

Université A/MIRA de Bejaia
Faculté des Sciences Economiques, Commerciales et de Gestion
Département des Sciences de Gestion

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en sciences de Gestion.
Option : Comptabilité et Audit

Thème:

« *La Gestion Budgétaire et son Impact sur la Performance de l'Entreprise* »

Cas pratique : SPA TCHIN LAIT CANDIA

Réalisé par :

Mme DJOUDI Karima

Sous la Direction de :

Mr. ARAB Zoubir

Sous la Direction du juré composé de :

Pr: Mr IDIR Mohamed
Ex: Mme AYAD Naima



Année Universitaire 2018-2019

Remerciements

Cette œuvre a vu le jour grâce au concours de plusieurs personnes. Je saisis cette occasion pour leur exprimer mes sincères remerciements.

Je tiens également à remercier Dieu le tout puissant de m'avoir donné la force et la volonté pour élaborer ce modeste travail.

Je tiens à exprimer ma reconnaissance et profonde gratitude à tous les professeurs de ma promotion de licence des sciences économiques option sciences financières de 2000, et ceux de master CA ; en particulier Mrs YACI, Mr KHERBACHI et AIT SAIDI.

Mes sincères remerciements à Monsieur KASSA RABEH pour son soutien et son aide.

Mes sincères remerciements à mon promoteur Monsieur ARAB Zoubir pour son encadrement et précieuses recommandations.

Je remercie également l'ensemble du personnel de la SPA TCHIN LAIT en particulier, Monsieur Moussa IDJRAOUI.

Enfin, je remercie tous les membres du jury pour la disponibilité et l'honneur qu'ils m'ont fait pour évaluer mon travail.

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail :

*A mes très chers parents **Malika** et **Mahmoud** qui ont toujours été là pour moi et orienté mes pas, et continuent de me guider vers le chemin de la réussite ;*

*A mon cher frère **Saïd** et mes adorables sœurs **Maïssa**, **Néjaïa** que j'aime éperdument ;*

*A ma fille **Ellyna**, mon rayon de soleil et la prunelle de mes yeux ;*

*A mes neveux particulièrement **LARBI** et **MEHDI**,*

*A mon mari **Salim** pour son ouverture d'esprit;*

*A toute la promotion CA 2018/2019 en particulier **BOURDACHE Lydia** pour son aide et son amitié.*

Sommaire

Introduction.....	1
Chapitre I : Notion générale sur la gestion budgétaire.....	4
Section 1 : La gestion budgétaire.....	4
1. La planification stratégique.....	5
2. La planification fonctionnelle ou opérationnelle.....	7
Section 2 : Notions du budget.....	8
1. Définition.....	8
2. Propriétés des budgets.....	8
3. Procédures d'élaboration des budgets.....	9
Section 3 : Les différents types de budgets et de documents de synthèses.....	11
1. Les différents types de budgets.....	11
2. Les documents de synthèse prévisionnels.....	38
Chapitre II : La gestion budgétaire et sa performance dans l'entreprise.....	40
Section 1 : Le concept de la performance.....	40
Section 2 : L'Analyse et la dimension de la performance.....	41
1. L'analyse de la performance économique de l'entreprise.....	41
2. La dimension de la performance.....	42
3. L'évaluation de la performance.....	45
Section 3 : Les indicateurs de la performance et sa liaison avec la gestion budgétaire et la performance de l'entreprise:.....	47
1. Les différents types Indicateurs de performance et les soldes intermédiaires de gestion.....	47
2. Le lien entre le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise.....	58

Chapitre III : La gestion budgétaire et sa performance au sein de la SPA TCHIN LAIT.....	60
Section 1 : La présentation générale de la SPA TCHIN LAIT.....	60
1. Les débuts de TCHIN LAIT.....	60
2. La restructuration organisationnelle de TCHIN LAIT.....	61
3. Le marché du lait UHT et la position de TCHIN LAIT.....	63
4. Organisation de TCHIN LAIT.....	71
Section 2 : La présentation générale de la procédure budgétaire de la Société TCHIN-LAIT.....	72
1. Domaine d'application.....	72
2. Outils de référence.....	73
3. Procédure budgétaire de TCHIN LAIT.....	73
Section 3 : La présentation du budget 2019 de la Société TCHIN-LAIT.....	80
1. Les différents programmes de budget 2019.....	80
2. Plan trésorerie prévisionnel 2019.....	88
3. Documents de synthèse (TCR) 2019.....	89
Section 4 : La présentation de la performance du premier trimestre 2019 de TCHIN-LAIT par rapport au Budget.....	94
1. La commercialisation.....	94
2. La production.....	95
3. L'approvisionnement	96
4. Documents de synthèse (TCR).....	97
Conclusion générale	100
Bibliographie.....	102
Annexes.....	104
Liste des abréviations.....	105
Liste des schémas	106
Liste des tableaux.....	107

Introduction Générale

Depuis le changement de contexte historique, l'affrontement des deux grands blocs a laissé place à une compétition économique qui prenant parfois des allures de guerre économique, la globalisation des marchés, l'accélération des mutations technologiques dues en particulier aux Technologies de l'Information et de la Communication (TIC).

Tous ces bouleversements ont modifié sensiblement le paysage économique de nos entreprises et conduit les décideurs à chercher à maîtriser les incertitudes et affronter les difficultés pour appréhender l'avenir.

Or, l'une des principales missions d'un chef d'entreprise, ou de tout autre responsable, est de prévoir pour pouvoir mieux anticiper et décider.

En ce sens, les dirigeants accordent une plus grande importance au contrôle de gestion qui est une procédure durable de management d'entreprise permettant d'évaluer en temps réel l'ensemble des activités et réalisations.

En effet, de nombreux outils peuvent être mis en œuvre,

- tel un système de contrôle fondé sur l'analyse mensuelle ou trimestrielle de comptes de résultat voir de bilan,
- tel un contrôle a posteriori reposant sur une comptabilité analytique,
- tel l'emploi d'un tableau de bord ou d'un système de ratios

Le contrôle de gestion concerne essentiellement les opérationnels mais également les gestionnaires; et ceci dans le but de les informer de façon précise sur les coûts de l'entreprise, de mieux orienter la stratégie de la société et de leur fournir des outils de gestion et de suivi des objectifs.

Mettre en place un contrôle de gestion est intéressant dans la mesure où il offre plusieurs avantages :

- Maîtriser les frais et optimiser les performances : grâce au perfectionnement de l'efficacité (le lien entre les objectifs fixés et les résultats obtenus) et l'efficience (la relation entre les moyens mis en œuvre et les résultats obtenus).
- Développer la réactivité au sein de l'entreprise dans la prise des choix décisifs.
- Avoir un compte-rendu transparent de la gestion des ressources de l'entreprise.

C'est ainsi que le système budgétaire est l'un des outils de base du contrôle de gestion, il peut être compris comme un système permettant de gérer l'incertitude et d'améliorer la performance de l'organisation à court terme.

L'intérêt de ce sujet a été guidé par le souci de montrer l'importance du système budgétaire dans la gestion de l'entreprise ; ce qui nous a incité à faire des recherches pour mieux assimiler les fondements de la gestion budgétaire.

Il nous est apparu intéressant et judicieux de nous pencher plus précisément sur la question suivante : « **la mise en place d'un système budgétaire pertinent parvient-il à l'amélioration de la performance de l'entreprise?** »

De cette question principale découlent les questions subsidiaires suivantes :

- Quels sont les apports et les démarches de gestion budgétaire et répond-t-elle aux besoins de l'entreprise?
- Et comment contribue-t-elle à l'amélioration de la performance et par quel moyen?

Notre travail tente d'approfondir la réflexion sur la problématique déjà citée, et cela en se basant sur deux hypothèses qui seront par la suite confirmées ou infirmées et que l'on peut formuler comme suit :

- L'existence d'un système budgétaire et le degré de sa fiabilité pour répondre aux besoins des dirigeants.
- Le contrôle budgétaire participe au système d'information du contrôle de gestion en faisant apparaître les écarts entre les réalisations et les prévisions et contribue à l'amélioration de la performance.

Pour réaliser ce travail, nous nous sommes appuyées sur un certain nombre d'ouvrages, et quelques mémoires traitant de notre thème.

Nous avons également réalisé un cas pratique dans le cadre d'un stage effectué au sein de la **SPA TCHIN LAIT CANDIA**.

Pour réaliser cette étude, nous avons structuré notre travail autour de trois chapitres.

Le premier chapitre portera sur le cadre conceptuel du Budget, dans lequel nous aborderons la définition, le mode de fonctionnement et les différents types de budget.

Dans le second chapitre, nous avons développé un certain nombre de notions portant sur la performance, les différents indicateurs et leur liaison avec la gestion budgétaire.

Le troisième et dernier chapitre, sera consacré au cas pratique portant sur l'application de la gestion budgétaire et sa contribution dans l'amélioration de la performance au sein de l'entreprise **TCHIN LAIT**, et de la confronter avec les développements théoriques contenus dans les chapitres précédents.

Chapitre I : Notions générales sur la gestion budgétaire

La gestion budgétaire continue d'être la méthode de contrôle de gestion la plus usitée au niveau des entreprises.

Le budget représente à la fois un instrument d'anticipation et de prévision, qui permet de mettre en œuvre une politique volontariste de développement ; c'est aussi un outil de coordination des différents services ou fonctions de l'Entreprise.

Le contrôleur de gestion, quant à lui joue un rôle central dans ce processus budgétaire ; c'est lui, le garant de la cohérence globale de celle-ci et son statut lui permet d'accompagner l'ensemble des structures opérationnelles dans la définition de leurs objectifs et l'élaboration de leurs budgets respectifs.

Section 1 : La gestion budgétaire

JEAN LAUCHARD définit La gestion budgétaire comme étant : «un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrées, appelée budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables». [1]

Dans une autre définition, la gestion budgétaire est « une méthode de prévision systématique et de contrôle par le moyen des budgets découlant d'un plan d'ensemble qui peut couvrir une assez longue période et qui est décomposé en programme d'actions à échéance plus rapprochée déterminée de telle manière qu'ils soient normaux et réalisables » [2]

La gestion budgétaire constitue en fait, l'aboutissement (à court terme) d'un processus de planification initié au niveau stratégique.

[1] PCG 1982, cité in : Doriath B, « contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{éd} DUNOND, Paris, 2008, P.01.

[2] Depallens Georges, « Gestion financière de l'entreprise », 4^e Édition SIREY, Paris, 1971, P 519

1. La planification stratégique:

La réflexion stratégique se préoccupe de la rentabilité de l'entreprise à long ou moyen terme.

Il s'agit d'une démarche rigoureuse d'analyse des risques et des opportunités qui peut être menée au sens de porter (analyse des clients, des fournisseurs, des nouveaux entrants, des produits...).

Les options fondamentales portent essentiellement :

- Sur le choix des produits à fabriquer ou de couples produits-marchés qui soient porteurs d'avenir ;
- Sur le choix des investissements productifs ; sur l'adaptation des capacités productrices de l'entreprise en fonction de l'évolution des marchés,
- Sur la recherche de moyens de financement à long ou moyen terme,
- etc.

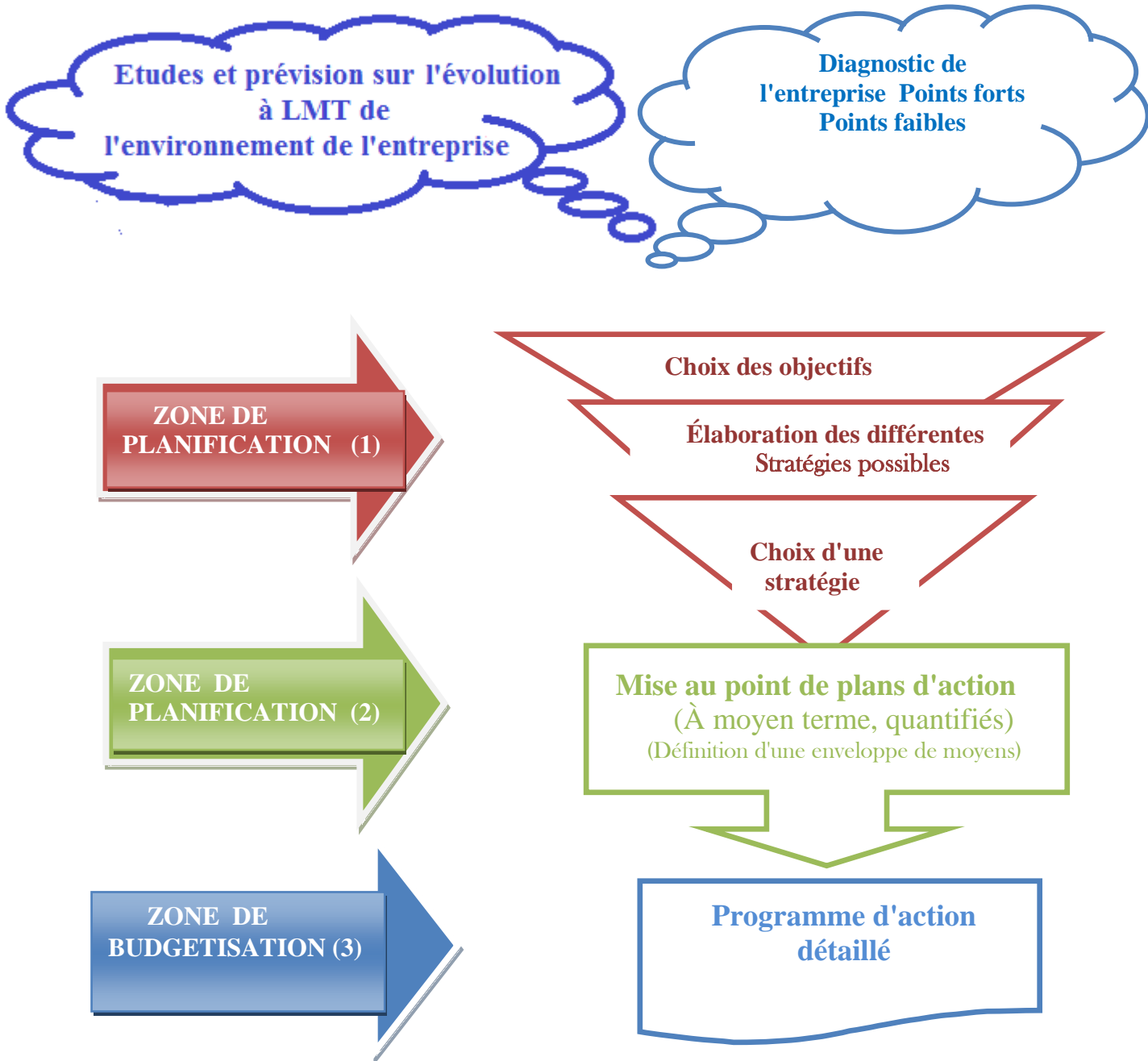
La planification stratégique s'appuie quant à elle, sur un certain nombre d'outils tels que :

- La segmentation stratégique : découpage du marché de l'entreprise en clientèles distinctes auxquelles des produits adaptés seront proposés ;(Grossistes – Grandes surfaces – Administrations, et)
- La gestion du cycle de vie des produits afin d'évaluer le rythme de vieillissement d'un produit et d'anticiper le renouvellement du portefeuille d'activités;
- L'effet d'expérience : qui permet de capitaliser des gains de productivité au fur et à mesure de l'expérience acquise (à travers les quantités produites croissantes).

La formulation du plan stratégique amène à examiner les différentes options et scénarios d'évolution possibles et à les classer selon le degré de vraisemblance. [3]

[3] ALAZARD C.SEPARI S, « Contrôle de gestion, manuel et applications », Dunod, Paris, 2010.

Schéma N° 1 : Schéma simplifié de la prévision à long et moyen terme :



Source : Notre réalisation

2. La planification fonctionnelle ou opérationnelle

Ce plan représente l'articulation entre le court et le long terme ; il identifie les problèmes à résoudre dans le court terme (problèmes de production, de logistique, problème commercial ou financier).

Il est proche dans ses modalités de la technique budgétaire ; mais son niveau de détail est moins poussé (états prévisionnels année par année et non mois par mois par exemple).

Il s'agit le plus souvent de chiffrer à deux ou trois ans les objectifs stratégiques, avec une déclinaison en sous objectifs pour les différents centres d'activités de l'entreprise.

Les plans opérationnels sont classiquement élaborés par les centres de responsabilités en s'appuyant sur l'identification des variables d'action (principaux leviers d'action dont dispose le responsable pour atteindre ses objectifs).

Ces plans doivent "anticiper" et savoir "s'adapter" (en utilisant les simulations et les scénarios par exemple).

Ces plans peuvent être "glissants" : (chaque année en fonction des réalisations antérieures, on révisé les perspectives pour les deux ou trois années à venir).

Les objectifs budgétaires restent, le plus souvent, la base première de l'évaluation de la performance dans l'entreprise.

Toutefois, il convient de relativiser ; la planification stratégique reste un processus qui se situe fondamentalement dans une perspective de continuité et de conservation de l'entreprise ; elle semble parfois peu adaptée à un environnement souvent très instable, lequel bouscule les organisations qu'elles soient grandes ou anciennes (transformation juridiques, de fusion ; évolutions technologiques, croissance des marchés...)

La planification est plus souvent une "gestion de la continuité" plutôt qu'une "gestion des ruptures".[4]

[4] Cours Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprises)
http://ressources.aunege.fr/nuxeo/site/esupversions/45783543-1303-4e10-a805-5ae24df95a49/res/l2_1.pdf

Section 2 : Notions du budget

1. Définition

Le budget est un mot anglais, lui-même dérivé de l'ancien français « bougette » qui signifie « petite bourse ».

«Le budget est la traduction monétaire du programme ou plan d'action retenu pour chaque responsable: il définit les ressources qui lui sont déléguées pour atteindre les objectifs qu'il a négociés». [5]

On entend par budget un état prévisionnel de recettes et de dépenses employées dans le cadre de la gestion d'une entreprise. Il peut se définir comme «une affectation prévisionnelle quantifiée aux services ou aux départements, d'objectifs et/ou de moyens pour une période déterminée limitée au court terme ». [6]

2. Propriétés des budgets

L'élaboration du budget est une des missions essentielles des entreprises.

Il reflète en chiffres, la politique qui sera menée au cours de l'année budgétaire à venir et les moyens financiers qui seront mis en œuvre pour y parvenir:

- Les budgets doivent couvrir et englober l'ensemble des activités de l'entreprise.
- Les budgets explicitent le contenu du système d'autorité, un système qui tente de répartir au mieux les tâches et les responsabilités revenant à chacun, afin de réaliser l'action commune.
Le partage de l'autorité s'effectue par grandes fonctions (achats, fabrication, ventes,) en identifiant les responsables et en cernant avec soin l'étendue de leur délégation d'autorité tout en définissant les objectifs qui leur sont assignés.
- Les budgets doivent être liés à un système d'incitation leur permettant d'avoir un caractère motivant ; comme un système de pénalités /récompenses qui essaye de tenir compte davantage des attentes et des souhaits de chacun des acteurs.

[5] DORIATH. B et GOUJET. C, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3ème édition Dunod, Paris, 2007, P. 104.

[6] LANGLOIS. G, BONNIER. C et BRINGER M, «Le contrôle de gestion», édition Foucher, Paris, 2011, P. 29.

- Les budgets sont des systèmes d'information permettant d'agir et de faire des révisions, chaque fois que des modifications majeures de l'environnement rendent irréalistes les hypothèses de base à partir desquelles le budget a été établi.

3. Procédures d'élaboration des budgets

Toute procédure d'élaboration budgétaire suit à la fois une logique hiérarchique et une logique fonctionnelle.

- Une logique hiérarchique lorsque la délégation de l'autorité est faible dans l'entreprise ; la préparation des budgets se réalise alors, par un travail préparatoire de chiffrage d'hypothèses effectué par le responsable comptable et financier à partir de directives formulées par le chef d'entreprise, et une discussion des différentes hypothèses avec les principaux collaborateurs.
- Une logique fonctionnelle suit un raisonnement qui régit l'architecture des budgets ;

Le travail préliminaire débute avec l'estimation des ventes, qui est ensuite examinée avec les structures de production pour s'assurer et confirmer la faisabilité, au plan technique et des capacités de production.

Un programme de production est alors mis au point, qui décline les quantités à fabriquer :

- Par site de production (BEJAIA, SETIF, ALGER, et par ligne de conditionnement (CBB 310, CBB 312, SPEED 1000, SPEED 200, etc)
- Par type de produit, (demi-écrémé, Candy choco, Twist, etc)
- Par mois, pour tenir compte des problèmes de saisonnalité.

Ce travail achevé, il donne lieu à l'élaboration du programme de consommations matières, et autres matières consommables, emballages, etc pour les besoins du programme d'Approvisionnement, en prenant soin de distinguer les achats locaux des achats étrangers ; le tout, dans le respect des normes définies par l'Entreprise ; ces normes portent aussi bien sur les variables de consommations que sur les critères d'approvisionnement régissant chaque intrant (stock de sécurité, stock d'alerte, commande économique, etc) [7]

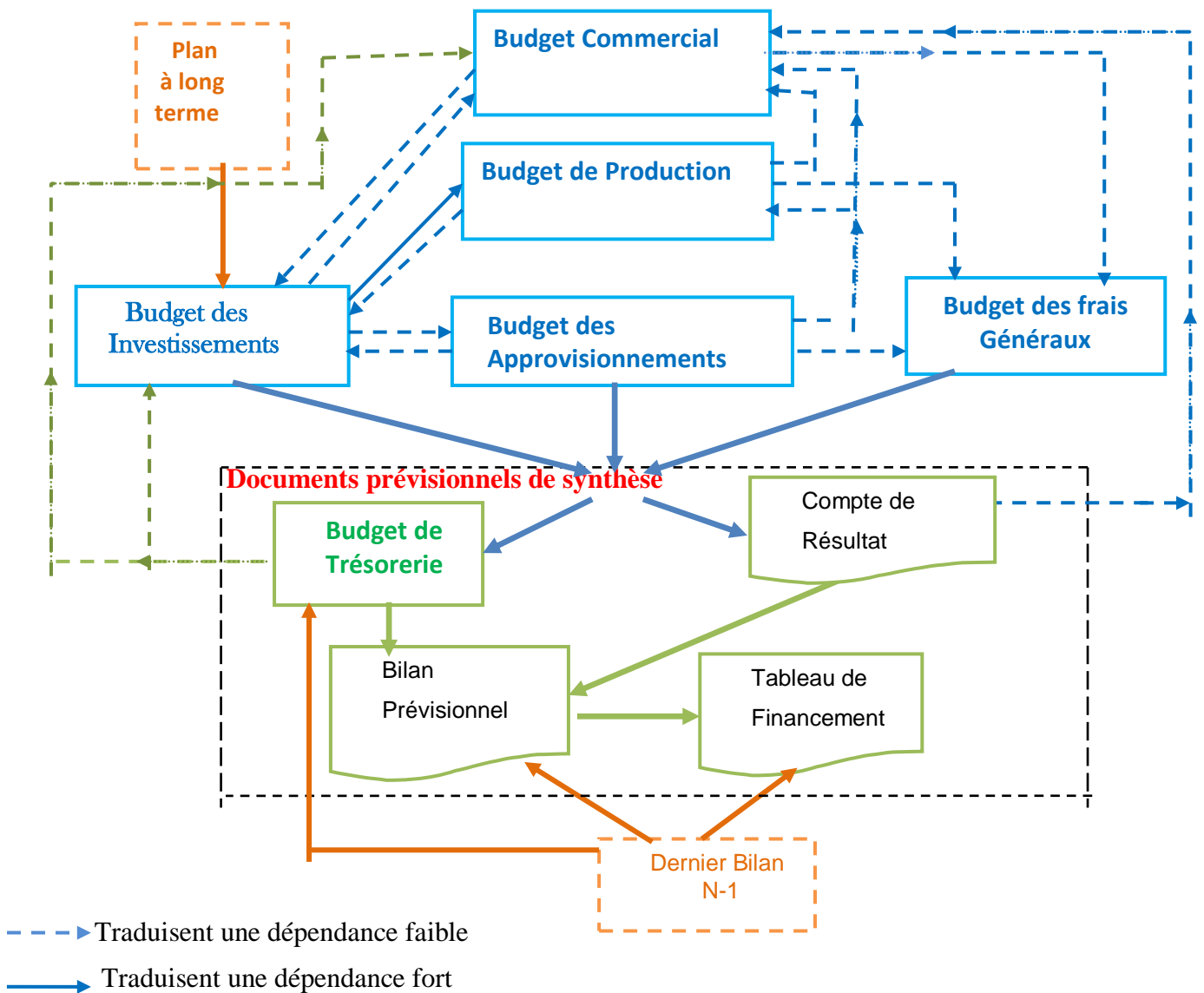
Tous ces programmes sont ensuite chiffrés, en valeur et par période, afin d'évaluer l'impact des besoins financiers et des ressources attendues.

[7] Cours Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprises) ;
http://ressources.aunege.fr/nuxeo/site/esupversions/45783543-1303-4e10-a805-5ae24df95a49/res/I2_1.pdf

Dans le prolongement de ce processus, un budget des frais généraux est établi par la structure financière, sur la base des hypothèses de production, de ventes et d'incitation tels qu'approuvés par le système d'autorité.

Il est procédé en dernier lieu, à une synthèse de ces budgets se traduisant par des états prévisionnels destinés à traduire sur le plan de la gestion, le contenu de l'ensemble des activités, à en évaluer les besoins de financement (Plan de trésorerie), le niveau de performance (TCR prévisionnel), et enfin les équilibres financiers (bilan prévisionnel).

Schéma 2 : Schéma de l'articulation fonctionnelle d'un système budgétaire



Source : GERVAIS.M."Le contrôle de gestion par le système budgétaire" 1987

Section 3 : Les différents types de budgets et de documents de synthèses

1- Les différents types de budgets

A.Le budget des ventes

a. Conception du budget des ventes

Le budget des ventes ou budget commercial, constitue la clef de voûte de l'édifice budgétaire. Il est établi en harmonie avec les objectifs stratégiques de l'entreprise (positionnement, segmentation...).

