

Université Abderrahmane Mira de Bejaia

Faculté des sciences Economique, commerciales et des sciences de gestion

Département des sciences financières et comptabilité



Mémoire de fin de cycle

En vue l'obtention du diplôme de Master en Sciences Financières et Comptabilité

Option : Finance d'Entreprise

Thème

Le rôle de la gestion budgétaire dans le pilotage de la performance d'une entreprise

Cas : Entreprise Spa SONITEX KHERRATA

Réalisé par :

M^{elle} ZEKRINI FADHILA

Encadré par :

D^r BAAR ABDELHAMID

Année universitaire

2022/2023



Remerciement

En tout premier lieu, je remercie le bon dieu, tout puissant, de m'avoir donné la force pour survivre, ainsi que l'audace pour dépasser toutes les difficultés.

Je tiens à remercier toutes les personnes qui ont participé, de près ou de loin, à la réalisation de ce mémoire.

Nous tenons à remercier dans le premier temps, la société Spa

SCN²JFX Kt FRRAtJA

pour avoir assuré la formation.

Nous tenons également, à remercier nos parents pour leur contribution, leur soutien et leur patience. Sans oublier d'exprimer notre reconnaissance envers nos frères, pour leur encouragement pour la réalisation de ce modeste travail.

Je tiens à exprimer mes remerciements les plus distingués à mon promoteur Mr Baar Abdelhamid de m'avoir fait l'honneur d'assurer l'encadrement de mon travail, et pour son soutien, et sa disponibilité tout au long de la réalisation de ce travail.

Nous remercions toutes personnes de la société SCN²JFX

Kt FRRAtJA, en particulier Ayad Amel.

Nous remercions également l'ensemble des membres de jury, qui ont accepté d'examiner et de juger ce travail.

Dédicace

Je rends grâce, à mon dieu de m'avoir donné

La force, la volonté, et la sagesse d'être patiente dans mes études.

Mes dédicaces les plus sincères

À mes chers parents Seghir et Razika qui m'ont toujours

soutenu

Et encouragé que dieu les protèges

À mes adorables frères : Boudjemaa, Idir, Fayçal

À tous mes amies : Aïda, Fayza, Sabrina, Ahlem, Raya,

khalida

À mon ami : Syphax, mhammed

À toute la famille Lekrini

À toute personne qui m'a soutenu de près ou de loin.

Fadhila



Listes des abréviations

CA	Chiffre d’Affaire
CAF	Capacité d’Auto Financement
CG	Contrôle de gestion
CP	Capitaux propre
CS	Coefficient saisonnier
CSNR	coefficient saisonnier non rectifié
CSR	Coefficient Saisonnier Rectifié
CUP	Coût Unitaire Prévu
DA	Dinar Algérien
DCT	Dette à Court Terme
DDL	Drap de lit
E/ CA	Ecart sur chiffre d’affaire
E/ Vol	Ecart sur volume
E/ CAN	Ecart sur chiffre d’affaire net
EBE	Excédent Brut d’Exploitation
ML	Mètre linéaire
MP	Matière première
Pp	Prix prévue
Pr	Prix réel
PU	Prix unitaire
Q	Quantité
QM	Quantité moyenne
QP	Quantité prévue
QR	quantité réelle
R	Ratios
RN	Résultat Nette
RO	Résultat opérationnel
TCSNR	Total des Coefficients Saisonniers Non Rectifiés
VA	Valeur ajoutée
VD	Valeur disponibilité
VR	Valeur réalisable

Liste des tableaux

Numéro de tableau	Titres	page
01	Tableau comparatif entre la comptabilité analytique et la comptabilité financière	22
02	Le calcul des moyennes mobiles	35
03	Comparaison entre la performance interne et externe	52
04	Les calculs pour déterminer les estimateurs a et b	71
05	Tableau représentant le calcul des tendances de l'année N pour les draps de lit en tissu coloré	73
06	Tableau représentant le calcul des tendances des années N-3, N-2, N-1	74
07	Tableau représentant les calculs des coefficients saisonniers pour les années N-3, N-2, N-1	75
08	Tableau représentant le calcul des prévisions pour les draps de lit en tissus colorés pour l'année N	75
09	Tableau représentant le calcul des prévisions mensuelles des draps de lit en tissus colorés pour l'année N et les réalisations de l'année N	76
10	Le budget de ventes et les réalisations du mois de janvier en (ML) et en (DA)	77
11	Calcul de l'écart sur CA pour les draps de lit en tissu coloré	77
12	Calcul d'écart sur prix et quantité	78
13	La comparaison entre réalisation et prévision de l'année N pour les draps de lit en tissu coloré	78
14	Ratio de structure financière	79
15	Calcul des ratios de rentabilité	81
16	Ratio de solvabilité	81

Liste des figures

N°	Figure	page
01	Rattachement du contrôle de gestion à la direction générale	14
02	Rattachement du contrôle de gestion à la direction financière	15
03	L'organigramme de l'entreprise	69
04	L'évolution des ventes des draps de lit en tissu coloré	71
05	Représentation graphique de la comparaison entre les draps de lit en tissus colorés pour l'année N	76

Liste des schémas

N°	Schéma	page
01	les différents types de contrôle	13
02	L'articulation des budgets	39
03	Représentation de l'écart sur résultat	46
04	La décomposition de l'écart sur marge	48
05	La décomposition de l'écart sur cout direct	49
06	Les concepts clés de la performance	53

Remerciement	
Dédicace	
Liste des abréviations	
Liste des tableaux	
Liste des figures et schémas	
Introduction générale.....	1

Chapitre I

Généralité sur le contrôle de gestion

Section01 : Notion de base sur contrôle de gestion	4
Section 02 : L'organisation de la fonction de contrôle de gestion.....	10

Chapitre II

La gestion budgétaire et l'analyse de la performance

Section 1 : Notion de base sur la gestion budgétaire	28
Section02 : Généralité sur la performance d'une entreprise	51

Chapitre III

La gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil	65
Section 02 : Contribution de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise Sonitex Kherrata.....	70
Conclusion générale	84
Liste bibliographiques.....	87

Table des matières

Annexe

Résumé

Introduction générale

Introduction général

Une entreprise est une unité économique, juridiquement autonome dont la fonction principale est de produire des biens ou des services pour le marché.

Autrement dit, une entreprise est une organisation qui a pour but de produire et de fournir des biens ou des services à destination d'un ensemble de clients et son principal objectif est de dégager un maximum de profit. L'entreprise composée de moyens technique, financier, et humain travaillons avec intelligence afin de conservée ces activités et achever ses objectifs d'où le besoin de la fonction de « contrôle de gestion ».

En conséquence, le contrôle de gestion peut être défini comme une amélioration des exploits économiques de l'entreprise, « c'est un processus mis en place au sein d'une entité, notamment l'entreprise, pour assurer une mobilisation efficace, lorsque les objectifs tracés sont atteints et l'efficacité, lorsque les quantités obtenues sont maximisé »¹.

Le contrôle de gestion se base sur des outils de contrôle de gestion semblable à la comptabilité générale, la comptabilité analytique, le tableau de bord, la gestion budgétaire...etc.

La gestion budgétaire désigne le fait de planifier les objectifs à atteindre et de les comparer aux réalisations sur une période donnée, elle repose sur trois concepts : la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire. Il participe à organiser des prévisions à court terme applicable à la gestion de l'entreprise et décomposé des résultats obtenus par rapport aux objectifs fixés. Ce dispositif permet de garantir la réussite et le suivi de l'organisation.

L'objectif de ce mémoire est donc d'essayer de saisir qu'est-ce que la gestion budgétaire. A cet effet, la question qui se pose est la suivante : **La gestion budgétaire contribue-t-elle à l'amélioration de la performance des entreprises, notamment dans le cas de SONITEX KHERRATA ?** Pour apporter réponse à cette question centrale, nous avons construit notre travail autour des questions secondaires suivantes :

- En quoi consiste la gestion budgétaire ? Et quelle est sa place au sein de l'entreprise ?
- Quel est le rôle de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise **Sonitex** ? Et quelles sont ses étapes ?
- Qu'est-ce que la performance ? Et comment se mesure-t-elle ?

¹ A Khemakhem, « la dynamique du contrôle de gestion », 2^{ème} Edition Dunod, Paris, 1976.

Dans le contexte de notre recherche les hypothèses formulées sont les suivantes :

Hypothèse 01 : La gestion budgétaire est un outil qui permet d'améliorer le pilotage et d'atteindre les objectifs de l'entreprise Sonitex.

Hypothèse 02 : Le contrôle budgétaire joue un rôle important qui se traduit par la comparaison des résultats aux objectifs fixés et cela à travers l'analyse des écarts des coûts.

Hypothèse 03 : Le contrôle de gestion est le processus qui assure cette performance grâce à une bonne exploitation des résultats de la gestion budgétaire.

Afin de vérifier ces hypothèses et de répondre à notre problématique, nous avons effectué, d'abord, une étude empirique suivie ensuite d'une étude analytique, pour cela nous avons fait une recherche bibliographique qui nous a permis de comprendre notre problématique, de fixer les buts de notre analyse. Dans le cadre de notre stage, la place occupée par la gestion budgétaire au sein de l'entreprise **SONITEX(KHERRATA)** est analysée. Nous avons, également, examiné comment la gestion budgétaire aide-t-elle les dirigeants à prendre des décisions qui améliorent la performance financière de cette entreprise.

Notre plan de travail est structuré en trois chapitres qui sont énumérés comme suit : le premier chapitre « Généralité sur le contrôle de gestion », qui porte sur les notions de base de contrôle de gestion, sur l'organisation de la fonction de contrôle de gestion et sur les différents outils du contrôle de gestion. Le deuxième chapitre, intitulé « la gestion budgétaire et l'analyse de la performance », dans ce chapitre, nous allons développer les différents concepts et notions de base sur la gestion budgétaire et la performance. Le troisième chapitre est consacrée pour l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise « **SONITEX KHERRATA** ».

Chapitre I

**Généralité sur le contrôle de
gestion**

Introduction

Le contrôle de gestion est un des outils essentiels du pilotage d'une organisation. Il a pour objectif l'optimisation de l'utilisation des ressources matérielles et humaines de l'organisation et de rendre cohérentes les activités des différents acteurs de l'organisation afin qu'elles concourent à la réalisation de sa mission.

Ce premier chapitre est divisé en deux sections ; la première section portera sur les notions de base du contrôle de gestion, la deuxième section traitera de l'organisation de la fonction du contrôle de gestion et détaillera les outils du contrôle de gestion.

Section01 : Notion de base sur contrôle de gestion

Le contrôle de gestion permet le contrôle, la mesure, la gestion et l'analyse de l'activité d'une organisation. Il s'agit d'un contrôle non seulement au sens de vérification, mais aussi au sens de pilotage, même si cette notion est porteuse d'une vision idéologique parfois critiquées.

1. L'évolution historique de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est né avec l'évolution du mode technique et économique, et au niveau opérationnel. Il concerne essentiellement les activités de production.

Le contrôle de gestion s'est développé tout au long du XXe siècle. Mais ses origines remontent bien avant même s'il y a peu d'approches historiques du contrôle de gestion. En revanche, il y a de nombreux travaux qui sous un angle historique soit une époque, soit une pratique précise. La vraie naissance de la fonction du contrôle de gestion date peu après la crise de 1929 et précisément entre les deux guerres aux Etats unis. Jusqu'aujourd'hui, elle est restée comme une discipline récente par rapport à d'autres fonctions au sein de l'entreprise. En effet la création de « contrôleurs Institute of American » institut des contrôleurs de gestion des Etats Unis en 1931 est la date officielle de l'apparition du contrôle de gestion, depuis ce temps, il s'est développé dans ce pays après la deuxième guerre mondiale de même que ce développement a entraîné son apparition en Europe où il a pris une grande place dans les entreprises.

Certains auteurs tels que Lionel COLLIN, Gérard VALLIN BURLAUD et Claude ALAZARD² ont des travaux remarquables sur le contrôle de gestion mais ils n'ont jamais précisé une date exacte du début du contrôle de gestion. Ils admettent qu'il est le résultat

² C. Alazard, S. Sépari, « le contrôle de gestion manuel et application », Dunod, 2^{ème} Edition, Paris, 2010, p 03.

d'une longue évolution des idées des chercheurs de cette discipline et affirment que cette discipline remonte à l'antiquité. Ils précisent bien que la notion du contrôle de gestion est aussi ancienne que celle de la comptabilité. Les recherches menées à ce propos montrent que les traces de la comptabilité et du contrôle de gestion existent déjà vers 3200 ans avant Jésus Christ chez les sumériennes en Mésopotamie, pour faciliter la gestion des terres et des troupeaux et pour contrôler les réalisations économiques. L'identification du contrôle de gestion en tant que fonction de gestion puisse remonter du début des années 1960 sous les travaux de R. Anthony.

Suite à la révolution industrielle et le développement de la consommation de masse et l'introduction de la notion de concurrence entre les entreprises sur le marché et de la notion de l'offre et de la demande. Pour cela, l'apparition de contrôle de gestion était indispensable pour le management de l'entreprise et s'inscrit dans le mode technique, économique et sociale. Ainsi, un certain nombre de faits ont marqué cette période ³:

En 1853 TAYLOR a introduit la notion de norme dont s'inscrit l'idée de la mesure des écarts et de la gestion par les exceptions.

En 1903, le point-mort s'introduit dans le calcul économique aux Etats-Unis et le raisonnement en coût variable en 1910.

En 1915 GANTT propose un traitement des charges de structure qui deviendra l'imputation rationnelle des charges fixes.

Durant les années 1920 aux Etats-Unis, l'apparition des méthodes de contrôle des informations de gestion et des principes de contrôle c'était le directeur de la général Motors Alfred Sloan et son assistant Donaldson Brown, qui ont constaté que l'entreprise était dans l'obligation d'améliorer sa structure d'avoir des informations fiables sur la réalisation des objectifs des tâches des opérationnels et sur son environnement. Ils ont instauré une méthode de contrôle financier dans le secteur de l'automobile appelé le modèle Sloan-Brown, ce modèle repose sur un reporting prévisionnel qui concerne les approvisionnements et les stocks, la trésorerie, les investissements et les besoins en fond de roulement.

En 1931, les Etats-Unis ont créés l'institution des contrôleurs de gestion, ce qui donne l'apparition officielle de contrôle de gestion à compter de cette date, ces dernières se développent. L'amélioration du système de contrôle de gestion ne s'est pas imposée dans des

³ DURLAUD. A, « Le contrôle de gestion : le développement de l'intelligence organisationnelle », 2009, p 3.

grandes entreprises industrielles qu'au milieu des années 1960, et beaucoup plus tard dans les petites et moyennes entreprises et les entreprises de l'administration, il portait au départ son attention sur les performances de production donc abandonnait encore le suivi des activités commerciales des coûts de distribution, de recherche et de développement et les frais généraux.

A la fin des années 1960, de nouvelles initiatives ont été prises en vue d'améliorer le contrôle des organisations, ainsi la crise née après les trente glorieuses a accéléré la recherche et la mise en place d'outils plus rigoureux d'aide au management, dans le même temps, les succès de l'industrie Japonaise ont révélé les méthodes nouvelles du management.

C'est alors que le contrôle de gestion s'est amélioré, à cette étape, il était limité mais les entreprises ont dû apprendre à devenir flexibles avec la concurrence. De nouvelles approches ont été apparues grâce aux travaux de R. ANTHONY en 1965 et H. SIMON en 1995. Aujourd'hui le contrôle de gestion est devenu une discipline indispensable dans les entreprises.

2. Définition de contrôle de gestion

Selon R.ANTHONY(1965), « *le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation* »⁴.Egalement, « *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* »⁵.

En 1988, **Anthony** a défini le contrôle de gestion comme « *un processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation* »⁶.

Pour DORIATH.B : « *le contrôle de gestion est un élément fondamental du pilotage de l'entreprise(ou d'autre type d'organisation)* »⁷. Selon A. BURLAUD et C. SIMON (1997), « *le contrôle de gestion est un système de régulation des comportements de l'homme dans*

⁴ANTHONY.R; « *planning control Systems* »; A Framework for analysis, division of research, Harvard University, Boston, 1965, p. 17.

⁵ Cité in : Keiser A, « *contrôle de gestion* », Edition EKSA 2000, 2^{ème} édition, paris, p 13.

⁶ANTHONY.R; « *the management control function* », The Harvard business schoop press, Boston, 1988, p.10.

⁷DORIATH.B et GOUJET.C, « *Gestion prévisionnel et mesure de la performance* »,3^{ème} édition, DUNOD, PARIS ,2007.

l'exercice de sa profession et plus particulièrement lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre d'une organisation »⁸.

Enfin, 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. Un système de contrôle de gestion peut exister que s'il existe dans l'entreprise une stratégie à moyen terme et à court terme et des tactiques pour atteindre ces objectifs »⁹.*

3. Objectif de contrôle de gestion

De la définition du contrôle de gestion découle un certain nombre d'objectifs. Il vise à :

- Tracer les objectifs et définir des normes adéquates afin de les réaliser ;
- Suivre la mise en œuvre de la stratégie ;
- Mesurer la performance de l'entreprise ;
- Optimiser les performances des différents services ;
- Piloter l'activité et prendre les actions correctives ;
- Préparer l'allocation maximum en conformité avec les objectifs à court terme et les objectifs stratégiques.

D'un point de vue efficience, il est nécessaire de mesurer la capacité à minimiser les moyens mis en œuvre pour atteindre les objectifs ou encore atteindre des objectifs de qualité au moindre coût. D'un point de vue efficacité le contrôle de gestion permet l'atteinte de l'objectif c'est-à-dire permet d'atteindre un résultat conforme à l'objectif. Enfin, d'un point de vue économie des ressources toute acquisition doit tenir compte des critères suivants : quantité, qualité, moindre carré, moment et lieux opportuns.

4. Le rôle de contrôle de gestion

Le rôle du contrôle de gestion évolue en fonction de la gestion de l'entreprise et de son environnement en élargissant son champ d'action. Il se traduit en deux optiques différentes :

⁸ BURLAUDA et SIMON.C, « contrôle de gestion », Edition la découverte, 1997 ; p19.

⁹ KHEMAKHEM.A, Ardoin. LJ, « introduction au contrôle de gestion », édition Bordas, paris-Montréal, 2001.

Le rôle classique :

Le contrôle de gestion peut être exercé dans une vision de vérification comptable et /ou de maîtrise de la gestion. Dans ce cadre, les tâches affectées au contrôleur de gestion sont les suivantes¹⁰ :

- Traduction de la politique générale en plans, programmes, budgets ;
- Analyse des résultats et des écarts sur les coûts, les budgets et les tableaux de bord ;
- Effectuer des analyses économiques dans le but d'améliorer la rentabilité de l'organisation ;
- Coordination et liaison avec les autres services ;

Le rôle rénové :

C'est l'optique du pilotage de la performance organisationnelle. Dans ce concept, les rôles du contrôleur de gestion se développent de plus vers le conseil. En outre, de la planification financière, de l'évaluation des résultats, de la production de l'information financière et de la collecte et l'enregistrement des données. Il lui revient de conseiller et de promouvoir les nouveaux outils de gestion comme suit :

- Démarche dynamique permanente d'amélioration d'accompagnement du changement, de l'organisation et des compétences ;
- Amélioration des systèmes d'information et des outils de la prise de décisions ;
- Dialogue, communicateur, conseil et formateur, manager d'équipe et de projet ;
- La mise en place les outils de pilotage dont la fonction est le permettre aux opérationnels de suivre leur activité et leur performance ;

5. Les missions et les limites de contrôle de gestion**5.1 Les missions**

Selon H. BOOQUIN le contrôle de gestion a plusieurs missions¹¹ :

- Assurer la cohérence entre la stratégie et les opérations quotidiennes : le CG doit assurer que les actions quotidiennes permettent de mettre en œuvre la stratégie définie, mais également que l'approche stratégique prend en compte les faits constatés au niveau opérationnel ;

¹⁰ Claude Alazard, contrôle de gestion, Edition France Lefebvre, paris 2010, p28.

¹¹ Bouquin H, « le contrôle de gestion », paris, 2006, p34.

- Analyser les relations entre les résultats poursuivis et les ressources consommées afin de réaliser les objectifs (résultat, prévisions, sanction des écarts...);
- Orienter les actions et confortements d'acteurs autonomes (délégation de responsabilité en matière de ressources et de résultat).

5.2 Les limites de Contrôle de gestion

Le CG a des limites qui peuvent entraver sa précision et son efficacité, parmi ces limites on retrouve¹² :

- Les managers ne doivent pas se contenter des indicateurs de CG, mais doivent aussi régulièrement constater sur place ce qui se passe dans les unités de l'entreprise et avec les clients, les indicateurs ne détectent pas tout.
- Les techniques traditionnelles fonctionnent avec un environnement stable et prévisible.
- Il n'est pas possible de tout mesurer à un coût raisonnable et pourtant il faut bien piloter le système, le contrôle de gestion n'est pas la panacée¹³.

¹² Les principes et outil essentiel du contrôle de gestion » audit et contrôle de gestion, quelle complémentarité ? Port Leucate

¹³ Durand X et Helluy A, les fondamentaux du contrôle de gestion, édition d'organisation, Paris, 2009, p60.

Section 02 : L'organisation de la fonction de contrôle de gestion

L'organisation de la fonction de contrôle de gestion varie d'une entreprise à une autre en fonction de sa taille, de sa structure et de ses besoins. On peut toutefois recenser des principes d'organisation ayant chacun des avantages et des limites.

Dans cette section, nous allons présenter l'organisation de la fonction de contrôle de gestion, et ses fonctions, ainsi son processus. Enfin, les différents niveaux de contrôle de gestion.

1. L'organisation de la fonction de contrôle de gestion

Les entreprises n'ont pas toutes nécessairement une fonction contrôle de gestion explicitement identifiée. Le processus de contrôle de gestion peut parfois être mis en œuvre de façon diffuse dans l'entreprise, par l'ensemble de l'encadrement, sous l'impulsion d'une structure légère de coordination, chargée de la conception des procédures et du système d'information de gestion. Cette structure de coordination pourra être, dans certains cas, prise en charge par la fonction financière ou par la direction générale, elle ne donnera pas toujours lieu à la création d'une direction autonome. C'est la situation très courante des entreprises petites et moyennes qui n'ont pas les besoins, ni les moyens d'entretenir une structure autonome. Cela peut également être, paradoxalement, la position adoptée par de grandes entreprises ayant des systèmes et une culture de gestion très restreintes, localisées au siège social, le processus de contrôle de gestion étant directement pris en charge par la ligne opérationnelle à tous les niveaux de responsabilité : filiales, usines, territoires, etc.

L'organisation de la fonction contrôle de gestion est donc sujette à de grandes variations suivant la taille, la complexité, la pression concurrentielle, la structure financière et la maturité managériale des entreprises. La position des services contrôle de gestion dans les organigrammes et leurs attributions de fonctions et de compétences sont des questions très débattues. On distingue les quatre types suivants de contrôle de gestion¹⁴ :

1.1 La fonction contrôle de gestion discrète

La fonction contrôle de gestion discrète, au service du management local et dotée d'une faible autorité, remplit avant tout un rôle de surveillance limitée des opérationnels. La fonction de contrôle de gestion discrète est un ensemble de processus et d'outils utilisés pour mesurer, analyser et contrôler les activités d'une entreprise ou d'une organisation de manière discrète, c'est-à-dire en utilisant des données quantitatives plutôt que des observations

¹⁴Caroline Lambert et Samuel sponem, « la FCG proposition d'une typologie », Décembre 2009.

qualitatives. Elle est essentielle pour les entreprises et les organisations qui cherchent à améliorer leur performance et leur rentabilité en utilisant des données quantitatives pour prendre des décisions informées et stratégiques.

1.2 Fonction de contrôle de gestion garde-fou

La fonction de contrôle de gestion « garde-fou » est concomitante à une suprématie des ingénieurs et des commerciaux. Les caractéristiques des marchés sur lesquelles ces entreprises évoluent ne permettent pas aux problématiques de contrôle de gestion de devenir vitales : la logique dominante est celle des ingénieurs et dans une moindre mesure celle des commerciaux. Elle accomplit plusieurs rôles : son premier objectif est de limiter les déviations en termes de dépenses.

