

Ecole Des Hautes Etudes Commerciales

EHEC

**Mémoire de fin de cycle pour l'obtention d'un diplôme de Master
en sciences commerciales**

Option : Finance et Comptabilité

THEME

**La contribution de la gestion budgétaire
dans le pilotage de la performance
financière de l'entreprise**

Cas de l'entreprise DIAM GRAIN SPA

**Elaboré par :
DJERIBI Akram**

**Encadreur :
Mr : R.CHELALI
Maitre Conférence à EHEC Alger**

**10^{ème} Promotion
Juin 2023**

Ecole Des Hautes Etudes Commerciales

EHEC

**Mémoire de fin de cycle pour l'obtention d'un diplôme de Master
en sciences commerciales**

Option : Finance et Comptabilité

THEME

**La contribution de la gestion budgétaire
dans le pilotage de la performance
financière de l'entreprise
Cas de l'entreprise DIAM GRAIN SPA**

**Elaboré par :
DJERIBI Akram**

**Encadreur :
Mr : R.CHELALI
Maître Conférence à EHEC Alger**

**10^{ème} Promotion
Juin 2023**

Dédicaces

Je dédie ce travail avec grand amour à :

Mes chers parents, qui m'ont soutenue dans toutes les circonstances et qui ont attendu avec patience les fruits de leurs sacrifices, que dieu me les garde.

A La mémoire de mes grands-pères.

A ma chère sœur « Serine », que j'aime très fort.

A mon très cher frère « Walid », à qui je souhaite beaucoup de bonheur et de chance

À mon oncle Nour Eddine et à ma tante qui m'ont accueilli et soutenu tout au long de ma période de stage

A toute ma famille.

À tous mes amis, « Hachemi, Ali, Chaker, Fady, Saed, Mehdi, Kamilia, Fatima, Yanel » pour leurs soutiens et pour les bons moments partagés ensemble.

À tous les gens que j'aime.

Remerciements

Tout d'abord, Je remercie Dieu le tout puissant de m'avoir accordé santé et courage pour accomplir ce modeste travail.

Je saisis cette occasion pour exprimer ma profonde gratitude à mes parents, à ma sœur, à mon frère, à ma famille et mes amies pour leur amour et leur encouragement.

Tout mon profond respect et gratitude à mon encadreur Mr CHELALI Rachid pour ses orientations et ses précieux conseils tout au long de ce travail.

Je remercie également mon encadrant au niveau de DIAM GRAIN, Mr CHAFAI Moussa, pour son encadrement et sa générosité.

Je tiens à remercier également Mr ABDESSELAM Nour-Eddine, Directeur générale de l'entreprise DIAM GRAIN pour son accueil chaleureux, sa patience et son accompagnement tout au long de mon stage

Je suis honorée par la présence des membres du jury, et je tiens à les remercier vivement, pour le temps qu'ils ont consacré à l'examen de ce travail.

Que toute personne ait contribué de près ou de loin à la réalisation de cette étude trouve ici mes sincères remerciements.

Résumé

La volatilité de l'environnement économique pousse les entreprises à adopter de nouvelles pratiques de gestion afin de prévoir, analyser, anticiper et gérer efficacement des situations complexes.

Parmi les dispositifs les plus largement utilisés en contrôle de gestion, on retrouve l'outil budgétaire.

La gestion budgétaire offre une visibilité accrue quant à la réalisation des objectifs et est devenue essentielle pour les managers soucieux du pilotage de la performance. Ainsi, ces derniers doivent maîtriser les outils de mesure et de pilotage de la performance.

Dans cette étude, nous avons mis en évidence le rôle de la gestion budgétaire et son impact sur le pilotage de la performance financière de l'entreprise DIAM GRAIN.

Les résultats de cette étude démontrent que la gestion budgétaire est un outil clé utilisé pour piloter la performance de la division, en accomplissant les tâches suivantes :

- Traduire la stratégie en budgets et plans d'action chiffrés ;
- Détecter les écarts et mettre en place des mesures correctives.

Mots clés :

La performance, pilotage de la performance, le budget, la gestion budgétaire.

ملخص

التقلبات في البيئة الاقتصادية تدفع الشركات إلى اعتماد ممارسات إدارية جديدة للتنبؤ والتحليل والتوقع والتعامل بفعالية مع الحالات المعقدة

من بين أدوات إدارة التحكم الأكثر استخداماً، نجد أداة الموازنة؛

توفر تسيير الموازنة التقديرية رؤية موسعة بشأن تحقيق الأهداف وأصبحت ضرورية للمديرين الذين يهتمون بقيادة الأداء. وبالتالي، يجب أن يتقن هؤلاء الأخيرين أدوات قياس الأداء وقيادته. في هذه الدراسة، قدمنا دور تسيير الموازنة التقديرية وتأثيرها على قيادة الأداء المالي لشركة ديام قران

تشير نتائج هذه الدراسة إلى أن تسيير الموازنة التقديرية هي أداة رئيسية تستخدم لقيادة أداء القسم، من خلال تحقيق المهام التالية:

- ترجمة الاستراتيجية إلى موازنات وخطط عمل محددة بأرقام

- كشف الاختلافات وتنفيذ التدابير التصحيحية

الكلمات المفتاحية:

الأداء، قيادة الأداء، الموازنة، تسيير الموازنة التقديرية

Abstract

The volatility of the economic environment drives companies to adopt new management practices in order to effectively forecast, analyze, anticipate, and manage complex situations. One of the widely used tools in management control is the budgetary tool.

Budgetary management has become indispensable for performance-oriented managers as it offers enhanced clarity on the attainment of goals and improves overall visibility. Therefore, they need to master performance measurement and management tools.

In this study, we have highlighted the role of budgetary management and its impact on the financial performance management of the company DIAM GRAIN. The results of this study demonstrate that budgetary management is a key tool used to drive divisional performance by performing the following tasks:

- Translating strategy into quantified budgets and action plans.
- Detecting variances and implementing corrective measures.

Key words:

Performance, performance measurement, budget, budget management.

La liste des tableaux

Chapitre	Page
----------	------

Chapitre II :

Tableau 1: Distinction entre performance externe et interne.	49
---	----

Chapitre III :

Tableau 2: Le calendrier budgétaire.	85
---	----

Tableau 3 : Canevas des prévisions d'arrivages de navire	86
--	----

Tableau 4: canevas de programme d'approvisionnement.	86
---	----

Tableau 5: Le tableau des prévisions d'arrivages de navire de MAIS 2023	88
---	----

Tableau 6: budget d'approvisionnements de MAIS 2023 en volume (région Bejaia)	88
---	----

Tableau 7: budget d'approvisionnements de MAIS 2023 en volume (région ORAN)	89
---	----

Tableau 8: budget d'approvisionnements de MAIS 2023 en volume (région Blida).....	89
---	----

Tableau 9: Budget des ventes de Mais 2023 par région. (volumes par tonnes)	90
--	----

Tableau 10: Ecart sur CA du MAIS (janvier 2023).....	92
--	----

Tableau 11: Ecart sur CA du MAIS (cumul 3 premiers mois 2023).....	93
--	----

Tableau 12: Tableau de calcul du ROI. (Unité : KDA).....	94
--	----

Tableau 13: tableau de calcul du ROE. (Unité : KDA)	95
---	----

Tableau 14: tableau de BENCHMARKING (Importations 2021)	97
---	----

Liste des figures

Chapitre	Page
Chapitre I :	
Figure 1: Mode d'obtention du budget de vente.....	10
Figure 2: Structure du budget de trésorerie	14
Figure 3: Les cinq phases d'une procédure budgétaire	24
Figure 4: les étapes de la procédure budgétaire :.....	26
Figure 5:Schéma générale du contrôle budgétaire	33
Figure 6: la décomposition de l'écart de résultat.....	34
Figure 7: Composition de l'écart sur cout	35
Chapitre II :	
Figure 8: Les critères de performance	44
Figure 9: Axes de mesure de la performance :	57
Chapitre III :	
Figure 10 : L'organigramme de la direction générale DIAM GRAIN :.....	74
Figure 11 : L'organigramme de la direction des opérations et du contrôle de gestion DIAM GRAIN	76
Figure 12 : prévisions de vente de Maïs 2023	91

Liste des abréviations

BBZ : Budget a base zéro

CA : Chiffre d'affaire

CR : Centre de responsabilité

CMV : Compléments minéraux et vitaminiques

DFC : Direction des finances et comptabilité

DG : Direction générale

DOCG : Direction des opérations et du contrôle de gestion

ERP : Entreprise Resource planning

EURL : Entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée

EVA: Economic Value Added

KDA: Kilo dinars algérien

MOD: Main d'œuvre directe

QTE: Quantité

ROE: Return on equity

ROI: Return on investment

SARL : Société à responsabilité limitée

SF : Stock final

SI : Stock initial

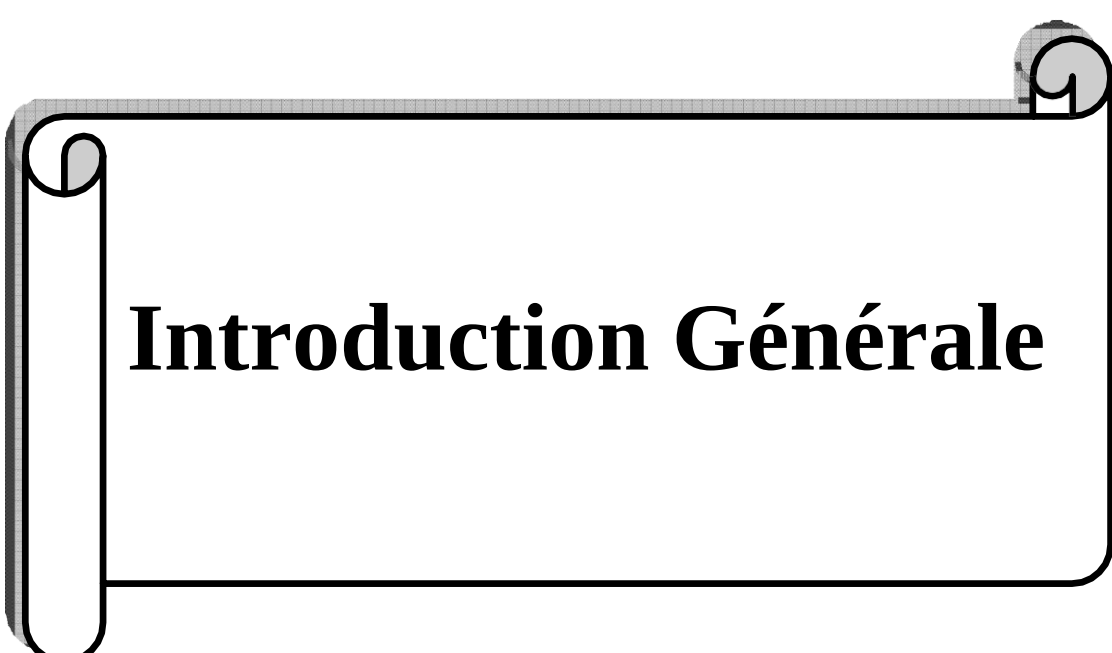
SPA : Société par action

TDB : Tableau de bord

TVA : Taxe sur valeur ajoutée

Sommaire

Introduction générale	01
Chapitre I : Généralités sur la gestion budgétaire	05
Section 01 : Notion de budget, origines, rôles et typologie	07
Section 02 : Le Processus Budgétaire	16
Section 03 : le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts.....	30
 Chapitre II : La gestion budgétaire et le pilotage de la performance financière	 40
Section 01 : Présentation de la performance.....	42
Section 02 : Evaluation et mesure de la performance.	51
Section 03 : la gestion budgétaire, outil de pilotage de la performance.	60
 Chapitre III : (Etude de cas) La gestion budgétaire et la performance au sein de DIAM GRAIN SPA.....	 69
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil	71
Section 02 : Processus budgétaire chez DIAM GRAIN SPA.	79
Section 03 : la performance au sein de DIAM GRAIN.....	94
 Conclusion générale.....	 102



Introduction Générale

L'entreprise opère dans un monde en perpétuel évolution caractérisé par la mondialisation, la libéralisation, la privatisation et l'instabilité de l'environnement. En effet l'environnement économique dans lequel évolue l'entreprise est caractérisé par sa complexité et sa compétitivité. Cette évolution rapide et constante de l'environnement économique exige des entreprises une capacité à s'adapter rapidement pour maintenir leur compétitivité et leur survie à long terme.

Par conséquent, le besoin de l'anticipation devient indispensable à l'entreprise pour assurer sa pérennité. Cela implique d'identifier les tendances et les changements à venir dans l'environnement économique, d'anticiper les effets de ces changements sur l'entreprise et de prendre des mesures pour s'adapter en conséquence.

La survie et la pérennité de l'entreprise dépendent de sa capacité à améliorer constamment ses performances. Dans ce contexte, le contrôle de gestion peut être considéré comme un moyen pour l'entreprise d'atteindre cet objectif en garantissant l'efficacité, qui traduit l'atteinte des objectifs fixés, et l'efficience, qui reflète la maximisation des résultats obtenus avec un minimum de ressources.

En effet, le contrôle de gestion peut être considéré comme un outil de pilotage stratégique pour l'entreprise, à condition que ses outils soient bien compris et utilisés efficacement. Parmi ces outils, la gestion budgétaire est l'un des plus importants.

La gestion budgétaire est un outil essentiel de contrôle de gestion que les managers doivent utiliser pour atteindre les objectifs de leur entreprise. Elle permet d'illustrer la stratégie de l'entreprise sur le plan opérationnel et de suivre sa mise en œuvre, Elle consiste à planifier et à suivre les dépenses et les revenus d'une entreprise sur une période donnée, en établissant un budget prévisionnel.

La gestion budgétaire permet également de mesurer les performances de chaque service ou département de l'entreprise, en comparant leurs dépenses réelles avec les budgets qui leur ont été alloués.

La gestion budgétaire joue également un rôle dans l'évaluation du résultat d'exécution budgétaire, qui permet de mesurer le degré de maîtrise des facteurs clés de succès de l'entreprise et de déceler les écarts à travers le contrôle budgétaire. En suivant les dépenses réelles par

rapport au budget prévu, l'entreprise peut évaluer sa performance et déterminer si elle a atteint ses objectifs financiers. Le contrôle budgétaire permet également de détecter les écarts entre les résultats réels et les prévisions, afin de prendre les mesures nécessaires pour réduire les coûts et améliorer la rentabilité.

La performance est un élément central dans la prise de décision stratégique de toute entreprise, car elle joue un rôle clé dans l'équilibre des organisations. Ainsi, Afin d'améliorer sa performance, une entreprise se fixe plusieurs objectifs à atteindre. Toutefois, dans un environnement instable, l'entreprise peut rencontrer des difficultés à atteindre ces objectifs en raison de la limitation croissante de ses moyens. Afin de rester compétitive, l'entreprise doit gérer efficacement ses ressources.

Avec la mondialisation économique, le marché algérien est en constante évolution et est soumis à une forte concurrence. Dans ce contexte, les entreprises algériennes, telles que le groupe DIAM GRAIN, ont compris l'importance de mettre en place des plans d'action et des politiques budgétaires adaptés à leurs besoins pour prévenir les situations défavorables et assurer une bonne gestion.

Problématique :

La présente étude vise donc, à répondre à la problématique suivante :

« Quel est le rôle de la gestion budgétaire dans le pilotage de la performance financière de l'entreprise ? »

De cette question principale découlent des sous questions à savoir :

- Qu'est-ce que la gestion budgétaire et quels sont ses démarches ?
- A quoi consiste le contrôle budgétaire et quelles sont les raisons pour lesquelles les écarts sont mesurés ?
- Est-ce que l'utilisation de la gestion budgétaire comme outil de pilotage de manière isolée peut garantir une performance optimale de l'entreprise ?

Hypothèses :

Afin de répondre aux questions, nous avons proposés les hypothèses suivantes :

- ✓ La gestion budgétaire est un processus de contrôle de gestion qui implique l'utilisation de données passées pour anticiper l'avenir et guider les actions futures en appuyant sur ses démarches qui sont la planification, la prévision et le contrôle.
- ✓ le contrôle budgétaire consiste à comparer les prévisions avec les résultats réel et de mesurer les écarts afin prendre des mesures correctrices.
- ✓ La gestion budgétaire est insuffisante pour aboutir à une meilleure performance, en effet elle résulte de l'agrégation d'autres outils de pilotage de performance.

Intérêt et choix du sujet :

Les principales raisons qui ont motivées le choix de ce sujet :

- ✓ Thème porteur d'intérêt car il permet de voir en pratique ce que nous avons acquis dans notre cursus universitaire ; et qui demeure et demeurera toujours d'actualité.
- ✓ Attirer l'attention des entreprises algériennes, sur l'importance d'une bonne gestion budgétaire et sa contribution à l'amélioration la performance de l'entreprise.
- ✓ Et enfin en tant que futures financiers et comptables, nous estimons qu'il est indispensable de cerner l'approche pratique du contrôle budgétaire à travers sa mise en œuvre au sein de l'entreprise.

Objectif de la recherche :

L'objectif de cette recherche est de déterminer l'impact de la gestion budgétaire sur le pilotage de la performance financière de l'entreprise cela à travers, l'analyse du système de la gestion budgétaire et l'évaluation de la performance de l'entreprise par certain indicateurs financiers.

Méthodologie de recherche :

Pour atteindre l'objectif de la recherche, on prévoit de passer par une recherche documentaire qui va me permettre de consulter différents documents tels que les ouvrages, les travaux universitaires, ainsi la bibliothèque en ligne ScholarVox.

Quant à la partie pratique on va se baser sur la documentation interne à l'entreprise, ainsi

que mes propres observations sur le terrain.

Afin de pouvoir établir l'efficacité de la gestion budgétaire au sein d'une entreprise, on devait définir au préalable les méthodes et les outils qu'on va utiliser pour atteindre les objectifs fixés. Pour mener à bien la recherche, on va utiliser deux approches :

- **Approche descriptive** à travers la consultation des ouvrages, des travaux universitaires et sites internet pour la présentation du cadre théorique de l'étude.
- **Approche analytique** pour la réalisation du cas pratique.

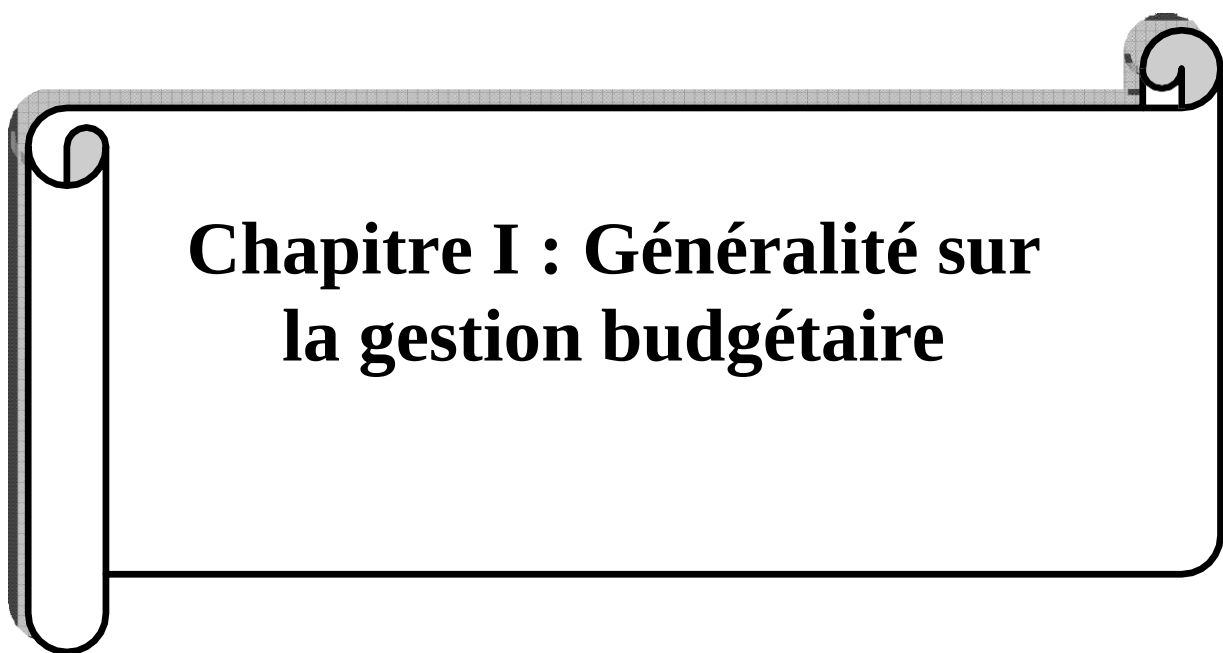
Plan de travail

Afin de répondre à la problématique, nous avons structuré notre mémoire en trois chapitres distincts.

Le premier chapitre se concentrera sur les notions de base du budget, de la gestion budgétaire et du contrôle budgétaire. Dans la première section, nous examinerons la définition, les types et le rôle du budget, tandis que dans la deuxième section, nous détaillerons le processus budgétaire, y compris son élaboration et les acteurs impliqués. La troisième et dernière section se concentrera sur le concept de contrôle budgétaire et le calcul des écarts.

Le deuxième chapitre abordera également la gestion budgétaire et la performance de l'entreprise. Nous commencerons par examiner la performance et les indicateurs financiers et non-financiers utilisés pour la mesurer. Ensuite, nous discuterons des divers outils et approches pour piloter la performance. Enfin, nous allons expliquer l'impact de la gestion budgétaire sur l'entreprise comme un outil de performance financière.

Le troisième et dernier chapitre, est réservé au cas pratique portant sur l'élaboration et le suivi du processus budgétaire au sein de l'entreprise DIAM GRAIN SPA, ainsi à l'analyse de la phase du contrôle budgétaire grâce à la méthode des écarts, et enfin nous essayerons de mesurer la performance de l'entreprise et nous allons voir les outils utilisés pour le pilotage de performance. Ensuite nous essayerons de faire un diagnostic interne (forces et faiblesses) de DIAM GRAIN, et de formuler quelques recommandations qui nous semblent réalisables.

A decorative frame shaped like an open scroll, with a grey textured background and black outlines. The frame has a vertical strip on the left and a horizontal strip at the top, both with rounded ends and small circular details suggesting a scroll's binding.

Chapitre I : Généralité sur la gestion budgétaire

Introduction :

La maîtrise de l'environnement et de l'avenir reste, malgré l'incertitude et la complexité, un des dispositifs de gestion dans l'entreprise. Cette dernière doit être soucieuse de son évolution interne et de son environnement externe pour préserver sa continuité et sa pérennité face à la concurrence accrue.

Chaque entreprise a des plans comme nous l'avons déjà écrit en introduction. Certains plans sont plus formels que d'autres.

Dans la plupart des entreprises, ce processus est formalisé au moins à Court terme, avec des efforts importants consacrés à la préparation des Budgets annuels et au suivi des performances par rapport à ces budgets.

Traditionnellement, les budgets ont été utilisés comme dispositifs pour Limiter les dépenses d'une entreprise.

La gestion budgétaire conduit à la mise en place de programmes d'actions chiffrés, appelés «budgets» servant d'outils de pilotage s'il leur est adjoint un système de contrôle budgétaire cohérent et régulier.

Dans ce chapitre qui est subdivisée en trois section, on va essayer de présenter les notions de base de la gestion budgétaire, donc la première section traitera les différents concepts lié à la gestion budgétaire, pour ce qui est de la deuxième on va aborder le processus budgétaire et enfin on va tenter d'appréhender la notion du budget, ainsi que les différents budgets de l'entreprise.

Section 01 : Notion de budget, origines, rôles et typologie :

Certainement, Le budget constitue un instrument de délégation, de motivation, de coordination et de communication entre les responsables et opérationnels de l'entreprise, il peut aussi être considéré comme un véritable outil de vérification car il permet de vérifier la performance des différents centres de responsabilité.

Avant de donner une définition au budget et présenter ses rôles, il semble nécessaire de resituer ses origines et son apparition. Il en ressort alors les différents types de budgets.

1. Origines de la notion du budget :

Le terme de « budget » vient d'un mot de l'ancien français, la « bougette », ou « petite bouge ». La « bouge » désignait au Moyen Âge le coffre ou le sac permettant au voyageur d'emporter avec lui marchandises ou effets personnels, avec à peu près le même sens que notre moderne « bagage ».

« Avoir la bougette » signifiait s'équiper, se préparer pour partir en voyage, rassembler ce dont on allait avoir besoin pour faire face aux nécessités de la route. L'expression nous est parvenue avec le sens de ne pas pouvoir rester en place : on reprochera à un enfant turbulent d'avoir la bougette, ou encore d'avoir la « bougeotte ».

Au Moyen Âge, dans un sens plus restreint, la bougette signifiait aussi et surtout la bourse dans laquelle le marchand serrait ses écus lorsqu'il avait à se déplacer, pour se rendre, par exemple, aux célèbres foires des cités champenoises.

Avoir la bougette, c'est donc en fait à la fois ne pas pouvoir rester en place, évoluer avec dynamisme, entreprendre, mais également avoir prévu et programmé les dépenses et disposer de la somme d'argent nécessaire pour mettre en œuvre son projet.

C'est, au sens propre comme au sens figuré, avoir l'argent du voyage. La bougette fait ici figure de symbole : elle matérialise l'alliance de l'aventure commerciale et du réalisme financier, la synthèse de l'esprit d'entreprise et de la prévoyance calculée.¹

¹ LECLERE (D), « *L'essentiel de la Gestion budgétaire* », Edition Eyrolles, Paris, 2012, page 07

2. Définition du budget :

Le plan comptable général définit le budget comme «une prévision chiffrée de tous les éléments correspondant à un programme déterminé».

Selon Bouin et Simon XAVIER « Le budget constitue un acte d'engagement des responsables par la valorisation des plans d'actions définis pour atteindre leurs objectifs. Une procédure rigoureuse permet l'élaboration budgétaire dans des conditions d'efficacité et d'efficience ».²

Plan d'action chiffré (valorisés en euros) à court terme (fixé à 1 an), le budget correspond à un engagement du responsable opérationnel pour atteindre un objectif. Il joue, d'une part, le rôle d'un contrat d'objectifs suscitant la motivation et la délégation, et d'autre part, le rôle d'animation et de coordination.³

Il recense sur une période déterminée (mois, trimestre, année) les charges et les produits, les dépenses et les recettes d'une entreprise à partir de ses programmes d'activités (dits « plans d'action » ou « plans d'affaires ») précisant la production souhaitée (quantité, valeurs, délais) et en fonction d'un ou de plusieurs jeux d'hypothèses sur l'évolution de l'environnement (prix, demande, taux d'intérêt, taux de change, etc.).⁴

3. Rôle du budget :⁵

Le budget a toujours eu un poids important dans les organisations malgré les nombreuses critiques qu'il a essuyées et qu'il essuie encore régulièrement. Il permet en effet :

- ✓ De formaliser et décliner, dans des données harmonisées et converties pour la plupart en monnaie, les objectifs et les plans d'action des acteurs de l'entreprise. Mais ce travail ne doit rester qu'un support au dialogue de gestion et ne doit surtout pas le remplacer (cas des budgets imposés sans explication) ;
- ✓ D'agréger les données par niveaux hiérarchiques en normalisant les règles de gestion. Mais là encore, à condition de ne pas vouloir tout standardiser. Il s'agit de trouver par exemple des solutions pour intégrer les spécificités de la performance globale des activités annexes à l'activité principale ;

² XAVIER (B), XAVIER(S), « *Tous Gestionnaires* », Edition Dunod, 4^e Edition, 2016, page 130

³ NARO(G), AUGÉ(B), « *Mini manuel de contrôle de gestion : Cours + Exos* », Edition Dunod, 2011, page 45

⁴ DJERBI (Z), DURAND (X), KUSZLA (C), « *contrôle de gestion* », Édition Dunod, 2020, page 140

⁵ Ibid. page 140

- ✓ De coordonner les différents acteurs et de faciliter les arbitrages, les ressources étant par définition limitées ;
- ✓ D'indiquer les résultats à atteindre avec leurs échéances respectives. Il faudra veiller ici à ce qu'elles permettent d'engager des actions correctives ou qu'elles puissent être éventuellement révisées dans le cadre du dialogue de gestion lié à leur suivi ;
- ✓ d'anticiper, de contribuer et de suivre les résultats comptables et financiers. Par comparaison avec le budget, le contrôleur de gestion indique chaque mois les charges à payer, les produits à recevoir, estime certaines provisions, etc. Il contribue ainsi à une vision plus économique et plus fidèle des opérations, et donc de la comptabilité générale. Mais il fournit aussi, par le biais de la comptabilité analytique, des éléments explicatifs sur sa propre composition et sur ses évolutions. Les contrôleurs de gestion et les comptables doivent donc impérativement travailler « main dans la main » et se coordonner régulièrement.

4. Classification des budgets :

Selon leur emplacement dans la hiérarchie budgétaire, on distingue deux types de budgets : les budgets déterminants et les budgets résultants :⁶

4.1 Les budgets déterminants :

Définissent les objectifs à atteindre, il existe deux types de budgets déterminant : le budget des ventes le plus important car il reflète le niveau d'activité attendu de l'entreprise et c'est le point de départ de la démarche budgétaire, et le budget de production.

4.2 Les budgets résultants :

Précisent les moyens à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs donc les budgets déterminants. On peut définir quatre grands budgets résultant : le budget des approvisionnements, le budget des investissements, le budget des frais généraux et le budget de trésorerie (« budget résultant » des budgets déterminants et résultants) qui est la synthèse monétaire des budgets précédents.