Il tient compte de l'ensemble des contraintes externes ou internes qui pèsent sur l'entreprise et de la possibilité qu'a celle-ci de les faire évoluer à court terme.

La réalisation du chiffre d'affaires passe par l'élaboration d'un plan d'action commercial regroupant l'ensemble des moyens à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs de ventes.

Les éléments de ce plan sont nombreux et sont essentiellement de la responsabilité de ce qu'on appelle le « mix marketing » (politique de produit, de prix, de distribution, de communication).

C'est ce qui explique qu'à côté du budget des ventes proprement dit (qui est un budget essentiellement de recettes), il est établi un certain nombre de budgets liés souvent regroupés sous le vocable de budget des frais commerciaux.

Les éléments essentiels pris en compte dans cette construction sont les suivants :

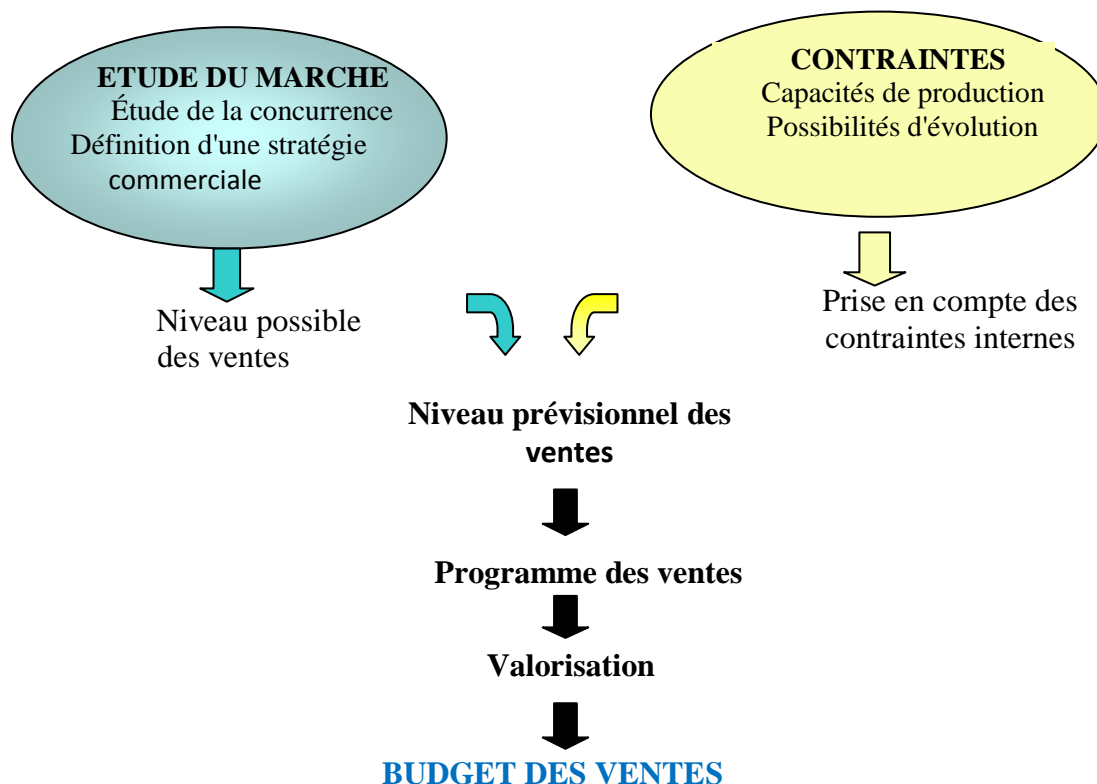
- La mise en place administrative de la force de vente (répartition géographique, effectifs, ...)
- La fixation des politiques de prix en fonction des produits, des segments de marché, des réseaux de distribution... (il existe une corrélation généralement forte entre le niveau des prix et le niveau des ventes)
- Les actions promotionnelles et publicitaires, des politiques de remises...

Le budget des ventes est un budget vital et sensible. C'est en fait l'outil qui dynamise et rassemble les volontés et idées. [8]

[8] Cours Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprises) ;
http://ressources.aunege.fr/nuxeo/site/esupversions/45783543-1303-4e10-a805-5ae24df95a49/res/l2_1.pdf

Les objectifs doivent donc être à la fois ambitieux et réalistes, négociés mais non timides et les moyens proportionnés aux objectifs pour éviter les écueils du découragement ou de la gabegie.

Schéma 3 : Schéma de l'élaboration du budget ventes



Source : R. Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprises)

b. Utilisation de méthodes de prévision.

La prévision des ventes est une projection à court terme (à l'horizon d'une année) qui repose :

- Sur une analyse qualitative du marché (menaces, opportunités) ainsi que des forces et des faiblesses de l'entreprise... C'est le domaine des études marketing (sondages, marché test, politique de distribution...).
- Sur une analyse quantitative (prévision des ventes en quantité) qui utilise les techniques de la statistique. (Analyse des séries chronologiques, analyse en composante principale, probabilités...).

Cette analyse est menée en externe au niveau de la branche d'activité, et en interne au niveau de la part de marché de l'entreprise et de ses perspectives d'évolution. [9]

[9] Cours Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprises) ; http://ressources.auneg.fr/nuxeo/site/esupversions/45783543-1303-4e10-a805-5ae24df95a49/res/12_1.pdf

c. L'analyse des séries chronologiques

La constatation des événements passés peut permettre lorsque le marché est soumis à des tendances régulières ou non ambiguës de prévoir les ventes futures en prolongeant ces tendances.

Dans le cas le plus simple, les quantités vendues sont une fonction de la variable temps qui s'exprime sous la forme d'une équation linéaire du type :

$$Y = a X + b$$

(Avec a = coefficient de corrélation entre X le temps, et Y les ventes)

On peut utiliser des modèles explicatifs plus complexes qui permettent d'expliquer la valeur prise par une variable (les ventes) à partir de plusieurs autres variables (par exemple les prix, le montant des campagnes publicitaires, le climat) et non seulement à partir du temps.

Dans l'analyse en composante principale, le nombre des variables explicatives ou « principales » est réduit à un petit nombre afin de rendre les calculs réalisables. (D'autres variables dites explicatives pouvant être toutefois utilisées pour enrichir le modèle).

Pour chacune de ces variables il existe une corrélation entre leur variation et celle des ventes qui peut être mesurée à l'aide d'outils statistiques dont l'une des plus connues est l'élasticité.

Il est communément admis pour la plupart des produits, que lorsque le prix augmente, la demande diminue.

La variation relative de la demande qui est engendrée par une variation relative du prix est appelée élasticité demande / prix.

$$E_{D/P} = \frac{\frac{\Delta D}{D}}{\frac{\Delta P}{P}}$$

Si pour le produit P le fait de baisser le prix de 5% provoque une hausse des ventes de 10% cela signifie que son élasticité demande/prix est de $0,10 / -0,05 = -2$. [10]

[10] Cours Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprise) ; http://ressources.auneg.fr/nuxeo/site/esupversions/45783543-1303-4e10-a805-5ae24df95a49/res/12_1.pdf

Cette élasticité est relative à un niveau de prix donné. Lorsque le prix de départ est proche du *prix psychologique* maximum accepté par les clients, l'élasticité demande prix peut devenir très forte en cas de hausse des prix.

La connaissance de cette élasticité est de première importance pour l'entreprise puisque cela signifie qu'il est possible de prévoir quels impacts auront les choix faits en matière de prix sur les quantités vendues et donc sur le montant du chiffre d'affaires.

Les élasticités peuvent être directes (c'est le cas de l'élasticité demande prix) ou indirectes (on parle alors d'élasticité croisée). C'est le cas par exemple d'une élasticité entre des produits concurrents ou substituables qui ont des élasticités croisées positives (une baisse du prix des transports aériens peut induire une fréquentation plus forte des Trains à Grande Vitesse).

$$E_{D_{tgv}/PA_v} = \frac{\frac{\Delta D_{tgv}}{D_{tgv}}}{\frac{\Delta PA_v}{PA_v}}$$

D'autres biens ont des élasticités croisées négatives ; ces biens sont dits complémentaires. Une baisse du prix de l'un provoque une hausse de la consommation de l'autre. (Par exemple la consommation des accessoires automobiles et le prix des véhicules).

d. Prise en compte de la saisonnalité des ventes : les coefficients saisonniers.

Les prévisions de ventes ne sont jamais faites globalement pour une année, la prévision doit s'affiner au niveau du mois, voire de la semaine ou même de la journée dans certains cas (jours fériés pour les parcs d'attraction par exemple).

Les ventes ne se répartissent presque jamais uniformément sur l'année, mais elles sont soumises à des variations saisonnières propres au type de produit ou de service vendu.

(Les ventes de jouets, les ventes de skis par exemple connaissent d'importantes fluctuations saisonnières). [11]

[11] BEATRICE ET FRANCIS G, « l'essentiel du contrôle de gestion », Lextenso, Paris, 2009.

Dans le cas de l'industrie laitière, la période d'été, du ramadhan, scolaire influent considérablement sur le niveau des ventes de certains produits.

Il est important pour l'entreprise de déterminer la répartition de ses ventes par période (mensuelle le plus souvent) afin d'anticiper son programme de production en conséquence.

(Affectation de moyen supplémentaire pendant les périodes de forte vente, ou au contraire étalement de la production sur l'année et stockage temporaire pendant les périodes de faibles ventes , ou bien de la programmation de l'entretien préventif des équipements de production)

Cette prévision peut se faire en utilisant des coefficients saisonniers.

Dans sa forme la plus simple le coefficient saisonnier rapporte les ventes moyennes d'un mois aux ventes moyennes de l'année. Cette constatation portant sur plusieurs années (2 ou 3 au minimum).

On prévoit ensuite quelles seront les ventes d'un mois en multipliant la valeur déterminée pour l'année par le coefficient saisonnier applicable à ce mois.

e. La construction du budget des ventes

Le budget des ventes est une valorisation du programme des ventes.

Cette valorisation peut parfois se révéler délicate lorsque l'entreprise décide de faire varier sa politique tarifaire en cours d'année, ou dans le cas de la prise en compte d'opérations promotionnelles ponctuelles. De même pour les entreprises qui sont confrontés au problème de l'évaluation des variations des taux de change. [12]

Le budget est présenté **TTC** (Toutes taxes comprises).

Le choix d'un prix de vente relève de la stratégie. Il existe différentes façons de fixer un prix optimum (par rapport au coût de revient, par rapport à un objectif de qualité totale, par rapport à la concurrence, en fonction du segment visé, par un calcul marginal...).

Il est évident que ce choix détermine fondamentalement le budget des ventes, à la fois à travers sa valorisation, mais aussi à travers sa quantification (par l'effet élasticité prix évoqué précédemment).

On peut rencontrer des budgets des ventes par produit, par canal de distribution, par types de clients (grossistes, détaillants, Grandes surfaces, etc), par zone géographique, par représentant...ou toute forme de combinaison entre ces différents critères (avec des tableaux multidimensionnels facilement réalisables et modifiables avec un tableur.

[12] BEATRICE ET FRANCIS G, « l'essentiel du contrôle de gestion », Lextenso, Paris, 2009.

f. Le budget des frais commerciaux

Le budget des ventes (qui est un budget d'objectifs) est souvent accompagné d'un budget des frais commerciaux (qui est un budget de moyens).

Ce budget peut être scindé en sous-budgets:

- Administration des ventes (gestion des clients, gestion des tournées, facturation),
- Vente (représentants, "force de vente"),
- Transports et logistique de la distribution, taxes sur le chiffre d'affaires
- Service après-vente,
- Marketing (études, publicité, promotion, coût des remises...),
- Administration générale (frais de gestion, part des frais de structure, frais financiers sur en cours clients...),

Certaines de ces activités ont des coûts qui varient au moins en partie avec les ventes (coûts opérationnels), d'autres (marketing ou administration générale par exemple) ont plutôt des coûts de nature discrétionnaire.

L'établissement de ces budgets nécessite une juste évaluation des moyens à mettre en œuvre pour réaliser le programme des ventes prévues (évaluation du nombre de représentants nécessaire pour réaliser le programme de visite prévu, frais financiers engendrés par une hausse de l'encours client, coût des actions promotionnelles...).

Le problème n'est pas seulement technique, mais il est aussi humain en ce sens qu'une grande partie des résultats obtenus par la force de vente est fonction de la motivation des équipes commerciales.

La préparation du budget doit en particulier prendre en compte le mode de rémunération spécifique de celle-ci.

Des arbitrages sont nécessaires entre la partie fixe et la partie variable de la rémunération et entre les critères de variabilité à retenir. [13]

[13] BEATRICE ET FRANCIS G, « l'essentiel du contrôle de gestion », Lextenso, Paris, 2009.

B. Le budget de la production

Le budget de production est la représentation finale et chiffrée de l'activité productive annuelle.

Il est la résultante des décisions prises au niveau du budget des ventes et de la politique de stockage de l'entreprise.

Ce budget est contraint par les capacités productives actuelles de l'entreprise et leurs possibilités physiques d'évolution à court terme (en interne par l'investissement direct, en externe par la prise de participation).

C'est un outil de contrôle et d'optimisation des ressources productives. Il recense et combine les moyens humains, matériels et organisationnels disponibles.

L'établissement des programmes de production passe par la résolution de problèmes d'allocations optimales des ressources.

L'élaboration des programmes de production fait appel à de nombreux outils souvent très techniques, on peut citer par exemple :

- La programmation linéaire,
- L'ordonnancement des tâches,
- Les nomenclatures et les gammes de production,
- La gestion de la main d'œuvre,
- L'élaboration des standards...

La plupart de ces outils sont intégrés dans des programmes de gestion globale des flux d'approvisionnement et de production, c'est à travers ce budget que sera mesurée une partie importante de la performance de l'entreprise. [14]

a. Prévision de la production : le programme de production.

- Les différents systèmes de production

La gestion de la production doit rechercher l'organisation la plus efficace pour réaliser la production de biens et services nécessaires à la réalisation du budget des ventes et de la politique de stockage, dans le cadre des choix stratégiques.

La logistique (gestion des flux de matières et d'informations) est au cœur de la gestion de production.

[14] Cours Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprise) ;
http://ressources.auneg.fr/nuxeo/site/esupversions/45783543-1303-4e10-a805-5ae24df95a49/res/12_1.pdf

Sa mission est de prévoir et d'optimiser les flux de matières et de composants qui vont alimenter les unités de production en tenant compte des contraintes propres à ces unités (capacités installées, délais, coûts, ressources humaines disponibles.).

Le choix du mode de gestion est conditionné par l'organisation du système de production et l'utilisation de logiciels de GPAO (Gestion de production assistée par ordinateur).

Le processus productif peut être piloté par l'amont ou par l'aval:

- **Pilotage par l'amont.**

La production est guidée par les prévisions faites sur la demande finale.

A partir de ces prévisions, une planification des ressources humaines, en matières premières et en machine est établie.

L'optimisation se fait en régulant les flux par les stocks et en jouant éventuellement sur les délais.

Beaucoup d'entreprises utilisent des méthodes de type MRP pour évaluer les besoins en matières et composants nécessaires (MRP traduit en français par Management des Ressources de Production). Il s'agit d'une méthode mise au point aux États-Unis vers 1965 et qui permet de calculer les besoins nets en matières à fabriquer ou à acheter en fonction du carnet de commande, de l'état des stocks et des en-cours, des gammes de production.

- **Pilotage par l'aval (Juste à temps).**

Connue aussi sous le nom de *méthode des "kanban"* ou méthode des flux tendus.

Développé chez Toyota (par Taiichi Ohno). Un poste amont ne doit produire que les quantités demandées par le poste aval pour son fonctionnement immédiat, et ainsi de suite tout au long du processus productif.

L'aval tire l'amont (on parle de « flux tirés »). Il s'agit de livrer les produits finis juste à temps pour être vendus, de fabriquer les produits intermédiaires juste à temps pour être transformés en produits finis, de recevoir les livraisons de matières premières juste à temps pour la fabrication. Le but étant de supprimer totalement les stocks, (méthode parfois appelée "zéro stock").

- **Ordonnancement de la production**

Le programme des ventes peut être traduit en programme de fabrication et d'approvisionnement de façon quasi automatique, sous forme d'un enchaînement de matrices qui représentent les liens complexes qui régissent les cycles de fabrication des produits associant de multiples composants et parfois eux-mêmes interdépendants.

- **Nomenclatures et gammes de fabrication.**

Ce procédé s'applique aux fabrications par lots, puisque un produit peut associer de nombreux composants élémentaires ou assemblages de composants.

Il est donc nécessaire pour établir leurs programmes d'approvisionnement ou de mise en fabrication de s'appuyer sur des documents techniques qui décrivent cette composition et ces cycles d'assemblage.

La nomenclature est dite à tiroirs ou arborescente lorsque seuls les composants immédiats d'un ensemble ou d'un produit sont indiqués.

Dans la plupart des entreprises, les nomenclatures sont arborescentes, un ensemble étant réalisé à partir de sous-ensembles, eux-mêmes réalisés à partir de produits intermédiaires jusqu'à parvenir au niveau des matières premières ou des articles achetés. La nomenclature est totale.

La gamme de fabrication indique les composants à utiliser et le mode opératoire à suivre pour fabriquer un produit (temps machine, temps homme, quantité économique de stockage et de lancement de fabrication).

C'est le support d'information essentiel car il assure la coordination entre les différents services concernés par la réalisation du produit.

- **L'ordonnancement**

Il s'agit d'organiser la production de façon à minimiser la durée totale du projet tout en assurant un plein emploi équilibré des hommes et des machines et pour le coût le plus bas.

Il convient aussi d'identifier les tâches critiques pour l'entreprise (celles pour lesquelles un retard se répercute automatiquement au niveau de la livraison finale de la production).

Il existe différentes techniques de modélisation de ce genre de problème :

- **La méthode PERT**

Elle consiste à représenter sous forme de graphe, un réseau de tâches dont l'enchaînement permet d'aboutir à l'atteinte des objectifs des processus de fabrication.

La méthode PERT est composée des éléments suivants :

- **Tâche** (parfois activité ou étape) : Représentée par une flèche. A chaque tâche correspond un code et une durée. Néanmoins, la longueur de la flèche est indépendante de la durée.

- **Étape** : C'est-à-dire le début et la fin d'une tâche. Chaque tâche possède une étape de début et une étape de fin. A l'exception des étapes initiales et finales, chaque étape de fin est étape de début de la tâche suivante. Les étapes sont en règle générale numérotées et représentées par un cercle, mais elles peuvent parfois avoir d'autres formes (carré, rectangle, ovale, etc.).
 - **Tâche fictive** : Représentée par une flèche en pointillés, permet d'indiquer les contraintes d'enchaînement entre certaines étapes.
- **La Méthode des Potentiels Métra (MPM)** est une technique d'ordonnancement basée sur la théorie des graphes, visant à optimiser la planification des tâches d'un programme de production ; en effet, beaucoup plus souple et mieux adaptée à une automatisation du traitement des données (notamment en termes de représentation graphique et d'algorithme de calcul. La MPM permet, notamment, de déterminer la durée minimum nécessaire pour mener à bien un programme et les dates auxquelles peuvent ou doivent débiter les différentes tâches nécessaires à sa réalisation pour que cette durée minimum soit respectée.

b. Optimisation du programme de production

Le programme de production doit être optimal. (Il doit utiliser au mieux l'ensemble des moyens disponibles).

Deux cas sont possibles :

- La priorité est donnée à l'organisation de la production

L'optimisation des moyens de production est assurée par la recherche du plein emploi des capacités disponibles (optimum technique) ou par la recherche de la meilleure rentabilité (optimum économique). [15]

Les méthodes de programmation linéaire permettent de résoudre ce type de problème.

La programmation linéaire permet de déterminer les valeurs à affecter à des variables (quantités à produire par exemple) pour atteindre un objectif (maximiser un résultat ou minimiser un coût) en respectant un certain nombre de contraintes traduites généralement par un système d'inéquations (ressources ou marchés limités par exemple).

[15] Cours Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprises) ;
http://ressources.auneg.fr/nuxeo/site/esupversions/45783543-1303-4e10-a805-5ae24df95a49/res/12_1.pdf

- La priorité est donnée au marché

Le programme de production doit se calquer sur celui des ventes. Comment doit-on charger les ateliers, les machines et les capacités humaines pour obtenir une production qui corresponde aux besoins exprimés.

Le chargement des ateliers correspond au nombre d'heures effectives de travail que ceux-ci sont capables de fournir. Des goulots d'étranglement peuvent apparaître lorsque le chargement théorique nécessaire pour un atelier dépasse ses possibilités réelles de chargement, il faut alors procéder à des ajustements.

On utilise des méthodes de chargement qui prennent en compte ces goulots d'étranglement.

Il est possible d'adapter le programme de production à la demande moyenne, l'adaptation au programme des ventes s'effectuant à travers les stocks.

c. L'élaboration des budgets de production

Le point de départ de toute budgétisation est le programme de production.

Ce programme sera le plus souvent détaillé par période (le mois...) et par centre de responsabilité (atelier ou service). [16]

La valorisation des programmes de production pour les transformer en budgets passe par l'identification et le calcul d'un certain nombre de charges que l'on peut classer sommairement en deux catégories.

- les charges directes

Qu'il est possible d'affecter sans ambiguïté à un objet de coût (produit ou service).

Ce sont essentiellement des coûts concernant les matières consommées, la main d'œuvre directe ou le coût d'utilisation et d'amortissement de certains matériels spécifiques.

[16] Cours Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprises) ;
http://ressources.auneg.fr/nuxeo/site/esupversions/45783543-1303-4e10-a805-5ae24df95a49/res/12_1.pdf

- les charges indirectes

Qui concernent plusieurs objets de coût et dont la répartition entre ces objets nécessite des calculs plus ou moins complexes et plus ou moins arbitraires. (Frais généraux de fonctionnement, frais financiers...).

Cette approche des charges en charges directes et charges indirectes, peut être combinée avec une approche en charges variables et charges fixes utile pour le calcul des seuils de rentabilité.

Les quantités consommées sont déduites des programmes de production, les prix unitaires sont des prix standards ou prévisionnels.

La prévision de la main d'oeuvre directe nécessaire pour réaliser un programme de production fait l'objet d'un programme spécifique prenant en compte le temps de travail effectif par rapport au temps de travail théorique.

Ces budgets incorporent généralement des colonnes supplémentaires pour accueillir les réalisations effectives et la mise en évidence des écarts.

C. Le budget des approvisionnements

L'élaboration d'un budget des approvisionnements permet de s'assurer que les matières consommées seront achetées en quantité voulues, le montant voulu, et ce, au moindre coût.

Dans l'équation de la politique d'approvisionnement, stockage, approvisionnement et production, sont des variables liées. Toute variation de l'une d'entre elles affecte le niveau des autres.

La coordination nécessaire entre la production et les approvisionnements impose la mise en œuvre de techniques élaborées de prévision et d'ordonnancement des tâches qui sont le plus souvent prises en charge par des logiciels intégrés (logiciel de type MRP : management ressources planning). [17]

La hiérarchie budgétaire fait dépendre le budget des approvisionnements du niveau de la production prévue et de la politique globale de stockage souhaitée. En ce sens, le budget des approvisionnements peut être vu comme un sous-budget du budget de production.

Toutefois, comme pour les budgets précédents (vente et production), la construction budgétaire des approvisionnements comprend deux étapes :

[17] Cours Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprise) ;
http://ressources.auneg.fr/nuxeo/site/esupversions/45783543-1303-4e10-a805-5ae24df95a49/res/12_1.pdf

- **La programmation des approvisionnements** (étroitement liée à la programmation de la production et au mode d'organisation de la production choisi). Elle se traduit par un problème de date et de quantité. Quand doit on s'approvisionner et pour combien d'articles ?
- **La valorisation des programmes** (partiellement exogène, elle dépend du marché et de la capacité de négociation avec les fournisseurs), c'est un problème de coûts et de taxes.

a. La modélisation de la gestion des stocks

La gestion des stocks vise à minimiser le coût global de l'approvisionnement, stockage compris en utilisant fréquemment la modélisation mathématique en avenir certain ou incertain.

Une approche systémique de l'entreprise peut amener à prendre en compte des éléments en apparence fort éloignés des approvisionnements, mais pour lesquels la politique définie à ce niveau peut avoir des effets directs ou indirects non négligeables sur les coûts (contrôle de qualité, service après vente, image de marque...).

Le raisonnement théorique le plus simple s'appuie sur les paramètres suivants :

- **La quantité commandée (Q)** en unités).

Cette quantité peut être la même à chaque commande (on parle de «lot optimum»), la variable étant alors la date de réapprovisionnement.

