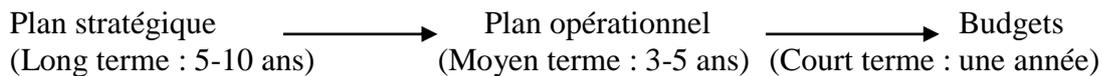


LES PREALABLES A LA BUDGETISATION

La gestion budgétaire est une technique majeure de contrôle de gestion, qui consiste à fixer dans le cadre de budgets des objectifs annuels aux différents centres de responsabilité, puis à comparer ces objectifs aux réalisations pour juger la performance des centres et prendre éventuellement des mesures correctives.

L'élaboration des budgets se situe au terme d'un processus de planification dont les phases sont les suivantes :



Ainsi avant d'exposer la procédure de la gestion budgétaire il convient au préalable de passer en revue les autres phases de processus de planification.

2.1 Le cadre global de la planification d'entreprise

2.1.1 le processus rationnel de planification :

La planification peut être définie comme un ensemble de procédures systématiques visant à fixer des objectifs clairs et précis et à déterminer les moyens nécessaires pour les réaliser et les étapes à franchir pour les atteindre. Elle revient à répondre à quatre grandes questions : Quelle est la situation actuelle de l'entreprise ? Quelle est la situation future à laquelle elle veut aboutir ? Quelle sont les étapes à suivre pour parvenir à cette situation ? Quels sont les moyens à utiliser ?

La planification marque la volonté de l'entreprise de ne pas subir son environnement mais plutôt de l'orienter et de l'influencer. Elle constitue un moyen de prévoir l'avenir et de bien gérer le futur. On distingue généralement trois niveaux de planification: une planification stratégique de long terme, une planification opérationnelle de moyen terme et une planification budgétaire annuelle.

2.1.2 La planification stratégique :

La planification stratégique est le processus qui permet à l'entreprise de créer et de maintenir un lien étroit entre son potentiel interne et les opportunités et les menaces de l'environnement. Elle a pour vocation de fixer :

- les domaines d'intervention de l'entreprise (domaines d'activités stratégiques notés DAS)
- les avantages concurrentiels lui permettant de s'imposer dans ces DAS tels que la différenciation, la domination par les coûts, l'innovation, la réactivité...
- les facteurs clés de succès susceptibles de consolider ou d'améliorer sa position face à la concurrence tels que le savoir-faire technologique, la délocalisation de la production, le développement d'une image de marque, l'extension du réseau de distribution...)

La planification stratégique fait intervenir généralement la direction générale et les hauts responsables de l'entreprise. Elle repose sur un diagnostic externe de l'environnement et un diagnostic interne du potentiel de l'entreprise. Le diagnostic externe consiste à mener une étude approfondie de l'environnement en vue de repérer ses opportunités et ses menaces. Ce diagnostic permet de distinguer les DAS porteurs dont les perspectives sont prometteuses des DAS risqués et peu rentable.

Chaque DAS se caractérise par certains « facteurs clés de succès » (FCS) dont la maîtrise est indispensable pour toute entreprise qui souhaite y intervenir.

Une entreprise doit éviter de s'engager dans des DAS dont les FCS lui échappent. Pour ce faire, il convient de compléter le diagnostic externe par un diagnostic interne susceptible de mettre en évidence ses forces et ses faiblesses.

En ce sens, les DAS à retenir doivent être à la fois porteurs et compatibles avec les forces de l'entreprise.

Suite à aux diagnostics interne et externe, les dirigeants sélectionnent également les avantages concurrentiels à retenir. Les choix des DAS, des avantages concurrentiels et des facteurs clés de succès sont formulés dans des plans stratégiques.

2.1.3 La planification opérationnelle :

La planification opérationnelle a pour objet de traduire les orientations stratégiques en plans d'actions au niveau des différentes fonctions de l'entreprise. Elle est formulée dans des plans opérationnels qui indiquent pour chaque domaine de l'entreprise et sur un horizon de trois à cinq ans les modalités pratiques de la mise en œuvre de la stratégie. Pour chaque domaine d'activités le plan opérationnel indique :

- Les objectifs à atteindre tels que le niveau de ventes, de production...
- Les programmes à mettre en œuvre pour réaliser la stratégie retenue tels que les investissements, les produits à lancer, l'embauche du personnel...
- Le calendrier de réalisations
- Les moyens nécessaires

Exemples :

