

Chapitre 5.1.

Budgets, coûts standards et préétablis



Contenu

1. La planification stratégique	2
2. Rôles et intérêts des budgets	3
3. La construction du système budgétaire.....	3
3.1. Principes	4
3.2. Mise en œuvre.....	4
3.2.1. Budget des ventes	4
3.2.2. Budget de production.....	5
3.2.3. Budgets opérationnels.....	5
3.2.4. Autres Budgets	5
4. L'analyse budgétaire	6

Dans ce chapitre, nous aborderons la notion de **planification stratégique*** et son rôle dans l'établissement des budgets. Nous verrons ensuite l'intérêt de ces derniers, avant de proposer un aperçu des principaux éléments de la construction d'un système budgétaire. Nous terminerons par l'**analyse budgétaire***, qui nous permettra d'aborder les **écarts*** entre un prévisionnel et le réel.

1. La planification stratégique

En 1^{er} lieu, nous allons voir la notion de planification stratégique.

Le terme de « Stratégie » appartient au départ au vocabulaire militaire : il vient du grec *stratos* (armée) et *agos* (conduire). Il renvoie donc à une notion de « commandement d'une armée ».

Transposé au domaine du management, on pourra la définir comme l'« ensemble des choix d'objectifs et de moyens qui orientent à moyen et long terme les activités d'une organisation, d'un groupe »¹.

C'est donc un ensemble de décisions qui engagera la structure de l'organisation sur le long terme et sera difficilement réversible.

La mise en œuvre d'une stratégie est généralement le résultat d'une démarche raisonnée :

- Tout d'abord, le diagnostic d'une situation : Intelligence
 - Ensuite, on établit un inventaire des solutions possibles : Modélisation
 - Enfin, on choisit la solution retenue (décision stratégique) : Choix
- C'est le modèle classique de prise de décision proposé par Herbert Simon.

Une fois la stratégie définie, sur le long terme, on la traduira en actions concrètes : on parlera de **planification opérationnelle***, à moyen terme, qui sera elle-même décomposée en budgets, à court terme.

[Planification stratégique (LT) → Planification opérationnelle (MT) → Budgets (CT)]

C'est dans ce contexte que le contrôleur de gestion va intervenir.

Prenons l'exemple du conglomérat Airbus. Il a récemment décidé d'implanter une usine d'assemblage aux Etats-Unis et c'est la première fois que l'avionneur européen prend pied sur le continent Américain, en Alabama.



- L'objectif stratégique de la firme est de concurrencer son rival de toujours, Boeing.
- Le plan opérationnel prévoit que cette usine livrera les premiers avions en 2018.

¹Pierre Conso, Robert Lavaud, Bernard Colasse et al. (1979), « dictionnaire de gestion financière ».

- Enfin, l'avionneur européen a choisi cette stratégie pour conquérir un nouveau marché, mais aussi pour s'implanter dans un Etat où les charges sociales sont plus faibles qu'en France ou en Allemagne. Un **système budgétaire*** sera donc mis en place pour vérifier que c'est bien le cas et suivre les coûts.

C'est ce dernier élément qui nous intéressera, dans le cadre de ce cours.

2. Rôles des budgets

Les budgets vont traduire de manière quantitative les objectifs opérationnels, sur une période donnée². Ils vont alors jouer plusieurs rôles :

- Ils sont tout d'abord un instrument de **gestion prévisionnelle** : dans le cas d'Airbus, ils permettront de savoir si les objectifs de 2018 sont réalisables.
- Ils sont un **outil de pilotage** : ils doivent permettre de suivre les opérations en temps réel et d'ajuster les dépenses en cas de besoin.
- Ils ont un rôle de **coordination** et de **communication** entre les différentes fonctions de l'organisation. Dans le cas de cette usine d'assemblage, ce rôle sera d'autant plus important qu'il faudra coordonner des équipes travaillant sur plusieurs continents.
- Ils ont un rôle de **délégation** et de **motivation** : pour Airbus chaque responsable d'une partie du projet devra gérer ses ressources afin d'atteindre un objectif prédéfini.
- Ils permettent d'évaluer la **performance financière** de l'organisation, en comparant les prévisions aux données réelles.
- Enfin, ils améliorent **l'apprentissage organisationnel** par l'analyse des écarts, comme nous le verrons par la suite : c'est la notion de feedback.

3. La construction du système budgétaire

A présent, comment allons-nous construire le système budgétaire ?

