

Le contrôleur de gestion et le processus budgétaire

MOKHTAR BENABED,
MCA Centre universitaire de
Tindouf
benabedmok@yahoo.fr

GUEDECHE KHALED,
MAA, l'université de Tizi-
Ouzou
gue.khaled@yahoo.fr

Résumé : L'objectif de cet article est présenter la contribution et *du rôle du contrôleur de gestion* dans le processus budgétaire.

La réussite d'un processus budgétaire est conditionnée par deux variables ; d'une part, la réalisation des objectifs assignés par l'entreprise, d'autres part, l'optimisation du budget alloué, c'est-à-dire l'efficacité et l'efficience de sa mise en œuvre. Le processus budgétaire fait intervenir tant les opérationnels que la hiérarchie et aussi un acteur particulier en la personne du contrôleur de gestion.

Mots clés : contrôle de gestion, budget, processus budgétaire et performance.

ملخص: الهدف من هذا المقال هو عرض مساهمة ودور مراقبة التسيير لدى السياق الميزاني. فلنجاح النسق الميزاني يشترط متغيرين: من جهة تحقيق الأهداف المرسومة للمؤسسة، ومن جهة أخرى، أمثلية الميزانية المخصصة، أي كفاءة ونجاعة التنفيذ. السياق الميزاني يفتعل عملياتيا عن السلطة السلمية وهو عامل مميز لعون مراقبة التسيير.

الكلمات المفتاحية: مراقبة التسيير، الميزانية، السياق الميزاني والأداء.

Introduction

Face à un environnement où l'incertitude, l'hostilité et la compétitivité ne cessent de s'accroître, l'entreprise est conduite à repenser de façon plus fréquente sa stratégie et son implication concrète et faire de ses moyens financiers et humains un arsenal lui permettant de se mettre en position favorable afin de prévoir, analyser, anticiper et gérer aux mieux les situations complexes et imprévisibles auxquelles elle sera confrontée et de ne pas se laisser surprendre par des dérives éventuelles.

De plus, toute entreprise est amenée à se fixer des objectifs, faire des prévisions et prendre des décisions, celles-ci ne sont pas fondées sur les propres instincts de ses dirigeants, mais sur des éléments prévisionnels élaborés à l'aide d'un système dynamique qui est le contrôle de gestion.

Pour se développer au sein de l'entreprise le contrôle de gestion nécessite la mise en place d'un certain nombre d'outils. Plusieurs outils peuvent être utilisés, mais force est de constater que le rôle du processus budgétaire est central, dans la mesure où les autres outils (ratios, *reporting* et tableau de bord...) s'établissent et s'évaluent par rapport à lui, cette place peut s'expliquer par les multiples fonctions qu'on lui attribue (planification, coordination, contrôle, évaluation des performances...etc.). Dès lors le processus budgétaire est une nécessité absolue.

« Produire une vision chiffrée de l'avenir, c'est l'ambition de tout processus budgétaire digne de ce nom, fruit de l'échange entre les directions opérationnelles, la direction financière et la direction générale, le budget doit traduire les orientations stratégiques de l'entreprise, pour se faire le contrôleur de gestion va jouer un rôle majeur, celui de chef d'orchestre du processus »¹,

il lui revient donc d'animer chacune des équipes qui participent à l'élaboration du budget, d'aider à poser les bonnes questions et accompagner la mise en place et le suivi du budget propre à chaque département concerné.

L'intérêt de notre sujet est de montrer l'importance de la contribution du contrôleur de gestion au bon déroulement du processus budgétaire, et son impact sur l'amélioration de la performance de l'entreprise.

Au vu de tout ce qui précède, la question principale à laquelle nous tenterons de répondre à travers cet article est de savoir : quel est l'impact de la présence du contrôleur de gestion sur la pertinence du processus budgétaire ?

Afin de répondre à cette problématique, nous avons structuré notre travail en 02 axes principaux :

- Le premier axe : Le budget outil d'optimisation du fonctionnement des entreprises
- Le deuxième axe : Le rôle du contrôleur de gestion dans le processus budgétaire.

