

**Introduction générale du cours  
de Contrôle de gestion**

**S6 Sciences Economiques et Gestion  
(Parcours Gestion et parcours éco&gestion)**

**FSJES Tétouan**

**Année Universitaire 2020 – 2021**

**Professeure ZAAM**

# PLAN

- **Introduction Générale**
- **Chapitre 1** : La gestion budgétaire des ventes (budget commercial)
- **Chapitre 2** : La gestion budgétaire de la production
- **Chapitre 3** : La gestion budgétaire des approvisionnements et des stocks
- **Chapitre 4** : La gestion budgétaire des investissements
- **Chapitre 5** : La gestion budgétaire de trésorerie et l'élaboration des documents prévisionnels de synthèse

# Plan de l'Introduction Générale

## **I) Contrôle de gestion**

- A) Fondements du Contrôle de gestion
- B) Définitions du Contrôle de gestion
- C) Les points cardinaux du contrôle de gestion
- D) Les utilisateurs du contrôle de gestion
- E) Le rôle du contrôle de gestion

## **II) Gestion budgétaire**

- A) Définitions des budgets
- B) Les étapes de la gestion budgétaire
- C) Les principaux budgets
- D) La hiérarchie et l'interdépendance entre les budgets

Peut – on imaginer un automobiliste sans compteur de vitesse ? Un pilote d'avion sans plan de vol ?

Un navigateur (marin, explorateur...) sans carte ?

Un randonneur sans boussole ?

De même, pour gérer une organisation il faut des outils.

Les outils les plus importants sont les outils de pilotage et de contrôle s'ils permettent l'action et la régularisation.

Ainsi le trésorier a besoin de budgets ; le responsable des ventes veut suivre un Tableau de Bord ; le directeur d'usine doit connaître ses coûts ; le directeur des ressources humaines surveille l'absentéisme ; le chef d'entreprise doit anticiper les évolutions.

L'entreprise navigue dans un environnement qui est complexe. Elle doit rendre comptes sur son activité en produisant un certain nombre d'informations. L'utilité de ces Informations dépend en grande partie de leur qualité. Il faut donc en assurer le contrôle : C'est le rôle du contrôle de gestion.

# I) CONTRÔLE DE GESTION

## A) Fondements du contrôle de gestion

La comptabilité industrielle est une forme élémentaire du contrôle de gestion dès le début du XIXème siècle. C'est tout au long de ce siècle que le développement économique en Occident et spécialement en Amérique du Nord a préparé l'émergence du modèle actuel du contrôle de gestion.

C'est au cours de cette période qu'apparut la profession de manager, c'est-à-dire une spécialisation consistant à savoir maîtriser des organisations de plus en plus complexes, tout en les dirigeant de plus en plus loin, grâce à la coordination du travail des hommes et une délégation des responsabilités (décentralisation).

Le contrôle des activités et le domaine du contrôle de gestion qui en découle sont plutôt corrélés à la phase d'industrialisation de la fin du XIX<sup>ème</sup> siècle et surtout le début du XX<sup>ème</sup> siècle. Né de l'évolution du monde technique et économique avec les analyses de Taylor (1905) sur le contrôle de productivité, les recherches de Gantt (1915) sur les charges structure et les choix de General Motors (1923) et Saint – Gobain (1935) pour des structures par division, le contrôle de gestion concerne alors principalement l'activité de production mais ne s'appelle pas encore ainsi.

L'histoire de contrôle de gestion est liée à la période de la révolution industrielle (industrie automobile) de la fin du 19<sup>ème</sup> siècle et le début du 20<sup>ème</sup> siècle.

Dans ses débuts, le contrôle de gestion (qui ne s'appelait pas encore ainsi) touchait l'activité de production.

L'amélioration de la production était le principal but de Taylor. Sa méthode repose sur l'organisation scientifique du travail (OST) dont l'objectif premier est d'accroître la productivité dans les usines. Pour Taylor, une double division du travail est nécessaire : tout d'abord une séparation entre la conception et l'exécution (la direction se charge de tous les éléments de la connaissance et les ouvriers se contentent d'appliquer ses consignes), et dans un deuxième temps une parcellisation (les gammes de production sont décomposées en une multitude de tâches impliquant des gestes simples à accomplir et une exécution globale rapide) des activités et la spécialisation (chaque ouvrier effectue toujours le même travail) des ouvriers attachés à leur poste fixe et à une opération élémentaire.

Une première évolution dans les enjeux et le champ d'analyse des premières formes de contrôle de gestion va apparaître avec l'accroissement de la taille des unités de production et de leur diversification.

