffinage de l'huile brute.

- B. Service conditionnement** : son rôle est de fabriquer des bouteilles en plastique de cinq et d'un litre pour les conditionnements des huiles.
- C. Service savonnerie** : il assure la fabrication du savon de ménage (SDM) 450 grammes, du savon de toilette (SDT) 85 grammes, sans oublier la glycérine (pharmaceutique et industrielle).
- D. Service gestion des stocks** : il a pour mission, la gestion des stocks des matières première et de produits finis.
- h) Département de vente** : il est représenté par le chef du département qui a pour mission la coordination et l'organisation de toutes les tâches qui sont sous sa responsabilité.
- i) Département des ressources humaines (GRH)** : il est chargé de :
- Veiller à la bonne tenue (maintenir) tous les dossiers ainsi que les fichiers du personnel ;
  - Le respect de la législation du travail ;
  - La mise en œuvre des procédures de gestion du personnel dans le cadre de la réglementation du travail ;
  - Le suivi de l'établissement des données des calculs des paies ;
  - Veiller au respect des échéances ;
  - Participer aux réunions de la direction ;
  - Veiller au respect des règles d'hygiène et de sécurité au niveau du service.

Les activités de la CO.G.B LABELLE se présentent comme suit :

- Raffinage et conditionnement des huiles végétales ;
- Transformation de la matière végétale et animale en savon et ses dérivés ;
- Fabrication de margarine ;
- Fabrication de l'hydrogène par électrolyse ;
- Fabrication de la glycérine ;
- Fabrication de la graisse végétale.

#### 1.6) Objectifs de l'entreprise LA BELLE CO.G.B :

Les principaux objectifs tracés par les dirigeants du groupe LA BELLE sont :

- Développement de l'Entreprise par l'accroissement des capacités de production et par la création de nouvelles unités de production ;
- Création de centres de distribution dans toutes les régions ;
- Amélioration continue de la qualité des produits ;

- Certification de la gestion (ISO);
- Lutte contre les surcoûts ;
- Création de nouveaux débouchés (exportation des produits)

**Section 2 : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise CO.G.B LA BELLE**

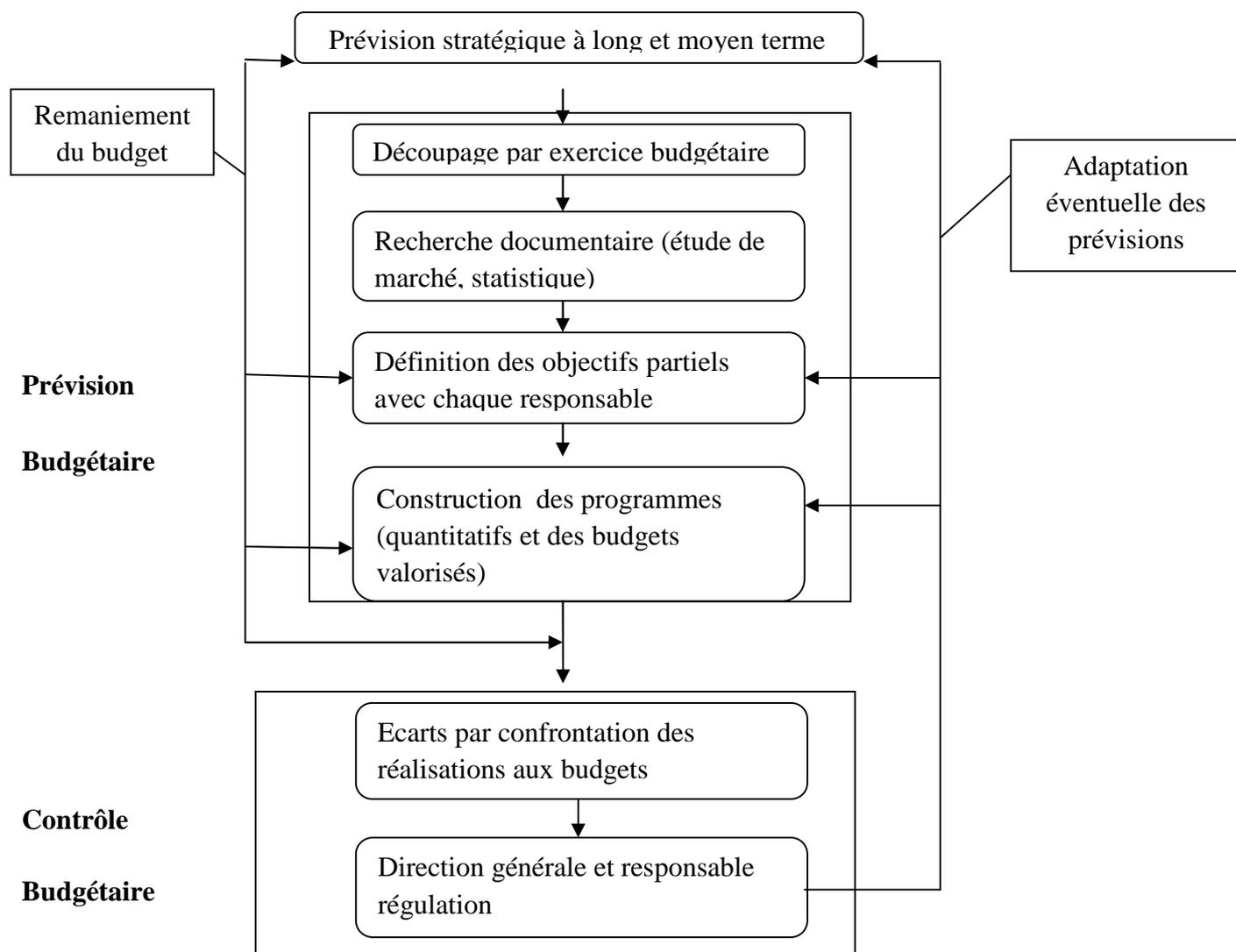
Au sein de l'entreprise **CO.G.B LA BELLE** la gestion budgétaire est considérée comme un mode de gestion prévisionnelle consistant en la traduction d'objectifs en un ensemble de programmes et de budgets. Ces programmes permettent d'établir les prévisions exprimées en quantités : nombre de produits Fabriqués, quantités vendues ; alors que les budgets concrétisent la valorisation en unités monétaires d'un programme grâce à une prévision des prix et des coûts.

**2.1) contrôle de gestion par le système budgétaire :**

Comme la plus part des entreprises algériennes, CO.G.B LA BELLE adopte un système budgétaire annuel (décomposé en budgets mensuels) suivi d'un contrôle permanent (mensuel) effectué par le service contrôle de gestion. Avant la fin de chaque année (vers septembre-octobre), le responsable du service de contrôle de gestion présente un pré-budget prévisionnel global pour l'année N+1 récapitulant l'ensemble des charges et produits prévus. Le conseil d'administration après étude, analyse et débats adopte le budget (ou le rejette pour une nouvelle mouture). Une fois, le pré-budget adopté dans ses grandes lignes par le **CA**, il devient le budget officiel et servira de référence pour l'évaluation des résultats de l'exercice concerné.

**2.2) l'élaboration des budgets au sein de l'entreprise :**

Les étapes et procédures que doit respecter une entreprise lors de l'élaboration de ces budgets sont décrites dans le schéma ci-après :

**Schémas N 12 : présentation des étapes d'élaboration d'un budget :**

**Source :** B. DORIATH, M.LOZATO, P.MENDES, P.NICOLLE, Comptabilité et gestion des organisations, 6ème édition DUNOND, P 290.

**2.3) les différents budgets existants à la CO.G.B LA BELLE :**

Au niveau de la CO.G.B la gestion budgétaire se fait en quatre budgets à savoir : le budget des ventes, le budget de production, d'approvisionnement ainsi que le budget de trésorerie.

### 1. Le budget des ventes :

C'est la clef de voûte de l'édifice budgétaire. Son élaboration conditionnera le résultat final de l'entreprise ainsi que l'élaboration des autres budgets. Ce dernier doit être compatible et cohérent avec les plans à moyen terme ; c'est-à-dire avec les objectifs prédéterminés et les stratégies et procédures fixés par la direction de l'entreprise.

Le budget des ventes est considéré non seulement comme étant le plus important mais aussi le plus complexe que l'on ait à résoudre dans une procédure budgétaire, car il offre l'incertitude et détermine le niveau d'activité, on peut définir la prévision des ventes 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 .

Nous l'avons donc constaté sans le budget des ventes les autres budgets ne peuvent exister, il faut donc nécessairement définir le budget des ventes car ce dernier permet de déterminer l'ensemble des autres budgets ainsi que le résultat final reposant sur les prévisions prédéterminées. En appliquant un certain nombre de techniques d'ordre économique et statistiques pour l'établissement de leurs budgets ainsi que le contrôle de la réalisation par rapport à la prévision.<sup>1</sup>

Cependant, l'entreprise CO.G.B LA BELLE n'effectue pas le budget des ventes du faite qu'elle a attribué cette tâche à une autre entité intitulée SARL AGRO, il s'agit d'une entreprise que cette dernière a louée et qui est donc chargée d'élaborer le budget des ventes de cette entreprise. Pour pouvoir effectuer les budgets que la CO.G.B LA BELLE est chargée d'élaborer, cette dernière envoie par demande de fax à l'entreprise SARL AGRO les anticipations de ventes qu'elle a effectuées et lui communique ainsi le résultat de ces estimations et prévisions par fax également. Les estimations faites par SARL AGRO concernant les prévisions de ventes vont leurs être envoyés d'une façon générale englobant les produits réputés comme étant essentiels sans considération des produits diversifiés secondaires que le contrôleur de gestion est dans l'obligation de détailler les prévisions de tous les produits de l'entité.

---

<sup>1</sup> DORIATH Brigitte, « contrôle de gestion », édition DUNOND, paris 2001, P5.

## 2. Le budget de production :

La construction du budget de production nécessite de prévoir d'abord les quantités de produits à fabriquer (l'aspect plan de production à court terme) puis de procéder à la valorisation et d'en traduire les conséquences financières dans différents budgets (l'aspect budgétisation), les quantités de chaque produits peuvent être déterminées facilement et ceux à partir de la prévision des ventes. Quant au coût de production à fabriquer, celui-ci est généralement constitué des charges directes et indirectes.<sup>2</sup>

L'élaboration d'un budget de production est une opération complexe qui se déroule en deux phases :

- ✓ La détermination des programmes à court terme qui permettent de prévoir les quantités à fabriquer ;
- ✓ La valorisation des programmes de production.

Pour établir le budget de production, il convient d'abord d'effectuer les budgets suivant :

- Budget des matières premières à consommer ;
- Budget de la main d'œuvre ;
- Budget des frais direct de production.

Après avoir fini avec le budget de production l'entreprise peut donc procéder à l'élaboration du budget des approvisionnements.

## 3. Le budget des approvisionnements :

Pour établir le budget des approvisionnements une entreprise doit respecter et suivre la démarche ci-après :

- ✓ Choix du mode d'approvisionnement ;
- ✓ Choix du procédé de fabrication ;
- ✓ L'élaboration des quatre budgets ;
- ✓ Valorisation des programmes.

---

<sup>2</sup> DORIATH Brigitte, « contrôle de gestion », édition DUNOND, paris 2001, P5.

Le choix du mode d'approvisionnement repose et dépend directement du système et du rythme des consommations des matières premières et des produits envisagés, on peut distinguer essentiellement deux méthodes permettant de déterminer les dates des commandes et livraisons à savoirs :

- ✓ La méthode comptable ;
- ✓ La méthode graphique.

a) **La méthode comptable** : Elle consiste à enregistrer tous les mouvements prévus dans une fiche de stock de manière à mettre en évidence les points de rupture, puis à déterminer les dates de commandes qui permettraient d'éviter les ruptures de stocks.

b) **La méthode graphique** : Elle consiste à déterminer graphiquement les dates des commandes, de livraison ainsi que les montants de stocks.

#### 4. Le budget de trésorerie :

Il s'agit du dernier budget que l'entreprise va devoir effectuer, ce dernier consiste à découper dans le temps les prévisions des encaissements et décaissements et ceux dans le but d'ajuster les entrées et sorties de liquidités, afin d'éviter les risques de cessation de paiement d'une part mais aussi l'excédent de liquidité d'une autre part<sup>3</sup>.

- **Tableau des encaissements** : Il regroupe l'ensemble des encaissements nés durant la période ultérieure et qui réalise durant la période en cours les encaissements des opérations trouvant les réalisations dans la même période.
- **Tableau des décaissements** : Il englobe l'ensemble des décaissements des opérations nées durant la période ultérieure et qui se réalise durant la période en cours.

#### 2-4) élaboration et suivi d'un budget :

Afin de pouvoir confirmer ce qui a été dit, nous procéderons à l'illustration de quelques uns des produits que l'entreprise CO.G.B LA BELLE fabrique. Effectivement, pour cela nous avons choisi l'exemple de trois produits différents, qui sont : l'huile conditionnée, la margarine ainsi que le savon de ménage.

<sup>3</sup> DORIATH Brigitte, « contrôle de gestion », édition DUNOND, paris 2001, P64.

**2-4-1) La compagnie budgétaire :**

- ❖ L'élaboration des budgets s'effectue au sein de l'entreprise CO.G.B LA BELLE le mois de novembre de chaque année et dépend du marché et des statistiques ainsi que des prévisions des ventes effectuées ;
- ❖ Les budgets sont dépendants les uns des autres, c'est notamment le budget des ventes qui conditionne les autres budgets, effectivement l'établissement des budgets de production et d'approvisionnements c'est-à-dire la production à fournir, les approvisionnements à prévoir ainsi que les mouvements de trésorerie à envisager dépendront du budget des ventes ;
- ❖ Le contrôleur de gestion élabore les budgets proposés par les différents départements, ensuite il les présente au directeur générale de l'entreprise qui les soumet au conseil d'administration ;
- ❖ Pour que le conseil d'administration juge qu'un projet est réalisable ou pas, ce dernier doit donc répondre aux critères suivants :
  - Disposer des ressources nécessaires au sein de l'entreprise ;
  - Le bénéfice que va dégager le projet doit rémunérer suffisamment les capitaux mis à la disposition de l'entreprise ;
- ❖ Les projets de l'entreprise sont réalisés par elle même contrairement à d'autres entreprises ;

Pour l'établissement d'un budget il va falloir respecter les étapes suivantes :

- La prévision ;
- La budgétisation.

**1) La prévision :**

A partir des objectifs prédéterminés que l'entreprise s'est fixés au départ, divers programmes d'actions vont être définis par l'entreprise elle même en s'appuyant sur des données internes et externes. Le contrôleur de gestion va présenter à chaque département les prévisions de l'année à venir, l'unité de mesure utilisé est 1000 DA ( $10^3$ ) en valeur et en tonnes pour les quantités

**2) La budgétisation :**

Cette méthode va permettre d'inscrire les budgets des données résultant des prévisions, durant cette phase une de globalisation des ventes va être effectuée, ce qui

induit de passer des prévisions annuelles aux prévisions mensuelles (effectuer des prévisions pour chaque mois).

#### **2-4-2) Les étapes d'élaboration des budgets au sein de la CO.G.B LABELLE :**

Pour pouvoir effectuer et élaborer les budgets le contrôleur de gestion va devoir faire appels à diverses techniques, chaque département va communiquer l'ensemble des informations dont il dispose et ceux conformément aux moyens qui lui sont présentés auquel ce dernier peut avoir accès facilement, et va également s'appuyer sur les estimations précédemment faites et va donc prendre en considération les réalisations des exercices précédents.

A cet effet, le contrôleur de gestion est chargé d'effectuer le budget de chaque département, une fois ce dernier effectué, il sera présenter au directeur général qui à son tour va le soumettre au conseil d'administration qui va l'étudier en le comparant toujours aux ressources disponibles au sein de l'entreprise et va également s'assurer que les bénéfices dégagés rémunèrent suffisamment les capitaux investis, si le conseil d'administration juge que ce budget répond aux critères de rentabilité, il l'adopte par une résolution votée par tous les membres.

Dès que ce budget est élaboré et adopté par le conseil d'administration, le contrôleur de gestion à son tour va devoir veiller à l'application rigoureuse du budget ainsi considéré mais également demander des comptes sur les écarts relevés et ceux dont le but d'atteindre les objectifs que cet entité s'est fixés.

#### **2-4-3) Le contrôle budgétaire :**

Les trois produits qui sont considérés dans notre cas sont : l'huile conditionnée, le savon de ménage ainsi que la margarine, et nous allons procéder à cet effet à l'étude des budgets de vente et de production de ces derniers.

##### **A. Le budget des ventes :**

##### **1) Le calcul des écarts, taux d'évolution et de réalisations :**

Parmi les prévisions de ventes des différents produits de l'entreprise CO.G.B LA BELLE concernant l'année 2012, nous avons extrait quelques-uns qui sont données dans le tableau ci-après :

Tableau N° 5 : Ventes en 10<sup>3</sup> DA

Désignations	réalisations	prévisions	Ecart	Taux de réalisation	Taux d'évolution
Huiles conditionnées	7 556 650	6 905 550	651 100	109%	10%
Savon de ménage	6 975 560	8 489 280	- 1 513 720	82%	17%
Margarine	2 724 905	2 458 394	266 511	111%	2%

Source : Etabli par nous-même à partir des documents de CO.G.B LA BELLE.

Les calculs :

1) L'écart = réalisations – prévisions

a. Ecart sur l'huiles conditionnées = 7 556 650 - 6 905 550

Ecart sur l'huiles conditionnées = + 651 100

b. Ecart sur savon de ménage = 6 975 560 - 8 489 280

Ecart sur savon de ménage = - 1 513 720

c. Ecart sur margarine = 2 724 905 – 2 458 394

Ecart sur margarine = + 266 511

2) Taux de réalisation = (Réalizations / prévisions)\*100

➤ Taux de réalisation (huiles conditionnées) = (7 556 650 / 690 5550)\*100  
= 1,09 \* 100

Taux de réalisation (huiles conditionnées) = 109%

$$\begin{aligned} \text{➤ Taux de réalisation savon de ménage} &= (6\,975\,560 / 8\,489\,280) * 100 \\ &= 0,82 * 100 \end{aligned}$$

$$\text{Taux de réalisation savon de ménage} = 82\%$$

$$\begin{aligned} \text{➤ Taux de réalisation de margarine} &= (2\,724\,905 / 2\,458\,394) * 100 \\ &= 1,11 * 100 \end{aligned}$$

$$\text{Taux de réalisation de margarine} = 111\%$$

$$3) \text{ Taux d'évolution} = (\text{Réalisation N} - \text{réalisation n-1}) / \text{réalisation n-1} \times 100$$

$$\text{a) Taux d'évolution des huiles conditionnées} = [(7\,566\,650 / 6\,877\,898) / 6\,877\,898] \times 100$$

$$\text{Taux d'évolution des huiles conditionnées} = 10\%$$

$$\text{b) Taux d'évolution du savon de ménage} = [(6\,975\,560 / 5\,986\,787) / 5\,986\,787] \times 100$$

$$\text{Taux d'évolution du savon de ménage} = 17\%$$

$$\text{➤ Taux d'évolution de la margarine} = [(2\,724\,905 / 2\,659\,932) / 2\,659\,932] \times 100$$

$$\text{Taux d'évolution de la margarine} = 2\%$$

## 2) Explications des calculs :

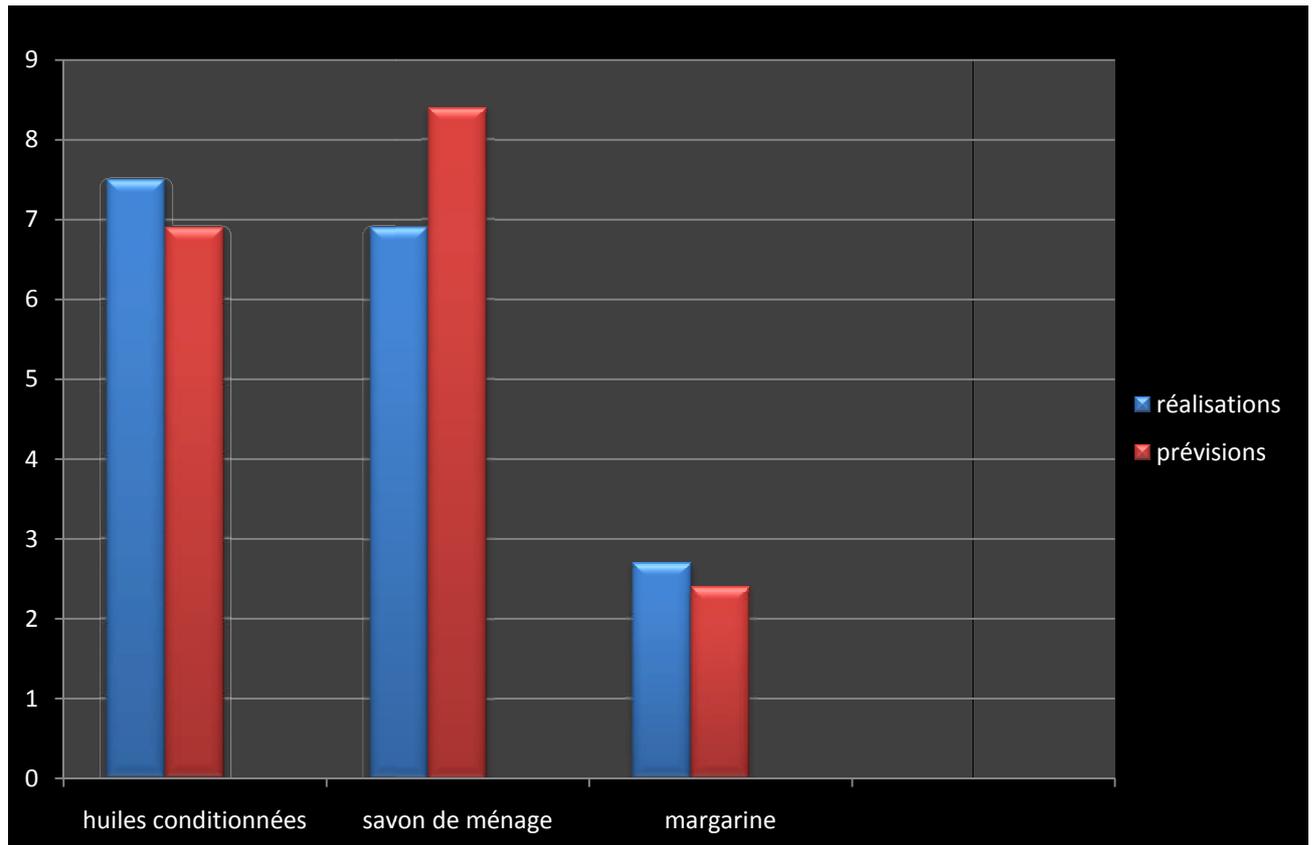
- l'écart constaté permet de déterminer si l'entreprise a atteint les objectifs fixés ou non :
  - si l'écart constaté est nul, cela voudrait dire que l'entreprise a atteint de justesse ses objectifs, ce qui demeure positif mais reste insuffisant pour dire de cette dernière qu'elle est performante ;
  - s' il est négatif cela signifierait que l'entreprise en question est loin de ses objectifs du fait qu'elle n'a pas réalisée les attentes des dirigeants (ce qui peut s'expliquer par diverses raisons et causes auxquelles elle devrait faire face afin d'y apporter des mesures correctives et avant que cela ne s'aggrave et l'entraîne en faillite ; et enfin lorsque cette écart est positif cela voudrait dire que l'entreprise a une très bonne gestion du fait que cette

dernière lui a permis d'atteindre les objectifs qu'elle s'est fixés on dira donc que cette entreprise est efficace, efficiente et donc performante.