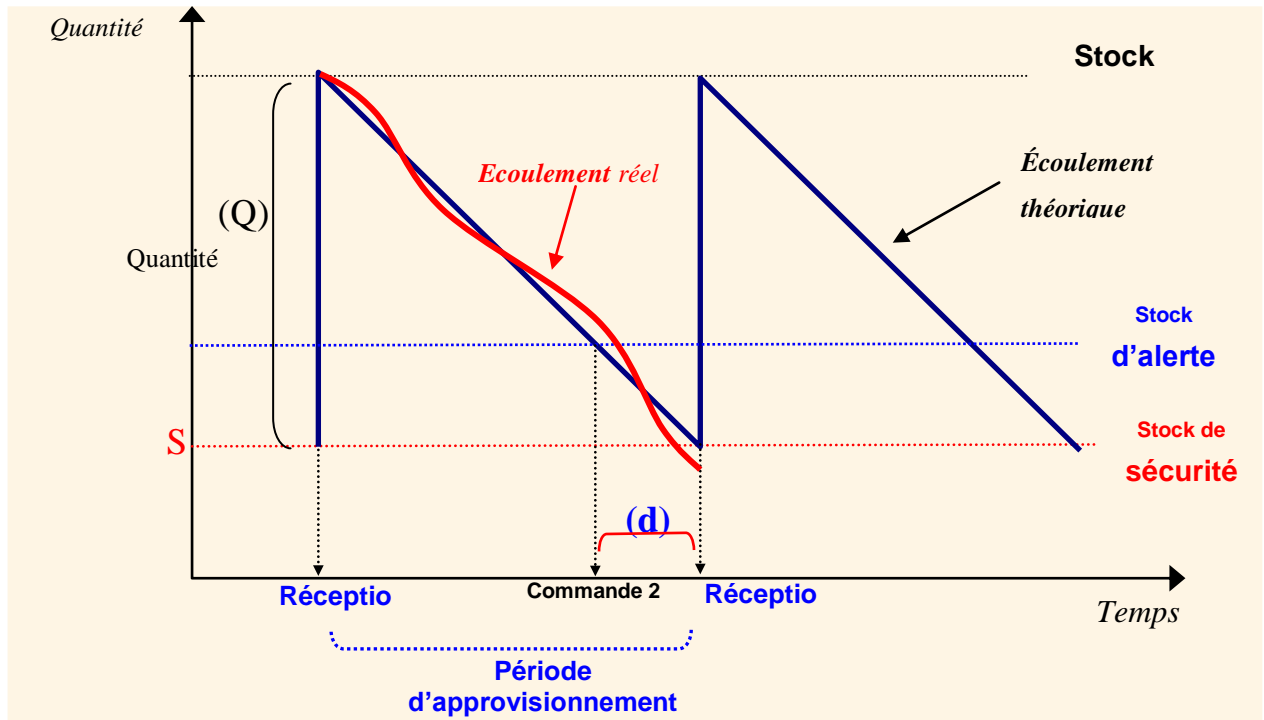
Elle peut aussi varier à chaque commande, la périodicité des réapprovisionnements étant alors fixe (**T** exprimée en jours : c'est la durée séparant une entrée en stock de la suivante).

- **Le stock d'alerte** qui représente le niveau de stock à partir duquel une commande doit être déclenchée (ce qui suppose que l'on connaisse le délai moyen de livraison (**d**)).

- **Le stock de sécurité** représente la quantité qui doit être en permanence présente en stock pour faire face à divers aléas (grève des transports, accélération imprévue de la consommation...). Sa détermination nécessite une étude du rythme moyen de consommation de l'article et des écarts par rapport à cette moyenne. [18]

[18] Cours Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprise) ;
http://ressources.auneg.fr/nuxeo/site/esupversions/45783543-1303-4e10-a805-5ae24df95a49/res/12_1.pdf

Schéma 4: Schéma d'écoulement théorique des stocks :



Source : R .Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprises)

Dans l'illustration ci-dessus on suppose que l'on dispose initialement d'un stock de sécurité S auquel vient s'ajouter une quantité commandée constante (Q). Connaissant les besoins quotidiens moyens on peut en déduire la droite d'écoulement théorique qui associe à Q une durée d'écoulement théorique T .

On constate ici que l'écoulement réel du stock est un peu plus rapide que prévu en fin de période, et le stock de sécurité se trouve entamé (il faudra le reconstituer lors de la commande suivante).

Connaissant le délai moyen de livraison du fournisseur (d), la droite d'écoulement théorique permet aussi de déterminer le stock d'alerte (niveau du stock qui déclenche une nouvelle commande).

Le stock moyen détenu en magasin sur l'exercice est la moyenne arithmétique entre le stock maximum et le stock de sécurité :

$$\text{Stock moyen} = \text{stock de sécurité} + Q/2 \quad [19]$$

[19] Cours Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprise) ; http://ressources.auneg.fr/nuxeo/site/esupversions/45783543-1303-4e10-a805-5ae24df95a49/res/12_1.pdf

b. La Méthodes d'optimisation des coûts de gestion des stocks

Avant de se poser la question de savoir «comment gérer», il convient de préciser ce qui doit être géré.

▪ **Sélection des articles à gérer**

Le coût d'une gestion fine des stocks peut être très élevé lorsque les références sont nombreuses. La solution de bon sens consiste alors à ne gérer avec précision que les références qui représentent l'essentiel de l'activité de l'entreprise.

- Loi empirique des 20/80 (dite loi de Pareto)

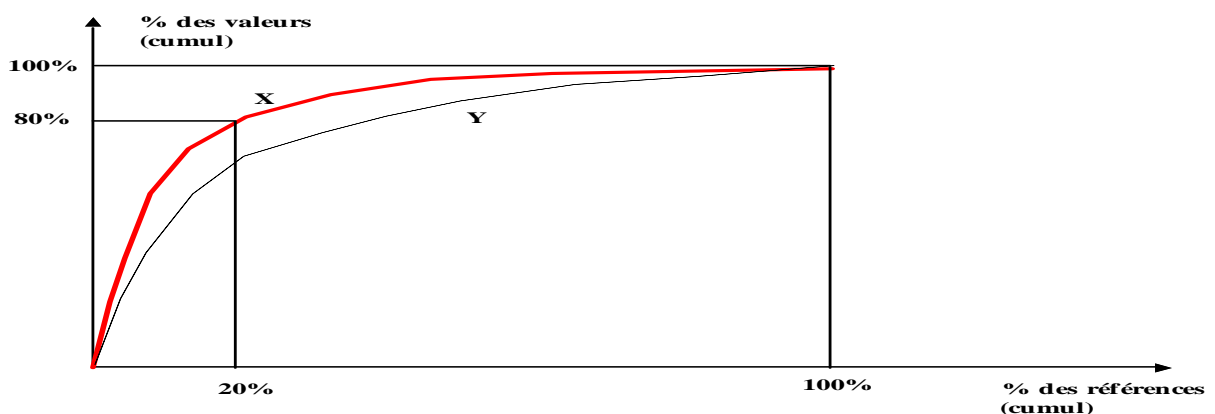
Cette loi reçoit de nombreuses applications en gestion.

On constate très souvent que le coût total de gestion des approvisionnements est proportionnel au nombre d'articles à gérer, alors que le gain total apporté par une meilleure gestion est proportionnel aux valeurs qui sont en jeu. Or, bien souvent, la plus grande part des valeurs en jeu est concentrée sur un nombre relativement faible d'articles.

On peut faire une représentation graphique de ce phénomène :

- On détermine pour chaque article, le total des consommations en valeur sur l'exercice comptable (ou pour les produits finis, le total des ventes au coût de production).
- On classe les articles par ordre décroissant de valeur et on exprime cette valeur en pourcentage du total des valeurs.
- On cumule ces pourcentages de l'article le plus important à celui qui pèse le moins. On obtient ainsi une distribution statistique, faisant apparaître que le poids des différents articles décroît très rapidement alors que, en nombre, chacun pèse le même poids par rapport au nombre total d'articles à gérer.

Schéma 5 : Schéma de la loi empirique des 20/80 :



Source :R .Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprises)

Dans la méthode 20/80, le stock des articles essentiels, c'est-à-dire ceux qui correspondent à environ 80% du total des valeurs et 20% des quantités, seront optimisés et suivis individuellement. Au contraire, on se limitera pour les articles secondaires à une gestion très sommaire, le sur stockage éventuel ou la rupture ayant en principe peu d'impact financier.

Toutefois, cette méthode ne doit pas être appliquée sans discernement. Il peut exister des articles de faible valeur mais d'une importance stratégique considérable.

On s'aperçoit que la courbe Y ne suit pas exactement le modèle 20/80, mais il demeure pourtant une catégorie qui doit être gérée en priorité (A : 15% des références représentent 55% des valeurs). On parle alors de méthode ABC. Cette méthode fait apparaître en plus une catégorie intermédiaire, B, qui pèse à peu près le même poids en valeur et en nombre de références.

- **Identification des coûts liés aux stocks.**

Il s'agit de tous les frais encourus depuis le déclenchement de la commande (processus administratif) jusqu'à la réception de la livraison (manutention, entreposage, contrôle de qualité), et au traitement des factures fournisseurs.

Tous ces frais ont en commun d'être en relation directe avec le nombre de commandes traitées (leur identification est souvent assez délicate, car elle suppose entre autres, une ventilation des frais administratifs au prorata du temps consacré aux différentes activités).

Parmi les frais engendrés par la détention de stocks de matières ou fournitures par une entreprise, certains apparaissent de façon évidente à l'observateur (coûts décaissés), mais d'autres, souvent très importants, échappent à l'observation immédiate (coûts implicites).

Parmi les coûts décaissés on distingue :

- **Des charges indirectes** (à répartir entre les différents articles stockés)
 - Le coût de l'entrepôt (amortissement ou location)
 - Le coût du matériel d'entreposage et de manutention
 - Le coût de l'éclairage, du chauffage, les salaires des magasiniers...
- **Des charges directes**
 - Primes d'assurance spécifiques
 - Sous-traitance de sécurité...

L'essentiel des coûts de stockage est constitué de coûts implicites qui ne sont pas décaissés directement à l'occasion du stockage :

- **Les pertes sur stock.**

Elles peuvent éventuellement résulter d'un sur stockage ou d'une détention prolongée (articles sujets à détérioration ou à obsolescence rapide).

- **Le coût des ruptures de stock.**

Ce coût est souvent très délicat à chiffrer.

Dans le cas de ventes manquées on perd la marge bénéficiaire sur chaque article non vendu du fait de la pénurie, toutefois plusieurs cas peuvent se présenter :

- Certaines ventes peuvent parfois être différées et non perdues, si le demandeur accepte un délai. Un rabais peut être consenti, il constitue un coût de rupture qui est en général plus faible que la perte de la marge bénéficiaire.
- Inversement, la rupture de stock peut être nuisible à l'image de marque et entraîner, au-delà des ventes manquées une perte de clientèle dommageable pour l'avenir même de l'entreprise. Cet aspect est toutefois difficilement chiffrable.

c. La minimisation des coûts liés aux stocks. (Le modèle de Wilson)

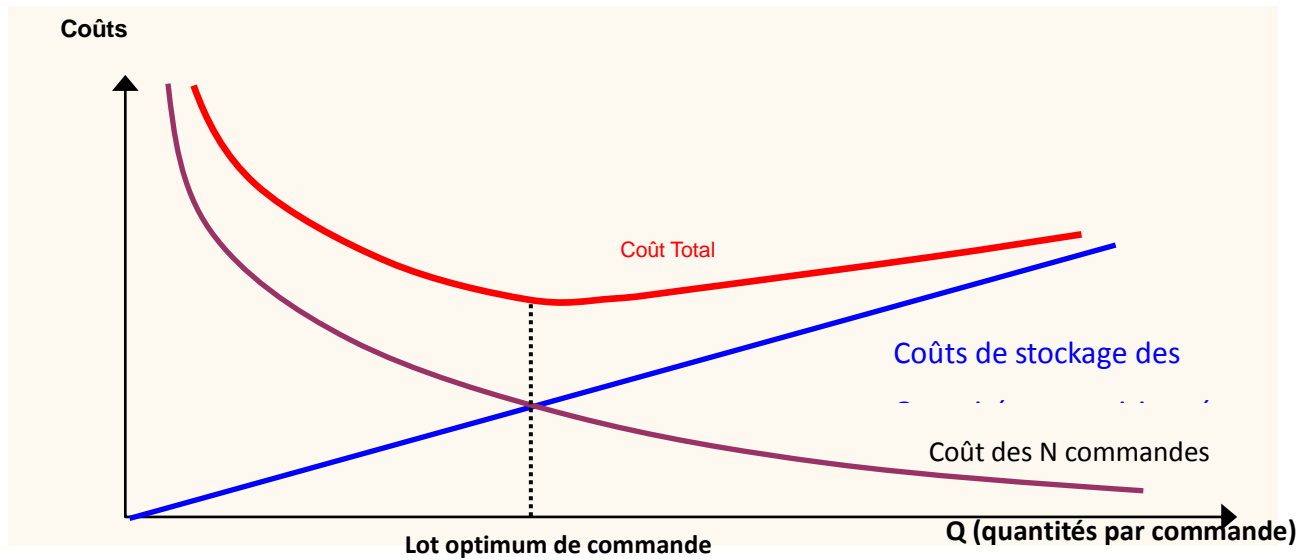
L'optimisation théorique en matière de gestion des stocks repose sur un arbitrage entre les coûts encourus à chaque passation de commande (qui incitent à en réduire le nombre) et les coûts engendrés par le stockage (d'autant plus élevés que la quantité en stock est importante, ce qui incite à passer fréquemment des commandes plus petites).

On cherche donc quel est le rythme d'approvisionnement (donc la quantité de commande) qui minimise pour un article donné le coût total de sa gestion pour un exercice donné.

Les variables prises en compte dans ce travail d'optimisation sont les suivantes :

- Le coût moyen de passation des commandes au cours de l'année
- Le coût moyen de stockage des quantités approvisionnées
- Le coût de stockage du stock de sécurité
- Le cout d'achat total de l'exercice

Schéma 6 : Schéma de la variation des coûts de stockage, coûts d'approvisionnement et coûts totaux :



Source : R. Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprises)

Recherche graphique de la quantité optimum d'approvisionnement (lot optimum)

On doit couvrir en N approvisionnements de quantité moyenne Q, un total annuel des besoins égal à B.

$$\text{Donc } N = B / Q$$

Si l'on appelle Cc le coût unitaire de commande et Cs le coût annuel de stockage par unité. On remarque sur la courbe que le coût total est minimum lorsque ces deux coûts globaux sont égaux soit :

$$N \times Cc = Cs \times (Q/2)$$

Ou encore:

$$Cc \times (B/Q) = Cs \times (Q/2)$$

Cette équation fournit la quantité économique de commande : $Q = \sqrt{2 B \times \frac{Cc}{Cs}}$

Sachant que B représente la demande annuelle totale, on en déduit les besoins journaliers moyens, et donc le nombre de jours de vente (ou de consommation) que l'on peut assurer avec la quantité Q. On obtient ainsi la période de commande T.

Si l'entreprise fonctionne en continu 12 mois par an : $T = 365 \times (Q / B)$. [20]

[20] Cours Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprise) ; http://ressources.auneg.fr/nuxeo/site/esupversions/45783543-1303-4e10-a805-5ae24df95a49/res/12_1.pdf

- Critiques du modèle de Wilson :

- Hypothèse de la régularité de l'écoulement des stocks.

Une telle régularité d'écoulement n'existe, ni dans le cadre de la semaine, ni dans celui de l'année. Très fréquemment on a soit des variations saisonnières assez amples (vêtements...) soit des périodes de fort écoulement (exemple des jouets ou des chocolats au moment de certaines fêtes).

- Hypothèses sur les coûts.

Le fait de considérer les coûts entraînés par la gestion des stocks comme variant proportionnellement par rapport au nombre de commandes pour le coût de passation, et à la valeur du stock moyen pour les coûts de possession est simplificateur.

Il y a en effet, des coûts fixes non négligeables (amortissements ou loyers des locaux...)

Il n'est pas tenu compte des rabais sur quantités que peut accorder le fournisseur, mais il est toujours possible de simuler le coût total, incluant le prix d'achat, avec les différentes hypothèses de quantités.

(Il n'est pas tenu compte des possibilités de groupage des commandes ; mais on peut procéder au calcul d'optimisation ci-dessus en raisonnant sur des groupes d'articles rassemblés en commandes jointes et comparer ainsi différentes combinaisons, pour retenir celle qui aboutit au coût total le plus faible).

d. La construction des programmes et budget d'approvisionnement

La gestion des approvisionnements oscille souvent entre rigueur déterministe et souplesse réactive.

- D'une part, il faut chercher à grouper les commandes (regroupements d'ensembles homogènes) en cherchant à automatiser le processus grâce à la définition de paramètres de réapprovisionnement qu'on ne révisera qu'à intervalles espacés. (À qui, quand et combien commander).
- D'autre part, pour conserver une certaine souplesse, il faut pouvoir s'adapter lors de chaque commande, à l'évolution des besoins réels. [21]

[21] Cours Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprise) ;
http://ressources.auneg.fr/nuxeo/site/esupversions/45783543-1303-4e10-a805-5ae24df95a49/res/12_1.pdf

Il y a pour cela deux modalités classiques possibles :

- Conserver des quantités fixes de commandes, mais en jouant sur le délai entre deux commandes (cas du système dit « à point de commande »).
- Conserver le principe des commandes à intervalles constants et s'adapter en modulant les quantités commandées (cas du système dit « à **recomplètement périodique** »).

- **La méthode du « point de commande »**

La quantité de réapprovisionnement **Q** reste constante, c'est l'intervalle de temps **T** entre deux commandes qui va varier de façon à satisfaire la demande.

La fiche de stock de l'article porte en tête l'indication de la quantité fixe à commander à chaque fois et du niveau du stock d'alerte. La quantité de commande est fixée de façon à minimiser les coûts d'approvisionnement et de stockage (calcul à l'aide de la formule de Wilson par exemple).

Le stock d'alerte **Sa** est égal à :

$$S_a = (J \times d)$$

Avec:

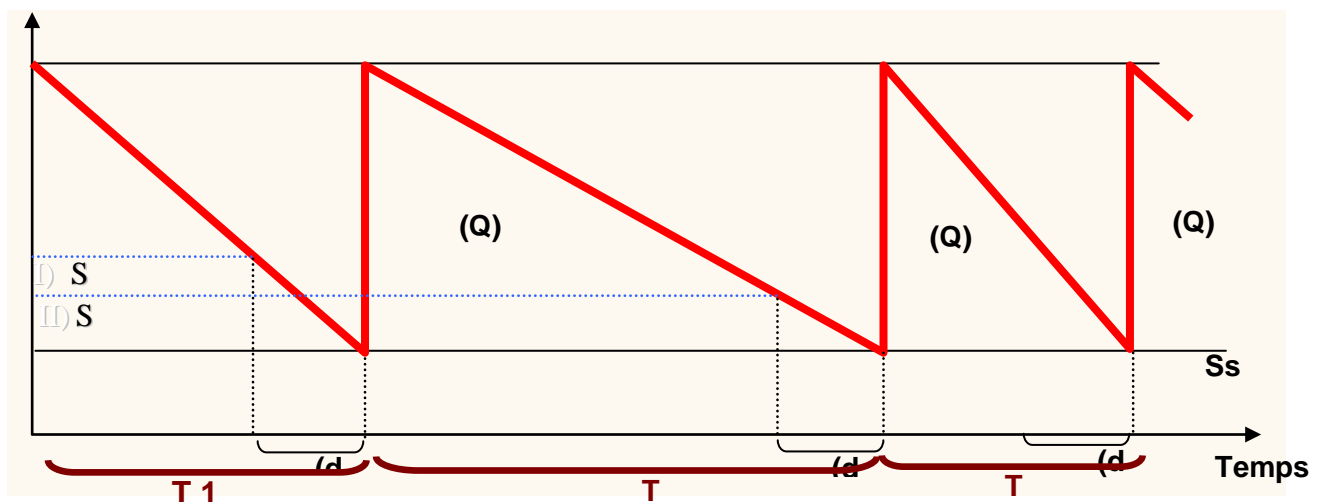
J = besoin quotidien moyen

d = délai moyen d'obtention d'une commande exprimé en nombre de jours

Ss = stock de sécurité

Le délai d'obtention intègre le temps de traitement de la commande, le délai de livraison par les fournisseurs et les temps de manutention et de contrôle à la réception.

Schéma 7 : Schéma de la méthode point de commande



Source : R. Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprises)

Le stock de sécurité est calculé en tenant compte des possibilités de variation des besoins pendant le délai d'obtention, ainsi que d'un éventuel retard de livraison.

L'informatisation permet un nouveau calcul du stock d'alerte à chaque période en fonction des consommations récentes.

Un tel système suppose un suivi au jour le jour du niveau des différents stocks, et une grande disponibilité du service chargé de gérer les commandes (en fait l'informatisation permet une mise à jour en temps réel des stocks, à partir de la saisie des entrées et des sorties. Les bons de commandes peuvent être édités automatiquement).

Cette méthode autorise un stock de sécurité relativement faible, il ne doit couvrir que les aléas susceptibles de survenir pendant la période d'obtention de la commande (le délai « d »).

Mais ce système interdit le groupage des commandes, même lorsque les articles proviennent du même fournisseur.

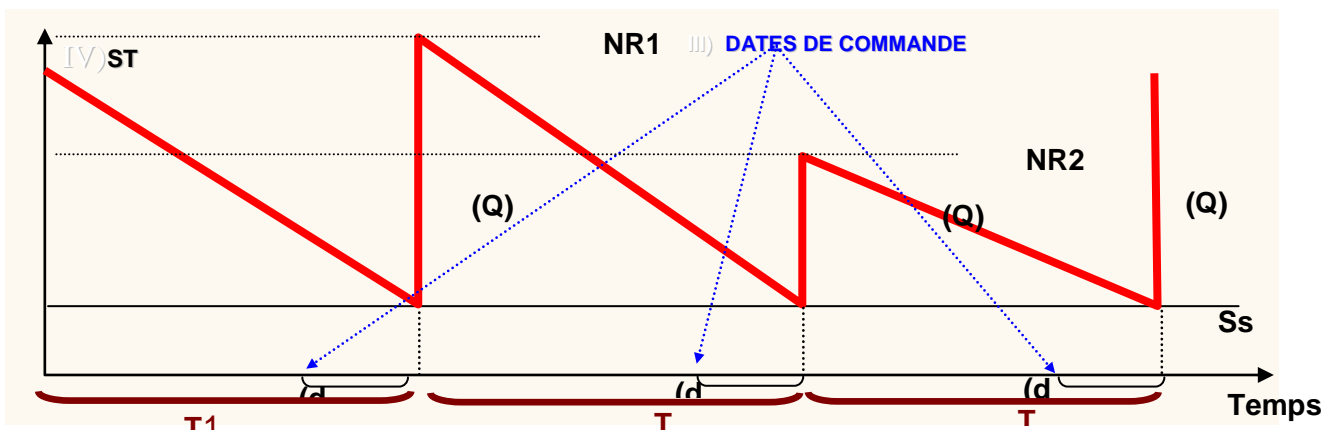
- **Le Système à rechargement périodique (reconstitution du stock maximum)**

Ce système est caractérisé par un intervalle de temps donné, invariant ("période") entre deux commandes de réapprovisionnement.

Cet intervalle de temps T entre deux commandes est souvent initialement fixé à partir de la formule de Wilson donnant N (nombre optimal de commandes) permettant de minimiser les coûts d'approvisionnement et de stockage. Même si le processus réel s'éloigne des conditions théoriques requises, les valeurs peuvent être utilisées comme des ordres de grandeurs approximatifs.

La fiche de stock de l'article porte en tête l'indication de la période fixe de réapprovisionnement et du niveau de rechargement (quantité permettant de couvrir les besoins pendant une durée égale à la période d'approvisionnement majorée du délai d'obtention, soit $(T + d)$).

Schéma 8 : Schéma de reconstitution du stock maximum :



Source : R. Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprises)

Le niveau de reapprovisionnement est égal à :

$$Nr = [J \times (T+d)] + Ss$$

Avec :

J = besoin quotidien moyen
T = période de réapprovisionnement
d = délai moyen d'obtention
Ss = stock de sécurité

La quantité commandée sera égale à Nr diminué des quantités disponibles en magasin au jour de la commande.

Avantages de cette méthode : Elle réduit les frais administratifs de gestion des commandes. Le traitement à intervalles constants avec possibilité de regroupement des commandes. (On peut espérer un meilleur respect des délais de la part du fournisseur, puisqu'on lui propose un planning régulier). Elle ne nécessite qu'un inventaire périodique lors du réapprovisionnement.

Inconvénients : Le stock de sécurité sera plus important que dans le système à point de commande. Il doit permettre de faire face à la fluctuation des besoins pendant toute la période **T** séparant deux approvisionnements. Ce système est moins souple, moins réactif, et il doit être réservé aux articles à rotation très régulière.

e. Les budgets des services liés aux approvisionnements

On regroupe dans ces services l'ensemble des frais indirects qui sont liés aux activités logistiques

Les deux services (ou fonctions) les plus souvent identifiés sont :

- Le service achats dont le rôle va de la validation des fournisseurs jusqu'à la passation et au suivi des commandes. Il s'agit pour l'essentiel de tâches administratives. Les frais budgétés étant des salaires, des services extérieurs et des amortissements de locaux ou de matériels.
- Le service gestion des stocks qui assure la logistique interne (stockage, manutention...), les tâches étant souvent physiques. Les frais budgétés sont essentiellement des amortissements de locaux et matériel de manutention, et des salaires.

D. Le budget des investissements

- Conception du budget des investissements

L'investissement consiste en une dépense dans les biens et les services afin d'assurer l'activité productive de l'entreprise. Aussi, les programmes d'investissements se catégorisent par type. L'investissement de maintien vise à remplacer les matériels vétustes. De plus, l'investissement stratégique représente l'accroissement non seulement quantitatif, mais également qualitatif de la capacité de production. En outre, l'investissement somptuaire parle des dépenses de l'entreprise en vue d'optimiser sa notoriété.

Aussi le budget des investissements se traduit par les programmes d'investissements futurs et en cours. Il représente également les recettes et les dépenses de la société, autrement dit, la couverture des immobilisations dans le but d'assurer le fonctionnement des activités. Par ailleurs, ces immobilisations représentent les biens durables de la firme qui sont destinés à être conservés. Évidemment, l'entretien et l'acquisition des immobilisations requièrent une dépense. C'est pourquoi il semble capital d'établir un budget des investissements.

- Les démarches de budgétisation des investissements

L'établissement et la gestion des investissements demeurent primordiaux pour les sociétés. En effet, il en va du succès des entreprises. En outre, il convient d'estimer les recettes. Pour ce faire, l'entrepreneur établit la projection de ses ventes en séparant le chiffre d'affaires en prix unitaire et volume. Cette étape est suivie par l'estimation des dépenses. L'amortissement doit également être pris en compte dans l'estimation. Le gestionnaire est tenu de se conformer à un budget réaliste. [21]

Pour ce faire, le budget des investissements est concerné par deux catégories de projets :

- Les projets importants dont les effets financiers se feront sentir sur plusieurs exercices ; Le budget se contente alors de reprendre à son compte la quote-part annuelle des éléments du plan de financement (ou du "business plan») concernant ces projets.
- Les investissements de moindre importance dont la prise de décision et la mise en œuvre se réaliseront au cours de l'exercice budgétaire.

[21] BOUQUIN Henri, le contrôle de gestion, 8e Edition, presse universitaire de France, Paris, 2008.