Plan Commercial	A ₁	A ₂	A ₃	A ₄	Plan de production	A ₁	A ₂	A ₃	A ₄
I/ Objectifs					I/ Objectifs				
- volume de ventes					- volume de production				
II/ Programmes d'actions :					II/ Programmes d'actions :				
- étude de marché	♦	◆			- construction d'usine	♦		◆	
- campagne publicitaire		♦	◆		- acquisition de machine		♦	◆	
- lancement de nouveau produit		♦	◆		- recrutement et formation d'agents d'exécution			♦	◆
III/ Evaluation des moyens					III/ Evaluation des moyens				
* dépenses d'investissements :					*dépenses d'investissements :				
- création de nouveaux points de ventes					- acquisition de terrain				
- matériel de transport					- construction				
- mobilier					- matériel et outillage				
* dépenses d'exploitation :					*dépenses d'exploitation :				
- frais de personnel					- frais de main d'œuvre				
- frais de transport sur les ventes					- frais de consommation de matières				
- frais de publicité									

♦ Décision au plus tard

◆ Résultat

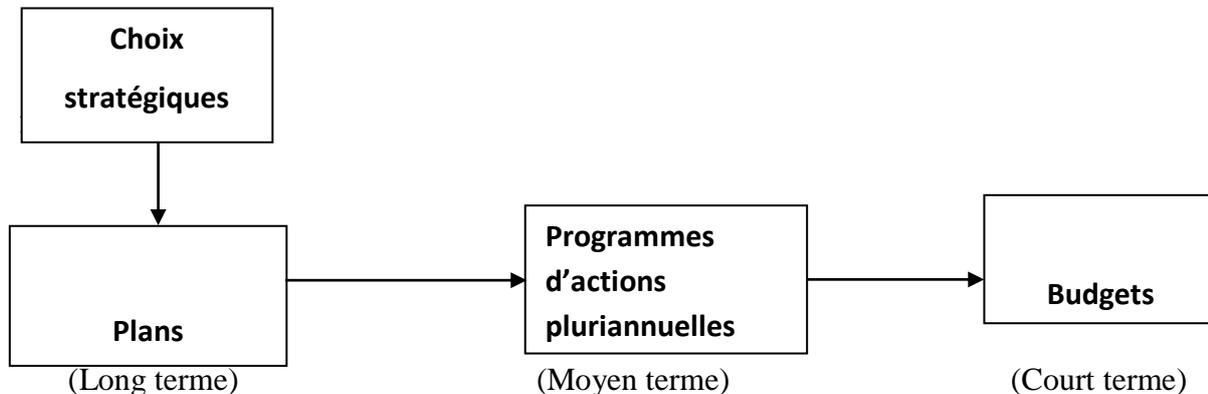
Les plans opérationnels sont soumis à trois types de contrôles :

- Un contrôle de mise en œuvre des orientations retenues : c'est un contrôle à posteriori qui consiste à comparer les réalisations aux prévisions.
- Un contrôle à priori : Il s'agit de vérifier que les objectifs fixés dans le cadre de plan sont repris par la suite dans les budgets.

- Un contrôle de la validité des prévisions : il s'agit de vérifier la validité des prévisions sur lesquelles reposent les plans. En ce sens les plans doivent être glissants par rapport à la conjoncture. Ils doivent être révisés en fonction de l'évolution de l'environnement.

2.1.4 Les Budgets :

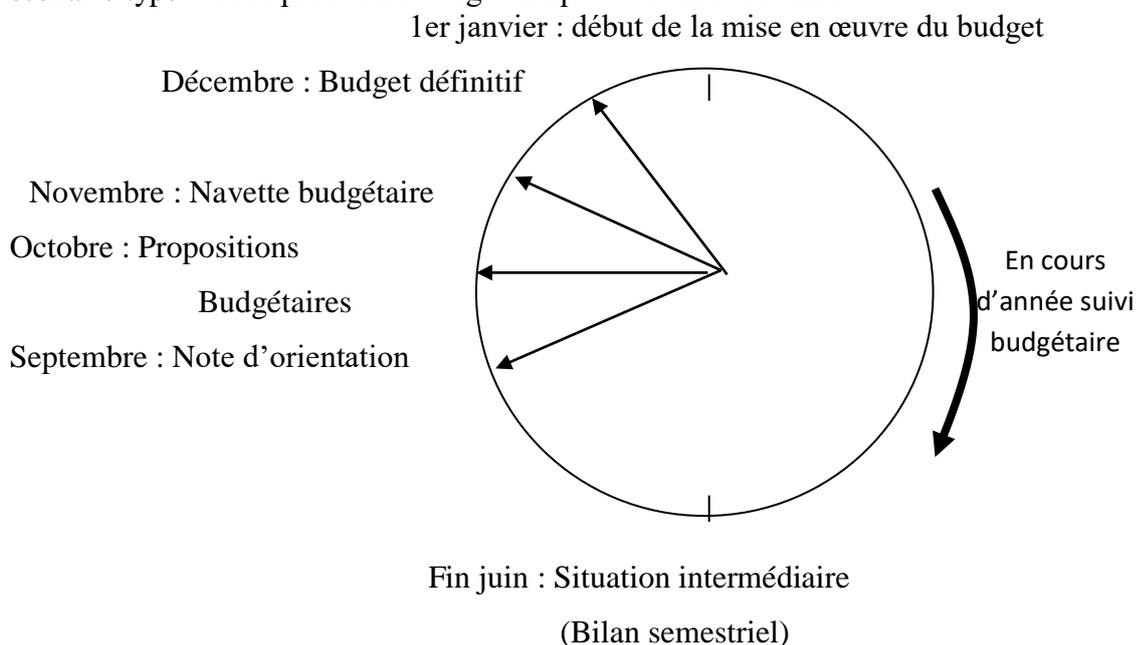
Les Plans opérationnels décrivent l'utilisation des moyens dictés par les choix stratégiques et énoncent les opérations concrètes qui doivent être menées par chaque responsable pour appliquer la stratégie. A partir des plans opérationnels on établit des programmes d'action pluriannuels dans lesquels on spécifie l'ensemble des actions à entreprendre par les unités de l'entreprise. Ces programmes pluriannuels sont par la suite décomposés en budgets à horizon annuel. La construction des budgets repose ainsi sur les séquences suivantes :