⁶ CHA(G), PIGET(P), « *Comptabilité analytique* », Edition Economica, 2^e édition, 1998, page 26

5. Typologie du budget :

On distingue quatre types de budgets :

5.1 Les budgets opérationnels : qui traduisent les opérations liées au cycle achat, production, vente. Il s'agit du budget des approvisionnements, et des charges d'approvisionnement, du budget de production, du budget des ventes et des charges commerciales.⁷

5.1.1 Budget des ventes :

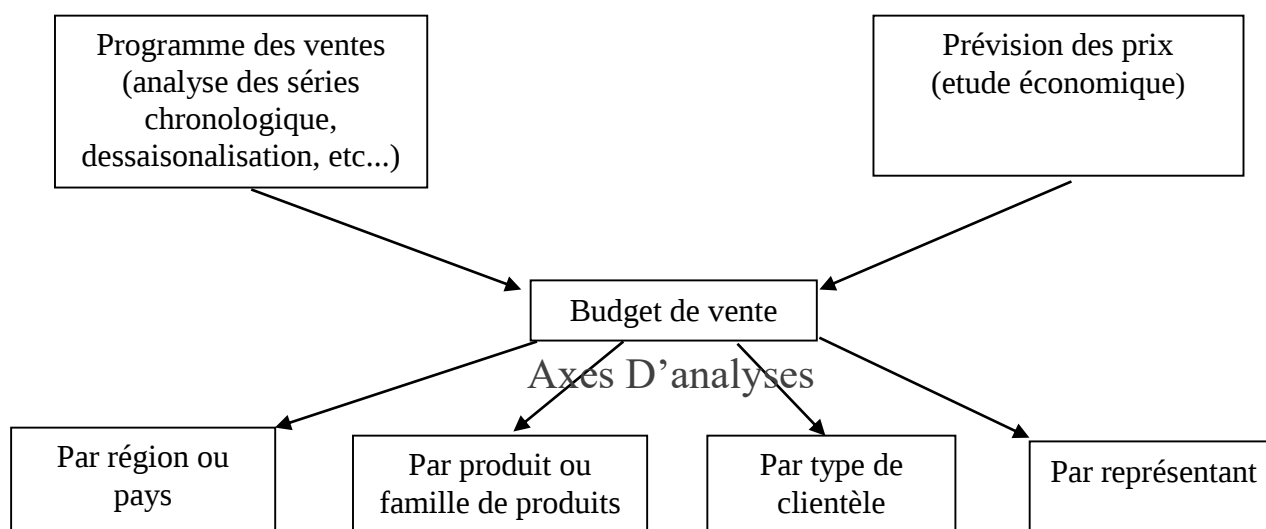
Le budget des ventes est la première construction du réseau des budgets de l'entreprise. Il est défini comme un chiffrage en volume et en valeur dont le but premier est de déterminer les ressources de l'entreprise et dans un deuxième temps d'en déduire les moyens nécessaires aux services commerciaux.⁸

Le budget des ventes est issu de la valorisation du programme grâce à une prévision des prix :

- informations provenant des services comptables et commerciaux ;
- étude de la concurrence
- analyse des prix : prix psychologique, élasticité de la demande par rapport aux prix ;
- connaissance des coûts.

Le budget des ventes peut prendre différentes formes : il peut être construit, par exemple, par produit, par région ou par représentant.⁹

Figure 1: Mode d'obtention du budget de vente



Source : DORIATH (B), GOUJET(C), op cit, page 109.

⁷ DORIATH (B), GOUJET(C), « *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance* », Edition DUNOD, 5^e Edition, 2011, page 105

⁸ ALAZARD(C), SÉPARI(S), « *Contrôle de gestion : manuel et applications* », Edition Dunod, 2^e édition, Paris, 2010, page 307

⁹ DORIATH (B), « *Contrôle de gestion en 20 fiches* », Edition Dunod, 5^e édition, paris 2008, page 04

Les frais commerciaux concernent principalement les emballages, les commissions et frais de courtages, la publicité, les frais de foire et de salon, les frais d'étude de marché, les frais d'échantillon, les frais de transport, les frais de personnel concernant les commerciaux et ceux qui administrent les ventes, les amortissements des investissements commerciaux etc.

Le budget ces frais est dépendant du budget des ventes. Cependant ces frais peuvent être classés en fonction de leur comportement.

Nous observons des frais proportionnels au volume des ventes tels que les achats d'emballage, les frais de transport, les commissions des vendeurs... et des frais indépendants du volume, davantage liés à la stratégie commerciale de l'entreprise, tels que les frais d'administration des ventes, les frais d'étude de marché.¹⁰

5.1.2 Budget de production :

Le budget de production est construit à partir du budget des ventes, Cependant la production de l'entreprise est caractérisée par des entrées : temps de main d'œuvre, cadences des machines, amortissements du matériel productif, mouvements de matières premières, qui sont transformées en sorties : ce sont les produits finis.¹¹

Le budget de production analyse les temps de travail, les programmes de production et détermine les tableaux de chargement.

Le dimensionnement des capacités de production aura une influence directe sur les budgets des approvisionnements, des investissements, des effectifs et de la trésorerie.

5.1.3 Les budgets des approvisionnements :

Les budgets des approvisionnements découlent des budgets de production et de ventes établis précédemment, les budgets d'approvisionnement sont dépendant des techniques de gestion des stocks.

Ils nécessitent que l'entreprise ait déterminé quelles références étaient précisément suivies, quelle en serait la consommation attendue sur l'année et quel type de gestion des stocks serait

¹⁰ NARO(G), AUGE(B), « *Mini manuel de contrôle de gestion : Cours + Exos* », Edition Dunod, 2011, page 73

¹¹ DEGOS (J-G), « *Système budgétaire, écarts rétrospectifs et tableaux de bord prospectifs* », Edition E-THEQUE, 2010, page 48

pratiqué. Ces éléments arrêtés, un chiffrage des achats est possible, toujours complété par des prévisions en date de commande, de livraison et de consommation.¹²

En effet, cette budgétisation doit faire apparaître dans le temps, c'est-à-dire chaque mois, l'échelonnement des prévisions en termes de commande, de livraison, de consommation et de niveau de stock, pour cela l'entreprise est entre le choix de deux modes de budgétisation soit la budgétisation par quantité constantes(la quantité de commande est constante pour toute la période du budget)soit la budgétisation par période constante(la date de la commande est constante).

5.2 Les budgets financiers :

Les budgets de nature financiers concernent les investissements que l'entreprise prévoit de réaliser ainsi que sa trésorerie prévisionnelle.

En effet, l'investissement s'inscrit dans une perspective à moyen ou long terme. La trésorerie concerne les encaissements et les décaissements à court terme.

5.2.1 Le budget des investissements :

L'investissement se définit comme l'affectation de ressources à un projet dans l'espoir d'en retirer des profits futurs.

En fonction des capacités de planification de l'entreprise, des projections d'investissements sont réalisées dans des plans intermédiaires à cinq, sept ou dix ans dans le cadre de l'équilibre financier à long terme exprimé dans le plan de financement recherché. Le budget annuel d'investissement ne prend en compte que l'impact financier du programme pour l'année budgétaire

Donc le suivi des investissements s'organise en trois temps :¹³

- **Les dates d'engagement :** ce sont les dates à partir desquelles il n'est plus possible de revenir sur les décisions d'investissement sauf à payer un dédit. Elles peuvent donner lieu à versement d'acompte et tout retard dans l'exécution des tâches précédentes contrarie les engagements des tâches suivantes et l'organisation du projet.
- **Les dates de décaissements :** ce sont les différents moments où il faut régler les travaux engagés. Outre leurs conséquences en matière de trésorerie, il est important de vérifier la cohérence entre les montants facturés et ceux budgétés.

¹² DUPARC(R), SEPARI(S), « DCG 11 Contrôle de gestion - Manuel 2021-2022 », Edition DUNOD, 2021, page 360

¹³ ALAZARD(C), SÉPARI(S), op cit, page 340

- **Les dates de réception** : elles conditionnent le démarrage des activités de fabrication et donc la rentabilité des projets envisagés.

5.2.2 Le budget de trésorerie :

Le budget de trésorerie est la résultante des budgets précédents. C'est le dernier budget à établir, il recense les encaissements et les décaissements relatifs à l'exploitation et aux investissements. « Le budget de trésorerie est un état prévisionnel des flux de trésorerie (encaissements, décaissements). Il permet de vérifier la cohérence du système budgétaire de l'entreprise avant l'établissement du budget général. »¹⁴

Comme le souligne pierre MAURIN « Après avoir établi le budget des ventes, les différents budgets de charges (achats, masse salariale, frais généraux...) et le budget des investissements éventuels, le responsable de trésorerie va pouvoir élaborer son budget en traduisant les ventes, les charges et les investissements prévisionnels en flux d'encaissements et de décaissements futurs »¹⁵

Pour une bonne évaluation des flux entrants et sortants on doit prendre en compte quatre paramètres :¹⁶

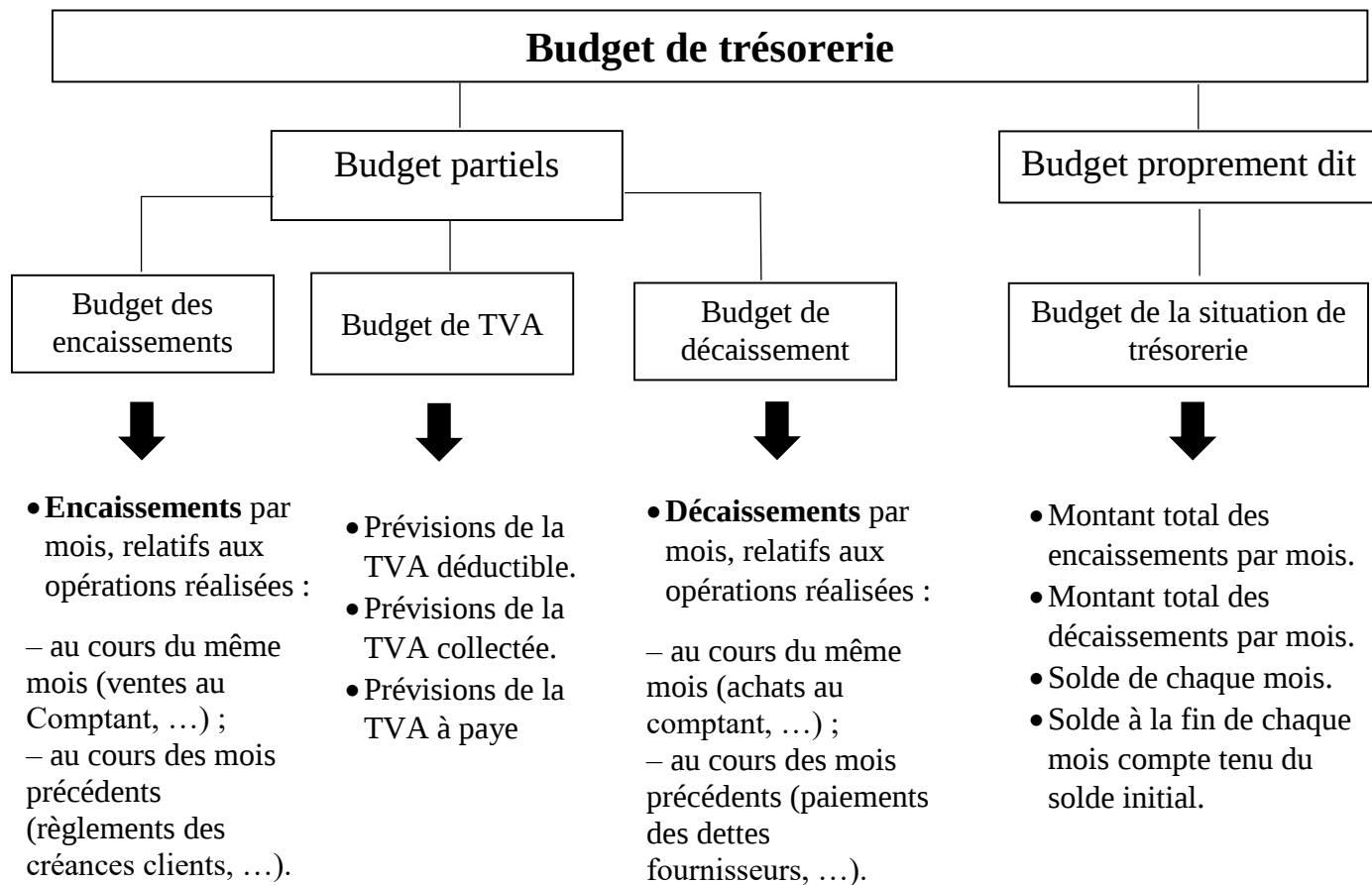
- ✓ le délai moyen de règlement des clients ou donneurs d'ordres ;
- ✓ l'impact probable de la saisonnalité de leur activité respective (souvent identifiée dans des études sectorielles) sur leur rythme de règlement ;
- ✓ le taux d'impayés clients constaté ou prévisible ;
- ✓ les dates d'exigibilité de la TVA collectée (soit la TVA sur les ventes).

¹⁴ GRANDGUILLOT (B), GRANDGUILLOT(F), « *L'essentiel de la gestion prévisionnelle* », Edition GUALINO, 2004, page 105

¹⁵ MAURIN(P), « *La gestion de trésorerie* », Edition Ellipses, 2^e Edition, 2021, page 26

¹⁶ Ibid. Page 26

Figure 2: Structure du budget de trésorerie



Source : GRANDGUILLOT (B), GRANDGUILLOT(F), « *L'essentiel de la gestion prévisionnelle* » op cit, page 105.

5.3 Les états de synthèse prévisionnelle :

L'élaboration des budgets opérationnels et financiers permet enfin la préparation du bilan et de compte résultat prévisionnelle.

5.3.1 compte de résultat prévisionnel :

Le compte de résultat prévisionnel est un document de synthèse, établi annuellement il permet :¹⁷

- ✓ De mesurer l'impact des perspectives d'activité et des choix de l'entreprise sur les charges et les produits ;
- ✓ D'estimer les résultats qui seront dégagés de l'activité future pour une période à venir ;

¹⁷ GRANDGUILLOT (B), GRANDGUILLOT(F), « *Analyse financière* », Edition Gaulino, 12^e Edition, 2022, page 44

- ✓ De vérifier la cohérence des hypothèses retenues, à travers la formation des résultats prévisionnels et d'en déduire la viabilité des projets ; dans le cas contraire, ils doivent être révisés ;
- ✓ D'anticiper les difficultés ;
- ✓ De contrôler la réalisation des prévisions avec les données réelles du compte de résultat pour la même période.

5.3.2 Bilan prévisionnel :

Le bilan prévisionnel représente la dernière phase du processus budgétaire, il Permet une lecture rapide et facile des chiffres clés de l'entreprise, sa situation patrimoniale, son équilibre financier, son établissement nécessite l'exploitation de multiples éléments qui se trouvent disséminés dans tous les autres documents budgétaires :¹⁸

- **Les postes de « haut de bilan »** proviennent principalement des prévisions en matière d'investissement et de financement. Ainsi, les acquisitions d'immobilisations prévues permettent de valoriser les variations des postes d'actif correspondants. En revanche, les prévisions d'amortissements ou de provisions sont évaluées au niveau des budgets fonctionnels ;
- **Les postes de « bas de bilan »** proviennent principalement de la prise en compte des décalages évoqués plus haut à l'occasion du budget de trésorerie : il en va ainsi pour les postes Clients ou Fournisseurs, par exemple.

¹⁸ LECLERE (D), « *L'essentiel de la Gestion budgétaire* », Edition Eyrolles, Paris, 2012, page 139

Section 02 : Le Processus Budgétaire :

La budgétisation devrait tenir compte de l'interaction entre toutes les fonctions. En effet le processus budgétaire étant un processus itératif, chaque budget doit être étroitement lié avec les autres budgets.

Pour que cette synchronisation puisse avoir lieu, elle suppose un travail d'articulation préparatoire qui oblige les intéressés à admettre, d'une part des remises en cause, d'autre part des modifications successives.

Dans la deuxième section de ce chapitre, il est nécessaire de définir la notion de la gestion budgétaire ainsi que présenter ses rôle, ensuite on va voir les principales phases ainsi que les méthodes utilisé dans la budgétisation, ensuite on met l'accent sur les acteurs intervenants dans ce processus ainsi que la démarche suivi, ensuite les différentes étapes du processus de l'élaboration des budgets et enfin les intérêts et les limites de la gestion budgétaires.

1. Définition de la gestion budgétaire :

Selon le Plan comptable général français la gestion budgétaire est : « un mode de gestion consistant à traduire en programme d'actions chiffres, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables »¹⁹,

La gestion budgétaire est un mode de gestion prévisionnel à court terme, consistant à traduire en budgets (prévisions chiffrées de tous les éléments correspondant à un programme déterminé) les décisions prises par la direction et les responsables.²⁰

D'après Jack Forget La gestion budgétaire correspond à une vision technicienne du contrôle de gestion et se définit comme l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions à court terme applicables à la gestion d'une entreprise et pour les comparer aux résultats effectivement constatés.²¹

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

- ❖ la définition d'objectifs traduisant ce que l'entreprise souhaite faire ou estime pouvoir faire ;

¹⁹ DORIATH (B), op cit, page 01

²⁰ GRANDGUILLOT (B), GRANDGUILLOT(F), « *L'essentiel de la gestion prévisionnelle* », op cit, page 16

²¹ FORGET (J), « *Gestion budgétaire* », Edition Organisation, 2005, page 09.

- ❖ une organisation permettant la prévision, sous forme de budgets, cohérents entre eux, épousant l'organigramme de l'entreprise et englobant toutes les activités de l'entreprise (fonctionnelles et opérationnelles) ;
- ❖ la participation et l'engagement des responsables dans le cadre d'une gestion décentralisée ;
- ❖ le contrôle budgétaire par la confrontation périodique des réalisations avec le budget, mettant en évidence des écarts et permettant toutes mesures de régulation pour les écarts remarquables (gestion par exception). »²²

2. Rôles de la gestion budgétaire :

2.1. Les budgets sont un élément du contrôle de gestion :

Cela signifie qu'ils sont conçus pour permettre les fonctions de finalisation, pilotage, post évaluation, sur un horizon de court terme, généralement annuel. Le choix de l'année comme référence budgétaire est souvent justifié par la coïncidence nécessaire avec l'exercice comptable.

C'est là un aspect en fait artificiel, dans la mesure où l'exercice comptable est parfois arbitrairement défini. Il l'est fréquemment par référence à l'exercice fiscal, qui lui-même n'a pas nécessairement de rapport avec le cycle économique de l'activité. En tant qu'instrument de contrôle, le système budgétaire est certainement plus efficace lorsqu'il colle à la réalité du cycle économique que lorsqu'il se calque sur l'année fiscale.

2.2. Les budgets sont un instrument de planification ²³

Cette caractéristique des budgets appelle deux commentaires :

2.2.1. Les budgets ne sont qu'un des instruments du contrôle de gestion

A côté du système budgétaire, le contrôle de gestion utilise par conséquent d'autres outils, qui sont conçus pour orienter les comportements des personnes lorsque la planification budgétaire ne leur donne pas de référence précise (on ne saurait tout prévoir). Ces outils d'incitation, d'orientation permanente des comportements, sont triples. Ils portent, en premier lieu, sur la connaissance qualitative et quantitative des buts recherchés, qu'il faut inculquer aux responsables de tous niveaux hiérarchiques.

Ils exigent, ensuite, la définition corrélatrice, dont les responsables doivent disposer, des critères de décision à appliquer en face de situations types : ainsi les responsables doivent

²² DORIATH (B), op cit, page 01

²³ BOUQUIN (H), « *la maîtrise des budgets dans l'entreprise* », Édition EDICEF, 1992, page 15

savoir que l'entreprise cherche à diversifier sa clientèle, à réduire ses délais, à diminuer ses coûts d'intervention en service après-vente sous réserve de telle performance de l'après-vente, à mieux être présente dans tel marché géographique ; il leur revient de se référer à ces priorités.

Enfin, ils concernent les dispositifs de motivation et de mobilisation du personnel.

2.2.2. Les budgets chiffrant des plans

Les budgets expriment en termes comptables et financiers des plans d'actions à horizon de court terme. Ceci appelle trois remarques très importantes.

Il faut en premier lieu souligner que les budgets ne constituent pas une simple enveloppe financière : ils ne sont pas une fin en soi. S'ils n'étaient qu'une enveloppe financière, la bonne gestion consisterait à les dépenser, sans les dépasser. Une telle conception est contradictoire avec celle du contrôle en général, qui suppose que les dirigeants savent où ils veulent aller, et quels moyens ils entendent engager pour y parvenir. En d'autres termes, un moyen doit être rapporté à un objectif, une dépense doit pouvoir être rattachée à un but. Une deuxième remarque découle de celle-ci : derrière le budget, chiffrage comptable et financier, il y a l'action planifiée, donc des plans d'action décrivant des buts poursuivis sur le court terme et l'engagement prévu de moyens adéquats. Ainsi, avant de pouvoir construire un budget commercial, il faut définir ces plans d'actions, les articuler, arbitrer entre plans alternatifs.

En troisième lieu il faut indiquer, mais nous aurons l'occasion d'y revenir largement, que, comme la gestion budgétaire fait appel au langage comptable et financier, le système budgétaire comporte :

- des budgets fonctionnels, qui décrivent par centre de responsabilité les charges et produits attendus,
- un compte de résultat prévisionnel, appelé budget d'exploitation,
- un état prévisionnel des mouvements de trésorerie : le budget de trésorerie,
- un budget d'investissement et de financement,
- un bilan prévisionnel.

2.3. Les budgets doivent accorder les personnes :

Les projets, les stratégies Aucun instrument de contrôle n'échappe à cette contrainte générale dans les organisations : il faut parvenir à intégrer

- les objectifs stratégiques poursuivis,
- les déclinaisons en activités qui en résultent,
- les comportements des personnes qui, à un titre ou à un autre, interviennent dans le processus sous contrôle...ne serait-ce que pour donner leur avis.

Il est extrêmement important que les budgets engagent les personnes, qu'ils ne soient pas vus comme un simple exercice de prévision réalisé pour être agréable à la direction générale, au contrôleur de gestion, aux comptables.

Dans une entreprise où une décentralisation formalisée est mise en place, le budget remplit ce rôle de manière assez naturelle ; il devient un instrument de communication mais il représente aussi une situation future que des personnes identifiées s'engagent à chercher à atteindre, en acceptant d'être jugées sur cette base.

On voit bien comment le système budgétaire est ainsi impliqué à divers titres dans les processus de management. Mais on perd parfois de vue le fait que ce triple engagement est une source de dysfonctionnements potentiels.

3. Les principales phases de la gestion budgétaire :

La gestion budgétaire se décompose en trois types d'outils. la planification qui consiste à regrouper l'ensemble des informations prévisionnelles dans des plans, La budgétisation permet d'établir les prévisions des flux financiers de l'entreprise (production, vente, investissement, trésorerie...). La phase de contrôle budgétaire vérifie ensuite les performances par comparaison des résultats obtenus aux prévisions (analyse des écarts).

3.1 La planification ²⁴ :

Dans une entreprise, la planification peut être considérée comme un système de données sur son futur, tel qu'il est « désiré » par les responsables de la direction générale. Elle s'organise comme un ensemble d'informations prévisionnelles regroupées dans des plans à horizon de plus en plus restreint.

Dans un processus de planification complet, on dénombre trois niveaux :

²⁴ ALAZARD(C), SÉPARI(S), op cit, page 232

- un plan stratégique,
- un plan opérationnel,
- un ensemble de budgets qui constitue le cœur de la gestion budgétaire

3.1.1 Plan stratégique :

Le plan stratégique reprend les points clés de la stratégie, à savoir :

- ✓ les marchés/produits/technologies de l'entreprise ;
- ✓ les objectifs de cette dernière : buts quantifiés, par exemple un pourcentage de part de marché ;
- ✓ les moyens pour les atteindre : croissance interne, externe, zones géographiques à privilégier.

Il retrace les différentes étapes souhaitées du devenir de l'entreprise. Son horizon se réduit considérablement avec l'impact de la mondialisation : de 5 à 10 ans dans les années 1980, il est, aujourd'hui, très souvent ramené à un horizon de 3-5 ans.

3.1.2 Plan opérationnel

Le plan opérationnel est élaboré en accord ou sur proposition des centres de responsabilités. Il représente sur un horizon de deux à trois ans les modalités pratiques de mise en œuvre de la stratégie.

Il conduit à envisager le futur proche de l'entreprise sous les aspects conjugués de sa viabilité, de sa rentabilité et de son financement. C'est pourquoi il se subdivise, parfois, en plusieurs plans partiels :

- ❖ plan d'investissement,
- ❖ plan de financement,
- ❖ documents de synthèse prévisionnels,
- ❖ plan de ressources humaines.

3.2 La budgétisation : ²⁵

La budgétisation est une fonction qui consiste à élaborer un ensemble de prévisions portant sur un domaine délimité (départements/services, fonctions).

Elle reprend l'ensemble des éléments du cycle d'exploitation (ventes et achats, stocks, dettes et créances, trésorerie).

²⁵ RAGAIGNE(A), TAHAR (C), « *Le contrôle de gestion* », Edition Gualino, 2019, page 52

Cependant, la gestion budgétaire se révèle être différente d'une entreprise à l'autre. La structure des budgets dépend en effet du secteur d'activité de l'entreprise et de sa taille. Il n'y a pas une structure universelle applicable.

La construction du budget impose de recenser les contraintes auxquelles se heurte l'entreprise. Les budgets commencent donc par celui où la contrainte est la plus forte. Il s'agit le plus souvent du budget des ventes, en raison des contraintes du marché (demande des clients, pressions des concurrents).

Les autres budgets d'exploitation (notamment les budgets de production et d'approvisionnement) sont ensuite élaborés en fonction des objectifs de ventes.

Elle comprend, à la fois, la collecte des informations prévisionnelles concernant les mouvements en quantités prévues (quantité à produire, quantité de matières premières à acheter) et leurs valorisations en éléments monétaires (valorisation des quantités en éléments monétaires).

3.3 Le contrôle budgétaire :²⁶

Le contrôle budgétaire repose sur l'analyse des écarts entre les éléments réels et le prévisionnel portant sur un domaine particulier (chiffre d'affaires, masse salariale, coût, marge).

Il permet la recherche des causes des écarts, la mise en évidence de mesures correctives et l'appréciation de la performance des responsables de centre. La structure des écarts est dépendante de la nature des centres de responsabilités (ex : centre de profit impliquant l'analyse de l'écart sur marge).

La logique d'analyse des écarts, consiste au-delà du calcul des écarts, à s'interroger sur les origines des déviations : Qui est responsable ? Quelles sont les composantes du résultat concerné ?

Chaque écart global peut être décomposé en sous-écart permettant d'identifier les causes des déviations (ex : écart sur les éléments en quantité et en prix).

²⁶ Ibid, page 55

4. Les méthodes de budgétisation

4.1 La technique classique de reconduction ajustée :

Elle consiste à prendre les budgets de l'année précédente puis intégrer les augmentations pour construire les budgets de l'année à venir. Tout en respectant le cadre globale fixé par la direction générale. Les propositions sont ensuite discutées lors des navettes budgétaires et c'est souvent le plus habile en négociation qui va emporter la mise.²⁷

Cette technique n'est pas pertinente en cas de changements majeur dans l'entreprise.

4.2 Le budget base zéro

Selon NABIL Adel « Le BBZ requiert que chaque poste de charge soit justifié spécifiquement comme si les activités correspondantes allaient être réalisées pour la première fois. Sans approbation, l'enveloppe allouée est zéro. »²⁸

En résumé cette méthode consiste à élaborer un budget en partant de zéro, en prévoyant les recettes et les dépenses en fonction d'une estimation des quantités vendues et des prix pratiqués, plutôt que de se baser sur l'historique des chiffres d'affaires et des dépenses. Cette approche permet de mieux comprendre la composition des recettes et des dépenses, en analysant la structure des produits et des services proposés, plutôt que leur évolution passée. Par exemple, au lieu de prédire une augmentation de 5% des ventes d'un produit donné, on estime combien de ventes de ce produit seront réalisées à quel prix, en fonction des caractéristiques du marché et de la concurrence.

4.3 Le budget à base d'activité :

Le budget à base d'activité est une Méthode budgétaire selon laquelle l'allocation des ressources ne se fait plus seulement en fonction d'indicateurs de volume, mais en fonction des caractéristiques des produits ou des services.

Sa finalité est d'explicitier le processus de création de valeur au sein des centres de responsabilité de l'entreprise. Cette méthode vise à comprendre les activités et les relations qui les unissent à la stratégie globale de l'entreprise en ayant recours à une analyse en termes de processus.²⁹

²⁷ CABANE(P), « *l'essentiel de la finance à l'usage des managers* », Edition Eyrolles, Paris, 2008, page 281

²⁸ NABIL (A), « *Les 100 mots-clés de la fiscalité, comptabilité, audit, contrôle de gestion et marchés financiers* », Edition La Croisée des Chemins, 2020, page 103

²⁹ FORGET (J), op cit, page 14

5. acteurs intervenant dans le processus budgétaire :³⁰

Le budget intéresse aussi bien les dirigeants que les différents opérationnels et les contrôleurs de gestion :

5.1 Les dirigeants

Les dirigeants interviennent afin de définir les priorités de l'entreprise et a déterminer la stratégie que l'entreprise doit suivre à l'avenir ainsi que les objectifs à atteindre et de les faire comprendre et accepter aux opérationnels ;

5.2 Les responsables des centres de responsabilité :

Ils sont impliqué directement dans l'élaboration des budgets par la détermination des objectifs de leurs centres de responsabilités et les ressources nécessaires pour les atteindre, et d'après SELMER « Un centre de responsabilité budgétaire doit avoir les caractéristiques suivantes :

- ✓ un responsable opérationnel clairement identifié,
- ✓ une structure à caractère permanent,
- ✓ une mission se traduisant par des objectifs de résultats,
- ✓ des moyens en rapport avec les objectifs,
- ✓ une capacité d'autonomie vis- à- vis du niveau supérieur hiérarchique et une capacité d'arbitrage vis- à- vis du niveau inférieur,
- ✓ la capacité à élaborer son propre budget.» ³¹

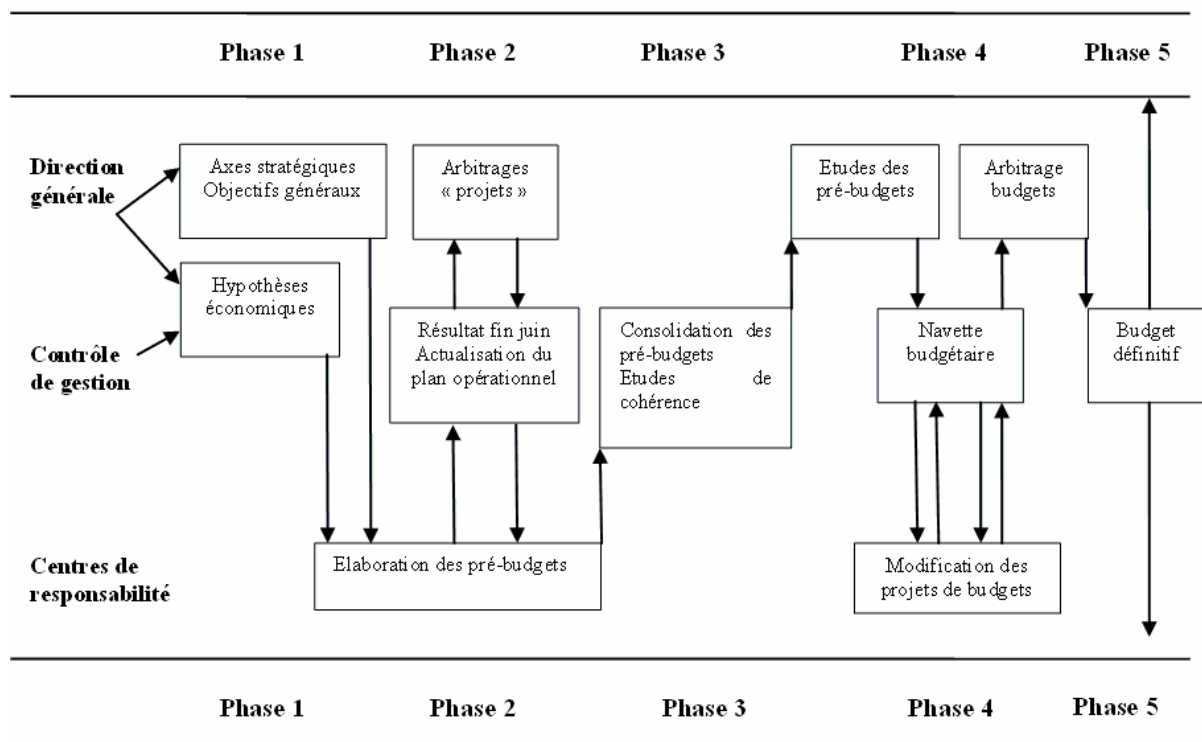
5.3 Les contrôleurs de gestion :

Les contrôleurs de gestion jouent un rôle important dans le bon déroulement du processus budgétaire. Il participe à l'élaboration du budget et en assure le suivi pendant les périodes d'exploitation choisies, parce qu'une de leurs responsabilités consiste à s'assurer que la procédure se déroule de manière satisfaisante et que le budget résultant sera une référence acceptable par tous.