1- Le budget comme instrument d'optimisation du fonctionnement des entreprises

L'outil budgétaire est l'un des dispositifs les plus utilisés en contrôle de gestion. En effet, le pouvoir d'anticipation que confère le budget permet à l'entreprise de prendre des mesures préventives face à des événements susceptibles de se produire. « *De plus la plupart des entreprises ont mis en place un système budgétaire leur permettant d'avoir une bonne visibilité quant au niveau de réalisation des objectifs* »ⁱⁱ.

Le système budgétaire se caractérise par la déclinaison de la stratégie de l'entreprise sur une courte période conformément à la politique générale et par la fixation des programmes et des budgets de chaque responsable. Cependant, « *le système budgétaire comporte tout un processus comprenant différentes phases que sont d'abord, l'élaboration qui est une étape de préparation permettant d'évaluer tous les moyens dont on peut disposer. Il y a également, l'exécution qui est la phase pratique qui permet la réalisation de ce qui a été prévu et enfin le suivi-contrôle* »ⁱⁱⁱ.

La gestion budgétaire est un processus impliquant la direction et chaque responsable opérationnel, dans le but de mettre en concordance la stratégie financière et la stratégie générale de l'entreprise, et de la décliner en plans et budgets qui constituent les bases du contrôle de gestion.

1-1 Le budget outil principal de la planification et de gestion prévisionnelle

Le budget apparaît comme l'une des pièces maîtresse du système budgétaire, c'est la cheville ouvrière de la planification, de la communication et du contrôle dans l'organisation.

Le budget est défini comme étant « *une prévision chiffrée en volumes et en unités monétaire de tous les éléments correspondant à un programme d'activités déterminé établi, en fonction d'objectifs négociés et acceptés* »^{iv}. On pourrait comprendre par-là que ce sont des plans d'actions traduits en données chiffrées des ressources tant financières que physiques pour leurs réalisations. « *Le budget est un plan annuel des activités futures établies sur la base d'hypothèses d'exploitation et exprimées principalement en termes financiers (prévisions)* »^v.

Pour résumé, le budget est le plan récapitulatif des activités à réaliser sur une année et qui met en évidence les recettes et les dépenses prévues. Il est même un moyen sûr d'atteindre les objectifs fixés. « *Le budget est l'embryon de la planification et permet la mise en place d'une gestion prévisionnelle plus complète* »^{vi}.

Plusieurs définitions sont proposées pour cerner la notion de budget ; cependant une synthèse de ces différentes propositions de définitions aboutit à conclure qu'un budget est la traduction en terme monétaire, des objectifs, des politiques et des moyens élaborés dans le cadre d'un plan, couvrant toutes les phases d'opérations, et limité dans le temps.

Le budget traduit la gestion stratégique de l'entreprise. C'est-à-dire : « *Qu'en amont on a le plan stratégique en lui-même qui est étalé sur un horizon de 5 à 10 ans. Les objectifs stratégiques sont ensuite traduits en objectifs à moyen terme (un horizon de 3 ans par exemple), c'est-à-dire en plans opérationnels pour enfin être exprimés sous forme de budget* »^{vii}.

L'élaboration budgétaire nécessite l'implication de tous les départements de l'entreprise et à tous les niveaux. Il s'agit d'un travail participatif devant aboutir à l'approbation par chaque responsable de ses objectifs, la préparation du budget passe par l'élaboration des budgets de chaque fonction (ventes, production, approvisionnement, frais généraux et investissement).

1-1 La gestion budgétaire

Dans l'entreprise, plusieurs décisions prises par manque de planification, d'outils efficaces dérivant des applications budgétaires se sont avérées inappropriées. De ce fait, elles ralentissent sérieusement son développement ou du moins nuisent à sa rentabilité.