Les budgets chiffrent les actions des programmes pluriannuels et les expriment en termes comptables et financiers sous forme de produits et de charges et de flux de trésorerie. Ainsi des actions de plan commercial telles que les campagnes publicitaires, les promotions, les changements d'emballage et les remises se traduisent au niveau des budgets de sous-système commercial par un chiffre d'affaires, des frais commerciaux et des encaissements et des décaissements. Le langage comptable et financier qu'on retrouve au niveau des budgets offre au terme de processus budgétaire une synthèse comptable (bilan et état de résultat prévisionnels) et financière (budget de trésorerie).

2.2 Le cycle budgétaire annuel :

La procédure budgétaire est une activité cyclique qui rythme annuellement la vie de l'entreprise. Lorsque l'exercice comptable et budgétaire correspond à l'année civile "le scénario type" de la procédure budgétaire peut être illustré ainsi :



En septembre la direction générale publie une note d'orientation adressée aux dirigeants responsables dans laquelle elle rappelle les grandes orientations issues des plans stratégiques et opérationnels et leurs éventuels ajustements aux évolutions de l'environnement.

Elle annonce également un certain nombre d'objectifs stratégiques exprimés en termes de chiffres d'affaires ou de rentabilité qui devront être déclinés dans les différents budgets. Au cours du mois d'octobre chaque centre de responsabilité de l'entreprise est amené à établir son propre budget. A ce stade, l'implication des opérationnels et l'échange d'informations sont souhaitables pour motiver les cadres et obtenir leur adhésion aux objectifs.

Au cours du mois de novembre, une cellule budgétaire rattachée à la direction financière ou au contrôle de gestion ou même à la direction générale assure la procédure de navette qui consiste à coordonner et à harmoniser les propositions budgétaires et à résoudre les conflits éventuels à travers des réunions périodiques avec les différents responsables. Suite à ces réunions, un compromis est trouvé et se concrétise par l'élaboration et la diffusion au cours du mois de décembre d'un budget définitif approuvé par les responsables et compatibles avec les contraintes globales de l'entreprise.

Tout au long de l'exercice budgétaire un suivi est réalisé à travers le calcul et la mise en évidence d'écarts par rapport au budget. Ces écarts jouent un rôle d'alerte dans la mesure où ils permettent aux divers responsables de prendre connaissance de dérapage par rapport aux objectifs et de réagir par les mesures correctives appropriées.

2.3 La hiérarchie fonctionnel des budgets :

L'entreprise est amenée chaque année à établir des budgets de ventes, de frais commerciaux, de production, d'approvisionnement, de charges fonctionnelles et de trésorerie ainsi qu'un bilan prévisionnel et un état de résultat prévisionnel.

Ces différents budgets sont liés par une logique fonctionnelle qui offre un cadre cohérent de prévision annuelle des activités de l'entreprise. En effet, dans une économie de marché c'est la demande qui détermine l'offre ; chaque entreprise produit ce qu'elle peut vendre. La prévision de vente constitue donc le point de départ de processus budgétaire. A partir de cette prévision l'entreprise élabore d'abord ses programmes et budgets de ventes et de frais commerciaux, et établit ensuite son programme de production en tenant compte de sa capacité de production et de ses niveaux de stocks : (production prévisionnelle = ventes prévisionnelles + niveau de stock désiré - niveau de stock actuel)

Le passage de la production aux approvisionnements repose sur les identités suivantes :
matières à transformer = production prévisionnelle x consommation unitaire standard de matières.

- matières à acheter = matières à transformer + niveau de stock désiré - niveau de stock actuel.