³⁰ DESIRE-LUCIANI (M), et autres, « *Le grand livre du contrôle de gestion*», Edition Eyrolles, paris, 2013, page 144

³¹ SELMER (C), « *Construire et défendre son budget*», Edition Dunod, 3^e Edition, 2014, page 29

Figure 3: Les cinq phases d'une procédure budgétaire



Source : ROUACH (M), ROUACH(E), « *Finance et gestion dans la banque* », Édition RB, 3^e Edition, 2018, page 69

On peut constater sur la figure ci-dessus l'intervention des 3 acteurs dans les différentes phases de la procédure budgétaire.

En effet on remarque l'implication de la direction générale dans la première phase par la diffusion des axes stratégiques et des objectifs généraux à retenir pour l'élaboration du budget $N + 1$. L'envoi de cette « lettre de cadrage » ou « lettre d'intention » permet aux centres de responsabilité d'initier leur pré-budget $N + 1$.

Donc les responsables des centre de responsabilité interviennent dans la deuxième phase où ils sont charge d'élaborer les pré-budgets par ailleurs les contrôleurs de gestion procède a la consolidation des pré-budgets et l'établissement du budget définitif qui sera présenté au dirigeants, le contrôleur de gestion est charge également du suivi budgétaire.

6. La démarche budgétaire³²

6.1 La lettre de cadrage

À la fin de l'année N, la direction générale transmet à toutes les autres directions les orientations et les objectifs à atteindre pour l'année N + 1. Ce document est appelé également « lettre de cadrage ».

6.2 Le projet de budget

Chaque direction va élaborer son projet de budget pour l'exercice N + 1, en fonction des orientations et des objectifs de la direction générale. Elle tiendra également compte de ses propres objectifs et contraintes.

6.3 La consolidation et l'étude de la cohérence

À partir de l'ensemble des budgets, le contrôle de gestion va élaborer les documents de synthèse (bilan, compte de résultat) afin de s'assurer de la cohérence des budgets des différentes directions avec les objectifs fixés par la direction générale.

6.4 La navette

En cas de divergence entre les budgets particuliers et les objectifs de la direction générale, des « négociations » appelées « navettes » permettent aux directions de revoir leur budget pour le mettre en conformité et le rendre compatible avec les objectifs de la direction générale.

6.5 Les budgets définitifs

Après quelques itérations, on devrait converger vers un projet globalement acceptable, et satisfaisant à la fois les responsables fonctionnels et la direction générale. Notons que l'intérêt bien compris de chaque responsable est en effet d'arriver rapidement à un compromis, afin d'éviter de se voir imposer un arbitrage autoritaire de la direction pouvant être moins favorable.

On obtient ainsi le budget définitif, qui théoriquement doit être arrêté avant le début de l'exercice, c'est-à-dire en général pour fin décembre.

6.6 Le Suivi budgétaire :³³

Ce suivi est indissociable de la gestion budgétaire. Après l'établissement du budget définitif, on entre dans l'exercice budgétaire. Le budget est mis en œuvre et, périodiquement, en

³² HEMICI (F), BOUNAB(M), « *Techniques de gestion* », Edition Dunod, 4e édition, 2016, page 247

³³ LECLERE (D), op cit, page 26

principe tous les mois, le contrôle de gestion calcule et analyse les écarts entre les prévisions budgétaires et les performances effectives enregistrées par le système comptable.

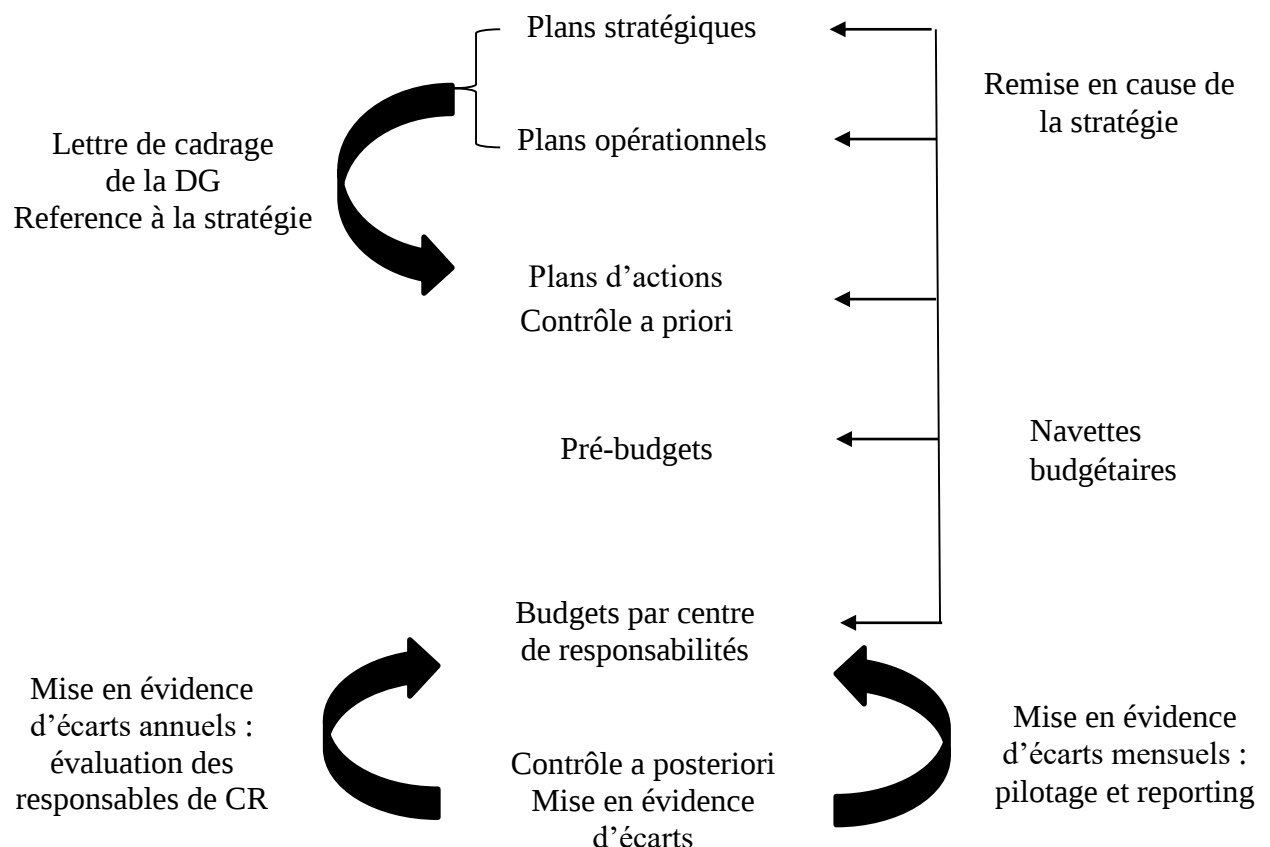
Le but du contrôle budgétaire est d'organiser un système d'alerte permettant aux responsables d'être informés le plus rapidement possible d'un risque de « dérapage » par rapport aux prévisions, afin de pouvoir réagir par les mesures correctrices nécessaires.

Ce suivi budgétaire peut être complété par la production de « situations périodiques » : comptes de résultat et bilans trimestriels ou semestriels, permettant de voir si globalement on progresse bien vers les objectifs annuels.

Pour les grandes entreprises cotées en bourse, ces comptes périodiques sont d'une très grande importance en matière de communication financière.

7. Les étapes du processus budgétaire :

Figure 4: les étapes de la procédure budgétaire :



Source : Nicolas Berland « *mesurer et piloter la performance* », Editions de la Performance, 2004,

On peut constater de la figure précédente les éléments suivants :

- La diffusion de la stratégie et du plan opérationnel est réalisée via une lettre de cadrage envoyée aux différents services de l'entreprise. Cette lettre est adaptée à chacun et indique les objectifs et les grandes lignes que s'est fixés la direction. . La lettre de cadrage s'accompagne souvent de séminaires pour cadres. Ceux-ci visent à renforcer l'impact du message et à développer un esprit commun. Certaines directions s'investissent encore davantage dans cette phase de communication en se lançant dans un véritable travail de démarchage.
- L'élaboration des plans d'action et des budgets nécessite de nombreuses «navettes budgétaires ». Celles-ci sont horizontales quand elles concernent les ajustements existant au sein d'un même service. Elles sont verticales quand elles se traduisent par des confrontations de points de vue entre deux niveaux hiérarchiques différents. Dans les deux cas, elles se traduisent par des réunions importantes dont le produit résulte souvent en un nouveau cycle budgétaire pour remettre en cause le travail précédemment réalisé et ses incohérences. Il est en effet assez rare que les budgets réalisés lors des premières itérations réussissent à établir un équilibre satisfaisant tous les acteurs. Les membres d'un même service, les différents services dont les activités sont interdépendantes auront bien souvent des intérêts contradictoires. La hiérarchie a alors pour mission de «challenger », c'est-à-dire de rendre plus ambitieux les budgets, et d'arbitrer les budgets des services qu'elle dirige. Or bien souvent, elle refusera des propositions budgétaires qui lui sont remontées car elle les trouvera insuffisamment ambitieux ou incohérents avec les propositions qu'elle aura reçues d'autres services qu'elle dirige.
- Construction d'un ou plusieurs scénarios et choix d'un scénario : le pré-budget : Quel que soit le nombre de scénarios recensés, il faudra en choisir un seul qui constituera le pré-budget. Comme on ne mettra personne d'accord, il devra être le plus proche des tendances observées et testées sur une modélisation budgétaire simple, car il a pour objectif d'évaluer les perspectives et la marche des affaires de l'organisation pour l'année à venir.

- Occasionnellement, les navettes peuvent conduire à une remise en cause de la stratégie choisie. En effet, il peut arriver que l'élaboration des plans d'action et leur chiffrage économique révèlent les incohérences de la stratégie. Mais la plupart du temps, ce n'est qu'en dernier ressort que les choix fondamentaux sont remis en cause. Bien souvent, les managers commenceront par soupçonner que leurs collaborateurs manquent d'ambition et d'imagination. Ils se chargeront alors de les motiver.
- En cours d'année des écarts mensuels pour le pilotage et le reporting seront mis en évidence. Ces écarts sont la différence pour chacun des postes entre les données prévues (le budget) et les données réelles. Seuls les écarts les plus importants ou ceux les plus significatifs seront analysés. Ils doivent permettre de comprendre comment se comportent l'entreprise et ses membres. Leur analyse peut donner lieu à une décomposition analytique plus ou moins poussée sous forme d'écart sur volume, écart matière, écart sur prix...
- Chaque année, des écarts annuels sont calculés. Ils servent à faire le bilan des performances du responsable de centre de responsabilité et de son équipe. C'est à partir de cette évaluation que sont octroyées un certain nombre de primes et que se décide la suite des carrières.

8. Intérêts et limites de la gestion budgétaire : ³⁴

8.1 Intérêts :

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

8.2 Limites :

- 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

³⁴ DORIATH(B), op cit, page 03

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

Section 03 : le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts.

Le fait de se fixer un budget, précisant l'objectif vers lequel on veut aller et les plans d'actions pour y parvenir, ne garantit pas que l'on obtienne les résultats souhaités, car l'environnement n'est jamais parfaitement prévisible.

Dans le but de rapprocher les résultats attendus, il est souhaitable de procéder au contrôle qui est la troisième étape de la gestion budgétaire après la planification et la budgétisation.

1. Contrôle budgétaire :

1.1 Définition du contrôle budgétaire :

le contrôle budgétaire (budgetary control) englobe l'ensemble des dispositifs (systèmes, procédures) mis en œuvre dans le cadre du processus budgétaire au sein de centres de responsabilité : élaboration des budgets associés à un ensemble d'objectifs, comparaison des budgets avec les réalisations et mesure des écarts, interprétation des écarts et prise de mesures correctives et, si besoin, ajustement ou remise en question des objectifs initiaux.³⁵

Le contrôle budgétaire constitue un instrument essentiel du contrôle de gestion, tant par son aptitude à fournir des informations clés pour l'application et le suivi de la stratégie, que par sa capacité à intégrer les problèmes de délégation de responsabilité, de contrôle, et d'incitation des individus.³⁶

Selon Marc DUMENIL « 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 »³⁷

Donc le contrôle budgétaire est essentiel pour la prise de décision financière éclairée, car il permet de planifier les dépenses et de mesurer les performances financières. Les résultats du contrôle budgétaire peuvent également être utilisés pour identifier les domaines où les dépenses peuvent être réduites ou les revenus augmentés, afin d'améliorer la rentabilité globale de l'entreprise.

³⁵ DJERBI (Z), DURAND (X), KUSZLA (C), op cit, page 234

³⁶ PIGE(B), LARDY(P), « *Reporting et contrôle budgétaire, De la délégation à la responsabilité* », Edition EMS, 2^e Edition, 2011, page 10

³⁷ DUMÉNIL(M), « *LE CONTRÔLE DE GESTION : 200 questions sur le pilotage, la stratégie, l'analyse des coûts* », Edition GERESO, 5^e Edition, 2022

1.2 Caractéristiques :³⁸

1.2.1 Le contrôle budgétaire est une composante du contrôle de gestion.

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

Dans certaines organisations, le contrôle de gestion se limite au contrôle budgétaire.

1.2.2 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.

1.2.3 Il a une dominante financière.

Le contrôle budgétaire s'appuie sur une approche comptable de l'organisation et fournit des indicateurs financiers (exprimés en unités monétaires).

1.2.4 Il informe les responsables sur le degré de réalisation des budgets.

Il permet ainsi :

- ✓ D'évaluer la performance des acteurs ;
- ✓ De procéder aux régulations nécessaires.
- ✓ Il favorise une gestion par exception en ne s'intéressant qu'aux écarts les plus significatifs. Ainsi, le contrôle budgétaire participe à la maîtrise de la performance au moyen d'un pilotage par les écarts.

1.3 Rôle du contrôle budgétaire :

Le contrôle budgétaire est un processus essentiel pour les entreprises et les organisations, car il permet de surveiller les performances financières, de prévoir les dépenses et les revenus, de prendre des décisions éclairées et de garantir que les ressources financières sont utilisées efficacement. Voici quelques-uns des rôles clés du contrôle budgétaire :

Planification financière : Le contrôle budgétaire permet aux entreprises de planifier leurs dépenses et leurs revenus pour une période donnée. Cela permet d'établir des objectifs financiers clairs et de travailler à leur réalisation.

³⁸ DORIATH (B), GOUJET(C), op cit, page 201

Prise de décisions : Le contrôle budgétaire fournit des informations sur les performances financières passées et présentes, permettant aux décideurs de prendre des décisions éclairées sur les dépenses futures, l'investissement et les priorités.

Mesure de la performance : Le contrôle budgétaire permet de suivre les performances financières et de comparer les résultats réels aux objectifs budgétaires. Les écarts peuvent être analysés pour identifier les domaines à améliorer et les actions à entreprendre.

Gestion de trésorerie : Le contrôle budgétaire aide les entreprises à gérer leur trésorerie en surveillant les flux de trésorerie entrants et sortants. Cela permet d'éviter les problèmes de liquidité et de s'assurer que les paiements sont effectués en temps voulu.

Contrôle des coûts : Le contrôle budgétaire permet aux entreprises de surveiller et de contrôler les coûts, en identifiant les domaines où les économies peuvent être réalisées et en veillant à ce que les dépenses soient conformes aux prévisions budgétaires.

En somme, le contrôle budgétaire joue un rôle crucial dans la gestion financière des entreprises et organisations, en leur permettant de planifier, de suivre, d'analyser et de contrôler leurs performances financières, et de prendre des décisions éclairées en conséquence.

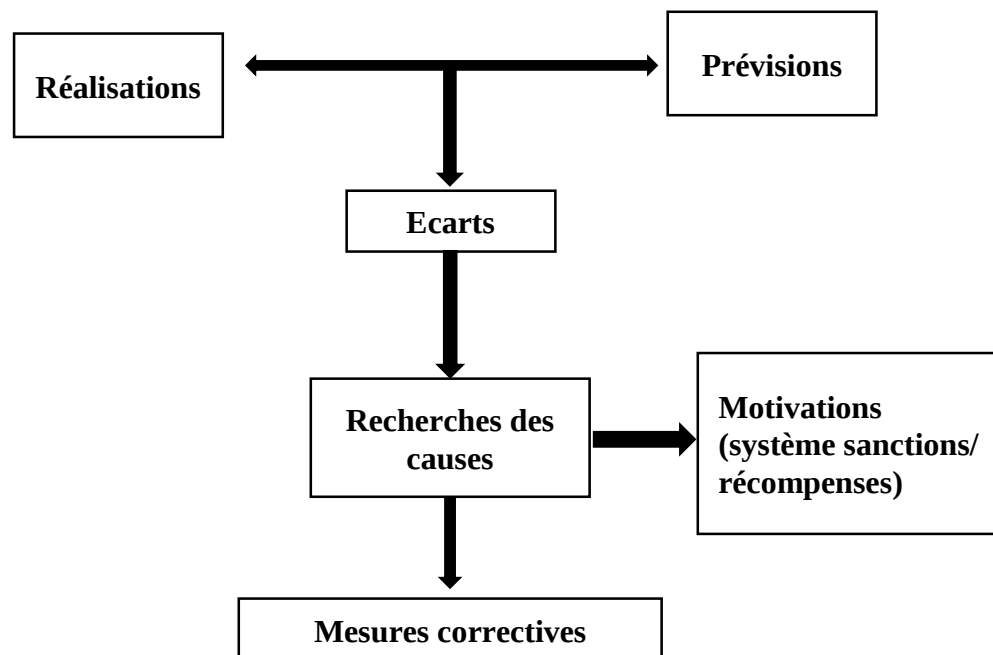
2. Analyse des écarts :

2.1 Principes d'analyses des écarts :

Le contrôle budgétaire repose sur l'analyse des écarts entre les éléments réels et le prévisionnel portant sur un domaine particulier (ex. : chiffre d'affaires, masse salariale, coût, marge). Il permet la recherche des causes des écarts, la mise en évidence de mesures correctives et l'appréciation de la performance des responsables de centre. La structure des écarts est dépendante de la nature des centres de responsabilités (ex. : centre de profit impliquant l'analyse de l'écart sur marge)³⁹

³⁹ RAGAIGNE.A, TAHAR .C, « *contrôle de gestion, Principes du contrôle de gestion Gestion prévisionnelle et budgétaire - Analyse des écarts - Tableaux de bord et pilotage de la performance* », Edition Gualino, 2^e Edition, 2022, page 66

Figure 5: Schéma générale du contrôle budgétaire



Source : SCHATT(A), LEWKOWICZ(J), « *Introduction à la gestion d'entreprise* », Edition Ems, 2007, page 85.

En résumé, la mesure des écarts est importante car elle permet de comprendre pourquoi les résultats réels diffèrent des prévisions budgétaires. Cela peut aider l'organisation à identifier les zones où elle doit apporter des améliorations ou des ajustements pour atteindre ses objectifs financiers. Donc les écarts sont calculés de la manière suivante :

$$\text{Écart} = \text{donnée réelle} - \text{donnée prévisionnelle}$$

2.2 Analyse des écarts de résultat :

« L'intérêt d'une telle analyse ne réside pas dans le calcul à proprement parler de l'écart sur résultat mais dans la décomposition qui peut en être faite et qui doit permettre de piloter et de maîtriser le fonctionnement des trois grands pôles opérationnels d'un centre de profit. »⁴⁰

L'écart de résultat représente la différence entre le résultat réel et le résultat préétabli de référence. Donc il se calcule de la façon suivante :

$$\begin{aligned} \text{Ecart de résultat} &= \text{résultat réel} - \text{résultat préétabli} \\ &= (\text{CA réel} - \text{cout réel}) - (\text{CA préétabli} - \text{cout préétabli}) \end{aligned}$$

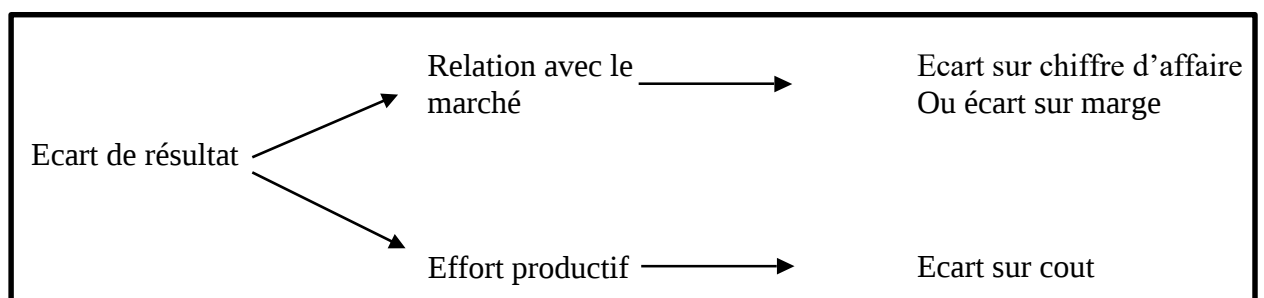
⁴⁰ ALAZARD(C), SÉPARI(S), op cit, page 370.

On peut déduire de cette formule que l'écart de résultat présente deux groupes d'explication :⁴¹

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

Et donc l'écart de résultat prend la forme suivante :

Figure 6: la décomposition de l'écart de résultat.



Source : DORIATH (B), GOUJET(C), op cit, page 204.

2.2.1 Analyse de l'écart sur chiffre d'affaire (sur marge) :

Le contrôle budgétaire de l'activité commerciale doit faire apparaître le respect des objectifs assignés aux commerciaux à savoir :

- des objectifs de quantités,
- des objectifs de prix,
- et des objectifs de structure entre les différentes ventes.⁴²

Il est égal à :

$$E/M = \text{Marge dite réelle} - \text{Marge budgétée}$$

$$E/M = (CA_r - CP_p) - (CA_b - CP_b)$$

Soient :

E/M : écart sur marge

CA_r : chiffre d'affaire réel

⁴¹ DORIATH (B), GOUJET(C), op cit, page 204.

⁴² ALAZARD(C), SÉPARI(S), op cit, page 377

CP_p : cout de production préétabli

CA_b : chiffre d'affaire budgété

CP_b : cout de production budgété

Sachant que le cout de production préétabli se calcule de la manière suivante :

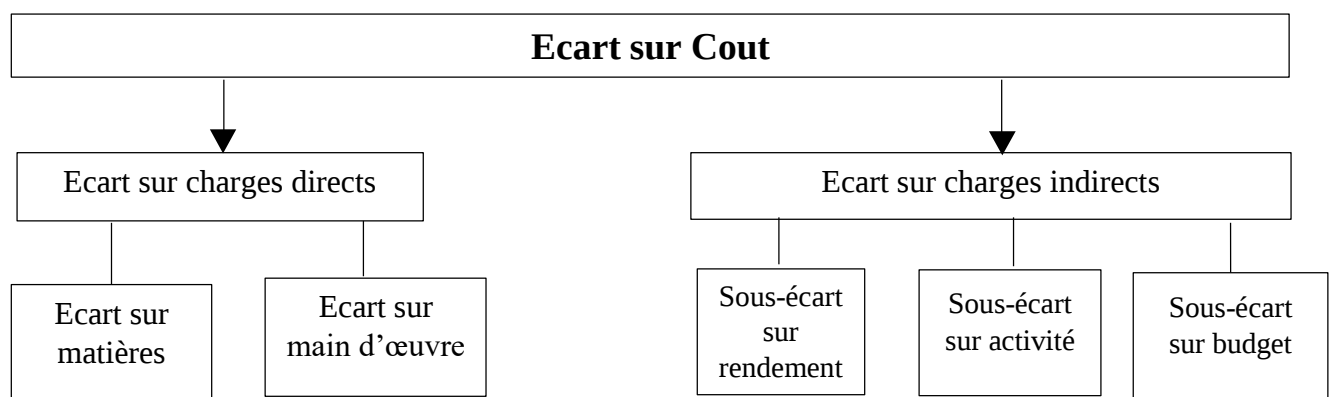
Cout de production préétabli = Quantité réelle * Coût unitaire de production budgété

L'écart sur chiffre d'affaires peut être utilisé pour évaluer la performance d'une entreprise par rapport à ses objectifs de chiffre d'affaires ou pour suivre les variations saisonnières des ventes. Il peut également être utilisé pour identifier les écarts entre les prévisions et la réalité, afin de prendre des mesures correctives si nécessaire.

2.2.2 Analyse de l'écart sur cout :

Le coût de production d'un produit est composé de charges directes et de charges indirectes qui sont regroupées dans des centres d'analyse. L'écart sur coût se décompose à son tour en un écart sur charges directes et un écart sur centres d'analyse.

Figure 7: Composition de l'écart sur cout



Source : GRANDGUILLOT (B), GRANDGUILLOT(F), « La comptabilité de gestion », Edition Gaulino, 23^e Edition, 2022, page 194

2.2.2.1 écarts sur cout directs :

Les charges directs sont constitué essentiellement de matière première et de main d'œuvre, L'écart global est déterminé par la différence entre le coût constaté et le coût préétabli de la production réelle. Le coût préétabli est déterminé à partir de la fiche de coût standard. Cet écart s'analyse en deux sous écarts :

A) écart sur cout unitaire : L'écart sur coût unitaire d'un facteur de production (matières, MOD) mesure l'impact total sur les coûts de la hausse ou de la baisse par rapport aux prévisions du coût de ce facteur.

$$\text{Ecart sur coût unitaire} = (CU_R - CU_P) * Q_R$$

Avec :

CU_R : Cout Unitaire Réel ;

CU_P : Cout préétabli unitaire ;

Q_R : Quantité Réelle.

B) écart sur quantité :

L'écart sur quantité d'un facteur de production mesure l'impact total sur les coûts du plus au moins bon rendement de ce facteur.

$$\text{Ecart sur quantité} = (Q_R - Q_P) \times CU_P$$

Avec :

Q_R : Quantité Réelle ;

Q_P : Quantité Prévisionnelle ;

CU_P : cout préétabli unitaire.

2.2.2.2 Ecart sur charges indirects :

Comme on a vu dans le schéma ci-dessus l'écart sur cout indirects peut être décomposé en trois sous-écarts un sous-écart sur rendement, un sous-écart sur activité, et un sous-écart sur budget.

A) Ecart sur rendement :

C'est un écart sur quantité ; il exprime la plus au moins bonne utilisation des facteurs de production mis en œuvre dans le centre d'analyse.

$$\text{Ecart de Rendement} = (Q_R - Q_P) * CU_P$$

Soient :

Q_R : Quantité réel Consommées par le Centre d'analyse ;

Q_p : Quantité préétabli Consommées par le Centre d'analyse ;

CU_p : Coût d'une Unité d'œuvre préétabli.

B) Ecart sur activité :

Il mesure l'impact de la plus ou moins bonne absorption des charges fixées liées au niveau d'activité. C'est un écart de sous ou suractivité.

$$\text{Ecart d'activité} = \text{Coût Budgété de l'activité Réelle} - \text{Coût Préétabli de l'activité Réelle}$$

C) Ecart sur budget :

Il exprime la différence de coût du centre d'analyse due à la variation du prix des facteurs consommés par ce centre.

$$\text{Ecart sur Budget} = \text{Coût Réel} - \text{Coût Budgété pour l'activité Réelle}$$

Sachant que : $\text{Coût Budgété} = CVU_p * Q_R + CF_p$

Soient :

CVU_p : Coût Variable Unitaire Prévu d'une Unité d'œuvre ;

Q_R : Nombre d'Unités d'œuvre Réellement Consommées ;

CF_p : Charges Fixes Prévues.

3. mise en œuvre des actions correctrices :

L'identification des écarts, sans analyse ultérieure, n'offre pas d'intérêt autre que la satisfaction intellectuelle. L'apport réel du contrôle budgétaire réside dans l'analyse de ces écarts et dans la communication qui en est faite aux intéressés et à la direction générale. En retour, la mise en évidence des écarts doit faciliter l'introduction d'actions correctrices, que ce soit pour tendre à réduire les écarts ou, au contraire, pour mieux appréhender l'évolution de l'environnement de l'Organisation.⁴³

Les écarts peuvent être positifs ou négatifs et peuvent être causés par différents facteurs tels que des erreurs de calcul, des processus inefficaces ou des changements dans l'environnement économique.

⁴³ PIGE(B), LARDY(P), op cit, page 98

Une fois les écarts identifiés, il est important de mener des actions correctrices afin de remédier aux problèmes. Ces actions peuvent inclure des changements dans les processus, des ajustements de planification ou de stratégie, une formation ou un renforcement des compétences du personnel, ou d'autres interventions.