Dés lors, la gestion budgétaire est une nécessité absolue, car elle permet à la fois à l'entreprise d'atteindre ses objectifs et de ne pas se laisser surprendre par les dérives éventuelles. Faire de la gestion budgétaire dans une entreprise, c'est faire de la gestion prévisionnelle. Gestion budgétaire et gestion prévisionnelle sont deux expressions synonymes. En économie d'entreprise, une prévision est appelée « budget »

Les dimensions de la gestion budgétaire, consiste à chiffrer d'une part les prévisions retraçant l'avenir de l'organisation à travers le budget et d'autre part de déceler les écarts entre ce qui a été prévu et ce qui a été réaliser ; pour enfin prendre des mesures correctives. L'analyse de ces définitions montre que la gestion budgétaire joue un rôle extrêmement important. En effet, la méthode budgétaire donne aux dirigeants une vision de l'avenir et les met en position favorable pour exploiter les opportunités. Elle leurs permet aussi d'anticiper les problèmes.

Cependant, « *La gestion budgétaire est une technique difficile à main coûteuse à mettre en place, un tel effort ne se comprend dans l'entreprise qu'a partir de motifs bien précis, d'intentions bien arrêtées. La gestion budgétaire doit impliquer l'ensemble des différents niveaux de responsabilité de l'entreprise* »^{viii}. La gestion budgétaire est désormais l'affaire de tous ceux qui dans l'entreprise ont une responsabilité de gestion, quel que soit leur niveau hiérarchique, la nature et l'étendu de leur domaine de responsabilité. Elle constitue un véritable système d'aide à la prise de décision et au contrôle de gestion.

Néanmoins, il semble nécessaire d'y ajouter un aspect supplémentaire : « *Celui du contrôle à posteriori des réalisations avec ces mêmes prévisions, par la mise en évidence*

d'écarts significatifs qui doivent entraîner des actions correctives »^{ix}. En effet, cette gestion s'appuie sur un mode de pilotage de type boucle fermée avec rétroaction.

1-3 Le contrôle budgétaire

Il est bien d'élaborer un budget et de mettre en place un plan d'exécution pour atteindre les objectifs espérés. Cependant, cela ne suffit pas toujours il peut survenir des écarts entre les prévisions et les réalisations. Ce qui d'ailleurs compromet parfois les plans d'actions établis et l'atteinte des objectifs visés. Il faut donc procéder à des contrôles et c'est là qu'intervient le contrôle budgétaire.

« Pour la réussite du processus budgétaire, le système de contrôle budgétaire est d'une utilité primordiale. Il ne peut y avoir de véritable gestion budgétaire qu'en présence d'un contrôle budgétaire efficace. Pour être un mode de pilotage pertinent, la gestion budgétaire ne doit pas se contenter d'élaborer des prévisions chiffrées. Il faut transformer ces prévisions en « normes de fonctionnement souhaité » et faire en sorte que le réel soit le plus conforme possible aux prévisions, c'est pourquoi il faut lui adjoindre un contrôle budgétaire »^x.

« Le contrôle budgétaire consiste à comparer le niveau des réalisations à celui des prévisions. Il permet de dégager des écarts, d'en rechercher les causes et de proposer des solutions permettant de résorber ces écarts »^{xi}. Le contrôle budgétaire peut donc être simplement défini comme étant une confrontation périodique entre ce qui a été préétabli et ce qui a été réalisé afin de mettre en évidence les écarts qui nécessitent des corrections. « Le contrôle budgétaire doit être à la fois permanent et périodique pour permettre la constatation d'écarts. Pour la mise en œuvre des actions correctives, les écarts qu'on choisit de corriger doivent être significatifs et donnent différentes natures d'actions correctives »^{xii}

Le suivi budgétaire concerne non seulement tous les décideurs (direction et responsables opérationnels) qui mettent en œuvre des actions correctives, mais aussi le contrôleur de gestion chargé d'animer le contrôle budgétaire.

Le processus budgétaire comprend plusieurs étapes, aussi importantes, les unes que les autres depuis l'élaboration jusqu'au contrôle budgétaire. De ce qui précède, il faut souligner qu'il est indispensable, car étant un outil d'aide à la prise de décision et permet une visibilité quant à la gestion des ressources, de l'exécution des plans d'actions prévus. De ce fait, il ressort de ce développement qu'il faudrait travailler sérieusement à toutes les étapes du processus budgétaire. Il y va de l'atteinte des objectifs poursuivis et de la bonne marche de l'entreprise.