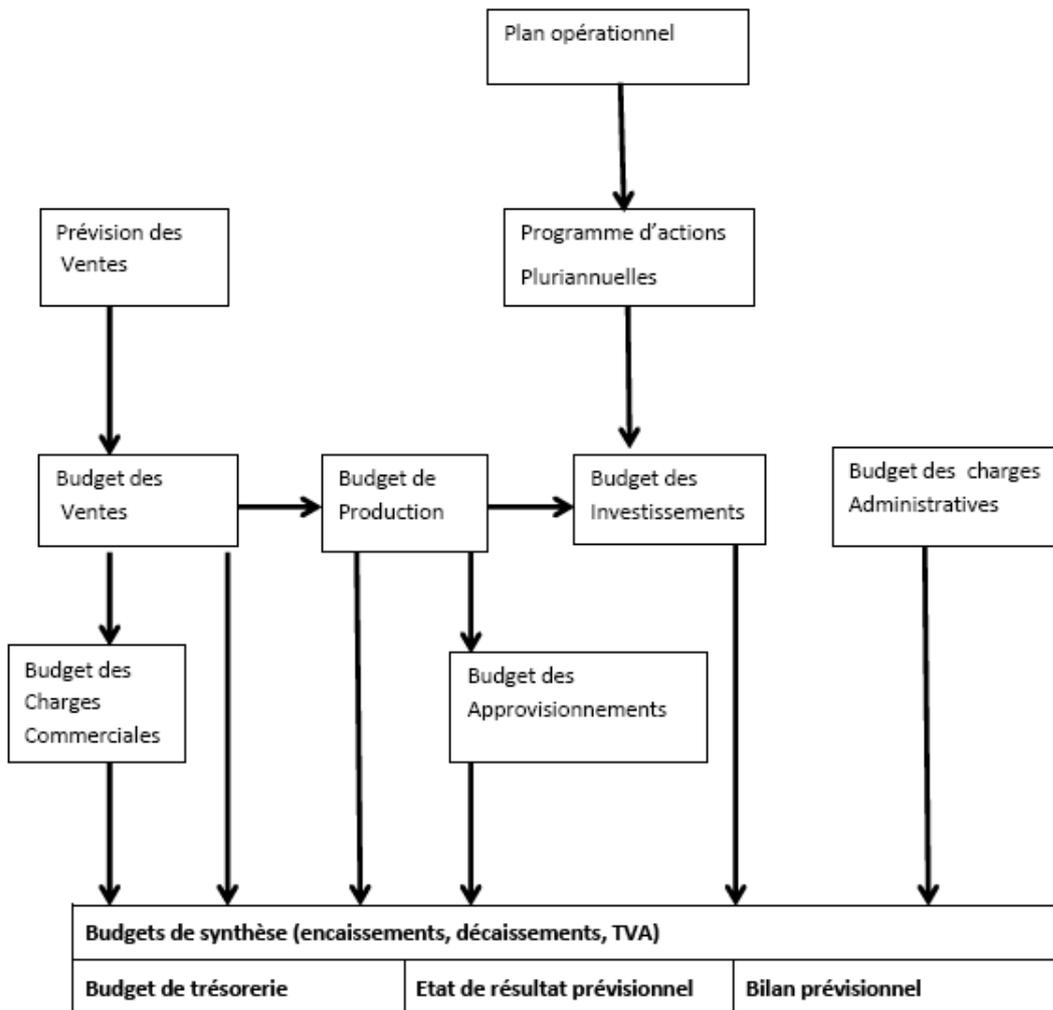
Compte tenu des délais de livraison et de la politique de stockage l'entreprise parvient ainsi à planifier ses approvisionnements à partir de sa production prévisionnelle.

Quant à la budgétisation des investissements, elle découle en grande partie des plans opérationnels qui spécifient les acquisitions d'équipements nécessaires pour atteindre les objectifs. Toutefois ces acquisitions peuvent faire l'objet d'ajustements notamment lorsque la capacité de production existante s'avère insuffisante par rapport aux programmes de productions prévisionnels.

Outre les charges d'exploitation, l'entreprise doit budgéter d'autres charges relatives aux services fonctionnels. Ces charges ne peuvent pas être rattachées aux ventes, et leur budgétisation peut reposer sur la technique de budget base zéro (La BBZ).

Suite à l'élaboration des différents budgets, l'entreprise procède à deux synthèses : une synthèse financière en regroupant les flux financiers générés par les différents budgets dans

un budget de trésorerie, et une synthèse comptable en enregistrant les actions des différents budgets dans un bilan prévisionnel et un état de résultat prévisionnel.
 La démarche budgétaire retraçant la hiérarchie fonctionnelle des budgets peut être illustrée comme suit :



Les étapes du processus budgétaire