Il est important de noter que la mise en place d'actions correctrices ne doit pas être considérée comme une mesure ponctuelle, mais plutôt comme un processus continu visant à améliorer les performances et à atteindre les objectifs fixés. Il est également essentiel d'évaluer régulièrement l'efficacité des actions correctrices mises en place afin de s'assurer qu'elles produisent les résultats escomptés.

En conclusion, l'analyse des écarts et la mise en place d'actions correctrices sont des outils essentiels pour maintenir et améliorer les performances et la compétitivité d'une entreprise. Ces processus doivent être intégrés dans la culture d'entreprise et appliqués de manière cohérente et continue afin d'obtenir des résultats durables.

Conclusion

Le budget constitue un instrument formidable de délégation, de motivation, de coordination et de communication entre les responsables et opérationnels de l'entreprise, il peut aussi être considéré comme un véritable outil de vérification car il permet de vérifier la performance des différents centres de responsabilité.

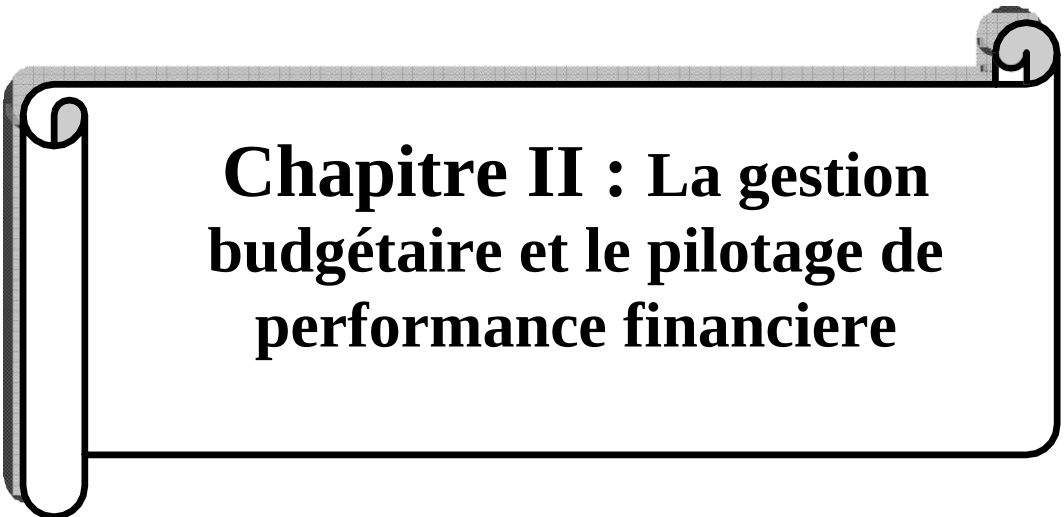
Les dirigeants doivent se référer à ce budget prévisionnel régulièrement en cours d'année, si possible tous les mois car il est considéré comme l'un des outils les plus importants du contrôle de gestion destiné à la gestion de l'entreprise

La gestion budgétaire est un instrument primordial du contrôle de gestion, qui consiste à traduire les objectifs stratégiques fixés par la direction en programmes d'actions dites budgets, et à comparer périodiquement les réalisations avec les données budgétées.

L'efficacité de la gestion budgétaire réside, d'une part, dans la pertinence de l'élaboration c'est-à-dire une conception ou évaluation rationnelle des budgets et, d'autre part dans le dynamisme du suivi et contrôle pendant et après l'exécution ou la réalisation des prévisions

La procédure budgétaire s'articule autour de trois phases : la planification, la budgétisation et le contrôle budgétaire.

En conclusion, l'analyse des écarts et la mise en place d'actions correctrices sont des outils essentiels pour maintenir et améliorer les performances et la compétitivité d'une entreprise. Ces processus doivent être intégrés dans la culture d'entreprise et appliqués de manière cohérente et continue afin d'obtenir des résultats durables.

A decorative frame shaped like a horizontal scroll. It has a light gray textured background. The top and bottom edges are black with rounded, scroll-like corners. The left side has a vertical black line with a scroll-like end. The right side has a small circular scroll-like detail at the top.

Chapitre II : La gestion budgétaire et le pilotage de performance financière

Introduction :

Depuis un certain temps, la notion de performance ne se limite plus à la simple rentabilité de l'entreprise ou à la satisfaction des actionnaires, mais est abordée de manière plus globale. En effet, la performance d'une entreprise dépend également de son environnement et il est important de comprendre et de maîtriser les règles en vigueur.

Pour faire face à une concurrence accrue et s'adapter à un monde en constante évolution, les dirigeants d'entreprise ressentent le besoin d'évaluer la performance de leur organisation, de leurs processus, de leurs activités et de leurs différentes directions. Toutefois, il est difficile d'appréhender et d'évaluer la performance.

Le pilotage de la performance est un processus clé pour toute entreprise qui souhaite atteindre ses objectifs et rester compétitive sur le marché. Il consiste à mettre en place des méthodes et des outils pour évaluer et améliorer la performance de l'organisation dans son ensemble, ainsi que celle de ses différents départements et processus.

Pour cerner ce concept, ce deuxième chapitre reprendra, dans un premier temps la notion de performance, ensuite la deuxième section évoquera l'évaluation et la mesure de la performance et enfin dans une troisième section, on traitera la gestion budgétaire comme outils de pilotage de la performance.

Section 01 : Présentation de la performance.

La performance est un concept clé dans le domaine de la gestion, Toutefois, la performance est un concept polysémique et complexe qui peut être interprété différemment selon les contextes et les perspectives.

Cette section évoquera dans un premier lieu quelques définitions pour mieux appréhender ce concept puis j'essayerai de présenter les caractéristiques, les dimensions et les domaines de la performance.

1. Définition de la performance :

Le concept de performance est polysémique, ce qui complique la définition que l'on peut en donner. Etymologiquement, performance vient de l'ancien français parformer qui signifiait «accomplir, exécuter », au XIIIème siècle. Le verbe anglais to perform apparaît au XVème siècle avec une signification plus large.

Le Larousse adopte une définition qui renvoie à la physique (« ensemble des qualités qui caractérisent les prestations dont un véhicule automobile, un aéronef, sont capables »). Mais c'est surtout le domaine sportif qui utilise le plus le terme avec, à la fois, une référence à la mesure à travers la compétition et une autre au résultat avec la victoire obtenue.⁴⁴

Selon DORIATH « Le concept de performance fait référence à un jugement sur un résultat et à la façon dont ce résultat est atteint, compte tenu des objectifs et des conditions de réalisation.

La mesure de la performance dépasse le simple constat, elle a pour objectif la prise des décisions permettant d'améliorer les conditions de la performance.

Le contrôle de gestion, système de gestion de la performance, doit donc mettre en place les indicateurs de mesure et de pilotage de la performance. »⁴⁵

Selon DOHOU et BERLAND « La performance a longtemps été réduite à sa dimension financière. Cette performance consistait à réaliser la rentabilité souhaitée par les actionnaires avec le chiffre d'affaires et la part de marché qui préservait la pérennité de l'entreprise. Mais depuis quelques années, on est schématiquement passé d'une représentation financière de la

⁴⁴ JACQUET(S), « *Management de la performance : des concepts aux outils* », professeur de management, Membre du CREG, 2011, page 02

⁴⁵ DORIATH (B), op cit, page 129

performance à des approches plus globales incluant des dimensions sociale et environnementale. »⁴⁶

DUPARC et SEPARI défini « La performance des organisations correspond à l'atteinte de leurs objectifs avec la meilleure utilisation possible de leurs ressources. »⁴⁷

LORINO quant à lui, voit que « la performance dans l'entreprise est tous ce qui, et seulement ce qui, contribue à améliorer le couple valeur-coût, c'est-à-dire à améliorer la création de valeur (à contrario, n'est pas forcément performance ce qui contribue à diminuer le coût ou à augmenter la valeur, isolément, si cela n'améliore pas le solde valeur-coût ou le ratio valeur/coût). »⁴⁸

2. Caractéristiques de la performance⁴⁹

Les définitions précédentes mettent en évidence trois caractéristiques fondamentales de la performance.

- **Elle se traduit par une réalisation (ou un résultat).**

La performance est donc le résultat d'actions coordonnées, cohérentes entre elles, qui ont mobilisé des moyens (personnel, investissements), ce qui suppose que l'organisation dispose d'un potentiel de réalisation (compétences du personnel, technologies, organisation, fournisseurs, etc.).

- **Elle s'apprécie par une comparaison.**

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

⁴⁶ DOHOU(A), BERLAND(N), « mesure de la performance globale des entreprises », 28eme congrès de l'IFC, 23-24-25 mai 2007, IAE, Poitier, page 03

⁴⁷ DUPARC(R), SEPARI(S), op cit, page 464

⁴⁸ LORINO (P), « Méthodes et pratiques de la performance », Edition d'Organisation, 3^e Edition, Paris, 2003, page 05

⁴⁹ DORIATH (B), GOUJET(C), op cit, page 174

- **La comparaison traduit le succès de l'action,**

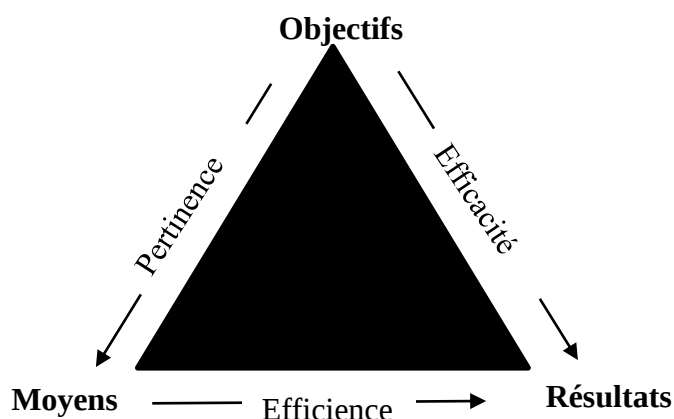
La notion de performance étant positive. La performance est donc une notion relative (résultat d'une comparaison), multiple (diversité des objectifs) et subjective (dépendant de l'acteur qui l'évalue)

3. Les critères de performance :

La performance est envisagée comme la combinaison de trois critères : la pertinence, l'efficacité et l'efficience. L'association de ces trois éléments met en évidence la performance d'une organisation.

Traditionnellement, la performance est alors représentée sous la forme d'un triangle dont les extrémités sont composées des objectifs de l'organisation, de ses moyens et de ses résultats. L'intersection entre ces éléments permettant de définir les critères de la performance : la pertinence, l'efficacité et l'efficience.⁵⁰

Figure 8: Les critères de performance



Source : WINAND(M), ZINTZ(T), « *Management et évaluation de la performance* », Edition De Boeck Supérieur, 2017, page 16

3.1 L'efficacité

Traduction de l'anglais « effectiveness » consiste pour une entreprise à obtenir des résultats dans le cadre des objectifs définis.⁵¹ Elle peut être aussi définie comme étant « la capacité à obtenir un résultat »⁵²

⁵⁰ WINAND(M), ZINTZ(T), « *Management et évaluation de la performance* », Edition De Boeck Supérieur, 2017, page 15

⁵¹ DUPARC(R), SEPARI(S), op cit, page 464

⁵² DORIATH (B), GOUJET(C), op cit, page 174

L'efficacité se réfère à la mesure dans laquelle une entreprise atteint ses objectifs de manière satisfaisante, c'est-à-dire la capacité de réaliser les résultats souhaités. Elle se concentre sur l'obtention des résultats attendus, indépendamment du temps, des ressources ou des coûts impliqués,

Plus simplement, on peut définir l'efficacité comme le rapport entre les résultats atteints par l'entreprise et les objectifs, ainsi plus les résultats sont proches des objectifs fixés, plus l'entreprise est efficace.

3.2 L'efficience

Traduction de l'anglais « efficiency » correspond à la meilleure gestion possible des moyens, des capacités, en relation avec les résultats.⁵³

Selon BARILLOT « L'efficience constitue la seconde dimension principale d'appréciation de la performance organisationnelle. Elle se définit comme l'obtention du résultat fixé, l'atteinte de l'objectif (l'output) sous contrainte de coûts (consommation minimale de ressources ou d'inputs) »⁵⁴

3.3 La pertinence :

Selon TAHON « la pertinence est l'articulation entre les objectifs et les moyens »⁵⁵

Bien que la pertinence soit une notion difficile à mesurer de manière objective, elle peut être définie comme étant la conformité des moyens et des actions utilisés pour atteindre un objectif spécifique. En d'autres termes, être pertinent signifie atteindre efficacement et avec efficience l'objectif fixé.

4. Dimensions de la performance :

Avec la concurrence accrue dans le monde des affaires aujourd'hui, la performance des entreprises est devenue un concept complexe et multiforme qui englobe plusieurs dimensions étroitement liées entre elles. Ces dimensions trouvent leur origine dans les différentes attentes des parties prenantes, telles que les actionnaires, les clients, les employés, les partenaires commerciaux, les autorités de réglementation, On peut distinguer les différentes dimensions :

4.1 La performance organisationnelle :

La performance organisationnelle concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs et la façon dont elle y parvient, KALIKA M (1988) soulignera qu'il

⁵³ DUPARC(R), SEPARI(S), op cit, page 464

⁵⁴ BARILLOT(P), « *Pilotage de la performance et stratégie d'entreprise* », la revue Gestion 2000 Volume 18, numéro 1, 2001, page 137

⁵⁵ TAHON(C), « *Evaluation des performances des systèmes de production* », Edition Hermès science publication, Paris, 2003, page 31.

s'agit d'une performance portant directement sur l'efficacité de la structure organisationnelle et non pas sur ses éventuelles conséquences de nature sociale ou économique. Les facteurs qui permettent d'apprécier cette efficacité organisationnelle sont :

- ✓ Le respect de la structure formelle,
- ✓ Les relations entre les composantes de l'organisation,
- ✓ La qualité de la circulation de l'information,
- ✓ La flexibilité de la structure.⁵⁶

La performance organisationnelle se concentre sur la manière dont une entreprise ou une organisation atteint ses objectifs à court terme et les résultats qu'elle obtient. Elle se réfère aux processus, aux systèmes et aux pratiques mis en place pour atteindre des objectifs spécifiques, tels que la qualité des produits ou services, la satisfaction client, la productivité, la sécurité, etc. La performance organisationnelle peut être mesurée à travers des indicateurs tels que les coûts de production, la qualité des produits, le taux d'absentéisme, le temps de traitement des commandes.

4.2 La performance stratégique et la performance concurrentielle :

La performance stratégique se réfère à la capacité d'une entreprise ou d'une organisation à atteindre ses objectifs stratégiques à long terme. Cela implique de définir une vision claire, d'identifier les défis et opportunités, et de mettre en œuvre une stratégie efficace pour réaliser ces objectifs. La performance stratégique peut être mesurée à travers des indicateurs tels que la part de marché, la croissance des ventes, la rentabilité ou le retour sur investissement.

SADEG a défini la performance stratégique « comme étant la capacité des dirigeants à gérer stratégiquement la performance de leur opérationnel qui détermine véritablement la performance de l'entreprise au cours des prochaines années. »⁵⁷

Selon Alain MARION et autres « La performance stratégique d'une entreprise peut être en première instance appréciée par la capacité de cette entreprise à atteindre les buts qu'elle s'est assignés, et ceci en fonction de ressources dont elle dispose, et des compétences qu'elle a acquises. »⁵⁸

⁵⁶ Sogbossi Bocco (B), « Perception de la notion de performance par les dirigeants de petites entreprises en Afrique », La Revue des Sciences de Gestion, 2010/1, numéro 241, pp 117-124

⁵⁷ SADEG(M), « Performance des entreprises et intégration à l'économie mondiale », Revue des sciences commerciales et de la gestion, Numéro 03, Avril 2004, page 71

⁵⁸ Alain MARION et autres, « *Diagnostic de la performance de l'entreprise* », Edition DUNOD, 2012, page 13

Selon TEJE « La performance stratégique mesure la manière dont l'entreprise transforme ses activités en valeur pour les actionnaires et pour les marchés, comparés à des objectifs stratégiques. »⁵⁹

La performance concurrentielle est liée au milieu concurrentiel de l'organisation, elle matérialise le succès qui résulte non seulement des seules actions de l'organisation, mais aussi de ses capacités à s'adapter, et même à s'approprier les règles du jeu concurrentiel dans son secteur d'activités.

4.3 La performance économique et financière :

Elle peut être définie comme la survie de l'entreprise ou sa capacité à atteindre ses objectifs (R. Calori et al. 1989). Ayant trait aux coûts, cette performance est mesurée par des indicateurs quantitatifs tels que la rentabilité des investissements et des ventes, la profitabilité, la productivité, le rendement des actifs, l'efficacité, etc.

Cet aspect économique et financier de la performance est resté pendant longtemps, la référence en matière de performance et d'évaluation d'entreprise. Même si elle facilite une lecture simple du pilotage de l'entreprise, cette dimension financière à elle seule, n'assure plus la compétitivité de l'entreprise.⁶⁰

La performance économique peut être mesurée de plusieurs manières, notamment par le chiffre d'affaires, le bénéfice net, la croissance des ventes, la part de marché, le retour sur investissement et la rentabilité.

4.4 La performance humaine :

La performance humaine fait référence à la capacité des individus à accomplir efficacement les tâches qui leur sont confiées au sein d'une entreprise ou d'une organisation. Elle est étroitement liée à la productivité, à l'engagement et à la satisfaction des employés, ainsi qu'à leur capacité à travailler en équipe, à communiquer efficacement et à résoudre les problèmes.

4.5 La performance commerciale :

La performance commerciale peut être définie comme la mesure de l'efficacité d'une entreprise à vendre ses produits ou services. Cela inclut généralement des mesures telles que le chiffre d'affaires, les bénéfices, le volume des ventes, la part de marché et la satisfaction client.

On peut également trouver d'autres types de la performance. Dans ce sens, DORIATH et

⁵⁹ TEJE (G), « *La gestion du marketing opérationnel : Mix marketing, projets marketing et processus d'affaires marketing* », Edition Harmattan Cameroun, 2016, page 308

⁶⁰ Sogbossi Bocco (B), op cit, page 119

GOUJET ont distingué la performance interne et la performance externe :⁶¹

La performance interne se concentre sur les mesures liées à l'efficacité de l'entreprise dans la gestion de ses ressources internes. Les mesures courantes de la performance interne comprennent l'efficacité opérationnelle, la productivité des employés, les coûts de production et la rentabilité. Ces mesures peuvent aider les entreprises à comprendre comment elles utilisent leurs ressources internes pour créer de la valeur et atteindre leurs objectifs.

La performance externe, quant à elle, se concentre sur les mesures liées à l'efficacité de l'entreprise dans son environnement externe. Les mesures courantes de la performance externe comprennent la part de marché, la satisfaction client, la fidélité de la clientèle et la réputation de l'entreprise. Ces mesures peuvent aider les entreprises à comprendre comment elles sont perçues par les clients, les investisseurs et les autres parties prenantes, ainsi que leur positionnement par rapport à leurs concurrents.

La performance financière :

La performance financière peut être évaluée en analysant les états financiers tels que le bilan, le compte de résultat et le tableau des flux de trésorerie. Les ratios financiers tels que le ratio d'endettement, le ratio de liquidité, le ratio de rentabilité et le ratio de couverture des intérêts peuvent également être utilisés pour mesurer la performance financière.

Une performance économique et financière solide est généralement considérée comme un indicateur de la santé et de la viabilité à long terme d'une entreprise ou d'une organisation. Les entreprises qui affichent une performance économique et financière solide sont mieux équipées pour faire face aux défis économiques, aux changements de marché et aux imprévus financiers.

⁶¹ DORIATH(B), GOUJET(C), op cit, page 175

Le tableau suivant résume la spécificité de la performance interne et externe

Tableau 1: Distinction entre performance externe et interne.

Performance externe	Performance interne
Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financiers.	Est tournée vers les managers.
Porte sur le résultat, présent ou futur.	Porte sur le processus de construction du 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), GOUJET(C), op cit, page 175-176.

5. Les domaines de la performance

La performance s'applique aux domaines suivants :⁶²

- **La position de l'entreprise sur le marché :** La part du marché, la gamme de produits et services sur les marchés, la distribution, la tarification, la fidélisation et la satisfaction.
- **L'innovation :** Les innovations pour atteindre les objectifs de la stratégie ; l'évolution résultat des progrès technologiques ; de nouveaux processus et des améliorations dans les principaux domaines d'activités de l'organisation.

⁶² KARED (Z), KHANTACHE (A), « la contribution de la gestion budgétaire dans l'amélioration de la performance de l'entreprise cas : l'entreprise portuaire de Bejaia », en vue de l'obtention du diplôme de master en science de gestion, option : finance d'entreprise, université de Bejaïa, 2014/2015. Page 52

- **La productivité** : L'utilisation optimal des ressources, l'utilisation des techniques telle que : la recherche opérationnelle pour aider à choisir d'autre plans d'action, comprendre le ratio valeur contribué sur l'ensemble des recettes.
- **Les ressources financières et autres** : Les installations physiques tels que : les machines, les bureaux et le remplacement des installations, l'obtention des capitaux et la mise en place d'un système de budgétisation, la planification de l'argent et l'achat de matériel.
- **La rentabilité** : Les provisions de la rentabilité et les délais prévus ; les politiques d'investissement en capital élément essentiel de la mesure de la rentabilité.
- **La performance de manager et son développement** : Le choix des propriétaires d'entreprise et la mise en place des emplois, la structure de gestion, le développement des futures managers.
- **La performance des travailleurs et leur attitude** : Les relations avec les syndicats, l'organisation de travail et les relations avec les autres employés.
- **La responsabilité publique** : Les responsabilités envers la société et l'intérêt public, l'opinion publique et la loi

Section 02 : Evaluation et mesure de la performance.

Afin de parvenir à ses objectifs, il est nécessaire d'évaluer rigoureusement l'activité de l'entreprise en utilisant des outils de mesure et d'évaluation. Cela permet de dresser un état des lieux de la situation de l'entreprise et d'harmoniser les actions en vue d'atteindre les objectifs prédéfinis.

La deuxième section traitera les systèmes d'évaluation et de mesure de la performance, ensuite les différents indicateurs de mesure seront exposés pour déterminer avec les divers axes de mesure.

1. L'évaluation de la performance :

L'évaluation de la performance est le processus par lequel une organisation évalue les résultats de ses activités afin de déterminer si elles atteignent les objectifs fixés. Cela peut inclure l'analyse des résultats financiers, de la satisfaction des clients, de la productivité des employés, de l'efficacité des processus et de la qualité des produits ou services.

Il existe plusieurs méthodes d'évaluation de la performance, notamment :

1. **Les tableaux de bord** : Les tableaux de bord sont des outils de gestion qui permettent de mesurer et d'analyser les résultats clés d'une entreprise. Ils peuvent inclure des indicateurs de performance tels que le chiffre d'affaires, les coûts, les marges bénéficiaires, la satisfaction client, etc.
2. **Les évaluations du personnel** : Les évaluations du personnel sont des processus qui permettent d'évaluer la performance individuelle des employés. Cela peut inclure la définition d'objectifs, la réalisation d'examens annuels ou semestriels, et la rétroaction régulière sur les performances.
3. **Les audits** : Les audits sont des examens systématiques des processus, des systèmes et des performances d'une organisation. Ils peuvent être effectués par des auditeurs internes ou externes pour identifier les zones d'amélioration et renforcer les contrôles internes.
4. **Les enquêtes de satisfaction des clients** : Les enquêtes de satisfaction des clients permettent de mesurer la satisfaction des clients et de recueillir des commentaires sur les produits ou services. Les résultats de ces enquêtes peuvent aider les entreprises à identifier les domaines dans lesquels elles doivent s'améliorer pour répondre aux besoins des clients.

En fin de compte, l'évaluation de la performance c'est aussi de faire les bonnes choses, d'agir de bonne façon, au bon moment, à la bonne vitesse.⁶³

- **faire les bonnes choses** : Faire les bonnes choses, c'est faire les choses qui vont permettre d'atteindre les objectifs, celles qui vont produire les résultats prévus.
- **De la bonne façon** : faire les choses de la bonne façon, c'est prendre les bons moyens pour atteindre les objectifs fixés.
- **Au bon moment** : agir au bon moment c'est agir pas trop tôt ni trop tard.
- **A la bonne vitesse** : agir à la bonne vitesse ne signifie pas agir plus vite, mais plutôt exécuter les pratiques qui vont permettre d'agir à la bonne vitesse.

2. Mesure de la performance :

Selon KHEMAKHEM : « la mesure de la performance permet d'apprécier les résultats d'intégration des objectifs organisationnels. Elle est aussi destinée à associer des actions positives ou négatives à ce comportement « responsable » des membres de l'entreprise»⁶⁴.

Le système de mesure de performance est défini comme un outil de gestion qui permet à une entreprise de fournir une évaluation de l'efficacité et l'efficience des actions.

Pour Afitep la mesure de performance est un « Système permettant d'apprécier les performances du projet par rapport aux objectifs affiché »⁶⁵

Pour résumé La mesure de la performance est une évaluation de la manière dont une entreprise, une organisation, un produit ou un service a atteint ses objectifs.

La mesure de la performance est importante car elle permet aux entreprises de comprendre leurs forces et leurs faiblesses, de déterminer ce qui fonctionne et ce qui ne fonctionne pas, et de prendre des décisions stratégiques éclairées pour améliorer leurs performances.

⁶³ KARED (Z), KHANTACHE (A), op cit, page 53

⁶⁴ KHEMAKHAM(A), «*la dynamique du contrôle de gestion*», Edition Dunod, 1976, page 343.

⁶⁵ Dictionnaire de management de projet, Afitep, édition Afnor, 5^e Edition, 18 mars 2010, page 166

3. Indicateur de performance :

3.1 Définition :

Selon LAGODA L'indicateur est une mesure chiffrée prenant la forme d'une formule de calcul. C'est une information choisie, associée à un critère (caractéristique majeure permettant de juger de la réussite ou de l'échec), destinée à en observer les évolutions à intervalles réguliers. Aussi, les indicateurs de performance constituent un important dispositif de contrôle des objectifs à atteindre.⁶⁶

LORINO quant à lui définit l'indicateur de performance comme « une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat »⁶⁷

Les fonctions des indicateurs sont multiples :⁶⁸

- ✓ suivi d'une action, d'une activité, d'un processus ;
- ✓ évaluation d'une action ;
- ✓ diagnostic d'une situation, d'un problème ;
- ✓ veille et surveillance d'environnements et de changements.

3.2 Les qualités d'un bon indicateur :⁶⁹

Un indicateur doit être :

- **pertinent** : porter sur les bons enjeux, ceux qui sont cohérents avec la stratégie de l'entreprise ;
- **accessible** : l'accès aux informations et leur traitement doivent pouvoir se faire à un coût raisonnable ;
- **ponctuel** : l'indicateur doit être disponible à temps ;
- **lisible** : il doit être aussi facile que possible à comprendre et interpréter ;
- **contrôlable** : il doit correspondre à une réelle possibilité d'action et de réaction de la part de ceux qui le suivent ;
- **finalisé** : un objectif doit lui être attaché.

⁶⁶ LAGODA (J-M), « Fiches sur les tableaux de bord », Edition Ellipses, 2022, page 20

⁶⁷ LORINO (P), op cit, page 130

⁶⁸ ALAZARD(C), SÉPARI(S), op cit, page 559

⁶⁹ MOTTIS(N), « Le contrôle de gestion », Edition EMS, 2^e Edition, 2006, page 108

3.3 Typologies d'indicateurs⁷⁰

- **Indicateurs d'activité** : Ils sont définis pour une période comme des mesures statistiques représentant un niveau d'activité (chiffre d'affaires, consommation de ressources, etc.).
- **Indicateurs de performance** : Ce sont des indicateurs visant à qualifier l'activité. Lorsqu'un niveau d'activité est comparé à un objectif, un rapport de type réalisé/objectif peut être calculé.
Cet indicateur évalue l'efficacité. Lorsqu'un niveau d'activité est rapporté à une consommation de ressources, on obtient un indicateur d'efficacité (productivité).
- **Indicateurs du marché** : Ils rendent compte de la satisfaction du client, mais aussi de ses attentes.
- **Indicateurs de mise en œuvre d'un projet** : Ils informent régulièrement de la réalisation d'un projet.
- **Indicateurs de suivi** : Ils jalonnent l'action, en mesurent la progression et permettent de réagir avant que le résultat ne soit consommé.

Une autre typologie possible des indicateurs :

- De résultat ou de performance, ils renvoient aux objectifs :
 - qualitatifs ;
 - de production ou d'activité ;
 - monétaires.
- De moyens (effort, pilotage) :
 - sur les moyens de « production » : capacité, degré d'utilisation, efficacité :
 - sur les variables d'action : respect de plans d'action.

3.4 Classification des indicateurs :

3.4.1 Les indicateurs financiers de performance :

Les indicateurs financiers sont des mesures utilisées pour évaluer la performance et la santé financière d'une entreprise, Ces indicateurs sont utilisés pour évaluer la performance financière d'une entreprise, ce qui permet aux investisseurs et aux parties prenantes de prendre des décisions éclairées concernant leur investissement.

Parmi les indicateurs financiers les plus importants trois types prennent en compte les capitaux investis : le taux de rendement des capitaux investis (ROI), le résultat résiduel et la

⁷⁰ DUMÉNIL(M), op cit, page 107

valeur ajoutée économique (EVA). Il existe d'autres indicateurs tels que le taux de marge bénéficiaire et le Q.

➤ **Le taux de rendement des capitaux investis (ROI)**

Le ROI est tout simplement le ratio du bénéfice divisé par la totalité des actifs. En conséquence, ce ratio devrait s'appeler la rentabilité des actifs. Le terme de « return on investment » correspond à la perception qu'a le siège d'une grande entreprise que l'investissement dans chaque division correspond à l'ensemble des actifs utilisés par celle-ci.⁷¹

$$ROI = \frac{\textit{benefice}}{\textit{total actif}}$$

➤ **valeur ajoutée économique (EVA)**

Le but de l'EVA est similaire à celui du ROI : il s'agit dans les deux cas de mesurer la création de richesse ou de valeur.

Le ROI mesure la création de richesse en deux étapes : calcul du ROI puis comparaison avec le coût du capital. L'EVA le fait en une seule étape, la formule intégrant le coût du capital.

Le ROI donne un taux qui demande à être comparé à un autre taux, celui du coût du capital.