Ce budget permet ainsi d'isoler pour la période à venir (l'année le plus souvent), les dépenses spécifiques liées aux investissements en faisant apparaître les dates d'engagement, les dates de règlement et les dates de réception.

- L'intérêt du budget d'investissement

Les sociétés ont tout intérêt à établir un budget des investissements. En effet, cette estimation budgétaire accompagne les firmes dans la gestion efficace de leur finance. Aussi, la rédaction d'un budget d'entreprise offre un meilleur encadrement du rendement. De plus, cette opération optimise et accélère la prise de décision. De surcroît, l'évaluation des investissements propose une vision plus claire des éventuels problèmes de finance. Par conséquent, elle anticipe les difficultés de trésorerie.

- Le Plan de financement

Le plan de financement est un état financier prévisionnel qui permet d'étudier l'effet des projets à long terme sur la situation de trésorerie des années à venir, et de quantifie les programmes de développement à moyen terme, c'est aussi un instrument de négociation avec les partenaires financiers pour l'obtention des ressources nécessaires.

La construction d'un plan de financement nécessite de nombreuses itérations afin d'assurer sa cohérence. L'utilisation d'un tableur facilite l'élaboration d'un tel document.

La construction du plan se réalise souvent en deux étapes principales.

1^{ère} étape : On détermine les besoins à financer afin d'évaluer le montant des financements externes nécessaires. En général le plan obtenu lors de cette première phase est déséquilibré, les ressources ne couvrent pas les emplois.

2^{de} étape : On intègre au plan les différents financements destinés à l'équilibrer. Cette prise en compte crée bien sûr de nouvelles ressources, mais elle a aussi une incidence sur les emplois (accroissement des remboursements, des dividendes) et sur le montant de certaines autres ressources (par exemple, les frais financiers générés par les emprunts vont venir réduire les capacités d'autofinancement futures).

En outre, cette construction doit prendre en compte les contraintes imposées par les apporteurs de fonds (distribution minimale de dividendes pour les associés, couverture des remboursements et équilibre des ratios de structure financière pour les prêteurs).

E. Le budget des services fonctionnels

Les services fonctionnels sont des services qui veillent au bon fonctionnement de l'entreprise mais sans participer directement à l'exploitation. Ils correspondent notamment aux services administratif, informatique, comptable et financier, ressources humaines, centre de recherche et le service contrôle gestion.

Les frais qu'ils engagent ont les caractéristiques de frais généraux (charges indirectes), ces frais sont difficiles à contrôler, et les taches accomplies par ces services ont une nette tendance à gonfler d'année en année.

- La méthode classique de budgétisation des frais généraux

Selon cette approche le budget passe par trois étapes :

1^{ère} étape : Désignation d'une enveloppe budgétaire globale a ne pas dépasser et qui corresponde aux frais engagés l'année précédente plus un pourcentage a la hausse ou a la baisse selon état de santé de l'entreprise.

2^{de} étape : il est demandé à chaque responsable de chaque service de reconduire les frais engagés

Lors de l'exercice précédent avec des augmentations des salaires dictées par l'évolution conjoncturelle et sociale et il ajoute le cout des nouvelles activités envisagées.

3^{de} étape : Une réunion de répartition de l'enveloppe globale est alors organisée, et chaque service doit défendre son enveloppe et le plus apte à la négociation qui obtiendra le budget le plus confortable

Cette méthode traditionnelle ne permet guère de contrôler lorsque les couts sont réduits et tend à devenir une source de déséquilibre et de conflit entre les services.

- L'approche BBZ « Budget base zéro »

Cette approche refuse de considérer que la performance passée ou le budget de l'exercice précédent puisse servir de base à l'établissement du budget de l'année future, donc un réexamen systématique de la valeur des activités et des charges par structure sont envisagées.

[23] GAUTIER.F."Le contrôle de gestion",DAREIOS

Selon cette approche le budget passe par trois étapes :

1^{ère} étape : Il s'agit de découper l'activité de chaque département en fonctions précises et de déterminer les tâches spécifiques à accomplir.

2^{de} étape : Consiste à faire une description et une analyse de la façon dont l'activité est actuellement réalisée et de désigner d'autres moyens techniques et humains en choisissant

la variante qui apparaît la meilleure pour passer à un niveau de dépenses supérieur ou inférieur et traduire le fruit de cette réflexion en un budget.

3^{de} étape : Le classement consolidé des budgets se fait selon une approche coûts /avantages, et seront jugés selon leur utilité et sera transmis à la direction générale pour validation.

4^{de} étape : Les dépenses des budgets les plus utiles seront donc engagées et celles des budgets situés après la barre (moins importante) ne seront prises en considération que si la direction générale décidait ultérieurement une augmentation des ressources attribuées.

Les inconvénients de cette méthode :

- Consomme beaucoup plus de temps à établir qu'un budget de la méthode classique, d'autant plus que l'organisation concernée est de grande taille. Souvent l'analyse BBZ n'est pas annuelle, mais se renouvelle tous les trois à cinq ans et peut ne viser qu'une partie de l'entreprise.
- Certains résultats (immatériels notamment) peuvent être difficiles à mesurer et donc à justifier.
- Demande une formation des personnes. [24]

F. Le budget de trésorerie

Chaque entreprise se doit d'anticiper ses flux financiers afin d'assurer sa solvabilité et d'optimiser son résultat financier.

Cette anticipation peut porter sur plusieurs années, le document utilisé est alors le plan de financement (qui assure l'équilibre des différents modes de financement : capitaux propres, emprunts etc.).

[24] GAUTIER.F."Le contrôle de gestion",DAREIOS

Mais cette anticipation doit aussi et surtout se faire à court terme, sur une année, voire sur des périodes encore plus courtes (le mois, la semaine, le jour).

Dans la construction budgétaire le budget de trésorerie est souvent construit sur une périodicité mensuelle ou trimestrielle. La gestion de trésorerie utilise quant à elle des «prévisions de trésorerie» souvent beaucoup plus fines (à la journée) et peut utiliser des techniques spécifiques (tenue des comptes de trésorerie en jour de valeur par exemple).

Tout comme pour le plan de financement à long ou moyen terme, la prévision de trésorerie s'effectuera en deux étapes :

1^{ère} étape : la partie besoins / ressources (ou budget de trésorerie proprement dit), rassemble les mouvements de trésorerie générés par les opérations d'exploitation et hors exploitation.

Cette construction est presque entièrement déterminée par les budgets précédents.

Elle aboutit à une situation prévisionnelle de trésorerie avant financements (ou placements) à court terme.

2^{de} étape : la partie plan de trésorerie, dans laquelle sont prévues les opérations financières à court terme qui vont permettre de réaliser l'équilibre au niveau souhaité (par exemple trésorerie zéro) en ajustant les financements et les placements.

- La construction du budget de trésorerie

Il repose d'une part sur les différents budgets d'exploitation (il traduit les flux comptables en flux financiers): [25]

- Le budget des ventes (avec prise en compte des lois d'encaissement déterminées par une étude statistique des comportements des différentes catégories de clients) ;
- Le budget de production ;
- Le budget des approvisionnements (avec prise en compte du crédit moyen fournisseurs) ;
- Les différentes formes et niveaux de rémunération des personnels employés (y compris les cotisations sociales);
- Les différents impôts ou taxes liés à la production.

[25] KHEMAKHEM.A, ARDOIN.J-L, Op.cit.

Il doit aussi prendre en compte les mouvements de fonds hors exploitation (dont certains peuvent être mis en évidence dans le plan de financement) :

- Charges et produits financiers
- Impôts sur le résultat
- Participation des salariés aux bénéfices
- Dividendes
- Investissements en matériel et autres
- Apports de capitaux à long terme

Il doit enfin tenir compte de la situation de trésorerie initiale ainsi que des créances et dettes qui figurent au bilan d'ouverture et qui généreront des encaissements ou décaissements au cours de l'exercice

Ce budget ne présente plus que des soldes de trésorerie positifs ou nuls (il tient compte de toutes les solutions de financement ou de placement retenues par l'entreprise pour rééquilibrer sa trésorerie).

2. Les documents de synthèse prévisionnels

L'établissement du bilan et du compte de résultat prévisionnel permet de s'assurer de l'équilibre comptable entre les budgets des différents services et le budget de trésorerie.

(par exemple : le solde des comptes de trésorerie au bilan prévisionnel doit correspondre à la position et au montant indiqué par le budget de trésorerie pour la fin de période budgétaire)

Cette démarche doit aussi permettre de vérifier la cohérence de la construction budgétaire avec les orientations retenues dans les plans opérationnels à long et moyen terme.

Ces documents se construisent en regroupant les différentes informations contenues dans les budgets et les documents de l'exercice précédent (le bilan en particulier) et dans le respect des principes comptables (amortissements, provisions...).

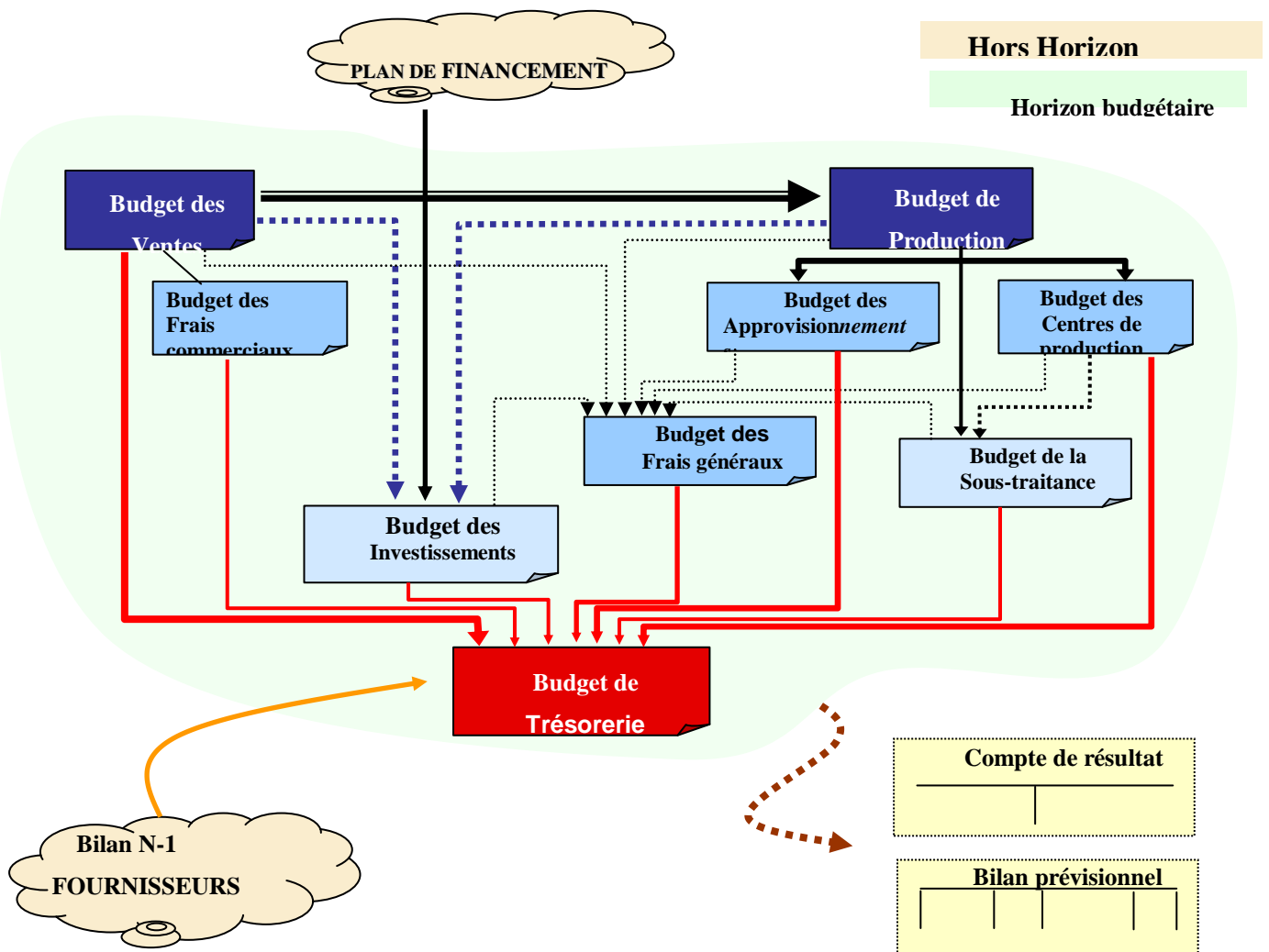
Le compte de résultat regroupe les charges et produits hors taxes des différents budgets.

(Par exemple le montant des achats est déterminé à partir du budget des approvisionnements, le stock final de marchandises est obtenu à partir de l'état du stock initial, du budget des achats et du budget des ventes. Cette recombinaison des données de l'analyse budgétaire n'est pas toujours évidente. Les calculs peuvent utiliser à la fois des informations en valeur contenues dans les budgets ou des informations quantitatives contenues dans les programmes de production ou de vente.)

Le bilan se construit à l'aide :

- Du bilan de l'année précédente
- Du budget de trésorerie (compte de tiers, disponibles...). Un budget de trésorerie annuel comporte toujours une dernière colonne qui permet de faire figurer les éléments qui seront encaissés où décaissés hors de la période budgétaire. Les éléments contenus dans cette colonne (par exemple les ventes facturées et non encore encaissées) vont constituer les briques de base permettant de construire les postes du bilan prévisionnel (dans notre exemple ; elles constituent un élément du poste «clients et comptes rattachés»).
- Des budgets de productions et d'approvisionnements (pour les stocks)
- Du compte de résultat ou des budgets pour les amortissements et le contrôle du résultat budgété.

Schéma 9: Schéma simplifié d'une articulation budgétaire possible :



Source : R. Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprises)

Chapitre II : La gestion budgétaire et sa performance dans l'entreprise

Après le traitement de premier volet de notre thème sur la notion générale de la gestion budgétaire. Dans ce chapitre on va aborder le deuxième volet qu'est la performance de l'entreprise : sa définition, son typologie et sa relation avec la gestion budgétaire.

La performance est une notion très complexe et difficile à cerner et à mesurer, car elle recouvre plusieurs acceptions. En matière de gestion, la performance est la réalisation des objectifs organisationnels de manière efficace et efficiente, on peut ajouter également qu'elle résulte de l'agrégation de plusieurs champs d'actions à savoir: économique, financière, organisationnelle, stratégique, concurrentielle et humaines.

Section 1 : Le concept de la performance

La performance peut se définir « comme la réalisation des objectifs organisationnels, quelles que soient la nature et la variété de ces objectifs. Cette réalisation peut se comprendre au sens strict (résultat, aboutissement) ou au sens large du processus qui mène au résultat (action).. » [26]

Donc elle contient à la fois l'action, son résultat et éventuellement son exceptionnel succès.

Dans les définitions de la performance on trouve ce que LEBAS a appelé les caractéristiques communs de la performance :

- Accomplir, réaliser une activité dans un but déterminé ;
- réalisation d'un résultat ;
- comparaison d'un résultat par rapport à une référence interne ou externe;
- aptitude à réaliser ou à accomplir un résultat (potentiel de réalisation) ;
- appliquer des concepts de progrès continus dans un but de compétition ;
- mesurer par un chiffre ou une expression communicable. [27]

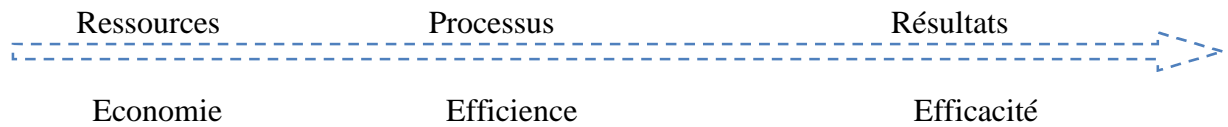
Pour cet auteur, la performance n'existe que si on peut la mesurer et cette mesure ne peut en aucun cas se limiter à la connaissance d'un résultat. Alors, on évalue les résultats atteints en les comparant aux résultats souhaités.

[26] BOURGUIGNON Annick, Peut-on définir la performance ?, Revue Française de Comptabilité, 1995.p.61

[27] LEBAS Michel, Oui, il faut définir la performance, Revue Française de comptabilité, 1995, pp. 66-71

La composante problématique de la performance se présente de la manière suivante:

Schéma: Problématique générale de la performance :



Source : BOUQUIN (2008 :76)

Selon ce schéma, la performance est liée par la dimension de mesure des trois composantes : économie, efficacité et efficacité. [28]

Section 2 : L'Analyse, la dimension et l'évaluation de la performance

1. Analyse de la performance économique de l'entreprise

L'analyse de la performance économique de l'entreprise peut être envisagée de trois manières différentes :

- **Par vérification et quantification de l'atteinte des objectifs :** Il faut identifier des objectifs précis quantitatifs et/ou qualitatifs pour l'entreprise, en déduire les indicateurs nécessaires pour chacun, les mesurer et les suivre périodiquement pour vérifier l'atteinte des objectifs. Chaque processus est identifié par des objectifs spécifiques et cette méthode a besoin de choisir préalablement des indicateurs pour qu'elle s'applique à tous les processus.

[28] BOUQUIN Henri, le contrôle de gestion, 8e Edition, presse universitaire de France, Paris, 2008, p.526
<http://www.africmemoire.com/part.5-i-3-la-notion-sur-le-pilotage-de-l...>

- Par calcul des ressources dépensées par l'entreprise : Il s'agit de calculer et d'analyser la structure des coûts de tout les processus qui consomme des ressources dont il faut évaluer les coûts. Donc une analyse de chaque structure permet d'optimiser l'utilisation de ces ressources afin de réduire les coûts. Cette démarche se focalise sur les coûts indispensables du processus, en dehors de tout autre critère ou valeur produite.
- Par comparaison entre les coûts engagés et la valeur ajoutée produite : Il faut calculer la valeur du résultat et la comparer au coût engagé pour en déduire la marge opérationnelle dégagée par la structure. Cette notion de « rentabilité » d'un processus permet de faire des comparaisons et des améliorations sur certains objectifs, mais il peut être difficile d'évaluer objectivement et exhaustivement ce qu'apporte le résultat d'une action individuellement.

Pratiquement, ces trois méthodes sont plus ou moins adaptées selon le type de processus, ainsi pour :

- Les processus opérationnels avec des clients externes à l'entreprise : la performance économique de ces processus se mesure par le chiffre d'affaires (volume, prix) ce qui conduit à privilégier la méthode de la valeur produite et des coûts pour mieux agir sur les différents paramètres.
- Les processus opérationnels avec des clients internes : ils conditionnent le prix de cession interne et il est donc nécessaire de bien connaître le coût de ces processus ; la méthode des coûts peut permettre un meilleur pilotage.
- Les processus support : il s'agit d'analyser le service rendu par ces processus ; ainsi l'analyse en termes d'objectif semble pertinente, de même que l'analyse des coûts.

2. La dimension de la performance

Depuis plusieurs années, la performance tend à être abordée dans une logique plus globale que la seule appréciation de la rentabilité pour l'entreprise ou pour l'actionnaire. La performance de l'entreprise résulte aussi de son intégration dans un milieu dont il importe de comprendre et de maîtriser les règles du jeu, on peut distinguer trois types de performance:

- **La performance organisationnelle PRO :**

Selon les études de Taylor et de Fayol, la performance organisationnelle concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs et la façon dont elle parvient à les atteindre.

M. Kalika [29], professeur à Paris-Dauphine, propose quatre facteurs de l'efficacité organisationnelle:

- le respect de la structure formelle,
- les relations entre les composants de l'organisation (logique d'intégration organisationnelle),
- la qualité de la circulation d'informations,
- la flexibilité de la structure.

Dans cette conception, la performance de l'entreprise résulte de la valeur de son organisation. Cette dernière est déterminante et c'est elle qui impose ses exigences au système social. Elle structure l'emploi et l'ensemble des postes, lesquelles déterminent à leur tour les requis professionnels.

- **La performance stratégique et la performance concurrentielle :**

La performance est guidée par l'appréciation boursière de la valeur de l'entreprise, certaines entreprises ont toutes misé sur la performance à long terme, garantie de leurs continuités. C'est aussi le maintien avec les concurrents, à travers la logique de développement à long terme entretenue par une forte motivation de tous les membres de l'organisation.

La performance à long terme est reliée à la capacité à remettre en cause des avantages acquis pour éviter l'échec d'un bon concept, à la définition d'un système de volonté visant le long terme et à la capacité de l'entreprise à trouver des ressources de valeur, créatrices de marge.

C'est en détectant les caractéristiques changeantes des systèmes concurrentiels de chacune des activités d'entreprise, ou en anticipant sur des bases nouvelles de différenciation, que les entreprises peuvent s'approprier des sources potentielles de performance.

[29] : www.creg.ac-versailles.fr

La performance concurrentielle dépend essentiellement de l'analyse stratégique des règles du jeu concurrentiel. Mettant l'accent sur la compréhension de l'environnement, cette approche a eu, spontanément, une tendance à identifier la performance globale de la compétitivité.

- **La performance humaine :**

Il est de plus en plus reconnu que l'entreprise n'est pas durablement performante financièrement si elle n'est pas performante humainement et socialement. Les questions liées aux compétences, à la capacité d'initiative, à l'autonomie, à l'adhésion des salariés, à la réalisation des objectifs, voire au projet et donc à la culture de l'entreprise, constituent des éléments décisifs. En 1985, reprenant à son compte la célèbre formule d'Einstein, J. M. Descarpentries suggérait de considérer l'efficacité humaine (**Eh**) susceptible d'être libérée par un groupe humain s'exprimerait donc par :

$$Eh=MC^2$$

M : Motivation à volonté d'agir et de réussir, adhésion dynamique de chacun

C : Compétence professionnalisme, savoir et savoir-faire (c'est la condition de l'efficacité individuelle)

C : Culture, langage commun, [30]

La performance humaine est une préoccupation fondamentale pour toute l'équipe dirigeante actuellement. Elle est aussi bien vue du côté des dirigeants de l'entreprise que du côté des salariés, comme le facteur essentiel contribuant à la performance économique de l'entreprise.

Avant on n'exigeait au salarié que la force de travail, aujourd'hui on lui exige une implication directe, intellectuelle et psychologique dans son travail. Ceci se traduit au niveau des ressources humaines par des interrogations autour des notions de motivation, d'autonomie et de responsabilisation. La performance passe alors par une redéfinition individuelle collective des règles régulant les rapports entre salariés et entreprise.

[30] : www.creg.ac-versailles.fr

3. Évaluation de la performance

L'évaluation de la performance d'une entreprise nécessite la définition de critères prenant en compte ce que les différentes parties prenantes (actionnaires, clients, salariés et société civile essentiellement) attendent de l'entreprise. L'une des fonctions du management est donc de concilier des critères de performance pouvant être contradictoires afin d'évaluer la performance globale de l'entreprise. Les critères de performance doivent intégrer plusieurs dimensions : court terme et long terme ; quantitatif et qualitatif ; individuel et collectif ; local et global...

La mesure de la performance d'une entreprise, c'est l'évaluation quantitative et qualitative de l'activité. La qualité se mesure par la satisfaction des clients, la conformité des produits, l'efficacité des processus et la mobilisation des salariés. La mesure de la performance est essentielle à tout système organisationnel où l'on veut baliser, suivre et évaluer la progression vers les objectifs ; on distingue les critères suivants : l'efficacité, l'efficience et la rentabilité.

- ***L'efficacité :***

En répondant à la question suivante : "est ce que l'objectif est atteint ?", une nouvelle question vient d'apparaître "existe-t-il une autre alternative plus efficace, pour atteindre les mêmes résultats ?".

Donc l'efficacité examine le rapport entre l'effort et la performance.

C'est la capacité d'**obtenir le résultat souhaité ou attendu**, d'atteindre l'objectif fixé. Les objectifs peuvent se décliner selon un ou plusieurs critères : délai, quantités, coûts, qualité, rentabilité, etc.

L'efficacité est aussi la qualité d'une personne qui accomplit une tâche de manière efficace, qui atteint les objectifs qui lui sont fixés. Dans l'entreprise, l'efficacité est l'un des critères d'évaluation d'un collaborateur par son manager. [31]

La formule de la mesure de l'efficacité est comme suit :

$$\text{Efficacité} = \frac{\text{Résultats atteints}}{\text{Objectifs visés}}$$

[31] : www.creg.ac-versailles.fr

▪ **L'efficience :**

Par efficience, on entend le rapport entre les biens ou les services produits, d'une part et les ressources utilisées pour les produire, d'autre part. L'efficience correspond à la meilleure gestion possible des moyens, des capacités en relation avec les résultats. L'efficience est donc **l'optimisation des ressources consacrées à l'atteinte des objectifs.**

On peut résumer la formule de la mesure de l'efficience comme suit :

$$\text{Efficience} = \frac{\text{Objectifs visés}}{\text{Moyens mis en oeuvre}}$$

▪ **La rentabilité :**

La rentabilité est **l'aptitude d'une entreprise à générer des bénéfices**. Les informations transmises par le calcul de la rentabilité n'ont pas la même signification selon que l'on soit associé ou dirigeant. C'est pour cela que deux indicateurs sont calculés :

- **La rentabilité économique** (le point de vue des dirigeants),

La rentabilité économique mesure la **rentabilité des capitaux engagés**, c'est-à-dire la capacité de l'entreprise à générer des bénéfices à partir des capitaux investis. Pour ne tenir compte que de l'activité « normale » (donc récurrente) de l'entreprise, le résultat d'exploitation est retenu (les éléments financiers et exceptionnels sont donc exclus).

Les capitaux investis correspondent à l'addition de la valeur des immobilisations brutes avec la valeur du besoin en fonds de roulement d'exploitation (BFRE). [32]

$$\text{Rentabilité économique} = \frac{\text{Résultat d'exploitation}}{\text{Capitaux investis}} = \frac{\text{Résultat d'exploitation}}{\text{Immobilisations brutes} + \text{BFRE}}$$

[32] : BESSAOU N, AMALOU .M et BOUFALA.A mémoire master 2, «La gestion budgétaire comme outil de contrôle de gestion cas DANONE Djurdjura», 2014/2015

- **La rentabilité financière** (le point de vue des associés)

La rentabilité financière mesure la **rentabilité des capitaux propres**, c'est-à-dire la capacité de l'entreprise à rémunérer les associés. Pour attirer les investisseurs ou ne pas « perdre » les associés actuels, l'entreprise a pour objectif de maximiser cet indicateur.