Un processus budgétaire organisé fournira à chaque opérationnel un cadre de réflexion, afin qu'il puisse replacer sa gestion quotidienne dans sa dimension stratégique et adapter ses objectifs annuels à ceux des autres. A l'occasion du déroulement de ce processus budgétaire, parmi les acteurs impliqués dans le processus on peut citer le

contrôleur de gestion. Celui-ci de par sa formation et son expertise acquise du fait de ses différentes expériences, détient une place importante dans ce processus et y est très actif.

C'est dans cette optique que nous pouvons percevoir l'utilité du contrôleur de gestion dans le processus budgétaire.

II- Le rôle du contrôleur de gestion dans le processus budgétaire

Le contrôleur de gestion assure le lien entre les dirigeants et les différents services de l'entreprise. Il a pour but d'aider les décideurs des organisations à atteindre et/ou à remettre en cause leurs objectifs. Son métier se trouve donc au cœur de l'organisation dans la recherche de l'efficience et de l'efficacité économique.

1-1 L'importance de la fonction de contrôle de gestion dans une organisation

Le contrôle de gestion est une fonction primordiale pour la pérennité de toute organisation. C'est un processus qui accompagne l'entreprise dans la réalisation de l'ensemble de ses objectifs. Il permet le pilotage des systèmes de gestion d'entreprise pour atteindre les objectifs aussi bien opérationnels que stratégiques qui sont fixés par la direction.

Les définitions du contrôle de gestion ont évolué avec l'élargissement des champs d'interventions du contrôle de gestion et la place qu'occupe cette fonction dans l'entreprise.

Les définitions du contrôle de gestion ont évolué avec l'élargissement des champs d'interventions du contrôle de gestion et la place qu'occupe cette fonction dans l'entreprise.

« Contrôler la gestion de l'entreprise, c'est maîtriser sa conduite en s'efforçant de prévoir les événements pour s'y préparer avec son équipe et s'adapter à une situation évolutive »^{xiii}.

« Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenus et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des objectifs de l'organisation »^{xiv}.

On conviendra d'appeler contrôle de gestion les dispositifs et processus qui garantissent la cohérence entre la stratégie et les actions concrètes et quotidiennes. *« Les managers qui sont chargés de définir la stratégie ont besoins de dispositifs et processus pour s'assurer que l'action quotidienne des individus est cohérente avec la stratégie »^{xv}.* Donc le contrôle de gestion est un régulateur des comportements et est le garant de la déclinaison des buts de l'entreprise au sein de la structure.

Cependant, la définition du contrôle de gestion par R. Anthony, le premier en 1965 à avoir théorisé la discipline, nous semble plus riche encore dans ses implications. Elle a accédé au rang de définition conventionnelle « universelle » :

« *Le contrôle de gestion est un processus destiné à motiver les responsables et à les inciter à exécuter des activités contribuant à l'atteinte des objectifs de l'organisation* » (R.N.

Anthony, 1965).

« *le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées, avec efficacité, efficacité et pertinence, conformément aux objectifs de l'organisation, et que les actions en cours vont bien dans le sens de la stratégie définie* »^{xvi}. Le contrôle n'est plus un système, un ensemble de dispositifs ni de techniques mais un processus. Ce processus implique plusieurs acteurs, et le contrôleur de gestion joue le rôle de coordinateur. La mise en œuvre du contrôle de gestion devient l'affaire de tous au sein de l'organisation.

1-2 Les missions et activités du contrôleur de gestion

Le contrôle de gestion à son professionnel en la personne du contrôleur de gestion, sa position et ses tâches varient d'une entreprise à une autre. Le contrôle de gestion a pour mission de définir les finalités et les objectifs généraux de l'entreprise à long terme, d'une part, et de déterminer la stratégie à adopter pour orienter la gestion vers la réalisation des objectifs fixés dans les meilleurs délais et au moindre coût avec une qualité maximale conformément aux prévisions d'autre part.