L'EVA donne un montant qui exprime en chiffres la création de richesse.⁷²

Dans sa formule la plus simple, l'EVA se calcule de la façon suivante :

$$EVA = \textit{benefice} - (\textit{total actif} \times \textit{taux du capital})$$

➤ **Le taux de rentabilité financière ROE (return on equity) :**

La rentabilité des actionnaires s'appelle le « return on equity » et se définit par le ratio bénéfice divisé par les capitaux propres.⁷³

$$ROE = \frac{\textit{benefice}}{\textit{capitaux propres}}$$

⁷¹ DESIRE-LUCIANI (M), et autres, op cit, page 174

⁷² Ibid., page 189

⁷³ Ibid., page 181

➤ **Bénéfice résiduel :**

Il représente le résultat diminué du rendement exigé pour les capitaux investis⁷⁴

$$\text{Benefice résiduel} = \text{resultat} - (\text{taux de rendement exigé} \times \text{capital investis})$$

Le bénéfice résiduel est considéré comme un indicateur plus fiable de la performance économique d'une entreprise que d'autres indicateurs financiers tels que le bénéfice net, car il prend en compte le coût des capitaux propres de l'entreprise. Il permet également de mesurer la création de valeur de l'entreprise pour les actionnaires, car il indique si l'entreprise génère un rendement supérieur ou inférieur à son coût de financement.

➤ **Le ratio Q :**

Le ratio Q proposé par Tobin, constitue dans son principe une mesure de l'ensemble des rentes anticipées sur un horizon infini. Cette mesure se fait en rapportant la somme des valeurs des titres détenus par les investisseurs financiers (actionnaires et créanciers) au montant des capitaux qu'ils ont investis. La valeur des capitaux investis est mesurée par le coût de remplacement des actifs financiers, le plus souvent évalué à partir des immobilisations.⁷⁵

$$\text{le ratio } Q = \frac{\text{valeur du marché des actifs}}{\text{cout de remplacement des actifs}}$$

3.4.2 Les indicateur non financier de performance :

Les indicateurs non financiers sont le plus souvent appréhendés par opposition aux indicateurs financiers, en fonction de leur finalité ou de manière contextuelle.

Des auteurs comme Kaplan et Norton (1998), dont les indicateurs non financiers constituent le sujet central, expliquent qu'ils complètent les indicateurs financiers qui focalisent trop l'attention sur le pilotage des actions à court terme.⁷⁶

Bien que les indicateurs financiers soient toujours pertinents pour évaluer la rentabilité de l'entreprise, ils ne suffisent plus à mesurer sa performance. Les indicateurs de performance ne

⁷⁴ DUMÉNIL(M), op cit, page 110

⁷⁵ CHUNGK (H), PRUITT (S-W), «A simple approximation of Tobin's Q», Financial Management, volume 23, Numéro 03, 1994, PP 71-74.

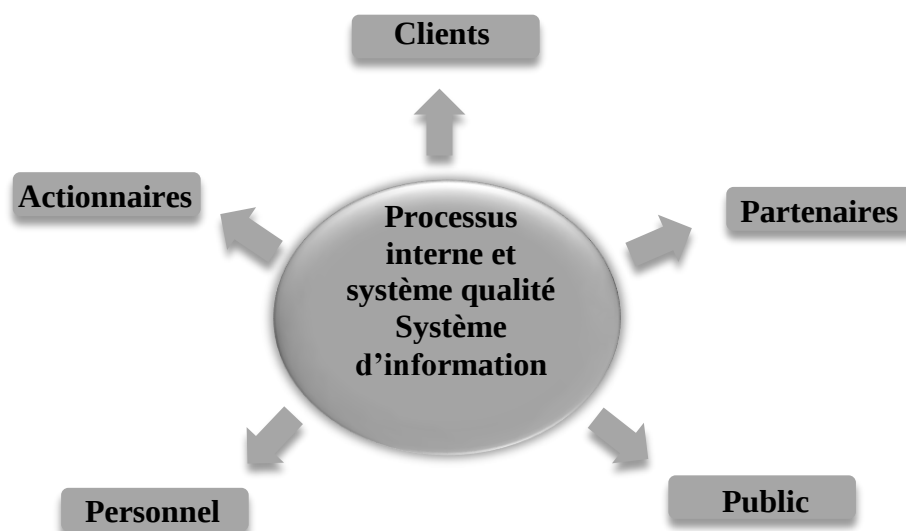
⁷⁶ POINCELOT(E), WEGMAN(G), « Utilisation des critères non financiers pour évaluer ou piloter la performance : analyse théorique », revue de Comptabilité Contrôle Audit, 2005/2, Tome 11, PP 109-125.

doivent plus être limités aux données financières, comptables et boursières, et il est essentiel d'intégrer des indicateurs de performance non financiers. Ces derniers doivent être sélectionnés en fonction de leur capacité à expliquer les résultats de la stratégie adoptée.

4. Axes de mesure de la performance :

Traditionnellement, la performance d'une entreprise est mesurée par son efficacité et son efficience. En d'autres termes, une entreprise est considérée comme performante si elle est capable d'atteindre ses objectifs de manière efficace et efficiente. Cependant, les changements dans l'environnement des entreprises ont conduit ces dernières à réfléchir à la meilleure façon de gérer ces transformations. . A cet effet, FERNANDEZ a pris en compte plusieurs axes de mesure de performance. Le schéma suivant récapitule les axes de la mesure de performance :

Figure 9: Axes de mesure de la performance :



Source : FERNANDEZ(A), « Les nouveaux tableaux de bord des managers », Edition Eyrolles, 6^e Edition, 2013, page 36.

4.1 Axe clients :

La satisfaction du client est bien la règle de survie de l'entreprise. Nous ne sommes plus à l'époque où, grâce à une position dominante inexpugnable, l'entreprise pouvait dédaigner ses clients captifs. Aucun avantage concurrentiel durable ne pourra être envisagé s'il n'a pas pour

finalité l'accroissement de la satisfaction du client.⁷⁷

4.2 Axe actionnaires :

La création de valeur pour l'actionnaire est devenue le principal objectif pour de nombreux dirigeants. Les entreprises ont de plus en plus besoin de capitaux frais pour financer les restructurations, les projets de développement, les campagnes d'acquisition dans les domaines clés.

Par ailleurs, les investisseurs sont légitimement à la recherche de la meilleure rentabilité et sont prompt à délaisser un « vecteur » peu porteur. Les fonds de pension, puisque il s'agit d'une des principales forces de pression sur les entreprises, ont des comptes à rendre à leurs adhérents. Pour attirer les capitaux, l'entreprise n'a moyen que de présenter un niveau acceptable de création de valeur.

Il en existe de nombreuses variantes mais dans tous les cas il s'agit d'évaluer et de communiquer la rentabilité des capitaux investis. Pour de nombreux dirigeants, l'amélioration de l'indice (EVA) est le principal objectif et toutes les divisions opérationnelles sont mises à contribution.⁷⁸

4.3 Axe personnel

La réactivité de l'entreprise dépend essentiellement de la participation de son personnel, c'est ainsi FERNANDEZ a lié la performance du personnel à trois éléments :⁷⁹

- **Motivation et fidélisation** : La motivation du personnel est un réel sujet de préoccupation des managers. En effet, l'entreprise réactive ne fonctionne qu'avec l'engagement de l'ensemble des hommes. Mais pour innover, servir toujours mieux le client, et aller de l'avant dans un univers incertain il faut être motivé.
- **Responsabilisation et apprentissage collectif** : L'autonomie, la responsabilité, l'élargissement des tâches, en fait tout ce qui contribue à augmenter l'intérêt du travail, sont des facteurs importants de motivation pour de nombreux employés. Cela correspond tout à fait à l'évolution des rôles et des métiers au sein de l'entreprise orientée client, dont la réactivité est directement dépendante de la capacité des personnes à prendre rapidement des décisions à tous les niveaux.

⁷⁷ FERNANDEZ(A), « Les nouveaux tableaux de bord des managers », Edition Eyrolles, 6^e Edition, 2013, page 37.

⁷⁸ Ibid., page 41-42

⁷⁹ Ibid., page 44-48

- **Reconnaissance et confiance** : Les entreprises qui réussissent ont compris l'importance de la reconnaissance et de la confiance. Etre responsable, c'est montrer que l'on comprend l'investissement de chacun. La confiance c'est partager l'information stratégique et réellement déléguer le pouvoir d'action.

4.4 Axe partenaires :

L'entreprise éclatée externalise et sous-traite de plus en plus de fonctions. Limités encore récemment à la prise en charge de fonctions et services présentant peu de valeur ajoutée et sans aucun rôle stratégique, les partenaires prennent aujourd'hui de plus en plus d'importance en intervenant jusque dans les processus de conception.

La performance de l'entreprise est ainsi directement dépendante de la qualité de la chaîne de sous-traitance. La gestion de la Supply Chain amplifiée par l'essor du commerce électronique devient un enjeu stratégique.⁸⁰

4.5 Axe public

Il n'est plus possible de réussir en privilégiant le profit économique sans tenir compte des impacts et conséquences éthiques. Avec la globalisation de l'information, les forces de pression de l'opinion publique très sensible sur les questions de l'environnement, de santé publique et du droit de travail jouent un rôle de censeur moral pour le plus grand bien de l'humanité.

Le public prend position et exprime son désaccord avec une culture de profit faisant des valeurs morales et écologiques. Au travers d'audits périodiques, l'entreprise mesure en interne et auprès de ses sous-traitants, la conformité aux règles environnementales et sociales de base, elle contrôlera que toutes les décisions prises tiennent compte des impacts économiques en considérant les conséquences humaines et écologiques à leur juste valeur.⁸¹

⁸⁰ Ibid., page 37

⁸¹ Ibid., page 53

Section 03 : la gestion budgétaire, outil de pilotage de la performance.

Lorsqu'elle évolue dans un environnement complexe et incertain, l'entreprise doit s'efforcer d'atteindre une performance multidimensionnelle en utilisant de nombreux outils pour contrôler les différentes variables qui influencent la performance.

Dans la dernière section de ce chapitre, nous commencerons par définir le concept de pilotage. Ensuite, nous examinerons les différents outils de pilotage utilisés par les entreprises, avant de nous pencher sur la gestion budgétaire en tant qu'outil de pilotage.

1. Notion de pilotage :

1.1 Définition :

« Le pilotage correspond à tout processus consistant, dans une organisation, une entreprise ou une entité de l'entreprise (un site industriel, un business unit, un service, un département, une filiale, une équipe, un projet, etc.) à organiser le suivi du déroulement de l'action compte tenu d'une politique ou d'une stratégie définie. »⁸²

le pilotage de la performance est un processus clé pour assurer la réussite et la durabilité d'une organisation, en veillant à ce que les activités et les comportements soient alignés sur les objectifs stratégiques et en permettant d'identifier et de corriger les écarts de performance.

D'après DORIATH et GOUJET le pilotage de la performance est à la fois :⁸³

- ✓ un processus de diffusion, dans l'entreprise, d'une information sur les objectifs et les moyens ;
- ✓ un processus d'animation afin de coordonner les actions des acteurs pour atteindre les objectifs.

Ce processus peut être décrit de la façon suivante :

- Fixation des objectifs de l'organisation et déclinaison en sous-objectifs par centre de responsabilité, unité, projet, etc.
- Détermination des variables d'action afin d'agir sur les facteurs de la performance.
- Information des acteurs.
- Contrôle des réalisations, par comparaison avec les objectifs.
- Régulation éventuelle quand la comparaison révèle des écarts trop importants.

⁸² DJERBI (Z), DURAND (X), KUSZLA (C), op cit, page 264

⁸³ DORIATH(B), GOUJET(C), op cit, page 178-179.

1.2 Les fonctions de pilotage de performance :

Le pilotage de performance implique la mise en place de trois types de fonctions :⁸⁴

- **Une fonction de coordination** : les compétences, les métiers sont variés au sein d'une organisation changeante et apprenante mais il faut que la synergie s'établisse entre tous les acteurs ; c'est pourquoi il est nécessaire d'assurer une coordination entre les objectifs de différents niveaux par une connaissance permanente des indicateurs de chacun.
- **Une fonction de suivi** : la collaboration entre de nombreux partenaires internes et extérieurs induit un suivi nécessaire pour recentrer, si besoin est, par des indicateurs qui intègrent toutes les dimensions quantitatives, financières et qualitatives.
- **Une fonction de diagnostic** : les facteurs clés de succès actuels et potentiels doivent être connus en permanence pour assurer les orientations stratégiques les plus performantes ; là encore, des indicateurs sur des paramètres variés internes et externes doivent aider à surveiller les évolutions en temps réel.

2. Les procédures du pilotage : ⁸⁵

Pour obtenir la performance au moyen de pilotage, il faudra :

1. Identifier les activités et les processus de l'entreprise pour la production ou la présentation des services et définir à côté de ceux-ci des critères de gestion ou de performance à différents niveaux qui seront surveillés par les indicateurs de gestion.
2. Savoir que la mesure de la performance passe par une batterie d'indicateurs de gestion et d'horizon variés qui doivent s'intégrer et se compléter.
3. Intégrer de façon complétée dans la performance des aspects ou des indicateurs financiers.
4. Ne pas limiter la performance qu'à la mesure des résultats. Il faudra analyser les causes de ces résultats.

3. les outils de pilotage de performance :

Les outils de pilotage de performance sont des instruments utilisés pour mesurer, suivre et évaluer la performance d'une entreprise, d'une équipe ou d'un individu. Ces outils sont essentiels pour aider les organisations à atteindre leurs objectifs, à optimiser leur efficacité et leur efficience, à identifier les zones d'amélioration et à prendre des décisions éclairées.

⁸⁴ ALAZARD(C), SÉPARI(S), op cit, page 561

⁸⁵ KARED (Z), KHANTACHE (A), op cit, page 69

On distingue :

3.1 Les tableaux de bord :

Selon ALAZARD et SÉPARI « Un tableau de bord est un document rassemblant, de manière claire et synthétique, un ensemble d'informations organisé sur des variables choisies pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction, d'une équipe. »⁸⁶

« Le pilotage est un dispositif qui permet à un manager de conduire de manière autonome la gestion de l'entité dont il assure la responsabilité.

Les tableaux de bord constituent un outil de pilotage par excellence. Dans une stricte perspective de pilotage, le tableau de bord est propre au manager qui pilote et les informations qu'il contient ne remontent pas à sa hiérarchie. »⁸⁷

Le tableau de bord permet de prendre des décisions éclairées et d'agir rapidement en cas de besoin. Il facilite également la communication entre les différents niveaux de l'organisation en fournissant une vue d'ensemble de la performance de l'entreprise. Enfin, le tableau de bord peut aider à identifier les domaines à améliorer et à mettre en place des actions correctives pour atteindre les objectifs de l'entreprise.

En somme, le tableau de bord est un outil précieux pour les décideurs qui souhaitent suivre la performance de leur entreprise en temps réel et agir en conséquence pour atteindre les objectifs fixés.

3.2 Le reporting :

Le Reporting est un ensemble de documents qui ont pour objectif d'informer la hiérarchie de grandes unités décentralisées ou de groupes, des résultats des centres de responsabilité et des moyens mis en œuvre.⁸⁸

Le reporting peut être un outil précieux pour piloter la performance d'une entreprise ou d'une organisation. En effet, le reporting consiste à collecter, analyser et présenter des données financières et opérationnelles clés qui permettent de mesurer les performances et de suivre l'évolution des indicateurs de performance.

⁸⁶ ALAZARD(C), SÉPARI(S), op cit, page 552

⁸⁷ NARO(G), AUGÉ(B), op cit, page 208

⁸⁸ DORIATH (B), op cit, page 298

Le reporting peut permettre de :

- Suivre les indicateurs de performance clés (KPI) et les comparer aux objectifs fixés.
- Identifier les écarts entre les résultats attendus et les résultats réels, et prendre des mesures correctives en conséquence.
- Communiquer les résultats et les performances à l'ensemble des parties prenantes, comme les investisseurs, les actionnaires, les employés, les clients, etc.
- Analyser les tendances et les évolutions à moyen et long terme, afin d'anticiper les défis et les opportunités futures

3.3 Le Benchmarking :

SELMER définit Le benchmarking comme une technique de motivation consistant à comparer ses propres pratiques avec «les meilleures parmi les meilleures», ce qui induit une tension permanente dans la recherche du progrès et rend l'autosatisfaction très éphémère.⁸⁹

Voici quelques façons dont le benchmarking peut être utilisé comme outil de pilotage de performance :

1. **Identifier les meilleures pratiques** : En comparant les pratiques et les processus de son entreprise avec ceux des concurrents ou des leaders du marché, on peut identifier les meilleures pratiques à adopter pour améliorer la performance de son entreprise.
2. **Déterminer les écarts de performance** : En comparant les performances de son entreprise avec celles de ses concurrents ou des leaders du marché, on peut identifier les écarts de performance et déterminer les domaines dans lesquels l'entreprise doit s'améliorer.
3. **Fixer des objectifs de performance** : En utilisant les résultats du benchmarking, on peut fixer des objectifs de performance réalistes et mesurables pour son entreprise.
4. **Suivre les progrès** : En surveillant les performances de son entreprise au fil du temps, on peut déterminer si les mesures d'amélioration mises en place fonctionnent et apportent les résultats souhaités.
5. **Prendre des décisions éclairées** : En utilisant les informations recueillies grâce au benchmarking, on peut prendre des décisions éclairées sur les investissements à faire,

⁸⁹ SELMER (C), op cit, page 57

les améliorations à apporter et les priorités à établir pour améliorer la performance de l'entreprise.

3.4 Les outils prévisionnels

Les outils prévisionnels visent à guider la direction générale dans la sélection des orientations stratégiques, la définition des objectifs globaux et l'établissement des hypothèses économiques. Le contrôle de gestion peut procéder à des simulations pour prévoir les résultats en fonction de différents scénarios, et fournir à la direction générale des projections de résultats annuels probables. Ces outils prévisionnels sont : le plan et le budget.

Les plans et les budgets sont des ensembles :⁹⁰

- de plans d'actions coordonnés entre eux et avec les objectifs de l'organisation ;
- de raisonnements qui ont conduit au choix de ces plans d'action ;
- d'objectifs décentralisés permettant de « mettre sous tension » l'organisation ;
- et de prévisions financières.

3.5 Le contrôle budgétaire :

Le contrôle budgétaire est un outil important de pilotage pour les entreprises et les organisations. En effet il permet de suivre les écarts par rapport aux prévisions budgétaires et de prendre des mesures correctives si nécessaire.

En fournissant des informations précises sur les résultats financiers, le contrôle budgétaire aide les décideurs à mieux comprendre les performances de l'entreprise et à prendre des décisions éclairées sur les actions à entreprendre pour atteindre les objectifs financiers et stratégiques.

En outre, le contrôle budgétaire peut aider à assurer la transparence financière et à garantir que les ressources sont utilisées de manière efficace et efficiente.

4. La relation entre la gestion budgétaire et le pilotage de performance financière :

4.1 Le rôle de la gestion budgétaire dans le pilotage de performance financière :

Le contrôle de gestion est un élément clé du pilotage de la performance de l'entreprise. Son rôle consiste à participer à l'élaboration et à la déclinaison des stratégies de l'entreprise, dans

⁹⁰ GIRAUD(F), et autres, « *Contrôle de gestion et pilotage de la performance* », Edition Gaulino, 3^e Edition, 2008, page 219.

le but d'assurer l'efficacité et l'efficience de l'organisation en atteignant ses objectifs.

Pour y parvenir, le contrôle de gestion utilise une gamme d'outils pour mesurer et suivre la performance des différentes fonctions de l'entreprise, afin d'évaluer la performance globale de l'organisation.

La performance d'une organisation dépend en partie de ses budgets, qui sont des plans d'action exprimés quantitativement.

Le budget est la traduction concrète, quantitative et essentiellement économique des plans d'action décidés pour et par un responsable pour l'année à venir, en vue de l'atteinte des objectifs qu'il a négociés.

L'élaboration des budgets est un outil clé du contrôle de gestion qui permet aux organisations de réguler leur activité en fonction de leurs besoins et de leurs investissements futurs. En respectant le budget établi, l'organisation est en mesure d'utiliser de manière plus efficace ses ressources et de respecter les prévisions, ce qui peut contribuer à améliorer sa performance globale.

D'après LONING et autres « Les budgets consacrent la représentation financière des objectifs de l'entreprise. En outre, ils constituent un engagement à réaliser ces objectifs.

C'est pourquoi il est légitime d'en suivre les réalisations et prévisions. Ce dispositif constitue le contrôle budgétaire qui a longtemps été le cœur du contrôle de gestion par les résultats»⁹¹

Le contrôle budgétaire est un outil précieux pour aider à la prise de décision en entreprise. Ses objectifs principaux sont de mesurer les performances financières de l'entreprise, de surveiller l'exercice des délégations et de coordonner les activités des différentes unités. Les informations nécessaires à son application sont fournies par les différentes comptabilités, ce qui facilite la détermination et l'analyse des écarts.

Une fois que les prévisions ont été établies et que les objectifs ont été déclinés pour chaque centre de responsabilité, l'entreprise peut commencer la phase de contrôle réelle. À des intervalles réguliers, les prévisions sont comparées aux objectifs pour identifier les écarts, qui servent de signaux incitant à prendre des mesures correctives.

⁹¹ LONING(H), et autres, « *le contrôle de gestion* », Edition Dunod, 4^e Edition, 2013, page 102

En effet, ces écarts peuvent être utilisés comme des indicateurs clés pour surveiller la performance de l'entreprise et aider à l'identification des domaines qui nécessitent des améliorations. Les résultats de la surveillance budgétaire peuvent également aider l'entreprise à allouer efficacement ses ressources et à prendre des décisions éclairées pour améliorer les performances de l'organisation.

4.2 Remise en cause de la Gestion budgétaire :

La gestion budgétaire consiste à établir des budgets annuels basés sur des hypothèses d'activité. Ces budgets constituent des objectifs qui servent de base au calcul des écarts et à l'évaluation de la performance. Cependant, selon ALAZARD et SEPARI, toutes ces caractéristiques peuvent être remises en cause :⁹²

4.2.1 Le budget et le temps :

L'élaboration des budgets est une étape qui nécessite en moyenne quatre mois, durant lesquels les différents services de l'entreprise doivent être coordonnés, les consensus doivent être obtenus, tous les scénarios possibles doivent être étudiés, les différentes priorités doivent être définies, le budget doit être consolidé et approuvé. Tous ces processus représentent des contraintes importantes qui rendent la phase d'élaboration des budgets longue et complexe.

D'autre part, le suivi budgétaire permet de fournir un rapport financier mensuel qui permet de consolider les résultats. Il attire l'attention des gestionnaires sur des objectifs à court terme et induit une réflexion orientée vers le passé.

En somme, l'élaboration budgétaire peut être une étape longue et complexe en raison des nombreuses contraintes qui doivent être prises en compte. Cependant, le suivi budgétaire régulier permet de fournir des rapports financiers précis et de focaliser l'attention des gestionnaires sur des objectifs à court terme, tout en encourageant une réflexion orientée vers le passé.

4.2.2 Le budget et l'incertitude :

La gestion budgétaire consiste à projeter l'avenir en se basant sur le passé et en y ajoutant un taux d'augmentation. Cette méthode était pertinente dans un contexte de concurrence stable. Cependant, l'environnement actuel est de plus en plus incertain, les combinaisons produits-

⁹² ALAZARD(C), SÉPARI(S), op cit, page 606-607

marchés évoluent rapidement sur des horizons de deux à trois ans, et les organisations peuvent être incertaines quant aux processus ou aux technologies à mettre en place.

4.2.3 Le budget et la structure :

Le budget traditionnel suit généralement une structure fonctionnelle qui correspondait aux modes d'organisation des années 1970. Cette approche conduit souvent à des conflits de pouvoir entre les responsables, ce qui nuit à la qualité de l'outil budgétaire.

Aujourd'hui, cette approche est obsolète car les organisations sont structurées de manière plus horizontale, favorisant la collaboration transversale en accord avec leur analyse de la chaîne de valeur et des processus qui la composent.

Il est donc nécessaire d'adapter la structure budgétaire à l'organisation actuelle des entreprises, ce qui ajoute une nouvelle source d'incertitude puisque la structure organisationnelle est devenue une variable stratégique à gérer.

4.2.4 Le budget et la performance :

Le budget attire l'attention sur l'analyse des écarts, c'est un outil de suivi des réalisations. Il propose une lecture financière de la performance de l'entreprise. Cette focalisation sur le critère financier est inadaptée à la notion actuelle de la performance qui est devenu multicritère. Il faut désormais gérer la valeur, la qualité et les délais tout en maîtrisant les coûts.

Conclusion

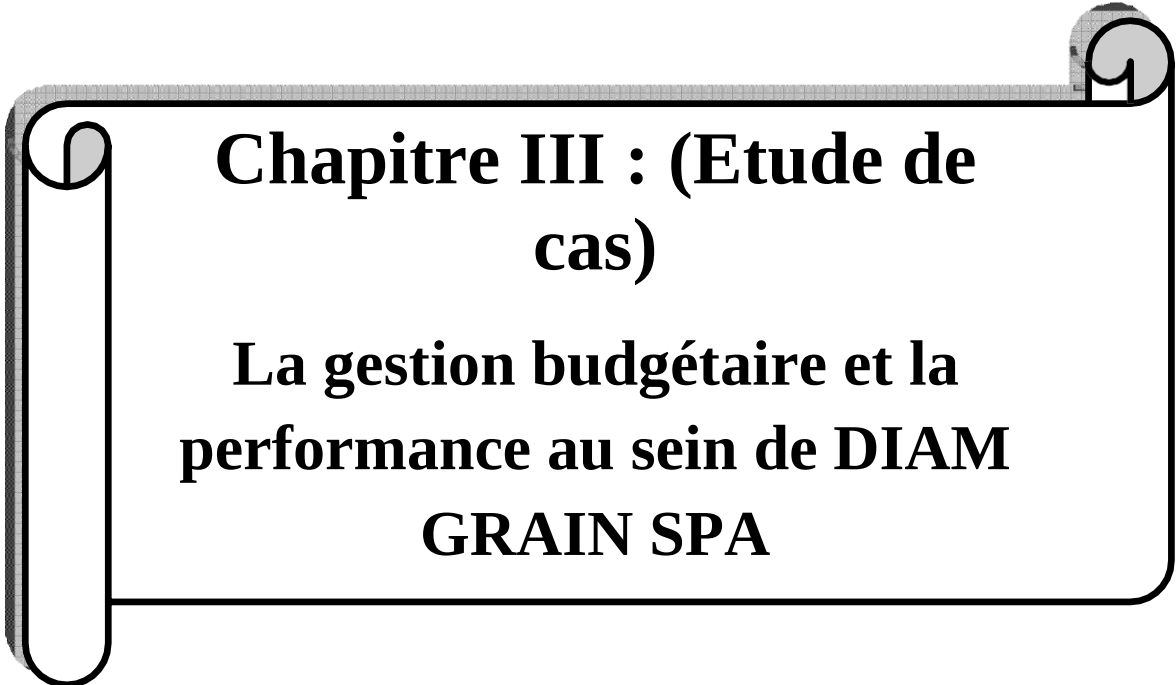
En conclusion la performance est un élément clé du succès des entreprises. Pour être compétitives, les entreprises doivent se concentrer sur l'amélioration de leur performance à tous les niveaux de leur organisation, en utilisant des indicateurs de performance clés pour mesurer leurs progrès.

La performance est devenue un élément essentiel pour les entreprises, bien que sa mesure et son évaluation soient complexes. Pour les dirigeants, il est difficile de suivre et d'analyser la performance de leur entreprise. Toutefois, l'utilisation de différents outils complémentaires permet désormais de suivre en temps réel les difficultés de gestion et de mettre rapidement en place des actions correctives pour remédier aux dysfonctionnements. Ainsi, les dirigeants peuvent agir presque instantanément sur les causes de ces problèmes pour améliorer la performance de leur entreprise.

Le pilotage de la performance est un processus continu qui implique la mise en place de mesures de performance pour évaluer l'efficacité de l'entreprise et des différents départements. En utilisant des outils tels que les tableaux de bord de performance, la cartographie des processus et l'analyse comparative, les entreprises peuvent suivre leur performance, identifier les opportunités d'amélioration et mettre en place des actions pour les réaliser.

La gestion budgétaire, quant à elle, implique la planification, la coordination et le contrôle des ressources financières de l'entreprise pour atteindre ses objectifs à court et à long terme. Les budgets, les prévisions et les états financiers sont des outils couramment utilisés pour la gestion le pilotage de performance.

En combinant le pilotage de la performance et la gestion budgétaire, les entreprises peuvent atteindre une plus grande efficacité et une plus grande efficience dans leurs opérations. La mise en place d'un cadre de gestion de la performance et de la budgétisation peut aider les entreprises à atteindre une meilleure compréhension de leurs coûts, de leurs revenus et de leur rentabilité, ce qui leur permet de prendre des décisions éclairées pour l'avenir.

A decorative scroll frame with a grey textured background and black outlines. The frame has a vertical scroll on the left and a horizontal scroll on the top right.

Chapitre III : (Etude de cas)

**La gestion budgétaire et la
performance au sein de DIAM
GRAIN SPA**

INTRODUCTION

L'industrie agroalimentaire est un secteur clé de l'économie, avec des entreprises qui produisent, transforment et distribuent des produits alimentaires dans le monde entier. Dans ce contexte, notre étude porte sur une entreprise agroalimentaire qui opère dans ce marché compétitif.

Dans le cadre de la gestion financière d'une entreprise, la gestion budgétaire occupe une place centrale. Cela est également vrai pour l'entreprise DIAM GRAIN, pour laquelle nous allons maintenant présenter les différents départements et activités. Ensuite, nous examinerons de plus près la démarche budgétaire mise en place au sein de l'entreprise.

Dans ce chapitre, nous allons donc décrire en détail le système de gestion budgétaire de DIAM GRAIN. Tout d'abord, nous présenterons l'entreprise et ses différents départements et activités, avant de nous concentrer sur la manière dont elle élabore et suit son budget annuel, enfin la dernière section traite la gestion budgétaire et le pilotage de performance de cette entreprise. Ainsi que son système de mesure de performance

Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil.

Dans la première section de ce chapitre il est primordiale de voir la présentation générale de l'entreprise DIAM GRAIN

1. Présentation de la société DIAM GRAIN :

La société Diam grain est une société par action, fondée en 2007 par Mr. Mohamed OMARI avec un capital de 2 700 000 000 DA. Dont le siège social est situé au lotissement CADAT, n°145 Rouïba- Algérie.

Malgré son jeune âge, la société Diam Grain, a pu consolider, durablement, sa position de leader sur son marché, grâce à la vision stratégique de son fondateur, et à son top management, Diam Grain assure l'importation et la distribution de produit et matière première destinés à la production d'aliment de bétails.