Il devient nécessaire de déléguer des tâches des responsabilités tout en exerçant un contrôle sur les exécutants

## B) Définitions du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion comprend un aspect « contrôle » (maîtrise d'une situation) et « gestion » (optimisation des moyens rares mis à la disposition).

Plusieurs définitions peuvent être distinguées du contrôle de gestion :

➔ Pour Alfred Chandler (1962), *strategy and structure : chapters in the history of the industrial enterprise*, Cambridge, MTH Press : « Le contrôle de gestion est un outil permettant « **coordonner, juger et planifier** ».

➔ Selon le Robert Newton Anthony (*Planning and Control Systems: A Frametvork for Analysis* » Boston, Harvard University Press, 1965). « père » incontesté de la discipline, indiquant en 1965, « *Le contrôle de gestion (Management Control) est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace (par rapport aux objectifs) et efficace (par rapport aux moyens employés) pour la réalisation des objectifs de l'organisation* ».

➔ Selon Emmanuelle Plot – Vicard et Olivier Vidal : “Comptabilité de Gestion” Edition VUIBERT PARIS Aout 2014, p : 206.

« *Le contrôle de gestion est un processus (ensemble de procédures) qui permet aux managers (personnes occupant un poste de responsabilité au sein des entreprises) de **définir des objectifs**, de décliner ces objectifs de manière à ce que l'ensemble des personnes qui sont sous leur responsabilité agissent de manière convergente, de **vérifier que les objectifs sont atteints**, et d'analyser les écarts dans le but d'apporter les **mesures correctives nécessaires** »*

➔ Pour Henri BOUQUIN « Les fondements du contrôle de gestion », Edition Que sais-je ?, PUF, Paris, 1994, le contrôle de gestion comprend « *Les dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes* ».

➔ Le Plan Comptable français de 1982 définit le contrôle de gestion comme : « *l'ensemble des dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant la marche de l'entreprise. Leur comparaison avec des données passées et prévues peut le cas échéant inciter les dirigeants à déclencher rapidement les mesures correctives appropriées* ».

## C) Les points cardinaux du contrôle de gestion

Ainsi, les points cardinaux du contrôle de gestion sont :

- **Actions** : faire les bons choix, choisir les bons objectifs et prendre des mesures correctives ;
- **Attitudes** : il est nécessaire que les différents acteurs à l'intérieur de l'entreprise développent des attitudes positives ;
- **Outils** : disposer des outils de contrôle adaptés aux besoins de l'entreprise et ses responsables ;
- **Procédures** : pour que les outils fonctionnent correctement, des procédures sont nécessaires.

Donc, le contrôle de gestion doit **prévoir, organiser, commander, coordonner et contrôler.**

## D) Les utilisateurs du contrôle de gestion

- **Les actionnaires** engagent des capitaux qu'ils mettent entre les mains des dirigeants qui les investissent. Les actionnaires surveillent la gestion des dirigeants : en matière de réalisations, ils analysent les résultats (au sens large), en matière de prévisions, ils étudient les plans de financement.

- **Les dirigeants** délèguent des responsabilités à des **opérationnels**. **Les premiers** surveillent la gestion des opérationnels en matière de réalisations, ils analysent le degré d'atteinte des objectifs (part de marché, rentabilité économique, qualité, etc.), en matière de prévisions, ils étudient leurs budgets prévisionnels ou leurs propositions d'investissement. **Les seconds** constituent et animent les équipes de responsables.

## E) Le rôle du contrôle de gestion

<b>Objectifs</b>	<b>Moyens</b>
Piloter la stratégie	Moyens financiers, humains et matériels
Animer les activités	Processus de contrôle
Assurer la diffusion et la pertinence de l'information	Transmission verticale (hiérarchique) ou horizontale (entre directions opérationnelles).

## II) GESTION BUDGÉTAIRE

### A) Définitions des budgets

Le plan comptable général définit les budgets comme « *la prévision chiffrée de tous les éléments correspondants à un programme déterminé* ». Les budgets comportent des objectifs quantitatifs et qualitatifs à atteindre et les ressources allouées pour y parvenir.

Il définit aussi la gestion budgétaire comme « *un mode de gestion consistant à traduire les programmes d'actions chiffrés appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables* ».

La gestion budgétaire repose donc sur l'élaboration de budgets pour une période donnée (trimestre, semestre). C'est un ensemble de prévisions dont l'horizon est généralement annuel ; au-delà on utilise davantage le terme de **plan**.

De plus, la gestion budgétaire ne se limite pas à la construction des budgets et des comptes de synthèses prévisionnels, elle comprend aussi leur suivi et leur contrôle. En fait, la gestion budgétaire peut être considérée comme une modalité de gestion prévisionnelle (instrument de prévision).