En premier lieu, le contrôleur de gestion avait comme mission de surveiller l'ensemble des activités au service de la direction générale. C'est une fonction d'aide chargée de collaborer à la fixation des objectifs.

En deuxième lieu, le contrôleur de gestion avait comme mission de donner à la fois des conseils aux décideurs et aussi une assistance méthodologique dans l'utilisation des outils de contrôle. Le métier de contrôleur de gestion consiste, entre autres, à mettre au point des procédures aussi différentes que celles qui concernent l'élaboration des objectifs, des programmes, des budgets ou des tableaux de bord. Il assurera la pérennité des procédures en les concevant de façon suffisamment souple afin qu'elles intègrent les évolutions sans être constamment remises en cause. Au cours des réunions d'analyse, il vérifiera que l'information de gestion est correctement utilisée.

Une entreprise non seulement évolue mais connaît parfois des profonds bouleversements d'ordre structurel qui entraînent une modification des habitudes prises. Tout changement procède d'un nouvel état d'esprit qu'il faut faire partager à toute l'entreprise. Du fait de sa fonction transversale, le contrôleur de gestion est un promoteur naturel de la dynamique d'acceptation du changement. Organiser un dialogue hiérarchique fondé sur la fixation d'objectifs de changement doit être une de ses priorités.

« *Pour favoriser les prises de décision, le contrôleur de gestion animera et mettra en place des procédures de concertation. Son rôle de « copilote » le conduira à développer, à côté des savoir-faire technique, des « savoir se comporter », notamment en apprenant à*

être déterminé, factuel et imaginatif. Pour ce faire, il aura lui-même intérêt à s'adapter à la psychologie de ses interlocuteurs »^{xvii}.

Le contrôleur de gestion doit être polyvalent. Il doit être en effet à la fois : « *spécialiste (maîtriser les outils pointus), généraliste (organiser, coordonner les procédures, opérationnel (gérer l'exécution), fonctionnel (conseiller les décideurs), technicien (intégrer la dimension technique) et humain (gérer les hommes et les groupes)* »^{xviii}

La troisième mission des contrôleurs de gestion est de coordonner horizontalement et verticalement (Bolleker, 2007). La mission verticale vise principalement que les contrôleurs de gestion sont effectivement des personnes en prise directe avec les cadres, qui renforcent la volonté de personnalisation et de particularisation du contrôle de gestion (Bolleker, 2007). Ainsi, Bolleker (2007) témoigne que : « les contrôleurs de gestion jouent un rôle de communication, de persuasion, d'appui et de conseil auprès de chacun des cadres de l'organisation. En même temps, ils s'assurent pour le compte de la direction générale que les efforts individuels sont orientés dans le sens de l'entreprise »^{xix}.

Tandis que pour la mission horizontale, elle se résume par la mise en relation des différents membres de l'organisation et des centres. Dans ce sens, le contrôleur de gestion doit créer une solidarité entre les membres de l'organisation. Enfin, la dernière mission des contrôleurs de gestion est d'animer le changement, d'analyser et de conseiller.

1-3 Les interventions du contrôleur de gestion dans chacune des étapes du Processus budgétaire

Le contrôleur de gestion est un acteur important dans la gestion de l'entreprise et intervient à plusieurs niveaux. Il fait cas de son rôle important dans le processus budgétaire en particulier. Le processus budgétaire fait intervenir tant les opérationnels que la hiérarchie et aussi un acteur particulier en la personne du contrôleur de gestion.

Les besoins des uns et des autres sont forts différents. Pour la Direction générale, il s'agit de mettre en œuvre la stratégie qu'elle a choisie, à travers des objectifs et des plans d'actions. Elle voudra estimer à l'aide du budget les conséquences de ses choix et leur cohérence : moyens et effectifs nécessaires, investissements, etc. Pour les opérationnels, le budget est l'occasion de repréciser leur mission au sein de leur unité et de leur entreprise, d'avoir une réflexion structurée sur le mode d'organisation, de leur fixer des objectifs et de leur donner les moyens nécessaires pour les atteindre. Le contrôleur de gestion intervient de plus en plus souvent avec un véritable rôle de conseil auprès de la direction et des opérationnels.