- Le taux de réalisation nous permet de déterminer à quel point l'entreprise a atteint ses objectifs, est-ce qu'elle les a atteints avec précision et justesse, ou est-ce avec un taux très bas ou encore est-ce avec un taux satisfaisant ce qui nous permettrait de juger l'entreprise sa rentabilité ainsi que sa performance et son degré d'efficacité.
  - Le taux d'évaluation va permettre à son tour d'évaluer la performance de l'entreprise est de placer donc cette dernière dans un axe déterminé tout en prenant considération les années précédentes, et de la situer par rapport aux entreprises concurrentes.
- ❖ dans les exemples que nous avons cités on remarque que les écarts sur les huiles conditionnées ainsi que sur la margarine sont positifs ce qui est encourageant et stimulant pour l'entreprise du fait que ça explique l'augmentation des ventes donc l'augmentation de la rentabilité et du résultat de l'entreprise, cet écart peut s'expliquer par divers facteurs tels que :
- écart sur quantité favorable qui s'explique à son tour par la baisse des prix qui fera appel à un plus grand nombre de consommateurs.
  - Baisse des prix due à l'entrée de nouveaux concurrents sur le marché, entrée qui a obligé l'entreprise CO.G.B LA BELLE à baisser ses prix.
- ❖ Par contre nous avons constaté un écart sur savon de ménage négatif ce qui s'explique par le fait que l'entreprise a réalisé moins de ventes que prévu tout en précisant son plus grand chiffre d'affaires est réalisé durant l'été ainsi que le mois de ramadhan.
- L'écart défavorable peut s'expliquer par les éléments suivants :
- L'entrée de nouveaux concurrents (menace des nouveaux concurrents) sur le marché a incité l'entreprise à :
    - ✓ La modification des méthodes de prévision ultérieures ;
    - ✓ Changer la politique des prix ;
    - ✓ La promotion des ventes ;
    - ✓ L'amélioration des produits les plus demandés ;
    - ✓ Arrêter la production des produits les moins demandés qui peuvent entraîner l'entreprise en faillite ;
    - ✓ L'innovation ;

- ✓ L'effet saisonnier : certains produits réalisent un chiffre d'affaire important durant une période déterminée (l'été, le ramadhan ...etc.) ;
- ✓ Excès d'utilisation des matières premières (gaspillage) ;
- ✓ Variation propre à une région : vente importante des produits de l'entreprise dans la région nord que dans la région sud du pays.

**Graphique N° 1 : Représentation des prévisions et réalisation des ventes**



**Source :** Etabli par nous-même.

**Commentaire :** Ce graphe permet de montrer que l'entreprise CO.G.B LA BELLE a réalisé un écart favorable sur les ventes concernant les huiles conditionnées ainsi que la margarine, cependant cette dernière a réalisé également un écart défavorable sur le savon de ménage ; à cet effet, pour pouvoir apporter des mesures correctives le contrôleur de gestion doit d'abord apprécier l'origine de ces écarts.

**Détermination des prévisions des ventes :**

Nous avons pris en considération le produit huiles conditionnés et pour cela on a établi un historique des ventes mensuelles pour les années 2011 et 2012 qui seront représentés dans le tableau suivant :

**Tableau N6 : représentant les ventes en 10<sup>3</sup> DA des huiles conditionnées des années 2011 et 2012 :**

<b>Ventes réelles (VR)</b>	<b>2012</b>	<b>2011</b>
<b>Janvier</b>	731 086	657 977
<b>Février</b>	695 928	626 335
<b>Mars</b>	801 402	721 268
<b>Avril</b>	695 928	626 335
<b>Mai</b>	766 244	689 620
<b>Juin</b>	966 244	821 307
<b>Juillet</b>	00	00
<b>Aout</b>	801 402	681 192
<b>Septembre</b>	660 770	561 655
<b>Octobre</b>	766 244	689 620
<b>Novembre</b>	766 244	689 620
<b>Décembre</b>	731 284	658 156
<b>Total</b>	8 182 779	7 423 085

**Source :** service contrôle de gestion de CO.G.B LA BELLE.

➤ **Détermination de la fonction des moindres carrées :**

Le tableau de la page suivante va permettre de calculer les estimateurs *a* et *b* de la fonction des moindres carrées à partir des données de CO.G.B LA BELLE :

**Tableau N°7 : représentation des estimateurs  $a$  et  $b$  de la fonction des moindres carrés :**

Années	Mois xi	Réalisation yi	Xi	Yi	Xi Yi	Xi <sup>2</sup>
2011	1	657 977,00	-11,50	7 732,67	- 88 925,71	132,25
	2	626 335,00	-10,50	- 23 909,33	745 748,54	110,25
	3	721 268,00	- 9,50	71 023,67	- 674 724,87	90,25
	4	626 335,00	- 8,50	- 23 909,33	203 229,31	72 ,25
	5	689 620,00	- 7,50	39 375,67	- 295 317,52	56,25
	6	821 307,00	- 6,50	171 062,67	-1 111 907,35	42,25
	7	-	- 5,50	-650 244,33	3 576 343,82	30,25
	8	681 192,00	- 4,50	309 47,67	- 139 264,51	20,25
	9	561 655,00	- 3,50	- 88 589,33	310 062,66	12,25
	10	689 620,00	- 2,50	39 375,67	- 98 439,17	6,25
	11	689 620,00	- 1,50	39 375,67	- 59 063,51	2,25
	12	658 156,00	- 0,50	7 911,67	- 3 955,84	0,25
2012	13	731 086,00	0,50	130 841,67	65 420,84	0,25
	14	695 928,00	1,50	45 683 ,67	68 525,51	2,25
	15	801 402,00	2,50	151 157,67	377 894,18	6,25
	16	695 928,00	3,50	456 83 ,67	159 892,84	12,25
	17	766 244,00	4,50	115 999,67	521 998,51	20,25
	18	966 244,00	5,50	315 999,67	1 737 998,18	30,25
	19	-	6,50	-650 244,33	-4 226 588,15	42,25
	20	801 402,00	7,50	151 157,67	1 133 682,52	56,25
	21	660 770,00	8,50	10 525,67	89 468,19	72,25
	22	766 244,00	9,50	115 999,67	1 101 996,86	90,25
	23	766 244,00	10,50	115 999,67	1 217 996,53	110,25
	24	731 284,00	11,50	81 039,67	931 956,20	132,25
<b>Somme</b>	<b>300</b>	<b>15 605 864,00</b>		<b>-</b>	<b>5 544 028,06</b>	<b>1 077,75</b>
<b>Moyenne</b>	<b>12,5</b>	<b>650 244,33</b>		<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>

➤ La moyenne :  $\bar{X} = 300 / 24$   
 $= 12,50$

➤  $X_i = x_i - \bar{X}_i$

➤  $Y_i = y_i - \bar{Y}_i$

➤ Calcul des estimateurs  $a$  et  $b$  :

$$a = \Sigma (x_i y_i) / \Sigma x_i^2$$

$$a = 5\,144,08$$

$$a = 5\,544\,028,06 / 1\,077,75$$

$$b = \bar{Y}_i - a\bar{X}$$

$$b = 589\,944,33$$

$$b = 650\,244,33 - (5\,144,08 \times 12,50)$$

❖ La fonction des moindres carrées se présente comme suit:  $Y = ax + b$

$$Y = 5\,144,08 X + 589\,944,33$$

Le calcul de la tendance :

**Tableau N° 8 : représentation de la tendance**

Mois	Application	La tendance (Y)
25	$(5\,144,08 \times 25) + 589\,944,33$	718 546,33
26	$(5\,144,08 \times 26) + 589\,944,33$	723 690,41
27	$(5\,144,08 \times 27) + 589\,944,33$	728 834,49
28	$(5\,144,08 \times 28) + 589\,944,33$	733 978,57
29	$(5\,144,08 \times 29) + 589\,944,33$	739 122,66
30	$(5\,144,08 \times 30) + 589\,944,33$	744 266,73
31	$(5\,144,08 \times 31) + 589\,944,33$	749 410,81
32	$(5\,144,08 \times 32) + 589\,944,33$	754 554,89
33	$(5\,144,08 \times 33) + 589\,944,33$	759 698,97
34	$(5\,144,08 \times 34) + 589\,944,33$	764 843,05
35	$(5\,144,08 \times 35) + 589\,944,33$	769 987,13
36	$(5\,144,08 \times 36) + 589\,944,33$	775 131,21

Source : Etabli par nous-même.

**B. Le budget de production :**

Pour les prévisions de production, CO.G.B LA BELLE adopte une méthode très complexe appliquée par un logiciel programmé qui est basé sur des principes de recherches opérationnelles, qui prend en compte :

- Toutes contraintes de production (matières premières, la main d'œuvre, la capacité de production...etc.) qui nécessite la recherche d'un programme de fabrication dans les conditions optimal ;
- Le volume de ventes prévues ;
- La politique de stockage (l'existence de stock final).
  - ❖ La capacité de production de l'entreprise CO.GB LA BELLE par jour est la suivante :

**Tableau N°9 : capacité de production de l'entreprise CO.G.B LABELLE (en tonnes/jours) CpT/J**

<b>CAPACITES DE PRODUCTION (EN TONNES/JOURS)</b>		
<b>ATELIER</b>	<b>CAPACITE INSTALLEE</b>	<b>CAPACITE REELLE</b>
<b>RAFFINAGE DES HUILES</b>	<b>520</b>	<b>350</b>
<b>CONDITIONNEMENT DES HUILES</b>	<b>400</b>	<b>250</b>
<b>SAVON DE MENAGE</b>	<b>150</b>	<b>85</b>
<b>SAVON DE TOILETTE</b>	<b>25</b>	<b>5</b>
<b>MARGARINES</b>	<b>80</b>	<b>65</b>
<b>PVA</b>	<b>30</b>	<b>20</b>
<b>SHORTENING</b>	<b>96</b>	<b>96</b>
<b>GLYCERINE</b>	<b>20</b>	<b>5</b>
<b>ACIDES GRAS DISTILLES</b>	<b>20</b>	<b>6</b>

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

**Tableau N° 10 : Les prévisions annuelles de production pour l'année 2012 :**

PRODUITS	Production en tonnes				
	CUMUL JANVIER - NOVEMBRE 2012			REALISA-TIONS JANVIER-NOVEMBRE 2011	TAUX D'EVO-LUTION 2011 / 2012
	REALISE	PREVU	T.R.		
Raffinage	54 149	60 000	90	55 240	-2
Huiles conditionnées	55 249	50 000	110	50 366	10
Savon de ménage	80 270	96 000	84	69 313	16
Savon de toilette	29 967	24 600	122	30 327	-1
Copeaux de savon	22 430	18 200	123	21 403	5
Margarines	16 504	15 060	110	16 194	2
Souama	31 894	33 800	94	24 959	28
Shortening	49 854	42 200	118	48 019	4
Smen	23 533	28 700	82	24 109	-2
Glycérine	12 442	20 850	60	13 139	-5
Huile acide	20 009	15 600	128	17 878	12
A.G.D.	11 358	13 500	84	11 247	1
<b>TOTAL</b>	<b>407 659</b>	<b>418 510</b>	<b>97</b>	<b>382 194</b>	<b>7</b>

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

### 1) Le calcul des écarts :

Parmi les prévisions de production des différents produits de l'entreprise CO.G.B LA BELLE concernant l'année 2012, nous avons extrait quelques uns qui sont présentés dans le tableau ci-après :

Tableau N°11 : Production en tonnes

Désignation	Réalisation	prévision	écarts	Taux de réalisation	Taux d'évolution
Huiles conditionnées	55 249	50 000	5 249	110%	10%
Savon de ménage	80 270	96 000	- 15 730	84%	16%
Margarine	16 504	15 060	1 444	110%	2%

Source : Etabli par nous-même à partir des données de l'entreprise.

## Explication des écarts :

## 1) L'écart = réalisations – prévisions

a) Ecart sur l'huiles conditionnées = 55 249 – 50 000

Ecart sur l'huiles conditionnées = + 5 249
--

b) Ecart sur savon de ménage = 80 270 - 90 000

Ecart sur savon de ménage = - 9 730
-------------------------------------

c) Ecart sur margarine = 16 504 - 15 060

Ecart sur margarine = + 1 444
-------------------------------

## 2) Taux de réalisation = (réalisations / prévisions) × 100

➤ Taux de réalisation (huiles conditionnées) = (55 249 / 50000) × 100

Taux de réalisation (huiles conditionnées) =110%
--

➤ Taux de réalisation savon de ménage = (80 270/96 000) × 100

Taux de réalisation savon de ménage = 84%
---

➤ **Taux de réalisation de margarine =  $(16\ 504 / 15\ 060) \times 100$**

<b>Taux de réalisation de margarine = 110%</b>
--

**3) Taux d'évolution =  $[(\text{réalisation N} - \text{réalisation N-1}) / \text{réalisation N-1}] \times 100$**

**a) Taux d'évolution des huiles conditionnées =  $[(54\ 149 - 55\ 240) / 55\ 240] \times 100$**

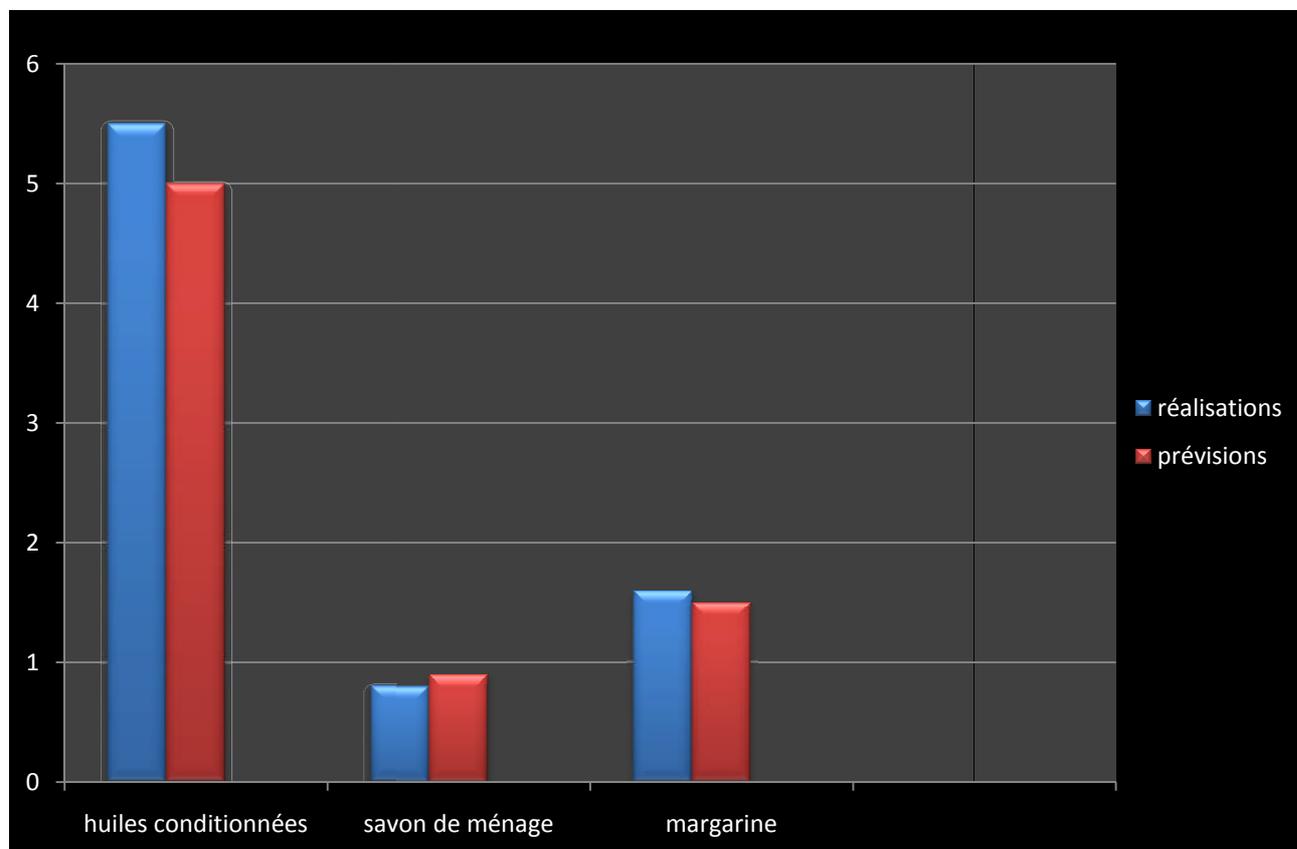
<b>Taux d'évolution des huiles conditionnées = - 2%</b>
---

**b) Taux d'évolution du savon de ménage =  $[(80\ 270 - 69\ 313) / 69\ 313] \times 100$**

<b>Taux d'évolution du savon de ménage = 16%</b>
--

**c) Taux d'évolution de la margarine =  $[(16\ 504 - 16\ 194) / 16\ 194] \times 100$**

<b>Taux d'évolution de la margarine = 2%</b>
--

**Graphique N° 2 : Représentation des prévisions et réalisation de production :**

Source : réalisé par nous-même.

**Commentaire :** Ce graphe permet de montrer que l'entreprise CO.G.B LA BELLE a réalisé un écart favorable sur la production concernant les huiles conditionnées ainsi que la margarine ; ce qui signifie que cette entreprise a pu atteindre ses objectifs de production concernant les deux produits, alors qu'elle n'a pas pu réaliser ses attentes concernant le savon de ménage où elle a effectivement enregistré un écart défavorable. Donc la question qui nécessite réflexion c'est l'origine ainsi que la provenance de ces écarts pour pouvoir prendre des mesures nécessaires.