De par sa plateforme logistique, Diam Grain assure la disponibilité de ses produits sur l'ensemble du territoire national à partir de ses 03 directions régionales basées respectivement à Oran, Bejaïa et à Blida.

Par sa position d'acteur majeur dans son domaine d'activité, Diam Grain participe amplement à l'économie nationale en assurant des emplois directs à plus de 300 personnes et indirectement à la création de plus de 2000 personnes.

Ses deux principales missions c'est :

- ✓ D'assurer la disponibilité de produits de qualité,
- ✓ D'accompagner ses partenaires à tous les niveaux de la chaine alimentaire par un appui technique en formulation afin d'assurer la production d'un aliment de bétail répondant aux normes internationales à moindre cout.

2. L'historique de l'entreprise :

- **2001-2007** : Achat et Revente (Maïs et Tourteaux de soja, orge, blés fourragés, luzerne Importation et distribution (CMV et Phosphate).
- **2007** : Création de la SARL DIAM GRAIN.

- **2008-2010** : Importation et distribution :
 - Maïs et Tourteaux de soja
 - CMV et phosphate.
- **2011-2013** : Elargissement de la gamme : Céréales et additifs
Elargissement de la Zone de distribution.
- **2014** : Création du service technique : formulation et suivi des élevages et fabriques d'Aliments.
- **2017** : **DIAMGRAIN** décide de restructurer son business à travers l'ouverture de nouveaux segments d'activités portés par de nouvelles entités filiales spécialisées dans les domaines de la logistique et de l'industrie, La forme juridique de Diam Grain évolue vers une Société Par Action durant l'exercice 2017 et donnera naissance aux 4 filiales suivantes :
 - ✓ SPA Diam Grain Logistic
 - ✓ SPA Diam Grain Feed
 - ✓ SPA Diam Grain Food
 - ✓ EURL El Wassatia Transport.
- **2018** : **Diam Grain Spa** a signé un accord de Joint-Venture avec **Royal Agrifirm Group (pays bas)** visant la réalisation, à Blida d'une usine de production de premix, à la fine pointe de la technologie en créant la SARL AGRIDIAM.
- **Présent** : au présent **Diam Grain** assure l'importation des matières premières et produit finie et la revente en états et bientôt la société prépare des usines pour se lancer dans la fabrication des aliments.

3. Présentation des filiales :

3.1 Périmètre de consolidation :

3.1.1 DIAM GRAIN LOGISTIC :

Crée en 2017 avec un capital de 1000 000 DA **SPA Diam Grain Logistic** est spécialisée dans l'activité de la logistique dont le siège social est situé au Lotissement la CADAT, n°145, Rouïba – Alger et ses implantations sont localisée à BLIDA, ALGER, ORAN et BEJAIA.

Au présent elle fournit ces services pour la société mère **Diam Grain** mais elle prévoit fournir ces services aux d'autres clients.

3.1.2 DIAM GRAIN FEED :

Créé en 2017 avec un capital de 200millions de DA, elle est spécialisée dans l'industrie de la nutrition animale, dont son siège social est situé au Lotissement la CADAT, n°145, Rouïba – Alger et elle a son active une usine de production de CMV et une usine de production d'aliments pour bétails à Oran.

3.1.3 DIAM GRAIN FOOD :

Spécialisée dans l'industrie de la nutrition humaine la société a été créé en 2015 avec un capital de 1000 000 DA, le siège social est à Kef El Hammam, Ouled Yaïch – Blida et elle dispose d'un usine de pates à Blida.

3.2 Hors périmètre de consolidation :

3.2.1 EURL WASSATIA TRANSPORT :

Crée avec un capital de 100 000 Da en 2017, l'entreprise est spécialisée dans les services de transport de marchandises et son siège social est situé à Lotissement LOGI n°48, Kouba – Alger

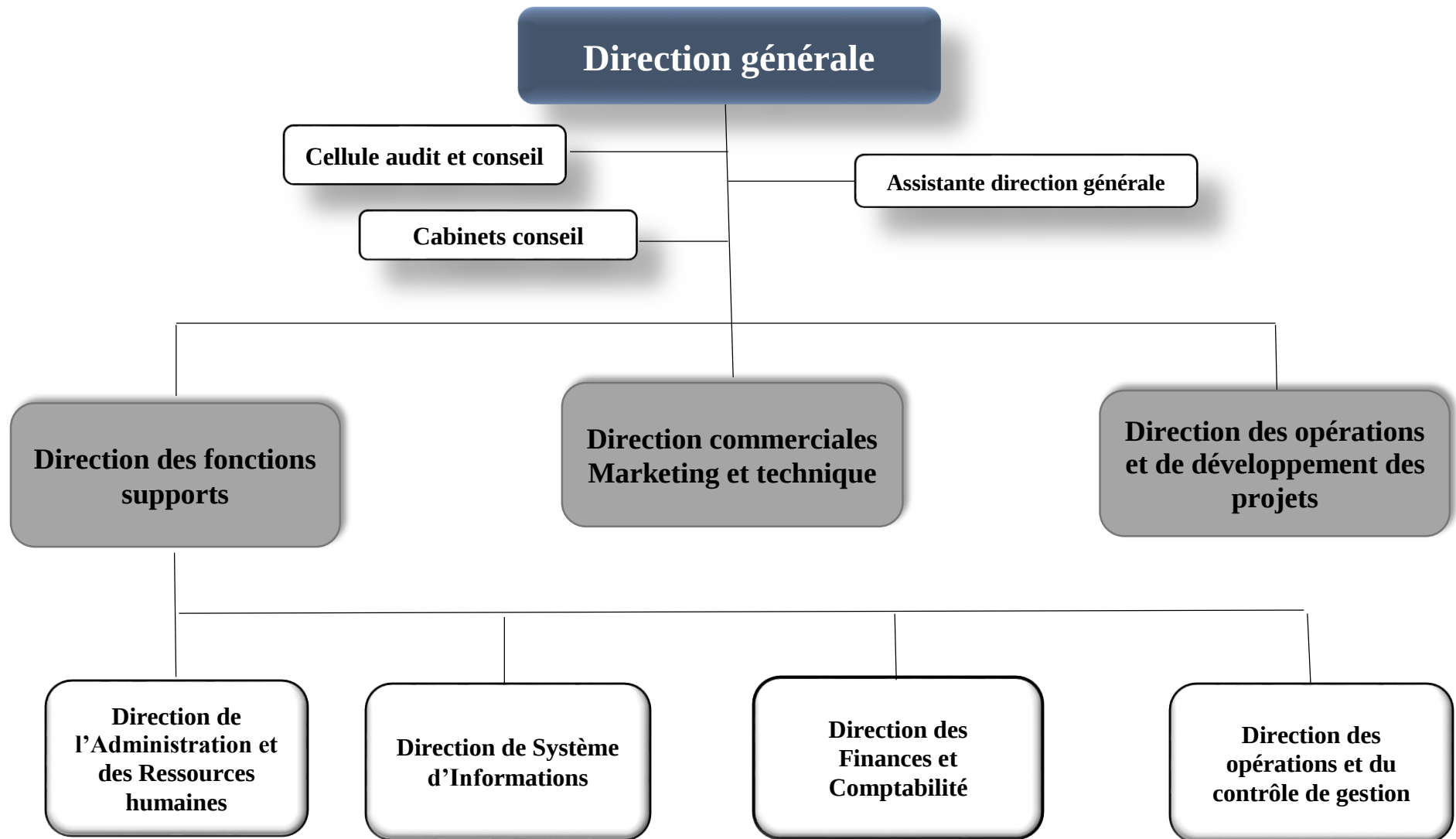
3.2.2 SARL AGRIDIAM :

A été Créée le 12 avril 2018 dont le siège est situé à 145 Lot LA CADAT Rouïba ALGER, Au capital social de 1 250 000 000,00 DA la société est constituée des deux associés :

- La SPA DIAM GRAIN : qui détient 51% des parts.
- Royal Agrifirm : qui détient 49% des parts.

Pour faciliter la compréhension de l'organisation de l'entreprise, voici la description de l'organigramme de la direction générale :

Figure 10: L'organigramme de la direction générale DIAM GRAIN :



Source : Document interne de l'entreprise

4. Présentation de la direction des opérations et du contrôle de gestion :

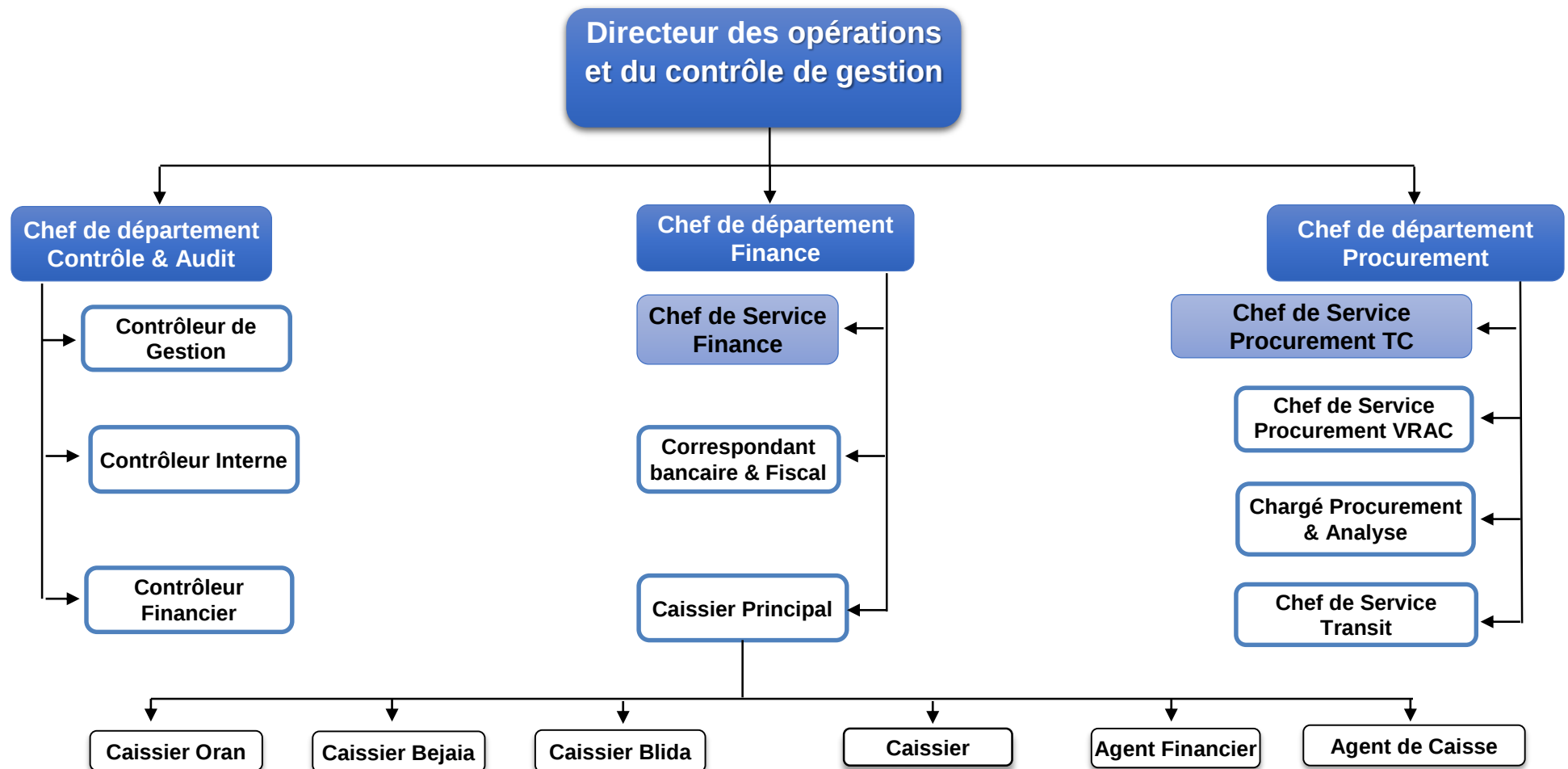
La direction des opérations et du contrôle de gestion est une fonction essentielle au sein d'une entreprise. La DOCG a pour responsabilité de gérer les finances de l'ensemble des sociétés du groupe et de superviser les engagements de dépenses pour garantir un contrôle financier rigoureux. De plus, cette direction apporte également un soutien à l'activité des achats locaux et d'importations.

Les responsabilités de la direction des opérations et du contrôle de gestion dans l'entreprise sont :

- ✓ **La gestion des processus opérationnels** : Cette fonction est responsable de la planification, de la mise en œuvre et de la gestion des processus opérationnels de l'entreprise. Elle veille à ce que les processus soient optimisés pour maximiser l'efficacité et la rentabilité.
- ✓ **Le contrôle de gestion** : Cette direction est responsable de la collecte, de l'analyse et de la présentation des données financières pour aider la direction à prendre des décisions éclairées. Elle veille à ce que les données soient exactes et à jour et fournit des rapports réguliers pour informer la direction.
- ✓ **La gestion des coûts** : Cette direction est responsable de la gestion des coûts de l'entreprise. Elle veille à ce que les coûts soient maintenus à un niveau optimal pour maximiser la rentabilité.
- ✓ **La gestion des risques** : Cette direction est responsable de la gestion des risques de l'entreprise. Elle veille à ce que les risques soient identifiés, évalués et gérés de manière appropriée pour minimiser leur impact sur l'entreprise.
- ✓ **La gestion de la qualité** : Cette direction est responsable de la gestion de la qualité des produits ou services de l'entreprise. Elle veille à ce que les produits ou services répondent aux normes de qualité établies et sont conformes aux réglementations en vigueur.

En résumé, la direction des opérations et du contrôle de gestion est responsable de l'optimisation des processus opérationnels et de la fourniture d'informations financières précises pour aider la direction à prendre des décisions éclairées. Elle est essentielle pour assurer la réussite et la croissance à long terme de l'entreprise.

Figure 11: L'organigramme de la direction des opérations et du contrôle de gestion DIAM GRAIN



Source : document interne de l'entreprise

4.1 Les principales fonctions des départements de la DOCG :

4.1.1 Département Procurment et achats locaux :

- Prospection & Choix des fournisseurs.
- Négociaient et validations de commandes
- Etre exigeant et stricte pour préserver l'intérêt de l'entreprise
- Constitution du dossier d'achat
- Suivi rigoureux des expéditions,
- Validation de la documentation liée à chaque expédition
- Information & communication
- Gestions des couts
- Assurer la mise à jour sur système au temps opportuns
- TDB au responsable de la structure
- Proposer des procédures é règle de gestion
- Mettre en place des contrats et conventions
- Veille règlementaire.
-

4.1.2 département finance :

• Trésorerie :

- Assurer la mise ajours de la situation de la trésorerie de l'ensemble des filiales du Groupe
- Suivi rigoureux des Encaissements
- Assurer le respect des engagements du Groupe
- Suivi rigoureux des Conditions bancaires
- Etablir le plan de trésorerie prévisionnel quotidien et mensuel,
- Suivi permanant des lignes de crédit
- Respect du planning de paiement des fournisseurs
- Information & communication
- TDB au responsable de la structure
- Proposer des procédures é règle de gestion
- Veille règlementaire.

• **Relations bancaire :**

- Assurer la bonne relation avec les structures financières et réglementaires
- Assurer le traitement des dossiers dans les délais préfixés
- Assurer la bonne coordination avec les Départements de la structure
- Transmission des informations au temps opportuns
- Signaler les anomalies ou réserves au temps opportuns
- TDB au responsable de la structure

Section 02 : Processus budgétaire chez DIAM GRAIN SPA.

Dans cette section, nous allons examiner la procédure budgétaire mise en place par l'entreprise DIAM GRAIN, ainsi qu'une analyse synthétique du budget de l'année 2023, ainsi que le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts de ce budget.

L'objectif est de fournir une compréhension claire de la manière dont l'entreprise élabore son budget annuel et de présenter les principaux résultats de l'exercice budgétaire de l'année 2023.

1. Procédure budgétaire chez Diam Grain

1.1 Les intervenants :

La mise en œuvre de cette procédure relève des compétences de quatre types d'acteurs : la Direction générale, le Contrôle de gestion, les Responsables budgétaires et la Direction des finances et comptabilité.

1.1.1 : La Direction générale :

- Initie le processus budgétaire en fixant les orientations.
- Examine dans un premier temps les agrégats de synthèse transmis par les responsables budgétaires.
- Ordonne les modifications éventuelles à apporter.
- Valide dans un second temps les données budgétaires détaillées, ainsi que le budget consolidé.
- Challenge ensuite les responsables budgétaires en s'appuyant sur les analyses et les révisions budgétaires demandées le cas échéant par le contrôle de gestion

1.1.2 : Le Contrôle de gestion :

- Organise et met en œuvre le processus budgétaire (calendrier, amélioration de la procédure, de la structure analytique et budgétaire).
- Synthétise, analyse et transmet à la Direction Générale tous les éléments budgétés.
- Anime le processus budgétaire auprès de l'ensemble de ses acteurs.
- Mène toute analyse supplémentaire utile à l'occasion du suivi des réalisations par rapport au budget.

1.1.3 : Les Responsables budgétaires :

- Répondent aux demandes du contrôle de gestion :
 - ✓ Ils collectent des informations qui lui sont nécessaires pour effectuer les reportant.
 - ✓ Ils renseignent les liasses budgétaires.
 - ✓ Ils rédigent les notes d'analyse explicatives des données transmises.
- Défendent et argumentent les données budgétaires avec la Direction Générale.

Assistent le contrôle de gestion dans ses analyses.

1.1.4 La Direction des finances et comptabilité :

- Effectue les travaux de clôture et en valide les résultats.
- Transmet au contrôle de gestion les données financières réelles nécessaires pour l'élaboration et le suivi budgétaire.

1.2 Mise en œuvre :

1.2.1 La démarche prévisionnelle :

Les budgets sont élaborés par les structures concernées sur la base des prévisions qui prennent en compte :

- les spécifications des objectifs à atteindre ;
- le choix des politiques et programmes pour atteindre ces objectifs ;
- la détermination des ressources nécessaires, la façon de les créer ou de les acquérir et leur affectation aux différentes actions.

1.2.2 Préparation des documents budgétaires :

Préparation des matrices à renseigner durant le processus budgétaire, ainsi que les notes explicatives qui les accompagnent :

- ❖ Note de cadrage.
- ❖ Note d'accompagnement.
- ❖ Matrice des données de synthèse.
- ❖ Matrice de la liasse budgétaire.
- ❖ Matrice de consolidation des liasses.

Compte tenu du calendrier budgétaire, le contrôle de gestion doit achever la préparation de ces documents aux dates suivantes :

- ❖ Note de cadrage => 15 septembre
- ❖ Note d'accompagnement => 15 septembre
- ❖ Matrice des données de synthèse => 15 septembre
- ❖ Matrice de la liasse budgétaire => 1er octobre
- ❖ Matrice de consolidation des liasses => 1^{er} novembre

1.2.3 Initialisation du processus budgétaire :

Lancement du processus budgétaire au travers de deux étapes :

- a) Transmission des premiers documents.
- b) Remontée et validation des données de synthèse.

- **Transmission des documents :**

Note de cadrage :

- Il s'agit des grandes hypothèses budgétaires fixées par la Direction Générale, ainsi que des éléments de contexte indispensables pour permettre aux responsables budgétaires d'élaborer des budgets cohérents.
- Elle est signée par la Direction Générale.
- Elle ne dépasse pas 2 pages.

La note de cadrage peut notamment préciser les éléments suivants :

- Cours de change.
- Coûts d'achat des matières premières.
- Masse salariale.
- Parts de marché.
- Nouveaux projets / produits.
- Actions commerciales spécifiques.
- Investissements des activités.
- Calendrier budgétaire.

Note d'accompagnement :

Document rédigé et signé par le contrôleur de gestion qui informe les responsables budgétaires des modalités concrètes de déroulement du processus.

Elle peut notamment préciser les éléments suivants :

- Informations générales sur les finalités du processus.
- Calendrier détaillé des travaux à mener.
- Informations attendues.

- **Remontée et validation des données de synthèse :**

Matrice des données de synthèse :

L'objectif est de valider dans un premier temps les grands agrégats du budget entre les responsables budgétaires concernés et la Direction Générale.

Ce n'est qu'une fois ces agrégats validés, que la collecte des informations détaillées sera entamée.

La matrice doit tenir sur une page, toutes activités et tous indicateurs confondus. Elle peut notamment préciser les éléments suivants :

- Volumes et CA annuels par grande famille de produits.
- Investissements en grande masse.
- Approvisionnements par grandes familles de matières premières.
- Masse salariale.

Cette phase est close lorsque les données de synthèse sont discutées et acceptées par la Direction Générale et les responsables budgétaires.

1.2.4 Collecte des informations :

C'est au cours de cette phase que les responsables budgétaires élaborent puis renseignent (ou font saisir par leurs services) la totalité des informations détaillées demandées par le contrôle de gestion au moyen de la 'liasse budgétaire'.

Cette phase est initiée par l'envoi aux responsables budgétaires des liasses budgétaires à remplir.

Ces liasses sont accompagnées de données comptables du dernier arrêté (après clôture). C'est la Direction des finances et comptabilité qui est responsable de la fiabilité et de la transmission de ces données au contrôle de gestion.

▪ Les responsables budgétaires veilleront :

- A la fiabilité des informations saisies.
- A la bonne communication des données entre responsables budgétaires.
- Au respect des délais.

- Le contrôle de gestion durant cette phase :
 - Se tient à la disposition des responsables budgétaires pour leur apporter toute explication sur le contenu de la liasse.
 - Anime le processus en restant en contact avec les responsables budgétaires.

Cette phase est close lorsque toutes les matrices détaillées sont remontées renseignées au contrôle de gestion.

1.2.5 Consolidation, contrôle et discussion :

Le contrôle de gestion traite les liasses remontées des responsables budgétaires :

- Contrôle de cohérence :
 - Entre les liasses, les agrégats et la note de cadrage.
 - Entre les liasses des différents responsables.
 - A l'intérieur de chaque liasse.
 - Entre les explications et les données de chaque liasse.
- Consolidation des liasses.
- Préparation d'une note explicative de synthèse.
- Tenue de réunions d'analyse, de discussion et de validation entre la Direction Générale, le contrôle de gestion et les responsables budgétaires.
- Les ajustements validés sont intégrés dans les liasses concernées.

Cette phase est close lorsque chaque liasse de centre budgétaire est validée, ainsi que la liasse consolidée.

1.2.6 Diffusion du budget :

Fin décembre, les budgets sont transmis aux structures concernées, pour application.

1.2.7 Saisie des données :

- Le contrôle de gestion saisira dans l'Excel l'ensemble des données du budget.
- L'achèvement de cette saisie avant le 31 janvier permettra d'éditer des états comparatifs réel / budget dès le reporting de février sur les données de janvier.

1.2.8 Suivi budgétaire :

L'objectif du suivi budgétaire est :

- de s'assurer de la coordination effective des différentes structures pour la réalisation des objectifs retenus,

- de repérer les difficultés à surmonter,
- de mesurer les écarts dégagés,
- de provoquer les actions correctives nécessaires,
- d'apprécier l'activité de chaque structure.

Le rapport d'activité mensuel est élaboré par les responsables des structures. Il reprend élément par élément les rubriques du budget.

Il est transmis mensuellement (au plus tard le 05 du mois suivant), au contrôle de gestion qui finalise le consolidé au plus tard le 10 du mois.

- Sera probablement envisagé :
 - ❖ Transmission tous les mois (m) des données et écarts significatifs entre le réel et le budget (m-1) par le contrôle de gestion vers les responsables budgétaires.
 - ❖ Remontée par les responsables budgétaires vers le contrôle de gestion d'éléments d'explication sur les événements du mois précédent, l'évolution générale et ses impacts sur le budget.
 - ❖ Tenue de réunion mensuelle, collégiale entre responsables budgétaires et Direction ou en face à face en fonction des thèmes d'actualité.
- Des révisions budgétaires pourront être envisagées :
 - ❖ Elles suivent le même processus que le budget initial.
 - ❖ Le niveau de détail des données peut être éventuellement adapté.

1.2.9 Classement et archivage :

- Chaque responsable budgétaire dispose de sa propre liasse détaillée, mais n'a pas d'accès aux données budgétaires des autres responsables.
- La synthèse des liasses des responsables, ainsi que les données budgétaires consolidées sont transmises à la Direction Générale uniquement.
- Un retour très synthétique sera fait aux responsables budgétaires sur les données consolidées (1 page ou 2 maximums) par le contrôle de gestion.
- Les accès aux données sont gérés de la manière suivante :
 - La DFC peut visualiser mais ne peut pas modifier les données budgétaires.
 - Le contrôle de gestion peut visualiser mais ne peut pas modifier les données comptables.

1.3 Calendrier budgétaire :

Tableau 2: Le calendrier budgétaire.

ETAPES	DATE	INTERVENANTS
Préparation des documents	Mois de septembre	Contrôle de gestion
Initialisation de processus budgétaires	Fin septembre	Direction Générale, responsables budgétaire, contrôle de gestion
Collecte des informations	Mois d'Octobre	Responsables budgétaire ; Contrôle de gestion
Consolidation, contrôle et discussion	Octobre jusqu'à décembre	Contrôle de gestion
Diffusion Budget	Fin décembre	Contrôle de gestion
Saisi de donnes	1^{er} Janvier	Contrôle de gestion
Suivi budgétaire	Mensuellement en N+1	Contrôle de gestion

Source : document interne de l'entreprise

2. Elaboration des budgets chez DIAM GRAIN :

Les budgets sont établis dans un certain ordre. Contrairement aux normes qui placent le budget de vente comme le premier budget dans la hiérarchie budgétaire, l'entreprise Diam Grain et le contrôleur de gestion préfèrent commencer avec le budget d'approvisionnement afin de fixer le prix de vente et cela en raison de la nature de l'activité principale de l'entreprise qui est l'importation. Mais avant tout ça il est primordiale de fixer les objectifs dans une note de cadrage (voir annexe N°1) qui se compose de

- Les arrivages en tonne par mois et le port d'arrivage (ORAN/BEJAIA)
- Les hypothèses des prix d'achats en devises et son équivalent en dinars algériens et cela se fait après l'étude des taux de changes.
- Les hypothèses des prix de ventes.

- Enfin on fixe les quantités vendue des produits (MAIS et PHOSPHATE) par jours et par régions (ORAN/BEJAIA/BLIDA).

2.1 Budget d'approvisionnement :

Après la fixation des hypothèses et les objectifs, le budget d'approvisionnement reprend un programme d'arrivages des navires avec des dates précises.

Tableau 3 : Canevas des prévisions d'arrivages de navire

VOLET CONTRAT								
Produits	Navire	Fournisseurs Etrangers	PORT	Prix CFR \$	Qte / Tonne	Date d'Arrivée	PRIX D'ACHAT CFR	CVDA
MAIS								
PHOSPHATE								

Source : document interne de l'entreprise

En plus du volet contrat on peut trouver le détail sur les autres volets comme le volet douane qui nous détaille les différents droits de douanes ainsi que le volet finance qui se compose de différents frais bancaires, les montants et les taux de financement par MOURABAHA et ses dates d'échéances, on peut trouver le volet frais d'approche qui se constitue de différents frais concernant l'importation comme les frais de transit, les frais portuaires etc. Et cela afin de fixer le prix de vente.

Ce tableau qui nous détaille les dates d'arrivée permet enfin d'élaborer le programme d'approvisionnement des différents produits par région.

Tableau 4: canevas de programme d'approvisionnement.

Volume		MOIS											
Mais	Total	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
stock initial													
entrées													
sorties													
Transfert Blida													
stock final													

Source : document interne de l'entreprise

Ce programme détaillera les stocks initiaux pour chaque région ainsi que les entrées selon les hypothèses déjà établi et les dates d'arrivages ainsi que les sorties qui sont les volumes de ventes déjà fixé dans les hypothèses, les transferts pour la région de Blida se fait par des pourcentages soustrait des arrivages dans les autres régions (Oran et Bejaia) et cela afin d'assurer l'alimentation et la distribution dans la région centrale du pays.

2.2 Budget des ventes :

L'élaboration des programmes d'approvisionnement permet d'extraire les programmes prévisionnels des ventes ou des sorties pour chaque régions été chaque produits.

En fixant le taux de marge par rapport aux achats on peut avoir le chiffre d'affaires prévisionnelles pour chaque produit.

2.3 Budget de trésorerie :

Le budget de trésorerie permet à l'entreprise de prévoir et de gérer sa trésorerie à court terme. Il est établi à partir des prévisions de ventes et des programmes d'approvisionnement pour la période concernée.

Il prend également en compte les paiements à venir, les emprunts, les remboursements de dette et les investissements.

Le plan de trésorerie permet de planifier les échéance à venir concernant la MOURABAHA ainsi que son taux pour chaque période afin de planifier les flux de trésorerie à court terme, de gérer les liquidités et de prendre des décisions éclairées en matière de financement .

3. Budget de l'année 2023 :

Le détail du Budget 2023 est présenté comme suit :

Tableau 5: Le tableau des prévisions d'arrivages de navire de MAIS 2023

Produits	PORT	Prix CFR \$	Qte / T	Date d'Arrivée	PRIX D'ACHAT CFR	CVDA
Mais	BEJAIA	308,77	40 895	06/01/2023	12 627 149	1 765 751 495
Mais	ORAN	306,83	43 988	09/01/2023	13 496 829	1 887 365 511
Mais	BEJAIA	313,86	14 916	14/01/2023	4 681 410	654 637 637
Mais	BEJAIA	321,30	26 177	02/03/2023	8 410 600	1 187 165 371
Mais	ORAN	330,00	40 000	20/03/2023	13 200 000	1 863 194 520
Mais	BEJAIA	330,00	35 000	25/03/2023	11 550 000	1 630 295 205
Mais	ORAN	330,00	30 000	30/04/2023	9 900 000	1 390 799 520
Mais	BEJAIA	330,00	30 000	25/04/2023	9 900 000	1 390 799 520
Mais	ORAN	330,00	30 000	30/05/2023	9 900 000	1 392 089 490
Mais	BEJAIA	330,00	30 000	25/05/2023	9 900 000	1 403 128 980
Mais	ORAN	330,00	30 000	29/06/2023	9 900 000	1 412 878 500
Mais	BEJAIA	330,00	30 000	25/06/2023	9 900 000	1 412 878 500
Mais	ORAN	330,00	30 000	30/07/2023	9 900 000	1 414 325 880
Mais	ORAN	330,00	30 000	31/08/2023	9 900 000	1 420 574 760
Mais	BEJAIA	330,00	30 000	28/08/2023	9 900 000	1 420 574 760
Mais	BEJAIA	330,00	30 000	28/09/2023	9 900 000	1 439 264 970
Mais	ORAN	330,00	30 000	30/10/2023	9 900 000	1 439 143 200
Mais	BEJAIA	330,00	30 000	29/10/2023	9 900 000	1 457 711 640
Mais	BEJAIA	330,00	30 000	28/11/2023	9 900 000	1 494 405 000
Mais	ORAN	330,00	30 000	26/12/2023	9 900 000	1 526 188 950
Mais	BEJAIA	330,00	30 000	27/12/2023	9 900 000	1 526 188 950
			650 975			30 529 362 359

Source : document interne de l'entreprise.