Les capitaux propres représentent les apports des associés et les réserves générés par l'activité de l'entreprise.

Un taux de rentabilité financière de l'ordre de 10 % peut être considéré comme très satisfaisant.

Section 3 : Les différents types Indicateurs de performance et les soldes intermédiaires de gestion

1- Les différents types Les indicateurs de la performance :

Les données nombreuses et parfois complexes de l'entreprise et de son marché, l'incite à élaborer des tableaux de bords avec ses indicateurs de performance qui lui permettra alors d'agir rapidement et efficacement et se révélera un pilier indispensable à la stratégie et au développement de l'entreprise.

P.LORINO le définit comme : «Un indicateur de performance est une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une actions vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat» [33].

Chaque entreprise est unique et doit définir au cas par cas ses propres indicateurs. Une liste importante d'indicateurs est présentée ci-après :

A. Indicateurs de performance commerciaux

a. Nombre d'acquisition de nouveaux clients

Mesurer le nombre d'acquisition de nouveaux clients sur une période donnée est un indicateur révélateur qui permet de juger de l'adéquation du produit et de son prix avec le marché, de l'efficacité de l'équipe marketing et commerciale et permet de juger de l'avenir financier de l'entreprise, une entreprise nouvellement créée est jugé sur le nombre d'acquisition de nouveaux clients que sur sa rentabilité ou encore sur son taux de résiliation ; et pour une entreprise existante sur plusieurs années cet indicateur de performance permet de juger de sa capacité à renouveler ses gammes de produits pour séduire de nouvelles parts de marché .

[33] LORINO P, « méthodes et pratiques de la performance », 3eme édition d'organisation, Paris, 2003, P.130.

b. Nombre de prospects et taux de transformation :

Mesurer le nombre de nouveaux prospects (c'est-à-dire des personnes qui ont un intérêt pour le produit) sur une période donnée et qui permet de juger de la capacité de l'équipe commerciale et marketing à acquérir de nouvelles pistes et permet également de mesurer le potentiel restant du marché abordé.

Taux de transformation est le rapport entre le nombre de prospects convertis en clients sur le nombre de prospects total.

Un mauvais taux de transformation indique essentiellement des lacunes dans la force de vente, produit ou prix mal adapté au marché.

$$\text{Taux de transformation} = \frac{\text{Le nombre de prospects convertis en clients}}{\text{Le nombre de prospects total}}$$

c. Délai de transformation (cycle de vente) :

Il s'agit du temps moyen entre le moment où le prospect a été abordé pour la première fois et celui où il devient client.

d. Taux de fidélité:

Ce taux se calcule comme étant le rapport d'une action d'un individu déjà client sur le nombre total d'action de tous les clients à une date définie. Il indique le niveau de satisfaction du client et la capacité de l'entreprise à rester compétitive et à répondre à la demande du marché.

De plus, tout le monde sait qu'il coûte bien plus cher d'acquérir un nouveau client existant. [34]

$$\text{Taux de fidélité} = \frac{\text{Le nombre de clients fidèles (stables, habituels)}}{\text{Le nombre total de clients}}$$

[34] : BESSAOU N , AMALOU .M et BOUFALA.A mémoire master 2, «La gestion budgétaire comme outil de contrôle de gestion cas DANONE Djurdjura», 2014/2015

e. Nombre de commandes annulées

Il n'est jamais agréable de recevoir une demande d'annulation de commande et cela peut être symptomatique d'une méthode de vente trop agressive ou de commerciaux malhonnêtes. On peut aussi considérer le ratio nombre de vente annulée sur le nombre total des commandes sur une période donnée.

$$\text{Taux Nombre commandes annulées} = \frac{\text{Nombre de vente annulée}}{\text{Nombre total des commandes (période donnée)}}$$

B. Indicateurs de performance pour l'exploitation

a . Taux d'utilisation effective

Le taux d'utilisation effective d'une machine ou d'un ensemble de machine est le ratio entre le temps réel de son utilisation sur le temps total disponible. Cet indicateur se calcule comme suit :

$$\text{Taux d'utilisation effective} = \frac{\text{Temps utilisé}}{\text{Temps disponible}}$$

Cet indicateur clé de performance est intéressant car il permet de détecter une sous-utilisations du matériel. Les actions à prendre sont multiples :

- vente d'une partie des machines
- embauche de nouveaux employés
- création de nouvelles activités venant combler les « temps morts »
- mise en place d'une exploitation en « 3x8 » [35]

[35] : Abderahmani L, Akroun N, mémoire master 2, « le rôle du contrôle de gestion et sa contribution à la performance cas DANONE Djurdjura »,2010/2011

b. Taux de disponibilité

Le taux de disponibilité d'une machine est le ratio entre le temps où elle peut être fonctionnelle sur le temps total où elle doit être utilisée (appelé aussi temps requis).

$$\text{Taux disponibilité machine} = \frac{\text{Temps où elle peut être fonctionnelle}}{\text{Temps où elle doit être utilisée}}$$

Le taux de disponibilité d'une machine influe directement sur la rentabilité. On remarque également que le taux d'utilisation effective et le taux de disponibilité sont des indicateurs de performance complémentaires.

Un mauvais taux de disponibilité peut indiquer :

- un mauvais entretien du matériel
- un mauvais approvisionnement (en matières premières ou en énergie)
- des vols et autres actes malveillants
- une utilisation non appropriée ou abusive du matériel

c. Taux de rendement synthétique TRS

Pour simplifier sa compréhension et son calcul, on va s'en tenir à un exemple pragmatique :

- Soit M une machine de production
- Soit T une période temps (exemple T = 24 heures).
- Soit Pt la quantité de pièces qui devrait être théoriquement produite par la machine
- Soit Pr la quantité de pièces en bon état réellement produite

Alors le taux de rendement synthétique de la machine M sur la période T est défini par la formule :

[36]

$$\text{TRS} = \frac{\text{Pr}}{\text{Pt}}$$

[36] : Abderahmani L, Akrou N, mémoire master 2, « le rôle du contrôle de gestion et sa contribution à la performance cas DANONE Djurdjura »,2010/2011

d. Nombre de défaut en sortie

C'est tout simplement le nombre de produit fini comportant un défaut.

Cet indicateur de performance dénote :

- de processus de fabrication inadaptés
- d'employés insuffisamment formés
- d'équipes en sous effectif
- de matières premières de mauvaise qualité
- de problèmes au niveau des machines de production

$$\text{Ratio nombre de défaut en sortie} = \frac{\text{Nombre de défaut en sortie}}{\text{Nombre de sortie}}$$

f. Rotation de stock

Cet indicateur de performance représente la fréquence de renouvellement d'un stock sur une période donnée.

Il se calcule comme étant le rapport de la consommation de stock sur la quantité moyenne du stock sur une période T.

$$\text{Rotation de stock} = \frac{\text{Consommation}}{\text{Quantité moyenne du stock}}$$

La rotation de stock permet de juger :

- l'efficacité des approvisionnements
- l'efficacité de la gestion des stocks
- l'utilisation judicieuse de la trésorerie

$$\text{Délai de rotation des stocks (D.R.S)} = \frac{\text{Stock moyen}}{\text{Consommation}} \times 360 = N \text{ jours}$$

On a :

$$\text{Consommation} = \text{Stock initial} + \text{Achat} - \text{Stock final}$$

$$\text{Stock moyen} = \frac{\text{Stock initial} + \text{stock}}{2}$$

C. Indicateurs de performance administratifs et financiers

a. Délai moyen de paiement client

Le délai moyen de paiement client est un parfait exemple d'indicateur de performance extrêmement simple et pourtant d'une grande utilité.

Le délai moyen de paiement client est révélateur de :

- l'efficacité de l'équipe de recouvrement
- la satisfaction client
- la santé financière du marché
- la praticité des moyens de paiement
- le réalisme des conditions de paiement

Réduire le délai moyen de paiement client permet aussi d'optimiser la trésorerie et de faire de meilleures prévisions budgétaires. Bref un indicateur incontournable selon moi, d'autant plus important que la société est jeune et fragile notamment en phase de création d'entreprise.

Les créances clients figurent dans le bilan d'une entreprise en tant qu'actif. Peut-on parler d'un indicateur de performance ? Cela dépend des points de vue.

$$\text{Ratio de rotation crédit clients} = \frac{\text{CA TTC}}{\text{Client + effets à recouvrir}}$$

$$\text{Duré de crédit client} = \frac{\text{Client + effets à recouvrir}}{\text{CA TTC}} \times 360 = N \text{ jours}$$

C'est le délai nécessaire pour que les créances se transforment en liquidités.

Connaître le montant des créances clients permet de savoir l'efficacité de l'équipe de recouvrement, la satisfaction des clients, d'avoir une idée de la solvabilité du marché. [37]

[37] : Abderahmani L, Akrou N, mémoire master 2, « le rôle du contrôle de gestion et sa contribution à la performance cas DANONE Djurdjura », 2010/2011

b. Délai moyen de paiement fournisseur

Réciproquement, on peut aussi mesurer le délai moyen entre la réception d'une facture fournisseur et son paiement.

Pour certains, l'intérêt d'un tel indicateur de performance peut se révéler limité. Par contre pour d'autres, il peut être crucial.

$$\text{Ratio de rotation crédit - fournisseurs} = \frac{\text{Achats TTC}}{\text{Fournisseurs + effets à payer}}$$

$$\text{Duré de crédit fournisseur} = \frac{1}{\text{Ratio de rotation crédit - fournisseurs}} \times 360 = N \text{ jours}$$

C'est les délais nécessaire à l'entreprise pour quelle puisse régler ses fournisseurs.

c. Taux de blocage de paiement

Un blocage de paiement est par exemple le retour d'un chèque (sans provision, erreur sur signature, etc.), le rejet d'un prélèvement bancaire ou d'une traite, etc.

Le taux de blocage de paiement est donc le ratio entre les paiements bloqués sur le total des paiements sur une période donnée.

$$\text{Taux de blocage de paiement} = \frac{\text{Les paiements bloqués}}{\text{Le total des paiements}}$$

Un blocage de paiement est problématique car :

- il engendre des frais bancaires
- il rallonge le délai moyen de paiement client
- il crée des tensions et des suspicions avec le client

[38] : Abderahmani L, Akroun N, mémoire master 2, « le rôle du contrôle de gestion et sa contribution à la performance cas DANONE Djurdjura »,2010/2011

d. Taux de clients à risque

Un client à risque est un client qui présente un potentiel non négligeable de défaut de paiement ou de refus de paiement, qu'on peut aussi appeler « mauvais client ».

Les identifier est déjà une première protection :

Le taux de clients à risque est donc le rapport du nombre de ces clients à risque sur le nombre total de clients.

$$\text{Le taux de clients à risque} = \frac{\text{Nombre de clients à risque}}{\text{Nombre total de clients}}$$

f. Retour Sur Investissement ROI

Le retour sur investissement (ou ROI pour Return On Investit) est le rapport entre le chiffre d'affaire récolté et l'investissement effectué pour le générer.

$$\text{ROI} = \frac{\text{Le chiffre d'affaire récolté}}{\text{L'investissement effectué}}$$

Diriger une entreprise en se focalisant sur le ROI n'est pas une stratégie pérenne et va pousser à minimiser les dépenses en recherche et développement.

D. Indicateurs de performance pour les ressources humaines

a. Turnover RH

Le turnover RH correspond au ratio des abandons de poste sur le nombre total d'employés de la société ou d'un département donné. [39]

$$\text{Turnover RH} = \frac{\text{Abandons de poste}}{\text{Le nombre total d'employés}}$$

[39] : Abderahmani L, Akrou N, mémoire master 2, « le rôle du contrôle de gestion et sa contribution à la performance cas DANONE Djurdjura »,2010/2011

Le recrutement coûte cher :

- Frais de publicité des annonces ou frais d'agences de recrutement
- Temps passé par l'équipe des ressources humaines pour le tri des candidats
- Temps passé pour les entretiens et les tests à l'embauche
- Les premiers mois de salaire pendant lesquels l'employé n'est pas encore productif
- Les formations

Sans compter que le départ imprévu d'employé peut nuire au moral global de l'équipe...

De plus, un taux élevé de turnover RH permet de mettre en avant :

- des failles dans les processus de sélection
- un mauvais accueil et une mauvaise formation des nouveaux employés
- des salaires inadaptés
- une image d'entreprise mal travaillée
- des charges de travail trop importantes
- un mauvais management

b. Nombre de candidats

Si vous êtes à la recherche permanente de nouveaux candidats pour un poste donné ; le nombre de nouveaux candidats sur une période donnée.

Cet exemple d'indicateur clé de performance permet d'indiquer la qualité de vos annonces de recrutement, l'intérêt que portent les candidats à votre entreprise, l'état du marché de l'emploi dans votre secteur d'activité, etc.

c. Taux de survie à l'essai

Le taux de survie à l'essai est défini par le rapport entre le nombre d'employés qui ont réussi à passer la période d'essai sur le nombre total d'employés embauchés. C'est un bon exemple d'indicateur de performance simple à calculer et à comprendre, et pourtant très pertinent pour juger de l'efficacité de votre département RH.

$$\text{Le taux de survie à l'essai} = \frac{\text{Le nombre d'employés réussis la période d'essai}}{\text{Le nombre total d'employés embauchés}}$$

Cet indicateur de performance spécifie des problèmes suivants :

- mauvaise méthodologie de recrutement,
- mauvaise sélection des candidats,
- mauvaise intégration des nouveaux employés,
- formations inadaptées,
- problème de management,
- etc.

Avoir un taux de survie à l'essai bas implique des dépenses supplémentaires : plus de frais de recrutement, des employés formés pour rien, etc. Mais les départs d'employés ont également un impact sur la motivation de ceux qui restent.

5. Les soldes intermédiaires de gestion (SIG)

L'analyse quantitative de l'activité et de la performance économique de l'entreprise, amène à calculer à partir de résultat, des soldes intermédiaires de gestion représentant chacun une étape dans la formation du résultat. [41]

a. La marge commerciale (MC)

Elle est calculée pour les entreprises réalisant des activités commerciales, elle mesure la capacité de l'entreprise à maximiser la différence entre le chiffre d'affaire et le coût d'achat des marchandises vendues.

$$MC = \text{ventes de marchandises} - \text{coût d'achat des marchandises vendues}$$

b. La production de l'exercice

La production de l'exercice est un indicateur qui mesure ce que l'entreprise réellement produit pendant l'exercice, indépendamment de l'utilisation faite de cette production (ventes, stockage, livraison à soi-même).

$$\text{Production de l'exercice} = \text{production vendues} + / - \text{production stockée} + \text{production immobilisée}$$

[41] Abderahmani L, Akroun N, mémoire master 2, « le rôle du contrôle de gestion et sa contribution à la performance cas DANONE Djurdjura », 2010/2011

c. La valeur ajoutée (VA)

La valeur ajoutée représente la richesse créée pendant un exercice, à partir de son potentiel productif (force de travail et outil de production).

$$\text{Valeur Ajoutée} = \text{production} - \text{consommation en provenance des tiers}$$

d. L'excédent brut d'exploitation (EBE)

l'EBE présente le flux de liquidités que l'entreprise retire de son activité d'exploitation pendant un exercice, ou plus exactement une capacité à sécréter ces liquidités, car il est calculé à partir de charges décaissables et de produits encaissables.

$$\text{EBE} = \text{valeur ajouté} + \text{subvention d'exploitation} - \text{charges personnel} - \text{impôts et taxes}$$

e. Le résultat d'exploitation

C'est un indicateur de rentabilité économique, qui représente la capacité de l'entreprise à optimiser l'ensemble de ses fonctions opérationnelles (investissement, approvisionnement, production, vente), indépendamment de la politique financière des éléments exceptionnels et du régime d'imposition des bénéfices.

$$\text{Résultat d'exploitation} = \text{EBE} + \text{DADP} + \text{RADP} - \text{autres charges} + \text{autres produits}$$

f. Résultat courant avant impôt

Le résultat courant représente le résultat d'exploitation après prise en compte du résultat financier, il exprime un résultat provenant des opérations normales et courantes, indépendamment des opérations exceptionnelles et du régime des bénéfices.

$$\text{Résultat courant avant impôts} = \text{résultat d'exploitation} + \text{produits financiers} - \text{charges financières}$$

g. Le résultat exceptionnel

Le résultat exceptionnel reflète l'incidence d'événement ou de choix qui ne relèvent pas de l'exploitation normale et courante de l'entreprise et qui sont de nature à augmenter ou à diminuer le résultat de l'exercice.

$$\text{Résultat exceptionnel} = \text{produits exceptionnel} - \text{charges exceptionnelles}$$

[42] : www.creg.ac-versailles.fr

h. Le résultat net de l'exercice

Il constitue le résultat final, celui qui sanctionne l'efficacité de l'entreprise dans touses aspects : commercial, industriel, financier, exceptionnel. Il a vocation à être réparti entre les actionnaires ou conservé pour autofinancer le développement de l'entreprise.

$$\text{Résultat net de l'exercice} = \text{résultat courant} + \text{résultat exceptionnel} - \text{participation des salariés aux résultats} - \text{impôts sur les bénéfices}$$

i. Les plus ou moins-values sur cession d'actifs

Les SIG prévoit d'extraire du résultat exceptionnel, la part résultant des plus ou moins values de cession d'immobilisation.

$$\text{Les plus ou moins-values sur cession d'actifs} = \text{produits de cession d'élément d'actif} - \text{valeurs comptable des éléments d'actif cédés}$$

j. CAF (Capacité d'Autofinancement)

La capacité d'autofinancement représente la capacité de l'entreprise à contribuer à son développement et correspond à la ressource de financement dégagé par l'activité de l'entreprise au cours de l'exercice, par opposition aux ressources venant de l'extérieur telles que de nouveaux emprunts ou augmentation de capital par exemple [43].

La CAF exprime l'aptitude d'une entreprise à financier ses besoins grâce aux ressources secrétée par son activité. Elle se calcule, soit à partir de l'**EBE** de manière sous tractive, ce qui permet d'expliquer son origine, soit à partir du résultat de l'exercice, de manière additive, ce qui permet de décrire son affectation [44].

2. Le lien entre le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise :

Le contrôleur de gestion a pour responsabilité la définition et la production d'une information permettant aux différents services, centre de responsabilité, atelier ou groupe de projet d'élaborer un diagnostic sur leur performance et d'agir dans le sens de son amélioration [45].

Pour se faire, il utilise différents outils à savoir le contrôle budgétaire qui se déroule en plusieurs phases : collecte de l'information, calcul des écarts, recherche des causes, imputation des responsabilités et mis en œuvre d'actions correctrices.

[43] BOUIN.X, SIMON.F-X, « Tous gestionnaires : comprendre et maitriser les outils de gestion à des fins opérationnelles », 2ème édition, DONOD, Paris 2006, P 47.

[44] Abderahmani L, Akrou N, mémoire master 2, « le rôle du contrôle de gestion et sa contribution à la performance cas DANONE Djurdjura »,2010/2011 P.P 296-297.

[45] DORIATH.B, GOUJET.CH, Op.cit., P 175.

Le contrôle budgétaire a pour objectif [47]

- La mesure, et l'appréciation de la performance par le calcul des écarts entre les réalisations et les prévisions ;
- Et l'amélioration de la performance par le déclenchement et l'orientation des actions correctrices.

En effet, chaque budget traduit l'objectif d'un centre de responsabilité et les moyens que ce centre a prévu d'employer pour atteindre son objectif [47].

Une fois ce budget exécuté, le contrôle budgétaire, voire le calcul des écarts, intervient pour apprécier la performance de ces centres, et donc la performance des responsables.

Donc, le respect du budget indique que l'objectif de l'entreprise en termes d'utilisation des ressources et de respect des prévisions est atteint. A ce titre l'entreprise est dite performante.

Le contrôle budgétaire ne se contente pas du calcul des écarts, mais agit et réagit, c'est-à-dire met en œuvre les actions correctives nécessaires pour en tirer de nouvelles règles d'action dans la prévision et l'exécution des tâches afin d'atteindre l'objectif fixé. [48]

Agir et réagir s'inscrivent dans une logique d'amélioration continue de la performance.

Comme résultante, le contrôle budgétaire contribue à l'évaluation et à l'amélioration de la performance de l'entreprise, mais il reste insuffisant :

Les écarts traduisent en terme financier la performance globale de l'entreprise [49], puisque la source principale d'alimentation des systèmes budgétaires est la comptabilité, qui ne peut leur offrir que des données purement financières, or l'évaluation des performances de l'entreprise dépasse de beaucoup l'évaluation de ses seules performances financières [50].

S'ajoutant à cette limite, la lourdeur et la complexité du contrôle budgétaire qui risque d'allonger les délais de réaction de l'entreprise confrontée aux turbulences de l'environnement c'est pourquoi le contrôle de gestion éprouve le besoin de construire un outil qui répond mieux aux besoins d'un pilotage rapide, permanent, sur un ensemble d'indicateurs financiers mais aussi physiques : c'est le tableau de bord. [51],

[46] KHEMAKHEM.A, ARDOIN.J-L, Op.cit,P 119.

[47] Ibid, Abderahmani L, Akroun N, mémoire master 2, « le rôle du contrôle de gestion et sa contribution à la performance cas DANONE Djurdjura »,2010/2011 P 134.

[48] BOUIN.X, SIMON.F-X, Op.cit., P 172.

[49] DORIATH.B, GOUJET.CH, Op.cit., P 200.

[50] PLAUCHU.V, SADIN, « Mesure et amélioration des performances industrielles », office des publications universitaires, France 2006, P 5.

[51] BENAIEM.J et all, « Gestion budgétaire et analyse de la performance, BTS CGO 2ème année», Edition Fontaine Picard, France 2014, P 74.

Chapitre III : La gestion budgétaire et sa performance au sein de la SPA TCHIN LAIT

À travers ce chapitre nous procéderons au développement de notre cas pratique au sein de la **SPA TCHIN LAIT**, par une présentation de l'Entreprise depuis sa création, les différentes restructurations organisationnels engagées, ses projets, et sa vision stratégique eu égard au contexte et à l'environnement dans lesquels elle évolue.

Dans une seconde étape, nous essayerons de présenter le modèle de procédure de la gestion budgétaire mis en place, à travers un cas pratique.

Section 1 : La présentation générale de la SPA TCHIN LAIT

1. Les débuts de TCHIN LAIT

L'Entreprise « **TCHIN LAIT** » est une société créée en **1999**, de droit algérien, constituée juridiquement en la forme de Société à Responsabilité limitée (**SARL**).

Le Capital de la société est de **1 000 Millions de DA**, entièrement libéré, détenu à 90 % par **Mr F. BERKATI**.

TCHIN LAIT dispose d'une capacité de production de 200 Millions de litres annuellement tous produits confondus, en formats 1 Litre, 500 ML, 200 ML ;

A ce potentiel, il convient d'ajouter celui de l'unité de **BARAKI**, société par actions au capital de **2 020 Millions de DA** entièrement libéré, appartenant aux mêmes actionnaires ; **TCHIN LAIT**, détenant une participation au capital de **220 Millions de DA**.

Les capacités actuelles de cette unité, qui se composent de 2 lignes de conditionnement format 1 Litre, et 2 lignes de conditionnement format **200 ml** s'établissent à **160 Millions de litres par an**.

L'entrée en exploitation de cette unité est intervenue en avril **2015**.

TCHIN LAIT, outre les capacités de production des unités de **BEJAIA** et **ALGER BARAKI**, disposera au cours de l'année **2017**, de capacités de production supplémentaires, issues du rachat des Actifs de la Laiterie de SETIF (**SPA ROYAL**), qui avoisineront **200 Millions de Litres** avec l'apport de deux nouvelles lignes de conditionnement de Format **1 L**, dont une en bouteille, prévues d'être acquises, afin de compléter la gamme et optimiser le potentiel existant.

2. La restructuration organisationnelle de TCHIN LAIT

L'année **2017** sera consacrée, année de la restructuration organique de **TCHIN LAIT** ;

En effet, Lorsqu'une société atteint une certaine taille, il est nécessaire de réfléchir au bien fondé de son modèle structurel.

Cette réflexion a guidé l'Entreprise tout au long de l'année **2016**.

- La pluralité d'unités de production constituée par les usines de **BEJAIA**, **ALGER**, et prochainement **SETIF**,
- l'opportunité de nouvelles superficies foncières à **ALGER**,
- la mise en exploitation au cours de l'année **2017** d'une ferme d'élevage de vaches laitières,

On naturellement interpellé l'Entreprise sur la nécessité d'une refonte de son organisation.

C'est ainsi, que l'idée du Groupe a germé, jusqu'à devenir une réalité incontournable qui allait engager **TCHIN LAIT**, dans une reconfiguration à grande échelle de sa structure organisationnelle.

TCHIN LAIT a notamment entamé et finalisé dans ce cadre, la procédure de transformation juridique de la société, pour l'ériger en Société par Actions, avec en projection au cours de l'année **2017**, une filialisation suivi d'une fusion par absorption de l'Unité d'**ALGER**.

Dans cette optique, la société **GLJ (Général Litière Jugurtha)**, par l'intermédiaire de ses actionnaires, a confirmé le choix d'intégrer **TCHIN LAIT**, en vue de constituer le Groupe de sociétés, au sens de la réglementation fiscale.

Cette opération qui prévoyait de porter la participation de **TCHIN LAIT** à **95,05 %** du capital social de **GLJ** est devenue désormais réalité depuis Mars **2017**.

Il est apparu également opportun dans une prochaine étape, et dans un souci de simplification notamment au plan administratif, comptable, juridique et organique de réunir, en une seule entité juridique toutes les sociétés rattachés à **TCHIN LAIT**.