1.3 Fonction de contrôle de gestion partenaire

La fonction contrôle de gestion partenaire consiste à la délégation des études nécessaires à la prise de décision des financiers et des managers opérationnels aux contrôleurs de gestion. Ces derniers font part de leurs connaissances, projets et activités en cours. Ceci peut gêner un sentiment d'appartenance chez les contrôleurs. Ils contrôlent de près l'ensemble et tous les éléments financiers qui passent par eux tout en maintenant leur autonomie. Ce partenariat entre les managers opérationnels et les contrôleurs de gestion est source de bénéfices organisationnels.

1.4 Fonction de contrôle de gestion omnipotente

Ce type de contrôle de gestion est établi de manière à engendrer une surveillance et une mise sous tension continue des opérationnels, celle-ci aide à centraliser la problématique des coûts dans toutes les décisions au niveau de l'organisation. En revanche, elle est capable d'inhiber les opérationnels, soutenir la myopie d'une organisation quelconque et évoquer un frein marquant à l'innovation.

2. Le processus de contrôle de gestions

« Le processus du contrôle de gestion correspond aux phases traditionnelles du management, Elles se présentent en quatre principales phases qui sont : la prévision, l'exécution, l'évaluation ainsi l'apprentissage »¹⁵.

2.1 Phase de prévision :

¹⁵ LANGLOIS.L, BONNIER.C, BRINGER.M, « contrôle de gestion », Edition Foucher, paris, 2006, p 18.

Cette phase est déterminée par la stratégie par l'organisation. La direction prévoit les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par la stratégie dans la limite d'un horizon temporel. Les résultats attendus par la direction constituent un modèle de représentation des objectifs à court terme.

2.2 Phase d'exécution :

Cette phase se déroule à l'échelon des entités de l'organisation. Les responsables des entités mettent en œuvre les moyens qui leur sont alloués. Ils disposent d'un système d'information qui mesure le résultat de leur action. Ce système de mesure doit être compris et accepté par les responsables des entités. Il doit uniquement mesurer les actions qui leurs sont déléguées.

2.3 Phase d'évaluation :

Cette phase consiste à confronter les résultats obtenus par les entités aux résultats souhaités par la direction afin d'évaluer leur performance. Cette étape de contrôle (au sens strict) met en évidence des écarts et en détermine les causes. Elle doit conduire les responsables à prendre des mesures correctives. Le processus est plus réactif lorsque cette étape de contrôle est réalisée régulièrement au niveau des entités.

3.4 Phase d'apprentissage :

Cette phase permet, grâce à l'analyse des écarts de faire progresser l'ensemble du système de prévision par apprentissage. Des facteurs de compétitive peuvent être découverts ainsi que d'éventuelles faiblesses. Une base de données est constituée pour être utilisée en vue des futures prévisions.

3. Les différents niveaux de contrôle

Les niveaux de contrôle sont¹⁶ :

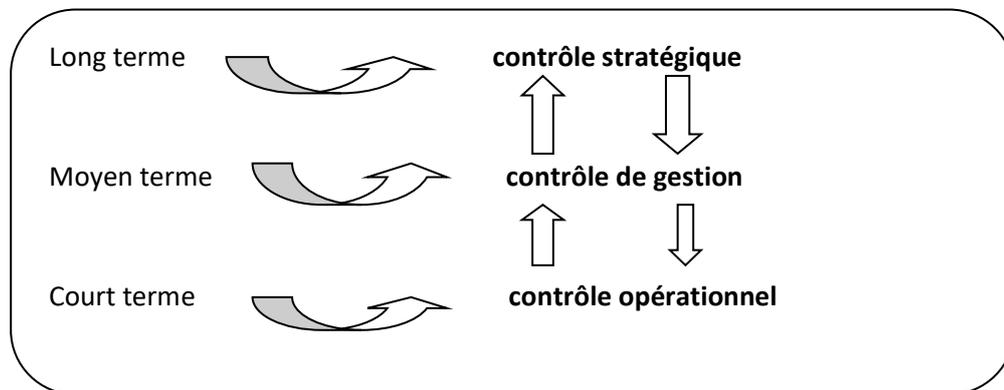
- ✚ **Le contrôle stratégique** : qui concerne les dirigeants et envisage la stratégie et les objectifs à long terme de l'entreprise pour porter un jugement sur leur pertinence.
- ✚ **Le contrôle de gestion** : qui s'adresse aux cadres et responsables et évalue l'impact des décisions prises à moyen terme pour parvenir aux objectifs, c'est l'adéquation entre l'utilisation des ressources et la stratégie qui est examinée.

¹⁶LONING.H, Malleret. V, JMéric, pesqueux.y, E.chiapello, D.Michel, A.Solé, « contrôle de gestion outils et pratique », 3^{ème} édition, 2008, p8.

- ✚ **Le contrôle opérationnel** : qui est un suivi quotidien, à très court terme, du bon déroulement des opérations ; il touche essentiellement le personnel d'exécution et est en grande partie automatisé.

Pour les entreprises, la connexion entre les trois (03) niveaux se révèle cruciale. De ce point de vue, le contrôle de gestion a un rôle charnière à jouer pour mettre en cohérence le niveau stratégique, les grandes orientations de l'entreprise, avec les opérations, le « terrain », « ce qui font » le contrôle de gestion. C'est un élément clé pour assurer la mise en relation des deux autres niveaux et le déploiement des objectifs stratégiques dans l'organisation. A ce propos, on peut citer l'intérêt des démarches comme OVAR (objectifs-variable d'action-responsables) qui peuvent être garantes de la cohérence des plans d'action de l'entreprise.

Schéma N°1 : les différents types de contrôle



Source : Alazard C, SIPARI S, « contrôle de gestion, manuelle, et application », Dunod, paris, 2007, p.9.

4. La place du contrôle de gestion dans l'entreprise

La place du contrôle de gestion dans l'entreprise dépend de plusieurs facteurs dont la taille est le facteur le plus important. La place du contrôleur de gestion, même si elle tend à subir autant de facteurs d'histoire, individuels et collectifs de contingences, semble tout de même entrer dans une phase de mutation profonde affectant et formalisant sa mission. De ce fait, le rôle de contrôleur de gestion et son influence sur le management semblent sensiblement s'accroître au sein des organisations gérées de façon matricielle ou par processus.

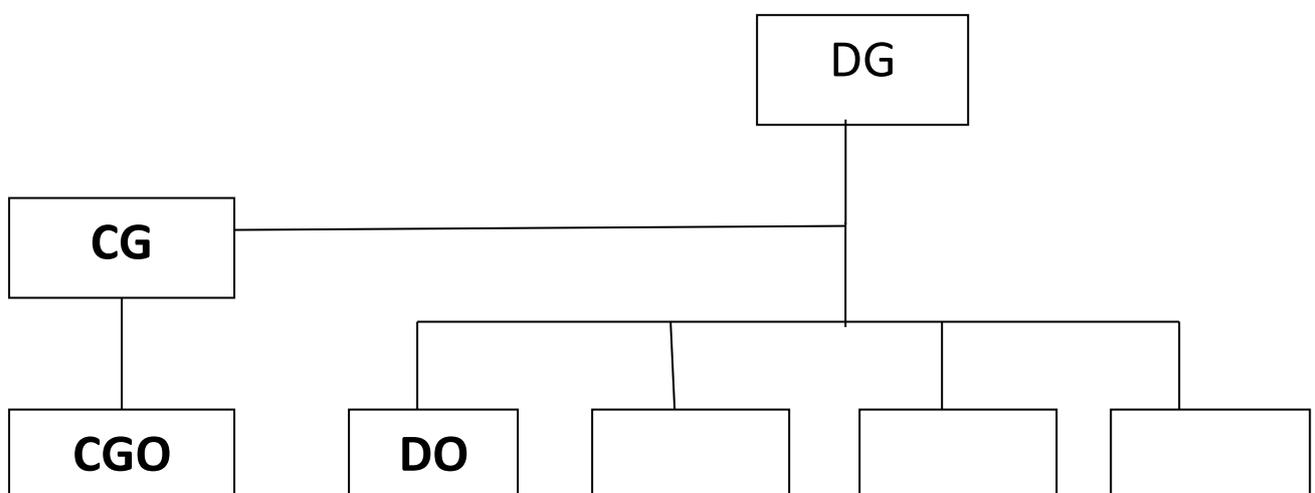
- Il permet d'informer les décideurs pour aider aux décisions et piloter l'action.

- Il permet de gérer la performance : soit par la délégation du couple objectifs/moyens, soit par l'optimisation du couple valeur/coût.
- Il doit aider à réguler le comportement des acteurs, à coordonner et à gérer le changement opérationnel. Le contrôle de gestion est donc un élément clé du contrôle organisationnel, outil d'aide à la décision, au pilotage de l'action, des performances et du changement, outil d'animation et de coordination .il est positionné comme interface entre le contrôle stratégique et le contrôle opérationnel. Le contrôle vérification/sanction a posteriori devient un contrôle suivi/conseil. Le contrôleur de gestion est très souvent rattaché à la direction générale ou à la direction financière.

❖ Le rattachement à la direction générale

La direction générale définit la stratégie et oriente souvent l'action du contrôleur de gestion, même si avec le temps, on se rend compte que le choix des indicateurs en collaboration avec le contrôle de gestion finit par orienter également la stratégie. En effet, les systèmes d'informations et de tableaux de bords orientent bien évidemment à long terme comme à court terme les choix stratégiques. C'est la solution qui apporte le plus de légitimité au contrôleur de gestion lorsqu'il ne dispose pas de pouvoir hiérarchique. Ce pouvoir est souvent informel ; il s'appuie sur l'influence dont le contrôleur de gestion dispose sur l'élaboration de la stratégie et l'exploitation, jouant ainsi le rôle de consultant interne et de formateur auprès des opérationnels.

Figure N°01 : rattachement du contrôle de gestion à la direction générale.

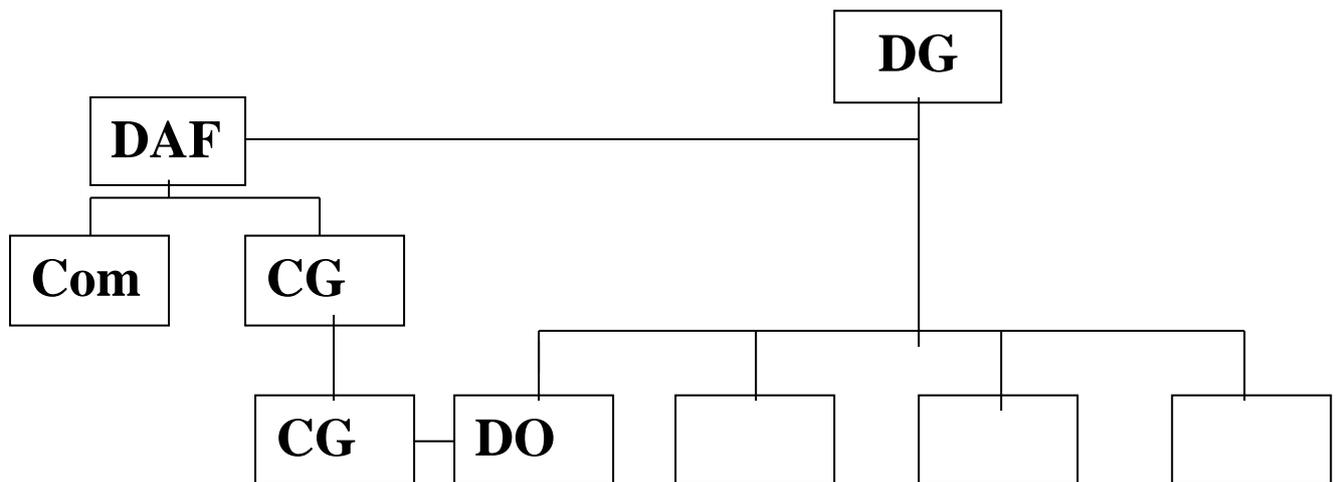


Source : H. LONING, V. MALLERT et all, « le contrôle de gestion organisation, outils et pratique », 3^{éd}Dunod, paris, 2008, p 285.

❖ Le rattachement au directeur financier

Cette solution présente plusieurs inconvénients. Elle diminue l’influence du contrôleur de gestion sur la direction financière « écran » (plus ou moins opaque pouvant être aussi bien par son étiquette de financier que par la personnalité du directeur financier). Cela peut rendre plus difficiles ses rapports avec les opérationnels eux- mêmes et leurs responsables car il est à la fois juge et partie.

Figure N°02 : rattachement du contrôle de gestion à la direction financière.



Source : H. LONING, V. MALLERT et al, « le contrôle de gestion organisation, outils et pratique », 3^{ed}Dunod, paris, 2008, p 286.

5. Les outils du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion dispose de certains outils qui aident les managers dans la prise de décisions, ces outils n’ont pas la même fonction, certains vont servir à décliner la stratégie, piloter dans un cadre mensuel les activités de l’entreprise, fixer les objectifs et d’autres vont suivre au quotidien l’activité de l’entreprise et enfin d’autres permettent de dresser un bilan de performance de l’entreprise à savoir : la comptabilité analytique, la comptabilité financière, la gestion budgétaire, le tableau de bord, le reporting, système d’information.

Quelques outils du contrôle de gestion seront présentés ci-dessous :

5.1 La comptabilité analytique

« La comptabilité analytique est un outil de gestion conçue pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et résultats de nature à éclairer les prises de décision. Le réseau

d'analyse à mettre en place, la collecte et le traitement des informations qu'elle suppose, dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs »¹⁷.

La comptabilité analytique est un mode de traitement des données techniques et économiques dont l'objectif essentiel dont les suivants :

- ✚ Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise.
- ✚ Expliquer la cause des coûts, les résultats des produits et autres objets de coût pour les comparer aux prix de vente correspondants.
- ✚ Eclairer les prises de décisions.
- ✚ Faciliter l'élaboration des prévisions budgétaires.

5.1.1 Concepts de base de la comptabilité analytique

5.1.1.1 La notion de la charge

5.1.1.1.1 Définition de la charge

Une charge en comptabilité désigne « un coût que l'entreprise doit supporter, ou une dépense qu'elle doit effectuer, dans le cadre de son activité. Ces charges comprennent les achats consommés et les frais qui se rapporte à l'exploitation de l'exercice en cours ; ainsi que les dotations aux amortissements et de provisions ». Une charge entraîne par conséquent une diminution du résultat de l'entreprise et une réduction de son patrimoine.

Et sur le plan économique, la charge « est une rémunération des ressources allouées à des fins de production et de vente »¹⁸.

Les charges enregistrées par la comptabilité générale, seront utilisées en comptabilité analytique lors de l'analyse des coûts.

5.1.1.2 Typologie des charges d'exploitation

L'entreprise se compose généralement d'un ensemble de charge qui se présente en charge d'exploitation et hors exploitation qui à son tour se décompose en charges incorporables, non incorporables et charges supplétives :

- A. Charges incorporables :** ce sont des charges incluses dans la comptabilité analytique de l'entreprise, et qui ont un lien direct avec son activité. En réalité ces charges incorporables comprennent les charges d'exploitations telles que (l'achat, les charges personnelles, impôts, ou les services extérieurs), les charges par nature et les charges

¹⁷DUBRULLE, JOUDRAIN.D, « comptabilité analytique de gestion », Dunod, paris, 2007, p.9

¹⁸ Cullmann H « la comptabilité analytique », édition bouchène, paris, p 23.

financières (frais bancaires avec les intérêts). Elles ont pour effet de venir en diminution du résultat de la période sont enregistrées en comptabilité générale dans un compte de la classe 06, elles représentent l'ensemble des comptes 60 à 65 du SCF (système d'information comptable)¹⁹.

B. Charges non incorporables : elles n'ont aucun lien direct avec les activités d'exploitation de l'entreprise, c'est-à-dire qu'elles ne sont pas prises en compte dans les calculs des coûts. Ce sont des charges inscrites en comptabilité générale mais non reprises par la comptabilité analytique car elles ne correspondent pas aux conditions normales d'exploitation. Nous distinguons :

- Les pénalités de retard.
- Dépréciation des stocks.
- Primes d'assurance-vie contractées au profit de l'entreprise.
- Provision pour dépréciation.
- Provision pour litige.
- Prime d'assurance-crédit.

C. Charges supplétives : « Ce sont des charges qui n'apparaissent pas en comptabilité générale pour des raisons fiscales et juridiques »²⁰ mais utilisées en comptabilité analytique dans le calcul des coûts tel que :

- Rémunération du travail d'exploitation.
- Rémunération théoriques.

En effet, les charges supplétives sont des charges fictives créées pour prendre en compte le coût des facteurs économiques qui interviennent dans un processus courant d'exploitation sans générer de charges en comptabilité générale.

5.1.1.2 Notion du coût

Selon N. GUEDJ le coût « c'est la somme de charge relatives à un élément défini au sein du réseau comptable »²¹.

¹⁹ Idem.

²⁰ Martinet A, Silem A, « lexique de gestion et de management », 9^{ème} édition, rue Laromiguière, 75005 paris, 2016, p 128.

5.1.1.3 Définition du coût de revient

Le coût de revient est le dernier stade dans le calcul de l'entreprise. Il représente tout ce qu'a coûté un produit, une commande...au stade final de sa production, il est donc un coût complet dans lequel il convient de distinguer pour chaque de produit vendus.

5.1.1.4 Typologies de coûts

Il existe de nombreuses classifications des coûts en comptabilité. La classification proposée ci-après consiste à distinguer deux grandes catégories de coûts : coût direct / coût indirect et coût variable / coût fixe.

5.1.1.4.1 Coût direct et coût indirect

A. Coût direct : Le coût direct « est constitué par des charges qui peuvent être directement affectées (généralement charge opérationnelles ou variables) et des charges même si elles transitent par les centres d'analyse, concernent ce coût sans ambiguïté (variables et fixes) »²².

B. Coût indirect : Le coût indirect « est un coût qui ne peut être affecté directement au produit, tel que les charges qui ne peuvent être affectées à une activité ou être imputées à une production déterminée »²³.

5.1.1.4.2 Coût variable et coût fixe

A. Coûts variables (opérationnels) ²⁴

Les coûts variables « sont des coûts constitués seulement par les charges qui varient avec le volume d'activité de l'entreprise sans qu'il y ait nécessairement exacte proportionnalité entre la variation des charges et la variation de produits obtenus ».

B. Coûts fixes (charges de structure) ²⁵

Les charges fixes « sont des charges stables qui sont liées à l'existence de l'entreprise et correspondant, pour chaque période de calcul à une capacité de production déterminée ».

En d'autre terme, les coûts fixes correspondent à l'ensemble des coûts indépendants du niveau d'activité.

²¹ GUADJ N, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », organisation, paris, 2000, p 135.

²² Alazard C, Sépari S, « contrôle de gestion », Dunod, paris, 1998, p 62.

²³ Louchard J, « la comptabilité analytique ou comptabilité de responsabilité », Organisation, paris, 1998, p 92.

²⁴ Selmer C, « contrôle de gestion : toute la fonction financière », Dunod, paris, 2006.

²⁵ Selmer C, op, cit.

5.1.1.5 Méthodes de la comptabilité analytique

5.1.1.5.1 Méthodes des coûts complets

Selon C.ALAZARD « la méthode des coûts complets partage les charges incorporables en charges directes et charges indirectes, et préconise pour les charges indirectes un traitement spécifique : l'affectation dans les centres d'analyses »²⁶.

Cette méthode permet à l'entreprise d'expliquer le résultat généré sur l'exercice en effectuant un rapprochement entre les produits, fabriqués ou vendus, et leur coût de revient.

Pour ce faire, il convient de distinguer les charges directes et les charges indirectes. Ensuite les charges indirectes sont ventilées par centre de travail.

Cette approche traditionnelle de la comptabilité analytique s'évertue à évaluer différents coûts intermédiaires. L'objectif de la méthode des coûts complets est de faire ressortir la rentabilité globale de l'activité et de permettre de valoriser les stocks.

A. Méthode des centres d'analyses

Selon la méthode des coûts complets, toutes les charges indirectes supportées par une entreprise sont associées à des centres d'analyse : les centres d'approvisionnements, les centres de production, les centres de distribution. Alors ce dernier selon F. SIMON et X. BOUIN, est « une subdivision comptable de l'entreprise où sont analysés et regroupés les éléments de charges indirectes préalablement à leur imputation aux coûts »²⁷.

B. Méthode ABC

Le système ABC aussi appelé méthode ABC (de l'anglais activity based costing) a vu le jour dans les grandes entreprises industrielles américaines dans les années 50, mais elle n'a été connue que dans les années 1980/1990. Les professeurs Robert Kaplan et Robin Cooper ont mené plusieurs études aux Etats-Unis, pour montrer qu'il existe aussi bien des charges directes que des charges indirectes, pas toujours connues des entreprises. Dans leur article de 1992, Robin Cooper et Robert Kaplan rejettent la notion de coûts fixes au profit de celle de coûts de capacité.

Coûts des capacités disponibles = coûts des capacités utilisées + coûts des capacités inutilisées. La méthode ABC voit donc le jour, et elle est donc mise en place pour faciliter le calcul des charges des entreprises.

²⁶ Alazard C, op. cit, p 162.

²⁷ Idem.

5.1.1.5.2 Méthodes des coûts partiels

« Une technique permet, en outre, de mettre en œuvre une politique de prix différenciés, autrement dit elle aide à segmenter le marché »²⁸.

A. Méthodes des coûts variables (direct costing)

La méthode du coût variable a été développée aux Etats-Unis dans les années 1950 sous le nom de direct Costing. Est une méthode d'évaluation des coûts qui consiste en l'affectation de regrouper les charges fixes en une masse indifférenciée. La principale difficulté provient des charges variables indirectes. Par cette méthode, la comptabilité de gestion met en évidence les marges sur coûts variables, par produit et pour l'ensemble de l'entreprise. « La méthode des coûts variables ne retient que les charges variables, qu'elles soient directes ou indirectes, dans le coût produits »²⁹.

B. Méthodes des coûts directs

Pour évaluer et vérifier le résultat global, il restera à prendre en considération les charges communes variables et fixes non affectées aux différents produits. Ce sont des charges financières, charges générales d'administration et de gestion. Cette méthode présente un intérêt pour les entreprises industrielles dont la fabrication se diversifie autour de plusieurs produits. Elle permet de préciser les calculs de coûts de revient et d'évaluer des marges par produit.

C. La méthode de l'imputation rationnelle des frais fixes (IRFF)

La méthode d'imputation rationnelle des charges fixes est une méthode en principe qui consiste à éclaircir l'influence du niveau d'activité sur les coûts que la méthode des sections homogènes ignore totalement.

Et est une méthode de calcul des coûts qui a pour objectif d'éliminer, ou plutôt d'isoler, les effets d'une variation d'activité sur les coûts unitaires complets des centres d'analyses et des produits.

Selon T. SAADA l'imputation rationnelle « consiste à la variabilité des charges fixes incorporées aux coûts en fonction du niveau d'activité »³⁰.

²⁸ Saada T, Burlaud A, Simon C, 1995, « comptabilité analytique et contrôle de gestion », Vubert, p 47.

²⁹ Alazard C, Sépari S..., op, cit, 2007, p 252.

³⁰ Saada T, Burlaud A, Simon C, op. cit, p 83.

5.1.1.5.3 Méthode des coûts préétablis

La méthode des coûts standards est apparue aux Etats-Unis dans les années 20, et a été reprise en France sous le nom des méthodes des coûts préétablis. A l'origine, la méthode des coûts préétablis est née dans le but de mieux gérer la main d'œuvre et de rationaliser la production dans un souci de plus grande efficacité. Cette méthode est particulièrement utile pour les entreprises qui fabriquent de très nombreux produits selon des processus de fabrication bien déterminés.