Tableau 6: budget d'approvisionnements de MAIS 2023 en volume (région Bejaia)

Transfert Blida 10%													
Mais	Bejaia												
Volume													
Mais	Total	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Aout	Septem bre	Octobre	Novemb re	Décem bre
SI	3 561	3 561	30691	9 791	40650	44550	49550	53450	32550	34 250	39 250	40 950	44850
E	356 987	55811	-	6117	30000	30000	30000	-	30000	30 000	30 000	30 000	30 000
S	276 100	23100	20900	24200	23100	22000	23100	20900	25300	22 000	25 300	23 100	23 100
Transfer t Blida	35 699	5 581	-	6 118	3 000	3 000	3 000	-	3 000	3 000	3 000	3 000	3 000
SF	48 750	30 691	9791	40650	44550	49550	53450	32550	34250	39 250	40 950	44 850	48 750

Source : document interne de l'entreprise.

En 2023, le budget d'approvisionnement global s'élève à 356 987 tonnes de maïs. 10% de cette quantité, soit 35 699 tonnes, doivent être transférés vers la région de Blida. Par ailleurs, l'objectif de vente quotidienne dans la région de Bejaïa est fixé à 1100 tonnes, ce qui équivaut à un total de 276 100 tonnes vendues dans cette région pour l'année 2023.

Tableau 7: budget d'approvisionnements de MAIS 2023 en volume (région ORAN)

Transfert Blida 9%													
Mais	Oran												
Volume													
Mais	Total	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Aout	Septem bre	Octobre	Novem bre	Décemb re
SI	38 957	38957	56986	37986	52386	58 686	65 986	72 286	80 586	84886	64886	69186	48186
E	293 988	43988	-	40000	30000	30000	30000	30000	30000	-	30000	-	30000
S	252 000	22000	19000	22000	21000	20000	21000	19000	23000	20000	23000	21000	21 000
Transf ert Blida	26 459	3 959	-	3 600	2 700	2 700	2 700	2 700	2 700	-	2 700	-	2 700
SF	54 486	56986	37986	52386	58686	65986	72286	80586	84886	64886	69186	48 186	54 486

Source : document interne de l'entreprise.

En l'an 2023, il est prévu d'allouer un budget total de 293 988 tonnes pour l'approvisionnement en maïs. Dans cette allocation, une proportion de 9%, équivalant à 26 459 tonnes, sera transférée vers la région de Blida. De plus, il est visé que la région d'Oran réalise des ventes journalières de 1 000 tonnes de maïs, ce qui totaliserait 252 000 tonnes pour l'année 2023.

Tableau 8: budget d'approvisionnements de MAIS 2023 en volume (région Blida).

Mais	Blida												
Volume													
Mais	Total	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Aout	Septem bre	Octobre	Novem bre	Décembr e
SI	106	106	4 246	46	4664	4664	4364	4364	2 264	4 664	2 864	4 964	2 264
E	62 158	9 540	-	9 718	5700	5700	5700	2700	5700	3 000	5 700	3 000	5 700
S	57 600	5 400	4 200	5 100	5700	6000	5700	4800	3300	4 800	3 600	5 700	3 300
SF	4 664	4 246	46	4 664	4664	4364	4364	2264	4664	2 864	4 964	2 264	4 664

Source : document interne de l'entreprise.

La région de Blida sera approvisionnée en maïs directement à partir des ports d'Oran et de Bejaïa, avec des pourcentages fixes de 9% et 10% respectivement, comme déterminé par la direction générale pour l'année en cours. Ainsi, le budget total d'approvisionnement pour l'année 2023 sera de 62 158 tonnes.

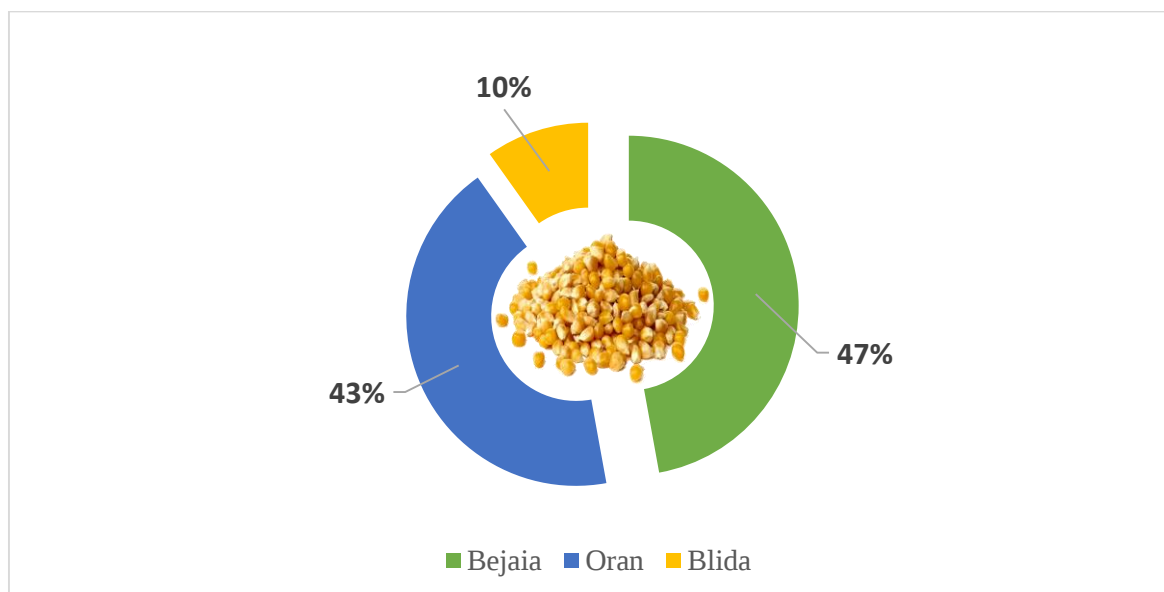
Il est prévu que les ventes journalières s'élèvent à 300 tonnes, ce qui représente un total de 57 600 tonnes pour l'année 2023.

Tableau 9: Budget des ventes de Maïs 2023 par région. (Volumes par tonnes)

Désignation	Bejaia	Oran	Blida	TOTAL Mois
janvier	23 100	22 000	5 400	50 500
février	20 900	19 000	4 200	44 100
mars	24 200	22 000	5 100	51 300
avril	23 100	21 000	5 700	49 800
mai	22 000	20 000	6 000	48 000
juin	23 100	21 000	5 700	49 800
juillet	20 900	19 000	4 800	44 700
août	25 300	23 000	3 300	51 600
septembre	22 000	20 000	4 800	46 800
octobre	25 300	23 000	3 600	51 900
novembre	23 100	21 000	5 700	49 800
décembre	23 100	21 000	3 300	47 400
CONSOLIDE	276 100	252 000	57 600	585 700

Source : document interne de l'entreprise.

A partir du tableau N°9 on a réalisé la figure ci-dessous pour mieux visualisé les prévisions de vente de Maïs de l'année 2023

Figure 12: prévisions de vente de Maïs 2023

Source : Elaboré sur la base des données du tableau N°9

En 2023, il est prévu de vendre un total de 585 700 tonnes de maïs, dont 47% sera distribué dans la région Est, 43% dans la région Ouest et les 10% restants dans la région Centrale.

4. Le contrôle budgétaire au sein de DIAM GRAIN :

Une démarche budgétaire complète nécessite la mise en place d'un contrôle budgétaire, une méthode qui consiste à comparer régulièrement les prévisions budgétaires avec les résultats effectifs de l'entreprise.

Cela permet de déterminer les raisons des écarts et de prendre les mesures nécessaires pour atteindre les objectifs fixés. Le contrôle budgétaire est également un outil important pour évaluer les performances des différents départements de l'entreprise.

Ses principales fonctions :

- L'évaluation permanente des prévisions et des informations de gestion.
- Une comparaison mensuelle des prévisions par rapport aux réalisations.
- Une analyse critique et pertinente des écarts et leur cause. (les destinataires doivent exprimer les causes des dépassements ou bien des diminutions : le seuil toléré est de 10%).
- Les mesures correctives d'amélioration des performances.

Pour appliquer cette méthode chez "DIAM GRAIN", nous allons procéder à l'analyse des écarts budgétaires de l'année 2023, en particulier ceux du budget de vente qui revêt une importance cruciale.

4.1 calcule et analyse de l'écart sur CA du maïs (janvier 2023) :

Tableau 10: Ecart sur CA du MAIS (janvier 2023) (Unité : KDA)

JANVIER	Réalisation 2021	Réalisation 2022	BUDGET 2023	% Evolution	REALISATION 2023	% Réalisation	Ecart bdgt 2023
VENTE	60 096	30 883	50 500	64%	43 522	86%	- 6 978
CA	2 525 022	1 631 822	2 389 954	46%	2 372 809	99%	- 17 145
PRIX MOYEN	42 016	52 838	47 326	-10%	54 520	115%	7 194
MARGE BRUTE	285 276	98 506	145 866	48%	206 428	142%	60 562

Source : Elaboré à partir de la documentation interne de l'entreprise.

Pour le mois de janvier il est possible d'observer une baisse des volumes de vente de 6 978 unités, ce qui est un écart défavorable attribuable aux aléas du marché.

Bien que le chiffre d'affaires ait enregistré une baisse de 1%, cette diminution peut être considérée comme insignifiante.

En ce qui concerne le prix moyen, il y a eu une augmentation qui peut être attribuée aux fluctuations locales de l'offre et de la demande.

Quant à la marge brute, il y a eu une augmentation favorable de 60 562 KDA qui est due aux fluctuations du prix boursiers et de taux de change. Ces derniers peuvent être imprévisibles et instables, ce qui peut rendre difficile la planification des activités commerciales à long terme.

4.2 calcule et analyse de l'écart sur CA du maïs (cumul 3 premiers mois 2023) :

Tableau 11: Ecart sur CA du MAIS (cumul 3 premiers mois 2023) (Unité : KDA)

Cumul	Réalisation 2021	Réalisation 2022	BUDGET 2023	% Evolution	REALISATION 2023	% Réalisation	Ecart bdgt 2023
VENTE	156 093	93 114	145 900	57%	95 805	66%	- 50 095
CA	6 689 610	5 338 704	7 281 338	36%	5 199 595	71%	- 2 081 743
PRIX MOYEN	42 857	57 335	49 906	-13%	54 273	109%	4 366
MARGE BRUTE	357 416	653 032	444 401	-32%	545 814	123%	101 413

Source : Elaboré à partir de la documentation interne de l'entreprise.

Avec le cumul des trois premier mois de l'année 2023 on constate toujours une diminution de 50 095 unités des volumes de vente, résultant d'un écart défavorable causé par les aléas du marché.

Cependant, on remarque que l'écart du chiffre d'affaires est devenu important avec 29% d'écart entre les prévisions et les réalisations et cela est dû à la baisse du volume de vente.

Pour le prix moyen on remarque une baisse par rapport au mois du janvier et cela est toujours cause par le comportement du marché local.

La marge brute a enregistré un écart positif qui est qualifié comme un écart favorable qui revient à la fluctuation du taux de change.

Section 03 : la performance au sein de DIAM GRAIN.

1. la mesure de la performance de DIAM GRAIN :

Il existe diverses méthodes pour évaluer la performance d'une entreprise, mais il est crucial de sélectionner les indicateurs de performance pertinents en fonction des objectifs spécifiques de l'entreprise et de ses besoins en matière de mesure de performance.

Sur la base des bilans actifs et passif 2021 et 2022 (voir annexe N°2 et 4) et le compte de résultat 2021 et 2022 (voir annexe N°3 et 5) on a opté pour le calcul d'indicateurs de rentabilité pour évaluer la performance financière de DIAM GRAIN.

1.1 Les indicateurs de performance financière de DIAM GRAIN :

1.1.1 le taux de rendement des capitaux investis (ROI) :

Le taux de rendement des capitaux investis, également connu sous le nom de retour sur investissement (ROI) est un indicateur clé de la performance d'un investissement et est utilisé pour prendre des décisions éclairées quant à l'allocation des ressources et des investissements futurs. Il se calcule comme suit :

$$ROI = \frac{\text{benefice}}{\text{total actifs}}$$

Tableau 12: Tableau de calcul du ROI. (Unité : KDA)

ANNEE	2021	2022
Bénéfice	-694 657	548 081
Total actif	20 338 102	19 818 846
ROI	-3%	3%

Source : élaboré par nous-même.

Interprétation :

En 2021, on peut constater que la rentabilité a été insatisfaisante, car cela s'est traduit par un ROI négatif. Ce résultat indique clairement que l'investissement n'a pas été rentable et n'a pas réussi à générer des revenus ou des bénéfices suffisants pour couvrir son coût initial. Ces indications suggèrent une mauvaise performance financière de l'investissement et soulignent le fait que les résultats obtenus n'ont pas répondu aux attentes en termes de rentabilité.

En revanche, en 2022, l'entreprise a enregistré une rentabilité positive, bien que celle-ci demeure faible. Cela signifie que l'investissement a généré un rendement relativement modeste par rapport à son coût initial. Les revenus ou les bénéfices engendrés par l'investissement sont modestes en comparaison avec l'investissement initial.

1.1.2 Le taux de rentabilité financière (ROE) :

Le taux de rentabilité financière est un indicateur de performance financière qui mesure la capacité d'une entreprise à générer des profits à partir des fonds investis par ses actionnaires.

Il permet d'évaluer la rentabilité de l'entreprise en comparant le bénéfice net et les fonds propres.

$$ROE = \frac{\text{benefice}}{\text{capitaux propres}}$$

Tableau 13: tableau de calcul du ROE. (Unité : KDA)

ANNEE	2021	2022
Bénéfice	-694 657	548 081
Capitaux propres	7 746 080	8 000 240
ROE	-9%	7%

Source : Elabore par nous-mêmes.

Interprétation :

En 2021, le ratio ROE est négatif, ce qui signifie que l'entreprise a généré un résultat net inférieur à ses fonds propres. Cette situation indique clairement une rentabilité déficiente de l'entreprise, ce qui suggère que ses activités ne sont pas rentables et qu'elle rencontre des difficultés financières. Par conséquent, l'entreprise présente une performance financière médiocre pour cette période.

Pour l'année 2022, bien que le ROE soit positif, il demeure faible, ce qui implique que l'entreprise ne parvient pas à générer un rendement élevé par rapport à ses capitaux propres. Cette situation peut indiquer que les bénéfices réalisés ne sont pas suffisants pour justifier l'investissement des actionnaires. Cela peut souligner une rentabilité limitée et une gestion inefficace des ressources financières de l'entreprise.

2. le pilotage de performance au sein de DIAM GRAIN :

La mission de pilotage de la performance consiste à définir et mettre en œuvre des actions visant à atteindre les objectifs fixés en utilisant différents outils. DIAM GRAIN utilise principalement des outils tels que le tableau de bord, le reporting et le benchmarking pour mesurer et piloter la performance de l'entreprise.

2.1 Le tableau de bord :

Le tableau de bord joue un rôle fondamental dans le système de pilotage de la performance de DIAM GRAIN. Préparé par le contrôleur de gestion, il condense toutes les informations essentielles concernant les activités de l'entreprise, l'évaluation de ces activités ainsi que la liste des découvertes réalisées. Ce tableau de bord est établi à intervalles réguliers, que ce soit sur une base mensuelle, trimestrielle ou semestrielle.

2.2 Le reporting :

Le reporting est un processus essentiel pour évaluer et communiquer les performances financières de DIAM GRAIN.

Il inclut des informations sur les revenus, les coûts, les marges bénéficiaires, les dépenses, les flux de trésorerie. Ces données financières permettent d'évaluer la rentabilité globale de l'entreprise et de suivre sa performance financière au fil du temps.

Le reporting fournit également des détails sur les volumes d'importation, tels que la quantité importés, les fournisseurs clés, les pays d'origine et les tendances d'approvisionnement.

2.3 Le benchmarking :

Pour DIAM GRAIN, le benchmarking est une technique d'analyse comparative qui leur permet de comparer leur performance et leurs pratiques commerciales à celles de leurs concurrents et d'autres entreprises leaders du marché.

En utilisant cette technique, DIAM GRAIN peut identifier les meilleures pratiques de l'industrie, évaluer leur propre performance par rapport à celle de leurs concurrents, et trouver des moyens d'améliorer leur efficacité et leur rentabilité.

Le benchmarking peut également aider DIAM GRAIN à rester au courant des tendances et des innovations dans leur secteur d'activité et à adopter de nouvelles pratiques commerciales pour améliorer leur compétitivité.

En somme, pour DIAM GRAIN, le benchmarking est une technique importante pour évaluer leur performance et trouver des moyens d'améliorer leur efficacité et leur rentabilité dans un environnement commercial en constante évolution.

Le tableau ci-dessous présente l'utilisation de la technique du benchmarking par l'entreprise DIAM GRAIN, mettant en évidence la comparaison des volumes d'importations de DIAM GRAIN avec ceux de ses concurrents :

Tableau 14: tableau de BENCHMARKING (Importations 2021)

MAIS BETAÏL	QTE	TAUX	SARL ECI BOUDIAB	TAUX	DG
BEJAIA PORT	2 587 289	56%	487 980	19%	17%
ORAN PORT	1 534 239	33%	315 001	21%	38%
SKIKDA PORT	456 483	10%	166 218	36%	0%
PORT JENJEN	34 852	1%	-	0%	0%
GHAZAOUET PORT	12 790	0%	-	0%	0%
ALGER PORT	36	0%	-	0%	0%
TOTAL	4 625 689	100%	969 199	21%	22%
MAIS BETAÏL	QTE	TAUX	SARL BENTRACOM BENNACER	TAUX	DG
BEJAIA PORT	2 587 289	56%	431 053	17%	17%
ORAN PORT	1 534 239	33%	-	0%	38%
SKIKDA PORT	456 483	10%	240 704	53%	0%
PORT JENJEN	34 852	1%	-	0%	0%
GHAZAOUET PORT	12 790	0%	-	0%	0%
ALGER PORT	36	0%	-	0%	0%
TOTAL	4 625 689	100%	671 757	15%	22%
MAIS BETAÏL	QTE	TAUX	SARL LOUNIGRAIN	TAUX	DG
BEJAIA PORT	2 587 289	56%	422 224	16%	17%
ORAN PORT	1 534 239	33%	292 633	19%	38%
SKIKDA PORT	456 483	10%	-	0%	0%
PORT JENJEN	34 852	1%	-	0%	0%
GHAZAOUET PORT	12 790	0%	-	0%	0%
ALGER PORT	36	0%	-	0%	0%
TOTAL	4 625 689	100%	714 856	15%	22%
MAIS BETAÏL	QTE	TAUX	SARL SIPACO	TAUX	DG
BEJAIA PORT	2 587 289	56%	491 252	19%	17%
ORAN PORT	1 534 239	33%	-	0%	38%
SKIKDA PORT	456 483	10%	-	0%	0%
PORT JENJEN	34 852	1%	-	0%	0%
GHAZAOUET PORT	12 790	0%	-	0%	0%
ALGER PORT	36	0%	-	0%	0%
TOTAL	4 625 689	100%	491 252	11%	22%

Source : Documents interne de l'entreprise.

Ce tableau permet de visualiser la performance de DIAM GRAIN par rapport à celle de ses concurrents en termes de volumes d'importations en 2021. Il offre une perspective comparative,

facilitant ainsi l'évaluation de la position de DIAM GRAIN sur le marché par rapport à ses principaux concurrents.

3. la gestion budgétaire comme un outil de pilotage de performance financière de DIAM GRAIN :

La gestion budgétaire est un outil essentiel de pilotage de la performance financière de DIAM GRAIN. Elle permet de planifier, contrôler et suivre les ressources financières de l'entreprise, et de prendre des décisions éclairées pour atteindre les objectifs fixés.

3.1 Planification financière :

La gestion budgétaire aide à établir des plans financiers détaillés pour l'entreprise. Ce plan budgétaire traduit les objectifs stratégiques de DIAM GRAIN en prévisions pour divers domaines tels que l'investissement, le financement, l'exploitation et les ressources humaines, sur une période donnée. Son but est d'anticiper les évolutions de l'environnement de DIAM GRAIN à moyen et long terme, et de programmer tous les besoins et les ressources nécessaires pour faire face aux contraintes dans la réalisation des objectifs fixés.

3.2 Suivi et contrôle :

La gestion budgétaire offre un cadre permettant de suivre et de piloter la performance financière de DIAM GRAIN. Les budgets servent de point de référence pour évaluer les performances réelles par rapport aux objectifs établis. Le contrôle budgétaire contribue aussi à la réduction des pertes en identifiant rapidement les écarts et les insuffisances. Il permet d'entreprendre des mesures correctives pour éliminer les causes des écarts entre les objectifs et les réalisations, ce qui améliore la performance globale de DIAM GRAIN. Grâce à une détection précoce des écarts, le contrôle budgétaire offre la possibilité d'agir rapidement et efficacement pour rectifier la situation et optimiser les résultats.

4. Analyse du processus budgétaire au sein de l'entreprise DIAM GRAIN :

Suite à l'observation menée dans le cadre du processus budgétaire au sein de DIAM GRAIN, nous avons identifié les éléments suivants :

4.1 Forces :

- L'existence d'un manuel de procédure concernant l'élaboration et le suivi budgétaire qui permet de maîtriser les pratiques employées dans l'entreprise.
- la rédaction d'une note de cadrage qui énonce les objectifs généraux de la direction

générale pour l'année à venir, suivie de la communication de cette note au contrôleur de gestion. Ce dernier utilisera ces informations pour élaborer un budget qui est aligné sur la stratégie de l'entreprise.

- La nécessité de justifier tout écart (qu'il s'agisse de dépassements au niveau de la production, des ventes ou de la consommation des charges) permet de diriger les actions correctives en vue de maintenir une tendance similaire en matière de réorganisations et de prendre des mesures de réduction au niveau des consommations de charges.
- L'utilisation d'une variété d'outils de pilotage de performance tels que des tableaux de bord qui présentent des indicateurs clés de performance, le reporting, le contrôle budgétaire ainsi que des nouveaux outils tels que le benchmarking.
- Expérience Métier acquise.
- Equipe de Direction solidaire.
- Stabilité, Professionnalisme et engagement du staff Managériale.

4.2 Faiblesses :

- L'absence d'application des procédures budgétaires qui peut entraîner une mauvaise gestion des fonds, des dépenses excessives et des déficits budgétaires.
- Le non-respect des dates limite présenté dans le calendrier budgétaire, cependant si l'information a un certain retard, elle ne sera pas utile pour prendre des actions correctrices.
- L'existence d'une absence de clarté dans la répartition des tâches, car le contrôleur de gestion exécutent des tâches des responsables budgétaire qui relèvent normalement de deux rôles différents dans le processus budgétaire. Cette situation peut engendrer des risques. Il est important de noter que cette situation résulte de dysfonctionnements dans le processus de contrôle interne.
- L'absence d'une structure budgétaire dans les autres unités
- L'utilisation de tableurs Excel pour le suivi et le contrôle est inadaptée pour un budget important tel que celui de DIAM GRAIN, ce qui entraîne un retard dans la mise en place de mesures correctives. En d'autres termes, les outils informatiques actuellement utilisés ne sont pas suffisamment adaptés pour permettre un suivi et un contrôle efficaces, ce qui a des conséquences négatives sur la gestion des finances de l'entreprise.

4.3 Recommandations :

Le système budgétaire de l'entreprise est sujet à des défaillances qui peuvent entraîner des dysfonctionnements. Après avoir identifié les lacunes du processus budgétaire, les recommandations suivantes ont été formulées :

- Pour améliorer la précision des prévisions à l'échelle régionale, il est recommandé de mettre en place une structure budgétaire sur toutes les régions et d'utiliser des méthodes et techniques plus appropriées tout en tenant compte des particularités propres à chaque région.
- Il est important de différencier les responsabilités liées au processus budgétaire entre les responsables budgétaires et le contrôleur de gestion. Le contrôleur de gestion a pour rôle principal de superviser les opérations budgétaires, de préparer des rapports et de suivre et contrôler le budget. Pour renforcer cette fonction, la mise en place d'une cellule d'audit interne chargée de superviser les tâches et les responsabilités de chaque personne est recommandée.
- Il est souhaitable que le manuel de procédures, et le guide de gestion budgétaire soient diffusés à tous les départements et directions de la DIAM GRAIN. Des séances de sensibilisation doivent également être organisées pour expliquer l'importance de l'élaboration et de la gestion budgétaire.
- Pour améliorer le contrôle de ses activités, il est conseillé à l'entreprise d'envisager l'intégration de logiciels de gestion et d'ERP, ce qui lui permettrait de réaliser des mesures plus pertinentes. Par conséquent, il serait judicieux d'augmenter les investissements dans les outils informatiques.

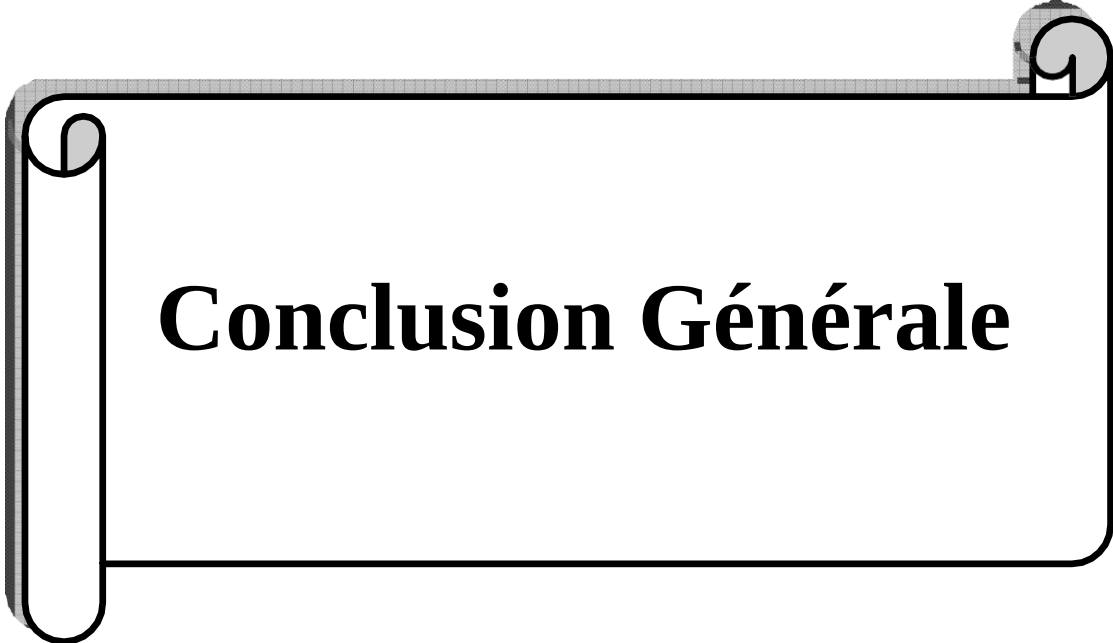
Conclusion

En conclusion, ce troisième chapitre nous a fourni une vue d'ensemble de l'entreprise DIAM GRAIN. Nous avons examiné les différentes directions au sein de l'entreprise, en mettant l'accent sur la direction des opérations et du contrôle de gestion. Cela nous a permis de découvrir le système budgétaire de l'entreprise, en comprenant toutes les phases qui le composent.

Après avoir examiné le système budgétaire mis en place par DIAM GRAIN, nous avons constaté que la gestion budgétaire de l'entreprise englobe un ensemble de techniques utilisées pour établir des prévisions applicables à la gestion de l'entreprise et les comparer aux résultats réellement observés.

Le contrôle budgétaire consiste à identifier les écarts entre les prévisions budgétaires et les résultats réels, ce qui permet d'analyser les causes de ces divergences et de prendre des mesures correctives. Il joue un rôle clé dans le processus de gestion en permettant d'ajuster les actions en fonction des écarts constatés.

Le système de pilotage de la performance repose sur les pratiques budgétaires. En effet, celles-ci servent d'outils pour planifier, coordonner et suivre de manière plus efficace les activités de DIAM GRAIN. Elles contribuent à une meilleure gestion en permettant d'établir des objectifs clairs, d'évaluer les performances et de prendre des décisions éclairées pour améliorer les résultats de l'entreprise.



Conclusion Générale

Pour répondre aux défis du nouvel environnement concurrentiel, les entreprises algériennes doivent être compétitives et performantes. Pour y parvenir, elles doivent adopter des outils de contrôle de gestion, tels que la gestion budgétaire, afin de s'adapter efficacement à ces nouveaux défis.

La gestion budgétaire est un processus par lequel une entreprise établit ses objectifs à court terme et les moyens nécessaires pour les atteindre. Ses principales missions consistent en la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire.

La gestion prévisionnelle permet de convertir les objectifs de l'entreprise en programmes concrets en utilisant diverses techniques de prévision. Ces programmes sont ensuite chiffrés et présentés sous forme de budgets. La gestion budgétaire se conclut par un contrôle budgétaire qui permet d'anticiper et de gérer à l'avance les écarts constatés. Cela permet d'évaluer de manière éclairée la performance de chaque responsable et de prendre des décisions avisées.

L'objectif principal de cette étude consistait à examiner comment la gestion budgétaire peut contribuer dans le pilotage de la performance financière d'une entreprise.

Il était nécessaire de suivre certaines étapes spécifiques, notamment :

- Examiner le processus budgétaire ;
- Évaluer l'impact de la gestion budgétaire sur la performance ;
- Identifier les points forts et les points faibles, et formuler des recommandations en conséquence.

La période de notre stage pratique au sein de l'entreprise DIAM GRAIN, nous a permis d'appliquer nos connaissances théoriques à des situations concrètes. En conséquence, nous avons identifié les observations suivantes :

La gestion budgétaire constitue un élément essentiel dans le contrôle de gestion de DIAM GRAIN, en effet à c'est un mode de gestion prévisionnel à court terme consistant à traduire en budget les décisions prise par la direction générale. La prévision implique l'utilisation des données passées pour estimer les flux futurs. Le contrôle permet d'évaluer régulièrement les performances réelles par rapport aux prévisions budgétaires, ce qui confirme la première hypothèse.