❖ **Les points forts et points faibles de l'entreprise CO.G.B LA BELLE dégagés par nous-mêmes:**

**i. Les points forts :**

- ✓ Multiplication et diversification de produits fabriqués ;
- ✓ Utilisation de la gestion prévisionnelle (gestion budgétaire) pour faciliter la prise de décision ainsi que sa contribution à l'atteinte de la performance ;
- ✓ les résultats que l'entreprise a atteint en fin d'année sont amplement meilleurs que ce qui a été prévu ce qui s'explique par le respect des critères d'efficacité et d'efficience par cette dernière.

**ii. Les points faibles :**

- ✓ L'indisponibilité d'un centre de distribution pour acheminer ses produits vers les pays voisins ;
- ✓ L'existence d'un climat concurrentiel redoutable du fait de l'émergence des concurrents sur le marché ce qui incite donc l'entreprise en question à faire appelle à la baisse des prix des ventes ;
- ✓ La hausse des prix des matières premières est un ennemie majeur pour l'entreprise du fait que cette dernière va réaliser moins que ce qu'elle prévoit, ce qui est défavorable ;
- ✓ l'indisponibilité d'un département spécifique à la gestion budgétaire ;
- ✓ la mauvaise gestion de répartition des tâches, du fait que l'ensemble du travail de contrôle de gestion et gestion budgétaire ne repose que sur une seule personne ;
- ✓ le jugement de la faisabilité et réalisation d'un projet par le conseil d'administration ;
- ✓ le paiement de divers frais financier, du fait que l'entreprise finance ses projets soit par ces propres ressources soit par appel au crédit bancaire ce qui nécessite le paiement d'intérêts, d'agios...etc.

A travers le stage que nous avons effectué, et qui constitue une occasion pour mettre en pratique les connaissances théoriques acquises pendant notre cursus universitaire, nous avons pu constater que la gestion budgétaire est un outil de pilotage et d'amélioration des performances de l'entreprise. Cet outil de contrôle de gestion occupe une place importante dans l'entreprise de par la fixation des objectifs à atteindre. Toutefois, nous avons pu ressortir et constater certaines différences entre la gestion budgétaire dans son cadre théorique et celui pratiqué au sein de l'entreprise CO.G.B LA BELLE.

Ces différences apparaissent suite à l'absence d'approfondissement, en effet, les écarts sont représentés globalement sans établissement des sous écarts. Cela rend la détection des causes et des responsabilités difficiles. Nous avons aussi remarqué que les prévisions et les réalisations sont en harmonies, ce qui demeure positif mais reste évidemment insuffisant du fait que cette situation est limitée et elle ne concerne pas tous les produits. Cela rend donc la tâche du suivi budgétaire compliqué. De plus, nous avons pu ressortir d'autres insuffisances importantes tel que le taux prévisionnel, qui est déterminé par l'entreprise elle même (contrôleur de gestion) alors qu'il existe des techniques scientifiques qui permettent d'estimer avec plus de précision les prévisions (représentations graphiques, analyses des variations saisonnières...etc.).

Les responsables budgétaires doivent à cet effet intégrer de nouveaux paramètres surtout la phase de prévisions, et ceux par la mise en œuvre et l'application d'un bon nombre de méthodes scientifiques et économiques. La gestion budgétaire reste et demeure un outil utile et d'une redoutable efficacité au sein de l'entreprise CO.G.B LA BELLE et cela même si son champ d'application est restreint par rapport aux normes théoriques.

## Conclusion générale

---

De nos jours les entreprises évoluent dans un environnement instable et turbulent ce qui peut rendre la construction budgétaire obsolète. La veille doit être constante afin d'adapter les programmes d'actions et de prévisions ; c'est pour cette raisons que les entités économiques ne peuvent pas s'en passer du contrôle de gestion et de la gestion budgétaire qui d'ailleurs prennent de plus en plus leur place dans les entreprises. La gestion budgétaire permet d'atteindre les objectifs que l'entreprise s'est fixée selon une stratégie déterminée, elle constitue ainsi une aide à la prise de décision. Son utilité générale peut être envisagée simultanément comme un instrument de planification de coordination et de contrôle.

La préoccupation majeure de chaque entreprise est de s'accaparer d'une part importante du marché et pourquoi pas être le leader dans son secteur. Pour ce faire, la maîtrise parfaite de la gestion s'avère plus qu'indispensable pour améliorer sa performance, tel est ainsi l'objectif majeur de l'entreprise CO.G.B LA BELLE qui améliore ses performances sur le secteur agroalimentaire implanté à la wilaya de BEJAIA.

Tout au long de notre travail, nous avons essayé d'apporter des éléments de réponses que nous jugeons essentielles et efficaces, notamment répondre à la problématique initiale : « **quel système budgétaire devrions-nous aborder et quelles sont les conditions préalables à l'instauration d'un tel système ?** ». Pour ce faire, nous avons tenté de présenter le contrôle de gestion tel qu'il est établi au sein de l'entreprise COGB LA BELLE mais également le système budgétaire que cette dernière adopte.

Nous avons constaté que pour garantir sa pérennité, elle s'appuie sur le service de contrôle de gestion assuré par le contrôleur de gestion. Ce dernier occupe un poste hiérarchique important dans l'organigramme de l'entreprise grâce à ses missions accomplies par sa participation à la prise de décision concernant le pilotage de l'entreprise et la maîtrise de la gestion budgétaire. La tâche du contrôleur de gestion consiste à dégager les écarts entre les prévisions estimées par différentes méthodes scientifiques après une étude détaillée sur les réalisations des années précédentes et les réalisations constatés. Après la construction de ces écarts, le contrôleur de gestion apporte des mesures correctives pour corriger la trajectoire, ce qui confirmera l'efficacité du contrôle de gestion au niveau de l'entreprise en question. La gestion budgétaire est un élément centrale du contrôle de gestion, elle est liée à la stratégie de l'entreprise et constitue un véritable outil de décentralisation et de responsabilité, elle

## Conclusion générale

---

apporte la performance de sa gestion par la confrontation des prévisions aux réalisations afin de mettre en évidence les véritables dysfonctionnements et d'améliorer les objectifs futurs. Le contrôle de gestion est le processus qui assure cette performance grâce à une bonne exploitation des résultats obtenus lors de la gestion budgétaire. De ce fait, on déduit que la gestion budgétaire contribue à la performance du contrôle de gestion.

La démarche de la prévision budgétaire permet une meilleure connaissance des coûts et faiblesses de l'entreprise et responsabilise le personnel opérationnel, et permet également une utilisation optimale des ressources. Néanmoins la gestion budgétaire présente certaines limites à savoir : son fondement sur des modèles passés qui risquent de pérenniser des postes budgétaires non efficaces. Le budget risque aussi de transformer en un ensemble de règles rigides qui s'imposent aux responsables.

Durant notre période de stage, nous avons constaté l'importance de la mise en place de la fonction de contrôle de gestion et de la gestion budgétaire dans l'entreprise, ainsi que le rôle et l'importance de son intégration dans le pilotage de ces dernières. Pour l'entreprise COGB LABELLE, où le contrôle de gestion est tenu par une seule et unique personne qui est « le responsable chargé du contrôle de gestion, gestion budgétaire et audit », la prise de conscience du rôle que joue la gestion budgétaire est concrète. En effet, l'existence d'un département « budget et contrôle de gestion » qui assure la planification et le suivi des plans à moyen et à court terme permet de faciliter la communication entre les différents services et veille au bon fonctionnement du processus budgétaire. Notre étude présente certaines limites liées notamment aux contraintes relatives à la durée du stage (30 jours seulement), ainsi qu'aux contraintes de disponibilités des données nécessaires à l'établissement du modèle sans oublier l'indisponibilité de l'encadrement au sein l'entreprise.

Pour conclure, notre thème étant intitulé « le contrôle de gestion par l'élaboration d'un système budgétaire » n'a pas pu être traité qu'en termes de quantité à cause du manque de temps et surtout d'informations. En effet, toutes les questions qui ont été soulevées précédemment n'ont sans doute pas trouvé de réponses définitives, modestement nous avons essayé d'en apporter quelques-unes et de proposer certaines solutions et faire des suggestions pour remédier aux insuffisances constatées du système prévisionnel de l'entreprise COGB LA BELLE. Eventuellement, cette étude peut susciter des prolongements possibles pour l'avenir et des perspectives de recherche, dans un domaine aussi important pour l'entreprise moderne.

## **Bibliographie :**

### **Ouvrage :**

1. A. BHIMANI, C. HORNGRE, G. FOSTER, S.DATAR, « Contrôle de gestion et gestion budgétaire », 3<sup>ème</sup> édition PEARSON Education, Paris 2006 ;
2. ALAZARD CLAUDZ et SEPARI SABINE, contrôle de gestion, manuel et application, 4<sup>ème</sup> édition, Ed. Dunond, Paris, 1998;
3. ALAZARD.C, SEPARIS, « contrôle de gestion », édition DUNOND, PARIS, 2007 ;
4. BERNAR Y et COLLI JC, 1996, « vocabulaire économique et financier », paris du seuil ;
5. BESCOS.P.L, DOBLER .PH, MENDOZA .C, NAULLEUA.G, GIRAUD.F, LERVILLE.V, édition Montchrestien, paris1997 ;
6. BRIGITTE DORIATH, « contrôle de gestion », édition DUNOND, PARIS, 2005 ;
7. C HORNGREN, A BHIMANI, S DATAR ET G FOSTER, contrôle de gestion et gestion budgétaire, 3<sup>ème</sup> édition Pearson éducation France, 2006
8. C ROBERT MANTERFEILD, Exchanges hors séries, Juin 2006 ;
9. COLLIN H, PESQUEUX .Y, le contrôle de gestion, Dunond, Paris 1998 ;
10. COLLINE DORIATH, « contrôle d gestion », DUNOND, PARIS, 1998 ;
11. DUMOULIN .C, management des systèmes d'information, édition d'organisation, 1986 ;
12. GERAVIS M, « contrôle de gestion »,7<sup>ème</sup> édition Economica, PARIS, 2000 ;
13. GERVAIS, contrôle de gestion par le système budgétaire, n<sup>o</sup>d'édition 5534, Vuibert entreprise ;
14. GREMIER Claude, Pratiques et recherches en contrôle de gestion ;
15. H. BOUQUIN (1994). Les fondements du contrôle de gestion. Presse universitaire de France « Que sais-je ? » ; N<sup>o</sup>2892 ; Paris ;
16. HENRI BOUQUIN, « la maitrise des budgets dans l'entreprise », EDICEF, PARIS, 2010 ;
17. Hervé ARNOUD ; « Le contrôle de gestion... en action »; édition Liaisons 2001;
18. ISABELLE DE KERVILER, LOÏC DE KERVILER « contrôle de gestion », , 3<sup>ème</sup> édition Economica, 2000 ;
19. ISABELLE DE KERVILER, LOIC DE KERVILER, le contrôle de gestion à la portée de tous, 3<sup>ème</sup> édition ECONOMICA ;
20. KABONGO KANDA, « cours de la gestion budgétaire inédit ISC »,2006-2007 ;

21. LOCHARD G, « la gestion budgétaire : outil de pilotage des managers », édition d'organisation, France, 1998 ;
22. Lucas H.C, in Davis, système d'information pour le management, 1986.
23. M Gervais, le contrôle de gestion et stratégie de l'entreprise, 1991 ;
24. Management et contrôle de gestion, R.N Anthony, éd. Dunond, Paris, 2008 ;
25. MARIE MOUTOU, ISABELLE COTARD, FANY DEPREZ, le contrôle de gestion face aux nouvelles technologies, 2002/2003 ;
26. PCG 1982, cité in : Doriath B, « contrôle de gestion en 20 fiches »,5éd DUNOND, paris, 2008 ;
27. Ph. Lorino, le contrôle budgétaire, 1997 ;
28. SAADA T. BURLAUD A, SIMON C, « comptabilité analytique et contrôle de gestion », 3éme éd Vuibert, paris 2005.

### **Dictionnaires et encyclopédies :**

1. Encyclopédie de la gestion et du management, sous la direction de Robert le Duff, édition Dalloz 1999 ;
2. Bruno A, « l'essentiel de la gestion de A à z », organisation, paris ,2001 ;
3. Ardoin J-L, « plan et budget», encyclopédie de gestion, paris, 1989 ;
4. Martinet A-C, Silem A, « lexique de gestion » ,6éme édition Dalloz, paris, 2003.

### **Articles et mémoires :**

1. Ecahbbab Saïd, mémoire fin d'étude, évaluation de l'efficacité de la gestion budgétaire, PDF évolution de la gestion budgétaire ;
2. Benzennati L, mémoire master 2, « le contrôle de gestion par le système budgétaire, cas DANONE Djurdjura » ,2011/2012 ;
3. Oulmahdi N, Yachi M, mémoire master 2, « l'importance du système budgétaire comme outil du contrôle de gestion cas de l'entreprise RTC de Bejaia », 2011/2012 ;
4. Abderahmani L, Akroun N, mémoire master 2, « le rôle du contrôle de gestion et sa contribution à la performance cas DANONE Djurdjura »,2010/2011 ;

### **Sites internet :**

1. [www.doc-etudiant.fr](http://www.doc-etudiant.fr) ;
2. [www.fiance-etudiant.fr](http://www.fiance-etudiant.fr);



## Résumé :

Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience conformément aux objectifs de l'organisation et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie. Ce processus intervient par le biais de divers outils qui sont indispensables tel que : la comptabilité analytique, le tableau de bord ainsi que la gestion budgétaire qui est l'outil privilégié du contrôle de gestion.

La gestion budgétaire est considérée comme étant une fonction partielle du contrôle de gestion, elle conduit, avec sa démarche, à la mise en place d'un réseau de budgets couvrant l'ensemble des activités de l'entreprise ; ainsi, la gestion budgétaire est un mode de gestion à court terme qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées (budgets). Périodiquement, les réalisations sont confrontées aux prévisions et permettent la mise en évidence d'écarts, qui doivent impérativement entraîner des mesures correctives. La démarche de gestion budgétaire débute par une phase de prévision où l'entreprise fixe ses objectifs et prévoit éventuellement les moyens nécessaires pour les atteindre. Pour cela elle a besoin d'un système de prévision performant et pertinent.

Dans le cadre de notre stage pratique et après un suivi de la démarche de l'élaboration des budgets au sein de l'entreprise CO.G.B LA BELLE, nous avons constaté que cette dernière ne prévoit pas ses ventes mais elles lui sont communiquées par l'entreprise SARL AGROS. Ces prévisions sont utilisées dans l'élaboration des budgets de consommation et de production. Nous avons, également, constaté qu'elle utilise les réalisations de l'année N comme prévision pour l'année N+1, ce qui constitue, donc, une limite pour son système prévisionnel.

Afin d'améliorer le processus de prévision de l'entreprise CO.G.B LA BELLE, il est recommandé à cette entreprise de procéder à l'adoption de méthodes de prévision reconnues comme étant performante comme la méthode des moindres carrées ou encore les séries chronologiques car ces dernières lui permettront de réduire et de limiter les écarts défavorables et donc d'améliorer le processus prévisionnel et décisionnel de l'entreprise.

**Notions clés :** contrôle de gestion, gestion budgétaire, système budgétaire, budget.

## Summary:

The management control is a process by which the managers ensure that the resources are obtained and used effectively and in relevance that in accordance with the organization objectives and the actions go on the sens of the defined strategy, this latter by deferent instruments (tools) intervene. That is proving to be an indispensable like (such as) cost accounting, the dashboard and budget management which is the privileged mean of this process.

Budget management considered as a potential function of the management control, that conducts within is procedure to the establishment of the budget's network covering the whole of the society's activities, the budget management is a mood of managing in a short time. Including all the aspects of the firm activity in coherent predictions (anticipation) periodically budget, the realizations are confronted to the previsions which permit the detections of intervals that need imperatively corrections.

The approach of management budget begins on prevision stage where the firm fixes its targets and also predicts. The necessary means. So as to realize them and for that purpose it needs a performing system prevision.

After the monitoring of the procedure budget elaboration in the society « CO.G.B LA BELLE», we are noticed that this latter doesn't predict it's sells, however, they are furnished by « SARL AGROS», and she is taking as a basement this predictions in order to make the consumption and prediction budget, we also noticed that it uses the realization of the year N (last year) as a prevision the N+1 year (future), it constitutes the prevision system limit.

In order to improve the prevision process of the society, it's preferable to the society to use different method of predictions, known as performing such as the least square method, the chronological series because they permit to reduce and limit the defavorable intervals consequently to improve the prevision and decision process of the society.

## **Table des matières**

<b>Introduction générale .....</b>	<b>01</b>
------------------------------------	-----------

### **Chapitre 01 : généralités sur le contrôle de gestion**

Introduction du chapitre .....	05
--------------------------------	----

#### **Section 01 : notions de bases du contrôle de gestion**

1.1) Histoire du contrôle de gestion .....	05
1.2) Définition du contrôle de gestion .....	06
1.3) Objectifs du contrôle de gestion .....	07
1.4) La place du contrôle de gestion .....	09
1.5) Le contrôle de gestion comme processus .....	11
1.6) Le métier du contrôleur de gestion .....	13

#### **Section 02 : les outils de contrôle de gestion**

2.1) la comptabilité analytique .....	14
2.2) système d'information .....	21
2.3) la gestion prévisionnelle .....	23
2.4) le tableau de bord .....	25
2.5) les autres outils de suivis .....	28
Conclusion du chapitre .....	30

### **Chapitre 02 : la gestion budgétaire outil du contrôle de gestion**

Introduction du chapitre .....	31
--------------------------------	----

#### **Section 01 : généralités sur la gestion budgétaire**

1.1) Historique et évolution de la gestion budgétaire .....	31
1.2) Définition de la gestion budgétaire .....	32
1.3) Définition du budget .....	33

1.4)	Les principes budgétaire .....	34
1.5)	Rôles de la gestion budgétaire .....	35
1.6)	Objectifs de la gestion budgétaire .....	36
1.7)	Concepts fondamentaux de la gestion budgétaire .....	36
1.8)	Caractéristiques de la gestion budgétaire .....	38
1.9)	Les acteurs impliqués et leurs rôle .....	38
1.10)	Les types de budgets .....	42
1.11)	Les conditions d'efficacité de la gestion budgétaire .....	46
1.12)	Les phases de la procédure budgétaire .....	47

## **Section 02 : le système budgétaire et les techniques d'élaboration des budgets**

2.1)	le système de planification .....	50
2.2)	les documents de synthèse .....	52
2.3)	évolution de la méthode budgétaire .....	53
2.3.1)	modèles de prévisions financières assistées par ordinateur .....	53
2.3.2)	Méthode de Kaizen .....	54
2.3.3)	budget à base d'activités .....	54
2.3.4)	pistes d'amélioration de la méthode budgétaire .....	54
	Conclusion du chapitre.....	55

## **Chapitre 03 : le contrôle budgétaire**

	Introduction du chapitre .....	56
--	--------------------------------	----

### **Section01 : introduction au contrôle budgétaire**

1.1)	Présentation du contrôle budgétaire .....	56
1.2)	Les supports du contrôle budgétaire .....	61
1.3)	Les rapports de contrôle .....	62

1.4)	Les réunions de suivis budgétaires .....	62
1.5)	Principe du contrôle budgétaire .....	62

## **Section 02 : gestion et interprétation des écarts**

2.1)	définition et principe d'élaboration des écarts budgétaires .....	64
2.2)	les raisons des écarts.....	64
2.3)	calcul et analyse des écarts.....	67
2.4)	détermination des écarts significatifs.....	73
2.5)	l'interprétation des écarts.....	73
2.6)	les actions correctives.....	73
2.7)	nature de l'action corrective .....	74
2.8)	propriété de l'action corrective.....	74
	Conclusion du chapitre.....	76

## **Chapitre 4 : La gestion budgétaire au sein de l'entreprise COGB LABELLE**

	Introduction du chapitre .....	78
--	--------------------------------	----

### **Section 1 : Présentation de la COGB-LABELLE (cors gras de Bejaia)**

1.1)	Historique, situation géographique et superficie.....	78
1.2)	diagramme de l'historique .....	80
1.3)	prise de connaissance de l'entreprise.....	81
1.4)	Organigramme général de l'entreprise COGB LABELLE .....	82
1.5)	Organisation de la COGB LABELLE .....	83
1.6)	Objectifs de l'entreprise LA BELLE COGB.....	84

### **Section 2 : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise CO.G.B LA BELLE**

2.1)	contrôle de gestion par le système budgétaire .....	86
2.2)	l'élaboration des budgets au sein de l'entreprise .....	86

2.3) les différents budgets existants à la COGB LA BELLE .....	87
2.4) les différents budgets existants à la COGB LA BELLE .....	90
Conclusion du chapitre .....	106
<b>Conclusion générale .....</b>	<b>107</b>