Les coûts préétablis sont des coûts calculés avant la réalisation des événements qui les engendrent. Ce sont des coûts de références qui serviront à réaliser des prévisions ou à calculer des écarts avec les coûts réels. Ils permettent de déterminer le prix de vente.

5.2 La comptabilité financière

La comptabilité financière est une présentation de la situation de l'entreprise et de sa situation à un moment donné. Elle rend compte des résultats d'une période (Comptes de Résultats) et la situation du patrimoine en fin de période (Bilan). Elle a la particularité d'être confuse pour les opérationnels, exhaustive et complexe puisqu'elle est tenue par la législation, ce qui la rend lourde et tardive, mais régulière et sincère³¹.

Les objectifs de la comptabilité financière sont :

- ❖ **Moyen de preuve** : la comptabilité est un moyen de preuve, car les documents comptables sont des arguments justificatifs des opérations effectuées dans l'entreprise.
- ❖ **Contrôler** : la comptabilité aide les responsables de l'entreprise à faire le contrôle d'une manière simple, seulement par la révision des documents comptables.
- ❖ **Aide à la décision** : elle aide les dirigeants et les tiers de l'entreprise à prendre des décisions pour le futur de l'entreprise, car la comptabilité nous donne des informations sur la situation économique réelle de l'entité et de connaître ses faiblesses et prendre des décisions efficaces pour améliorer la situation de cette dernière.

³¹ GERVAIS.M, Contrôle de gestion, Ed, Economica, 6^{ème} édition, Paris, 1997, p.27.

Tableau N°1 : Tableau comparatif entre la comptabilité analytique et la comptabilité financière

La comptabilité générale	La comptabilité analytique
Finalité large	Finalité managériale
Résultat global	Résultat partiel
Indicateurs comptables, fiscaux et financiers	Indicateurs de gestion
Caractère obligatoire	Caractère facultative
Information certifiée, précise et formelle	Information rapide, rapproches et pertinente
Information monétaire	Information également techniques et économiques
Règles légales et rigides	Règles souples et adaptées à l'évaluation de l'entreprise

Source : G.NorbertGUEDJ, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance d'une entreprise », Organisation, paris 2000, p.132.

5.3 La gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un système qui a pour but d'améliorer la rentabilité par l'augmentation du profit, et d'assurer une certaine sécurité à court terme. La gestion budgétaire est définie « comme étant un mode de gestion consistant à traduire en programme d'actions chiffrées, appelées budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables »³².

La gestion budgétaire est « une méthode de prévision systématique et de contrôle par le moyen des budgets découlant d'un plan d'ensemble qui peut couvrir une assez longue période et qui est décomposée en programme d'action à échéance plus rapprochée déterminée de telle manière qu'ils soient normaux et réalisables »³³.

³² DORIATH.B, Contrôle de gestion en 20 fiches », 5ème édition, DUNOD, paris, 2008, p.01

³³Depallens G, « Gestion financière de l'entreprise », 4^{ème} Edition, SIREY, paris, 1971, p.519

5.3.1 Les objectifs de la gestion budgétaire

- Assurer une certaine sécurité, des prévisions à court terme et améliorer la rentabilité en augmentant le profit par le processus du contrôle entre la réalisation et la prévision.
- Avoir une couverture d'esprit vers les dialogues, la négociation et la formation.
- Inciter et engager ses acteurs à prendre leur responsabilité.
- L'objectif essentiel de la gestion budgétaire est donc l'amélioration des performances économiques de l'entreprise³⁴.

5.3.2 Les étapes de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est décomposée en trois étapes essentielles : la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire.

- La prévision d'après les objectifs.
- La budgétisation : prévisions chiffrées annuelles.
- Le contrôle budgétaire : confrontation périodique des réalisations avec les prévisions.

5.4 Tableau de bord

Le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs financiers ou non financiers de pilotage de la performance, construits de façon périodique à l'intention d'un responsable, afin de guider ses décisions et ses actions en vue d'atteindre les objectifs de performance³⁵ :

- Il permet le contrôle de gestion en mettant en évidence les performances réelles et potentielles et les dysfonctionnements.
- Il est un support de communication entre responsables.
- Il favorise la prise de décision, après analyse des valeurs remarquables, et la mise en œuvre des actions correctives.
- Il donne à chacun les informations dont il a besoin pour piloter la performance de son entité, tout en garantissant une cohérence globale des informations.

5.5 Le reporting

Le reporting est défini comme étant « un ensemble de documents qui ont pour objectifs d'informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilité »³⁶.

³⁴ DORIATH.B, contrôle de gestion en 20 fiches, 5^{ème} édition, Dunod, paris, 2008, p.3

³⁵ Brigitte DORIATH, C de G en 20 fiches, Ed, DUNOD, 5^{ème} Edition, paris2001, p.150

Le reporting est un ensemble d'indicateurs de résultat, construit à posteriori, de façon périodique afin d'informer la hiérarchie, des performances d'une unité »³⁷.

5.5.1 Les objectifs du reporting

Le reporting contribue à :

- ✓ Focaliser l'attention des dirigeants sur les objectifs délégués.
- ✓ Synthétiser les informations destinées aux supérieurs hiérarchiques.
- ✓ Vérifier si les objectifs délégués sont atteints et d'alerter rapidement sur les dérives significatives.
- ✓ Faciliter la communication et crée la cohésion des équipes autour des objectifs communs.

5.5.2 Les principes de base du reporting

- **Exception** : pour faciliter la vérification par la direction générale, un seuil de tolérance est fixé.
- **Contrôlabilité** : chaque rebiqie à un responsable, on ne juge que les responsables de chaque l'engage.
- **Correction** : s'il y a un écart, le responsable du centre doit pouvoir proposer une action corrective.

5.5.3 Les types de reporting

On distingue deux types de reporting ³⁸:

❖ Le reporting financier

Remontées des comptes, des états financiers, des indicateurs financiers essentiels.

Par exemple, une filiale fournit périodiquement un reporting financier à la société-mère du groupe.

❖ Le reporting de gestion

Remontées des principaux indicateurs de gestion, des données essentielles des tableaux de bord.

³⁶ Guedj N, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », organisation, Paris, 2001, p.319.

³⁷ Doriath.B, « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2008, p 143.

³⁸ Béatrice et Francis Grandguillot, 2018, « l'essentiel du contrôle de gestion », 10^{ème} édition Gualino, Paris, p 168.

5.6 Le système d'information

5.6.1 Définition du système d'information

Le système d'information est un « ensemble des informations formelles circulant dans l'entreprise, procédures et moyens utilisés pour rechercher et traiter ces informations »³⁹.

5.6.2 Les fonctions du système d'information

Le système d'information remplit quatre fonctions essentielles :

- **Collecte d'information** : Consiste à regrouper les données en vue d'une utilisation exigeant le traitement de l'ensemble des informations.
- **Mémorisation de l'information** : Les données ne sont pas nécessairement utilisées au moment de leur collecte, il existe un stock de données mémorisées en attente d'utilisation.
- **Traitement d'information** : Il s'agit de transformer les données en informations utiles. Reposant sur des opérations de tri, de classement et de calcul, il peut être manuel ou automatisé.
- **Diffusion d'information** : La transmission des informations peut être verticale (descendante sous forme d'ordres et de directives ou ascendante sous forme des comptes rendus, ...) ou horizontale (circulation des informations entre services à des fins de coordination).

Conclusion

Dans ce premier chapitre, nous avons présenté le contrôle de gestion à travers sa définition, ses objectifs et sa place dans les différentes organisations. Cependant, le contrôleur de gestion s'appuie sur de nombreux outils qui permettent 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 permet de suivre les écarts et de connaître leur importance 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.

En effet, à travers cette étude théorique des outils de contrôle de gestion, la prise de décision dans une entreprise nécessite une gestion budgétaire qui fera l'objet du chapitre suivant. Le contrôle de gestion doit se baser sur des outils périphériques qui s'avèrent

³⁹ Gautier F, Anna P, « contrôle de gestion, gestion appliquée », édition Pearson, Paris, 2006, p 188.

nécessaires. Ainsi, le contrôle de gestion revient à vérifier que les objectifs envisagés par la stratégie sont réalisés.

Chapitre II

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

Introduction

Pour mieux piloter et maîtriser la performance d'une organisation, le contrôle de gestion propose de nombreux outils comme la gestion budgétaire. Cette dernière est considérée comme une nécessité absolue et elle permet aux dirigeants de donner une vision sur l'avenir et les mets en position favorable pour exploiter les opportunités, donc la gestion budgétaire est un outil de reculer au passé dans l'espoir de sauter dans un futur certain et permet de savoir où l'on va et de bien gérer l'entreprise.

La gestion budgétaire occupe une place prédominante parmi les techniques de contrôle de gestion qui sont susceptibles d'être utilisées pour faciliter et améliorer la prise de décision à l'intérieure de l'entreprise. Ce chapitre est divisé en deux sections, la première est consacrée aux quelques notions de base sur la gestion budgétaire et l'élaboration des budgets opérationnels, et la seconde concerne les notions de la performance.

Section 1 : Notion de base sur la gestion budgétaire

Dans cette section, nous allons opter d'abord à positionner la gestion budgétaire dans le système de gestion de l'entreprise, tout en passant par la définition, les principes et son rôle. Ensuite, nous aborderons la démarche qu'elle adopte, l'enchaînement de ses étapes et l'élaboration des budgets opérationnels.

1. Généralité sur la gestion budgétaire

1.1 Définition, principes, objectifs et rôles de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un système qui a pour but d'achever la rentabilité par l'augmentation du profit et d'assurer une certaine sécurité à court terme.

1.1.2 Définition de la gestion budgétaire

On peut citer diverses définitions données par de multiples auteurs :

« La gestion budgétaire comme étant : « un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'action chiffrées, appelés "budget", les décisions prises par la direction avec la participation des responsables »⁴⁰. La gestion budgétaire suppose « la participation des acteurs qui vont la faire vivre et l'animer ; c'est un mode de gestion participative qui s'appuie sur le principe de décentralisation des décisions. Elle concerne tous les niveaux de l'entreprise »⁴¹.

⁴⁰ DORIATH.B, « contrôle de gestion, révision de gestion », édition France, 2000, p.1

⁴¹ MYKITA P et TUSZYNSKI J, « contrôle de gestion prévision et gestion budgétaire mesure et analyse de la performance », 2002, p.15.

En résumé, la gestion budgétaire est une méthode de gestion à court terme qui intègre tous les aspects des activités d'une entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions quantitatives et permet de mettre en évidence les écarts et les actions correctives.

1.1.3 Les principes de la gestion budgétaire

Selon GERVAIS, six conditions sont requises afin que le système soit efficace⁴² :

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

1.1.4 Objectifs de la gestion budgétaire

Les principaux objectifs de la gestion budgétaire peuvent être énoncés comme suit⁴³ :

- **La planification** : aider à la planification logique et systématique de l'entreprise conformément à sa stratégie à long terme
- **La coordination** : favoriser la coordination des différents secteurs de l'entreprise et s'assurer de la performance des méthodes.
- **La communication** : faciliter la communication des objectifs, des opportunités et des projets de l'entreprise aux différents chefs de service.

⁴² GERVAIS.M, « contrôle de gestion », 7 éd ECONOMICA, paris, 2000, p.275.

⁴³ BROOKSON.S, « G un budget », édition Mango pratique, paris, 2001, p.09

- **La motivation** : apporter une motivation aux responsables pour qu'ils atteignent les objectifs fixés.
- **Le contrôle** : aidé ou contrôle des activités en comparant la performance au plan prévisionnel et procéder aux ajustements nécessaires.
- **L'évaluation** : gérer un cadre d'évaluation de la performance des responsables dans la réalisation des objectifs individuels et ceux de l'entreprise.

1.1.5 Rôles de gestion budgétaire

La gestion budgétaire possède plusieurs rôles :

- C'est un outil d'amélioration et de mesure, d'évaluation de la performance de l'entreprise.
- C'est un outil de pilotage qui permet aux responsables de repérer les écarts afin de mettre en place des actions correctives.
- C'est un outil facilitant la communication et motivation pour le personnel des différents départements services de l'entreprise.

1.1.6 Les intérêts de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire a comme intérêt⁴⁴ :

- La démarche de la prévision budgétaire permet une meilleure connaissance des atouts et faiblesses de l'entreprise, et par l'anticipation sur les réalisations, d'améliorer la réactivité de l'entreprise.
- Elle responsabilise et engage les personnels opérationnels.
- Elle force à la coordination des actions⁴⁵.

1.1.7 Limites de la gestion budgétaire

Les limites de la gestion budgétaire sont différentes, les plus courantes sont :

- La construction budgétaire se fonde, en grande partie sur les modèles passés. Elle risque de pérenniser des postes budgétaires non efficaces. C'est en particulier vrai pour l'ensemble des budgets fonctionnels.
- La désignation des responsabilités, le contrôle peuvent être mal vécus, une formation faisant ressortir l'intérêt de la gestion budgétaire doit motiver le personnel.

⁴⁴ [En ligne], [Consulté le 16/05/2023], disponible sur : [La gestion budgétaire : principes, méthode, intérêts et limites \(www.tifawet.com\)](http://www.tifawet.com)

⁴⁵Doriath.B, « Contrôle de gestion en 20 fiches », Dunod, 5^{ème} édition, paris, 2008, p 3.

- La liberté accordée aux responsables pour induire des « féodalités » lieux de pouvoirs, et ainsi nuire à la stratégie de l'entreprise et à ses intérêts globaux.

1.1.8 Démarche de la gestion budgétaire

La démarche budgétaire se décompose en plusieurs étapes, à savoir⁴⁶:

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

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

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

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

⁴⁶Budgeting: A Comprehensive Guide » par Steven M. Bragg (Edition: 2012).

1.2 Le budget

1.2.1 Définitions du budget

Le Budget est «la traduction monétaire du programme ou plan d'action retenu pour chaque responsable, Il définit les ressources qui lui sont délégués pour atteindre les objectifs qu'il a négociés. Les budgets sont, généralement, annuel»⁴⁷. Selon Caroline Semler, définit le budget comme «un ensemble cohérent d'hypothèses et de données chiffrées prévisionnelles, fixées avant le début de l'exercice comptable décrivant l'ensemble de l'activité»⁴⁸. Un budget est une présentation des différents revenus et dépenses d'une entreprise pour une certaine période de temps. Il aide à la gestion des activités de l'entreprise.

1.2.2 Objectif du budget

La construction de budget répond à plusieurs objectifs⁴⁹ :

- **Les budgets sont des outils de pilotage de l'entreprise** : Ils déterminent l'ensemble des moyens et des ressources nécessaires pour atteindre les objectifs de l'organisation en fonction de ses prévisions, il s'agit donc d'une politique volontaire volontariste de la part des dirigeants. Les budgets permettent de repérer à court terme les contraintes externes ou internes, et les opportunités. Ils assurent la cohérence des décisions et des actions des différents centres de responsabilité.
- **Les budgets sont des outils de communication, de responsabilisation et de motivation** : Ils assurent l'information des responsables sur les objectifs de l'entreprise et sur leur déclinaison au niveau de chaque centre de responsabilité. La procédure budgétaire revient à établir de véritables contrats négociés entre la hiérarchie et les responsables des unités opérationnelles.
- **Les budgets sont des outils de contrôle** : Ils permettent le contrôle de gestion par la détermination des écarts entre réalisations et prévisions. C'est le contrôle budgétaire.

1.2.3 Les caractéristiques du budget :

D'après Cabane P, les caractéristiques accordées au budget sont les suivantes⁵⁰ :

⁴⁷Doriath.B, et Goujet C, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3^{ème} Edition Dunod, paris, 2007, p 104.

⁴⁸ Caroline Semer construire et défendre son budget, Edition Dunod, 2^{ème} édition, paris, 2009, p 2.

⁴⁹Doriath.B et GC. « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3^{ème} Edition, Edition Dunod, paris, 2007, p 105.

⁵⁰ Cabane P, « l'essentiel de la finance », 2^{ème} Ed, Edition Egrolles, paris, 2008, p. 259-263.

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

1.2.4 Typologie des budgets

1.2.4.1 Le budget des ventes

Le budget des ventes⁵¹ est une prévision des revenus que l'entreprise prévoit de générer à partir de la vente de ses produits ou services. Il est basé sur les estimations de la demande du marché, des tendances passées, des activités de marketing et des objectifs commerciaux de l'entreprise. L'établissement d'un budget des ventes précis et crucial pour la planification financière et la prise de décision concernant la production, la gestion des ressources.

1.2.4.1.1 La méthode des moindres carrés (l'ajustement linéaire)

La méthode des moindres carrés «est une méthode d'ajustement linéaire qui fournit une équation de droite de type $y = ax + b$, y représentant la valeur ajustée (les quantités vendues) et x la période observée (le range de l'année)»⁵². Elle vise à minimiser la différence entre les valeurs réelles et les valeurs prédites. Cette méthode utilise des calculs mathématiques pour estimer la relation entre les ventes et les variables indépendantes telles que le temps le prix, etc. Elle permet de déterminer une équation qui représente au mieux les ventes passées et de l'utiliser pour prédire les ventes futures. Les formules de calcul de la méthode des moindres carrés sont les suivantes :

- L'équation de la droite d'ajustement :

⁵¹Investopedia: <http://www.investopedia.com/>. Consulté le 17/05/2023.

⁵²Doriath.B et GC, op, cite, p08.

$$y = a \cdot x + b$$

- Le paramètre (a) :

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

- Le paramètre (b) : $b = \bar{y} - a\bar{x}$

Constamment, il existe une relation de corrélation entre deux variables x et y a pour valeur⁵³ :

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

Avec \bar{x} : moyenne des valeurs de X ;

\bar{y} : Moyenne des valeurs de Y ;

N : nombre d'observations ;

- r Est toujours compris entre -1 et 1.
- Une corrélation est bonne quand $|r| > 0.95$.
- Si r est positif, les variables évoluent dans le même sens, si r est négatif, les variables évoluent en sens contraire.

1.2.4.1.2 La méthode des moyens mobiles : Les moyennes mobiles «sont une méthode empirique d'ajustement qui permet de montrer la tendance jusqu'à un ajustement linéaire ne convient pas»⁵⁴. Les moyennes mobiles permettent de «gommer l'effet des variations saisonnières et de lisser la série des ventes»⁵⁵. Ce modèle consiste à calculer une moyenne arithmétique sur un nombre limité de données et ensuite à l'affecter à une certaine période. Le calcul des moyennes mobiles se fait à partir du tableau suivant :

⁵³Doriath.B, Lozato M, Mendes P, Nicolle P, « comptabilité et gestion des organisations », 7^{ème} ED, Dunod, paris, 2010, p 300.

⁵⁴ Langlois G, Bringer M, Bonnier C, « contrôle de gestion manuel et application DCGII », p 196.

⁵⁵ Béatrice, Grand Guillot F, « L'essentiel du contrôle de gestion, application et manuel », 2^{ème} Ed, Dunod, paris, 2010, p 261.

Tableau N°2 : Le calcul des moyennes mobiles.

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

Source : Grand Guillot B et F., « l'essentiel du contrôle de gestion », 8^{éd}Lextenso édition 2014, p. 47.

1.2.4.1.3 La technique des séries chronologiques

Une série chronologique (Série temporelle ou encore chronique) est «une série statistique représentant l'évolution d'une variable économique en fonction du temps»⁵⁶.

A/ Les composantes d'une série chronologiques

On considère qu'une série chronologique X_t est la résultante de différentes composantes fondamentales⁵⁷ :

- **La tendance à long terme ou trend** notée **T** ; Il exprime la tendance du phénomène sur le long terme.
- **Le mouvement cyclique** noté **C** ; Il exprime les fluctuations liées à la succession des phases des cycles économiques ou conjonctures, il est fréquemment regroupé avec le trend dans un mouvement global qualifié d'extra saisonnier et noté C.
- **Les variations saisonnières** notées **S** ; Elles réapparaissent à intervalles réguliers, leurs causes sont multiples : congés annuels, phénomènes de mode de vie, facteurs climatiques...etc. Elles obligent à calculer les coefficients saisonniers.

⁵⁶ Alazard C, Sépari S, « contrôle de gestion, application et manuel », 2^{ème} Ed, Dunod, paris, 2010, p 261.

⁵⁷ Alazard C, sépari S, 2007, p 394.

- **Les variations résiduelles ou accidentelles** notées **E** ; Ce sont des variations que l'on suppose en général dû au hasard, elles se manifestent par des variations accidentelles.

B/ Méthode de calcul des coefficients saisonnier :

Cette méthode comprendre à ⁵⁸ :

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

1.2.4.2 Le budget de production

Ceci est le résultat de décisions prises au niveau du budget de vente et de la politique de stockage de l'entreprise, qui est limitée par la capacité de production actuelle de l'entreprise et les possibilités physiques de son développement à court terme, un outil de contrôle et d'optimisation des moyens de production.

1.2.4.2.1 La programmation linéaire

Un programme linéaire de production recherche à optimiser une fonction économique en prenant en compte les contraintes de production, liées aux facteurs disponibles, exprimés sous forme linéaire⁵⁹.

D'autre part le programme linéaire est une méthode mathématique utilisée pour optimiser les décisions dans des situations où les ressources sont limitées. Dans le contexte du budget de production, un programme linéaire peut être utilisé pour déterminer les niveaux de production optimaux en tenant compte des contraintes de ressources et des objectifs de l'entreprise.

1.2.4.2.2 La méthode du simplexe

La méthode du simplexe est un algorithme de résolution des problèmes d'optimisation linéaire⁶⁰. Elle consiste à itérer entre les solutions admissibles pour trouver la solution optimale. La méthode du simplexe permet de rechercher efficacement la solution optimale

⁵⁸ Alazard C, Sépari S, 2010, p 262.

⁵⁹ Doriath.B, Lozato M, Mendes P, Nicolle P, « Comptabilité et gestion des organisations », 7^{ème} Edition, Dunod, Paris, 2010, p 306.

⁶⁰ Dantzig. G, origine of simplexe, ACM presshist, 1999, Etats-Unis, p 141.

dans un espace de recherche de grande dimension en se déplaçant d'un sommet admissible à un autre jusqu'à atteindre la solution optimale.

1.2.4.2.3 La méthode de goulot d'étranglement :

La méthode de goulot d'étranglement est une approche utilisée dans la gestion de la production pour identifier et gérer les contraintes qui limitent la capacité globale d'un système. Elle repose sur le principe selon lequel la performance globale d'un système est déterminée par son maillon le plus faible souvent appelé le goulot d'étranglement⁶¹.

1.2.4.3 Le budget des approvisionnements

Pour les entreprises, l'approvisionnement c'est le fait d'acheter des matières pour les mettre en vente, les utiliser dans la production ou les stocker. Une fois le programme de production est établi, l'entreprise doit planifier les approvisionnements, afin de disposer des matières composantes nécessaires à la production, au moment voulu et avec un moindre coût.

D'après Doriath.B, Lozato M, Mendes P, et Nicolle P, Il existe 4 types de coûts liés aux stocks, à savoir⁶² :

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

⁶¹Harvard Business Review (HBR). <http://hbr.org/>. Consulter le 12/05/2023.

⁶²Doriath.B, Lozato M, et Nicolle P, « Comptabilité et gestion des organisations », 7^{ème} Ed, Dunod, paris, 2010, p 310.

1.2.4.4 Le budget des investissements

Le budget reprend les informations du plan d'investissement en les détaillant par responsable opérationnel afin de permettre un suivi administratif de l'engagement des dépenses. Le suivi des investissements s'organise en trois temps⁶³ :

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

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

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

1.2.4.5 Les documents de synthèse prévisionnels

Les documents de synthèse sont composés du budget de trésorerie et du budget général.

1.2.4.5.1 Le budget de trésorerie

C'est « la transformation des charges et des produits de tous les budgets précédents en encaissements et en décaissements »⁶⁴. Ce budget traduit les engagements en cohérences d'encaissements et de décaissements, et permet d'anticiper les difficultés ponctuelles de trésorerie et de dégager, mois par mois, les impasses ou les excédents de trésorerie qui nécessitent des ajustements, il constitue donc un outil privilégié pour la recherche de solutions adaptées à la situation de l'entreprise.