L'élaboration des budgets s'effectue en collaboration entre la direction, le contrôleur de gestion et les chefs de service cours de navettes budgétaires.

## **B) Les étapes de la gestion budgétaire**

### **a) La prévision**

Elle s'appuie sur des informations internes et externes à l'entreprise dont le processus de collecte doit au préalable avoir été organisé et mis en œuvre.

La prévision concerne en principe tous les niveaux de décision de l'entreprise, depuis le plus haut (échelon stratégique) jusqu'au plus faible (échelon opérationnel).

## **b) La budgétisation**

La phase de budgétisation a pour fonction de produire les budgets, c'est-à-dire les plans à court terme, détaillés et chiffrés fixant au responsable concerné les objectifs à atteindre et les ressources dont il dispose pour les réaliser.

## **c) Le contrôle**

Le contrôle budgétaire est un contrôle par les résultats. Il est constitué par le calcul des écarts et les actions correctives.

## C) Les principaux budgets

Les budgets sont des états prévisionnels qui ont pour objet de chiffrer (en valeur) les programmes d'action de l'entreprise. A cet effet, ils regroupent tous les flux monétaires entrants et sortants de l'entreprise, en termes d'encaissements et de décaissements.

En règle générale, les budgets correspondent aux principales fonctions de l'entreprise (ventes, approvisionnements, production, etc.) et sont liés les uns aux autres : Parmi les budgets, on distingue :

- **Le budget des ventes** : représente la répartition périodique des prévisions d'activité, en quantité et en valeur (chiffre d'affaires hors taxe, montant de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), chiffre d'affaires TTC). Ces données peuvent être ventilées selon les régions, les produits, les représentants, etc. ;



- **Le budget de production** : représente l'estimation de la production, en quantités et en valeurs, à partir de l'objectif défini par le budget des ventes et en fonction des capacités productives de l'entreprise ;



- **Le budget des approvisionnements** : comprend les entrées et les sorties des stocks, la prévision des dates et des quantités à commander et à réceptionner. Le budget des approvisionnements représente la répartition périodique des engagements des dépenses correspondant aux acquisitions d'immobilisations et à la répartition chronologique des ressources financières nécessaires ;

- **Le budget des investissements** : Pour assurer sa production, l'entreprise doit disposer d'immobilisations suffisantes. L'acquisition et le renouvellement de ces immobilisations entraînent des dépenses qu'il s'agit de prévoir ainsi que leur financement. C'est le but du budget des investissements, budget qui reflète la stratégie de l'entreprise et qui contrairement aux précédents doit nécessairement être conçu à long terme.



- **Le budget de trésorerie** : compare les flux de recettes (encaissements) aux flux de dépenses (décaissements). La gestion de la trésorerie doit permettre la réalisation d'un équilibre financier à court terme indispensable. Il est le dernier budget dans la hiérarchie, car il synthétise la position de la trésorerie dans l'entreprise après tous les encaissements et décaissements de la période considérée.

- **Le budget des décaissements** : est calculé après les budgets des achats, des autres charges, des investissements, de TVA, car il concerne tous les décaissements (flux monétaires sortants) de l'entreprise.

- **Le budget des encaissements** : ne peut être mis au point qu'après l'établissement du budget de production (quand l'entreprise exerce une activité industrielle) et celui du budget des ventes.



Par ailleurs, le **Compte de résultat prévisionnel** et le **Bilan prévisionnel** permettent d'assurer la cohérence de l'ensemble de la procédure budgétaire.