## **Bibliographie**

## **Listes des tableaux et graphes.**

## **Résumé en français**

## **Annexes**

**PREVISIONS MENSUELLES DES CONSOMMATIONS MATIERES ET FOURNITURES**

DESIGNATION	JANV	FEV	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL	AOUT	SEPT	OCT	NOV	DEC	TOTAL
Matières premières	1 312 901	1 260 972	1 395 391	1 260 833	1 350 406	1 350 180	377 428	1 394 525	1 215 744	1 350 614	1 351 047	1 305 692	14 925 733
Matières consommables	81 863	76 888	87 449	79 667	84 037	85 345	35 698	50 608	76 242	83 984	82 450	81 872	906 104
Emballages	136 734	130 545	149 115	131 553	143 753	144 777	20 651	140 730	125 953	143 113	141 354	137 243	1 545 522
Total matières et emballages	1 531 498	1 468 406	1 631 955	1 472 054	1 578 196	1 580 302	433 777	1 585 863	1 417 939	1 577 711	1 574 851	1 524 807	17 377 358
Eau	4 758	4 521	5 169	4 557	4 963	4 989	646	4 663	4 347	4 953	4 913	4 761	53 242
Electricité	7 434	7 064	8 076	7 120	7 753	7 794	1 010	7 286	6 791	7 738	7 675	7 438	83 177
Gaz	4 451	4 230	4 836	4 264	4 642	4 667	605	4 363	4 067	4 634	4 596	4 454	49 808
Pièces industrielles	6 240	5 929	6 779	5 977	6 508	6 543	848	6 116	5 701	6 495	6 442	6 243	69 820
Pièces autos	156	148	169	149	163	164	21	153	143	162	161	156	1 746
Tenues de sécurité	312	296	339	299	325	327	42	306	285	325	322	312	3 491
Fournitures électriques	468	445	508	448	488	491	64	459	428	487	483	468	5 237
Fournitures entretien	203	193	220	194	212	213	28	199	185	211	209	203	2 269
Carburant et lubrifiant	1 248	1 186	1 356	1 195	1 302	1 309	170	1 223	1 140	1 299	1 288	1 249	13 964
Fournitures de bureau	187	178	203	179	195	196	25	183	171	195	193	187	2 095
Produits d'entretien	16	15	17	15	16	16	2	15	14	16	16	16	175
Fournitures non stockées	62	59	68	60	65	65	8	61	57	65	64	62	698
Total	1 557 033	1 492 670	1 659 696	1 496 511	1 604 827	1 607 076	437 246	1 610 889	1 441 267	1 604 292	1 601 215	1 550 357	17 663 079

Source : Document interne de l'entreprise

## TABLEAU DE BORD

MOIS DE NOVEMBRE 2012

PRODUITS	VENTES EN 10 <sup>3</sup> DA										TAUX D'EVOLUTION PRIX DE VENTE MOYENS 2011/2012
	MOIS DE NOVEMBRE 2012			REALISATION NOVEMBRE 2011	TAUX D'EVOLUTION 2011 / 2012	CUMUL JANVIER - NOVEMBRE 2012			REALISATIONS JANVIER-NOVEMBRE 2011	TAUX D'EVOLUTION 2011 / 2012	
	REALISE	PREVU	T.R.			REALISE	PREVU	T.R.			
Huiles conditionnées	616 447	519 947	119	479 332	29	7 556 650	6 905 550	109	6 877 898	10	0,01
Savon de ménage	708 126	840 085	84	663 811	7	6 975 560	8 489 280	82	5 986 787	17	-0,14
Savon de toilette	429 473	353 880	121	444 267	-3	4 299 035	3 627 270	119	4 366 629	-2	2,59
Copeaux de savon	117 879	146 952	80	105 974	11	1 822 688	1 485 848	123	1 695 271	8	1,97
Margarines	259 253	244 860	106	2 222 190	-88	2 724 905	2 458 394	111	2 659 932	2	-0,02
Soumâa	473 262	481 371	98	543 909	-13	4 587 530	4 930 406	93	3 579 524	28	0,21
Shortening	623 092	568 480	110	573 387	9	7 088 667	5 997 464	118	6 876 889	3	-0,04
Smen	341 746	401 604	85	265 253	29	3 296 308	4 116 441	80	3 446 217	-4	0,11
Glycérine	189 643	361 360	52	219 689	-14	1 341 381	3 767 178	36	1 504 274	-11	-5,76
Huile acide	144 856	114 105	127	108 965	33	1 539 907	1 186 692	130	1 426 356	8	-5,11
A.G.D.	77 561	124 755	62	70 031	11	943 372	1 122 795	84	965 826	-2	-3,18
<b>TOTAL</b>	<b>3 981 338</b>	<b>4 157 399</b>	<b>96</b>	<b>5 696 807</b>	<b>-30</b>	<b>42 176 002</b>	<b>44 087 318</b>	<b>96</b>	<b>39 385 602</b>	<b>7</b>	<b>-0,83</b>

## TABLEAU DE BORD

MOIS DE NOVEMBRE 2012

PRODUITS	VENTES EN TONNES										EVOLUTION STOCKS 2012
	MOIS DE NOVEMBRE 2012			REALISATION NOVEMBRE 2011	TAUX D'EVOLUTION 2011 / 2012	CUMUL JANVIER - NOVEMBRE 2012			REALISATIONS JANVIER-NOVEMBRE 2011	TAUX D'EVOLUTION 2011 / 2012	
	REALISE	PREVU	T.R.			REALISE	PREVU	T.R.			
Huiles conditionnées	4 462	3 765	119	3 502	27	55 202	50 000	110	50 248	10	47
Savon de ménage	8 025	9 500	84	7 652	5	80 512	96 000	84	69 004	17	-242
Savon de toilette	2 895	2 400	121	3 076	-6	29 024	24 600	118	30 244	-4	943
Copeaux de savon	1 451	1 800	81	1 327	9	22 400	18 200	123	21 244	5	30
Margarines	1 568	1 500	105	1 344	17	16 486	15 060	109	16 089	2	18
Soumâa	3 254	3 300	99	3 774	-14	31 774	33 800	94	24 844	28	120
Shortening	4 364	4 000	109	4 017	9	49 644	42 200	118	48 144	3	210
Smen	2 382	2 800	85	1 850	29	22 982	28 700	80	24 054	-4	551
Glycérine	1 752	2 000	88	1 914	-8	12 411	20 850	60	13 116	-5	31
Huile acide	1 900	1 500	127	1 359	40	20 200	15 600	129	17 754	14	-191
A.G.D.	924	1 500	62	807	14	11 244	13 500	83	11 145	1	114
<b>TOTAL</b>	<b>32 977</b>	<b>34 065</b>	<b>97</b>	<b>30 622</b>	<b>8</b>	<b>351 879</b>	<b>358 510</b>	<b>98</b>	<b>325 886</b>	<b>8</b>	<b>1 631</b>

**PROGRAMME DE VENTES 2012**

(En tonnes)

	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
<b>Huiles hydrogénées</b>	<b>1 001</b>	<b>952</b>	<b>1 097</b>	<b>951</b>	<b>1 046</b>	<b>1 044</b>	<b>0</b>	<b>1 088</b>	<b>901</b>	<b>1 048</b>	<b>1 053</b>	<b>999</b>	<b>11 180</b>

<b>HUILES</b>	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
<b>Huile 1 l Pet carton</b>	970	924	1 063	924	1 017	1 017	0	1 063	878	1 017	1 017	970	<b>10 860</b>
<b>Huile 5 l Pehd</b>	2 808	2 674	3 075	2 674	2 941	2 941	0	3 075	2 540	2 941	2 941	2 808	<b>31 419</b>
<b>Huile 5 l Pet</b>	1 074	1 023	1 176	1 023	1 125	1 125	0	1 176	972	1 125	1 125	1 074	<b>12 020</b>
<b>Huile 2 l pehd</b>	277	264	304	264	290	290	0	304	251	290	290	277	<b>3 103</b>
<b>Huile 2 l pet</b>	568	539	628	539	598	598	0	628	509	598	598	570	<b>6 371</b>
<b>TOTAL HUILES CONDT</b>	<b>5 698</b>	<b>5 424</b>	<b>6 246</b>	<b>5 424</b>	<b>5 972</b>	<b>5 972</b>	<b>0</b>	<b>6 246</b>	<b>5 150</b>	<b>5 972</b>	<b>5 972</b>	<b>5 699</b>	<b>63 773</b>
<b>Huile en vrac</b>	1 559	1 484	1 711	1 484	1 636	1 636	0	1 711	1 407	1 636	1 636	1 559	<b>17 455</b>
<b>TOTAL HUILES</b>	<b>7 256</b>	<b>6 907</b>	<b>7 956</b>	<b>6 907</b>	<b>7 607</b>	<b>7 607</b>	<b>0</b>	<b>7 956</b>	<b>6 557</b>	<b>7 607</b>	<b>7 607</b>	<b>7 258</b>	<b>81 228</b>

<b>GRAISSES</b>	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
<b>Margarine de table 250 g pot</b>	1 455	1 382	1 601	1 382	1 528	1 528	0	1 601	1 309	1 528	1 528	1 455	<b>16 298</b>
<b>Margarine de table 250 g plaquette</b>	306	292	336	292	321	321	0	336	277	321	321	306	<b>3 430</b>
<b>Margarine de table 500g pot</b>	780	743	854	743	817	817	0	854	706	817	817	780	<b>8 730</b>
<b>Margarine de feuilletage 500g.</b>	947	902	1 037	902	992	992	0	1 037	857	992	992	947	<b>10 600</b>
<b>Total margarines</b>	<b>3 489</b>	<b>3 319</b>	<b>3 829</b>	<b>3 319</b>	<b>3 659</b>	<b>3 659</b>	<b>0</b>	<b>3 829</b>	<b>3 149</b>	<b>3 659</b>	<b>3 659</b>	<b>3 489</b>	<b>39 057</b>
<b>Smen 1,8 kg</b>	45	49	52	49	56	61	79	70	51	44	35	82	<b>672</b>
<b>Smen 0,9 kg</b>	141	143	148	157	166	183	209	218	169	157	122	131	<b>1 946</b>
<b>TOTAL GRAISSES</b>	<b>3 676</b>	<b>3 511</b>	<b>4 029</b>	<b>3 525</b>	<b>3 880</b>	<b>3 903</b>	<b>288</b>	<b>4 117</b>	<b>3 369</b>	<b>3 859</b>	<b>3 816</b>	<b>3 702</b>	<b>41 676</b>

<b>SAVON-SAVONNETTES</b>	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
<b>Savon de ménage 250g</b>	95	94	96	95	96	96	95	0	95	96	96	97	<b>1 051</b>
<b>Savon de ménage 300g</b>	483	480	487	480	485	484	481	0	477	485	484	483	<b>5 306</b>
<b>Savon de ménage 400g</b>	2 086	1 884	2 188	2 086	2 086	2 188	1 985	0	1 985	2 086	1 985	2 086	<b>22 646</b>
<b>Savon de toilette 75 grs</b>	116	105	122	116	116	122	111	0	111	116	111	115	<b>1 261</b>
<b>Savon copeaux</b>	115	115	115	115	115	115	115	0	115	115	115	116	<b>1 261</b>
<b>TOTAL SAVONS</b>	<b>2 895</b>	<b>2 677</b>	<b>3 007</b>	<b>2 892</b>	<b>2 898</b>	<b>3 004</b>	<b>2 786</b>	<b>0</b>	<b>2 782</b>	<b>2 898</b>	<b>2 790</b>	<b>2 896</b>	<b>31 525</b>

<b>DIVERS</b>	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
<b>Glycérine/distillation</b>	143	143	143	143	143	143	143	0	143	143	143	141	<b>1 571</b>

	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
<b>TOTAL</b>	<b>14 972</b>	<b>14 191</b>	<b>16 233</b>	<b>14 418</b>	<b>15 575</b>	<b>15 701</b>	<b>3 217</b>	<b>13 161</b>	<b>13 752</b>	<b>15 556</b>	<b>15 409</b>	<b>14 996</b>	<b>167 179</b>

# TABLEAU DE BORD

MOIS DE **NOVEMBRE 2012**

MATIERES ET EMBALLAGES	CONSOMMATIONS ET STOCKS MATIERES ET EMBALLAGES PRINCIPAUX									
	CONSOMMATIONS PAR RAPPORT AUX NORMES						STOCKS			
	CONSOMMATIONS REALISEES (EN TONNES) (1)	CONSOMMATIONS NORMATIVES (EN TONNES) (2)	ECARTS (EN TONNES) (3) (1) - (2)	PRIX UNITAIRE DU KILOG (EN DA) (4)	CONSOMMATIONS TOTALES (EN 10 <sup>3</sup> DA) (1)	ECARTS EN 10 <sup>3</sup> DA (3) X (4)	STOCK AU 30/11/2012 EN QUANTITES (EN TONNES)	STOCK AU 30/11/2012 EN VALEURS (EN 10 <sup>3</sup> DA)	COUVERTURE EN JOURS	STOCK SECURITE
Huiles brutes de soja	4 859	4 844	15	108	526 937	1 679	15 479	1 678 558	100	2 603
Huiles de palme RBD	1 143	1 122	21	97	111 416	2 050	6 266	610 561	165	613
Huiles brutes de tournesol	76	74	1	123	9 379	183	568	70 062	220	41
Stéarine de palme	5 461	5 604	-143	96	526 760	-13 776	13 412	1 293 722	76	2 925
Oléine de palme RBD	2 734	2 807	-73	94	256 081	-6 811	4 292	402 047	46	1 465
Huile de palmiste	2 808	2 743	66	85	237 760	5 546	3 791	320 976	40	1 505
Soude caustique	1 627	1 509	118	63	102 808	7 450	370	23 377	7	291
Terre décolorante	393	300	93	77	30 212	7 151	582	44 714	45	70
Sel industriel	845	786	59	25	21 397	1 493	1 225	31 026	44	121
Parfums	389	387	3	9 863	3 838 147	25 846	872	8 597 449	77	208
Caisse en carton huile <sup>(1)</sup>	368 538	351 076	17 462	42	15 656	742	313 258	13 307	25	65 810
Caisse en carton savon <sup>(1)</sup>	455 292	446 452	8 841	36	16 441	319	478 057	17 263	32	81 302
Caisse en carton margarine <sup>(1)</sup>	450 978	441 836	9 141	29	12 939	262	496 075	14 232	34	80 532
Préforme 1 L <sup>(1)</sup>	1 303 315	1 284 426	18 889	9	12 316	178	3 349 519	31 653	78	465 470
Préforme 2 L <sup>(1)</sup>	785 767	770 656	15 111	15	11 504	221	2 687 322	39 342	110	280 631
Préforme 5 L <sup>(1)</sup>	466 020	462 393	3 627	24	11 124	87	815 535	19 467	55	166 436
PEHD	252	255	-3	143	36	-451	647	93	76	135
<b>TOTAL</b>					<b>5 740 912</b>	<b>32 170</b>		<b>13 207 848</b>		
					<b>0,56 %</b>					

<sup>(1)</sup> Quantités exprimées en unités

# TABLEAU DE BORD

MOIS DE NOVEMBRE 2012

<b>COÛT DIRECT PAR TONNE DE PRODUIT : SAVON DE MENAGE 400 GR</b>							
DESIGNATION	U.M.	REALISE NOVEMBRE		PREVU NOVEMBRE		RAPPEL REALISATIONS NOVEMBRE 2011	
		Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur
<b>Matières premières</b>							
Stéarine de palme	Tonne	3 283	316 656	3 610	348 221	2 880	272 266
Oleïne de palme	"	1 771	165 880	1 900	177 973	1 532	139 991
Huile de palmiste	"	1 819	154 012	1 900	160 854	1 590	129 066
Suif	"	0	0	0	0		
<b>TOTAL MATIERES 1ERES</b>			<b>636 549</b>		<b>687 048</b>		<b>541 323</b>
<b>C. U. MATIERES 1ERES</b>			<b>75,00</b>		<b>72,32</b>		<b>71,95</b>
<b>Matières consommables</b>							
-Soude caustique	Tonne	533	33 705	548	34 641	434	26 461
-Sel industriel	"	313	7 920	326	8 247	258	6 173
-Citronnelle	"	92	2 322	90	5 872	82	1 978
-Colle pour carton	"	74	1 817	75	6 342	67	1 551
<b>TOTAL MATIERES CONS.</b>			<b>45 764</b>		<b>55 101</b>		<b>36 163</b>
<b>C. U. MATIERES CONSOMMABLES</b>			<b>5,39</b>		<b>5,80</b>		<b>4,81</b>
<b>Emballages :</b>							
-Carton	unité	455 292	16 441	499 740	18 046	403 435	14 568
<b>TOTAL EMBALLAGES</b>			<b>16 441</b>		<b>18 046</b>		<b>14 568</b>
<b>C.U. EMBALLAGES</b>			<b>1,94</b>		<b>1,90</b>		<b>1,94</b>
<b>Energie</b>							
-Electricité	DA		3 915		4 323		3 423
-Gaz	"		1 292		1 318		1 060
-Eau	"		310		209		147
<b>TOTAL ENERGIE</b>			<b>5 516</b>		<b>5 850</b>		<b>4 630</b>
<b>C.U. ENERGIE</b>			<b>0,65</b>		<b>0,62</b>		<b>0,62</b>
<b>Fournitures</b>							
-Pièces détachées	DA		445		560		412
-Fournitures diverses	"		253		315		278
<b>TOTAL FOURNITURES</b>			<b>698</b>		<b>875</b>		<b>690</b>
<b>C.U. FOURNITURES</b>			<b>0,08</b>		<b>0,09</b>		<b>0,09</b>
<b>Autres charges</b>							
-Frais de personnel	DA		986		1 050		955
-Entretien et réparation	"		435		450		440
-Loyers	"		47		50		42
-Amortissements	"		2 347		2 300		2 154
-Frais divers	"		167		200		156
<b>TOTAL AUTRES CHARGES</b>			<b>3 982</b>		<b>4 050</b>		<b>3 747</b>
<b>C.U. AUTRES CHARGES</b>			<b>0,47</b>		<b>0,43</b>		<b>0,50</b>
<b>COÛT DIRECT TOTAL</b>	DA		<b>708 950</b>		<b>770 969</b>		<b>601 121</b>
<b>COÛT DIRECT UNITAIRE</b>	DA		<b>83,53</b>		<b>81,15</b>		<b>79,89</b>
<b>PRIX DE VENTE</b>	DA		<b>88,24</b>		<b>88,24</b>		<b>86,75</b>
<b>MARGE SUR COÛT DIRECT</b>	DA		<b>4,71</b>		<b>7,09</b>		<b>6,86</b>

## PREVISIONS 2012

**TABLEAU DES COMPTES DE RESULTATS**  
(en 10<sup>3</sup> dinars)

<b>DESIGNATION</b>	<b>VALEURS</b>
Ventes et produits annexes	20 473 372
<b>PRODUCTION DE L'ENTREPRISE</b>	<b>20 473 372</b>
Achats consommés	17 663 079
Services extérieurs et autres cons.	132 204
<b>CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>	<b>17 795 283</b>
<b>VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION</b>	<b>2 678 089</b>
Charges du personnel	541 105
Impôts taxes et versements assimilés	286 290
<b>EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>	<b>1 850 694</b>
Autres produits opérationnels	0
Autres charges opérationnelles	53 953
Dotations aux amortissements	456 797
<b>RESULTAT OPERATIONNEL</b>	<b>1 339 944</b>
Produits financiers	
Charges financières	467 096
<b>RESULTAT FINANCIER</b>	<b>-467 096</b>
<b>RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔT</b>	<b>872 848</b>

**BESOINS TOTAUX MATIERES PREMIERES EN TONNES**

**I- HUILES ET AUTRES MATIERES GRASSES**

DESIGNATION	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
Huiles brutes de soja	9 645	9 179	10 576	9 177	10 108	10 106	0	10 566	8 709	10 110	10 115	9 644	107 935
Huiles de palme RBD	1 147	1 096	1 252	1 112	1 214	1 231	246	1 224	1 070	1 202	1 172	1 162	13 128
Huiles brutes de tournesol	518	493	569	493	544	544	0	569	467	544	544	518	5 803
Stéarine de palme	1 791	1 672	1 876	1 786	1 819	1 882	1 539	390	1 726	1 810	1 737	1 802	19 832
Oléine de palme RBD	722	690	763	734	762	799	680	413	726	741	684	749	8 461
Huile de palmiste	227	210	236	227	227	236	218	0	218	227	219	227	2 471
<b>TOTAL</b>	<b>14 050</b>	<b>13 340</b>	<b>15 272</b>	<b>13 529</b>	<b>14 674</b>	<b>14 797</b>	<b>2 683</b>	<b>13 163</b>	<b>12 916</b>	<b>14 634</b>	<b>14 470</b>	<b>14 102</b>	<b>157 629</b>