1.2.4.5.2 Le budget général

Ce sont des documents de synthèse prévisionnels établis à partir des budgets précédents afin de vérifier les équilibres fondamentaux de l'entreprise. Il est l'expression exhaustive des prévisions effectuées et la vue formalisée des objectifs de l'organisation et des moyens de les atteindre. Il englobe le tableau de compte de résultat prévisionnel, le bilan prévisionnel et le tableau de financement prévisionnel.

➤ Le compte de résultat prévisionnel

⁶³ Alazard C, et Sépari S, « Contrôle de gestion, manuel et application », 2^{ème} Edition, Dunod, Paris, 2010, p 340.

⁶⁴ Alazard C, Sépari S, 2007, p 453.

Chapitre II La gestion budgétaire et l'analyse de la performance

« c'est un document de synthèse essentiel, tant au niveau de la prévision puisque c'est par ce compte que l'on détermine le résultat prévisionnel qu'au stade du contrôle du fait qu'il permet d'avoir une vue synthétique des écarts d'exploitation »⁶⁵.

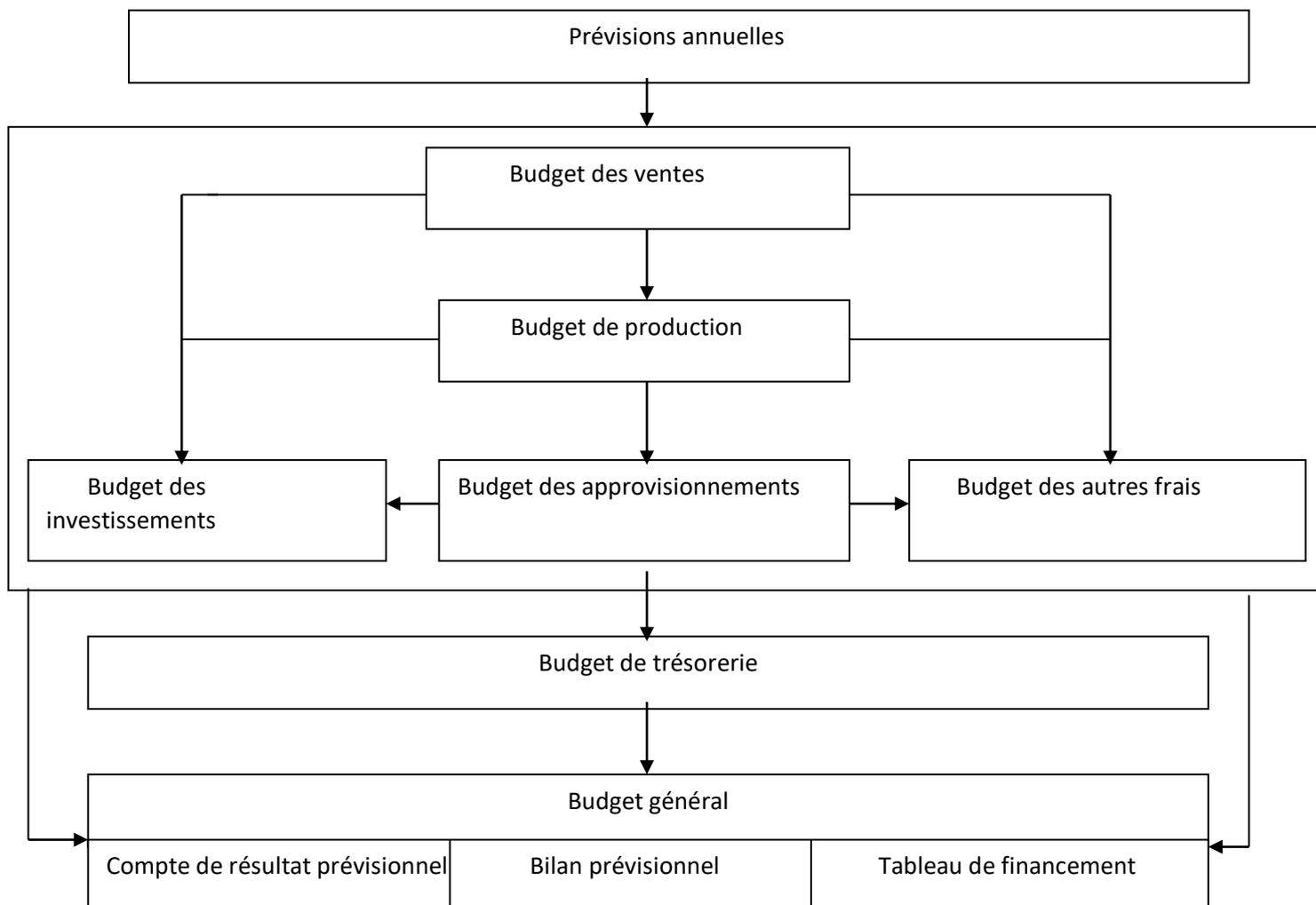
➤ Le bilan prévisionnel :

Il permet de cerner l'influence des actions projetées au cours du prochain exercice sur la structure financière de l'entreprise. Il ne peut être établi qu'une fois connu le budget de trésorerie et le résultat prévisionnel.

➤ Le tableau de financement prévisionnel :

Ce tableau conduit à voir comment l'équilibre financier de la firme va évoluer

Schéma N°2 : L'articulation des budgets.



Source : Béatrice et GRANDGUILLOT. F, « L'essentiel du contrôle de gestion », 4^{ème} Ed, Lextenso, paris, 2009, p 18.

⁶⁵ GEVAIS.M, « le contrôle de gestion par le système budgétaire », Edition Vuibert, paris, 1987, p 30.

1.3. Le contrôle budgétaire

1.3.1. Définition

Le contrôle budgétaire est défini comme une « comparaison périodique des prévisions budgétaires et des réalisations »⁶⁶ afin de :

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

Ceci permettra de :

- Piloter les activités et maîtriser le budget.
- Gérer à l'avance et par anticipation les écarts constatés.
- Faire vivre le processus de contrôle comme une pratique utile acceptable et compréhensible par tous et optimiser l'utilisation des ressources.

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

Selon **DUMENIL (2018)**, « le contrôle budgétaire permet de comparer les réalisations avec les prévisions. Déceler les écarts significatifs, les analyser et prendre des mesures correctrices... le contrôle budgétaire n'est pas que synonyme de maîtrise du budget, c'est aussi un véritable outil de vérification. Il permet de mettre en évidence la performance des différents centres de responsabilité »⁶⁷.

1.3.2 Objectif du contrôle budgétaire

Nous pouvons citer trois objectifs principaux de contrôle budgétaire ⁶⁸:

- ✚ Le contrôle budgétaire permet de comparer les réalisations avec les prévisions.
- ✚ Déceler les écarts significatifs, les analyser et prendre des mesures correctives qui regroupent les aspects principaux du contrôle de gestion.
- ✚ Il permet de vérifier la performance des différents centres de responsabilité.

1.3.3 Les caractéristiques du contrôle budgétaire :

Le contrôle budgétaire représente certaines caractéristiques parmi lesquelles on trouve ⁶⁹ :

⁶⁶ Béatrice et GRANDGUILLOT F, « L'essentiel du contrôle de gestion », 4^{ème} Ed, Lextenso, 2009, Paris, p 17.

⁶⁷ DUMENIL, M, « le contrôle de gestion », 3^{ème} Ed, GERESO, 2018, p 93.

⁶⁸ Contrôle de gestion et le tableau de bord, p8 www.doe.etudiant.fr Consulter le 23/05/2023.

⁶⁹ Doriath.B et Goujet C, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Edition Dunod, Paris, 2002, p 199.

- **Le contrôle budgétaire est une composante de gestion** : le contrôle budgétaire participe au système d'information du contrôle en faisant apparaître les écarts entre les prévisions et les réalisations, et en identifiant les causes de ces écarts.
- **Le contrôle budgétaire est un contrôle rétrospectif** : le contrôle budgétaire s'intéresse à la période passée (le mois le plus souvent) en comparant les réalisations aux prévisions traduites dans les budgets et en analysant les causes des écarts.
- **Le contrôle budgétaire a une dominante financière** : le contrôle budgétaire s'appuie sur une approche comptable de l'organisation et fournit des indicateurs financiers.
- **Le contrôle budgétaire informe les responsables sur le budget de réalisation des budgets** : il permet :
 - D'évaluer la performance des acteurs.
 - De procéder aux régulations nécessaires.
 - Il favorise une gestion par exception en ne s'intéressant qu'aux plus significatifs.Ainsi, le contrôle budgétaire participe à la maîtrise de la performance au moyen d'un pilotage par les écarts.

1.3.4 Rôle du contrôle budgétaire

Le rôle principal du contrôle budgétaire consiste à agir pour améliorer les performances, il impose à toute entreprise un « code de bonne conduite »⁷⁰ :

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

1.3.5 Principe du contrôle budgétaire

Pour qu'un contrôle budgétaire soit convenable :

- Il doit être basé sur tous les budgets mis en œuvre par l'entreprise afin de formaliser le fonctionnement à court terme de l'entreprise en question dont la gestion doit être testée dans des conditions difficiles, voire extrêmes.

⁷⁰ Alazard C, Sépari S, « le contrôle de gestion », Dunod, Paris, 2007, p 510.

- Il nécessite des données pour l'élaboration des budgets, et aussi pour le calcul des réalisations. Celles-ci font appel à tous les systèmes d'information comptable de l'entreprise.

1.3.6 Utilité du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire présente plusieurs utilités suivantes⁷¹ :

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

1.3.7 Différentes étapes du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire passe par plusieurs étapes successives qui se résumer comme suit ⁷²:

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

1.3.7.1 Le contrôle avant l'action (a priori)

Il a pour but d'améliorer la préparation de l'action et est constitué par la démarche prévisionnelle. Il faut vérifier que les hypothèses retenues pour la construction des budgets sont cohérentes avec les objectifs à moyen et à long terme (plan opérationnel et plan stratégique). Il faut aussi envisager les conséquences des décisions budgétaires avant de s'engager dans l'action.

1.3.7.2 Le contrôle pendant l'action (concomitant)

C'est - à -dire pendant l'exercice budgétaire. Il a pour objectif de repérer rapidement les décalages entre les prévisions et les réalisations de façon à mettre en œuvre les actions

⁷¹ Cour de contrôle de gestion et tableau de bord, PDF, p 116-117.

⁷² Hervé HUTIN, « Toute la finance d'entreprise », France, 2002, p 679.

correctives nécessaires. Pour réaliser ce contrôle, il faut pouvoir fournir, de façon permanente et rapide, aux opérationnels, les informations sur les réalisations. Avant de mettre en œuvre des actions correctives, on effectue des analyses complémentaires pour expliquer les causes de décalage. La technique de l'analyse des « écarts est utilisée pour comprendre l'origine des problèmes.

1.3.7.3 Le contrôle après l'action (à posteriori)

L'objectif n'est plus de corriger les actions mais de présenter un bilan final de la période budgétaire. Ce bilan final permet d'expliquer les écarts ; de mettre à jour les normes techniques et de réfléchir sur la fiabilité des prévisions. Il peut permettre aussi de mesurer la performance des responsables qui s'inscrit dans le processus d'évaluation de l'entreprise⁷³.

1.3.8. Limite du contrôle budgétaire

Parmi les limites de contrôle budgétaire ⁷⁴:

- C'est un contrôle effectué a posteriori qui peut être trop tardif dans un contexte qui exige de la réactivité.
- Il fournit une expression financière de la performance, qui met de côté les performances qualitatives telles que la qualité, la réactivité, le climat social.
- Il peut être source de pesanteur dans la mesure où le système d'information permet le calcul d'un nombre important d'écart.
- Il peut être source de motivation dès lors que la performance est mal évaluée ou si des acteurs sont rendus responsables d'écart défavorables sur lesquels ils ne peuvent pas agir.

1.3.9. Les supports du contrôle budgétaire

Les supports du contrôle budgétaire sont nombreux⁷⁵ :

- A. Le tableau de bord :** c'est un instrument qui permet au responsable d'effectuer en permanence un contrôle sur les recettes et / ou les dépenses liées à sa zone d'investigation. Il attire son attention sur des point-clés, et donne au responsable les informations nécessaires pour agir à court terme.
- B. Les rapports de contrôle :** le contrôle budgétaire devient périodique lorsque le responsable d'un budget rend compte à sa hiérarchie des performances obtenues dans son département, ce rapport se présente sous forme standardisée indique :

⁷³Idem, p 679.

⁷⁴Doriath.B et Goujet C, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Edition Dunod, paris, 2002, p 200.

⁷⁵ GERVAIS. M, op, cit.p 162.

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

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

1.3.10. L'analyse des écarts

1.3.10.1 Définition d'un écart

L'écart se définit comme « la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée, écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée. »⁷⁶.

1.3.10.2 Principe d'élaboration des écarts

Les principes d'élaboration des écarts sont les suivants :

Principe 1 : l'écart est de faire la différence entre la valeur réelle d'une donnée étudiée, et la valeur budgétée de cette même donnée.

Principe 2 : l'écart se définit par un signe (+ ou -), une valeur et un sens (favorable ou défavorable).

Principe 3 : la décomposition d'un écart cherche toujours à isoler l'influence 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 de principe 3) définis comme suit :

Écart/ Éléments monétaires= (Élément monétaire réel - Élément monétaire prévu) *

Donnée volumique réelle

⁷⁶Doriath.B, « le contrôle de gestion », 5^{ème} Ed Dunod, paris, 2008, p 72.

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

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

1.3.10.3 Calcul et analyse des écarts

Le contrôleur de gestion calcul l'écart entre les données prévisionnelles et les données budgétaires réelles. Ces différences permettent aux contrôleurs et aux managers d'appréhender les performances de l'entreprise. L'analyse de ces écarts peut être plus ou moins complexe. Leur décomposition analytique permet d'analyser leurs causes et de mettre en place des mesures correctives. A propage ce calcul comme suit :

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

1.3.10.3.1 L'analyse d'écarts sur résultat

L'écart de résultat « est la différence entre le résultat réel et le résultat préétabli de référence, cet écart mesure la déviation de la performance globale, à court terme »⁷⁷. Il se calcul comme suit :

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

Avec :

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

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

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

L'écart de résultat est constitué de trois composantes associées chaque une à une entité responsable :

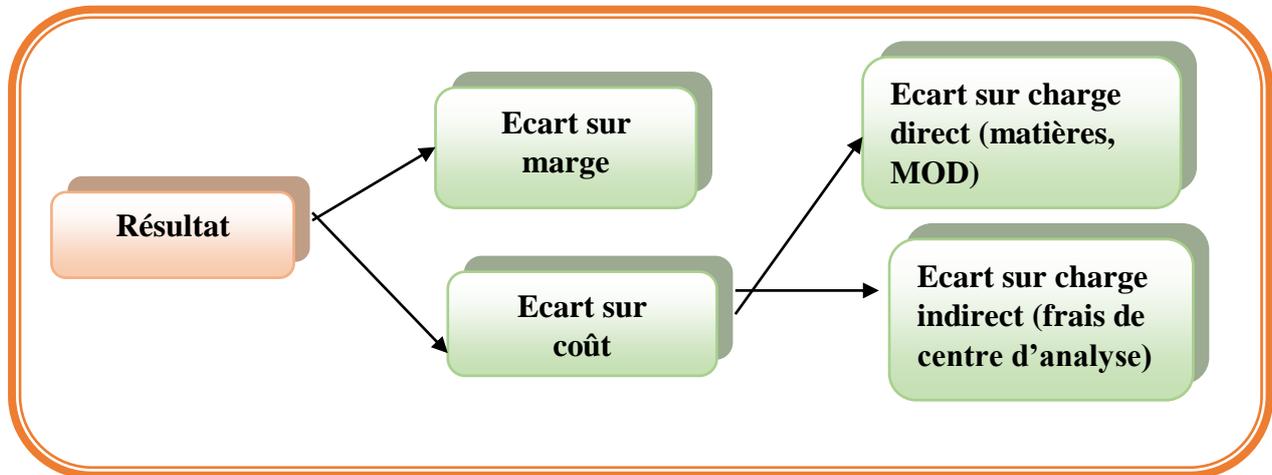
⁷⁷Doriath.B et Goujet C, op, cit, Dunod, paris, p 200.

Les ventes dont la responsabilité incombe aux responsables commerciaux.

Les coûts de production dont la maîtrise est prise en charge par responsables des centres des coûts.

Les frais généraux dont le suivi est de la responsabilité des services fonctionnels et administratifs.

Schéma N°3 : représentation de l'écart sur résultat



Source : Doriath.B, Lazato M, et All « comptabilité et Gestion des organisations », 6^{ème} Ed, Dunod, paris, 2008, p 318.

- **L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaire** : L'écart sur chiffre d'affaire est la différence entre le chiffre d'affaire réel et le chiffre d'affaire prévu. Le chiffre d'affaire prévisionnel est obtenu à partir du budget des ventes. Les écarts sur chiffre d'affaire sont de la responsabilité des unités commerciales.

$$E/CA = \text{Chiffre d'affaire réelle} - \text{Chiffre d'affaire budgété (prévu)}$$

L'analyse de l'écart su CA, il est constitué en deux compositions :

$$E/Prix = (\text{Prix réel}) - (\text{Prix budgété}) \text{ Quantité réelle}$$

$$E/Vol = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité budgétée}) \text{ Prix budgété}$$

L'écart de chiffre d'affaire est favorable quand le chiffre d'affaire réel est supérieur au chiffre d'affaire prévu et il est défavorable dans le cas contraire.

- **L'analyse de l'écart sur marge:** L'écart sur marge « est la différence entre la marge sur coût préétabli de la production réelle et la marge sur coût préétabli de la production prévue »⁷⁸. La marge est généralement retenue comme mesure de la performance d'un centre de responsabilité (activité). Elle est le résultat de la différence entre les ventes et les coûts. « La différence entre marge réelle et marge prévue »⁷⁹.

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

Sachant que :

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

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

Ecart positif → Favorable

Ecart négatif → Défavorable

L'écart total sur marge peut être dû à :

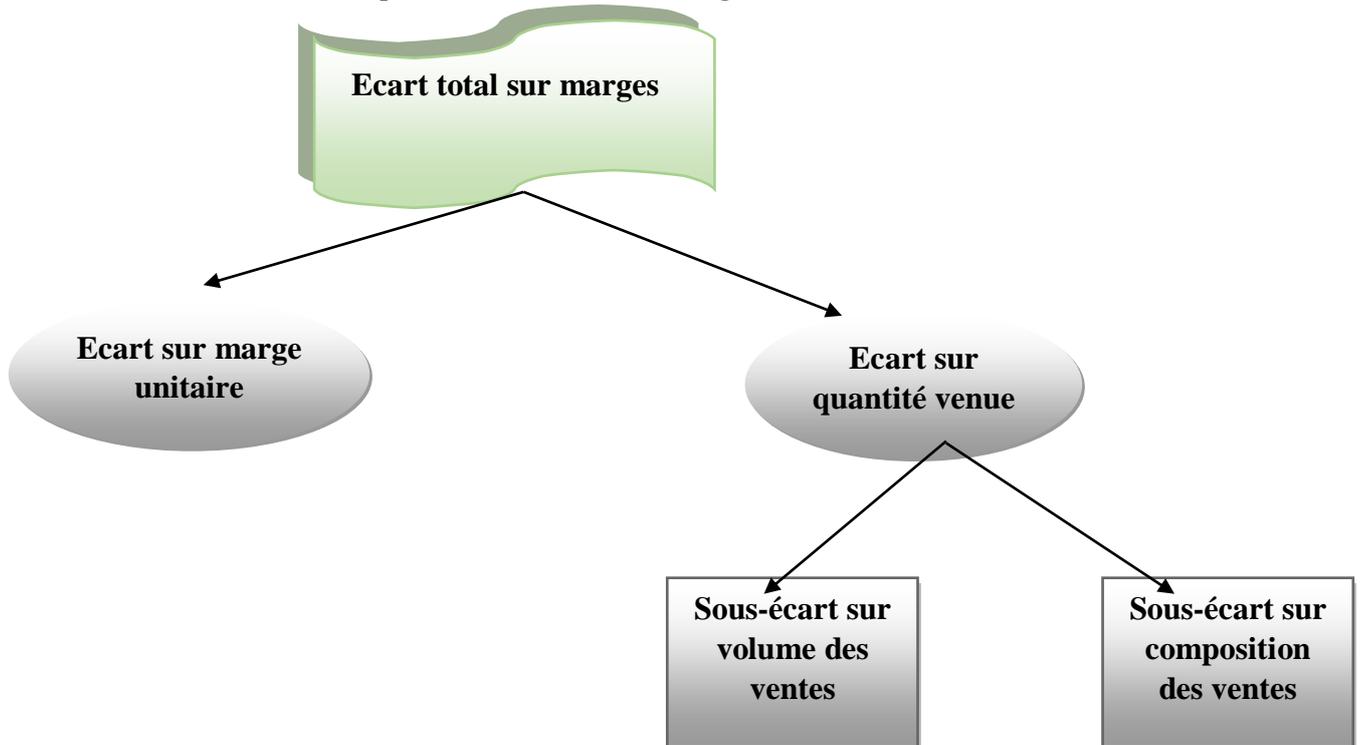
- Des variations des quantités vendues.
- Des variations de marge unitaires.
- Une modification de la composition des ventes entre les réalisations et les prévisions.

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

⁷⁸Doriath.B, op, cit, p 76.

⁷⁹Doriath.B et Goujet C, op, cit, p 214.

Schéma N°4 : la décomposition de l'écart sur marge.

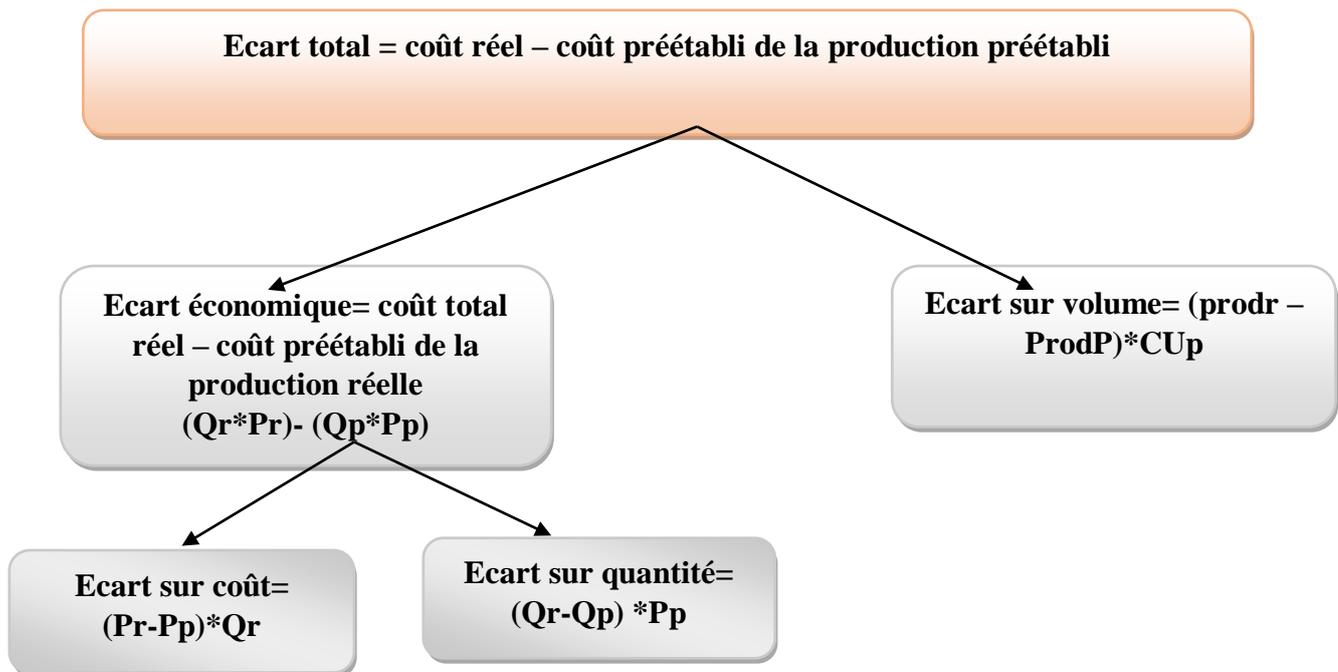


Source : Béatrice, Ganguillot F, « L'essentiel du contrôle de gestion », Lextonso, paris, 2009, p 39.