Il n'y a pas de modèle unique de système budgétaire : chaque organisation aura ses propres contraintes. Nous allons cependant pouvoir identifier quelques principes de base, avant d'en aborder la mise en œuvre.

² Un budget peut se définir comme « l'expression quantitative et financière d'un programme d'actions envisagé pour une période donnée. Le budget est établi en vue de planifier l'exploitation future et de contrôler *a posteriori* les résultats obtenus », Louis Ménard (1994), « dictionnaire de la comptabilité et de la gestion financière ».

3.1. Principes

Plusieurs principes généraux peuvent être identifiés :

- Tout d'abord, le système budgétaire doit **être cohérent** avec la planification opérationnelle et à la planification stratégique.
- Il doit aussi **correspondre au découpage de l'organisation** en centres de responsabilité.
- Il doit **couvrir l'ensemble des fonctions**.
- Enfin, Il devra être régulièrement **remis en question**, surtout en cas de changement des contraintes environnementales de l'organisation.

→ Nous voyons ici des liens étroits entre le système budgétaire et la RH : ils seront en effet indispensables pour maintenir l'implication et la motivation des collaborateurs. Cela concernera notamment la fixation des objectifs qui ne doivent pas être trop élevés (découragement), ou trop bas (manque de performance).

3.2. Mise en œuvre

Voici les différentes étapes de la construction du système budgétaire :

- Tout d'abord, l'**identification des objectifs** de la période (issus des plans stratégiques et opérationnels)
- Ensuite, le **choix des hypothèses** pour l'année budgétaire, soit de façon centralisée (décidées par la direction), soit avec la participation active des responsables.
- Enfin, la mise en place du **pré-budget** et des **budgets détaillés** par centre de responsabilité.

Dans une entreprise industrielle, on pourra avoir un système budgétaire construit de la manière suivante :

3.2.1. Budget des ventes

Le budget de départ sera généralement celui des ventes. Il sera élaboré à partir d'études de la conjoncture, du marché, des variations saisonnières, des structures coûts/rentabilité des principaux concurrents, en bref, de toutes les informations qui pourront être réunies sur notre marché.

On pourra synthétiser les éléments identifiés dans un tableau tel que celui-ci :

	Quantités vendues	Prix de vente unitaire standard	CA budgété
Produit A			
Produit B			
...			
TOTAL			

Tableau 1: Budget des ventes

Ici, les différents produits sont listés, avec les quantités vendues prévisionnelles, le prix de vente, et enfin le chiffre d'affaires qui en découle.

3.2.2. Budget de production

Ensuite, le budget de production sera mis en place à partir de ce budget des ventes, en tenant compte de la politique de production et de stockage :

	Produit A	Produit B	...
Ventes prévisionnelles			
Stock finaux			
Besoins totaux			
Stock initial			
Volume à produire			

Tableau 2 : Budget de production

Nous reprenons ici les ventes prévisionnelles issues du tableau précédent. Nous y rajoutons un stock de sécurité (le stock final que nous souhaitons avoir). La somme de ces deux éléments nous permet d'évaluer nos besoins totaux. Ces derniers, en tenant compte de nos stocks déjà existants (stocks initiaux), nous donnerons le volume à produire sur la période.

3.2.3. Budgets opérationnels

Les différents budgets liés à la réalisation matérielle de la production seront ensuite mis en place : approvisionnement, consommation des matières, main d'œuvre, charges indirectes de production et autres fonctions de l'entreprise (administration, comptabilité, finance, R&D...)

3.2.4. Autres Budgets

D'autres budgets pourront être établis, tels que :

- Le budget des investissements [partie du plan d'investissement qui devra être réalisée dans l'année : calcul proche de celui du fond de roulement],
- Ou encore le budget de trésorerie [encaissements et décaissements liés à l'ensemble des budgets].

[Ces budgets permettront de créer différents états financiers de synthèse, notamment le compte de résultat d'exploitation prévisionnel de l'entreprise.]

Pour ce qui nous concerne i.e. les calculs de coûts, les budgets qui nous intéresseront le plus seront les **budgets de production** et **ceux qui en découlent** (approvisionnement, consommation des matières, etc.).

Leur mise en place permettra d'identifier des **écarts*** entre les « normes » et le « réalisé » : c'est ce qu'on appelle « l'**analyse budgétaire*** » ou « le contrôle budgétaire ».