**II- PLASTIQUE**

DESIGNATION	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
PEBD	122	116	133	116	128	128	0	133	110	128	128	122	1 363
PEHD	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>122</b>	<b>116</b>	<b>133</b>	<b>116</b>	<b>128</b>	<b>128</b>	<b>0</b>	<b>133</b>	<b>110</b>	<b>128</b>	<b>128</b>	<b>122</b>	<b>1 363</b>

**SUITE PREVISIONS CHARGES 2012 (EN DA)**

CATEGORIE CHARGE	DESIGNATION CHARGE	PREVISIONS 2012	
		MONTANT	TOTAL
<b>TRANS-PORT</b>	FRAIS SUR EXPEDITION	52 365	7 907 115
	AUTRES FRAIS DE TRANSPORT	7 854 750	
<b>FRAIS DE MISSIONS ET RECEPTION</b>	FRAIS DE VOYAGE ALGERIE	349 100	5 960 883
	FRAIS DE SEJOUR ALGERIE	2 967 350	
	FRAIS D'HEBERGEMENT	26 183	
	RECEPTION	2 618 250	
<b>POSTES ET TELECOM</b>	AFFRANCHISSEMENTS	17 455	3 595 730
	TELEPHONE	2 094 600	
	INTERNET	1 047 300	
	BOITE POSTALE ET DIVERS	436 375	
	FRAIS DE PERSONNEL	541 105 000	541 105 000
<b>IMPOTS ET TAXES</b>	TAP	285 574 422	286 290 077
	TIMBRES	366 555	
	AUTRES IMPOTS ET TAXES	349 100	
<b>FRAIS DIVERS</b>	JETONS DE PRESENCE	1 047 300	1 152 030
	AUTRES FRAIS DIVERS	104 730	
<b>AUTRES CHARGES</b>	PENALITES ET AMENDES	17 455 000	52 801 375
	CHARGES EXCEPTIONNELLES	34 910 000	
	AUTRES CHARGES	436 375	
<b>FRAIS FINANCIERS</b>	SERVICES BANCAIRES	104 730 000	467 095 800
	CHARGES D'INTERETS	174 550	
	AGIOS S/DECOUVERT	5 236 500	
	INTERETS BANCAIRES	349 100 000	
	INTERETS NON ECHUS	6 982 000	
	PERTES DE CHANGE	872 750	
<b>DOTATIONS</b>	DEPREC. STOCKS	0	456 797 350
	AMORTIS. AMENAG. TERRAIN	4 363 750	
	AMORT. BATIMENT IND. ET AMEN.	31 419 000	
	AMORT. INST TECH BAT ET OUTILLAGE	183 277 500	
	AMORT. AUTRES IMMOB. CORP.	7 156 550	
	AMORT. MATERIEL DE TRANSPORT	49 746 750	
	AMORT. MATERIEL DE MANUTENTION	6 283 800	
	PROVISIONS	174 550 000	
<b>TOTAL</b>		<b>2 223 166 127</b>	<b>2 223 166 127</b>

**PREVISIONS CHARGES 2012 (EN DA)**

CATEGORIE CHARGE	DESIGNATION CHARGE	PREVISIONS 2012	
		MONTANT	TOTAL
<b>FOURNITURES DIVERSES</b>	EAU	53 241 857	285 720 255
	ELECTRICITE	83 176 903	
	GAZ	49 807 995	
	PIECES INDUSTRIELLES	69 820 000	
	PIECES AUTOS	1 745 500	
	TENUES DE SECURITE	3 491 000	
	FOURNITURES ELECTRIQUES	5 236 500	
	FOURNITURES ENTRETIEN	2 269 150	
	CARBURANT ET LUBRIFIANT	13 964 000	
	FOURNITURES DE BUREAU	2 094 600	
	PRODUITS D' ENTRETIEN	174 550	
	FOURNITURES NON STOCKEES	698 200	
<b>LOCATIONS ET CHARGES LOCATIVES</b>	MAT TRANSPORT ET ENGIN	1 168 508	2 815 561
	MATERIEL ET OUTILLAGE	6 284	
	AUTRES	1 640 770	
	MLA	0	
<b>ENTRETIEN ET REPARATION</b>	EQUIPEMENT	8 727 500	19 071 333
	BATIMENTS	55 856	
	MAT ET OUTILLAGE	698 200	
	MAT DE TRANSPORT	5 934 700	
	AUTRES	17 455	
	AGENCEMENT ET INSTALLAT	3 491 000	
	MATERIEL SOCIAL	41 892	
	MOB ET MAT DE BUREAU	104 730	
<b>ASSURANCES</b>	RESPONSABILITE CIVILE	17 455 000	20 614 355
	VOLS SUR LA PERSONNE	17 455	
	MARCHANDISES	3 141 900	
<b>PRESTATIONS EXTERNES</b>	ETUDES ET RECHERCHES	377 028	53 562 413
	DOCUMENTATION	139 640	
	PERSONNEL EXTERIEUR	69 820	
	FRAIS DE FORMATION	2 443 700	
	HONORAIRES	1 745 500	
	AUTRES PRESTATIONS	45 383 000	
	REDEVANCES	1 920 050	
	SEMINAIRES	436 375	
	PRESALAIRE STAGIAIRES	1 047 300	
<b>PUBLICITE</b>	COMMERCIALE	17 455 000	18 676 850
	ANNONCES ET INSERTIONS	872 750	
	FOIRES ET EXPOSITIONS	349 100	

**PLAN DE FINANCEMENT 2012**

(en 10<sup>3</sup> DA)

DESIGNATIONS	ANNEE	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Sept.	Octobre	Nov.	Déc.
<b>A- SOLDE DEBUT PERIODE</b>	1 656 366	1 656 366	458 450	-854 317	-1 429 601	-427 490	479 964	1 314 934	2 385 540	1 546 184	511 884	15 957	-359 825
*Ventes TTC	22 138 651	1 986 805	1 882 924	2 159 519	1 905 860	2 067 138	2 078 238	315 065	1 819 427	1 813 341	2 067 426	2 056 412	1 986 496
*Prestations TTC	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>B- ENCAISSEMENTS</b>													
Sur ventes et prestations HT	18 496 032	1 123 747	902 175	1 757 402	1 836 320	1 846 122	1 804 089	1 882 863	1 078 447	970 398	1 658 691	1 762 120	1 873 659
Sur TVA / ventes et prestations	1 871 275	119 610	91 227	177 462	184 901	186 568	182 410	189 825	118 205	96 848	157 693	178 264	188 260
Sur créances 2011	7 198 096	1 199 683	1 199 683	1 199 683	1 199 683	1 199 683	1 199 683	0	0	0	0	0	0
<b>Total encaissements</b>	<b>27 565 403</b>	<b>2 443 040</b>	<b>2 193 085</b>	<b>3 134 547</b>	<b>3 220 904</b>	<b>3 232 372</b>	<b>3 186 182</b>	<b>2 072 688</b>	<b>1 196 652</b>	<b>1 067 246</b>	<b>1 816 384</b>	<b>1 940 384</b>	<b>2 061 919</b>
<b>C- DECAISSEMENTS</b>													
Importations	15 582 257	1 389 589	1 319 100	1 510 321	1 337 786	1 450 809	1 462 783	263 737	1 298 348	1 276 890	1 447 178	1 431 433	1 394 283
Achats locaux	1 602 512	141 910	135 392	154 562	136 525	149 056	150 024	21 309	145 564	130 785	148 411	146 551	142 423
Services extérieurs et autres	132 204	11 017	11 017	11 017	11 017	11 017	11 017	11 017	11 017	11 017	11 017	11 017	11 017
Frais de personnel	541 105	45 092	45 092	45 092	45 092	45 092	45 092	45 092	45 092	45 092	45 092	45 092	45 092
Impôts et taxes (hors TVA)	286 290	25 681	24 348	27 923	24 626	26 729	26 864	3 884	23 795	23 431	26 732	26 599	25 678
TVA	2 084 616	239 221	182 455	172 469	197 333	175 802	189 019	190 632	45 779	147 918	167 468	189 061	187 460
Frais financiers	467 096	38 925	38 925	38 925	38 925	38 925	38 925	38 925	38 925	38 925	38 925	38 925	38 925
Frais divers	53 953	4 496	4 496	4 496	4 496	4 496	4 496	4 496	4 496	4 496	4 496	4 496	4 496
<b>Total décaissements</b>	<b>20 750 033</b>	<b>1 895 930</b>	<b>1 760 825</b>	<b>1 964 805</b>	<b>1 795 801</b>	<b>1 901 926</b>	<b>1 928 220</b>	<b>579 091</b>	<b>1 613 015</b>	<b>1 678 554</b>	<b>1 889 320</b>	<b>1 893 173</b>	<b>1 849 374</b>
<b>D-ENDETTEMENT</b>													
Dettes d'investissements	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Dettes de stocks	3 330 596	1 110 199	1 110 199	1 110 199	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Dettes associés ENCG Spa	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Dettes financières	5 075 905	422 992	422 992	422 992	422 992	422 992	422 992	422 992	422 992	422 992	422 992	422 992	422 992
Autres dettes	635 508	211 836	211 836	211 836	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>E- SOLDE FIN PERIODE</b>	<b>-570 271</b>	<b>458 450</b>	<b>-854 317</b>	<b>-1 429 601</b>	<b>-427 490</b>	<b>479 964</b>	<b>1 314 934</b>	<b>2 385 540</b>	<b>1 546 184</b>	<b>511 884</b>	<b>15 957</b>	<b>-359 825</b>	<b>-570 271</b>
<b>F- CRANCES FIN DE PERIODE</b>	<b>1 050 977</b>	<b>517 901</b>	<b>771 867</b>	<b>852 522</b>	<b>844 545</b>	<b>875 619</b>	<b>921 627</b>	<b>485 562</b>	<b>669 995</b>	<b>886 574</b>	<b>974 108</b>	<b>1 026 447</b>	<b>1 050 977</b>

**BILAN PREVISIONNEL AU 31/12/2012 (en 10<sup>3</sup> dinars)**

**PASSIF**

PASSIF	MONTANT	TOTAUX PARTIELS
<b>CAPITAUX PROPRES</b>		
Capital émis	1 000 000	
Capital non appelé		
Primes et réserves	805 777	
Ecart de réévaluation		
Résultat net	402 716	
Autres capitaux propres - report à nouveau	139 299	
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>	<b>2 347 792</b>	<b>2 347 792</b>
<b>PASSIF NON COURANT</b>		
Emprunts et dettes financières	364 083	
Impôts différés et provisionnés	0	
Autre dettes non courantes		
Provisions et produits comptabilisés d'avance	109 122	
<b>TOTAL PASSIF NON COURANT</b>	<b>473 205</b>	<b>473 205</b>
<b>PASSIF COURANT</b>		
fournisseurs et comptes rattachés	515 286	
Impôts	279 645	
Autres dettes		
Trésorerie passif	477 272	
<b>TOTAL PASSIF NON COURANT</b>	<b>1 272 203</b>	<b>1 272 203</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>	<b>4 093 201</b>	<b>4 093 201</b>

**BILAN PREVISIONNEL AU 31/12/2012 (en 10<sup>3</sup> dinars)**

**ACTIF**

ACTIF	MONTANT			TOTAUX PARTIELS
	BRUT	AMORT. & PROV.	NET	
<b>ACTIF NON COURANT</b>				
Immobilisation incorporelles	250 000	0	250 000	
Immobilisation corporelles	7 544 381	7 158 695	385 686	
Immobilisation en cours	29 975	0	29 975	
Immobilisation financières	0	0	0	
Autres titres immobilisés	0	0	0	
Prêts et autres actif financiers	42 525	0	42 525	
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>7 866 881</b>	<b>7 158 695</b>	<b>708 186</b>	<b>708 186</b>
<b>ACTIF COURANT</b>				
Stocks en cours	655 001	474 456	180 545	
Créances assimilés	350 000		350 000	
Clients	2 309 840		2 309 840	
Autres débiteurs	163 908		163 908	
Impôts	0		0	
Autres actifs courant				
Disponibilités				
<b>Autres actifs financiers courants</b>				
Trésorerie	380 722		380 722	
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>3 859 471</b>	<b>474 456</b>	<b>3 385 015</b>	<b>3 385 015</b>
<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>11 726 352</b>	<b>7 633 151</b>	<b>4 093 201</b>	<b>4 093 201</b>

**TCR MENSUEL 2012**

(en 10<sup>3</sup> DA)

DESIGNATION	JANVIER	FÉVRIER	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUILLET	AOÛT	SEPT.	OCTOBRE	NOV.	DÉC.	TOTAUX
<b>Ventes et produits annexes</b>	1 830 217	1 737 039	1 989 974	1 758 589	1 908 815	1 921 446	309 144	1 711 399	1 676 345	1 906 186	1 890 722	1 833 496	20 473 372
<b>PRODUCTION DE L'ENTREPRISE</b>	1 830 217	1 737 039	1 989 974	1 758 589	1 908 815	1 921 446	309 144	1 711 399	1 676 345	1 906 186	1 890 722	1 833 496	20 473 372
<b>Achats consommés</b>	1 557 033	1 492 670	1 659 696	1 496 511	1 604 827	1 607 076	437 246	1 610 889	1 441 267	1 604 292	1 601 215	1 550 357	17 663 079
<b>Services extérieurs et autres cons.</b>	11 017	11 017	11 017	11 017	11 017	11 017	11 017	11 017	11 017	11 017	11 017	11 017	132 204
<b>CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>	1 568 050	1 503 687	1 670 713	1 507 528	1 615 844	1 618 093	448 263	1 621 906	1 452 284	1 615 309	1 612 232	1 561 374	17 795 283
<b>VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION</b>	262 167	233 352	319 261	251 061	292 971	303 353	-139 118	89 493	224 061	290 878	278 490	272 122	2 678 089
<b>Charges du personnel</b>	45 092	45 092	45 092	45 092	45 092	45 092	45 092	45 092	45 092	45 092	45 092	45 092	541 105
<b>Impôts taxes et versements assim.</b>	25 593	24 290	27 827	24 591	26 692	26 869	4 323	23 931	23 441	26 655	26 439	25 639	286 290
<b>EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>	191 482	163 970	246 342	181 377	221 187	231 392	-188 533	20 470	155 528	219 130	206 959	201 391	1 850 694
<b>Autres produits opérationnels</b>	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Autres charges opérationnelles</b>	4 496	4 496	4 496	4 496	4 496	4 496	4 496	4 496	4 496	4 496	4 496	4 496	53 953
<b>Dotations aux amortissements</b>	38 066	38 066	38 066	38 066	38 066	38 066	38 066	38 066	38 066	38 066	38 066	38 066	456 797
<b>RESULTAT OPERATIONNEL</b>	148 920	121 408	203 779	138 815	178 624	188 830	-231 096	-22 093	112 965	176 568	164 396	158 829	1 339 944
<b>Produits financiers</b>	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Charges financières</b>	38 925	38 925	38 925	38 925	38 925	38 925	38 925	38 925	38 925	38 925	38 925	38 925	467 096
<b>RESULTAT FINANCIER</b>	-38 925	-38 925	-38 925	-38 925	-38 925	-38 925	-38 925	-38 925	-38 925	-38 925	-38 925	-38 925	-467 096
<b>RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔT</b>	109 995	82 483	164 854	99 890	139 700	149 905	-270 021	-61 018	74 040	137 643	125 471	119 904	872 848

## EFFECTIFS

DESIGNATIONS	EVOLUTION DES EFFECTIFS								
	NOVEMBRE 2010			NOVEMBRE 2011			NOVEMBRE 2012		
	DEBUT	FIN	ECART	DEBUT	FIN	ECART	DEBUT	FIN	ECART
<b>CADRES</b>	145	152	7	157	168	11	184	182	-2
<b>MAITRISE</b>	346	371	25	374	376	2	378	374	-4
<b>EXECUTION</b>	245	250	5	247	249	2	254	261	7
<b>TOTAL PERMANENTS</b>	736	773	37	778	793	15	816	817	1
<b>CONTRACTUELS</b>	22	43	21	36	38	2	44	58	14
<b>TOTAL EFFECTIFS</b>	758	816	58	814	831	17	860	875	15

EVOLUTION 2010 A 2012 - EFFECTIF TOTAL			
	FIN NOV 2010	FIN NOV 2011	FIN NOV 2012
<b>EFFECTIF TOTAL</b>	816	831	875
		+ 15	+ 44

DESIGNATIONS	MOUVEMENT DES EFFECTIFS NOVEMBRE					
	ENTREES		SORTIES			ECART ENTREES/ SORTIES
	RECRUTE- MENT	AUTRES	LICENCIE- MENT	RETRAITE	AUTRES	
<b>CADRES</b>	0	0	0	2	0	-2
<b>MAITRISE</b>	2	0	1	3	2	-4
<b>EXECUTION</b>	9	0	0	2	0	7
<b>TOTAL PERMANENTS</b>	11	0	1	7	2	1
<b>CONTRACTUELS</b>	18	0	4	0	0	14
<b>TOTAL EFFECTIFS</b>	29	0	5	7	2	15
<b>TOTAL MOUVEMENTS</b>	29		14			15

HEURES DE TRAVAIL NOVEMBRE									
HEURES EFFECTUEES			HEURES THEO- RIQUES	HEURES D'ABSENCE		DETAIL ABSENCE			
NOR- MALES	SUP- PLEMEN- TAIRES	TOTAL		NBRE	TAUX	NON AUTO- RISE	MALADIE	ACCI- DENT DU TRAVAIL	AUTRES
132 628	2 127	134 755	136 465	3 837	2,8	435	2 164	668	570

### EVOLUTION PRODUCTIVITE (TONNES PAR AGENT)

<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
452	468	466

## SALAIRES

DESIGNATIONS	EVOLUTION DES EFFECTIFS								
	NOVEMBRE 2010			NOVEMBRE 2011			NOVEMBRE 2012		
	DEBUT	FIN	ECART	DEBUT	FIN	ECART	DEBUT	FIN	ECART
<b>CADRES</b>	145	152	7	157	168	11	184	182	-2
<b>MAITRISE</b>	346	371	25	374	376	2	378	374	-4
<b>EXECUTION</b>	245	250	5	247	249	2	254	261	7
<b>TOTAL PERMANENTS</b>	736	773	37	778	793	15	816	817	1
<b>CONTRACTUELS</b>	22	43	21	36	38	2	44	58	14
<b>TOTAL EFFECTIFS</b>	758	816	58	814	831	17	860	875	15

EVOLUTION 2010 A 2012 - EFFECTIF TOTAL			
	FIN NOV 2010	FIN NOV 2011	FIN NOV 2012
<b>EFFECTIF TOTAL</b>	<b>816</b>	<b>831</b>	<b>875</b>
		<b>+ 15</b>	<b>+ 44</b>

DESIGNATIONS	MOUVEMENT DES EFFECTIFS NOVEMBRE					
	ENTREES		SORTIES			ECART ENTREES/ SORTIES
	RECRUTE- MENT	AUTRES	LICENCIE- MENT	RETRAITE	AUTRES	
<b>CADRES</b>	0	0	0	2	0	-2
<b>MAITRISE</b>	2	0	1	3	2	-4
<b>EXECUTION</b>	9	0	0	2	0	7
<b>TOTAL PERMANENTS</b>	11	0	1	7	2	1
<b>CONTRACTUELS</b>	18	0	4	0	0	14
<b>TOTAL EFFECTIFS</b>	29	0	5	7	2	15
<b>TOTAL MOUVEMENTS</b>	<b>29</b>		<b>14</b>			<b>15</b>

HEURES DE TRAVAIL NOVEMBRE									
HEURES EFFECTUEES			HEURES THEO- RIQUES	HEURES D'ABSENCE		DETAIL ABSENCE			
NOR- MALES	SUP- PLEMEN- TAIRES	TOTAL		NBRE	TAUX	NON AUTO- RISE	MALADIE	ACCI- DENT DU TRAVAIL	AUTRES
132 628	2 127	134 755	136 465	3 837	2,8	435	2 164	668	570