- **L'analyse de l'écart sur coût :** L'écart sur coût compare le coût réel et le coût préétabli unitaire de chaque facteur pondérer, par convention, par la qualité réelle des facteurs consommés. Il s'appelle écart sur coût lorsqu'il s'applique à des matières, écart sur taux pour la main d'œuvre, et écart sur budget pour les coûts indirects. L'écart sur coût est analysé en deux sous-écarts, l'écart sur coût direct et l'écart sur coût indirect.
- ❖ **Analyse de l'écart sur coût direct :** Il s'agit de l'analyse des écarts sur matière, et main d'œuvre, qui se décompose en écarts sur quantité, et écart sur coût⁸⁰ :
 - L'écart sur quantité, traduit le plus au moins bon rendement de la matière et la main d'œuvre.
 - L'écart sur coût, mesure l'impact d'une variation de coût facteurs de production.

⁸⁰Doriath.B, op, cit, p 89.

Schéma N°5 : la décomposition de l'écart sur coût direct.



Source : Doriath.B, « contrôle de gestion », Dunod, paris, 2001, p 89.

Prod : nombre de produit ;

Q : quantité de facteur de production ;

P : coût unitaire d'un facteur de production ;

Ecart économique = écart sur coût + écart sur quantité

Ecart total = écart économique + écart sur volume

- ❖ **Analyse de l'écart sur coût indirect (centre d'analyse) :** C'est la différence entre le coût réel du fonctionnement du centre et le coût prévu pour le niveau de production. Le budget d'un centre d'analyse est constitué de prévision des charges variables et des charges fixes. L'écart sur budget se calcule comme suit :

Ecart sur budget (ou écart sur coût variable) = frais réels – le budget flexible

D'une activité mesurée par des unités d'œuvre. Il se calcule comme suit :

Ecart sur activité = coût budgété – coût d'imputation rationnelle

D'un rendement, c'est-à-dire rapport entre activité et production. Il se calcule comme suit :

Coût de production réel – la production évaluée au coût préétabli

- **Interprétation des écarts :** « Les écarts n'ont d'autre rôle que de mettre en évidence des phénomènes, mais ils ne sont pas en eux-mêmes porteurs de tous les explications »⁸¹. Les écarts calculés doivent être qualifiés de « favorables » ou de « défavorables », selon qu'ils traduisent un impact positif ou un impact négatif sur l'organisation : les signes obtenus lors n'ayant pas toujours la même signification.

En effet :

- Un écart sur marge positif traduit une situation favorable ;
- Un écart sur coût positif traduit une situation défavorable ;
- **Les limites des écarts :** les limites des écarts sont⁸²:
 - ✓ L'analyse des écarts participe aux contrôles *posteriori*, tardif dans un contexte économique qui exige une forte réactivité.
 - ✓ L'expression financière des causes des écarts n'est pas toujours traduisible au niveau des postes opérationnels. La communication, qui ne s'adresse qu'aux responsables, n'implique pas l'ensemble des acteurs.
 - ✓ La seule mesure financière de la performance peut être nuisible aux efforts d'amélioration de la qualité ou la réactivité.
 - ✓ L'analyse des écarts ne participe donc que pour une part au système de contrôle de gestion.

1.3.11. Les actions correctives

Une fois la cause de l'écart est identifiée, le responsable budgétaire devra encore s'interroger sur les actions à entreprendre pour les corriger et les mettre en œuvre, sous réserve quelquefois de l'accord des responsables hiérarchiques, la solution qui lui apparaîtra la plus appropriée. Deux types d'action corrective 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 ;

⁸¹ ARDOIN, I, MICHEL, D, SCHEMIDT J, « Le contrôle de gestion », Edition Union, 1985, p 130.

⁸² Brigitte Doriath.B, op, cit, p 74.

- L'action ne cherche qu'à influencer les réalisations ultérieures. Dans ce cas, l'écart n'est calculé qu'une fois la tâche accomplie (contrôle dit a posteriori) et l'action corrective ne portera que sur l'accomplissement d'une nouvelle tâche.

Section02 : Généralité sur la performance d'une entreprise

La performance dépasse le simple constat, c'est une notion vaste à étudier car elle concerne l'entreprise dans sa globalité.

2.1 Définition de la performance

La performance peut être définie de plusieurs manières, à cet effet, on retrouve plusieurs interprétations selon les auteurs.

- **Selon Annick Bour guignon(2005)** : « En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels, quel que soit la nature et la variété de ces objectifs »⁸³.
- **Selon Chareau Eau**, « La performance est la capacité de l'entreprise à concrétiser ses objectifs stratégiques en adoptant les meilleures façons de faire »⁸⁴.
- **Pour KHEMAKHEM** : «la performance d'un centre de productivité (atelier, unité, entreprise, etc.) désigne l'efficacité et la productivité dans laquelle ce centre de responsabilité a atteint les objectifs qu'il avait acceptés »⁸⁵.

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

2.2La performance externe, performance interne

- **La performance externe** : la performance externe s'adresse de façon générale aux acteurs en relation contractuelle avec l'organisation. Elle est principalement tournée vers les actionnaires et les organisations financiers, et porte sur le résultat présent et futur.
- **La performance interne** : qui concerne essentiellement les acteurs de l'organisation (l'ensemble du personnel et les moyens mis en œuvre).

⁸³Doriath.B, Goujet Christian, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Dunod, 2^{ème} édition, paris, 2005, p 166.

⁸⁴G. CHARREAUX, Le point sur la mesure de performance des entreprises, paris, Ed, Economica, 1998, p 7.

⁸⁵Khemakhem A, « la dynamique du contrôle de gestion », Edition Dunod, paris, 1992, p 311.

Tableau N°3 : comparaison entre la performance externe et interne

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

Source : DORIATH, B et GOUJET, C., « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », édition Dunod, paris, 2007.

2.3 Caractéristiques de la performance

Selon Doriath.B et Goujet.C, il existe trois caractéristiques fondamentales de la performance. Ces caractéristiques sont ⁸⁶ :

-Elle se traduit par une réalisation (ou un résultat) : La performance est donc le résultat d'actions coordonnées, cohérentes entre elles, qui ont mobilisé des moyens ce qui suppose que l'organisation dispose d'un potentiel de réalisation (compétences du personnel, technologie...).

-Elle s'apprécie par une comparaison : La réalisation est comparée aux objectifs, grâce à un ensemble d'indicateurs, chiffrées ou non. La comparaison suppose une forme de compétition : Faire mieux que lors de la période précédente, rejoindre ou dépasser les concurrentes. Elle donne lieu à l'interprétation, jugement de valeur qui peut différer en fonction des acteurs concernés (actionnaires, dirigeants, syndicalistes).

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

2.4 Les principaux critères de la performance

- **L'économie** : consiste à se procurer les ressources nécessaires à moindre coût (Bouquin. H).
- **L'efficacité** : c'est le rapport entre les objectifs et les résultats, une entreprise est efficace si les résultats obtenus sont identiques aux objectifs préalablement fixés.

⁸⁶Doriath.B et Goujet C, « Gestion prévisionnelle et mesure de performance », 3^{ème} édition Dunod, paris, 2007, p 172

Efficacité = Résultats obtenus / Objectifs fixés

- **L'efficacité** : est la capacité de minimiser les moyens employés pour un résultat donné.

Elle est exprimée par les notions suivantes :

-La productivité : Elle représente le rapport entre une production et un volume de facteurs consommés.

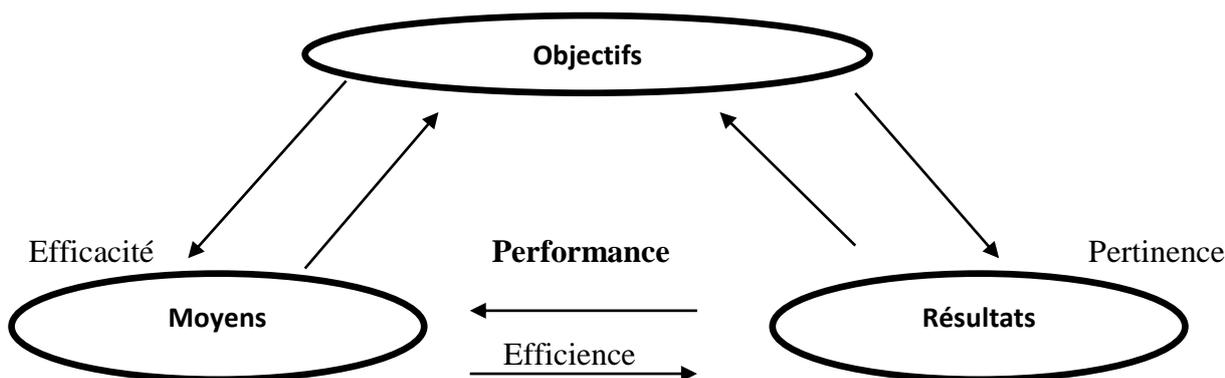
-La rentabilité : C'est le rapport d'un profit aux coûts qui lui sont associés.

-La rentabilité : Est le rapport d'un profit aux capitaux investis pour l'obtenir.

Efficience = Résultats obtenus / Moyen engagés

- **La pertinence** : une activité est pertinente si on peut combiner entre les objectifs et les moyens.

SchémaN°6 : Les concepts clés de la performance



Source : Lonning H., Malleret V., Méric J., Pesueux Y., Chiapello E., Michel D. et Solé A., « Le contrôle de gestion », 3^{ème} édition, édition DUNOD, paris, 2008, p. 6.

2.5 Les dimensions de la performance

A. La performance économique

Il s'agit de mesurer les composantes des compétitivités de l'entreprise, la compétitivité prix et la compétitivité hors-prix :

- ❖ **La compétitivité prix** : Désigne la capacité d'un produit à attirer des clients au détriment des produits concurrents du fait de son prix. Sa mesure permet de situer la place de l'entreprise sur le marché par rapport aux concurrents.

- ❖ **La compétitivité hors-prix** : Désigne la capacité d'un produit à attirer des clients au détriment des produits concurrents du fait des éléments des produits indépendants du prix. Elle est obtenus grâce à des éléments comme la qualité du produit, l'innovation, le service...

B. La performance financière

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

C. La performance stratégique

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

D. La performance humaine

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

E. La performance sociale

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

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

2.6 Objectifs de la performance

La mesure de la performance des entreprises est une multitude d'objectifs et de buts qui se regroupent comme suit⁸⁷ :

- Développer les produits innovants.
- Récompenser les performances individuelles.
- Améliorer les processus de fabrication et l'ambiance de travail.

⁸⁷Cailliant. A, « Management des entreprises », Edition Hachette Livre, 2008, p 38.

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

2.7 Les outils de pilotage de la performance

Afin de piloter la performance de l'entreprise, plusieurs outils sont issus : tableau de bord, l'analyse des écarts, prix de cession et coût cible.

2.7.1 Tableau de bord

Le tableau de bord est un « ensemble d'indicateurs qui informent le responsable d'un centre de responsabilité sur l'état de système qu'il pilot et sur le degré de réalisation de ces objectifs »⁸⁸.

2.7.2 L'analyse des écarts

Elle permet le suivi et la régulation des actions de l'entreprise. La méthode budgétaire reste centrale pour le pilotage des organisations.

2.7.3 Le prix de cession interne et le coût cible

Le prix de cession interne : Est le prix auquel un centre de responsabilité cède le produit de son activité à d'autres centres de responsabilité. Il est parfois appelé prix de transfert, mais cette appellation est souvent réservée aux cessions entre filiales d'un même groupe.

Le coût cible : Est le coût maximal que l'entreprise ne doit pas dépasser si elle prend en compte les contraintes de marché et si elle veut atteindre ses objectifs de profitabilité ou de rentabilité.

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

⁸⁸Doriath.B, et Goujet C, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3^{ème} édition, édition Dunod, paris, 2007, p 284.

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

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

2.8 Les indicateurs de la performance de l'entreprise

Afin de mesurer la performance de l'entreprise, cette dernière dispose de plusieurs indicateurs qui analysent la situation financière, la rentabilité et l'activité, etc.

2.8.1 Les Soldes Intermédiaires de Gestion (SIG)

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

Selon le découpage retenu dans le compte de résultat, on distingue plusieurs niveaux d'analyse à savoir ⁸⁹ :

2.8.1.1 La marge commerciale (MC)

La marge commerciale mesure la capacité de l'entreprise à dégager des profits sur la revente des marchandises. Elle est déterminée par la différence entre les ventes de marchandises et leur coût d'achat à corriger de la variation des stocks de marchandises. La marge commerciale se calcule comme suit :

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

2.8.1.2 La Production de l'Exercice (PE)

L'indicateur de l'activité d'une entreprise industrielle est la production de l'exercice. Elle mesure l'activité économique de l'entreprise. La production de l'exercice est égale à la somme de la production vendue, de la production stockée et de la production immobilisée. Elle se calcule comme suit :

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

⁸⁹ COHENELIE, « Analyse financière », 6^{ème} édition, 2006, p 409.

2.8.1.3 La valeur ajoutée (VA)

La valeur ajoutée représente la richesse créée par l'entreprise dans l'exercice de ses activités professionnelles courantes par rapport à la valeur initiale des biens et services utilisés pour réaliser ces activités. La valeur ajoutée se calcule par la différence entre la production globale (marge commerciale et production de l'exercice) et la consommation des biens et services en provenance de tiers.

Calcul de la VA :

Valeur Ajoutée = (production de l'exercice + marge commerciale) – consommation de l'exercice en provenance des tiers (Achat de matières et autres approvisionnements, autres achats et charges externes)

2.8.1.4 L'Excédent Brut d'Exploitation (EBE)

L'Excédent Brut d'Exploitation est ce qui reste de la valeur ajoutée après règlement des impôts, taxes et versements assimilés et des charges de personnel. Autrement dit, c'est la ressource générée par l'activité d'exploitation de l'entreprise. Cet indicateur permet de mesurer la performance et la rentabilité économique de l'entreprise. L'EBE se calcule de la manière suivante⁹⁰ :

Excédent Brut d'Exploitation = VA + subventions d'exploitations – impôt et taxes – charges personnel

Dans le cas où, les charges sont supérieures aux produits on obtient un solde négatif. Ce dernier indique une insuffisance brute d'exploitation.

2.8.1.5 Résultat d'Exploitation (RE) ou (Résultat Opérationnel)

Le résultat d'exploitation représente le résultat généré par l'activité qui conditionne l'existence de l'entreprise, et il mesure l'enrichissement brut de l'entreprise. Le résultat d'exploitation se calcule comme suit⁹¹ :

Résultat d'Exploitation = EBE + reprise et transferts sur charges d'exploitation + autres produits d'exploitation – dotations aux amortissements, dépréciations et provisions – autres charges d'exploitation

⁹⁰Gérard M, « Gestion financière », 4^{ème} édition, édition Bréal, paris, 2007, p 101.

⁹¹ Idem.

Ou bien :

Résultat d'Exploitation = Total produits d'exploitation – Total Charges d'exploitation

2.8.1.6 Le Résultat Courant Avant Impôt (RCAI)

Il permet à la fois de mesurer la rentabilité économique et financière de l'entreprise. Il s'obtient de la manière suivante ⁹² :

Résultat Courant Avant Impôt = Résultat d'Exploitation + Quote-part de résultat sur opération faites en commun + Produits financiers – Charges financières

2.8.1.7 Résultat Exceptionnel (R Ex)

Il est calculé à partir des produits et des charges exceptionnelles sur opérations de gestion, en capital et calculées. La formule de calcul est ⁹³ :

Résultat Exceptionnel = Produits Exceptionnels – Charges Exceptionnelles

2.8.1.8 Le Résultat de l'Exercice (RE)

Le résultat de l'exercice représente le cumul des résultats d'exploitation, financier et exceptionnel, c'est le résultat final et comptable. Il représente le revenu qui revient aux associés, ce solde correspond au résultat net qui figure dans le compte de résultat et au passif du bilan avant répartition. Il se calcul comme suit ⁹⁴ :

Résultat de l'Exercice = Résultat Courant Avant Impôt + Résultat Exceptionnel – participations des salariés – l'IBS

Les plus ou moins valus sur cession d'actif : Il est utilisé lors de l'établissement du tableau de financement. Il se calcul comme suit ⁹⁵ :

Plus ou moins valus sur cession d'actif = Produit des cessions d'élément d'actif – Valeur comptable des éléments d'actifs cédés

⁹² Idem.

⁹³ Gérard M, « Gestion financière », 4^{ème} édition, édition Bréal, paris, 2007, p 101.

⁹⁴ Idem.

⁹⁵ Idem.

2.8.1.9 La Capacité d'Autofinancement (CAF)

Selon BOUIN. X et SIMON.E.X, « la capacité d'autofinancement représente la capacité de l'entreprise à contribuer à son développement et correspond à la ressource de financement dégagée par l'activité de l'entreprise au cours de l'exercice ». Elle se calcule comme suit⁹⁶ :

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

La CAF peut être déterminée par deux méthodes, à savoir ⁹⁷:

- **La méthode soustractive :**

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

- **La méthode additive :**

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

⁹⁶ Friedrich J, « Comptabilité générale », 6^{ème} édition, édition Hachette, paris, 2010, p 297.

⁹⁷ Idem, p 297.

2.8.2 L'analyse d'équilibre financier

Une entreprise peut utiliser plusieurs paramètres pour évaluer son équilibre financier, à savoir le fond de roulement, les besoins en fonds de roulements et la trésorerie nette.

2.8.2.1 Le Fond de Roulement (FR)

Il exprime la capacité de l'entreprise à financer une partie de son actif circulant par ses ressources stables. La méthode de calcul est la suivante⁹⁸ :

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

Ou bien :

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

2.8.2.2 Le Besoin en Fond de Roulement (BFR)

Il correspond à la part de l'actif circulant qui ne peut être financée par des dettes à court terme et qui doit être financée par des capitaux permanents. Le BFR se calcule de la manière suivante :

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

2.8.2.3 La Trésorerie Nette (TRN)

C'est la différence entre le fond de roulement net et le besoin en fond de roulement, c'est l'excédent de fond de roulement après le financement de fond de roulement. La TRN se calcule comme suit⁹⁹ :

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

Ou bien :

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

2.8.3 La méthode des ratios

On peut mesurer aussi la performance en utilisant certains ratios, à savoir¹⁰⁰ :

⁹⁸ Friedrich J, « Comptabilité générale », 6^{ème} édition, édition Hachette, paris, 2010, p 308.

⁹⁹ Idem.

¹⁰⁰ Gérard M, « Gestion financière », 4^{ème} édition, édition Bréal, paris, 2007, p 134.

2.8.3.1 Les ratios de la situation financière

On distingue trois types de ratio de la situation financière¹⁰¹ :

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

Le Ratio de Financement Permanent = Ressources stables / Emplois stables

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

Ratio d'Autonomie Financière = Capitaux propres / Dettes financières stables

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

Capacité de Remboursement = Dettes financière stables / CAF

2.8.3.2 Les ratios de liquidité et de solvabilité

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

- **Ratio de solvabilité générale** : une entreprise est solvable lorsqu'elle peut payer toutes ses dettes avec ses actifs réels.
- **Ratio de liquidité générale** : il permet d'apprécier dans quelle mesure l'actif à court terme finance les engagements à court terme. Le calcul de ces ratios comme suit¹⁰² :

Liquidité Générale = Actif circulant / Dettes à court terme

Ratio de Solvabilité Générale = Total des emplois / Total des dettes

2.8.3.3 Les ratios de rentabilité : il existe trois types de ratios de rentabilité, à savoir¹⁰³ :

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

Rentabilité Economique = l'EBE / Capitaux Investis

¹⁰¹ Friedrich J, « Comptabilité générale », 6^{ème}, édition Hachette, paris, 2010, p 336.

¹⁰² Friedrich J, « Comptabilité générale », 6^{ème} édition, édition Hachette, paris, 2010, p 336.

¹⁰³ Idem, p 328.

Chapitre II La gestion budgétaire et l'analyse de la performance

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

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

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

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

2.8.3.4 Les ratios de gestion

Parmi les ratios de gestion, nous recommandons ce qui suit ¹⁰⁴:

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

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

$$\text{Ratio de Rotation des Stocks de matière première} = \text{Stock de MP} / \text{Consommation de MP} * 360$$

$$\text{Ratio de Rotation des Stocks de produit fini} = \text{Stocks de produits finis} / \text{Production vendue} * 360$$

- **Ratio de Rotation des clients** : il s'obtient de la manière suivante :

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

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

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

¹⁰⁴Friedrich J, « Comptabilité générale », 6^{ème} édition, édition Hachette, paris, 2010, p 313.

Conclusion

Dans ce deuxième chapitre, nous avons essayé de reprendre les définitions les plus répondues de la gestion budgétaire, des budgets et de la performance au sein de l'entreprise. Aussi, nous avons mis l'accent beaucoup plus sur le contrôle budgétaire et sa contribution au pilotage de la performance. La gestion et le contrôle budgétaire est un outil d'accompagnement de l'entreprise dans la gestion de ses objectifs. Cet outil est un bon moyen pour détecter et prévenir les anomalies qui peuvent affecter le programme des réalisations et des objectifs tracés par l'entreprise.

En effet, le contrôle budgétaire appliqué par l'entreprise pendant chaque exercice et apporte des solutions et des mesures correctives pour toutes les anomalies rencontrées. Ainsi, la comparaison des réalisations par rapport aux objectifs et l'analyse des écarts sont importantes dans la prise de décision et la gestion de la performance.

Chapitre III

**La gestion budgétaire au sein
de l'entreprise SONITEX
KHERRATA**

Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

Introduction

Après avoir terminé le cadre théorique de notre étude, nous allons passer à l'étude du cas pratique. Ce troisième et dernier chapitre est réparti en deux sections ; la première section est consacrée pour la présentation de l'organisme d'accueil et la seconde est réservée à l'application de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA, à travers la consultation des différents documents contenant les informations nécessaires pour l'application de la méthode de prévision (moindres carrés). Cette dernière nous permet de l'établissement du budget et l'analyse des écarts et des ratios de performance afin de les interpréter par la suite.

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil

1. Définition de l'entreprise SONITEX

SONITEX est une entreprise spécialisée dans l'ennoblissement des tissus blancs, imprimés et mélangés coton polyester haute qualité. Elle dispose d'un service création capable de répondre aux exigences et attentes du marché. Les équipements de l'entreprise sont conçus pour le traitement de tous tissus en coton ou mélange, et ils s'adaptent à toute autre demande.

2. Historique de SONITEX

Après l'indépendance de l'Algérie, suite aux sacrifices que le peuple algérien a consentie faveur de récupération des ressources nationales et la prise en main de son potentiel, les hauts responsables du pays ont lancé la campagne de nationalisation des unités nationales et des projets de réalisation, comme par exemple SONITEX (ordonnance n° 66.218). La création de la SONITEX (société nationale industries textiles) est confiée à plusieurs secteurs industriels comme le secteur des industries chimiques qui est la motrice des coulerons tissus et aussi elle utilise la matière première de secteur agricole.

La SONITEX est l'une des premières entreprises à mettre en œuvre la nouvelle forme de gestion des entreprises le 18/02/1974, comme elle est également l'une des premières entreprises du secteur industriel touchées par la décision gouvernementale en matière de restructuration de l'économie national, cinq nouvelles entreprises sont issues de la restructuration de SONITEX (COTITEX ,ECOTEX , INDEX ,SOITEX) et aussi DISTRITEX crée par décret N 82-395 du 04/12/1982 qui se charge de la distribution et commercialisation des produits textiles réalisés par les nouvelles entreprises de produits textiles.

Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

Dans le cadre d'industrialisation, un accord a été signé entre SONITEX et la société japonaise (MARUBENI) le 25/07/1979 en vue de la réalisation d'un complexe de finissage, son implantation au niveau de la daïra de Kherrata en raison de présence d'un barrage qui, après une étude menée par les constructeurs (DIABAGZEKI), s'avéra fructueux pour le bon fonctionnement du complexe en 1982. Cet accord a permis la naissance de COTITEX-Kherrata, elle fut créée par le décret N 82/384/ de 04/12/1982 et son siège social fixé à l'LEGHOUAT. Elle est devenue SONITEX en vue du procès-verbal de la réunion générale extraordinaire de l'entreprise publique économique Entreprise industrielle TEXTILE « LEGHOUAT » ayant qualité de HOLDING. Le 25/11/1980, elle relève du patrimoine de l'entreprise publique Economique, l'entreprise d'industrie textile(LEGHOUAT) et le complexe de Kherrata devient l'une de ces filiales. Ce dernier s'appelle SONITEX (société d'ennoblissement des textiles) est une société par actions destinées pour le finissage et commercialisation des tissus en coton, mélange des autres textiles. Dans chaque étude consacrée à la réalisation d'un objet, un élément très essentiel est analysé. Il s'agit de l'environnement, il a une grande influence sur cette entreprise et son fonctionnement.

L'environnement géographique :

L'entreprise « SONITEX Kherrata » est située dans une petite ville mais avec tous les moyens nécessaires pour son fonctionnement, par exemple : le climat méditerranéen qui est favorable pour ce genre d'industrie, aussi un barrage qui assure son besoin d'eau. La proximité de deux portes (Jijel-Bejaia) permet une meilleure transition de produit exporté et des matières premières importées. L'organisme SONITEX-Kherrata est situé aussi sur l'axe routier reliant Bejaia-Sétif ; sur la route nationale N°09, hors trois kilomètres de ville de Kherrata.

L'environnement juridique et industriel : « SONITEX » souffre des problèmes des réformes économiques qui menacent son existence, surtout autant qu'entreprise publique a une grande concurrence de la part du privé.

L'environnement socioculturel :

- **La technologie :** la SONITEX entant qu'entreprise publique possède un matériel de haute technologie surtout son laboratoire qui est bien équipé, sans oublier que cette entreprise appartient au groupe(TEXTMAGO) qui domine le secteur textile d'Algérie.
- **La concurrence :** chaque entreprise a ses concurrents, ainsi SONITEX souffre de la concurrence étrangère surtout la chine classée première sur le marché algérien, mais elle peut toujours faire la différence car son tissu est de meilleure qualité.

Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

L'environnement de la société :

A-Superficie :

- ✓ Superficie totale de l'unité : 92 049m².
- ✓ Superficie au plancher (bâtiment) :25 942,8m².
- ✓ Superficie couvert (bâtiment) : 24 942 ,8m².
- ✓ Superficie de l'espace clôture : 67 291,73m²

b-La distribution des surfaces :

- ✓ Atelier de production : 10 368m²
- ✓ Magasin pièce de recharge : 972m²
- ✓ Magasin produit chimique : 1944m²
- ✓ Magasin de tissu écru : 1906,5m²
- ✓ Bloc de maintenance : 972m²
- ✓ Bloc administratif : 432m²

C-Installation annexe :

a) Station de pompage d'eau à partir de barrage.

b) Station de traitement d'eau brut qui fournit 04type d'eau :

- ✓ Eau douce pour l'usine à 3% allemande
- ✓ Eau douce pour chaudière à 15% allemande
- ✓ Eau potable (douce javellisé)
- ✓ Eau filtrée (pour arrosage)

c) Station de traitement des eaux résiduaires avant rejet station déminé ratio.

D-Les produits commercialisés :

- ✓ Drap de lit 02 places (2.4m de laize) blanc, teint et imprimé 100%coton
- ✓ Popeline (1,5m de laize) teint, imprimé.
- ✓ Toile d'ameublement imprimé.
- ✓ Velours teint et imprimé.
- ✓ Flanelle 100% coton (1,5m de laize) teint.
- ✓ Satin (composé 100% coton).
- ✓ Toile légère 100%coton (1,6m de laize) teint et imprimé.

E-Réalisation :

Consortium japonais.

Marubeni : chef de file.

Fugibo/knoko-how (savoir-faire).

Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

Type de contrat : le 14/01/1979.

Fin des travaux : 30/12/1981.

Date d'inauguration : en juin 1982.

Missions et objectifs de l'organisme d'accueil :

a) -Les missions : SONITEX de Kherrata est chargée de réaliser les activités suivantes :

- Gestion et développement de la production en matière de la perfection.
- Application de toute opération de n'importe qu'elle forme économique, commerciale, sociale et financière.
- Faire le finissage des produits de l'unité Laghouat et commercialisation des tissus, coton, mélange et autre textile.

b) -Les objectifs :

- Le premier objectif de l'entreprise est de satisfaire les besoins des peuples en produits textiles sur le territoire national, et offrir de l'emploi aux habitants de la région afin de diminuer le taux de chômage au niveau de la région.
- Assurer le bon fonctionnement de système de production et prestation de la commercialisation de la gamme de la qualité et la quantité de telle que :
 - ✓ Habillement féminin et masculin.
 - ✓ Fibres naturelles et synthétique.
 - ✓ L'exploitation rationnelle du secteur textile.
- Assurer une rentabilité permanente.
- Veiller sur la qualité de ses produits. Et c'est pour bien positionner sur le marché.

Réalité de la compétence au sein de l'entreprise SONITEX.

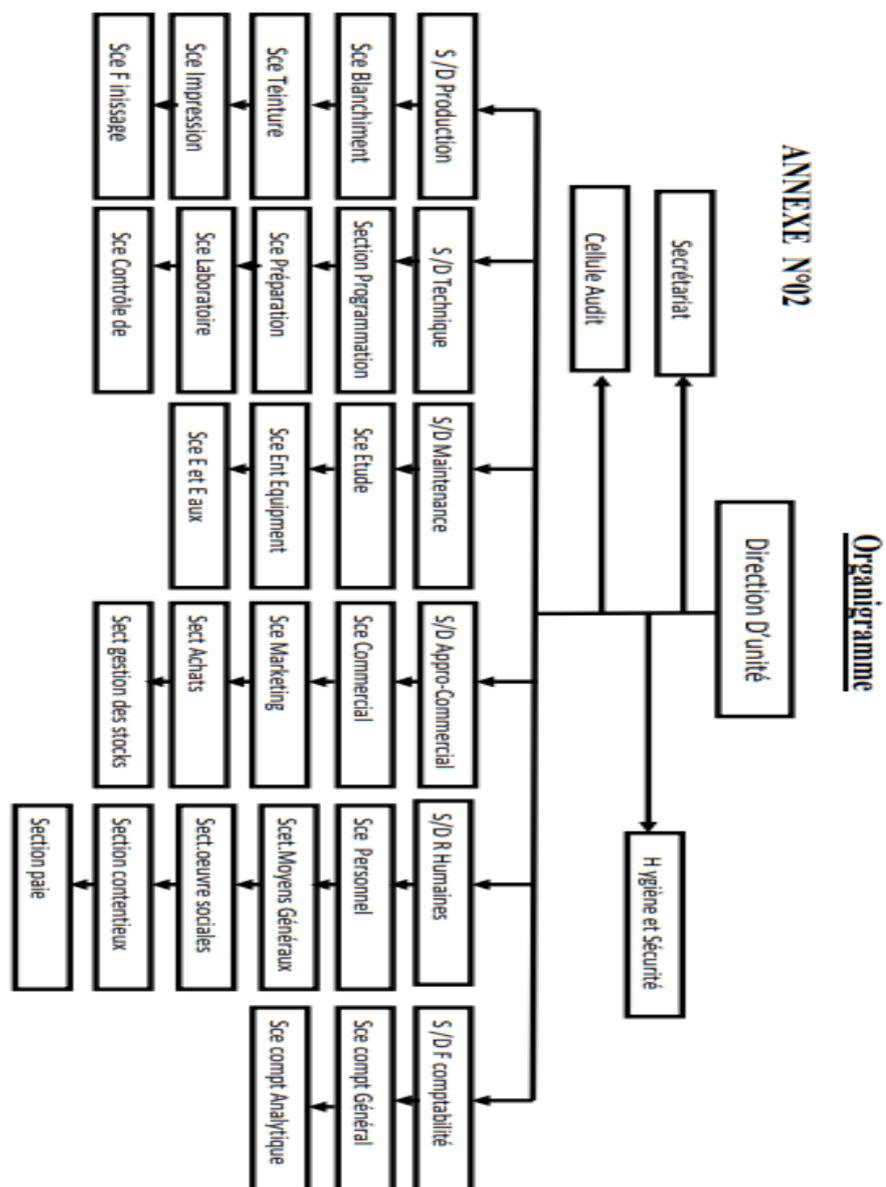
- La procédure d'obtention des compétences au sein de SONITEX :
- La gestion des compétences au sein de SONITEX se concentre principalement sur les processus permettant l'acquisition de ces derniers.
 - ✓ Expérience : rencontre entre l'esprit et la réalité extérieur perçus par la vois des sens, de façon concrète, a pour but d'observer les relations entre les variables dépendante et les variables indépendantes.
 - ✓ Le diplôme spécialement destiné à préparer l'apprenant à l'exercice d'une profession prend son importance, étant donné d'une part l'évolution des technique et le besoin des techniciens, et d'autre part l'augmentation du nombre de chômeurs, parmi les individus sous qualification.

Les caractéristiques de compétence au sein de l'entreprise :

Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

- ✓ La compétence au sein de l'entreprise doit être reconnue par les autres pour acquérir une réhabilité (principe normatif de regard d'autrui).
- ✓ La compétence est attribut de l'homme, revêt un aspect individuel, ou collectif.
- ✓ La compétence est transférable dans le cadre processus d'apprentissage individuel et on organisationnel.
- ✓ Les compétences sont acquises par un apprentissage à l'école ou sur le lieu travail.
- ✓ La compétence est construction, elle change dès qu'on la met en œuvre.

Figure N°3 : l'organigramme de l'entreprise



Source : document interne de l'entreprise.

Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

Section 02 : Contribution de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise Sonitex Kherrata

La gestion budgétaire est un outil indispensable au niveau de chaque entreprise. Dans cette section, nous calculons les prévisions des produits pour l'exercice N ainsi que l'analyse des écarts.

1. L'élaboration des budgets et l'analyse des écarts au sein de l'entreprise Sonitex Kherrata

La gestion budgétaire est considérée comme un élément essentiel dans l'entreprise **Sonitex kherrata**, sa démarche s'appuie sur trois étapes : la prévision, la budgétisation, et le contrôle budgétaire.

La prévision : en utilisant des techniques de prévisions, **la budgétisation** qui consiste à mettre en œuvre les prévisions établis et en fin **le contrôle budgétaire** qui consiste à comparer les réalisations aux prévisions et d'analyser les écarts afin d'en repérer les causes et mettre œuvre des mesures correctives.

2. La prévision de budget des ventes

Le budget de la vente est le premier budget élaboré dans l'entreprise Sonitex kherrata par le service commercial. La détermination des budgets à monter la nécessité de connaître au préalable les quantités qui seront vendus sur le marché. Cette connaissance passée par le recours à des techniques de prévisions. Dans notre travail, nous allons développer un système de prévision permettant de suivre l'élaboration des ventes basées sur les ajustements en utilisant la méthode des moindres carrés.

3. La méthode des moindres carrés

La nature des données, dont nous disposons, nous mène à choisir la méthode des moindres carrés. Le but de cette étude est d'estimer les ventes mensuelles de l'année (N+1). Vue l'importance de ces estimations, nous avons besoin d'une méthode qui fournit des prévisions plus proches de la réalité. Donc la méthode des moindres carrés est celle qui répond mieux aux exigences de la l'analyse.

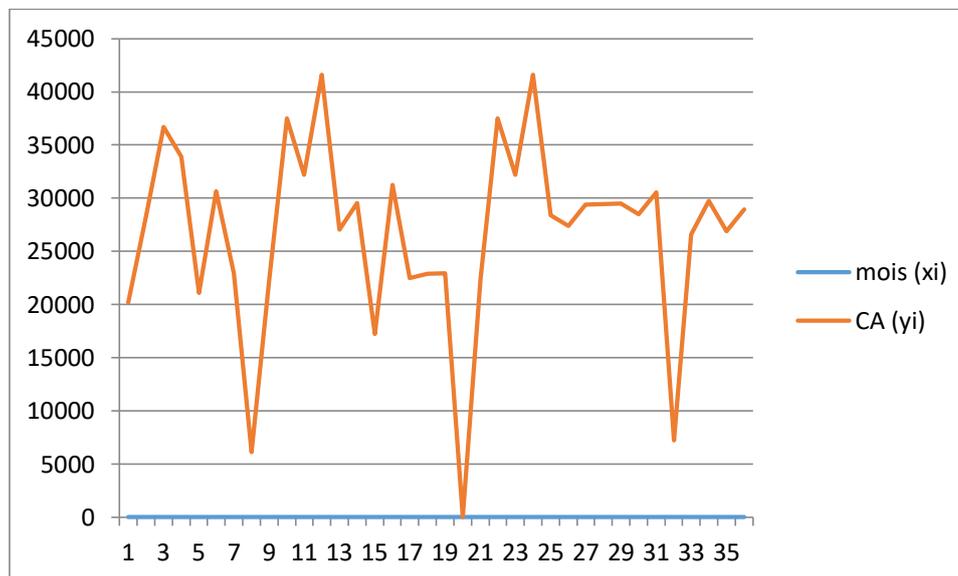
Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

4. L'analyse des ventes des produits au sein de l'entreprise Sonitex kherrata

Pour élaborer les prévisions, nous allons étudier l'historique des ventes des produits fabriqués par l'entreprise : les draps de lit en tissu coloré pour la période s'étalant de janvier N-3 jusqu'à décembre N-1.

4.1 Les draps de lit en tissu coloré :

Figure N°4 : Evolution des ventes des draps de lit en tissu coloré de N-3 à N-1.



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

4.1.1 Détermination de la fonction des moindres carrés

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

Tableau N°4 : Les calculs pour déterminer les estimateurs a et b.

mois (xi)	CA (yi)	xi ²	xi * yi	xi-x	yi -Y	(xi-x)(yi-y)	(xi-x) ²
1	20173	1	20173	-16,526316	-6572,8889	108625,6376	273,119114
2	28226	4	56452	-15,526316	1480,1111	-22980,6723	241,066482
3	36686	9	110058	-14,526316	9940,1111	-144393,193	211,01385
4	33888	16	135552	-13,526316	7142,1111	-96606,4501	182,961219
5	21112	25	105560	-12,526316	-5633,8889	70571,87148	156,908587
6	30637	36	183822	-11,526316	3891,1111	-44850,1753	132,855956
7	22935	49	160545	-10,526316	-3810,8889	40114,62	110,803324
8	6103	64	48824	-9,5263158	-20642,8889	196650,6785	90,7506925
9	22325	81	200925	-8,5263158	-4420,8889	37693,89483	72,6980609
10	37483	100	374830	-7,5263158	10737,1111	-80810,8888	56,6454294

Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

11	32198	121	354178	-6,5263158	5452,1111	-35582,1988	42,5927978
12	41582	144	498984	-5,5263158	14836,1111	-81989,035	30,5401662
13	27041	169	351533	-4,5263158	295,1111	-1335,76603	20,4875346
14	29550	196	413700	-3,5263158	2804,1111	-9888,18125	12,434903
15	17257	225	258855	-2,5263158	-9488,8889	23971,92985	6,38227147
16	31259	256	500144	-1,5263158	4513,1111	-6888,43273	2,32963989
17	22475	289	382075	-0,5263158	-4270,8889	2247,836263	0,27700831
18	22881	324	411858	0,47368421	-3864,8889	-1830,73685	0,22437673
19	22935	361	435765	1,47368421	-3810,8889	-5616,0468	2,17174515
20	0	400	0	2,47368421	-26745,8889	-66160,8831	6,11911357
21	22325	441	468825	3,47368421	-4420,8889	-15356,772	12,066482
22	37483	484	824626	4,47368421	10737,1111	48034,44439	20,0138504
23	32198	529	740554	5,47368421	5452,1111	29843,13444	29,9612188
24	41582	576	997968	6,47368421	14836,1111	96044,29817	41,9085873
25	28379	625	709475	7,47368421	1633,1111	12205,35664	55,8559557
26	27375	676	711750	8,47368421	629,1111	5330,888795	71,8033241
27	29375	729	793125	9,47368421	2629,1111	24907,36832	89,7506925
28	29435	784	824180	10,4736842	2689,1111	28164,90047	109,698061
29	29488	841	855152	11,4736842	2742,1111	31462,11683	131,645429
30	28517	900	855510	12,4736842	1771,1111	22092,28056	155,592798
31	30545	961	946895	13,4736842	3799,1111	51188,02324	181,540166
32	7241	1024	231712	14,4736842	-19504,8889	-282307,603	209,487535
33	26614	1089	878262	15,4736842	-131,8889	-2040,80719	239,434903
34	29732	1156	1010888	16,4736842	2986,1111	49192,25128	271,382271
35	26875	1225	940625	17,4736842	129,1111	2256,046589	305,32964
36	28942	1296	1041912	18,4736842	2196,1111	40570,26295	341,277008
	962852	16206	17835292	35,0526316	-0,0004	22529,99961	3919,13019

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

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

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

$$a = \frac{17835292 - 36(17.5263)(26745.8889)}{16206 - 36(17.5263)^2}$$

$$a = 186.4975.$$

$$b = \bar{y} - a\bar{x} = 26745.8889 - 186.4975(17.5263) = 23477.2777.$$

Donc l'équation de la tendance est $y = 186.4975x + 23477.2777$.

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

Exemple :

Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

Pour calculer la valeur ajustée du mois de janvier N, on va remplacer X par 37 dans l'équation trouvé précédemment et de la même façon pour les autres mois.

$$Y' = 186,4975(37) + 23477,2777.$$

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

Tableau N°5 : Tableau représentant le calcul des tendances de l'année N pour les draps de lit en tissu colorés :

mois	estimateur a	xi	estimateur b	tendance
1	186,4975	37	23477,278	30377,685
2	186,4975	38	23477,278	30564,183
3	186,4975	39	23477,278	30750,68
4	186,4975	40	23477,278	30937,178
5	186,4975	41	23477,278	31123,675
6	186,4975	42	23477,278	31310,173
7	186,4975	43	23477,278	31496,67
8	186,4975	44	23477,278	31683,168
9	186,4975	45	23477,278	31869,665
10	186,4975	46	23477,278	32056,163
11	186,4975	47	23477,278	32242,66
12	186,4975	48	23477,278	32429,158

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

4.1.2 Calcul des coefficients saisonniers

A l'aide de l'équation précédente, nous avons calculé les valeurs ajustées des mois des années N-3, N-2, N-1 respectivement ensuite, nous avons calculé pour chaque mois de chaque année le trend correspondant en faisant le rapport entre la valeur observée et la valeur ajusté, et par la suite nous prenons pour chaque mois le trend moyen qui sera considéré comme le coefficient saisonnier non rectifié de ce mois.

Nous avons calculé le coefficient saisonnier de la façon suivante :

Les coefficients saisonniers rectifiés : $\frac{CNSR*12}{TCSNR}$

CNSR : coefficient saisonnier non rectifié

TCSNR : total des coefficients saisonniers non rectifié

CSR : coefficient saisonnier rectifié

Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

Pour calculer les valeurs ajustées des mois des années N-3, N-2, N-1, nous allons utiliser l'équation précédente, ainsi remplacer les valeurs de X par 1 jusqu'à 36.

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

Tableau N°6 : tableau représentant le calcul des tendances des années N-3, N-2, N-1.

mois	estimateur a	Xi	estimateur b	Tendance
1	186,4975	1	23477,2777	23663,7752
2	186,4975	2	23477,2777	23850,2727
3	186,4975	3	23477,2777	24036,7702
4	186,4975	4	23477,2777	24223,2677
5	186,4975	5	23477,2777	24409,7652
6	186,4975	6	23477,2777	24596,2627
7	186,4975	7	23477,2777	24782,7602
8	186,4975	8	23477,2777	24969,2577
9	186,4975	9	23477,2777	25155,7552
10	186,4975	10	23477,2777	25342,2527
11	186,4975	11	23477,2777	25528,7502
12	186,4975	12	23477,2777	25715,2477
13	186,4975	13	23477,2777	25901,7452
14	186,4975	14	23477,2777	26088,2427
15	186,4975	15	23477,2777	26274,7402
16	186,4975	16	23477,2777	26461,2377
17	186,4975	17	23477,2777	26647,7352
18	186,4975	18	23477,2777	26834,2327
19	186,4975	19	23477,2777	27020,7302
20	186,4975	20	23477,2777	27207,2277
21	186,4975	21	23477,2777	27393,7252
22	186,4975	22	23477,2777	27580,2227
23	186,4975	23	23477,2777	27766,7202
24	186,4975	24	23477,2777	27953,2177
25	186,4975	25	23477,2777	28139,7152
26	186,4975	26	23477,2777	28326,2127
27	186,4975	27	23477,2777	28512,7102
28	186,4975	28	23477,2777	28699,2077
29	186,4975	29	23477,2777	28885,7052
30	186,4975	30	23477,2777	29072,2027
31	186,4975	31	23477,2777	29258,7002
32	186,4975	32	23477,2777	29445,1977
33	186,4975	33	23477,2777	29631,6952
34	186,4975	34	23477,2777	29818,1927

Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

35	186,4975	35	23477,2777	30004,6902
36	186,4975	36	23477,2777	30191,1877

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

4.1.3 Calcul des prévisions

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

Tableau N°7 : Tableau représentant les calculs des coefficients saisonniers pour les années N-3, N-2, N-1.