-« le contrôleur de gestion donne des conseils aux responsables budgétaires à leur demande sur les actions correctives à entreprendre ;

-Il aide la Direction Générale à fixer les objectifs, participe aux comités budgétaires et formule des recommandations, aide à l'implication des écarts jugés anormaux ;

-Il renvoie aux départements concernés les modifications apportées par la Direction Générale, coordonne la procédure de telle sorte que les documents soient établis aux dates prévues »^{xx}.

-Le contrôleur de gestion doit homogénéiser les hypothèses budgétaires entre les différents centres de responsabilité, développer le cadrage budgétaire. Ensuite, il soumet tout cela à la Direction générale qui valide en remettant le document final pour diffusions aux différents responsables opérationnels. Il va aussi préparer des comités budgétaires et aussi la réunion de lancement.

Le rôle du contrôleur de gestion ici : *« Est d'estimer par grandes masses à partir des données d'étude préparatoire et d'hypothèses les résultats possibles pour l'année à budgéter pour s'assurer si les objectifs envisagés seront atteints »^{xxi}.*

Lorsque la simulation est achevée, plusieurs projets sont généralement admissibles et la direction générale se réunit pour la circonstance en comité pour choisir le meilleur plan qui sera réparti plus tard en budgets fonctionnels ou par activités.

Pour y parvenir chaque dirigeant du haut de la hiérarchie cerne les conséquences du pré-budget sur le fonctionnement du département opérationnel de façon à déterminer un objectif quantifié pour les opérationnels. Ensuite, chaque responsable hiérarchique évalue les propositions de budget de chacun de ses subordonnés et une discussion s'instaure entre eux au terme de celle-ci. Soit le supérieur amène le responsable à revoir sa proposition, soit il approuve le budget proposé sous réserve de l'approbation de la direction générale. Durant cette période, le rôle du contrôleur de gestion est d'animer, de conseiller, de proposer éventuellement sa médiation, mais de ne jamais imposer un budget.

Dans l'étape de la consolidation des budgets fonctionnels, le contrôleur de gestion est le maître d'œuvre. *« Le souci majeur du contrôleur de gestion est de s'assurer que les instructions données dans la lettre de cadrage ont été respectée et que les prévisions sont en phase avec le plan stratégique. En plus, il consolide les budgets avec la direction des programmes afin de mesurer après simulation, la contribution de chaque centre de responsabilité à la rentabilité et la solvabilité générale de l'entreprise. Enfin, il élabore une synthèse pour la Direction générale après avoir passé en revue les plans, les programmes et les budgets »^{xxii}.*

L'arbitrage consiste à faire la comparaison du budget des Directions opérationnelles avec les objectifs de la Direction générale. Les arbitrages et l'approbation sont faits par la direction générale avec la présence du contrôle de gestion.

L'accord de la Direction générale sur le budget final est formalisé par une lettre de confirmation, adressée avant le début de l'exercice concerné. *« Le contrôleur de gestion réalise le support de référence après approbation et procède à la diffusion du support aux personnes concernées »^{xxiii}.*

Le contrôleur de gestion procède au suivi de l'exécution du budget : *« Il faut mettre en place des instruments qui permettent ce suivi. Souvent ce suivi s'effectue par grandes lignes budgétaires (dans sa forme la plus simple on compare les dépenses engagées aux dépenses autorisées). De plus, les prévisions ne sont pas figées pour la durée du budget, il est possible de les réviser lorsque les conditions essentielles à la réalisation viennent à varier de façon inattendue »^{xxiv}.*

Le contrôleur de gestion pendant la phase de préparation des budgets, établit un compte de résultat prévisionnel suffisamment détaillé comportant autant de lignes que de postes dont il veut suivre la réalisation budgétaire.