### EVOLUTION PRODUCTIVITE (TONNES PAR AGENT)

<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
452	468	466

**BESOINS TOTAUX MATIERES PREMIERES EN MILLIERS DE DA**

**I- HUILES ET AUTRES MATIERES GRASSES**

DESIGNATION	P.U. (EN DA)	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
Huiles brutes de soja	95,27	918 850	874 474	1 007 532	874 335	963 001	962 775	0	1 006 666	829 700	963 208	963 642	918 741	10 282 924
Huiles de palme RBD	93,47	107 198	107 198	107 198	107 198	107 198	107 198	107 198	107 198	107 198	107 198	107 198	107 198	1 286 370
Huiles brutes de tsol	74,44	38 579	38 579	38 579	38 579	38 579	38 579	38 579	38 579	38 579	38 579	38 579	38 579	462 951
Stéarine de palme	85,87	153 807	153 807	153 807	153 807	153 807	153 807	153 807	153 807	153 807	153 807	153 807	153 807	1 845 683
Oléine de palme RBD	90,63	65 413	65 413	65 413	65 413	65 413	65 413	65 413	65 413	65 413	65 413	65 413	65 413	784 959
Huile de palmiste	54,78	12 431	12 431	12 431	12 431	12 431	12 431	12 431	12 431	12 431	12 431	12 431	12 431	149 173
<b>TOTAL</b>		<b>1 296 278</b>	<b>1 251 902</b>	<b>1 384 960</b>	<b>1 251 763</b>	<b>1 340 429</b>	<b>1 340 203</b>	<b>377 428</b>	<b>1 384 094</b>	<b>1 207 128</b>	<b>1 340 636</b>	<b>1 341 070</b>	<b>1 296 169</b>	<b>14 812 060</b>

**II- PLASTIQUE**

DESIGNATION	P.U. (EN DA)	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
PEHD	136,50	16 623	9 070	10 431	9 070	9 977	9 977	0	10 431	8 617	9 977	9 977	9 524	113 673
PEBD	120,99	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>TOTAL</b>		<b>16 623</b>	<b>9 070</b>	<b>10 431</b>	<b>9 070</b>	<b>9 977</b>	<b>9 977</b>	<b>0</b>	<b>10 431</b>	<b>8 617</b>	<b>9 977</b>	<b>9 977</b>	<b>9 524</b>	<b>113 673</b>

<b>TOTAL MATIERES 1ERES</b>	<b>1 312 901</b>	<b>1 260 972</b>	<b>1 395 391</b>	<b>1 260 833</b>	<b>1 350 406</b>	<b>1 350 180</b>	<b>377 428</b>	<b>1 394 525</b>	<b>1 215 744</b>	<b>1 350 614</b>	<b>1 351 047</b>	<b>1 305 692</b>	<b>14 925 733</b>
-----------------------------	------------------	------------------	------------------	------------------	------------------	------------------	----------------	------------------	------------------	------------------	------------------	------------------	-------------------

BESOINS MATIERES CONSOMMABLES EN TONNES

DESIGNATIONS	Unité	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOÛT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
Alpha tocopherol	Tonne	0,771	0,733	0,847	0,733	0,809	0,809	0,000	0,847	0,695	0,809	0,809	0,771	9
Acide chlorhydrique	"	4,789	4,789	4,789	4,789	4,789	4,789	4,789	0,000	4,789	4,789	4,789	4,736	53
Acide citrique	"	1,932	1,841	2,112	1,838	2,024	2,028	0,050	2,126	1,748	2,021	2,014	1,931	22
Acide phosphorique	"	14,313	13,657	15,610	13,613	14,983	15,029	0,612	15,784	12,970	14,941	14,854	14,297	161
Acide sorbique	"	0,698	0,664	0,766	0,664	0,732	0,732	0,000	0,766	0,630	0,732	0,732	0,698	8
Acide sulfurique	"	166,973	155,183	173,746	159,773	170,349	166,764	3,036	174,681	156,588	170,141	165,898	167,284	1 830
Adjuvant de filtration	"	1,832	1,748	1,998	1,742	1,918	1,924	0,078	2,020	1,660	1,912	1,901	1,830	21
Aide filtration	"	0,749	0,713	0,821	0,713	0,785	0,785	0,012	0,821	0,677	0,785	0,785	0,749	8
Analyflux	"	0,087	0,087	0,087	0,087	0,087	0,087	0,087	0,087	0,087	0,087	0,087	0,087	1
Anti primant	"	0,067	0,067	0,067	0,067	0,067	0,067	0,067	0,067	0,067	0,067	0,067	0,067	1
Arôme de beurre	"	0,310	0,299	0,339	0,303	0,333	0,340	0,086	0,366	0,295	0,327	0,314	0,318	4
Arôme PVA	"	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0
Bêta carotène	"	0,055	0,052	0,060	0,052	0,058	0,058	0,003	0,061	0,050	0,057	0,057	0,055	1
Catalyseur 882	"	1,035	0,985	1,134	0,985	1,085	1,085	0,017	1,134	0,935	1,085	1,085	1,035	12
Charbon actif en grain	"	0,357	0,357	0,357	0,357	0,357	0,357	0,357	0,000	0,357	0,357	0,357	0,353	4
Charbon actif poudre	"	0,244	0,244	0,244	0,244	0,244	0,244	0,244	0,244	0,244	0,244	0,244	0,244	3
Chaux hydratée	"	16,395	16,395	16,395	16,395	16,395	16,395	16,395	16,395	16,395	16,395	16,395	16,395	197
Citronnelle	"	2,569	2,363	2,675	2,566	2,571	2,672	2,466	0,000	2,462	2,571	2,469	2,569	28
Colle blanche	"	0,834	0,769	0,868	0,833	0,835	0,867	0,801	0,000	0,800	0,835	0,803	0,834	9
Colle étiquette 1L HMC	"	0,320	0,305	0,351	0,305	0,335	0,335	0,000	0,351	0,290	0,335	0,335	0,320	4
Colle étiquette	"	1,372	1,307	1,503	1,307	1,438	1,438	0,000	1,503	1,242	1,438	1,438	1,372	15
Colle CG 3	"	0,071	0,072	0,074	0,079	0,083	0,092	0,105	0,109	0,085	0,079	0,061	0,065	1
Colle thermofusible	"	1,135	1,081	1,243	1,081	1,189	1,189	0,000	1,243	1,027	1,189	1,189	1,135	13
Colle Henkel	"	9,799	9,332	10,732	9,332	10,265	10,265	0,000	10,732	8,865	10,265	10,265	9,799	110
Colorant orange	"	0,430	0,409	0,471	0,409	0,450	0,450	0,000	0,471	0,389	0,450	0,450	0,430	5
Colorant savonnette	"	0,081	0,074	0,085	0,081	0,081	0,085	0,078	0,000	0,078	0,081	0,078	0,081	1
Diacetyl	"	0,189	0,180	0,207	0,180	0,198	0,198	0,000	0,207	0,171	0,198	0,198	0,189	2
Emulgateur	"	20,887	19,881	22,898	19,881	21,892	21,892	0,000	22,898	18,875	21,892	21,892	20,887	234
Hcl 33 %	"	0,133	0,126	0,146	0,126	0,139	0,139	0,000	0,145	0,120	0,139	0,140	0,133	1
huile amande douce	"	0,116	0,105	0,122	0,116	0,116	0,122	0,111	0,000	0,111	0,116	0,111	0,115	1
Hydrosulfite de sodium	"	0,093	0,093	0,093	0,093	0,093	0,093	0,093	0,093	0,093	0,093	0,093	0,093	1
Lécithine de soja	"	5,557	5,285	6,101	5,285	5,829	5,829	0,000	6,101	5,013	5,829	5,829	5,557	62
Lewatit CNP 80	"	0,480	0,480	0,480	0,480	0,480	0,480	0,480	0,480	0,480	0,480	0,480	0,480	6
Lewatit S 100	"	3,055	3,055	3,055	3,055	3,055	3,055	3,055	3,055	3,055	3,055	3,055	3,055	37
Oxyde de titane	"	0,349	0,316	0,365	0,349	0,349	0,365	0,332	0,000	0,332	0,349	0,332	0,346	4
Parfum SDT	"	2,325	2,104	2,436	2,325	2,325	2,436	2,215	0,000	2,215	2,325	2,215	2,304	25
Parfum 250 gr	"	0,095	0,094	0,096	0,095	0,096	0,096	0,095	0,000	0,095	0,096	0,096	0,097	1
Phosphate trisodique	"	0,029	0,027	0,029	0,028	0,029	0,028	0,000	0,029	0,028	0,029	0,028	0,029	0
Polyelectrolyte	"	0,044	0,044	0,044	0,044	0,044	0,044	0,044	0,044	0,044	0,044	0,044	0,044	1
sel de table	"	47,597	45,276	52,241	45,276	49,919	49,919	0,000	52,241	42,954	49,919	49,919	47,597	533
Sel industriel	"	144,766	133,849	150,366	144,591	144,892	150,191	139,292	0,000	139,117	144,892	139,498	144,818	1 576
Soude caustique	"	622,444	581,464	658,980	611,259	633,024	647,581	391,137	237,501	585,358	633,208	618,565	622,365	6 843
sulfate d'alumine	"	3,860	3,860	3,860	3,860	3,860	3,860	3,860	0,000	3,860	3,860	3,860	3,817	42
Terre décolorante	"	92,351	88,117	100,724	87,835	96,678	96,969	3,929	101,841	83,686	96,410	95,851	92,250	1 037
Vitamines A D	"	0,076	0,073	0,084	0,073	0,080	0,080	0,000	0,084	0,069	0,080	0,080	0,076	1

**PROGRAMME DE VENTES 2012**

(EN 10<sup>3</sup> DA)

	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
<b>Huiles hydrogénées</b>	117 664	111 901	128 903	111 737	122 955	122 689	0	127 877	105 871	123 201	123 714	117 356	<b>1 313 868</b>

<b>HUILES</b>	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
<b>Huile 1 l Pet carton</b>	125 702	119 717	137 674	119 717	131 688	131 688	0	137 674	113 731	131 688	131 688	125 702	<b>1 406 670</b>
<b>Huile 5 l Pehd</b>	358 650	341 571	392 807	341 571	375 728	375 728	0	392 807	324 493	375 728	375 728	358 650	<b>4 013 463</b>
<b>Huile 5 l Pet</b>	136 835	130 319	149 867	130 319	143 351	143 351	0	149 867	123 803	143 351	143 351	136 835	<b>1 531 253</b>
<b>Huile 2 l pehd</b>	36 040	34 324	39 472	34 324	37 756	37 756	0	39 472	32 607	37 756	37 756	36 040	<b>403 302</b>
<b>Huile 2 l pet</b>	73 859	69 998	81 582	69 998	77 720	77 720	0	81 582	66 136	77 720	77 720	74 056	<b>828 091</b>
<b>TOTAL HUILES CONDT</b>	<b>731 086</b>	<b>695 928</b>	<b>801 402</b>	<b>695 928</b>	<b>766 244</b>	<b>766 244</b>	<b>0</b>	<b>801 402</b>	<b>660 770</b>	<b>766 244</b>	<b>766 244</b>	<b>731 284</b>	<b>8 182 779</b>
<b>Huile en vrac</b>	178 693	170 089	196 102	170 089	187 498	187 498	0	196 102	161 284	187 498	187 498	178 693	<b>2 001 041</b>
<b>TOTAL HUILES</b>	<b>909 779</b>	<b>866 017</b>	<b>997 504</b>	<b>866 017</b>	<b>953 742</b>	<b>953 742</b>	<b>0</b>	<b>997 504</b>	<b>822 054</b>	<b>953 742</b>	<b>953 742</b>	<b>909 977</b>	<b>10 183 820</b>

<b>GRAISSES</b>	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
<b>Margarine de table 250 g pot</b>	235 257	223 459	258 852	223 459	247 054	247 054	0	258 852	211 661	247 054	247 054	235 257	<b>2 635 013</b>
<b>Margarine de table 250 g plaquette</b>	37 996	36 187	41 615	36 187	39 805	39 805	0	41 615	34 377	39 805	39 805	37 996	<b>425 194</b>
<b>Margarine de table 500g pot</b>	112 569	107 208	123 290	107 208	117 929	117 929	0	123 290	101 848	117 929	117 929	112 569	<b>1 259 700</b>
<b>Margarine de feuilletage 500g.</b>	111 730	106 410	122 371	106 410	117 051	117 051	0	122 371	101 089	117 051	117 051	111 730	<b>1 250 315</b>
<b>Total margarines</b>	<b>497 552</b>	<b>473 264</b>	<b>546 128</b>	<b>473 264</b>	<b>521 840</b>	<b>521 840</b>	<b>0</b>	<b>546 128</b>	<b>448 976</b>	<b>521 840</b>	<b>521 840</b>	<b>497 552</b>	<b>5 570 222</b>
<b>Smen 1,8 kg</b>	6 158	6 632	7 106	6 632	7 580	8 290	10 659	9 475	6 869	5 922	4 737	11 133	<b>91 193</b>
<b>Smen 0,9 kg</b>	19 709	19 952	20 682	21 899	23 116	25 549	29 199	30 415	23 602	21 899	17 033	18 249	<b>271 305</b>
<b>TOTAL GRAISSES</b>	<b>523 419</b>	<b>499 849</b>	<b>573 916</b>	<b>501 795</b>	<b>552 535</b>	<b>555 679</b>	<b>39 858</b>	<b>586 017</b>	<b>479 448</b>	<b>549 660</b>	<b>543 610</b>	<b>526 934</b>	<b>5 932 719</b>

<b>SAVON-SAVONNETTES</b>	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
<b>Savon de ménage 250g</b>	8 667	8 541	8 744	8 629	8 706	8 706	8 629	0	8 590	8 706	8 706	8 763	<b>95 387</b>
<b>Savon de ménage 300g</b>	43 318	43 042	43 697	43 042	43 508	43 421	43 128	0	42 852	43 508	43 421	43 318	<b>476 256</b>
<b>Savon de ménage 400g</b>	186 980	168 805	196 067	186 980	186 980	196 067	177 892	0	177 892	186 980	177 892	186 980	<b>2 029 513</b>
<b>Savon de toilette 75 grs</b>	15 809	14 304	16 562	15 809	15 809	16 562	15 056	0	15 056	15 809	15 056	15 666	<b>171 501</b>
<b>Savon copeaux</b>	9 555	9 555	9 555	9 555	9 555	9 555	9 555	0	9 555	9 555	9 555	9 643	<b>105 194</b>
<b>TOTAL SAVONS</b>	<b>264 329</b>	<b>244 247</b>	<b>274 625</b>	<b>264 015</b>	<b>264 557</b>	<b>274 311</b>	<b>254 261</b>	<b>0</b>	<b>253 947</b>	<b>264 557</b>	<b>254 631</b>	<b>264 369</b>	<b>2 877 850</b>

<b>DIVERS</b>	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
<b>Glycérine/distillation</b>	15 025	15 025	15 025	15 025	15 025	15 025	15 025	0	15 025	15 025	15 025	14 860	<b>165 115</b>

<b>TOTAL</b>	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
<b>TOTAL</b>	<b>1 830 217</b>	<b>1 737 039</b>	<b>1 989 974</b>	<b>1 758 589</b>	<b>1 908 815</b>	<b>1 921 448</b>	<b>309 144</b>	<b>1 711 399</b>	<b>1 676 345</b>	<b>1 906 186</b>	<b>1 890 722</b>	<b>1 833 496</b>	<b>20 473 372</b>

## BESOINS MATIERES CONSOMMABLES EN MILLIERS DE DA

DESIGNATIONS	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
Alpha tocopherol	3 367	3 202	3 697	3 202	3 532	3 532	0	3 697	3 037	3 532	3 532	3 367	37 695
Acide chlorhydrique	168	168	168	168	168	168	168	0	168	168	168	166	1 842
Acide citrique	234	223	256	223	246	246	6	258	212	245	244	234	2 629
Acide phosphorique	2 004	1 912	2 185	1 906	2 098	2 104	86	2 210	1 816	2 092	2 080	2 002	22 493
Acide sorbique	302	287	331	287	317	317	0	331	272	317	317	302	3 379
Acide sulfurique	3 339	3 104	3 475	3 195	3 407	3 335	61	3 494	3 132	3 403	3 318	3 346	36 608
Adjuvant de filtration	46	44	50	44	48	48	2	51	42	48	48	46	514
Aide filtration	19	18	21	18	20	20	0	21	17	20	20	19	210
Analyflux	38	38	38	38	38	38	38	38	38	38	38	38	450
Anti primant	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35	35	418
Arôme de beurre	1 976	1 907	2 162	1 933	2 122	2 166	550	2 328	1 881	2 082	1 999	2 026	23 132
Bêta carotène	589	563	646	564	621	624	37	658	539	619	613	593	6 667
Catalyseur 882	1 862	1 772	2 041	1 772	1 951	1 951	30	2 041	1 683	1 951	1 951	1 862	20 866
Charbon actif en grain	123	123	123	123	123	123	123	0	123	123	123	122	1 353
Charbon actif poudre	38	38	38	38	38	38	38	38	38	38	38	38	460
Chaux hydratée	164	164	164	164	164	164	164	164	164	164	164	164	1 969
Citronnelle	1 593	1 465	1 658	1 591	1 594	1 656	1 529	0	1 527	1 594	1 531	1 593	17 330
Colle blanche	70	65	73	70	70	73	67	0	67	70	67	70	763
Colle étiquette 1L HMC	112	107	123	107	117	117	0	123	101	117	117	112	1 254
Colle étiquette	396	377	434	377	415	415	0	434	358	415	415	396	4 431
Colle CG 3	6	6	6	7	7	8	9	9	7	7	5	5	82
Colle thermofusible	361	343	395	343	378	378	0	395	326	378	378	361	4 036
Colle Henkel	3 360	3 200	3 680	3 200	3 520	3 520	0	3 680	3 040	3 520	3 520	3 360	37 603
Colorant orange	101	96	111	96	106	106	0	111	91	106	106	101	1 129
Colorant savonnette	363	328	380	363	363	380	346	0	346	363	346	360	3 938
Diacetyl	530	505	581	505	556	556	0	581	480	556	556	530	5 936
Emulgateur	5 347	5 090	5 862	5 090	5 604	5 604	0	5 862	4 832	5 604	5 604	5 347	59 847
Hcl 33 %	3	3	3	3	3	3	0	3	2	3	3	3	30
huile amande douce	6	5	6	6	6	6	5	0	5	6	5	5	60
Hydrosulfite de sodium	8	8	8	8	8	8	8	8	8	8	8	8	100
Lécithine de soja	722	687	793	687	758	758	0	793	652	758	758	722	8 088
Lewatit CNP 80	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18	210
Lewatit S 100	42	42	42	42	42	42	42	42	42	42	42	42	503
Oxyde de titane	72	65	75	72	72	75	68	0	68	72	68	71	776
Parfum SDT	3 240	2 932	3 395	3 240	3 240	3 395	3 086	0	3 086	3 240	3 086	3 211	35 153
Parfum 250 gr	59	58	60	59	59	59	59	0	59	59	59	60	652
Phosphate trisodique	2	2	2	2	2	2	0	2	2	2	2	2	22
Polyelectrolyte	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	19
sel de table	714	679	784	679	749	749	0	784	644	749	749	714	7 993
Sel industriel	376	348	391	376	377	390	362	0	362	377	363	377	4 098
Soude caustique	45 270	42 290	47 928	44 457	46 040	47 099	28 447	17 273	42 573	46 053	44 988	45 265	497 683
sulfate d'alumine	135	135	135	135	135	135	135	0	135	135	135	134	1 485
Terre décolorante	4 156	3 965	4 533	3 953	4 351	4 364	177	4 583	3 766	4 338	4 313	4 151	46 649
Vitamines A D	496	471	544	471	520	520	0	544	447	520	520	496	5 549
<b>TOTAL</b>	<b>81 863</b>	<b>76 888</b>	<b>87 449</b>	<b>79 667</b>	<b>84 037</b>	<b>85 345</b>	<b>35 698</b>	<b>50 608</b>	<b>76 242</b>	<b>83 984</b>	<b>82 450</b>	<b>81 872</b>	<b>906 104</b>