Année	désignation	janvier	Février	mars	avril	Mai	Juin	Juillet	Août	septembre	Octobre	novembre	décembre
N-3	valeur obs.	20173	28226	36686	33888	21112	30637	22935	6103	22325	37483	32198	41582
	valeur aj.	23663,77	23850,27	24036,77	24223,26	24409,76	24596,26	24782,76	24969,25	25155,75	25342,25	25528,75	25715,24
	Trend	0,852484	1,183466	1,526244	1,398985	0,864899	1,245595	0,925441	0,244420	0,887470	1,479071	1,261244	1,617017
N-2	valeur obs.	27041	29550	27257	31259	22475	22881	22935	0	22325	37483	32198	41582
	valeur aj.	25901,74	26088,24	26274,74	26461,23	26647,73	26834,23	27020,73	27207,22	27393,72	27580,22	27766,720	27953,21
	Trend	0,043983	1,132694	0,656790	1,181312	0,843411	0,85267	0,848792	0	0,814967	1,359053	1,1595896	1,487556
N-1	valeur obs.	28379	27375	29375	29435	29488	28517	30545	7241	26614	29732	26875	28942
	valeur aj.	28139,71	28326,21	28512,71	28699,20	28885,70	29072,20	29258,70	29445,19	29631,69	29818,19	30004,69	30191,18
	Trend	0,008503	0,966419	1,03024	1,025638	1,020850	0,980902	1,043962	0,245914	0,898159	0,997109	0,8956933	0,958624
total des trends		2,904971	3,282580	3,21327	3,605936	2,729161	3,079177	2,818197	0,490335	2,600598	3,835234	3,316527	4,063198
CSNR		0,968323	1,094193	1,07109	1,201978	0,909720	1,026392	0,939399	0,163445	0,866866	1,278411	1,105509	1,35439
CSR		0,969962	1,096044	1,07290	1,204012	0,911259	1,028129	0,940988	0,163721	0,868332	1,280574	1,107379	1,356690

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

Total CSNR= **11.979732.**

Tableau N°8 : Tableau représentant le calcul des prévisions pour les draps de lit en tissu colorés pour l'année N.

mois	estimateur a	Xi	estimateur b	Tendance	CS	prévision
janvier	186,4975	37	23477,2777	30377,685	0,97	29466,355
février	186,4975	38	23477,2777	30564,183	1,09	33314,959
mars	186,4975	39	23477,2777	30750,68	1,07	32903,228
avril	186,4975	40	23477,2777	30937,178	1,2	37124,613
mai	186,4975	41	23477,2777	31123,675	0,91	28322,544
juin	186,4975	42	23477,2777	31310,173	1,02	31936,376
juillet	186,4975	43	23477,2777	31496,67	0,94	29606,87
aout	186,4975	44	23477,2777	31683,168	0,16	5069,3068
septembre	186,4975	45	23477,2777	31869,665	0,86	27407,912
octobre	186,4975	46	23477,2777	32056,163	1,28	41031,888
novembre	186,4975	47	23477,2777	32242,66	1,07	34499,646
décembre	186,4975	48	23477,2777	32429,158	1,35	43779,363

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

Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

4.1.4 Comparaison entre les réalisations et les prévisions

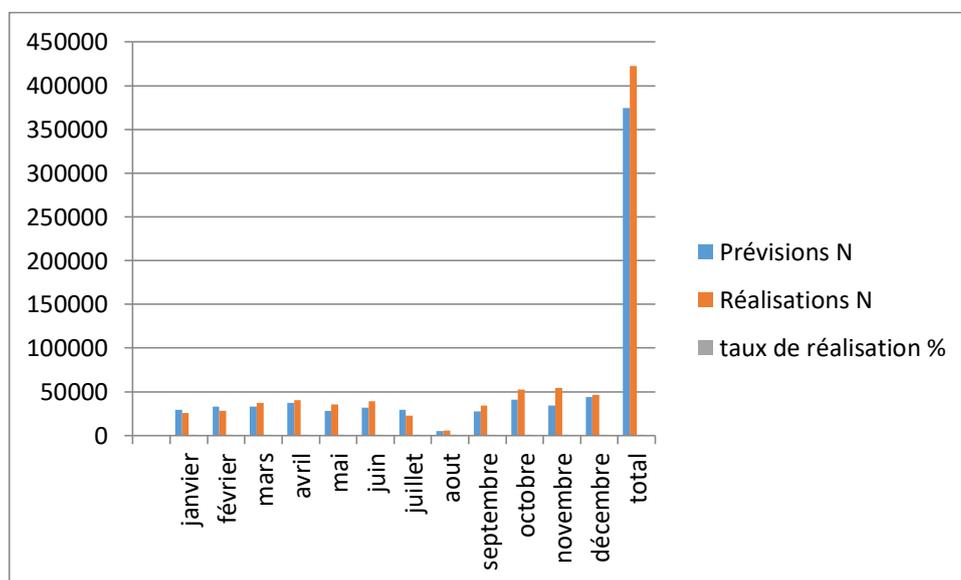
Après avoir calculé les prévisions mensuelles de l'année N pour les draps de lit en tissus colorés, nous avons opté pour une comparaison entre les prévisions et les réalisations qui sont présentées dans le tableau suivant :

Tableau N°9 : Tableau représentant le calcul des prévisions mensuelles pour les draps de lit en tissus colorés pour l'année N et les réalisations de l'année N.

Mois	Prévisions N	Réalisations N	taux de réalisation %
janvier	29466,35464	25766,23111	87,4428
février	33314,95914	28414,44562	85,29035
mars	32903,22781	37503,62485	113,9815
avril	37124,61324	40324,35412	108,61892
mai	28322,54443	35422,29842	125,0675
juin	31936,37615	39036,22105	122,2312
juillet	29606,86999	22606,86958	76,3568
aout	5069,306832	5849,22545	115,385
septembre	27407,91207	34307,54411	125,1738
octobre	41031,88826	52531,222	128,0253
novembre	34499,64641	54299,54442	157,3915
décembre	43779,3629	46279,33255	105,7103
total	374463,0619	422340,9133	112,7857

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

Figure N °5 : représentation graphique de la comparaison entre les réalisations et prévisions pour les draps de lit en tissus colorés pour l'année N.



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

Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

Commentaires :

Nous remarquons que le taux de réalisation des prévisions globales pour l'année N égal à 112%, cependant les quantités vendues sont plus importantes que les prévisions.

5. La budgétisation

Cette étape concerne l'élaboration du budget des ventes, elle permet aux différents responsables de la fonction commerciale de chiffrer les objectifs à court terme des ventes et les moyens correspondants à mettre en œuvre. Ainsi, on dispose des prévisions des quantités des ventes définies précédemment, et sur les prix unitaires de vente prévisionnels définis par l'entreprise Sonitex kherrata, le tableau suivant représente le budget des ventes et les réalisations du mois janvier N pour le produit de drap de lit en tissu coloré.

Tableau N°10 : Budget de ventes et les réalisations du mois de janvier en (ML) et en DA

	Prévisions N			Réalisation N		
	Q	PU	CA	Q	PU	CA
Drap lit en Tissu coloré	8554	830,19	7101445,3	8701	840,74	7315278,7
Total	8554	830,19	7101445,3	8701	840,74	7315278,7

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

La réalisation de l'année N, a enregistré une hausse de **147** en quantité et d'une valeur plus de **213833.4**, ce qui indique que la production de budget de l'année N est favorable.

6. Le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

Le contrôleur de gestion au sein de l'entreprise Sonitex kherrata accorde une importance au contrôle budgétaire car, c'est à partir de ce dernier, qu'il peut connaître si son organisation est sur le bon chemin, à travers le calcul des écarts, or le contrôle budgétaire des ventes consiste à comparer les ventes réelles à celle prévues.

6.1 Ecart sur chiffre d'affaire net E/CAN

L'écart global sur chiffre d'affaire pour les draps de lit en tissus coloré est présenté dans le tableau suivant :

Tableau N°11 : Calcul de l'écart sur CA pour les draps de lit en tissu coloré.

	Prévisions N			Réalisation N			Ecart Global
	Q	PU	CA	Q	PU	CA	
Total	8554	830,19	7101445,3	8701	840,74	7315278,7	213833,48

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

Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

Commentaire :

L'écart global sur le chiffre d'affaire (+213833.48) est favorable cela signifie que les réalisations sont supérieures aux prévisions. Ce dernier peut être décomposé en deux sous-écarts : écart sur quantité et écart sur prix de la manière suivante :

Tableau N°12 : Calcul d'écart sur prix et quantité.

Janvier	Drap de lit en Tissu Coloré
E/Prix	91795.55
E/Quantité	122037.93
Total	213833.48

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

6.1.1 Ecart sur prix

Ecart sur prix = (prix réel – prix budgété) * quantité réelle.

$$= (840.74 - 830.19) * 8701$$

$$= 91795.55$$

Commentaire :

La décomposition de l'écart sur prix nous a permis de constater que cet écart est favorable pour le produit DDLTC de **91795.55**, un écart dû principalement à l'augmentation des prix de ventes enregistré durant l'exercice N.

6.1.2 Ecart sur quantité

Ecart sur quantité = (quantité réelle – quantité budgétée) * prix budgété.

$$= (8701 - 8554) * 830.19$$

$$= 122037.93$$

Commentaire :

Nous constatons un écart favorable pour le produit DDL d'une valeur de **122037.93**, car les quantités réelles sont supérieures à quantités prévues.

6.2.3 La comparaison entre les réalisations et les prévisions de l'année N

Tableau N° 13 : la comparaison entre réalisation et prévision de l'année N pour les draps de lit en tissu coloré.

Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

Mois	Prévision N	réalisation N	Ecart	taux réalisation %
Janvier	29466,355	25766,231	-3700,124	87,44288528
Février	33314,959	28414,446	-4900,513	85,2903526
Mars	32903,228	37503,625	4600,397	113,9815978
Avril	37124,613	40324,354	3199,741	108,6189208
Mai	28322,544	35422,298	7099,754	125,067501
Juin	31936,376	39036,221	7099,845	122,2312168
Juillet	29606,87	22606,87	-7000	76,3568388
Aout	5069,3068	5849,2255	779,9187	115,3851154
septembre	27407,912	34307,544	6899,632	125,1738695
Octobre	41031,888	52531,222	11499,334	128,0253592
Novembre	34499,646	54299,544	19799,898	157,3915976
Décembre	43779,363	46279,333	2499,97	105,7103846
Total	374463,0608	422340,9135	47877,8527	112,16666%

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

Commentaire :

On constate que le produit DDL est en net amélioration. Cela est dû à l'évolution du niveau d'activité.

7. Analyse des ratios :

Il existe un nombre très important de ratio, mais on va essayer de baser notre raisonnement sur les ratios les plus importants et les plus significatifs.

7.1 Indicateurs de la performance financière

Il a pour objectif d'estimer la valeur de l'entreprise et d'évaluer sa solvabilité, et de formuler une appréciation relative à sa situation.

a). Ratios de la structure financière :

Tableau N°14 : ratio de structure financière.

Ratios	Formule	N-3	N-2
R. de financement permanent	= capitaux permanent / actif immobilisé	1.31	1.00
R. D'Autonomie financière	=capitaux propre / total des dettes	2.94	2.06
R. indépendance financière	=capitaux propre / total passif	71.13	52.52

Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

R. endettement	=total des dettes / total actif	0.24	1.32
R. liquidité générale	=actif circulant / DCT	21.26	1.02
R. liquidité réduite	=VR +VD / DCT	1.81	0.41
R. liquidité immédiate	=VD / DCT	0.05	0.11

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

Interprétation :

R. de financement permanent : ce ratio est supérieur à 1 durant ces deux exercices, ce qui signifie que l'entreprise arrive à financer ses valeurs immobilisées par ses capitaux permanent. Donc elle respecte le principe de l'équilibre financier, et par conséquent dispose d'un FR positif.

R d'autonomie financière : lui aussi est supérieur à 1, cela signifie que l'entreprise est indépendante financement.

R. d'indépendance financière : le ratio d'indépendance financière est supérieur à 50%, cela signifie que la structure des ressources stables de l'entreprise est équilibrée.

R. d'endettement : pour l'année N-3, le ratio d'endettement est inférieur à 50%, le niveau d'endettement de l'entreprise est faible. Par contre, l'année N-2, le ratio d'endettement est supérieur à 1, cela indique que l'entreprise est dépendante de financements externes.

R. de liquidité générale : le ratio de liquidité générale est supérieur à 1, cela indique qu'elle peut transformer progressivement ces actifs circulant en liquidité pour faire face à ses engagements financiers.

R. de liquidité réduite : le ratio de liquidité réduite en N-3 est supérieur à 1, cela signifie que l'entreprise est solvable à court terme et elle dispose d'une marge de sécurité, ce qui confirme au paravent l'or de l'étude du fond de roulement. Durant l'année N-2, le ratio de liquidité réduite est inférieur à 1, cela signifie que l'entreprise n'arrive pas à couvrir ses dettes à court terme. L'entreprise peut se trouver en difficultés si ses créanciers demandent à être payés à temps.

R. de liquidité immédiate : ce ratio est inférieur à 1, pour les 2 derniers exercices, donc la trésorerie de l'entreprise est tendue. Cette situation est due essentiellement aux sommes importantes décaissées pour faire face aux frais personnel notamment la prime exceptionnelle

Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

d'encouragement, les charges fiscales et sociales et le remboursement des emprunts bancaire.

L'entreprise Sonitex kherrata rencontre des difficultés.

b. ratios de rentabilité

Tableau N°15 : calcul des ratios de rentabilité.

Ratios	Formule	N-3	N-2
R.de rentabilité économique	=RO / total actif *100	2.3%	22.7%
R. de rentabilité financière	= RN / CP* 100	11.94%	13.94%

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

Interprétation :

R. de rentabilité économique : ce ratio mesure la capacité de l'entreprise à dégager un résultat en utilisant l'ensemble des moyens de production. Dans notre cas la société a généré un taux positif pendant les deux exercices, ce qui indique que l'entreprise Sonitexkherrata peut gérer son cycle d'exploitation et dégager une rentabilité à partir de ses ressources soit 2.3% en N-3 et 22.7% en N-2.

R. de rentabilité financière : le ratio de rentabilité financière est supérieur à 10%, il est satisfaisant.

c. ratios de solvabilité

Tableau N°16 : ratio de solvabilité.

Ratio	Formule	N-3	N-2
R. de solvabilité générale	Total actif / total des dettes	4.13	3.92

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

Interprétation :

Ce ratio est supérieur à 1, ce qui signifie que l'entreprise Sonitex Kherrata a des capacités pour rembourser l'ensemble de ses dettes.

Conclusion

A travers ce chapitre, nous avons en premier lieu procédé à une prise de connaissance générale de l'entreprise. En deuxième lieu, nous avons pratiqué la méthode des moindres carrés sur le produit de l'entreprise SONITEX KHERRATA « TISSU DRAP DE LIT » pour l'exercice N. L'analyse des écarts entre les réalisations et les prévisions permet de repérer les

Chapitre III : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

causes des variations et de prendre les mesures correctives nécessaires. Dans le cas de Sonitex Kherrata, les ventes ont dépassé les prévisions, ce qui indique une performance favorable.

Le contrôle budgétaire revêt une grande importance pour le contrôleur de gestion de l'entreprise, car il permet de vérifier si l'organisation est sur la bonne voie. L'analyse des écarts sur le chiffre d'affaires met en évidence des écarts favorables tant au niveau des prix qu'au niveau des quantités vendues. En troisième lieu, nous avons analysé les ratios financiers afin d'évaluer la performance et la solvabilité de l'entreprise. Dans le cas de Sonitex Kherrata, les principaux ratios indiquent une capacité de financement adéquate, une indépendance financière, une structure équilibrée des ressources stables et une solvabilité à court terme.

En résumé, la gestion budgétaire au sein de Sonitex Kherrata joue un rôle crucial dans la planification, le contrôle et l'évaluation de la performance de l'entreprise. Grâce à une approche méthodique et à l'analyse des écarts, l'entreprise peut prendre des décisions éclairées pour atteindre ses objectifs financiers et assurer sa pérennité.

Conclusion

générale

Conclusion générale

La bonne gestion ne peut être assurée que par la mise en place du contrôle de gestion qui vise à atteindre les objectifs que l'entreprise s'est fixée selon une stratégie déterminée, tout en cherchant à optimiser les moyens mise en œuvre. Le contrôle de gestion utilise de nombreux outils aidant à la réalisation de ses objectifs, parmi ces outils il y'a la gestion budgétaire. Cette dernière est considérée comme une fonction indispensable par le contrôleur de gestion de SONITEX KHERRATA, bien qu'elle lui permet de suivre le fonctionnement de son entreprise de près et de loin, afin de guider la gestion de l'entreprise dans un avenir incertain et turbulent.

A travers notre étude de recherche dans l'entreprise SONITEX KHERRATA, nous avons essayé de répondre à la question suivante : **la gestion budgétaire contribue-t-elle à l'amélioration de la performance des entreprises ?** Pour répondre à cette problématique, nous avons scindé le travail en trois chapitres. Le premier chapitre, nous avons essayé de présenter les notions du contrôle de gestion en abordant ses différents objectifs, niveaux et outils de base qui ont pour objectif de collecter et d'analyser les données en les comparant à des données passées de l'entreprise pour faire sortir les écarts et de donner aux dirigeants une image sur la situation de l'entreprise afin de leur permettre de prendre des décisions en temps voulu. Dans le second chapitre, nous avons évoqué le fait que la gestion budgétaire comporte tout un processus comprenant de différentes phases à savoir, la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire allant du budget des ventes au budget de trésorerie et document de synthèses. Puis, nous avons constaté que la gestion budgétaire sert au pilotage de la performance de l'entreprise. Le troisième chapitre comporte une étude de cas à travers un stage pratique qu'on a effectué au niveau de l'entreprise SONITEX KHERRATA, en vue d'apprécier l'étendue de l'application de la gestion budgétaire.

A travers le contrôle que nous avons effectué au sein de SONITEX KHERRATA, nous avons constaté que la procédure budgétaire est bien structurée, et que le contrôle budgétaire occupe une place primordiale au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA. (Ce qui confirme la première hypothèse).

La gestion budgétaire est un outil de gestion efficace pour SONITEX KHERRATA, étant donné qu'il permet à l'entreprise de traduire ses objectifs fixés sous forme de budgets prévisionnels. (Qui confirme la deuxième hypothèse).

Après la présentation et le calcul des indicateurs et outils de pilotage de la performance financière, nous avons constaté que la gestion budgétaire contribue à la performance de l'entreprise. (Ce qui confirme la troisième hypothèse).

Enfin, une gestion budgétaire efficace est essentielle pour la pérennité et la croissance d'une entreprise. SONITEX KHERRATA a la possibilité d'utiliser les informations et les analyses fournies dans notre étude pour optimiser sa gestion budget, renforcer sa performance financière et prendre des décisions éclairées pour atteindre ses objectifs stratégiques. En tissant parti de ces connaissances, l'entreprise peut améliorer sa compétitivité et sa position sur le marché.

Liste bibliographiques

Liste bibliographiques

Les ouvrages

1. **A KHEMAKHEM**, « la dynamique du contrôle de gestion », 2^{ème} édition, Dunod, Paris, 1976.
2. **Alazard C et Sépari. S** « Contrôle de gestion, application et manuel », 2^{ème} Ed, Dunod, paris, (2010).
3. **Alazard C, Sépari S**, « contrôle de gestion », Dunod, paris, 1998.
4. **Alazard C, Sépari, S**, « Le contrôle de gestion », Dunod, Paris, (2007).
5. **ANTHONY. R** « planning control systèmes »; A Framework for analysis, division of research, Harvard University, Boston, (1965).
6. **ANTHONY. R**, « The management control function », The Harvard business schoop: press, Boston, (1998).
7. **ARDOIN I, MICHEL D, SCHEMIDT J**, « Le contrôle de gestion », Edition Union, (1985).
8. **Béatrice et Francis Grandguillot, 2018**, « l'essentiel du contrôle de gestion », 10^{ème} édition Gualino, Paris.
9. **Béatrice et GRANDGUULLOT F**, « L'essentiel du contrôle de gestion », 4^{ème} Ed, lextenso, Paris, (2009).
10. **Béatrice, G et Guillot. F** « L'essentiel du contrôle de gestion, application et manuel », 2^{ème} Ed, Dunod, paris, (2010).
11. **Bouquin, H**. Le contrôle de gestion, paris, (2006).
12. **Brigitte DORIATH, C de G en 20 fiches**, Ed, Dunod, 5^{ème} Edition, paris, (2001).
13. **BROOKSON. S** « G un budget », édition Mango pratique, Paris, (2001).
14. **Budgeting** :« A CompréhensiveGuide » par Steven M. Bagg(2012).
15. **BURLAUD. A et SIMON. C**, « contrôle de gestion », Edition la découverte, (1997).
16. **BURLAUD. A**, « Le contrôle de gestion : le développement de l'intelligence organisationnelle » (2009).

17. **C. ALAZARD, S Sépari**, « le contrôle de gestion manuel et application », Dunod, 2^{ème} Edition, Paris, 2010.
18. **Cabane P**, « L'essentiel de la finance », 2^{ème} Edition Erolles, Paris, (2008).
19. **Caillant. A**, « Management des entreprises », Edition Hachette Livre, (2008).
20. **Caroline Semer** Construire et défendre son budget, EditionDunod, 2^{ème} édition, paris, (2009).
21. **Claude Alazard**, Contrôle de gestion, Edition France Lefebvre, paris, (2010).
22. **COHENELLIE**, « Analyse financière », 6^{ème} édition, (2006).
23. **Cullmann H** « la comptabilité analytique », édition bouchène, paris.
24. **Dantzig. G**, Origine of simplexe, ACM presshist, Etats-Unis, (1999).
25. **Depallens G**, « Gestion financière del'entreprise », 4^{ème} Édition, SIREY, paris, (1971).
26. **Doriath, B et Goujet. C**, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3^{ème} Edition Dunod, paris, (2007).
27. **Doriath. B et Goujet. C**, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Edition Dunod, Paris, (2002).
28. **Doriath. B**, « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition, Dunod, paris, (2008).
29. **DORIATH. B**, « Le contrôle de gestion, révision de gestion », édition France, (2000).
30. **Doriath. B, Lozato M et Nicole P**, « Comptabilité et gestion des organisations », 7^{ème} Ed, Dunod, Paris, (2010).
31. **Doriath.B et Goujet. C**, « Gestion sur la mesure de performance des entreprises », Paris, Ed, Economica, (2005).
32. **DUBRULLE et JOUDRAIN. D**, « Comptabilité analytique de gestion », Dunod, paris, (2007).
33. **DUMENIL. M**,« Le contrôle de gestion », 3^{ème}éd, GERESO, (2018).
34. **Durand. X et Helluy. A**,Les fondamentaux du contrôle de gestion, édition d'organisation, paris, (2009).
35. **DURLAUD. A**, « le contrôle de gestion: le développement de l'intelligence organisationnelle », 2009.

36. **Friedrich. J**, « Comptabilité générale », 6^{ème} édition, édition Hachette, Paris, (2010).
37. **G, CHARREAUX**, Le point sur la mesure de performance des entreprises, Paris, Ed, Economica, (1998).
38. **Gautier F, Anna P**, « contrôle de gestion, gestion appliquée », édition Pearson, Paris, 2006.
39. **Gérard. M**, « Gestion financière », 4^{ème} édition, édition Bréal, Paris, (2007).
40. **GERVAIS. K**, « Contrôle de gestion », 7^{ème} éd ECONOMICA, Paris, (2000).
41. **GERVAIS. M**, « Le contrôle de gestion par le système budgétaire », Edition Vuibert, Paris, (1987).
42. **GERVAIS. M**, Contrôle de gestion, Ed, Economica, 6^{ème} édition, paris, (1997).
43. **GUADJ N**, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », organisation, paris, 2000.
44. **Guedj N**, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », organisation, Paris, 2001.
45. **Keiser. A**, « Contrôle de gestion », Edition EKSA, 2^{ème} Edition, paris, (2000).
46. **KHEMAKHEM, A et Ardoin. L**, « Introduction au contrôle de gestion », édition Bordas, paris-Montréal, (2001).
47. **Khemakhem. A**, « La dynamique du contrôle de gestion », Edition Dunod, Paris, (1992).
48. **Langlois, G et Bringer, M et Bonnier. C**, « Contrôle de gestion manuel et application DCGII », Foucher, paris, 2010/ 2011.
49. **LANGLOIS. L et BONNIER. C, BRINGER. M**, « Contrôle de gestion », Edition Foucher, paris, (2006).
50. **LONNING.H, Mallert. V, JMéric, pesqueux. Y, Chiapello. E, Michel, D et Solé. A**, « Contrôle de gestion outils et pratique », 3^{ème} édition, (2008).
51. **Louchard J**, « la comptabilité analytique ou comptabilité de responsabilité », Organisation, paris, 1998.
52. **Martinet A, Silem A**, « lexique de gestion et de management », 9^{ème} édition, rue Laromiguière, 75005 paris, 2016.

53. **MYKITA. P et TUSZYNSKI. B**, « Contrôle de gestion prévision et gestion budgétaire mesure et analyse de la performance », (2002).
54. **Saada T, Burlaud A, Simon C, 1995**, « comptabilité analytique et contrôle de gestion », Vubert.
55. **Selmer C**, « contrôle de gestion : toute la fonction financière », Dunod, paris, 2006

La liste des sites

1. [En ligne], [Consulté le 16/05/2023], La gestion budgétaire : principes, méthode, intérêts et limites (www.tifawet.com).
2. Contrôle de gestion et le tableau de bord, www.doe.etudiant.fr Consulter le 23/05/2023.
3. Harvard Business Review (HBR). <http://hbr.org/>. Consulter le 12/05/2023.
4. Investopedia : <http://www.investopedia.com/>. Consulté le 17/05/2023.

Mémoires et cours

1. AZROU. Khalef, BERANE. Adel, « contribution du contrôle budgétaire à la performance de l'entreprise » CAS : GENERALE EMBALLAGE, mémoire Master, Université Béjaia, 2017.
2. BOUATBA meghnia et HANI lamia « le rôle de la gestion budgétaire dans la performance de l'entreprise » CAS : GENERALE EMBALLAGE, Université Béjaia, 2017.
3. Cour de contrôle de gestion et tableau de bord, PDF.
4. Hervé. HUTIN, « Toute la finance d'entreprise », France, (2002).
5. Lambert, C et Sponem, S. « La FCG proposition d'une typologie », (2009).
6. Port Leucate. « Les principes et outil essentiel du contrôle de gestion » audit et contrôle de gestion, quelle complémentarité ?