Le contrôle budgétaire se fait après la réalisation des dépenses : *« Dès que l'opération est totalement achevée. Cela permet au contrôleur de gestion de comparer ce qui a été fait de ce qui a été prévu (budgétisé) »^{xxv}.* Il pourra ainsi déceler des écarts s'il y en a par le biais du suivi qu'il aura fait. Si ces écarts existent, ceux-ci seront analysés par lui afin de prendre les mesures correctives nécessaires ou faire des réajustements. *« Il confronte les opérationnels sur les écarts et il argumente en leur faveur auprès de la Direction Générale pour obtenir des ressources »^{xxvi}.* Le contrôleur de gestion aide les opérationnels à diagnostiquer les causes des écarts.

Le tableau de bord budgétaire mis en place et utilisé par le contrôleur de gestion est un lien entre lui et les managers opérationnels. *« C'est un outil de suivi des coûts réels par rapport aux coûts budgétaires. Cela veut dire que dans sa tâche, le contrôleur de gestion utilise le plus souvent le tableau de bord qui lui fournit des informations indispensables et parfois à travers des indicateurs »^{xxvii}.*

Ensuite, il y a également le rapport de contrôle qu'il transmet au directeur général. C'est un compte rendu mensuel ou trimestriel qui indique les résultats obtenus pour les contrôles qui ont été fait, l'analyse des écarts qui a été effectuée et les actions correctives qui ont permis de corriger les écarts. Il est également responsable du reporting.

Enfin, on a les réunions de suivi budgétaire, qui sont des réunions périodiques organisées avec le contrôleur de gestion, les chefs de service, pour faire le point de l'exécution du budget de chacun, des écarts constatés et des actions mises en œuvre ou à mettre en œuvre pour les corriger.

Le contrôleur de gestion est un agent fonctionnel très important dans la gestion de l'entreprise étant au cœur même de cette gestion. Son rôle se renforce par celui qu'il joue dans le processus budgétaire de l'entreprise. Il est à toutes les étapes.

Après avoir dans un premier temps défini les différents concepts qui se rattachent à la fonction de contrôleur de gestion, nous avons passé en revue les étapes clés du processus budgétaire dans un second temps. Ensuite, nous avons abordé le rôle du contrôleur de gestion dans chacune des étapes de ce dernier. Dans la section suivante nous traiterons le budget et le pilotage de la performance.

CONCLUSION

En guise de conclusion, nous dirons que le contrôle de gestion est un processus, comprenant un ensemble d'outils de calcul, d'analyse, d'aide à la décision (quantitatifs et qualitatifs), pour piloter les produits, les activités et les processus d'une organisation, en fonction de ses objectifs, pour aider à la gestion de l'organisation et de ses acteurs (management des équipes et socialisation des acteurs), et aussi de contribuer à la réflexion, aux prises de décisions et aux actions des managers à tous les niveaux hiérarchiques.

. Tout au long du processus budgétaire, le contrôleur de gestion intervient pour animer la procédure, conseiller les acteurs, suivre et veiller au bon déroulement des réalisations, effectuer des contrôles afin de comprendre les causes des écarts, prendre des mesures correctives appropriées au point même d'exécuter des tâches qui ne lui incombent pas. Ce qui nous mène à dire que le rôle du contrôleur de gestion est primordial pour le bon déroulement du processus budgétaire sans lui ce dernier ne serait qu'une caricature dans l'entreprise.

Le contrôleur de gestion doit jouer un rôle de maître d'œuvre veillant à la gestion efficace et efficiente des ressources, mais sa contribution n'est pas à elle seule suffisante pour la réussite du processus. La réalisation des objectifs assignés par l'entreprise et l'optimisation du budget alloué sont les deux variables qui conditionnent la réussite d'un processus budgétaire.