Cette fusion vise un regroupement des activités de toutes les sociétés du groupe au sein d'une seule et même structure ; c'est ainsi que les activités similaires d'un point de vue commercial et présentant une complémentarité fonctionnelle, seront regroupées d'un point de vue juridique et opérationnel, en vue de favoriser une organisation plus rationnelle des moyens humains et matériels affectés aux activités actuellement déployées par les sociétés du groupe.

Elle concernera essentiellement la SPA GLJ dans un premier temps ; La Laiterie de **SETIF** obéira au même schéma organisationnel ; s'agissant d'un rachat d'actifs, elle sera directement intégrée au patrimoine de **TCHIN LAIT** .

L'objectif visé étant d'accroître la compétitivité et la rentabilité de l'Entreprise, par la réalisation d'économies d'échelle, une rationalisation des moyens et des ressources et une gestion rationnelle et efficace.

Enfin, cette restructuration organique sera accompagnée de deux opérations d'augmentation de capital :

- la première, au cours du **2^{ième} trimestre 2017**, de **1 700 000 000 DA**, destinée à consolider le capital social de la société et renforcer sa structure financière pour mener à bien et dans de bonnes conditions, son programme de développement ;
- la seconde, devant intervenir avec la fusion absorption de **GLJ** destinée à rémunérer les actionnaires de la société.

Dans le prolongement de cette réorganisation, deux nouvelles filiales dont **TCHIN LAIT** est actionnaire majoritaire (**90,1 %**) ont été créées, au cours du **2^{ième} trimestre**, à l'effet de parachever le processus, du moins à court terme.

Il s'agit notamment :

- de **TCHIN AGRO SPA** au capital de 20 Millions de DA, en charge du développement de la production de lait cru et de la collecte, qui sera localisée à **BORRDJ BOURIDJ**,
- de **TCHIN LOGISTIQUE SPA**, dotée d'un même capital, qui aura pour objet et mission de gérer et d'optimiser le parc transport et les flux matières et produits finis, dont le siège est prévu à **OUED GHIR BEJAIA**.

3. Le marché du lait uht et la position de TCHIN LAIT

a. Le marché national

Le lait constitue un produit de base dans le modèle de consommation algérien. Il occupe une place importante dans la ration alimentaire de chacun, quel que soit son revenu ; le lait a compté pour près de deux tiers, dans la consommation de protéines d'origine animale, loin devant la viande.

Les populations à faibles revenus, recourent généralement à la consommation de lait en tant que produit très riche en nutriments, et aussi pour suppléer à d'autres produits coûteux tels que la viande et aussi parce qu'il est subventionné.

Le marché algérien du lait, toutes qualités confondues, est estimé à **4.6 milliards de litres** par année avec une progression évaluée à **8 %** l'an, en liaison avec :

- la croissance démographique persistante,
- l'accroissement du niveau de vie de la population et
- des habitudes de consommation.

La consommation moyenne algérienne évolue autour de **130 litres/habitant** ; elle demeure toutefois loin de celle des Européens qui consomment plus de **300 litres/an**.

La couverture de ce marché est assurée à raison de **42 %** par la production nationale, soit environ **2 Milliards de litres**, affectés pour l'essentiel à la nourriture des veaux et à l'autoconsommation.

L'industrie laitière intervient quant à elle, dans la satisfaction de la demande nationale, pour **58 %** des besoins de consommation en laits et produits laitiers, soit environ **2,7 Milliards de litres**, dont **1,4 Milliards** dédiés uniquement au lait pasteurisé en sachets.

Le reste du marché, soit l'équivalent de 1,3 Milliards de litres est destiné à couvrir les besoins représentés par :

- **Les laits en étuis :** 200 Millions de litres :
- **Les produits laitiers :** 770 Millions de litres
- **Le Lait UHT :** 333 Millions de litres

b. Les principaux acteurs

Par le passé, la filière lait était à l'instar de presque toutes les activités industrielles, le quasi-monopole de l'Etat.

A côté des grandes entreprises étatiques, coexistaient quelques petites entreprises privées avec des marchés captifs, aux capacités de production très limitées.

Cette situation a été fortement modifiée avec l'ouverture de l'économie engagée à partir de 1980, ce qui a donné une forte impulsion à la filière.

Elle a permis notamment, l'émergence d'un secteur privé dynamique, qui a su profiter d'un marché porteur présentant des taux de croissance importants.

Il faut préciser que l'essentiel des investissements réalisés dans ce cadre a porté sur la fabrication de lait pasteurisé et de produits laitiers ; les capacités de ces unités se situant entre 5 000 Litres et 120 000 Litres/jour.

Il faut attendre les années **2000**, pour voir l'entrée des grandes multinationales, à l'instar de **DANONE** ; **LACTALIS**, et **CANDIA** dans le cadre d'un contrat de franchise avec **TCHIN LAIT**, pour la fabrication du lait UHT.

c. La répartition des parts de marché.

L'essentiel du lait conditionné, mis sur le marché est dominé par le lait pasteurisé en sachets, qui représente une part importante du lait vendu.

Elle est estimée à environ 1.4 Milliards de litres.

Avec une quantité de lait **UHT** produite et vendue en 2018, de **170 000 000 litres** par **TCHIN LAIT** et **90 000 000 Litres** par l'entreprise apparentée **GLJ BARAKI**, soit un total pour l'Entreprise de **260 000 000 litres** tous produits confondus, n'intervient malgré un accroissement des ventes de **35,5%** que pour une part très marginale dans la satisfaction de la demande nationale.

L'étude de marché a mis en évidence, l'existence d'un marché très porteur, mais avec des acteurs nombreux et très bien positionnés.

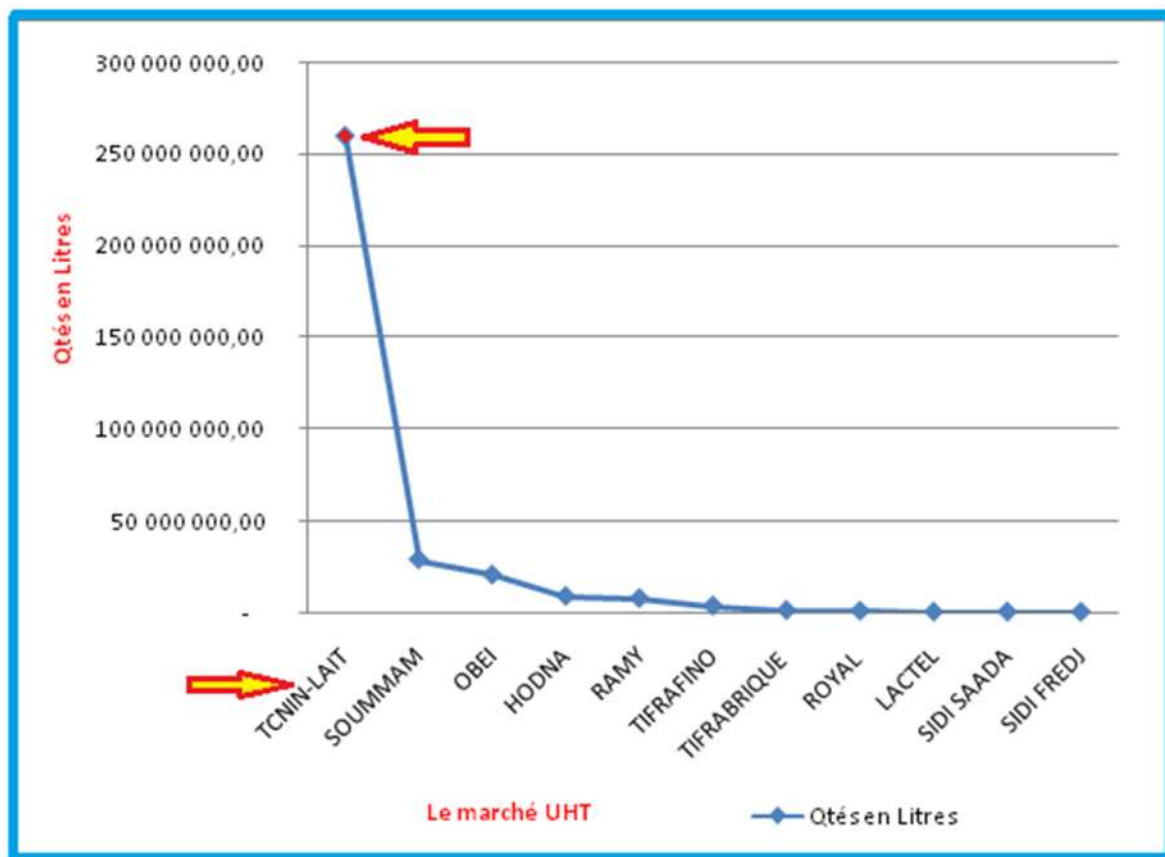
Pour avoir été la première Entreprise à investir le créneau du lait **UHT**, **TCHIN LAIT** a développé une position dominante qui lui confère aujourd'hui un avantage concurrentiel indéniable ; **TCHIN LAIT** devance de très loin, les autres producteurs de lait **UHT**, avec près de **78 %** des parts de marché détenues.

La concurrence dans le créneau du lait UHT est constituée de pas moins **10** producteurs, qui se partagent un marché de **75 Millions de litres**.

Répartition des parts de marché Lait UHT

Tableau N°:01

TCNIN-LAIT	259 535 000	77.9 %
SOUMMAM	29 000 000	8.7%
OBEI	20 665 000	6.2%
HODNA	9 000 000	2.7%
RAMY	7 850 000	2.36%
TIFRAFINO	3 750 000	1.13%
TIFRABRIQUE	1 335 000	0.4%
ROYAL	900 000	0.27 %
LACTEL	450 000	0.014%
SIDI SAADA	420 000	0,01%
SIDI FREDJ	335 000	0,01%
TOTAL	333 240 000	100%



Source: SPA TCHIN LAIT

d. Les enjeux

➤ **Anticiper sur les nouveaux comportements des consommateurs.**

Aujourd'hui, le consommateur développe un nouveau rapport à l'alimentation ; la prolifération des grandes surfaces conduit de plus en plus le consommateur à réaliser la plupart de ses achats alimentaires dans ces magasins.

Les comportements relevés par ailleurs, notamment au niveau des couples qui travaillent ont montré que le temps consacré à la préparation des repas s'est considérablement réduit, si bien que ces types de consommateurs ont progressivement reporté leurs dépenses alimentaires vers des produits élaborés, de préparation aisée, plus pratique.

La brique de lait UHT, de par les avantages offerts, répond pleinement à l'attente de ces nouveaux comportements.

➤ **Disposer de capacités suffisantes pour être toujours en mesure de couvrir la demande du marché.**

Le lait UHT, comme souligné précédemment, poursuit sa progression à la faveur d'une demande sans cesse croissante, tirée :

- par un pouvoir d'achat en amélioration constante,
- l'exigence d'une meilleure qualité alimentaire,
- l'amélioration de la perception des risques alimentaires.

Les besoins appréhendés dans ce créneau, eu égard à tous les signaux favorables préluant à son développement, imposaient de disposer de capacités suffisantes pour prendre en charge la demande commerciale pressentie et y répondre dans les meilleures conditions.

TCHIN LAIT, avec les capacités installées et malgré les extensions de capacités réalisées, a éprouvé ces dernières années quelques difficultés à satisfaire les commandes de sa clientèle, en dépit des prouesses techniques auxquelles elle s'est livrée, pour améliorer la distribution.

Ce n'est qu'avec l'entrée en production de l'unité **GLJ BARAKI**, en mai **2015** que la situation a commencé à connaître un début de normalisation.

Les pénuries à répétition du lait pasteurisé en sachets ont révélé à quel point l'élasticité de la demande en lait **UHT**, pouvait être importante, et battre en brèche les meilleures prévisions.

A cela, il convient d'ajouter les multiples déclarations des pouvoirs publics, relatives à la subvention accordée au lait pasteurisé, où il est question de refonte des modalités de son attribution en faveur des poches de la population les plus démunies, qui sont de nature à démultiplier la demande en lait **UHT**, en raison du report qui ne manquera pas d'être fait sur le produit, par les consommateurs traditionnels de lait en sachets.

A titre indicatif, l'offre de lait pasteurisé en sachets représente plus de 1, 4 Milliards de lait chaque année.

e. Vision stratégique

➤ Préserver sa place de leader sur le marché du lait UHT

La vision stratégique de **TCHIN LAIT**, est de rester leader dans la distribution du lait **UHT** en étant toujours à l'avant-garde du métier,

- par un développement soutenu de ses capacités de production,
- une politique d'innovation permanente et
- une diversification continue de sa gamme de production.

Cet objectif repose sur une politique commerciale axée sur la Qualité, et les critères clés essentiels suivants :

- Rapport Qualité/Prix ;
- Satisfaction de la demande du marché,
- Fidélisation de la clientèle.

Elle s'appuie en cela, sur un programme de coopération avec **CANDIA**, dont l'expérience et le savoir-faire dans ce créneau, permet d'être constamment à la pointe du progrès, et surtout sur un réseau composé de pas moins de 53 dépositaires déployés sur l'ensemble du pays afin de satisfaire la clientèle, partout où elle se trouve.

➤ **Se libérer de la dépendance des importations pour ses besoins en matières premières.**

Il est de notoriété que l'industrie laitière algérienne, fonctionne essentiellement à base de matières premières importées, notamment la poudre de lait ; le lait cru produit localement n'intervient que pour une très faible part.

La faiblesse de la production locale, s'explique par le fait que l'extension des capacités de production industrielles, ne s'est pas accompagnée d'un processus d'intensification de la production laitière dans le secteur de l'agriculture ; même si celle-ci a augmenté, elle n'a pu s'ajuster aux besoins de l'industrie laitière.

TCHIN LAIT n'échappe hélas pas à cette règle.

Il faut souligner par ailleurs, que :

- la très grande volatilité du prix de la poudre de lait sur le marché international, ses fluctuations le plus souvent imprévisibles, liées à différents facteurs tout aussi différents les uns que les autres - phénomènes climatiques, - niveaux de production mondiaux de lait cru, - demande du marché, - directives européennes, etc, d'une part,
- l'impact souvent important de ces variations sur les prix de vente, vue la part prépondérante que cette matière représente dans la structure des coûts du lait **UHT**, d'autre part, ne laissent pas de place à une stratégie à long terme.

En effet, il ne peut y avoir de stratégie viable et pérenne que si celle-ci est bâtie et adossée à une politique de production laitière crédible menée de bout en bout.

La volonté politique affichée par les pouvoirs publics, la réduction des revenus pétroliers, ne laissent d'ailleurs pas le choix d'une autre alternative.

La création d'une société d'exploitation laitière à **BORDJ BOURID** prend en charge de gérer une ferme pilote, dans le prolongement du rachat de l'unité de **SETIF** d'autre part, s'inscrivent en droite ligne de cette préoccupation.

Outre les capacités de production supplémentaires qui viendront enrichir et soutenir l'offre et la gamme de production et particulièrement celle des produits frais (Leben, Raib, Yaourt à boire, Crème fraîche) qui constituaient autrefois, les produits phares de l'Entreprise, cette nouvelle unité offre également le grand avantage d'être située dans une région à fort potentiel laitier et à proximité des grands bassins laitiers du pays .

f. Prévision 2019 et perspectives

L'année 2018 va indubitablement marquer un tournant important dans le fonctionnement de l'Entreprise et baliser l'activité des années futures.

Le regroupement des activités existantes de **BEJAIA** et **BARAKI**, avec celles attendues de la mise en service de l'unité de **SETIF**, vont assurément insuffler à l'Entreprise un nouvel élan à sa dynamique commerciale, jusque là cantonnée beaucoup plus dans la rationalisation de la distribution que dans son développement, en raison de la limite des capacités de production.

C'est ainsi et eu égard à cette nouvelle donne, l'Entreprise envisage :

- **de mettre sur le marché en 2019** un total de **349 712 140 litres** tous produits confondus, dans les différents formats suivants :
 - **Formats 1 L :** 280 100 000 litres dont 89,25 % de laits
 - **Formats 200 ml:** 69 612 140 litres (350 Millions d'unités)

Et atteindre un chiffre d'affaires de **28 709.3 Millions de DA**, en accroissement de près de **50%** correspondant à un volume de production de près de 90 Millions de litre supplémentaires.

- **Pour les prochaines années**, les prévisions de production et de commercialisation sont appelées à progresser à un rythme appréciable, sous l'impulsion combinée des capacités additionnelles prévues d'être installées d'une part, et de l'accroissement de la demande du marché.

C'est ainsi que l'Entreprise table sur une production de :

- **419,67 Millions de litres en 2020,**
- parvenir à l'horizon **2023 à 673,42 Millions de litres** tous produits confondus, avec l'intégration de la nouvelle gamme de produits comprenant les préparations culinaires et les produits frais (crème fraîche, leben, raib, yaourt à boire notamment),
- Développer un chiffre d'affaires de **35,75 Milliards de DA en 2020** et **59,7 Milliards de DA en 2023.**

Le programme de production et de commercialisation par gamme de produit se décline de la manière suivante:

Tableau N°:02

Unités : Litre

Désignation	Format	2019	2020	2021	2022	2023
Laits blancs	Litre	249 900 000	302 556 871	344 890 565	404 419 838	476 563 449
Boissons aromatisés	Litre	30 200 000	33 875 000	38 015 750	42 683 563	47 948 092
Boissons aromatisés	200 &125 ml	69 612 140	80 037 293	88 026 007	102 919 075	118 356 937
Produits frais	Litre			5 471 516	23 733 943	30 552 213
Total Quantités	Litre	349 712 140	416 469 164	476 403 839	573 756 418	673 420 690
Poudre de Lait	Etais			12 069 441	12 835 262	13 356 537
Chiffres d'affaires		28 709 296 848	35 313 223 269	42 487 952 088	51 147 390 499	59 701 413 193

Source : SPA TCHIN LAIT

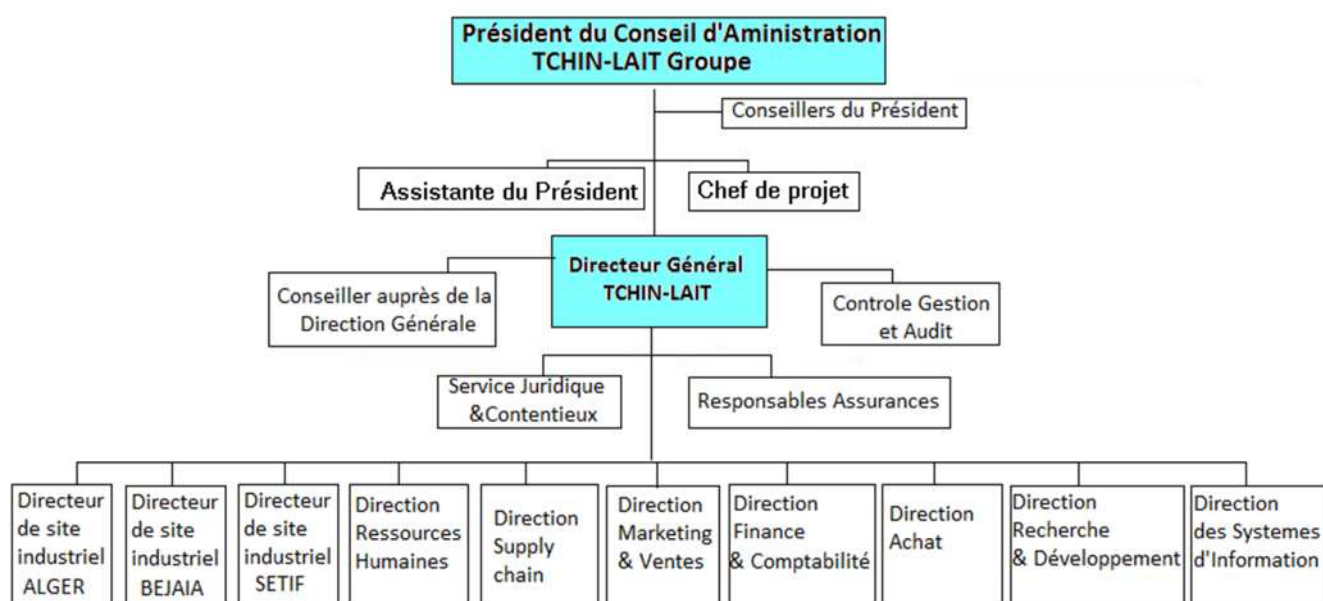
4. Organisation de TCHIN LAIT

Une bonne organisation d'entreprise est souvent source d'une amélioration de la performance générale et donc financière.

C'est d'ailleurs, dans ce contexte, que la fusion a été engagée, car permettant de regrouper les activités similaires et de favoriser une organisation plus rationnelle tant des moyens humains que matériel.

Les changements structurels entrepris, ont donné lieu à un nouvel organigramme à même de prendre en charge la nouvelle configuration.

Celui-ci se présente comme suit:



Section 2 : La présentation générale de la procédure budgétaire de la Société TCHIN-LAIT

La présente procédure décrit les différentes étapes d'élaboration et d'exécution du budget annuel de la société TCHIN-LAIT.

1- Domaine d'application:

Cette procédure s'applique à tous les produits et charges, décaissables et non décaissables, prévisionnels de la société TCHIN- LAIT.

Elle concerne les activités suivantes de la société :

- Les ventes par produit/client ;
- Les actions de Marketing ;
- La production ;
- La maintenance ;
- Les acquisitions des biens et les réalisations des projets ;
- les achats de fonctionnement (pièces de rechanges, matières premières, emballages et autres fournitures) ;
- les frais d'approche liés aux approvisionnements (transport et logistique, location, droits de douane, frais de transit, etc)
- Les frais généraux (frais de personnel ; les frais financiers, autres charges opérationnelles;

A cet effet, cette procédure s'adresse à toutes les structures et Centres de Responsabilités Budgétaires au niveau de TCHIN - LAIT:

- **Le Contrôle de Gestion** : qui assure principalement :

- La consolidation des budgets opérationnels et l'élaboration d'une synthèse budgétaire globale qui sera présenté à la DG ;
- Le suivi de leurs exécutions à travers des tableaux de bords et autres documents de gestion.

- **La Direction Générale** : assure :

- Le lancement de la campagne budgétaire par l'intermédiaire de la lettre de cadrage budgétaire ;
- La négociation et l'arbitrage budgétaire avec les responsables opérationnels concernés (NAVETTE) ;
- La ratification du budget global ;
- La transmission du budget annuel au Conseil d'Administration pour validation.

- **Le Conseil d'Administration (CA)**:

- Approuve le budget annuel.

2. Outils de référence

L'application de la présente procédure nécessite l'utilisation des outils de référence suivants :

- L'évaluation du marché et des opportunités ;
- La lettre de cadrage budgétaire énoncée par la DG ;
- La nomenclature des produits fabriqués par TCHIN-LAIT ;
- La nomenclature des investissements TCHIN-LAIT ;
- La nomenclature de matières premières, pièces de rechanges, emballages et consommables laboratoire;
- Les budgets éventuels et Comptes de Résultats des exercices antérieurs.

3. Procédure budgétaire de TCHIN LAIT

Le budget est la représentation chiffrée des programmes d'activités de l'entreprise **TCHINLAIT**.

Il est d'abord un exercice de prévision qui doit permettre de dégager les priorités définies dans le cadre de la politique générale de l'entreprise.

La période budgétaire de l'Entreprise correspond à l'année civile : du 1er janvier au 31 décembre.

Il s'agit de traduire budgétairement, pour l'année, la politique de l'entreprise dans tous ses domaines : Ventes, production, approvisionnements, laboratoire, ressources humaines, etc.

L'ensemble des acteurs de l'entreprise est concerné par le budget et son élaboration nécessite la participation active de tous.

Le programme budgétaire obéit aux étapes suivantes :

- Un cadrage initial
- La détermination d'un calendrier
- Des phases d'arbitrage par la Direction Générale

▪ **La préparation du budget**

La phase de préparation du budget se déroule sous l'autorité du DG ;Elle implique la participation active des Responsables suivants :

- Le Contrôleur de gestion,
- Le Directeur de la comptabilité et finance
- Les Directeurs de site
- Les Directeurs de structure

- **Calendrier du processus budgétaire**

Tableau N°:03

Etapes du processus	Dates limites	Responsable
Arbitrage des propositions	30novembre 2018	Directeur Général
Etablissement du projet de budget	1 au 15 Décembre 2018	Contrôleur de gestion
Approbation du budget	25décembre 2018	Directeur Général
Mise en place du budget	30décembre 2018	Directeurs de structure

Source : SPA TCHIN LAIT

- **Proposition budgétaire**

Chaque responsable prépare ses propositions de budget, en veillant au respect des règles d'évaluation convenues et, en ne considérant que les rubriques de dépenses qui le concernent.

Les propositions doivent parvenir au Contrôleur de gestion dans les délais fixés au calendrier, pour permettre leur consolidation.

Dans le cadre de leurs attributions, le Contrôleur de gestion et le Directeur Comptabilité et Finances appuient les autres Directeurs de l'Entreprise dans le processus de préparation budgétaire.

- Arbitrage des propositions budgétaires

Une fois consolidées, les propositions sont examinées en réunion AD HOC par la DG et les Directions ; des amendements peuvent être apportés en séance.

- Etablissement du projet de budget

Le Contrôleur de gestion élabore le projet de budget en tenant compte des amendements effectués lors de la réunion d'arbitrage.

- Approbation du budget

Le projet de budget annuel est soumis à l'approbation du Conseil d'Administration de l'Entreprise.

- Schéma graphique du processus budgétaires

Tableau N°:04

Acteur	Action
Directeur Général	Approuve et fait diffuser les instructions budgétaires préparées par le contrôleur de gestion
Directeurs	Préparent et transmettent les propositions budgétaires à la DG
Contrôleur de gestion	Consolide les propositions budgétaires transmises par les directeurs de structure
Directeur Général	Arbitre en concertation avec les Directeurs les propositions budgétaires
Contrôleur de gestion	Etablit le projet de budget de l'Entreprise

Source : Notre réalisation

- **Déploiement de la procédure Budgétaire**

➤ **Budget commercial**

Le budget de la fonction commerciale est décomposé en deux sous budgets

1. Budget des ventes : qui comprend deux sous-ensembles :

- Le Programme des ventes, établi en volume ;
- Le Budget des ventes proprement dit, qui est la traduction du programme des ventes en unités monétaires.