## D) La hiérarchie et l'interdépendance entre les budgets

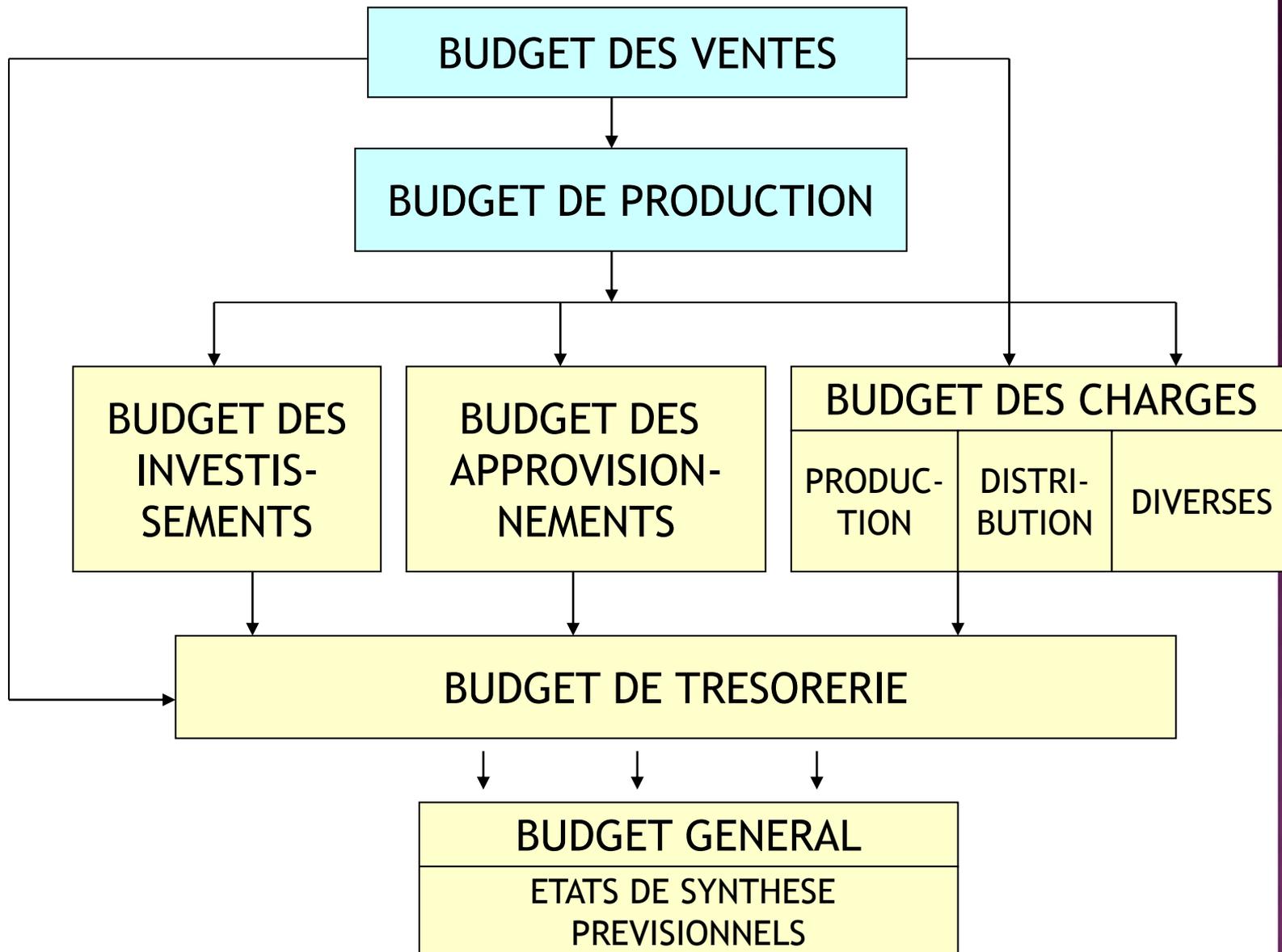
Il existe une certaine hiérarchie dans la budgétisation. A partir de budgets **déterminants**, les budgets des ventes et budget de production, nous pouvons établir les **budgets résultants** : budget de distribution, budget des approvisionnements, budget des investissements, etc.

Les budgets sont liés les uns aux autres. Nous ne pouvons pas les établir sans tenir compte de leur état de dépendance. Il apparaît donc une certaine **hiérarchie** entre eux. Le budget de ventes conditionne les autres budgets : c'est de la prévision des ventes que dépendront la production à fournir, les investissements à prévoir, les approvisionnements à évaluer, les mouvements de trésorerie à envisager.

Autrement dit, la priorité est donnée au budget des ventes. Après consultation des existants en stocks de produits finis, le budget de production est établi. De même, le budget des approvisionnements est établi en partant du budget de production et après consultation des existants en stocks de matières premières. Les budgets des investissements et des charges sont construits à partir des budgets des ventes et de production. Le budget de trésorerie enfin édifié en partant des budgets des investissements, des charges, des approvisionnements et des ventes.

En effet, il y a **hiérarchie** entre les budgets et il y a aussi **interdépendance**.

# HIERARCHIE ET INTERDEPENDANCE DES BUDGETS



# PLAN

## CHAPITRE 1

La gestion budgétaire des ventes  
(budget commercial)

La gestion budgétaire de la  
production.

## CHAPITRE 2

## CHAPITRE 3

La gestion budgétaire des  
approvisionnements et des  
stocks.

La gestion budgétaire des  
investissements.

## CHAPITRE 4

## CHAPITRE 5

La gestion budgétaire de  
trésorerie.