Annexes

GROUPE : GETEX
 ENTREPRISE : TEXALG SPA
 UNITE : SENTEX KHERRATA

BILAN PREVISIONNEL EXERCICE N-3

ACTIF	Montant Brut	Amortissements &	Prevision NET N-3
ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)			
TOTAL ACTIF NON COURANT	640 683	67 971	572 712
ACTIF COURANT			
Stocks et en cours dont :	149 050	-	149 050
stocks de matières et fournitures	104 992		104 992
stocks produits finis	44 057		44 057
Créances et emplois assimilés dont :	65 280		65 280
Clients	65 280	-	65 280
Impôts et assimilés (taxe récupérable)	-	-	-
Disponibilité	2 143		2 143
Trésorerie	2 143	-	2 143
TOTAL ACTIF COURANT	216 473	-	216 473
TOTAL GENERAL ACTIF	857 156	67 971	789 186

PASSIF	bilan prevision N-3
CAPITAUX PROPRES DONT :	18 866
Capital émis	-
Primes et réserves - Réserves consolidées et autres comptes	-
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	18 866
Liaison Inter unités	
TOTAL CAPITAUX PROPRES	18 866
PASSIFS NON COURANTS DONT ;	190 700
Emprunts et dettes financières	190 700
TOTAL PASSIFS NON COURANTS	190 700
PASSIFS COURANTS dont ;	37 120
Fournisseurs et comptes rattachés	37 120
Dettes IBS et autres dettes	-
Trésorerie Passif	
Autres dettes a détailler	542 500
TOTAL PASSIFS COURANTS	37 120
TOTAL GENERAL PASSIF	789 186
contrôle Actif (-) Passif	-

GROUPE : GETEX
ENTREPRISE : TEXALG SPA
UNITE : SENTEX KHERRATA

BILAN DE CLOTURE ARRÊTE AU 31/12/N-2

En = KDA

ACTIF	Montant Brut	Amortissements & provisions	NET N-2	NET N-3
ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)				
TOTAL ACTIF NON COURANT	647 750	53 657	594 093	598 315
ACTIF NON COURANT	647 750	53 657	594 093	598 315
Stocks et en cours dont :	235 581	160 255	75 326	65 510
stocks de matière et fourniture	121 467	98 815	22 652	25 698
stock produits finis	114 114	61 440	52 674	39 812
Créances et emplois assimilés dont :	72 078	23 638	48 440	95 822
Clients et autre débiteur	69 285	23 638	45 647	94 753
Impôts et assimilés (taxe récupérable)	2 793	-	2 793	1 069
Disponibilité	18 078		18 078	21 434
Trésorerie	18 078	-	18 078	21 434
TOTAL ACTIF COURANT	325 737	183 893	141 844	182 766
TOTAL GENERAL ACTIF	973 487	237 550	735 937	781 081
PASSIF			N-2	N-3
CAPITAUX PROPRES DONT :			386 562	388 466
Capital émis				-
Primes et réserves - Réserves consolidées et autres comptes				
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)			23 980	38 766
Autres capitaux propres (Report à nouveau)			362 582	349 700
TOTAL CAPITAUX PROPRES			386 562	388 466
PASSIFS NON COURANTS DONT :			183 893	188 937
Emprunts et dettes financières				
TOTAL PASSIFS NON COURANTS			187 509	188 937
PASSIFS COURANTS			161 866	203 678
Fournisseurs et comptes rattachés			12 943	71 065
Trésorerie Passif				
Autre dettes			148 923	132 613
TOTAL PASSIFS COURANTS			161 866	203 678
TOTAL GENERAL PASSIF			735 937	781 081
contrôle Actif (-) Passif			-	-

GROUPE : GETEX
ENTREPRISE : TEXALG SPA
UNITE : SENTEX KHERRATA

TABLEAU DE COMPTE DE RESULTATS N-3

U=10³ DA

Compte	Désignation	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Sept.	Oct.	Nov.	Déc.	TOTAL N-3
70	Chiffre d'Affaires	24 873	25 193	25 470	25 711	25 919	26 100	26 256	5 937	25 600	25 823	26 016	26 182	289 081
72	Variation stocks produits finis et en-cours	2 400	2 080	1 803	1 562	1 354	1 173	1 017	- 5 937	1 673	1 450	1 257	1 088	10 919
73	Production immobilisée													
8907	Cessions inter-unités	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	I - PRODUCTION DE L'EXERCICE	27 273	-	27 273	27 273	27 273	27 270	300 000						
60	Achats consommés	15 000	15 000	15 000	15 000	15 000	15 000	15 000	-	15 000	15 000	15 000	14 999	165 000
61 & 62	Services extérieurs et autres consommations	600	600	1 680	600	600	4 440	600	-	600	600	600	1 140	12 060
8906	Cessions inter-unités	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE -	15 600	15 600	16 680	15 600	15 600	19 440	15 600	-	15 600	15 600	15 600	16 138	177 060
	III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	11 673	11 673	10 593	11 673	11 673	7 833	11 673	-	11 673	11 673	11 673	11 132	122 940
63	Charges de personnel	5 188	5 242	5 188	5 215	5 295	5 295	5 188	5 402	5 456	5 402	5 402	5 910	64 185
64	Impôts, Taxes et versements assimilés 19%	304	309	316	317	320	317	319	59	311	315	314	316	3 517
	IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	6 181	6 122	5 089	6 141	6 057	2 221	6 166	- 5 462	5 906	5 955	5 956	4 905	55 238
75	Autres produits opérationnels													
65	Autres charges opérationnels	191	191	191	191	191	191	191	-	191	191	191	191	2 100
68	Dotations aux amortissements et aux provisions	2 856	2 856	2 856	2 856	2 856	34 273							
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions													
	V - RESULTAT OPERATIONNEL	3 134	3 075	2 042	3 094	3 010	- 826	3 119	- 8 318	2 859	2 908	2 909	1 858	18 866
76	Produits financiers													
66	Charges financières	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	VI - RESULTAT FINANCIER	-	-	-	-	-	-							
	VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS (V+VI)	3 134	3 075	2 042	3 094	3 010	- 826	3 119	- 8 318	2 859	2 908	2 909	1 858	18 866
95 & 69	Impôts exigibles sur résultat ordinaires													
92 & 69	Impôts différés (variations) sur résultat ordinaires													
	TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	27 273	-	27 273	27 273	27 273	27 270	300 000						
	TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	24 139	24 198	25 231	24 179	24 263	28 099	24 154	8 318	24 414	24 365	24 364	25 412	281 134
	VII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	3 134	3 075	2 042	3 094	3 010	- 826	3 119	- 8 318	2 859	2 908	2 909	1 858	18 866
77	Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)													
67	Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)													
	IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE	-	-	-	-	-	-							
12	X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	3 134	3 075	2 042	3 094	3 010	- 826	3 119	- 8 318	2 859	2 908	2 909	1 858	18 866

GROUPE : GETEX

ENTREPRISE : TEXALG SPA

UNITE : SENTEX KHERRATA

TABLEAU DE CLOTURE N-2 ET BUDGET N-2

Comptes	Désignation	Année N-3	Prévision cloture N-2	% N-2/N-3	BUDGET N-2
70	Chiffre d'Affaires	333 808	294 706	- 12	416 401
72	Variation stocks produits finis et en-cours	- 855	16 226	- 1 998	53 599
73	Production immobilisée	-	-	-	-
74	Subventions d'exploitation	3 417	1 863	-	-
	I - PRODUCTION DE L'EXERCICE	336 370	312 795	- 8	470 000
60	Achats consommés (-)	227 858	216 457	- 5	277 300
61 & 62	Services extérieurs et autres consommations (-)	5 334	5 228	- 2	12 935
	II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE	233 192	221 685	- 5	290 235
	III - VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (I-II)	103 178	91 110	- 13	179 765
63	Charges de personnel (-)	67 790	74 298	9	67 453
64	Impôts, Taxes et versements assimilés (-)	2 330	995	- 134	4 790
	IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	33 058	15 817	- 109	107 522
75	Autres produits opérationnels	740	8 090		
65	Autres charges opérationnels (-)	6 197	2 062	- 201	3 290
68	Dotations aux amortissements et aux provisions (-)	9 560	12 573	- 32	16 316
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions	20 801	11 824		
	V - RESULTAT FINANCIER	38 842	21 096	- 84	87 916
76	Produits financiers	42	8		
66	Charges financières (-)	118	26	- 354	102
	VI - RESULTAT FINANCIER	- 76	18	- 322	102
	VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS (V+VI)	38 766	21 078	- 84	87 814
695 & 698	Impôts exigibles sur résultat ordinaires (-)				
692 & 693	Impôts différés (variations) sur résultat ordinaires				
	TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	357 953	332 717	- 8	470 000
	TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	319 187	311 639	- 2	382 186
	VII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	38 766	21 078	- 84	87 814
77	Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)				
67	Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)				
	IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE	-	-	-	-
12	X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	38 766	21 078	- 84	87 814
	Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)				
	XI - RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)	38 766	21 078	- 84	87 814
	Dont : part des minoritaires (1)				
	Part du groupe (1)				

GRUPE : GETEX
ENTREPRISE : TEXALG SPA
UNITE : SENTEX KHERRATA

59% 59% 59% 59% 59% 59% 59% #DIV/0! 59%

9%

TABLEAU DE COMPTE DE RESULTATS N-1

U=10³ DA

Compte	Désignation	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Sept.	Oct.	Nov.	Déc.	TOTAL N-1
70	Chiffre d'Affaires	28 379	27 375	29 375	29 435	29 488	28 517	30 545	7 241	26 614	29 732	26 875	28 942	322 519
72	Variation stocks produits finis et en-cours	95	- 256	456	395	342	- 42	641	- 7 241	504	1 454	243	889	- 2 519
73	Production immobilisée													
8907	Cessions inter-unités													
	I - PRODUCTION DE L'EXERCICE	28 475	27 119	29 831	29 831	29 831	28 475	31 186	-	27 119	31 186	27 119	29 831	320 000
60	Achats consommés	16 800	16 000	17 600	17 600	17 600	16 800	18 400	-	16 000	18 400	16 000	17 600	188 800
61 & 62	Services extérieurs et autres consommations	626	597	746	656	656	898	686	-	597	686	597	716	7 462
8906	Cessions inter-unités													
	II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE	17 426	16 597	18 346	18 256	18 256	17 698	19 086	-	16 597	19 086	16 597	18 316	196 262
	III - VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (I-II)	11 048	10 522	11 484	11 574	11 574	10 776	12 100	-	10 522	12 100	10 522	11 514	123 738
63	Charges de personnel	6 348	6 348	6 348	6 348	6 681	6 681	6 681	6 681	6 681	6 681	6 681	6 586	78 745
64	Impôts, Taxes et versements assimilés 19%	96	93	99	102	97	97	100	11	93	99	93	96	1 076
	IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	4 605	4 081	5 037	5 124	4 796	3 998	5 320	- 6 692	3 748	5 321	3 748	4 832	43 917
75	Autres produits opérationnels													
65	Autres charges opérationnels	199	190	209	209	209	199	218	-	190	218	190	209	2 240
68	Dotations aux amortissements et aux provisions	1 549	1 547	1 547	1 547	1 547	1 547	1 547	1 547	18 574				
78	Reprises sur pertes de valeur et provisions													
	V - RESULTAT OPERATIONNEL	2 856	2 342	3 279	3 366	3 038	2 252	3 554	- 8 239	2 011	3 555	2 011	3 076	23 103
76	Produits financiers													
66	Charges financières	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	102
	VI - RESULTAT FINANCIER	- 9	- 9	- 9	- 9	- 9	102							
	VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPÔTS (V+VI)	2 848	2 334	3 271	3 358	3 030	2 244	3 546	- 8 247	2 003	3 547	2 002	3 068	23 001
95 & 69	Impôts exigibles sur résultat ordinaires													
92 & 69	Impôts différés (variations) sur résultat ordinaires													
	TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	28 475	27 119	29 831	29 831	29 831	28 475	31 186	-	27 119	31 186	27 119	29 831	320 000
	TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	25 627	24 785	26 560	26 473	26 801	26 231	27 641	8 247	25 116	27 640	25 116	26 763	296 999
	VII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	2 848	2 334	3 271	3 358	3 030	2 244	3 546	- 8 247	2 003	3 547	2 002	3 068	23 001
77	Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)													
67	Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)													
	IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE	-	-	-	-	-	-							
12	X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE	2 848	2 334	3 271	3 358	3 030	2 244	3 546	- 8 247	2 003	3 547	2 002	3 068	23 001

Table des matières

Remerciement

Dédicace

Listes des abréviations

Listes des tableaux

Listes des figures et schémas

Sommaire

Introduction général 1

Chapitre I

Généralité sur le contrôle de gestion

Introduction 4

Section01 : Notion de base sur contrôle de gestion 4

1. L'évolution historique de contrôle de gestion 4

2. Définition de contrôle de gestion..... 6

3. Objectif de contrôle de gestion..... 7

4. Le rôle de contrôle de gestion 7

5. Les missions et les limites de contrôle de gestion 8

5.1 Les missions 8

5.2 Les limites de Contrôle de gestion 9

Section 02 : L'organisation de la fonction de contrôle de gestion..... 10

1. L'organisation de la fonction de contrôle de gestion 10

1.1 La fonction contrôle de gestion discrète 10

1.2 Fonction de contrôle de gestion garde-fou..... 11

1.3 Fonction de contrôle de gestion partenaire 11

1.4 Fonction de contrôle de gestion omnipotente 11

2. Le processus de contrôle de gestions 11

2.1 Phase de prévision..... 11

2.2 Phase d'exécution 12

2.3 Phase d'évaluation 12

3.4 Phase d'apprentissage 12

3. Les différents niveaux de contrôle 12

4. La place du contrôle de gestion dans l'entreprise..... 13

5. Les outils du contrôle de gestion	15
5.1 <i>La comptabilité analytique</i>	15
5.1.1 Concepts de base de la comptabilité analytique.....	16
5.1.1.1 La notion de la charge	16
5.1.1.1.1 Définition de la charge	16
5.1.1.2 Typologie des charges d'exploitation.....	16
5.1.1.2 Notion du coût.....	17
5.1.1.3 Définition du coût de revient.....	18
5.1.1.4 Typologies de coûts.....	18
5.1.1.4.1 Coût direct et coût indirect	18
5.1.1.4.2 Coût variable et coût fixe.....	18
5.1.1.5 Méthodes de la comptabilité analytique	19
5.1.1.5.1 Méthodes des coûts complets	19
5.1.1.5.2 Méthodes des coûts partiels	20
5.1.1.5.3 Méthode des coûts préétablis.....	21
5.2 <i>La comptabilité financière</i>	21
5.3 <i>La gestion budgétaire</i>	22
5.3.1 Les objectifs de la gestion budgétaire	23
5.3.2 Les étapes de la gestion budgétaire	23
5.4 <i>Tableau de bord</i>	23
5.5 <i>Le reporting</i>	23
5.5.1 Les objectifs du reporting	24
5.5.2 Les principes de base du reporting.....	24
5.5.3 Les types de reporting	24
5.6 <i>Le système d'information</i>	25
5.6.1 Définition du système d'information	25
5.6.2 Les fonctions du système d'information.....	25
<i>Conclusion</i>	25

Chapitre II

La gestion budgétaire et l'analyse de la performance

<i>Introduction</i>	28
Section 1 : Notion de base sur la gestion budgétaire	28
1. <i>Généralité sur la gestion budgétaire</i>	28
1.1.2 Définition de la gestion budgétaire	28
1.1.3 Les principes de la gestion budgétaire	29
1.1.4 Objectifs de la gestion budgétaire	29
1.1.5 Rôles de gestion budgétaire	30
1.1.6 Les intérêts de la gestion budgétaire	30
1.1.7 Limites de la gestion budgétaire	30
1.2 <i>Le budget</i>	32

1.2.1	Définitions du budget.....	32
1.2.2	Objectif du budget.....	32
1.2.3	Les caractéristiques du budget	32
1.2.4	Typologie des budgets	33
1.2.4.1	Le budget des ventes	33
1.2.4.1.1	La méthode des moindres carrés (l'ajustement linéaire).....	33
1.2.4.1.2	La méthode des moyens mobiles.....	34
1.2.4.1.3	La technique des séries chronologiques	35
1.2.4.2	Le budget de production.....	36
1.2.4.2.1	La programmation linéaire	36
1.2.4.2.2	La méthode du simplexe.....	36
1.2.4.2.3	La méthode de goulot d'étranglement	37
1.2.4.3	Le budget des approvisionnements	37
1.2.4.4	Le budget des investissements	38
1.2.4.5	Les documents de synthèse prévisionnels	38
1.2.4.5.1	Le budget de trésorerie	38
1.2.4.5.2	Le budget général	38
1.3.	<i>Le contrôle budgétaire.....</i>	40
1.3.1.	Définition	40
1.3.2	Objectif du contrôle budgétaire.....	40
1.3.3	Les caractéristiques du contrôle budgétaire	40
1.3.4	Rôle du contrôle budgétaire	41
1.3.5	Principe du contrôle budgétaire	41
1.3.6	Utilité du contrôle budgétaire	42
1.3.7	Différentes étapes du contrôle budgétaire.....	42
1.3.7.1	Le contrôle avant l'action (a priori)	42
1.3.7.2	Le contrôle pendant l'action (concomitant)	42
1.3.7.3	Le contrôle après l'action (à posteriori)	43
1.3.8.	Limite du contrôle budgétaire	43
1.3.9.	Les supports du contrôle budgétaire	43
1.3.10.	L'analyse des écarts	44
1.3.10.1	Définition d'un écart	44
1.3.10.2	Principe d'élaboration des écarts.....	44
1.3.10.3	Calcul et analyse des écarts	45
1.3.10.3.1	L'analyse d'écarts sur résultat	45
1.3.11.	Les actions correctives	50
Section02	: Généralité sur la performance d'une entreprise	51
2.1	<i>Définition de la performance.....</i>	51
2.2	<i>La performance externe, performance interne</i>	51
2.3	<i>Caractéristiques de la performance</i>	52
2.4	<i>Les principaux critères de la performance.....</i>	52
2.5	<i>Les dimensions de la performance</i>	53
2.6	<i>Objectifs de la performance</i>	54

2.7 Les outils de pilotage de la performance.....	55
2.7.1 Tableau de bord.....	55
2.7.2 L'analyse des écarts	55
2.7.3 Le prix de cession interne et le coût cible.....	55
2.8 Les indicateurs de la performance de l'entreprise.....	56
2.8.1 Les Soldes Intermédiaires de Gestion (SIG).....	56
2.8.1.1 La marge commerciale (MC)	56
2.8.1.2 La Production de l'Exercice (PE).....	56
2.8.1.3 La valeur ajoutée (VA).....	57
2.8.1.4 L'Excédent Brut d'Exploitation (EBE).....	57
2.8.1.5 Résultat d'Exploitation (RE) ou (Résultat Opérationnel)	57
2.8.1.6 Le Résultat Courant Avant Impôt (RCAI)	58
2.8.1.7 Résultat Exceptionnel (R Ex).....	58
2.8.1.8 Le Résultat de l'Exercice (RE).....	58
2.8.1.9 La Capacité d'Autofinancement (CAF)	59
2.8.2 L'analyse d'équilibre financier	60
2.8.2.1 Le Fond de Roulement (FR).....	60
2.8.2.2 Le Besoin en Fond de Roulement (BFR)	60
2.8.2.3 La Trésorerie Nette (TRN)	60
2.8.3 La méthode des ratios	60
2.8.3.1 Les ratios de la situation financière	61
2.8.3.2 Les ratios de liquidité et de solvabilité.....	61
2.8.3.3 Les ratios de rentabilité	61
2.8.3.4 Les ratios de gestion	62
<i>Conclusion</i>	63

Chapitre III

La gestion budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA

<i>Introduction</i>	65
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	65
1. Définition de l'entreprise SONITEX.....	65
2. Historique de SONITEX	65
Section 02 : Contribution de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise Sonitex Kherrata.....	70
1. L'élaboration des budgets et l'analyse des écarts au sein de l'entreprise Sonitex Kherrata.....	70
2. La prévision de budget des ventes	70
3. La méthode des moindres carrés	70

4. L'analyse des ventes des produits au sein de l'entreprise Sonitex kherrata.....	71
4.1 <i>Les draps de lit en tissu coloré :</i>	71
4.1.1 Détermination de la fonction des moindres carrés.....	71
4.1.2 Calcul des coefficients saisonniers	73
4.1.3 Calcul des prévisions	75
4.1.4 Comparaison entre les réalisations et les prévisions	76
5. La budgétisation	77
6. Le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise SONITEX KHERRATA	77
6.1 <i>Ecart sur chiffre d'affaire net E/CAN</i>	77
6.1.1 Ecart sur prix.....	78
6.1.2 Ecart sur quantité	78
6.2.3 La comparaison entre les réalisations et les prévisions de l'année N	78
7. Analyse des ratios :.....	79
7.1 <i>Indicateurs de la performance financière</i>	79
<i>Conclusion</i>	81
 Conclusion générale	 84
Liste bibliographiques.....	87
annexes	
résumé	

Résumé

La gestion budgétaire est mise en avant en tant qu'outil indispensable du contrôle de gestion. En détaillant les différentes phases du processus budget, notamment la prévision, la budgétisation et le contrôle. Cependant, la gestion budgétaire joue un rôle clé dans le pilotage de la performance de l'entreprise à travers le suivi des réalisations des objectifs et l'analyse de la performance par l'identification et l'analyse des écarts et des ratios. Toutefois, la performance est le résultat obtenu par une bonne application de la démarche budgétaire liée à l'efficacité et l'efficience, ainsi le pilotage de l'entreprise nécessite une analyse des résultats obtenus. Cette étude démontre l'application concrète de la gestion budgétaire et ses bénéfices pour l'entreprise **SONITEX KHERRATA**, les résultats obtenus confirment que la procédure budgétaire est rigoureusement structurée et que le contrôle budgétaire occupe une place centrale dans la gestion de **SONITEX KHERRATA**. La gestion budgétaire a donc permis à l'entreprise d'améliorer sa compétitivité, de renforcer sa performance financière et de prendre des décisions éclairées pour atteindre ses objectifs stratégiques.

Mots clé : le contrôle de gestion, la gestion budgétaire, budgets, la performance, écart budgétaire.

ملخص

يتم تمييز إدارة الميزانية كأداة أساسية لوحدة التحكم في الإدارة. من خلال تفصيل المراحل المختلفة لعملية الميزانية ، بما في ذلك التنبؤ والميزنة والرقابة. ومع ذلك ، تلعب إدارة الميزانية دورًا رئيسيًا في توجيه أداء الشركة من خلال مراقبة تحقيق الأهداف وتحليل الأداء ، من خلال تحديد وتحليل الثغرات والنسب. ومع ذلك، فإن الأداء هو النتيجة التي يتم الحصول عليها من خلال التطبيق الجيد لنهج الميزانية الذي يستعرض الفعالية والكفاءة، وتتطلب إدارتها تحليل النتائج التي تم الحصول عليها. توضح هذه الدراسة التطبيق الملموس لإدارة الميزانية وفوائدها لشركة **SONITEX KHERRATA** ، وتؤكد النتائج التي تم الحصول عليها أن إجراءات الميزانية منظمة بشكل صارم وأن مراقبة الميزانية تحتل مكانًا مركزيًا في إدارة **SONITEX KHERRATA**. لذلك، مكنت إدارة الميزانية الشركة من تحسين قدرتها التنافسية وتقوية أدائها المالي واتخاذ قرارات مستنيرة لتحقيق أهدافها الإستراتيجية.

الكلمات المفتاحية: الرقابة الإدارية ، إدارة الميزانية ، الميزانيات ، الأداء ، الانحرافالميزانية.