2. Ventilation du budget des ventes.

Le budget des ventes, en volume (programme) et en unités monétaires (budget) aboutit au chiffre d'affaires budgété, détaillé **HT, TVA, TTC**.

Ce budget doit être ventilé :

- Par période mensuelle.
- Par type de produits.

Pour passer du Programme des Ventes au Budget des Ventes, il est nécessaire que la politique de Prix et de crédit de l'Entreprise soit définie au préalable pour l'année budgétée.

➤ **Budget de production**

Le budget de production est établi de manière subséquente à celui des ventes, de telle sorte qu'il respecte les contraintes de commercialisation.

Il existe cependant une interdépendance entre les deux budgets ; il n'est pas concevable de déterminer le programme de production en ignorant les possibilités de commercialisation tout comme il est également exclu d'établir des objectifs de vente sans tenir compte du potentiel de fabrication et de ses contraintes.

De même, si le programme de production, tel qu'il a été élaboré à partir du programme des ventes, engendre une sous-utilisations des capacités de production, il est susceptible d'entraîner, de la part de la Direction générale, une remise en cause des objectifs de vente initiaux.

Si le programme de production, en quantité physique découle du programme des ventes, les deux ne sont pas totalement identiques.

En effet, les quantités à produire dépendent également de la politique de stockage et de l'objectif de stock final des produits finis.

$$\text{Programme des ventes} + \text{Objectif de stock final} - \text{Prévision de stock initial} \\ = \text{Programme de production}$$

Ventilation du Programme de Production

Ce Programme doit être ventilé :

- Par type de produits,
- par Ligne de production
- et par période mensuelle, en veillant à joindre le programme détaillé des arrêts planifiés mensuellement par ligne.

Bien entendu le taux de pertes matières doit être aussi défini

Ce programme établi, il est complété par la détermination des besoins de consommation matières, ingrédients, emballages, suremballages et autres, conformément aux normes de fabrication en vigueur.

➤ **Budget des achats**

La fonction ACHATS a pour mission de satisfaire les besoins en matières premières, fournitures ou services divers, nécessaires à la réalisation des opérations industrielles ou commerciales de l'entreprise.

Programme d'approvisionnement.

De même que pour passer du programme des ventes au programme de production, il avait été nécessaire de définir et d'intégrer la politique de stockage des produits finis, pour passer du programme de production au programme des approvisionnements, il convient de fixer préalablement :

- les normes de stockage au regard de chaque type de matières premières et matières consommables.
- les prix d'achat prévisionnel de chaque intrant, tenant compte de la parité DA/Devises convenue

Budget des Approvisionnements

Le Budget des approvisionnements repose sur deux programmes interdépendants:

- **Le Programme des consommations**, tel que découlant du Programme de Production,
- **Le Programme des achats**, résultant du Programme des consommations auquel il est tenu compte des normes de stockage définies préalablement

Son but est d'assurer une gestion optimale des commandes et des stocks.

Le Budget des Approvisionnements proprement dit, est la traduction en unités monétaires du programme des achats.

Mensualisation du Budget des Approvisionnements

La mensualisation du Budget des approvisionnements implique au préalable que le programme des consommations ait été lui-même mensualisé et que les variables de prix et de paiement arrêtées.

➤ **Budget de la fonction administration**

La fonction administration est l'ensemble des activités particulières qui coordonne les autres activités (administration, ressources humaines, comptabilité, sécurité...).

Elle est également comme une fonction de production d'informations.

Les charges budgétées sont des charges réputées fixes, qui ne suivent pas l'évolution de la production ou des ventes.

Elles se rapportent aux :

- Frais de personnel,
- Assurances industrielles et d'exploitation,
- Frais postaux et télécommunications
- Frais de publicité et Marketing
- Loyers et charges locatives
- Transport divers,
- Transport et déplacements, Missions et réceptions,
- Etc.

➤ Budget d'investissements

Le budget des investissements s'entend pour les investissements réalisés en autofinancement.

Il consiste, pour l'exercice à venir, à

- **Reprendre** les investissements de l'année en cours qui ne seront pas terminés au début du prochain exercice ;
- **Retenir** les projets à engager au cours de ce même exercice.

Pour chaque projet, il s'agit ensuite de préciser :

- Son découpage en tranches successives ;
- La date de mise en service retenue ;
- Le planning des travaux, établi sur la base d'un compte à rebours à partir de la date de mise en service ;

Les coûts prévisionnels, eux-mêmes détaillés par tranche et par nature de charges (matériel acheté, travaux sous traités, travaux réalisés par l'entreprise, transport, etc.).

➤ Budget de Trésorerie

Dans l'ordre logique de la budgétisation, le budget de trésorerie est le dernier.

De même que le budget des ventes constitue généralement le goulot d'étranglement n°1 et doit par conséquent, être établi en premier, de même le budget de trésorerie constitue la conséquence (et dans une certaine mesure la condition) de tous les autres budgets ; il est étudié en dernier.

L'objet du budget de trésorerie est de traduire, en termes monétaires (encaissements et décaissements), les flux de trésorerie générés par les différents budgets : ventes, production, approvisionnement, investissements, fonctionnement.

Dans une optique strictement budgétaire, le budget de trésorerie répond à deux impératifs :

- S'assurer d'un équilibre mensuel entre encaissements et décaissements, en vue de prévoir la couverture de financement à court terme nécessaire.
- Connaître le solde de fin de période budgétaire des comptes de tiers et d'encaisse, tels qu'ils figureront dans le bilan prévisionnel.

Section 3 : La présentation du budget 2019 de TCHIN-LAIT

Les axes principaux autour duquel s'articule le plan budget de **2019** sont :

- Consolidation de la place de leader du marché du lait UHT,
- Couverture satisfaisante des besoins des consommateurs,
- Amélioration de la productivité et réduction des coûts ;
- Respect des seuils de dépenses autorisés de chaque structure

Par souci de simplification des calculs, compte tenu de la richesse de la gamme des produits fabriqués par **TCHIN LAIT** et du respect de la confidentialité des recettes de fabrication de l'Entreprise, nous avons volontairement évité de présenter les fiches de coûts des produits, et les normes de fabrication s'y rapportant.

1- Les différents programmes de budget 2019

a. Programme commercial et marketing

Le programme commercial donne un aperçu des ventes escomptées pour chacun des produits déjà existants, ainsi dans l'optique de satisfaire la demande du marché.

Le chiffre d'affaires attendu est estimé à **28 709 296 848DA**, soit:

- **19 067 786 880DA** de laits blancs, correspondant à **249 900 000 Litres**.
- **8425 400 936 DA** de lait jus, correspondant à **81 691 905 Litres**
- **1 216 109 032 DA** de jus, correspondant à **18 120 235 Litres**

Il accuse globalement par rapport à **2018**, un taux d'évolution de **35%**

Désignation	Prix Ventes en L	Qtés en Litres		Evolution	Chiffre d'affaires en DA		Evolution
		Réalisation 2018	Prévision 2019		Réalisation 2018	Prévision 2019	
1/2 Ecrémé 1L	75,25	59 707 460	80 364 328	35%	4 492 986 365	6 047 415 682	35%
1/2 Ecrémé 500ML	80,26	39 306 440	53 843 002	37%	3 154 734 874	4 321 439 341	37%
Entier	75,19	13 103 060	19 778 608	51%	985 219 081	1 487 153 536	51%
Silhouette	75,19	33 847 070	46 745 821	38%	2 544 961 193	3 514 818 281	38%
Viva	75,19	35 710 470	49 168 241	38%	2 685 070 239	3 696 960 041	38%
Total Laits Blancs		181 674 500	249 900 000	38%	13 862 971 753	19 067 786 880	38%
Candy Choco 1L	101,70	13 379 250	14 882 820	11%	1 360 669 725	1 513 582 794	11%
Candy Choco 200 -125ML	123,20	23 884 300	31 146 550	30%	2 942 545 760	3 837 254 960	30%
Lait Jus 1L	79,27	8 239 350	9 406 540	14%	653 133 275	745 656 426	14%
Lait Jus 200 -125ML	88,70	20 002 910	26 255 995	31%	1 774 258 117	2 328 906 757	31%
Total Laits Aromatisées		65 505 810	81 691 905	25%	6 730 606 877	8 425 400 936	26%
Boisson Orange 1L	61,77	2 067 000	2 850 320	38%	127 678 590	176 064 266	38%
Boisson Orange 200ML	69,70	3 479 850	5 436 941	56%	242 545 545	378 954 788	56%
Boisson Cocktail 1L	61,77	2 267 900	3 060 320	35%	140 088 183	189 035 966	35%
Boisson Cocktail 200ML	69,70	4 539 940	6 772 654	49%	316 433 818	472 054 012	49%
Boisson		12 354 690	18 120 235	47%	826 746 136	1 216 109 032	48%
Total Production		259 535 000	349 712 140	35%	21 420 324 766	28 709 296 848	34%

Source : notre réalisation

Le détail des ventes des laits aromatisées et des boissons se présente comme suit :

Tableau N°:06

Désignation	Réalisation 2018			Prévision 2019		
	En litres	En Unité 200 ML	En Unité 125 ML	En litres	En Unité 200 ML	En Unité 125 ML
Candy Choco	23 884 300	71 652 900	76 429 760	31 146 550	93 439 650	99 668 960
Lait Jus	20 002 910	60 008 730	64 009 312	26 255 995	78 767 985	84 019 184
Boisson Orange	3 479 850	17 399 250		5 436 941	27 184 705	
Boisson Cocktail	4 539 940	22 699 700		6 772 654	33 863 272	
Total Production 200 -125ML	51 907 000	171 760 580	140 439 072	69 612 140	233 255 612	183 688 144
			312 199 652			416 943 756
Chiffre d'affaires en DA	5 275 783 240	3 389 061 689	1 886 721 551	7 017 170 516	4 550 705 829	2 466 464 687

Source : notre réalisation

Le programme de ventes s'appuie principalement sur les actions suivantes :

- Renforcement du nombre de dépositaires, de sorte à couvrir l'ensemble du territoire national,
- Formation des animateurs de ventes et des livreurs,
- Réorganiser la distribution dans les Wilayates,
- Déploiement de la distribution directe à Tiaret, Tissemsilt et Ain-defla,
- Recrutement de nouveaux superviseurs de ventes,
- Actions de promotion, publicité ; etc

b. Programme de production.

Pour 2018, le taux de perte globale est 5.20 % pour la matière et de 3.16% pour l’emballage. Comme il est illustré dans ce tableau :

Tableau N°:07

	Qtés Préparés (L ou U)	Qtés Produites au conteneur (L ou U)	Qtés Palatisés (L ou U)	Qtés Cédées (L ou U)	PROCESS		CONDITIONNEMENT		ECART DE CESSION		PERTES GLOBALES	
					Pertes Produit	Tx perte	Pertes Produit	Tx perte	Pertes Produit	Tx perte	Pertes Produit	Tx perte
Pertes materes (Litres)	276 834 254	268 640 000	264 000 000	262 649 000	8 194 254	2,96%	4 640 000	1,73%	1 351 000	0,51%	14 185 254	5,20%
Pertes emballages (Unités)	291 349 777	288 555 265	283 630 959	282 240 118	2 794 512	0,96%	4 924 306	1,71%	1 390 841	0,49%	9 109 659	3,16%

Source : notre réalisation

Pour cela, une réorganisation sera mise en place cette année, au niveau de la structure, pour remédier à tous les problèmes rencontrés jusqu’à maintenant.

Pour réaliser le programme des ventes de 2019, le programme de production est estimé à 379 438 092Litres, pour un taux de perte admis de 3,5% pour les matières et de 2%emballages.

La quantité produite par produits :

Tableau N°:08

Désignation	Qtés en Litres		Evolution
	Réalisation 2018	Prévision 2019	
1/2 Ecrémé 1L	63 692 833	87 195 392	37%
1/2 Ecrémé 500ML	41 350 375	58 419 722	41%
Entier	13 784 419	21 459 813	56%
Silhouette	36 607 118	50 719 272	39%
Viva	37 567 414	53 347 600	42%
Total Laits Blancs	193 002 159	271 141 800	40%
Candy Choco 1L	15 074 971	16 147 878	7%
Candy Choco 200 -125ML	25 126 284	33 794 044	34%
Lait Jus 1L	8 667 796	10 206 107	18%
Lait Jus 200 -125ML	21 965 910	28 487 786	30%
Total Laits Aromatisées	70 834 961	88 635 815	25%
Boisson Orange 1L	2 174 484	3 092 601	42%
Boisson Orange 200ML	3 660 802	5 899 088	61%
Boisson Cocktail 1L	2 385 831	3 320 451	39%
Boisson Cocktail 200ML	4 776 017	7 348 338	54%
Boisson	12 997 134	19 660 477	51%
Total Production	276 834 254	379 438 092	37%

Source : notre réalisation

La valeur des pertes budgétisées se répartissant par produit comme suit :

Tableau N°:09

PRODUITS	Budget 2019				
	Pertes matieres		Pertes emballages		Total pertes
	Litres	Valeurs	Unités	Valeurs	Valerus
1/2 Écrème 1L	2 812 751	73 466 256	1 607 287	9 511 118,22	82 977 374
1/2 Écrème 500ML	1 884 505	49 221 388	3 769 010	4 700 494,07	53 921 882
Entier 1 L	692 251	18 080 911	692 251	2 340 798,26	20 421 709
Silhouette 1 L	1 636 104	42 733 393	1 636 104	5 532 367,92	48 265 761
VIVA 1L	1 720 888	44 947 885	1 720 888	5 819 061,32	50 766 946
LAITS	8 746 500	228 449 834	9 425 540	27 903 840	256 353 673
CHOCO 1L	520 899	13 605 353	520 899	3 378 400,14	16 983 753
CHOCO 200ML&125ML	1 090 129	28 473 086	6 758 801	2 747 125,71	31 220 212
LAIT JUS 1L	329 229	8 599 130	329 229	2 144 691,12	10 743 821
LAIT JUS 200ML&125ML	918 960	24 002 312	5 697 551	2 221 257,18	26 223 569
LAIT AROMATISE	2 859 217	74 679 880	13 306 480	10 491 474	85 171 354
JUS ORANGE 1L			99 761	5 780 449	5 780 449
JUS ORANGE 200ML			951 465	9 172 119	9 172 119
JUS COKETEL 1L			107 111	6 206 329	6 206 329
JUS COKETEL 200ML			1 185 214	591 930	591 930
JUS	-	-	2 343 552	21 750 827	21 750 827
TOTAL	11 605 717	303 129 714	25 075 572	60 146 141	363 275 855

Source : notre réalisation

c. Programme d'approvisionnements

1) Les besoins de consommation induits par les objectifs de vente et de production sont évalués à **23 313 092 823 DA**, répartis comme suit :

a) Le programme d'approvisionnements, après intégration des stocks de début et fin d'année, nécessitera pour sa réalisation **18 009 154 593DA**, se décomposant comme suit :

Tableau N°:10

Matières premières	Valeurs	%
Poudre de lait	9 353 949 780,00	52%
Matières incorporables	1 667 056 830,00	9%
Emballages	4 774 292 209,00	27%
Suremballages	1 271 214 204,00	7%
Produits nettoyage	172 404 076,00	1%
Produits divers	16 020 783,00	0%
Autres matières et fournitures	754 216 711,00	4%
TOTAL	18 009 154 593,00	100%

Source : notre réalisation

- b) Matières consommables (pièces de rechanges, carburants et lubrifiants, produits d'entretien, tenues de travail, fournitures de bureau.....) sont de l'ordre de **96 025 507 DA** .réparties par centre de coût comme suit :

Tableau N°:11

Directions	Approvisionnements	%
Production	34 286 629,00	36%
Laboratoire	8 409 172,00	9%
Administration	8 269 184,00	9%
Approvisionnements :	8 282 499,00	9%
Distribution	36 778 022,00	38%
TOTAL	96 025 506,00	100%

Source : notre réalisation

- 2) Les Matières consommées liées au cycle de production, de l'ordre de **18 009 154 594 DA**, se répartissant ainsi par consommation de produits finis :

Tableau N°:12

Produits	Approvisionnements	%
½ Ecrème	6 539 489 383,00	36%
Entier	957 427 953,00	5%
Viva	2 311 975 848,00	13%
Silhouette	2 016 172 269,00	11%
Choco	3 294 997 354,00	18%
Lait Jus	2 116 334 472,00	12%
Jus	772 757 315,00	4%
TOTAL	18 009 154 594,00	100%

Source : notre réalisation

Le prix prévisionnel retenu pour la poudre de lait **0 %**,**15%**, et **26 %**est de:

Poudres	Prix Budget
Poudre de lait 0 %	252,25
Poudre de lait 15%	256,15
Poudre de lait 26 %	275,17
Prix moyen	261,19

Source : SPA TCHIN LAIT

Le prix moyen est de **261.19 DA**

d. Programme de formation

Le plan prévisionnel de formation **2019** de **TCNIN LAIT** comporte des formations en interne et en externe ; les volets des formations s'établissent comme suit :

- Maintenance de nos équipements de production.
- Formation aux techniques de ventes.
- Maîtrise du nouveau système comptable financier.
- Formation de notre personnel de sécurité à la prévention, notamment à la maîtrise du matériel anti-incendie et aux notions de secourisme.

Le montant des prévisions de la formation s'élève à **7 797 929 DA**.

e. Programme de frais de fonctionnement

Les frais de fonctionnement regroupent toutes les charges autres que matières et fournitures, soit une valeur de **5 303 938 229DA** et qui représentent **18.47%** du chiffre d'affaires prévisionnel, à savoir :

1) CONSOMMABLES

Représente une valeur de **96 025 507DA** et qui correspondre aux fournitures de bureaux, informatiques, carburants et autres consommables, et qui représentent **0.33%** du chiffre d'affaires prévisionnel.

2) SERVICES

Les prévisions des dépenses des services pour l'année **2019** s'élèvent à **540 489 580 DA**, qui représentent **1.88%** du chiffre d'affaires prévisionnel.

Ces charges se répartissent par centre de coût, comme suit :

Tableau N°:13

Directions	valeurs	%
Administration	14 301 968	3%
Production	220 267 716	41%
Laboratoire	2 362 912	0%
Approvisionnement	7 711 233	1%
Distribution	295 845 752	55%
Total	540 489 580	100%

Source : notre réalisation

3) FRAIS DU PERSONNEL :

S'élevant à **1 203 168 617 DA**, et qui représente **4.19 %** du chiffre d'affaires prévisionnel

Ces charges se répartissent par centre de coût, comme suit :

Tableau N°:14

Directions	Valeurs	%
Administration	100 422 98 »	8%
Production	916 245 807	76%
Laboratoire	43 038 422	4%
Approvisionnement	57 384 562	5%
Distribution	86 076 843	7%
Total	1 203 168 617	100%

Source : notre réalisation

4) IMPOTS ET TAXES :

S'élevant à **384 205 859 DA**, soit **1.34 %** du chiffre d'affaires prévisionnel.

5) ASSURANCES :

S'élevant à **21 734 928 DA**, soit **0.08 %** du chiffre d'affaires prévisionnel.

6) FRAIS FINANCIERS :

S'élevant à **47 387 996 DA**, soit **0.16 %** du chiffre d'affaires prévisionnel.

7) AMORTISSEMENTS :

S'élevant à **3 010 925 742 DA**, soit **10,49 %** du chiffre d'affaires prévisionnel. Ces dotations se répartissent par centre de coût, comme suit :

Tableau N°:15

Directions	valeurs	%
Administration	180 655 545	6%
Production	1 806 555 446	60%
Laboratoire	301 092 573	10%
Approvisionnement	120 437 030	4%
Distribution	602 185 149	20%
Total	3 010 925 743	100%

Source : notre réalisation

f. Programme d'investissements

L'entreprise prévoit la réception du projet d'extension de l'unité de **SETIF**, et au court de année, l'entreprise prévoit l'acquisition des équipements pour une valeur de **956 288 103DA**, le détail est illustré comme suit :

Tableau N°:16

N°	DESIGNATION	Fournisseur	Montant devises		Montant DA	Coût Total
			Euros	C/V DA (1 EURO = 130)		
<u>PROCESS</u>			3 245 817	421 956 155	-	421 956 155
1	Materiel de processing	TETRA PAK	1 680 404	218 452 498		218 452 498
2	Station de préparation et centrale de NEP	GO AVEC	736 010	95 681 259		95 681 259
3	Unité de production d'eau glacée	CLAUGER	379 615	49 349 999		49 349 999
4	Chaudière	LOOS	88 846	11 550 000		11 550 000
5	5 Cuves Capacité 60 000 Litres	GO AVEC	323 077	42 000 000		42 000 000
6	1 Cuve capacité 5 000 Litres	GO AVEC	37 865	4 922 400		4 922 400
<u>CONDITIONNEMENT</u>			3 446 659	448 065 655	-	448 065 655
6	Ligne de conditionnement A 3 SPEED	TETRA PAK	1 753 500	227 954 998		227 954 998
7	Ligne de conditionnement CFA 124-36	COMBIBLOC	1 387 131	180 326 998		180 326 998
8	3 systèmes de contrôle de convoyage	TETRA PAK	306 028	39 783 660		39 783 660
9	Imprimantes à jet d'encre	NADATEK			1 615 000	1 615 000
<u>DIVERS</u>			109 038	14 175 000	1 615 000	15 790 000
10	Groupe électrogène		109 038	14 175 000		14 175 000
<u>MONTAGE- SUPERVISION ET ENGINEERING</u>			409 096	53 182 499	7 920 000	61 102 499
11	FRAIS DE MONTAGE MATERIEL PROCESS	TETRA PAK	312 173	40 582 500		40 582 500
12	FRAIS DE MONTAGE MAT CONDITIONNEMENT A3 SPEED	TETRA PAK			7 920 000	7 920 000
13	FRAIS DE MONTAGE MAT CONDITIONNEMENT CFA 124-36	COMBIBLOC	96 923	12 600 000		12 600 000
<u>SERVICES</u>			-		9 373 793	9 373 793
14	FRAIS TRANSIT				7 686 510	7 686 510
15	ASSURANCE - TRANSPORT/MANUTENTION SUR SITE				1 687 283	1 687 283
<u>TOTAL GENERAL</u>			7 210 610	937 379 310	18 908 793	956 288 103

Source : Notre réalisation

94,11% de ces investissements seront financé par des capitaux externes, dont **937 379 310DA** des investissements seront importés.

Tableau N°:17

RUBRIQUES	REPARTITION DA / DEVICES			STRUCTURE DE FINANCEMENT (DA)	
	TOTAL DA	DINARS	DEVICES (EUROS)	PROMOTEUR	Banque(CMT)
PROCESS	421 956 150		3 245 817	44 507 310	
CONDITIONNEMENT	448 065 660		3 446 659		
DIVERS	15 790 000	1 615 000	109 038	1 615 000	
MONTAGE SUPERVISION I	61 102 500	7 920 000	409 096	792 000	
SERVICES	9 373 793	9 373 793		9 373 793	
TOTAL	956 288 103	18 908 793	7 210 610	56 288 103	900 000 000

Source : Notre réalisation

2. Plan de trésorerie prévisionnel

Pour les prévisions de 2019, la trésorerie de TCHIN LAIT génère une variation positif de la trésorerie + 7 500 782 742DA, se qui lui permettra de faire face a ces engagements avec les banquiers ; de distribuer les dividendes aux associés ; et d'honorer ces engagements envers les tiers.

Tableau N°:18

DESIGNATION	Trimestre T1-2019	Trimestre T2-2019	Trimestre T3-2019	Trimestre T4-2019	Budget 2019
SOLDEAU 1er JANVIER DEL'ANNEE	27 500 000	219 837 451	3 654 623 910	6 705 766 126	27 500 000
ENCAISSEMENTS	4 868 224 253	11 214 884 940	12 531 843 040	6 449 110 983	35 064 063 216
Chiffre d'affaire encaissais TTC	4 868 224 253	10 314 884 940	12 531 843 040	6 449 110 983	34 164 063 216
Emprunts		900 000 000			900 000 000
Apport C/C Associés					
DECAISSEMENTS	4 675 886 801	7 780 098 482	9 480 700 824	5 626 594 366	27 563 280 474
INVESTISSEMENTS		86 065 929	239 072 026	631 150 148	956 288 103
Remboursement Emprunt MLT Nouveau					
Remboursement Emprunt MT	8 750 000	8 750 000	8 750 000	8 750 000	35 000 000
Tva & Impots IBS 2018	784 015 253				784 015 253
Fournisseurs Matières et fournitures TTC	3 070 088 321	6 504 960 771	7 903 059 300	4 067 055 929	21 545 164 320
Services TTC	95 336 190	202 000 110	245 415 599	126 295 265	669 047 165
Frais de personnel	171 446 078	363 263 168	441 338 613	227 120 758	1 203 168 617
Impots et taxes	54 747 595	116 000 231	140 931 935	72 526 099	384 205 859
Frais financiers	6 752 575	14 307 482	17 382 561	8 945 378	47 387 996
Intérêt	1 450 000	1 450 000	1 450 000	1 450 000	5 800 000
Intérêt nouveau emprunt	427 050 790	427 050 790	427 050 790	427 050 790	1 708 203 161
Remboursement dividendes au associés	56 250 000	56 250 000	56 250 000	56 250 000	225 000 000
SOLDE AU 31 DECEMBRE DE L'AN	219 837 451	3 654 623 910	6 705 766 126	7 528 282 742	7 528 282 742

Source : notre réalisation

3. **Document de synthèse** : Tableau Compte de résultats – TCR

a) **TCR par fonction** :

L'évolution prévisionnelle du Chiffre d'affaires serait de **34.03%** par rapport à la clôture de l'exercice **2018**.

Pour ce produit, le résultat brut serait de **5 396 203 996DA**, soit une évolution de **30.77%** et qui représente **18.80%** du Chiffre d'affaires.