**BESOINS EMBALLAGES EN TONNES OU UNITES**

DESIGNATIONS	Unité	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOÛT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
Anses 5L	Unité	234 808	223 627	257 171	223 627	245 989	245 989	0	257 171	212 445	245 989	245 989	234 808	2 627 615
Bouchons 1L	"	1 060 605	1 010 100	1 161 615	1 010 100	1 111 110	1 111 110	0	1 161 615	959 595	1 111 110	1 111 110	1 060 605	11 868 674
Bouchons 2L PEHD	"	151 514	144 299	165 944	144 299	158 729	158 729	0	165 944	137 085	158 729	158 729	151 514	1 695 519
Bouchons 5L	"	848 562	808 154	929 377	808 154	888 969	888 969	0	929 377	767 746	888 969	888 969	848 562	9 495 808
Carton Huile 1L	"	88 379	84 170	96 796	84 170	92 587	92 587	0	96 796	79 962	92 587	92 587	88 379	989 002
Carton Huile 5L PEHD	"	153 438	146 132	168 052	146 132	160 745	160 745	0	168 052	138 825	160 745	160 745	153 438	1 717 048
Carton Huile 5L PET	"	58 702	55 907	64 293	55 907	61 497	61 497	0	64 293	53 111	61 497	61 497	58 702	656 904
Carton Huile 2L	"	25 251	24 049	27 656	24 049	26 454	26 454	0	27 656	22 846	26 454	26 454	25 251	282 572
Carton MF 500g	"	94 727	90 216	103 748	90 216	99 238	99 238	0	103 748	85 705	99 238	99 238	94 727	1 060 038
Carton MT 250g pot	"	145 508	138 211	160 101	138 211	152 804	152 804	0	160 101	130 914	152 804	152 804	145 508	1 629 771
Carton MT 250g Plqt	"	30 647	29 188	33 566	29 188	32 106	32 106	0	33 566	27 728	32 106	32 106	30 647	342 954
Carton MT 500g Pot	"	65 006	61 910	71 197	61 910	68 102	68 102	0	71 197	58 815	68 102	68 102	65 006	727 448
Carton SDM 250 g	"	7 958	7 843	8 029	7 923	7 993	7 993	7 923	0	7 888	7 993	7 993	8 046	87 582
Carton SDM 300 g	"	33 518	33 304	33 811	33 304	33 664	33 597	33 371	0	33 157	33 664	33 597	33 518	368 505
Carton SDM 400g	"	108 665	98 102	113 946	108 665	108 665	113 946	103 383	0	103 383	108 665	103 383	108 665	1 179 467
Carton SDT 75g	"	21 530	19 480	22 555	21 530	21 530	22 555	20 505	0	20 505	21 530	20 505	21 335	233 560
Carton smen 0,9 kg	"	40 012	40 506	41 988	44 458	46 928	51 868	59 277	61 747	47 916	44 458	34 578	37 048	550 784
Carton smen 1,8 kg	"	6 399	6 891	7 383	6 891	7 876	8 614	11 075	9 845	7 137	6 153	4 922	11 567	94 754
Cellophane SDT	Tonne	0,116	0,105	0,122	0,116	0,116	0,122	0,111	0,000	0,111	0,116	0,111	0,115	1
Etiquette 1L	Unité	1 060 605	1 010 100	1 161 615	1 010 100	1 111 110	1 111 110	0	1 161 615	959 595	1 111 110	1 111 110	1 060 605	11 868 674
Etiquette 2L	"	151 514	144 299	165 944	144 299	158 729	158 729	0	165 944	137 085	158 729	158 729	151 514	1 695 519
Etiquette 5L	"	848 562	808 154	929 377	808 154	888 969	888 969	0	929 377	767 746	888 969	888 969	848 562	9 495 808
Etiquette glycerine	"	571 826	571 826	571 826	571 826	571 826	571 826	571 826	0	571 826	571 826	571 826	565 542	6 283 800
Pot smen 0,9 kg	"	160 190	162 167	168 100	177 989	187 877	207 653	237 318	247 206	191 832	177 989	138 436	148 324	2 205 081
Pot smen 1,8 kg	"	25 687	27 663	29 639	27 663	31 614	34 578	44 458	39 518	28 651	24 699	19 759	46 434	380 362
Film etui	tonne	0,045	0,049	0,052	0,049	0,056	0,061	0,079	0,070	0,051	0,044	0,035	0,082	1
Futs 250 kg	Unité	572	572	572	572	572	572	572	0	572	572	572	566	6 284
Intercalaire huile 5l Pet	"	5 586	5 320	6 118	5 320	5 852	5 852	0	6 118	5 054	5 852	5 852	5 586	62 505
Intercalaire MT	"	670 554	637 519	736 624	637 519	703 589	703 589	0	736 624	604 484	703 589	703 589	670 554	7 508 230
Palette huile 5L Pet	"	1 398	1 331	1 531	1 331	1 464	1 464	0	1 531	1 264	1 464	1 464	1 398	15 639
Papier flexocard	"	3	3	3	3	3	3	3	0	3	3	3	3	34
Papier stiffener	"	3	3	3	3	3	3	3	0	3	3	3	3	35
Papier sulfurisé b MF 500	tonne	6,707	6,387	7,345	6,387	7,026	7,026	0,000	7,345	6,068	7,026	7,026	6,707	75
Papier sulfurisé b MT 250	"	2,170	2,066	2,376	2,066	2,273	2,273	0,000	2,376	1,963	2,273	2,273	2,170	24
Pot MT 250g	Unité	5 820 302	5 528 427	6 404 053	5 528 427	6 112 178	6 112 178	0	6 404 053	5 236 551	6 112 178	6 112 178	5 820 302	65 190 826
Pot MT 500g	"	1 560 207	1 485 911	1 708 798	1 485 911	1 634 502	1 634 502	0	1 708 798	1 411 615	1 634 502	1 634 502	1 560 207	17 459 455
Préforme 1L	"	1 060 605	1 010 100	1 161 615	1 010 100	1 111 110	1 111 110	0	1 161 615	959 595	1 111 110	1 111 110	1 060 605	11 868 674
Préforme 2L	"	310 510	294 276	342 977	294 276	326 744	326 744	0	342 977	278 042	326 744	326 744	311 340	3 481 373
Preforme 5L	"	234 808	223 627	257 171	223 627	245 989	245 989	0	257 171	212 445	245 989	245 989	234 808	2 627 615
Ruban adhesif	mètre	55 758	53 935	60 708	55 228	60 340	62 082	21 281	67 592	54 333	59 239	55 797	55 668	661 962
Sacs Kraft	Unité	5 727	5 727	5 727	5 727	5 727	5 727	5 727	0	5 727	5 727	5 727	5 780	63 051

## BESOINS EMBALLAGES EN MILLIERS DE DA

DESIGNATIONS	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
Anses 5L	697	664	764	664	731	731	0	764	631	731	731	697	7 804
Bouchons 1L	2 036	1 939	2 230	1 939	2 133	2 133	0	2 230	1 842	2 133	2 133	2 036	22 788
Bouchons 2L PEHD	358	341	392	341	375	375	0	392	324	375	375	358	4 001
Bouchons 5L	1 587	1 511	1 738	1 511	1 662	1 662	0	1 738	1 436	1 662	1 662	1 587	17 757
Carton Huile 1L	2 103	2 003	2 304	2 003	2 204	2 204	0	2 304	1 903	2 204	2 204	2 103	23 538
Carton Huile 5L PEHD	6 187	5 892	6 776	5 892	6 481	6 481	0	6 776	5 597	6 481	6 481	6 187	69 231
Carton Huile 5L PET	2 055	1 957	2 250	1 957	2 152	2 152	0	2 250	1 859	2 152	2 152	2 055	22 992
Carton Huile 2L	850	810	931	810	891	891	0	931	769	891	891	850	9 517
Carton MF 500g	1 403	1 336	1 537	1 336	1 470	1 470	0	1 537	1 269	1 470	1 470	1 403	15 699
Carton MT 250g pot	6 203	5 892	6 825	5 892	6 514	6 514	0	6 825	5 581	6 514	6 514	6 203	69 477
Carton MT 250g Plqt	454	432	497	432	475	475	0	497	411	475	475	454	5 079
Carton MT 500g Pot	2 803	2 670	3 070	2 670	2 937	2 937	0	3 070	2 536	2 937	2 937	2 803	31 368
Carton SDM 250 g	134	132	135	133	134	134	133	0	133	134	134	135	1 471
Carton SDM 300 g	733	729	740	729	737	735	730	0	725	737	735	733	8 063
Carton SDM 400g	3 089	2 789	3 239	3 089	3 089	3 239	2 939	0	2 939	3 089	2 939	3 089	33 532
Carton SDT 75g	325	294	340	325	325	340	309	0	309	325	309	322	3 524
Carton smen 0,9 kg	1 156	1 170	1 213	1 284	1 356	1 498	1 713	1 784	1 384	1 284	999	1 070	15 912
Carton smen 1,8 kg	273	294	315	294	336	367	472	419	304	262	210	493	4 037
Carton shortening	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Cellophane SDT	36	33	38	36	36	38	34	0	34	36	34	36	391
Etiquette 1L	424	404	465	404	444	444	0	465	384	444	444	424	4 747
Etiquette 2L	77	73	84	73	81	81	0	84	70	81	81	77	860
Etiquette 5L	458	436	502	436	480	480	0	502	415	480	480	458	5 128
Etiquette glycerine	3 145	3 145	3 145	3 145	3 145	3 145	3 145	0	3 145	3 145	3 145	3 110	34 561
Pot smen 0,9 kg	3 998	4 048	4 196	4 443	4 689	5 183	5 923	6 170	4 788	4 443	3 455	3 702	55 039
Pot smen 1,8 kg	899	968	1 037	968	1 106	1 210	1 555	1 382	1 002	864	691	1 624	13 305
Film etui	13	14	15	14	16	17	22	20	14	12	10	23	192
Futs 250 kg	1 944	1 944	1 944	1 944	1 944	1 944	1 944	0	1 944	1 944	1 944	1 923	21 365
Intercalaire huile 5l Pet	2 067	1 968	2 263	1 968	2 165	2 165	0	2 263	1 870	2 165	2 165	2 067	23 127
Intercalaire MT	2 427	2 308	2 667	2 308	2 547	2 547	0	2 667	2 188	2 547	2 547	2 427	27 180
Palette huile 5L Pet	657	626	719	626	688	688	0	719	594	688	688	657	7 350
Papier flexocard	1 178	1 066	1 234	1 178	1 178	1 234	1 122	0	1 122	1 178	1 122	1 168	12 782
Papier stiffener	490	444	514	490	490	514	467	0	467	490	467	486	5 318
Papier sulfurisé b MF 500	1 978	1 884	2 166	1 884	2 072	2 072	0	2 166	1 790	2 072	2 072	1 978	22 134
Papier sulfurisé b MT 250	423	403	463	403	443	443	0	463	383	443	443	423	4 735
Pot MT 250g	53 896	51 193	59 302	51 193	56 599	56 599	0	59 302	48 490	56 599	56 599	53 896	603 667
Pot MT 500g	16 398	15 617	17 959	15 617	17 179	17 179	0	17 959	14 836	17 179	17 179	16 398	183 499
Préforme 1L	6 364	6 061	6 970	6 061	6 667	6 667	0	6 970	5 758	6 667	6 667	6 364	71 212
Préforme 2L	2 475	2 346	2 734	2 346	2 604	2 604	0	2 734	2 216	2 604	2 604	2 482	27 749
Preforme 5L	4 696	4 473	5 143	4 473	4 920	4 920	0	5 143	4 249	4 920	4 920	4 696	52 552
Ruban adhesif	167	162	182	166	181	186	64	203	163	178	167	167	1 986
Sacs Kraft	77	77	77	77	77	77	77	0	77	77	77	78	851
<b>TOTAL</b>	<b>136 734</b>	<b>130 545</b>	<b>149 115</b>	<b>131 553</b>	<b>143 753</b>	<b>144 777</b>	<b>20 651</b>	<b>140 730</b>	<b>125 953</b>	<b>143 113</b>	<b>141 354</b>	<b>137 243</b>	<b>1 545 522</b>

## BILAN 2011

## ACTIF

## PASSIF

ACTIF	MONTANT			TOTAUX PARTIELS	PASSIF	MONTANT	TOTAUX PARTIELS
	BRUT	AMORT. & PROV.	NET				
<b>ACTIF NON COURANT</b>							
Immobilisation incorporelles	250 000 000,00		250 000 000,00		Capital émis	1 000 000 000,00	
Terrains	109 253 175,00		109 253 175,00		Capital non appelé	0,00	
Immobilisation corporelles	7 688 528 065,40	6 918 506 581,45	770 021 483,95		Primes et réserves	51 053 321,89	
Immobilisation en cours	2 500 822,40		2 500 822,40		Ecart de réévaluation	0,00	
Immobilisation financières	0,00		0,00		Résultat net	436 892 233,08	
Autres titres immobilisés	0,00		0,00		Autres capitaux propres - report à nouveau	440 000 656,16	
Prêts et autres actif financiers	0,00		0,00				
Impôts différés d'actif	0,00		0,00				
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>8 050 282 062,80</b>	<b>6 918 506 581,45</b>	<b>1 131 775 481,35</b>	<b>1 131 775 481,35</b>	<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>	<b>1 927 946 211,13</b>	<b>1 927 946 211,13</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					<b>PASSIF NON COURANT</b>		
Stocks en cours	1 594 776 835,82	183 073 798,88	1 411 703 036,94		Emprunts et dettes financières	373 614 108,32	
<b>CREANCES ET EMP. ASSIMILES</b>			0,00		Impôts différés et provisionnés	0,00	
Clients	1 309 667 632,45		1 309 667 632,45		Autre dettes non courantes	497 498 363,80	
Autres débiteurs	212 530 868,20	13 428 377,65	199 102 490,55		Prov. et produits comptabilisés d'avance	0,00	
Impôts	32 451 511,83		32 451 511,83		<b>TOTAL PASSIF NON COURANT</b>	<b>871 112 472,12</b>	<b>871 112 472,12</b>
Autres créances	0,00		0,00		<b>PASSIF COURANT</b>		
<b>DISPONIBILITES ET ASSIMILES</b>			0,00		Fournisseurs et comptes rattachés	1 169 006 776,47	
Autres actifs financiers courants	23 489,78		23 489,78		Impôts	6 060 807,88	
Trésorerie	750 135 215,89		750 135 215,89		Autres dettes	0,00	
					Trésorerie passive	860 732 591,19	
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>3 899 585 553,97</b>	<b>196 502 176,53</b>	<b>3 703 083 377,44</b>	<b>3 703 083 377,44</b>	<b>TOTAL PASSIF NON COURANT</b>	<b>2 035 800 175,54</b>	<b>2 035 800 175,54</b>
<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>11 949 867 616,77</b>	<b>7 115 008 757,98</b>	<b>4 834 858 858,79</b>	<b>4 834 858 858,79</b>	<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>	<b>4 834 858 858,79</b>	<b>4 834 858 858,79</b>

### COMPTE DE RESULTAT/NATURE

LIBELLE	NOTE	2011
Ventes et produits annexes		6 944 401 470,09
Variation stocks produits finis et en cours		1 789 049 269,88
Production immobilisée		0,00
Subventions d'exploitation		0,00
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>8 733 450 739,97</b>
Achats consommés		-6 671 596 758,33
Services extérieurs et autres consommations		-599 458 840,91
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-7 271 055 599,24</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>1 462 395 140,73</b>
Charges de personnel		-372 467 410,99
Impôts, taxes et versements assimilés		-103 175 122,68
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>986 752 607,06</b>
Autres produits opérationnels		12 597 256,53
Autres charges opérationnelles		-176 005 006,30
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-206 215 817,99
Reprise sur pertes de valeur et provisions		0,00
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>617 129 039,30</b>
Produits financiers		0,00
Charges financières		-148 962 629,19
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>		<b>-148 962 629,19</b>
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)</b>		<b>468 166 410,11</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		-31 274 177,03
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires		0,00
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>8 746 047 996,50</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-8 309 155 763,42</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>436 892 233,08</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		0
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		0
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>		<b>0</b>
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>436 892 233,08</b>

## BILAN 2010

## ACTIF

## PASSIF

ACTIF	MONTANT			TOTAUX PARTIELS	PASSIF	MONTANT	TOTAUX PARTIELS
	BRUT	AMORT. & PROV.	NET				
<b>ACTIF NON COURANT</b>							
Immobilisation incorporelles	250 000 000,00		250 000 000,00		Capital émis	1 000 000 000,00	
Terrains	109 253 175,00		109 253 175,00		Capital non appelé	0,00	
Immobilisation corporelles	7 260 135 570,32	6 614 356 009,42	645 779 560,90		Primes et réserves	541 868 481,71	
Immobilisation en cours	2 390 481,86		2 390 481,86		Ecart de réévaluation	0,00	
Immobilisation financières	0,00		0,00		Résultat net	-158 909 049,68	
Autres titres immobilisés	0,00		0,00		Autres cap. propres - report à nouveau	231 641 482,90	
Prêts et autres actif financiers	0,00		0,00				
Impôts différés d'actif	0,00		0,00				
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>	<b>7 621 779 227,18</b>	<b>6 614 356 009,42</b>	<b>1 007 423 217,76</b>	<b>1 007 423 217,76</b>	<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES</b>	<b>1 614 600 914,93</b>	<b>1 614 600 914,93</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					<b>PASSIF NON COURANT</b>		
Stocks en cours	1 769 538 095,54	239 237 364,40	1 530 300 731,14		Emprunts et dettes financières	190 910 275,38	
<b>CREANCES ET EMP. ASSIMILES</b>					Impôts différés et provisionnés	0,00	
Clients	796 159 647,61		796 159 647,61		Autre dettes non courantes	614 122 102,37	
Autres débiteurs	294 679 642,94	13 428 377,65	281 251 265,29		Prov. et produits comptabilisés d'avance	0,00	
Impôts	9 312 011,72		9 312 011,72		<b>TOTAL PASSIF NON COURANT</b>	<b>805 032 377,75</b>	<b>805 032 377,75</b>
Autres créances	0,00		0,00		<b>PASSIF COURANT</b>		
<b>DISPONIBILITES ET ASSIMILES</b>					Fournisseurs et comptes rattachés	737 134 486,24	
Autres actifs financiers courants	7 488 000,00		7 488 000,00		Impôts	4 892 717,85	
Trésorerie	314 556 825,48		314 556 825,48		Autres dettes	0,00	
					Trésorerie passive	784 831 202,23	
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>	<b>3 191 734 223,29</b>	<b>252 665 742,05</b>	<b>2 939 068 481,24</b>	<b>2 939 068 481,24</b>	<b>TOTAL PASSIF NON COURANT</b>	<b>1 526 858 406,32</b>	<b>1 526 858 406,32</b>
<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>10 813 513 450,47</b>	<b>6 867 021 751,47</b>	<b>3 946 491 699,00</b>	<b>3 946 491 699,00</b>	<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>	<b>3 946 491 699,00</b>	<b>3 946 491 699,00</b>

## COMPTE DE RESULTAT/NATURE

LIBELLE	NOTE	2010
Ventes et produits annexes		9 527 533 249,27
Variation stocks produits finis et en cours		-914 747 114,66
Production immobilisée		0,00
Subventions d'exploitation		0,00
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>8 612 786 134,61</b>
Achats consommés		-7 102 536 880,18
Services extérieurs et autres consommations		-551 199 572,87
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-7 653 736 453,05</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>959 049 681,56</b>
Charges de personnel		-347 971 282,36
Impôts, taxes et versements assimilés		-135 011 802,55
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>476 066 596,65</b>
Autres produits opérationnels		13 568 101,25
Autres charges opérationnelles		-155 852 025,16
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-226 450 413,10
Reprise sur pertes de valeur et provisions		0,00
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>107 332 259,64</b>
Produits financiers		0,00
Charges financières		-266 241 309,41
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>		<b>-266 241 309,41</b>
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)</b>		<b>-158 909 049,77</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		0,00
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires		0,00
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>8 626 354 235,86</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-8 785 263 285,63</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-158 909 049,77</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		0
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		0
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>		<b>0</b>
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>-158 909 049,77</b>

## TABLEAU DE BORD

MOIS DE ... **NOVEMBRE 2012** .....