Les décideurs ne demandent pas seulement au contrôle de gestion de calculer les coûts et de mesurer les résultats a posteriori mais de suivre en permanence la performance de l'ensemble des activités pour aider en temps réel les prises de décision tout au long du processus stratégique et opérationnel. Ainsi, le contrôle de gestion apparaît comme un processus articulant le long terme avec le court terme, de la stratégie à l'exécution

-
- ⁱ BANSE Alain, « *Processus budgétaire au service de la stratégie de l'entreprise* », <http://www.dafmag.fr/Thematique/gestion-financement-1030/Breves/-pratique-processus-budgetaire-service-strategieentreprise-236853.htm#g7kMluzsQOs0xjyQ.97>, article publié le : 20/05/2014 par Manon SANDRINI, consulté le : 17-09-2016.
- ⁱⁱ BESCOS & al, « *Contrôle de gestion et management* », 4^e édition Montchrestien, Paris, 2003, p:2
- ⁱⁱⁱ BESCOS & al, « *Contrôle de gestion et management* », op-cite. p:2
- ^{iv} LOCHARD Jean, « *la gestion budgétaire outil de pilotage des managers* », édition d'Organisation, Paris, 1998, p : 12.
- ^v SELMER Caroline, « *construire et défendre son budget : Outils, méthodes et comportements* », Edition DUNOD, Paris, 2004, p : 1
- ^{vi} BOUQUIN Henri, DUBUISSON Stéphanie Thiery, « *comptabilité de gestion* », Edition ECONOMICA, Paris 2010, p : 431.
- ^{vii} DAYAN & al, « *Manuel de gestion* », volume 1, 2^e édition Ellipses, Paris, 2004, p : 831.
- ^{viii} MEYER Jean, « *Gestion budgétaire d'Organisation* », 9^e édition DUNOD, Paris, 1988, p:17
- ^{ix} ALAZARD Claude, SEPARI Sabine, « *DCG 11 : Contrôle de gestion, manuel et applications* », 2^e édition DUNOD, Paris, 2010, p : 225.
- ^x MALO Jean-Louis, MATHE Jean-Charles, « *l'essentiel du contrôle de gestion* », édition d'organisation, Paris, 2002. /MEYER Jean, « *Gestion budgétaire*. p : 54.
- ^{xi} HUTIN Hervé, « *Toute la finance* », 4^e édition, Edition d'Organisation, Paris, 2010, p : 820.
- ^{xii} GERVAIS Michel, « *Contrôle de gestion* », 9^e édition ECONOMICA, Paris, 2009. p : 623.
- ^{xiii} MALO Jean-Louis, MATHE Jean-Louis, *Op.cit.* p : 9.
- ^{xiv} ANTHONY, (R), et DAARDEN, (J). « *La fonction contrôle de gestion* », Publi-Union Editions, 1993, p : 209.
- ^{xv} BOUQUIN Henri, « *La maîtrise des budgets dans l'entreprise* », EDICEF, 1992, p : 34.
- ^{xvi} GERVAIS Michel, *Op.cit.*, p : 12.
- ^{xvii} SELMER Caroline, *Op.cit.*, p : 42.
- ^{xviii} ALAZARD Claude, SEPARI Sabine, *Op.cit.*, p : 29.
- ^{xix} Bollecker. M., (2007), « Les publications européennes et américaines sur les contrôleurs de gestion : un essai de synthèse », Acte du 28^eème Congrès de l'Association Francophone de Comptabilité : Poitiers.
- ^{xx} MYKITA Patrick, TUSZYNSKI Jack, « *Contrôle de gestion, prévision et gestion budgétaire, mesure et analyse de la performance* », les éditions FOUCHER, Paris, 2002, p : 09.
- ^{xxi} GERVAIS Michel, *Op.cit.*, p : 363.
- ^{xxii} BOUQUIN Henri, *Op.cit.*, p : 442-443.
- ^{xxiii} BERLAND Nicolas (2009), « Mesurer et piloter la performance », www.crefige.daufine.fr/publish/berland/performance.pdf, consulté le 29-09 à 16h.
- ^{xxiv} LECLERE Didier, « *l'essentiel de la comptabilité analytique* », 4^e édition d'Organisation, Paris, 2004, p : 175-176.
- ^{xxv} GERVAIS Michel, *Op.cit.*, p : 631.
- ^{xxvi} GERVAIS Michel, *Op.cit.*, p : 631.
- ^{xxvii} FIORE Claude, « *pilotage de l'offre de valeur : tableaux de bord, budgets et indicateurs* », édition Pearson, Paris, 2005., p : 142-143.