Le contrôle budgétaire implique la comparaison des prévisions budgétaires avec les résultats réels, dans le but de mesurer les écarts entre les deux. Cette analyse comparative permet d'identifier les écarts significatifs et de prendre les mesures correctrices nécessaires pour aligner les résultats avec les objectifs budgétaires. Ce qui confirme notre deuxième hypothèse.

Étant donné que l'environnement est de plus en plus instable, la gestion budgétaire seule ne permet pas une maîtrise optimale de la performance financière de l'entreprise.

Étant donné que la performance est une variable multidimensionnelle, il est nécessaire d'avoir une pluralité d'outils de gestion pour la piloter. Le tableau de bord, le reporting, la gestion budgétaire et d'autres outils sont tous indispensables pour piloter la performance financière de l'entreprise. Par conséquent, la gestion budgétaire en tant qu'outil unique est insuffisante pour mesurer la performance financière de l'entreprise, confirmant ainsi la troisième hypothèse.

Lors de notre intervention au sein de l'entreprise DIAM GRAIN et à travers notre analyse du système budgétaire, nous avons identifié certaines lacunes qui nécessitent une attention particulière de la part de l'entreprise afin d'atteindre une performance optimale. Ces insuffisances comprennent notamment :

- Au sein de DIAM GRAIN, le processus d'élaboration budgétaire repose exclusivement sur l'expérience d'un seul individu, le contrôleur de gestion. Cependant, cette approche présente un inconvénient majeur : elle entraîne inévitablement une imprécision des valeurs budgétaires.
- Le contrôle budgétaire actuel se concentre sur le suivi des écarts, en recherchant les causes sous-jacentes et en informant les différents niveaux hiérarchiques. Cependant, il néglige la mise en place d'actions correctives essentielles pour éviter la répétition des mêmes erreurs.
- L'évaluation de la performance se limite seulement à la mesure de quelques indicateurs tels que le chiffre d'affaires, les quantités importées et la marge brute.

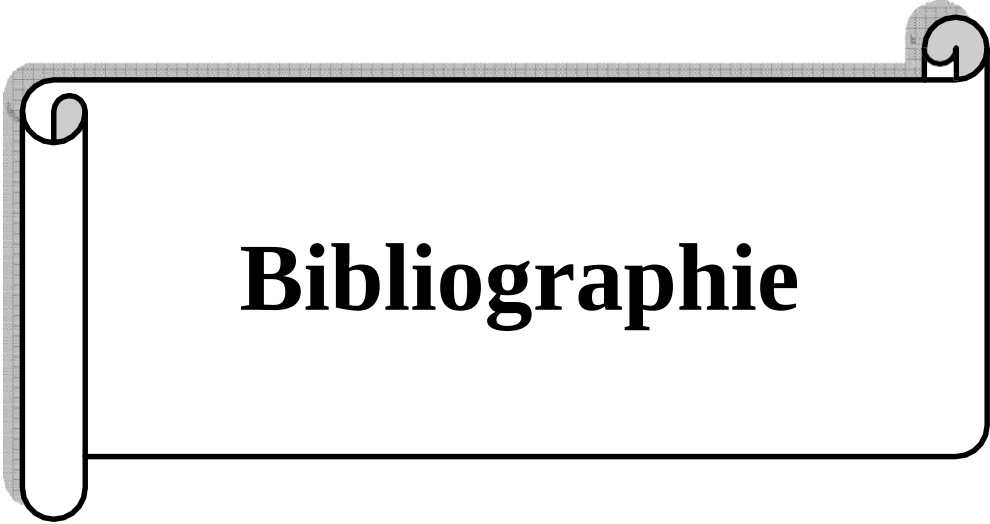
À la lumière de ces résultats et de l'étude précédente, il était de notre responsabilité de proposer à cette entreprise des solutions appropriées :

- ✓ S'appuyer sur des méthodes scientifiques pour les prévisions afin d'obtenir des résultats plus précis ;
- ✓ Il est essentiel d'adopter un système informatique performant pour gagner du temps et améliorer la qualité de l'élaboration des budgets, tout en éliminant les risques d'erreurs ;
- ✓ Afin d'assurer la fiabilité du contrôle et du suivi budgétaire, il est recommandé de séparer les rôles du contrôleur de gestion et du responsable du budget. Cette séparation permettrait d'avoir une meilleure assurance quant à la précision des informations budgétaires ;
- ✓ L'évaluation de la performance d'une entreprise ne peut se limiter au simple calcul de quelques indicateurs. En réalité, il est essentiel de mettre en évidence d'autres indicateurs pour obtenir une vision complète de la performance.

En conclusion, l'impact de la gestion budgétaire sur la performance de l'entreprise est un sujet vaste qui peut être exploré selon différentes perspectives. Voici quelques suggestions :

- Effectuer la même recherche sur une entreprise du secteur public et comparer les résultats de notre étude avec ceux de cette entreprise.
- Réaliser la même recherche en se basant sur un échantillon comprenant plusieurs entreprises provenant de différents secteurs d'activités, tels que l'industrie ou les services.

Nous souhaitons avoir réalisé un travail fructueux dans le cadre de notre étude, et qu'il sera d'une grande utilité au futur en tenant compte des besoins de l'entreprise DIAM GRAIN SPA.



Bibliographie

1. Ouvrages :

- ALAZARD(C), SÉPARI(S), « Contrôle de gestion : manuel et applications », Edition DUNOD, 2^e Edition, Paris, 2010.
- MARION(A) et autres, « *Diagnostic de la performance de l'entreprise* », Edition DUNOD, 2012.
- BERLAND (N), « mesurer et piloter la performance », Editions de la Performance, 2004
- BOUQUIN (H), « la maîtrise des budgets dans l'entreprise », Édition EDICEF, 1992.
- CABANE (P), « l'essentiel de la finance à l'usage des managers », Edition Eyrolles, Paris, 2008.
- CHA(G), PIGET(P), « Comptabilité analytique », Edition Economica, 2^e édition, 1998.
- DEGOS (J-G), « Système budgétaire, écarts rétrospectifs et tableaux de bord prospectifs », Edition E-THEQUE, 2010
- DESIRE-LUCIANI (M), et autres, « Le grand livre du contrôle de gestion », Edition Eyrolles, paris, 2013.
- DJERBI (Z), DURAND (X), KUSZLA (C), « contrôle de gestion », Édition Dunod, 2020
- DORIATH (B), « Contrôle de gestion en 20 fiches », Edition Dunod, 5^e édition, paris 2008.
- DORIATH (B), GOUJET(C), « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Edition DUNOD, 5^e Edition, 2011.
- DUMÉNIL(M), « LE CONTRÔLE DE GESTION : 200 questions sur le pilotage, la stratégie, l'analyse des coûts », Edition GERESO, 5^e Edition, 2022.
- DUPARC(R), SEPARI(S), « DCG 11 Contrôle de gestion - Manuel 2021-2022 », Edition DUNOD, 2021.
- FERNANDEZ(A), « Les nouveaux tableaux de bord des managers », Edition Eyrolles, 6^e Edition, 2013.
- FORGET (J), « Gestion budgétaire », Edition Organisation, 2005.
- GIRAUD(F), et autres, « *Contrôle de gestion et pilotage de la performance* », Edition Gaulino, 3^e Edition, 2008.
- GRANDGUILLOT (B), GRANDGUILLOT(F), « L'essentiel de la gestion prévisionnelle », Edition GUALINO, 2004.

- GRANDGUILLOT (B), GRANDGUILLOT(F), « Analyse financière», Edition Gaulino, 12^e Edition, 2022.
- GRANDGUILLOT (B), GRANDGUILLOT(F), « La comptabilité de gestion », Edition Gaulino, 23^e Edition, 2022.
- HEMICI (F), BOUNAB (M), « Techniques de gestion», Edition Dunod, 4^e Edition, 2016.
- KHEMAKHAM(A), «*la dynamique du contrôle de gestion*», Edition Dunod, 1976.
- LAGODA (J-M), «*Fiches sur les tableaux de bord* », Edition Ellipses, 2022.
- LECLERE (D), « L'essentiel de la Gestion budgétaire », Edition Eyrolles, Paris, 2012.
- LORINO (P), « Méthodes et pratiques de la performance », Edition d'Organisation 3^e Edition, Paris, 2003.
- LONING(H), et autres, « *le contrôle de gestion* », Edition Dunod, 4^e Edition, 2013.
- MAURIN(P), « La gestion de trésorerie», Edition Ellipses, 2^e Edition, 2021.
- MOTTIS(N), « *Le contrôle de gestion* », Edition EMS, 2^e Edition, 2006.
- NABIL (A), « Les 100 mots-clés de la fiscalité, comptabilité, audit, contrôle de gestion et marchés financiers », Edition La Croisée des Chemins, 2020.
- NARO(G), AUGÉ(B), « Mini manuel de contrôle de gestion : Cours + Exos », Edition Dunod, 2011.
- RAGAIGNE(A), TAHAR (C), « Le contrôle de gestion », Edition Gualino, 2019.
- RAGAIGNE(A), TAHAR (C), « contrôle de gestion, Principes du contrôle de gestion Gestion prévisionnelle et budgétaire - Analyse des écarts - Tableaux de bord et pilotage de la performance », Edition Gualino, 2^e Edition, 2022
- PIGE(B), LARDY(P), « Reporting et contrôle budgétaire, De la délégation à la responsabilité », Edition EMS, 2^e Edition, 2011
- ROUACH (M), ROUACH (E), « Finance et gestion dans la banque», Édition RB, 3^e Edition, 2018.
- SCHATTA(A), LEWKOWICZ(J), « *Introduction à la gestion d'entreprise* », Edition Ems, 2007.
- SELMER (C), « Construire et défendre son budget», Edition Dunod, 3^e Edition, 2014.
- TAHON(C), « *Evaluation des performances des systèmes de production* », Edition Hermès science publication, Paris, 2003.
- TEJE (G), « *La gestion du marketing opérationnel : Mix marketing, projets marketing et processus d'affaires marketing* », Edition Harmattan Cameroun, 2016.

- WINAND(M), ZINTZ(T), « *Management et évaluation de la performance* », Edition De Boeck Supérieur, 2017.
- XAVIER (B), XAVIER(S), « Tous Gestionnaires », Edition Dunod, 4^e Edition, 2016.

2. Revues et périodiques :

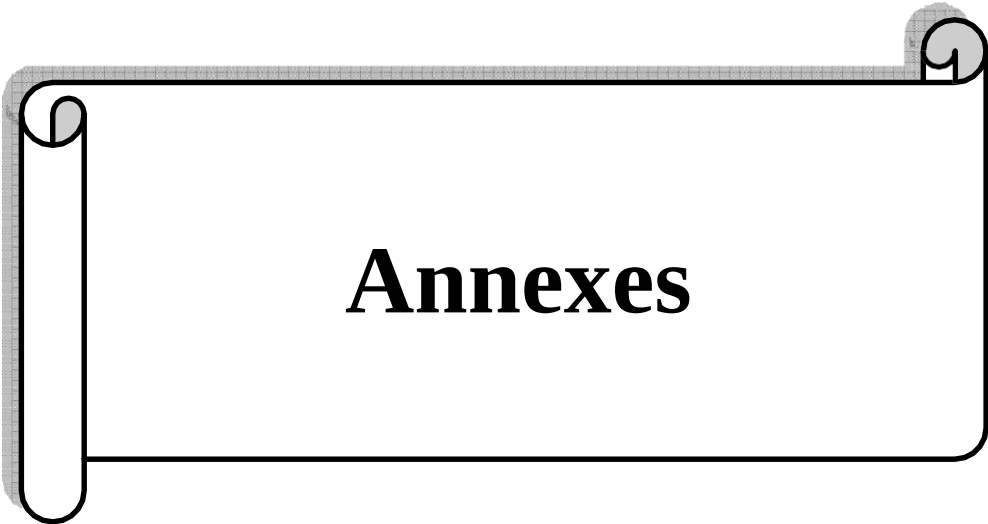
- BARILLOT(P), « *Pilotage de la performance et stratégie d'entreprise* », la revue Gestion 2000 Volume 18, numéro 1, 2001.
- CHUNGK (H), PRUITTT (S-W), « *A simple approximation of Tobin's Q* », Financial Management, volume 23, Numéro 03, 1994, PP 71-74
- DOHOU(A), BERLAND(N), « *mesure de la performance globale des entreprises* », 28eme congrès de l'IFC, 23-24-25 mai 2007, IAE, Poitier.
- JACQUET(S), « *Management de la performance : des concepts aux outils* », professeur de management, Membre du CREG, 2011.
- SADEG(M), « *Performance des entreprises et intégration à l'économie mondiale* », Revue des sciences commerciales et de la gestion, Numéro 03, Avril 2004.
- SOGBOSSI BOCCO (B), « *Perception de la notion de performance par les dirigeants de petites entreprises en Afrique* », La Revue des Sciences de Gestion, 2010/1, numéro 241, pp 117-124.
- POINCELOT(E), WEGMAN(G), « *Utilisation des critères non financiers pour évaluer ou piloter la performance : analyse théorique* », revue de Comptabilité Contrôle Audit, 2005/2 : Tome 11, PP 109-125.

3. Dictionnaire :

- Dictionnaire de management de projet, Afitep, edition Afnor, 5^e Edition, 18 mars 2010.

4. Travaux universitaire :

- KARED (Z), KHANTACHE (A), « *la contribution de la gestion budgétaire dans l'amélioration de la performance de l'entreprise cas : l'entreprise portuaire de Bejaia* », en vue de l'obtention du diplôme de master en science de gestion, option : finance d'entreprise, université de Bejaïa, 2014/2015.



Annexes

ANNEXE N°1 : canevas d'une note de cadrage

Prix d'achat				Prix de vente		TVA	Arrivages / mois
Produit	Prix U/USD	Prix U/DZD		Prix U/DZD		19%	Oran Bejaia
Mais							
Soja							
Orge							
Ventes jours/Tonne							
Mais	2021	2022	2023				
Bejaia							
Blida							
Oran							
Soja	2021	2022	2023				
Bejaia							
Blida							
Oran							

ANNEXE N°2 : Bilan Passif/Actif DIAM GRAIN 2021



KDA



KDA

NIF / 000716097457356

NIF / 000716097457356

BILAN PASSIF	BILAN ACTIF
--------------	-------------

SITUATION PROVISoire	31/12/2021	SITUATION PROVISoire	31/12/2021
PASSIF	Net	ACTIF	Net
CAPITAUX PROPRES		ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)	
Capital émis (ou compte de l'exploitant)	2 700 000	Ecart d'acquisition (ou goodwill)	-
Capital non appelé	0	Immobilisations incorporelles	3 397
Primes et réserves (Réserves consolidées)	5 471 734	<u>Immobilisations corporelles</u>	1 933 347
Ecart de réévaluation	267 661	Terrains	1 363 508
Ecart d'équivalence	0	Bâtiments	168 084
Résultat net de l'exercice	-694 657	Autres immobilisations corporelles	401 755
Autres capitaux propres-Report à nouveau	1 342	Immobilisations en concession	-
Part de la société consolidante		Immobilisations en cours	3 147 886
Part des minoritaires	0	<u>Immobilisations financières</u>	2 494 086
		Titres mis en équivalence-entreprise associées	-
		Autres participations et créances rattachées	2 482 160
		Autres titres immobilisés	-
		Prêts et autres actifs financiers non courants	11 926
		Impôts différés actif	-
		Comptes de liaison	-
TOTAL I	7 746 080	TOTAL ACTIF NON COURANT	7 578 716
PASSIFS NON COURANTS		ACTIF COURANT	
Emprunts et dettes financières	40 000	Stocks et en cours	890 594
Impôts (différés et provisionnés)	-1 114	<u>Créances et emplois assimilés</u>	8 043 024
Autres dettes non courantes	298 000	Clients	2 736 424
Provisions et produits comptabilisés d'avance	0	Autres débiteurs	4 300 591
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II	336 886	Paiement pour compte	-
PASSIFS COURANTS		Impôts at assimilés	700 441
Fournisseurs et comptes rattachés	3 021 006	Autres créances et emplois assimilés	305 568
Impôts	65 596	<u>Disponibilités et assimilés</u>	3 825 768
Autres dettes	245 447	Placements et autres actifs financiers	-
Détention pour comptes	0	Trésorerie	3 825 768
Trésorerie Passif	8 923 086		
TOTAL PASSIFS COURANTS III	12 255 136	TOTAL ACTIF COURANT	12 759 386
TOTAL GENERAL PASSIF	20 338 102	TOTAL GENERAL ACTIF	20 338 102

ANNEXE N°3 : TCR DIAM GRAIN 2021



KDA

NIF / 000716097457356

COMPTE DE RESULTATS

SITUATION PROVISoire	31/12/2021
LIBELLES	Net
Ventes & Prestations	453 902 32
Produits annexes	-
Variation stocks produits finis et en cours	-
Production immobilisée	-
Subvention d'exploitation	-
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE	453 902 32
Achats consommés	111 443 31
Services extérieurs et autres consommations	488 975
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE	599 418 32
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	854 483
Charges de personnel	466 116
Impôts, taxes et versements assimilés	960 473
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	572 106 -
Autres produits opérationnels	307 82
Autres charges opérationnelles	635 108
Dotations aux amortissements, provisions	308 388
Pertes de valeurs	-
Reprise sur pertes de valeurs et provisions	776 328
V-RESULTAT OPERATIONNEL	432 192 -
Produits financiers	256 16
Charges financières	480 518
VI-RESULTAT FINANCIER	225 502 -
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT(V+VI)	657 694 -
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	-
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	-
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	792 329 33
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	448 024 34
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	657 694 -
Produits extraordinaires	-
Charges extraordinaires	-
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE	-
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	- 694 657

ANNEXE N°4 : Bilan Passif/Actif DIAM GRAIN 2022



KDA

KDA

12

NIF / 000716097457356

NIF / 000716097457356

BILAN PASSIF	BILAN ACTIF
--------------	-------------

SITUATION PROVISoire	31/10/2022	SITUATION PROVISoire	31/10/2022
PASSIF	Net	ACTIF	Net
CAPITAUX PROPRES		ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)	
Capital émis (ou compte de l'exploitant)	2 700 000	Ecart d'acquisition (ou goodwill)	-
Capital non appelé	0	Immobilisations incorporelles	571
Primes et réserves (Réserves consolidées)	5 471 734	<u>Immobilisations corporelles</u>	1 817 576
Ecart de réévaluation	267 661	Terrains	1 363 508
Ecart d'équivalence	0	Bâtiments	147 374
Résultat net de l'exercice	548 081	Autres immobilisations corporelles	306 695
Autres capitaux propres-Report à nouveau	-987 235	Immobilisations en concession	-
Part de la société consolidant	0	Immobilisations en cours	3 594 445
Part des minoritaires	0	<u>Immobilisations financières</u>	3 504 643
		Titres mis en équivalence-entreprise associées	-
		Autres participations et créances rattachées	3 382 000
		Autres titres immobilisés	-
		Prêts et autres actifs financiers non courants	17 214
		Impôts différés actif	105 429
		Comptes de liaison	-
TOTAL I	8 000 240	TOTAL ACTIF NON COURANT	8 917 235
PASSIFS NON COURANTS		ACTIF COURANT	
Emprunts et dettes financières	230 000	Stocks et en cours	3 158 287
Impôts (différés et provisionnés)	334	<u>Créances et emplois assimilés</u>	7 345 502
Autres dettes non courantes	0	Clients	1 877 802
Provisions et produits comptabilisés d'avance	0	Autres débiteurs	3 787 763
TOTAL PASSIFS NON COURANTS II	230 334	Paiement pour compte	-
PASSIFS COURANTS		Impôts at assimilés	1 527 486
Fournisseurs et comptes rattachés	1 692 533	Autres créances et emplois assimilés	152 452
Impôts	39 113	<u>Disponibilités et assimilés</u>	397 822
Autres dettes	346 385	Placements et autres actifs financiers	-
Détention pour comptes	0	Trésorerie	397 822
Trésorerie Passif	9 510 241		
TOTAL PASSIFS COURANTS III	11 588 271	TOTAL ACTIF COURANT	10 901 611
TOTAL GENERAL PASSIF	19 818 846	TOTAL GENERAL ACTIF	19 818 846

ANNEXE N°5 : TCR DIAM GRAIN 2022



KDA

NIF / 000716097457356

COMPTE DE RESULTATS

SITUATION PROVISoire	31/10/2022
LIBELLES	Net
Ventes & Préstations	507 165 26
Produits annexes	-
Variation stocks produits finis et en cours	-
Production immobilisée	-
Subvention d'exploitation	-
I-PRODUCTION DE L'EXERCICE	507 165 26
Achats consommés	750 697 23
Services extérieurs et autres consommations	321 887
II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE	071 585 24
III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)	436 580 1
Charges de personnel	853 170
Impôts, taxes et versements assimilés	169 277
IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	413 132 1
Autres produits opérationnels	966 116
Autres charges opérationnelles	604 116
Dotations aux amortissements, provisions	811 358
Pertes de valeurs	-
Reprise sur pertes de valeurs et provisions	113 355
V-RESULTAT OPERATIONNEL	077 129 1
Produits financiers	436 37
Charges financières	261 642
VI-RESULTAT FINANCIER	825 604 -
VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOT(V+VI)	252 524
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	-
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires	-
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES	022 675 26
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	770 150 26
VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	252 524
Produits extraordinaires	-
Charges extraordinaires	-
IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE	-
X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	548 081

Table des matières

Dédicaces

Remerciements

Résumé

La liste des tableaux

Liste des figures

Liste des abréviations

Sommaire

Introduction Générale 1

Chapitre I : Présentation générale la gestion budgétaire 5

Introduction : 6

Section 01 : Notion de budget, origines, rôles et typologie : 7

1. Origines de la notion du budget : 7

2. définition du budget : 7

3. Rôle du budget : 8

4. Classification des budgets : 9

4.1 Les budgets déterminants : 9

4.2 Les budgets résultants : 9

5. Typologie du budget : 10

5.1 Les budgets opérationnels : 10

5.1.1 Budget des ventes : 10

5.1.2 Budget de production : 11

5.1.3 Les budgets des approvisionnements : 11

5.2 Les budgets financiers : 12

5.2.1 Le budget des investissements : 12

5.2.2 Le budget de trésorerie : 13

5.3 Les états de synthèse prévisionnelle : 14

5.3.1 compte de résultat prévisionnel : 14

5.3.2 Bilan prévisionnel : 15

Section 02 : Le Processus Budgétaire : 16

1. Définition de la gestion budgétaire : 16

2. Rôles de la gestion budgétaire : 17

2.1. Les budgets sont un élément du contrôle de gestion :.....	17
2.2. Les budgets sont un instrument de planification	17
2.2.1. Les budgets ne sont qu'un des instruments du contrôle de gestion	17
2.2.2. Les budgets chiffrant des plans	18
2.3. Les budgets doivent accorder les personnes :.....	19
3. Les principales phases de la gestion budgétaire :	19
3.1 La planification :	19
3.1.1 Plan stratégique :.....	20
3.1.2 Plan opérationnel.....	20
3.2 La budgétisation :	20
3.3 Le contrôle budgétaire :	21
4. Les méthodes de budgétisation	22
4.1 La technique classique de reconduction ajustée :	22
4.2 Le budget base zéro.....	22
4.3 Le budget à base d'activité :.....	22
5. acteurs intervenant dans le processus budgétaire :	23
5.1 Les dirigeants.....	23
5.2 Les responsables des centres de responsabilité :	23
5.3 Les contrôleurs de gestion :	23
6. La démarche budgétaire	25
6.1 La lettre de cadrage	25
6.2 Le projet de budget	25
6.3 La consolidation et l'étude de la cohérence	25
6.4 La navette.....	25
6.5 Les budgets définitifs	25
6.6 Le Suivi budgétaire :	25
7. Les étapes du processus budgétaire :	26
8. Intérêts et limites de la gestion budgétaire :	28
8.1 Intérêts :	28
8.2 Limites :	28
Section 03 : le contrôle budgétaire et l'analyse des écarts.	30
1. Contrôle budgétaire :.....	30
1.1 Définition du contrôle budgétaire :	30

1.2 Caractéristiques :	31
1.2.1 Le contrôle budgétaire est une composante du contrôle de gestion.....	31
1.2.2 Le contrôle budgétaire est un contrôle rétrospectif.	31
1.2.3 Il a une dominante financière.....	31
1.2.4 Il informe les responsables sur le degré de réalisation des budgets.....	31
1.3 Rôle du contrôle budgétaire :	31
2. Analyse des écarts :	32
2.1 Principes d'analyses des écarts :	32
2.2 Analyse des écarts de résultat :	33
2.2.1 Analyse de l'écart sur chiffre d'affaire (sur marge) :	34
2.2.2 Analyse de l'écart sur cout :	35
2.2.2.1 écarts sur cout directs :	35
2.2.2.2 Ecart sur charges indirects :	36
3. mise en œuvre des actions correctrices :	37
Conclusion	39
 Chapitre II : La gestion budgétaire et le pilotage de performance.....	40
Introduction :	41
 Section 01 : Présentation de la performance.....	42
1. Définition de la performance :	42
2. Caractéristiques de la performance	43
3. Les critères de performance :	44
3.1 L'efficacité	44
3.2 L'efficience.....	45
3.3 La pertinence :	45
4. Dimensions de la performance :	45
4.1 La performance organisationnelle :	45
4.2 La performance stratégique et la performance concurrentielle :	46
4.3 La performance économique et financière :	47
4.4 La performance humaine :	47
4.5 La performance commerciale :	47
5. Les domaines de la performance	49
 Section 02 : Evaluation et mesure de la performance.	51
1. L'évaluation de la performance.....	51

2. Mesure de la performance :	52
3. Indicateur de performance :	53
3.1 Définition :	53
3.2 Les qualités d'un bon indicateur :	53
3.3 Typologies d'indicateurs.....	54
3.4 Classification des indicateurs :	54
3.4.1 Les indicateurs financiers de performance :	54
3.4.2 Les indicateur non financier de performance :	56
4. Axes de mesure de la performance :	57
4.1 Axe clients :	57
4.2 Axe actionnaires :	58
4.3 Axe personnel	58
4.4 Axe partenaires :	59
4.5 Axe public	59
Section 03 : la gestion budgétaire, outil de pilotage de la performance.	60
1. Notion de pilotage :	60
1.1 Définition :	60
1.2 Les fonctions de pilotage de performance :	61
2. Les procédures du pilotage :	61
3. les outils de pilotage de performance :	61
3.1 Les tableaux de bord :	62
3.2 Le reporting :	62
3.3 Le Benchmarking :	63
3.4 Les outils prévisionnels	64
3.5 Le contrôle budgétaire :	64
4. La relation entre la gestion budgétaire et le pilotage de performance financière :	64
4.1 Le rôle de la gestion budgétaire dans le pilotage de performance financière :	64
4.2 Remise en cause de la Gestion budgétaire :	66
4.2.1 Le budget et le temps :	66
4.2.2 Le budget et l'incertitude :	66
4.2.3 Le budget et la structure :	67
4.2.4 Le budget et la performance :	67
Conclusion	68

Chapitre III : (Etude de cas)La gestion budgétaire et la performance au sein de DIAM GRAIN	69
INTRODUCTION.....	70
Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil.	71
1. Présentation de la société DIAM GRAIN :.....	71
2. L'historique de l'entreprise :	71
3. Présentation des filiales :	72
3.1 Périmètre de consolidation :.....	72
3.1.1 DIAM GRAIN LOGISTIC :	72
3.1.2 DIAM GRAIN FEED :.....	73
3.1.3 DIAM GRAIN FOOD :	73
3.2 Hors périmètre de consolidation :	73
3.2.1 EURL WASSATIA TRANSPORT :.....	73
3.2.2 SARL AGRIDIAM :	73
4. Présentation de la direction des opérations est du contrôle de gestion :.....	75
4.1 Les principales fonctions des départements de la DOCG :.....	77
4.1.1 Département Procurment et achats locaux :	77
4.1.2 département finance :	77
Section 02 : Processus budgétaire chez DIAM GRAIN SPA.....	79
1. Procédure budgétaire chez Diam Grain	79
1.1 Les intervenants :	79
1.1.1 : La Direction générale :	79
1.1.2 : Le Contrôle de gestion :.....	79
1.1.3 : Les Responsables budgétaires :	80
1.1.4 La Direction des finances et comptabilité :.....	80
1.2 Mise en œuvre :	80
1.2.1 La démarche prévisionnelle :.....	80
1.2.2 Préparation des documents budgétaires :	80
1.2.3 Initialisation du processus budgétaire :.....	81
1.2.4 Collecte des informations :.....	82
1.2.5 Consolidation, contrôle et discussion :	83
1.2.6 Diffusion du budget :	83
1.2.7 Saisie des données :	83

1.2.8 Suivi budgétaire :	83
1.2.9 Classement et archivage :	84
1.3 Calendrier budgétaire :	85
2. Elaboration des budgets chez DIAM GRAIN :	85
2.1 Budget d'approvisionnement :	86
2.2 Budget des ventes :	87
2.3 Budget de trésorerie :	87
3. Budget de l'année 2023 :	88
4. Le contrôle budgétaire au sein de DIAM GRAIN :	91
4.1 calcule et analyse de l'écart sur CA du maïs (janvier 2023) :	92
4.2 calcule et analyse de l'écart sur CA du maïs (cumul 3 premiers mois 2023) :	93
Section 03 : la performance au sein de DIAM GRAIN.....	94
1. la mesure de la performance de DIAM GRAIN :	94
1.1 Les indicateurs de performance financière de DIAM GRAIN :	94
1.1.1 le taux de rendement des capitaux investis (ROI) :	94
1.1.2 Le taux de rentabilité financière (ROE) :	95
2. le pilotage de performance au sein de DIAM GRAIN :	96
2.1 Le tableau de bord :	96
2.2 Le reporting :	96
2.3 Le benchmarking :	96
3. la gestion budgétaire comme un outil de pilotage de performance financière de DIAM GRAIN :	98
3.1 Planification financière :	98
3.2 Suivi et contrôle :	98
4. Analyse du processus budgétaire au sein de l'entreprise DIAM GRAIN :	98
4.1 Forces :	98
4.2 Faiblesses :	99
4.3 Recommandations :	100
Conclusion	101
Conclusion Générale.....	102
Bibliographie	106
Annexes	110