LIBELLE	T.C.R. EN 10 <sup>6</sup> DA						
	JANVIER A NOVEMBRE 2012			MEME PERIODE 2011		MEME PERIODE 2010	
	PREVU	REALISE	% TR	REALISE	% EV	REALISE	% EV
Ventes et produits annexes	42 176	44 087	105	39 386	12	41 588	6
Variations stocks produits finis		255		324	-21	-124	-306
Subventions d'exploitation	0	0		0		0	
<b>PRODUCTION DE L'ENTREPRISE</b>	<b>42 176</b>	<b>44 343</b>	<b>105</b>	<b>39 710</b>	<b>12</b>	<b>41 464</b>	<b>7</b>
Achats consommés	-34 099	-36 103	106	-31 606	14	-33 253	9
Services extérieurs et autres cons.	-3 968	-4 207	106	-4 153	1	-3 950	7
<b>CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>	<b>-38 067</b>	<b>-40 310</b>	<b>106</b>	<b>-35 759</b>	<b>13</b>	<b>-37 203</b>	<b>8</b>
<b>VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION</b>	<b>4 109</b>	<b>4 033</b>	<b>98</b>	<b>3 951</b>	<b>2</b>	<b>4 261</b>	<b>-5</b>
Charges du personnel	-380	-398	105	-395	1	-375	6
Impôts taxes et versements assimilés	-895	-872	97	-855	2	-786	11
<b>EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>	<b>2 834</b>	<b>2 763</b>	<b>97</b>	<b>2 701</b>	<b>2</b>	<b>3 100</b>	<b>-11</b>
Autres produits opérationnels	0	3		4	-25	1	200
Autres charges opérationnelles	-1 662	-1 368	82	-1 612	-15	-1 754	-22
Dotations aux amortissements	-840	-998	119	-805	24	-860	16
<b>RESULTAT OPERATIONNEL</b>	<b>332</b>	<b>400</b>	<b>120</b>	<b>288</b>	<b>39</b>	<b>487</b>	<b>-18</b>
Produits financiers	0	4		0		0	
Charges financières	-85	-112	132	-88	27	-158	-29
<b>RESULTAT FINANCIER</b>	<b>-85</b>	<b>-108</b>	<b>127</b>	<b>-88</b>	<b>23</b>	<b>-158</b>	<b>-32</b>
<b>RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔT</b>	<b>247</b>	<b>292</b>	<b>118</b>	<b>200</b>	<b>46</b>	<b>329</b>	<b>-11</b>

DESIGNATIONS	RATIOS DE GESTION						
	JANVIER A NOVEMBRE 2012			MEME PERIODE 2011		MEME PERIODE 2010	
	PREVU	REALISE	% TR	REALISE	% EV	REALISE	% EV
<u>FRAIS DE PERSONNEL</u> VALEUR AJOUTEE	9,25	9,87	107	10,00	-1	8,80	12
<u>VALEUR AJOUTEE</u> PRODUCTION DE L'EXERCICE	9,74	9,09	93	9,95	-9	10,28	-11
<u>CONSOMMATIONS TOTALES</u> PRODUCTION DE L'EXERCICE	80,85	81,42	101	79,59	2	80,20	2
<u>RESULTAT AVANT IMPOT</u> PRODUCTION DE L'EXERCICE	0,59	0,66	112	0,50	31	0,79	-17
<u>EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</u> VALEUR AJOUTEE	69	69	99	68	0	73	-6
<u>RESULTAT AVANT IMPOT</u> VALEUR AJOUTEE	6,01	7,23	120	5,05	43	7,71	-6

## TABLEAU DE BORD

MOIS DE NOVEMBRE 2012

CLIENTS	CREANCES CLIENTS EN 10 <sup>3</sup> DA								
	CREANCES ANTERIEURES A NOVEMBRE	VENTES TTC NOVEMBRE	ENCAISSEMENTS		CREANCES TOTALES AU 30/11			TAUX DE RECOUVREMENT	
			SUR VENTES TTC NOVEMBRE	SUR CREANCES ANTERIEURES	CREANCES NOVEMBRE	CREANCES ANTERIEURES A NOVEMBRE	TOTAL	NOVEMBRE	ANTE-RIEUR A NOVEMBRE
ENTREPRISES PUBLIQUES	32 289	2 579	1 651	17 436	928	14 853	15 781	64	54
ADMINISTRATION	24 886	3 611	0	3 733	3 611	21 153	24 764	0	15
ENTREPRISES PRIVEES	76 323	23 212	21 819	54 952	1 393	21 370	22 763	94	72
ENTREPRISES ETRANGERES	27 500	774	0	19 525	774	7 975	8 749	0	71
SOCIETES APPARENTEES	198 673	18 054	12 638	174 832	5 416	23 841	29 257	70	88
FACTURES A ETABLIR	0	0	0	0	0	0	0	0	
TRAITES	45 854	2 063	0	24 211	2 063	21 643	23 706	0	53
AUTRES	12 400	1 290	1 290	10 598	0	1 802	1 802	100	85
<b>TOTAL</b>	<b>417 925</b>	<b>51 582</b>	<b>37 397</b>	<b>305 288</b>	<b>14 185</b>	<b>112 637</b>	<b>126 822</b>	<b>73</b>	<b>73</b>

Gpe ENCG	SYSTEME QUALITE	Edition : 08/02/04
	FICHE TECHNIQUE	REF. :CPS - 004

### COPEAUX DE SAVON

#### 1. Champ d'application :

Cette présente norme s'applique au copeaux de savon.

#### 2. Description :

Les copeaux de savon sont préparés essentiellement par transformation de corps gras (Suif, Coprah, Acide gras) en sel alcalin organique.

#### 3. Facteurs essentiels de composition et de qualité.

##### 3.1. Composition :

- Suif ou stéarine : 80 % (80)
- Coprah ou Palmiste : 20 % (10)
- Acide gras de qualité supérieure : 0 % (10)

##### 3.2. Critères de qualité :

- Teneur en alcali libre caustique : 0,05 %
- Teneur en eau et matières volatiles : 13 %
- Teneur en chlorure (exprimée en NaCl) : 0,6 % Max.
- Teneur en glycérol : 1 % Max.
- Teneur en acide gras : 70 - 80 %
- Teneur en éthyl-diamino-tétra-acétique (EDTA) : 0,1 %
- Teneur en oxyde de titane (TiO<sub>2</sub>) : 0,2 % Max.



ABBOU Djamel

<b>Gpe ENCG</b> 	SYSTEME QUALITE	Edition : 08/02/04
	FICHE TECHNIQUE	REF.:SM - 001

### SAVON DE MENAGE

#### 1. Champ d'application :

Cette présente norme s'applique au savon de ménage.

#### 2. Description :

Le savon de ménage est un détergent préparé essentiellement par transformation de corps gras (Suif, Coprah, Acide gras) en sel alcalin organique.

#### 3. Facteurs essentiels de composition et de qualité.

##### 3.1. Composition :

- Suif ou stéarine : 80 %
- Coprah ou Palmiste : 10 %
- Acide gras de qualité supérieure : 10 %

##### 3.2. Critères de qualité :

- Couleur au lovibond (cellule 5 pouce <sup>1</sup>/<sub>2</sub>) : Rouge 1 Max.
- Teneur en chlorure (exprimée en NaCl) : 0,6 % Max.
- Teneur en alcali libre caustique : 0,12 % Max.
- Teneur en eau et matières volatiles : 21 % Max.
- Teneur en glycérol : 0,5 % Max.
- Teneur en insaponifiés : 0,1 % Max.
- Teneur en acide gras : 70 % Min.
- Poids : 400 Grs.

#### 4. Additifs

##### 4.1. Colorant :

L'adjonction de colorant n'est pas admise.

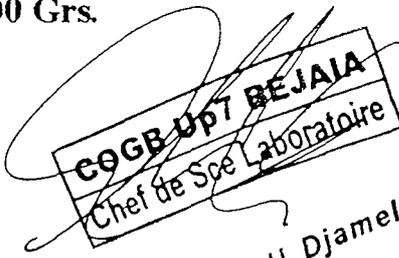
##### 4.3 Parfum

- 4.2.1. Citronnelle ou similaire : 1 %

##### 4.3. Antioxydants

- 4.3.1. Ethyl-diamino-tétra-acétique (EDTA) : 0,1 %

- 4.3.3. Oxyde de titane (TiO<sub>2</sub>) : 0,2 % Max.

  
**COGB DPT BEJAIA**  
 Chef de Spé Laboratoire  
**ABBOU Djamel**

<b>Gpe ENCG</b>	SYSTEME QUALITE	Edition : 08/02/04
	<b>FICHE TECHNIQUE</b>	REF. : MGA - 001

**MATIERE GRAISSE AROMATISEE « SOUMAA »**

**0. Définition :**

La matière grasse aromatisée est un aliment à 100 % lipidique composé essentiellement de graisses et huiles comestibles d'origine végétale et/ou marine.

**1. Facteurs essentiels de composition et de qualité**

**1.1. Critères distinctifs**

**1.1.1. Matières premières**

Graisses et huiles comestibles raffinées et hydrogénées.

**1.2. Critères de qualité :**

- Teneur en eaux et matières volatiles	:	Néant
- Acidité %	:	0,20
- Indice de peroxyde (meq d'O <sub>2</sub> /KgCG)	:	5
- Point de fusion °C	:	31 - 33

**2. Caractères organoleptiques**

Caractéristiques du beurre fondu (SMEN) d'origine animale.

**3. Additifs alimentaires**

**3.1. Colorant**

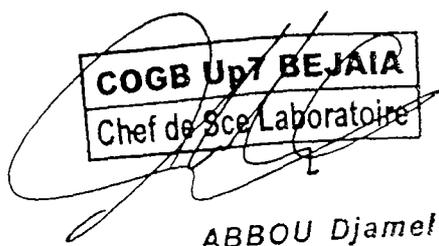
- "Annato-dispert "	:	Limitée par B.P.F.
---------------------	---	--------------------

**3.2. Aromatisation**

- "Ghee flavor "	:	Limitée par B.P.F.
------------------	---	--------------------

**4. Contaminants**

- Teneur en Fer	:	1,5 mg/kg
- Teneur en Cuivre	:	0,1 mg/kg
- Teneur en plomb	:	0,1 mg/kg
- Teneur en Arsenic	:	0,1 mg/kg

  
**COGB UPT BEJAIA**  
 Chef de Sce/Laboratoire

ABBOU Djamel



## FICHE TECHNIQUE

REF. : HB - 003

HUILE BRUTE DE SOJA

## 0. Avant – propos :

La présente norme est en concordance technique avec la norme Codex Stan 20 – 1981.

## 1. Champ d'application :

Cette présente norme s'applique à l'huile Brute comestible de Soja, qui doit subir un traitement ultérieur pour devenir propre à la consommation humaine.

## 2. Description :

L'huile de Soja est préparée à partir des graines de Soja (*Glycène max (L) Merr.*)

## 3. Facteurs essentiels de composition et de qualité

## 3.1. Critères distinctifs :

3.1.1. Densité relative	(20°C/eau 20°C)	0,919 - 0,925
3.1.2. Indice de réfraction	(n D40°C)	1,466 - 1,470
3.1.3. Indice de saponification	(mg KOH/gr huile)	189 - 195
3.1.4. Indice d'iode (wijs)		120 - 143
3.1.5. Composition centésimale des acides gras %		
Acide palmitique	C <sub>16:0</sub>	10 à 12
Acide palmitoléique	C <sub>16:1</sub>	0,2 à 0,4
Acide stéarique	C <sub>18:0</sub>	1,3 - 4,8
Acide oléique	C <sub>18:1</sub>	22,5 - 31,5
Acide linoléique	C <sub>18:2</sub>	49 - 54,7
Acide linoléique	C <sub>18:3</sub>	5 - 8,5
3.1.7. Composition de l'insaponifiable (mg/100 gr d'huile)		
Tocophérols		0,9 - 2,2
Stérols		1,6 - 3,8
Campestérol (exprimés en % stérols)		19 %
Stigmastérol (exprimés en % stérols)		24 %
B - Sitostérol (exprimés en % stérols)		57 %

## 3.2. Critères de qualité

## 3.2.1. Couleur : Caractéristiques du produit désigné (lovibond cellule 1 inch (2.54 cm))

Jaune	50
Rouge	5
Bleu	0

## 3.2.2. Odeur et saveur : caractéristiques du produit désigné.

3.2.3. Indice d'acide (mg KOH/gr huile)	Max. 4
3.2.4. Teneur en impuretés insoluble	Max. 1
3.2.5. Teneur en eau et matière volatiles	
3.2.6. Teneur en phosphatides (exprimée en % de phosphore)	0,023 %

## 4. Contaminants :

4.1. Teneur en fer	5,0 mg/kg
4.2. Teneur en cuivre	0,1 mg/kg
4.3. Teneur en plomb	0,1 mg/kg
4.4. Teneur en arsenic	0,1 mg/kg

## 5. Additifs alimentaire

l'adjonction de colorants et aromatisants n'est pas admise.

ABDOU Djam

COGB Up7 BEJAIA  
Chef de Sce Laboratoire

<b>Gpe ENCG</b>	SYSTEME QUALITE	Edition : 08/02/04
	<b>FICHE TECHNIQUE</b>	<u>REF. :MP - 001</u>

MARGARINE PATISSIERE

**DESCRIPTION :**

Destinée à la pâtisserie et le fourrage, dotée d'une qualité de fouettement excellente permettant à l'air d'être incorporé et retenu.

**COMPOSITION :**

- Matières grasses végétales fluides et concrètes.
- Eau
- Emulsifiants
- Conservateurs
- Arôme
- Colorant

**CARACTERISTIQUES TECHNIQUES :**

- Acidité : 0,2 % MAX.
- I. peroxyde : 5 meq/kg MAX.
- P. Fusion : 37,4 C
- Apport énergétique : 7500 Cal/Kg.

**CONDITIONNEMENT :**

- Pain de 500 g.



**COGEB UP7 BEJAIA**  
 Chef de Sce Laboratoire

**ABBOU Djamel**







## TABLEAU DE BORD

MOIS DE NOVEMBRE 2012

PRODUITS	PRODUCTION EN TONNES									
	MOIS DE NOVEMBRE 2012			REALISA- TION NOVEMBRE 2011	TAUX D'EVOLU- TION 2011 / 2012	CUMUL JANVIER - NOVEMBRE 2012			REALISA- TIONS JANVIER- NOVEMBRE 2011	TAUX D'EVOLU- TION 2011 / 2012
	REALISE	PREVU	T.R.			REALISE	PREVU	T.R.		
Raffinage	4 650	7 800	60	3 254	43	54 149	60 000	90	55 240	-2
Huiles conditionnées	4 609	3 765	122	3 345	38	55 249	50 000	110	50 366	10
Savon de ménage	8 487	9 500	89	7 524	13	80 270	96 000	84	69 313	16
Savon de toilette	2 833	2 400	118	3 115	-9	29 967	24 600	122	30 327	-1
Copeaux de savon	1 782	1 800	99	1 348	32	22 430	18 200	123	21 403	5
Margarines	1 484	1 500	99	1 368	8	16 504	15 060	110	16 194	2
Soumâa	3 684	3 300	112	3 866	-5	31 894	33 800	94	24 959	28
Shortening	4 428	4 000	111	4 008	10	49 854	42 200	118	48 019	4
Smen	2 458	2 800	88	1 854	33	23 533	28 700	82	24 109	-2
Glycérine	1 644	2 000	82	1 925	-15	12 442	20 850	60	13 139	-5
Huile acide	1 843	1 500	123	1 451	27	20 009	15 600	128	17 878	12
A.G.D.	950	1 500	63	844	13	11 358	13 500	84	11 247	1
<b>TOTAL</b>	<b>38 852</b>	<b>41 865</b>	<b>93</b>	<b>33 902</b>	<b>15</b>	<b>407 659</b>	<b>418 510</b>	<b>97</b>	<b>382 194</b>	<b>7</b>

**PROGRAMME DE PRODUCTION 2012**

(En tonnes)

RAFFINAGE HUILES	JANV.	FEV.	MARS	AVRIL	MAI	JUIN	JUIL.	AOUT	SEPT.	OCT.	NOV.	DEC.	TOTAL
<b>Soya</b>	9 256	8 809	10 169	8 828	9 723	9 723	29	10 169	8 380	9 723	9 723	9 276	103 808
<b>Tournesol</b>	497	473	546	473	522	522	0	546	448	522	522	497	5 569
<b>Stearine</b>	323	314	312	279	305	311	68	333	271	301	290	290	3 395
<b>Oleine</b>	304	303	289	275	299	316	220	355	280	283	249	288	3 460
<b>Palme</b>	1 070	1 027	1 171	1 035	1 138	1 151	173	1 224	997	1 125	1 099	1 086	12 298
<b>Total raffinage</b>	11 450	10 925	12 488	10 890	11 987	12 023	490	12 627	10 376	11 953	11 883	11 438	128 530
<b>Huiles hydrogénées</b>	1 784	1 698	1 956	1 698	1 870	1 870	29	1 956	1 613	1 870	1 870	1 784	19 997
<b>TOTAL HUILES</b>	13 234	12 624	14 443	12 589	13 856	13 893	518	14 583	11 989	13 823	13 753	13 222	148 527
<b>CUI HUILES</b>													
<b>Huile 1 l Pet carton</b>	970	924	1 063	924	1 017	1 017	0	1 063	878	1 017	1 017	970	10 860
<b>Huile 5 l Pehd</b>	2 808	2 674	3 075	2 674	2 941	2 941	0	3 075	2 540	2 941	2 941	2 808	31 419
<b>Huile 5 l Pet</b>	1 074	1 023	1 176	1 023	1 125	1 125	0	1 176	972	1 125	1 125	1 074	12 020
<b>Huile 2 l pehd</b>	277	264	304	264	290	290	0	304	251	290	290	277	3 103
<b>Huile 2 l pet</b>	568	539	628	539	598	598	0	628	509	598	598	570	6 371
<b>TOTAL HUILES CONDT</b>	5 698	5 424	6 246	5 424	5 972	5 972	0	6 246	5 150	5 972	5 972	5 699	63 773
<b>Huile en vrac</b>	1 559	1 484	1 711	1 484	1 636	1 636	0	1 711	1 407	1 636	1 636	1 559	17 455
<b>TOTAL HUILES</b>	7 256	6 907	7 956	6 907	7 607	7 607	0	7 956	6 557	7 607	7 607	7 258	81 228
<b>MARGARINES</b>													
<b>Margarine de table 250 g pot</b>	1 455	1 382	1 601	1 382	1 528	1 528	0	1 601	1 309	1 528	1 528	1 455	16 298
<b>Margarine de table 250 g plaquette</b>	306	292	336	292	321	321	0	336	277	321	321	306	3 430
<b>Margarine de table 500g pot</b>	780	743	854	743	817	817	0	854	706	817	817	780	8 730
<b>Margarine de feuilletage 500g.</b>	947	902	1 037	902	992	992	0	1 037	857	992	992	947	10 600
<b>Total margarines</b>	3 489	3 319	3 829	3 319	3 659	3 659	0	3 829	3 149	3 659	3 659	3 489	39 057
<b>Smen 1,8 kg</b>	45	49	52	49	56	61	79	70	51	44	35	82	672
<b>Smen 0,9 kg</b>	141	143	148	157	166	183	209	218	169	157	122	131	1 946
<b>TOTAL GRAISSES</b>	3 676	3 511	4 029	3 525	3 880	3 903	288	4 117	3 369	3 859	3 816	3 702	41 676
<b>SAVON SAVONNETTES</b>													
<b>Savon de ménage 250g</b>	95	94	96	95	96	96	95	0	95	96	96	97	1 051
<b>Savon de ménage 300g</b>	483	480	487	480	485	484	481	0	477	485	484	483	5 306
<b>Savon de ménage 400g</b>	2 086	1 884	2 188	2 086	2 086	2 188	1 985	0	1 985	2 086	1 985	2 086	22 646
<b>Savon de toilette 75 grs</b>	116	105	122	116	116	122	111	0	111	116	111	115	1 261
<b>Savon copeaux</b>	115	115	115	115	115	115	115	0	115	115	115	116	1 261
<b>TOTAL SAVONS</b>	2 895	2 677	3 007	2 892	2 898	3 004	2 786	0	2 782	2 898	2 790	2 896	31 525
<b>DIVERS</b>													
<b>Glycérine/distillation</b>	143	143	143	143	143	143	143	0	143	143	143	141	1 571
<b>Acides gras distillés</b>	292	266	293	280	292	280	0	293	280	292	280	293	3 142
<b>TOTAL (hors raffinage)</b>	16 046	15 203	17 384	15 446	16 690	16 807	3 246	14 321	14 744	16 669	16 506	16 075	179 139
<b>TOTAL raffinage compris</b>	27 497	26 128	29 872	26 336	28 677	28 830	3 735	26 949	25 120	28 622	28 389	27 512	307 669

## **Résumé :**

Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience conformément aux objectifs de l'organisation et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie. Ce processus intervient par le biais de divers outils qui sont indispensables tel que : la comptabilité analytique, le tableau de bord ainsi que la gestion budgétaire qui est l'outil privilégié du contrôle de gestion.

La gestion budgétaire est considérée comme étant une fonction partielle du contrôle de gestion, elle conduit, avec sa démarche, à la mise en place d'un réseau de budgets couvrant l'ensemble des activités de l'entreprise ; ainsi, la gestion budgétaire est un mode de gestion à court terme qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées (budgets). Périodiquement, les réalisations sont confrontées aux prévisions et permettent la mise en évidence d'écarts, qui doivent impérativement entraîner des mesures correctives. La démarche de gestion budgétaire débute par une phase de prévision où l'entreprise fixe ses objectifs et prévoit éventuellement les moyens nécessaires pour les atteindre. Pour cela elle a besoin d'un système de prévision performant.

**Notions clés :** contrôle de gestion, gestion budgétaire, système budgétaire, budget.

*Introduction  
générale*

*Chapitre 2 :*  
*La gestion budgétaire*  
*outil de Contrôle de*  
*gestion*



*Chapitre 3 :*  
*Le contrôle budgétaire*

*Conclusión  
Générale*

*Chapitre 1 :*  
*Généralités sur le*  
*contrôle de gestion*

*Chapitre 4 :*  
*Le contrôle de gestion*  
*Et la gestion*  
*budgétaire au sein de*  
*L'entreprise*  
*COGB LA BELLE*



# *Annexes*