Tableau N°:19

Désignation	2018	2019	Evolution	% / CA
Ventes et produits annexes	21 420 324 766	28 709 296 820	34,03%	100,00%
Variation stocks produits finis et en-cours	40 589 000		-100,00%	0,00%
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I - PRODUCTION DE LEXERCICE	21 460 913 766	28 709 296 820	33,77%	100,00%
Achats consommés	13 688 978 791	18 105 180 101	32,26%	63,06%
Services extérieurs et autres consommations	393 557 156	562 224 508	42,86%	1,96%
II - CONSOMMATION DE LEXERCICE	14 082 535 947	18 667 404 609	32,56%	65,02%
III-VALEUR AJOUTEE DEXPLOITATION (I - II)	7 378 377 819	10 041 892 211	36,10%	34,98%
Charges de personnel	842 218 032	1 203 168 617	42,86%	4,19%
Impôts, taxes et versements assimilés	268 944 101	384 205 859	42,86%	1,34%
IV- EXCEDENT BRUT DEXPLOITATION	6 267 215 686	8 454 517 735	34,90%	29,45%
Dotations aux amortissements et aux provisions	2 107 648 020	3 010 925 743	42,86%	10,49%
V- RESULTAT OPERATIONNEL	4 159 567 666	5 443 591 992	-8%	19%
Produits financiers				
Charges financières	33 171 597	47 387 996	42,86%	0,17%
VI- RESULTAT FINANCIER	- 33 171 597	- 47 387 996	42,86%	-0,17%
VII- RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)	4 126 396 069	5 396 203 996	30,77%	18,80%
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	784 015 253	1 025 278 759	30,77%	3,57%
VIII- RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES	3 342 380 816	4 370 925 237	30,77%	15,22%
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)				
Eléments extraordinaires (charges)) (à préciser)				
IX- RESULTAT EXTRAORDINAIRE	-	-		
X- RESULTAT NET DE LEXERCICE	3 342 380 816	4 370 925 237	30,77%	15,22%

Source : notre réalisation

Selon le TCR par fonction:

- L'évolution prévisionnelle du Chiffre d'affaires serait de **34.03%** par rapport à la clôture de l'exercice **2018**. Le chiffre d'affaire est passé de **21 milliards DA** à **29 milliards DA**.
- Les consommations prévisionnelles représente **65.02 %** du chiffre d'affaire ; soit une évolution de **32.56 %** par rapport à **2018**. Ces consommations sont passées de **14 milliards DA** à **19 milliards DA**
- La valeur ajoutée prévisionnel évoluas de **36.10 %**; soit **34.98 %** du chiffre d'affaire et elle est passé de **7 milliards DA** à **10 milliards DA**.
- L'EBE évolue de **34.90 %** par rapport à **2018**, soit **29.45 %** du chiffre d'affaire ; donc il est passé de **6 milliards DA** à **8 milliards DA** .
- Et le montant de l'IBS a payés au impôt est estimé à **1 025 278 758DA** qui correspond a **3.57%** du chiffre d'affaire. et une évolution de **30.77%** par rapport à **2018**.

La réalisation de ces objectifs permettra à **TCHIN LAIT** de conserver sa place de leader dans ce secteur qui est prometteur.

b) **TCR par famille production :**

Tableau N°:20

Produits Matières et charges directes Litrage	UM	TCR			
	L	LAITS	LAIT AROMATISE	JUS	BUDGET
		249 900 000	81 691 905	18 120 235	349 712 140
Mat.1° de base	Gr	7 750 341 150	1 300 478 917	-	9 050 820 067
Pertes process		163 178 453	53 342 772	-	216 521 224
Pertes conditionnement		32 635 691	10 668 554	-	43 304 245
Pertes cession		32 635 691	10 668 554	-	43 304 245
Total perte (+)	DA	228 449 834	74 679 880	-	303 129 714
Matières incorporables	Gr	30 400 422	1 449 853 709	186 802 700	1 667 056 830
Emballage+Bouchon	DA	2 720 359 661	1 633 724 314	360 062 093	4 714 146 068
Emballage		2 136 417 138	1 507 758 811	329 845 448	3 974 021 396
Pertes stock		9 301 280	2 622 869	1 078 875	13 003 023
Pertes niveau n°01 (Emb.Engagé et s/Compteur)		18 602 560	5 245 737	2 157 750	26 006 046
Pertes niveau n°02 (Emb.s/Compteur et Palettisée)		9 301 280	2 622 869	1 078 875	13 003 023
Bouchon combi		546 737 404	43 720 848	10 639 152	601 097 404
Paille			71 753 181	15 261 994	87 015 175
Total perte (+)	DA	37 205 120	10 491 474	4 315 499	52 012 093
SurEmballages	DA	392 369 902	723 677 434	155 166 868	1 271 214 204
Produits de nettoyage		112 308 872	51 942 004	8 153 200	172 404 076
		-	-	-	-
Produits divers	DA	11 448 104	3 742 410	830 269	16 020 783
		-	-	-	-
Électricité et Gaz et eau	DA	141 214 973	45 313 112	10 237 933	196 766 018
Matières consommables	DA	410 268 696	117 428 571	29 753 426	557 450 693
		-	-	-	-
Total coûts directs	DA	11 825 065 453	5 411 331 825	772 757 315	18 009 154 594
		-	-	-	-
Charge Variables	DA	1 250 867 374	437 404 757	88 535 886	1 776 808 018
Publicité		130 662 714	42 713 429	9 474 346	182 850 490
Royalties		200 444 790	65 525 077	14 534 240	280 504 107
Transport		17 140 641	5 603 248	1 242 867	23 986 756
TAP		247 881 229	109 530 212	15 809 417	373 220 859
Main œuvres direct		654 738 000	214 032 791	47 475 016	916 245 807
Prix revient industriel PRI	DA	13 075 932 828	5 848 736 583	861 293 201	19 785 962 612
		-	-	-	-
Charge Fixes	DA	2 520 424 967	823 944 554	182 760 690	3 527 130 211
		-	-	-	-
Prix de revient	DA	15 596 357 795	6 672 681 137	1 044 053 892	23 313 092 823
		-	-	-	-
Prix de Ventes	DA	19 067 786 880	8 425 400 936	1 216 109 004	28 709 296 820
Marge Bénéficiaire	DA	3 471 429 084	1 752 719 800	172 055 112	5 396 203 996

Source : notre réalisation

Selon le TCR de répartition par famille de produits finie :

En 2019, pour une production globale de **349 712 140 Litres**, l'entreprise **TCHIN LAIT** prévoit d'atteindre un chiffre d'affaire de **28 709 296 820DA**

Ce chiffre d'affaire est reparti par famille comme suit :

- **Les laits UHT** : pour une production de **249 900 000 Litres**, le chiffre d'affaire prévisionnel sera de **19 067 786 880 DA**.
- **Les laits jus**: pour une production de **81 691 905 Litres**, le chiffre d'affaire prévisionnel sera de **8 425 400 936 DA**.
- **Les jus** : pour une production de **18 120 235 Litres**, le chiffre d'affaire prévisionnel sera de **1 216 109 004 DA**

Pour la réalisation de cette production globale, l'entreprise **TCHIN LAIT** prévoit les dépenses Suivantes :

- Les consommations en poudre de lait sont estimées à **9 050 820 067DA**, et l'entreprise prévoit de réaliser une pertes globale de **303 129 714DA**, répartie comme suit :
 - Pertes process : **216 512 224DA**
 - Pertes conditionnements : **43 304 245DA**
 - Pertes cessions : **43 304 245DA**
- Les consommations en matières incorporables sont estimées à **1 667 056 830 DA**
- Les consommations en emballages sont estimées à **4 714 146 068DA** et l'entreprise prévois de réaliser une pertes globale de **60 146 141DA**, répartie comme suit :
 - Pertes de stocks : **13 003 023DA**
 - Pertes enregistré entre emballages engagé et sur conteur: **26 006 046DA**
 - Pertes enregistré entre emballages sur conteur et palettisée : **13 003 923DA**
- Les consommations sur emballages sont estimées à **1 271 214 204 DA**
- Les consommations de produits de nettoyages sont estimées à **172 404 076 DA**
- Les consommations en produits divers sont estimées à **16 020 783 DA**
- Les consommations d'électricité gaz et eau sont estimées à **196 766 018DA** et les matières Consommables sont d'ordre de **557 450 693DA**.
- Toutes ces charges représentent une valeur de **18 009 154 594DA** et qui sont considérées comme des couts directs.

- On ajoute les charges variables qui sont estimés à **1 776 808 018DA** ; le prix de revient industriel PRI globale de cette production sera de **19 785 962 612DA**.
- On ajoute les charges fixes qui sont estimés à **3 527 130 211DA** ; le prix de revient global de cette production totalise une valeur de **23 313 092 823DA**.

La différence entre prix de revient globale et le prix de ventes totalise un bénéfice brut globale de **5 396 203 997DA** .

Ce bénéfice est reparti par famille comme suit :

- **Les laits UHT** : pour une production de **249 900 000 Litres**, le bénéfice prévisionnel sera de **3 471 429 085 DA**.
- **Les laits jus**: pour une production de **81 691 905 Litres**, le bénéfice prévisionnel sera de **1 752 719 800DA**.
- **Les jus** : pour une production de **18 120 235 Litres**, le bénéfice prévisionnel sera de **172 055 113 DA**.

Section 4 : La présentation de la performance du premier trimestre 2019

de TCHIN-LAIT par rapport au Budget

L'activité du premier trimestre a été marquée par un accroissement significatif de l'activité.

Cette évolution est largement reflétée par l'amélioration des paramètres de performances suivants :

- **Chiffre d'affaire** : 25 %
- **Production réalisée** : 30%
- **Productivité par agent** : 11%

1- La commercialisation :

Le chiffre d'affaires du premier trimestre **2019** a enregistré une forte hausse ; il s'élève à **4 043 977 363DA**, contre **3 205 320 110DA** l'année précédente; soit une évolution de + **26,16%** se décomposant ainsi :

- + **11,53%** au titre des ventes de lait UHT
- +**9,50%** revenant des ventes de laits aromatisés
- +**5,13%** représente des revenus des boissons jus

Au plan de l'état de réalisation des objectifs, en générale les ventes du premier trimestre enregistrent un niveau de réalisation proche des objectifs fixés, comme l'illustre le tableau ci-dessous :

Tableau N°:21

PRODUITS	Volumes en Lirest			Valeurs en DA		
	Objectif	Réalisation	TRO	Objectif	Réalisation	TRO
LAITS BLANCS	39 008 671	38 200 466	98%	2 986 688 432	2 927 026 202	98%
LAITS AROMATISES	9 415 700	9 565 629	102%	970 483 568	980 207 346	101%
BOISSON JUS	1 993 237	2 037 606	102%	133 772 750	136 743 815	102%
TOTAL	50 417 608	49 803 700	99%	4 090 944 750	4 043 977 363	99%

Source : Notre réalisation

2- Production:

Pour le **premier trimestre 2019**, le taux de perte globale enregistre un taux de **5.92 %** pour la matière et de **3.17%** pour l'emballage. Comme il est illustré dans ce tableau :

Tableau N°:22

	Qtés Préparés (L ou U)	Qtés Produites au contour (L ou U)	Qtés Palisés (L ou U)	Qtés Cédées (L ou U)	PROCESS		CONDITIONNEMENT		ECART DE CESSION		PERTES GLOBALES	
					Pertes Produit	Tx perte	Pertes Produit	Tx perte	Pertes Produit	Tx perte	Pertes Produit	Tx perte
Pertes matères (Litres)	52 883 801	51 139 929	50 122 444	49 803 700	1 743 872	3,30%	1 017 486	1,99%	318 744	0,64%	3 080 101	5,92%
Pertes emballages (Unités)	103 892 923	102 935 622	100 996 489	100 624 180	957 301	0,92%	1 939 133	1,88%	372 309	0,37%	3 268 743	3,17%

Source : notre réalisation

Ce taux de perte est dû au rendement mécanique du process et des lignes de conditionnement, on se rend compte que les causes principales sont dues notamment :

- Au non respect du planning d'entretien préventif des lignes,
- Au nombre insuffisant de techniciens d'entretien préventif,
- Au programme de production qui ne permet pas d'accomplir les entretiens préventifs de longue durée,
- Au manque de pièces de rechange.
- A plus d'opérateur sur machines.

Au plan de l'état de réalisation des objectifs, en générale la production enregistre un niveau de pertes importantes supérieur au taux de perte admis qui est de **3,5%** pour les matières, et de **2%** emballages, ce tableau ci-dessous illustre la valeur de ces pertes:

Tableau N°:23

PRODUITS	Objectif T1-2019			Réalisation T1-2019			TRO (2)/(1)
	Pertes matières	Pertes emballages	Total pertes (1)	Pertes matières	Pertes emballages	Total pertes (2)	
1/2 Écrème 1L	8 541 152	1 105 758	9 646 911	14 847 969	2 064 082	16 912 051	175%
1/2 Écrème 500ML	9 767 788	932 794	10 700 582	16 980 357	1 741 216	18 721 573	175%
Entier 1 L	2 704 147	350 085	3 054 232	4 700 898	653 493	5 354 391	175%
Silhouette 1 L	8 429 047	1 091 245	9 520 292	14 653 085	2 036 990	16 690 075	175%
VIVA 1L	5 479 395	709 376	6 188 771	9 525 400	1 324 168	10 849 568	175%
LAITS	34 921 530	4 189 258	39 110 788	60 707 708	7 819 949	68 527 657	175%
CHOCO 1L	1 968 319	488 761,19	2 457 080	3 421 732	774 686	4 196 419	171%
CHOCO 200ML&125	2 978 734	287 392,64	3 266 126	5 178 241	455 517	5 633 758	172%
LAIT JUS 1L	1 086 185	242 993,28	1 329 179	1 693 693	385 144	2 078 837	156%
LAIT JUS 200ML&125M	3 106 741	257 887,87	3 364 629	4 844 352	408 752	5 253 105	156%
LAIT AROMATISE	9 139 979	1 277 035	10 417 014	15 138 018	2 024 100	17 162 118	165%
JUS ORANGE 1L		643 941	643 941		686 292	686 292	107%
JUS ORANGE 200ML		1 041 964	1 041 964		1 199 861	1 199 861	115%
JUS COKETEL 1L		705 665	705 665		752 076	752 076	107%
JUS COKETEL 200ML		65 941	65 941		104 517	104 517	159%
JUS	-	2 457 511	2 457 511	-	2 742 746	2 742 746	112%
TOTAL	44 061 509	7 923 804	51 985 312	75 845 726	12 586 795	88 432 521	170%

Comparativement au Budget, les pertes globales sont d'une valeur de **67 365 470DA**, soit + **70%**.

3- Approvisionnement :

Pour ce premier trimestre, les besoins de consommation en matières premières sont évalués à **2 608 544 289DA** ; soit 3% par rapport aux objectifs.

- Répartis par produit comme suit :

Tableau N°:24

Matières	OBJECTIFS	REALISATION	TRO
½ Ecrème	988 920 465	1 022 101 461	103%
Entier	143 191 105	148 312 959	104%
Viva	281 842 618	291 979 691	104%
Silhouette	397 684 582	412 506 419	104%
Choco	382 573 978	395 672 514	103%
Lait Jus	246 863 320	249 840 501	101%
Jus	86 899 489	88 130 744	101%
Total	2 527 975 557	2 608 544 289	103%

Source :Notre réalisation

- Répartis par matière comme suit :

Tableau N°:25

Matières	OBJECTIFS	REALISATION	TRO
Poudre de lait	1 375 168 040	1 437 164 668	105%
Emballages	664 453 334	669 116 326	101%
Matières incorporables	194 597 699	197 787 623	102%
Suremballages	160 044 720	164 304 170	103%
Produits de nettoyage:	24 149 689	24 149 689	100%
Produits divers	2 279 727	2 302 525	101%
Autres matières et fournitures	107 282 347	113 719 288	106%
TOTAL	2 527 975 557	2 608 544 289	103%

Source :Notre réalisation

Pour ce premier trimestre, Le prix d'achat de la poudre de lait **0 %**,**15%**, et **26 %**est de:

Tableau N°:26

Poudres	Prix	
	Budget	Realisation
Poudre de lait 0 %	252,25	251,30
Poudre de lait 15%	256,15	266,15
Poudre de lait 26 %	275,17	285,17
Prix moyen	261,19	267,54

Source : TCHIN LAIT

4- Documents de synthèse -TCR par famille :

➤ **TCR budgétisé:**

Tableau N°:27

Chap III : La gestion budgétaire et sa performance au sein de la SPA TCHIN LAIT

Produits Matières et charges directes Litrage	UM	TCR - BUDGET 2019			
	L	LAITS 38 200 467	LAIT AROMATISE 9 525 633	JUS 2 037 605	BUDGET 49 763 705
Mat.1° de base	Gr	1 176 463 754	154 642 777	-	1 331 106 532
Pertes process		24 943 950	6 528 556	-	31 472 506
Pertes conditionnement		4 988 790	1 305 711	-	6 294 501
Pertes cession		4 988 790	1 305 711	-	6 294 501
Total perte (+)	DA	34 921 530	9 139 979	-	44 061 509
Matières incorporables	Gr	4 893 965	168 702 276	21 001 458	194 597 699
Polyvitamine FR902/1		4 112 606			4 112 606
Vitamine D3		621 592			621 592
Stabilisant AVICEL			15 942 013		15 942 013
Poudre de cacao 20-22			16 188 390		16 188 390
Sucre			25 169 133		25 169 133
Amidon modifié			8 707 459		8 707 459
Arome Vanille			7 481 093		7 481 093
Arome noisette			3 529 035		3 529 035
Base aromatisée de jus			36 780 081		36 780 081
Sucre			19 134 586		19 134 586
Carboxy méthylcellulose CMC			9 214 716		9 214 716
Citrate de sodium			709 679		709 679
Acide citrique			419 019		419 019
Pectine			19 747 584		19 747 584
Viscogum 41230			5 679 487		5 679 487
Base de jus orange				14 076 855	14 076 855
Sucre			-	1 997 929	1 997 929
Carboxy méthylcellulose CMC				570 478	570 478
Acide citrique				217 907	217 907
Viscogum 41230				1 448 651	1 448 651
Pectine				2 689 639	2 689 639
					-
Emballage+Bouchon	DA	429 463 881	186 585 285	40 480 364	656 529 530
Emballage		-	-	-	-
Pertes stock		1 396 419	319 259	121 896	1 837 574
Pertes niveau n°01 (Emb.Engagé et s/Compteur)		2 792 839	638 517	243 791	3 675 147
Pertes niveau n°02 (Emb.s/Compteur et Palettisée)		1 396 419	319 259	121 896	1 837 574
Bouchon combi		87 993 713	5 794 007	1 197 875	94 985 595
			7 883 425	1 715 149	9 598 574
Total perte (+)	DA	4 189 258	1 277 035	2 457 511	7 923 804
SurEmballages	DA	58 491 506	84 100 236	17 452 978	160 044 720
Barquette UHT 1L		22 232 830	2 600 898	537 719	25 371 447
Barquette UHT 500ML		2 158 382			2 158 382
Barquette UHT 200ML			9 723 669	1 561 900	11 285 569
Poutre		1 496 484	3 731 619	798 222	6 026 325
Colle Globomelt Bouchon TCA		4 036 801	10 066 131	2 153 222	16 256 154
Colle Globomelt Carton		3 590 758	692 998	191 530	4 475 287
Film étirable		2 681 768	6 687 232	1 430 450	10 799 450
Film retractable 375/45µ		6 597 050	30 087 075	6 435 853	43 119 978
Rubon adhésif poignets intercalaires 78*112		226 242	16 450 343	3 518 853	20 195 438
Palettes		6 570 480	1 638 409	350 468	8 559 357
Poignée		7 945 697	1 981 332	423 822	10 350 851
	DA	955 012	238 141	50 940	1 244 093
Produits de nettoyage		17 163 270	6 069 598	916 820	24 149 689
		-	-	-	-
Produits divers	DA	1 749 982	436 382	93 363	2 279 727
		-	-	-	-
Électricité et Gaz et eau	DA	21 586 468	5 260 051	1 151 247	27 997 766
Matières consommables	DA	62 715 153	13 223 681	3 345 747	79 284 581
		-	-	-	-
Total coûts directs	DA	1 811 638 768	629 437 300	86 899 489	2 527 975 557
		-	-	-	-
Charge Variables	DA	191 370 826	50 910 241	9 955 698	252 236 766
Publicité		19 973 496	4 980 572	1 065 382	26 019 451
Royalties		30 640 595	7 640 510	1 634 363	39 915 468
Transport		2 620 170	653 363	139 759	3 413 293
TAP		38 051 342	12 678 637	1 777 669	52 507 647
Main œuvres direct		100 085 224	24 957 158	5 338 525	130 380 907
Prix revient industriel PRI	DA	2 003 009 594	680 347 541	96 855 187	2 780 212 322
		-	-	-	-
Charge Fixes	DA	385 279 996	96 075 534	20 551 284	501 906 815
		-	-	-	-
Prix de revient	DA	2 388 289 591	776 423 075	117 406 471	3 282 119 137
		-	-	-	-
Prix de Ventes	DA	2 927 026 291	975 279 749	136 743 765	4 039 049 805
Marge Bénéficiaire	DA	538 736 700	198 856 674	19 337 293	756 930 668

Source : notre réalisation

➤ TCR réalisation premier trimestre :

Tableau N°:28

Chap III : La gestion budgétaire et sa performance au sein de la SPA TCHIN LAIT

Produits Matières et charges directes Litrage	UM	TCR-REALISATION T1			
	L	LAITS	LAIT AROMATISE	JUS	REALISATION T1
		38 200 467	9 525 633	2 037 605	49 763 705
Mat.1° de base	Gr	1 205 065 710	156 253 231	-	1 361 318 941
Pertes process		33 726 505	8 410 010	-	42 136 515
Pertes conditionnement		20 338 104	5 071 491	-	25 409 595
Pertes cession		6 643 099	1 656 517	-	8 299 617
Total perte (+)	DA	60 707 708	15 138 018	-	75 845 726
Matières incorporables	Gr	5 002 951	171 255 048	21 529 624	197 787 623
Polyvitamine FR902/1		4 710 648			4 710 648
Vitamine D3		631 910			631 910
Stabilisant AVICEL			16 374 937		16 374 937
Poudre de cacao 20-22			16 269 564		16 269 564
Sucre			26 251 444		26 251 444
Amidon modifié			8 869 806		8 869 806
Arome Vanille			7 481 093		7 481 093
Arome noisette			3 529 035		3 529 035
Base aromatisée de jus			37 500 045		37 500 045
Sucre			19 134 586		19 134 586
Carboxy méthylcellulose CMC			9 214 716		9 214 716
Citrate de sodium			709 679		709 679
Acide citrique			419 019		419 019
Pectine			19 780 497		19 780 497
Viscogum 41230			5 720 628		5 720 628
Base de jus orange				14 605 021	14 605 021
Sucre			-	1 997 929	1 997 929
Carboxy méthylcellulose CMC				570 478	570 478
Acide citrique				217 907	217 907
Viscogum 41230				1 448 651	1 448 651
Pectine				2 689 639	2 689 639
					-
Emballage+Bouchon	DA	429 463 881	186 585 285	40 480 364	656 529 530
Emballage		-	-	-	-
Pertes stock		2 569 412	587 436	224 288	3 381 136
Pertes niveau n°01(Emb.Engagé et s/Compteur)		5 250 537	1 200 413	458 327	6 909 277
Pertes niveau n°02 (Emb.s/Compteur et Palettisée)		1 033 350	236 251	90 203	1 359 805
Bouchon combi		87 993 713	5 794 007	1 197 875	94 985 595
			7 883 425	1 715 149	9 598 574
Total perte (+)	DA	7 819 949	2 024 100	2 742 746	12 586 795
SurEmballages	DA	60 614 409	85 979 155	17 710 607	164 304 171
Barquette UHT 1L		24 066 465	2 815 405	582 067	27 463 937
Barquette UHT 500ML		2 447 650			2 447 650
Barquette UHT 200ML			11 388 080	1 775 180	13 163 261
Poutre		1 496 484	3 731 619	798 222	6 026 325
Colle Globomelt Bouchon TCA		4 036 801	10 066 131	2 153 222	16 256 154
Colle Globomelt Carton		3 590 758	692 998	191 530	4 475 287
Film étirable		2 681 768	6 687 232	1 430 450	10 799 450
Film retractable 375/45µ		6 597 050	30 087 075	6 435 853	43 119 978
Rubon adhésif poignets		226 242	16 450 343	3 518 853	20 195 438
intercalaires 78*112		6 570 480	1 638 409	350 468	8 559 357
Palettes		7 945 697	1 981 332	423 822	10 350 851
Poignée	DA	955 012	238 141	50 940	1 244 093
					-
Produits de nettoyage		17 163 270	6 069 598	916 820	24 149 689
		-	-	-	-
Produits divers	DA	1 767 504	440 743	94 278	2 302 525
		-	-	-	-
Électricité et Gaz et eau	DA	34 284 919	8 549 256	1 828 750	44 662 925
Matières consommables	DA	53 010 227	13 218 581	2 827 555	69 056 363
		-	-	-	-
Total coûts directs	DA	1 874 900 529	645 513 015	88 130 744	2 608 544 289
		-	-	-	-
Charge Variables	DA	191 370 826	50 910 241	9 955 698	252 236 766
Publicité		19 973 496	4 980 572	1 065 382	26 019 451
Royalties		30 640 595	7 640 510	1 634 363	39 915 468
Transport		2 620 170	653 363	139 759	3 413 293
TAP		38 051 342	12 678 637	1 777 669	52 507 647
Main œuvres direct		100 085 224	24 957 158	5 338 525	130 380 907
Prix revient industriel PRI	DA	2 066 271 355	696 423 256	98 086 443	2 860 781 054
		-	-	-	-
Charge Fixes	DA	385 279 996	96 075 534	20 551 284	501 906 815
		-	-	-	-
Prix de revient	DA	2 451 551 352	792 498 790	118 637 727	3 362 687 869
		-	-	-	-
Prix de Ventes	DA	2 927 026 291	975 279 749	136 743 765	4 039 049 805
Marge Bénéficiaire	DA	475 474 939	182 780 959	18 106 038	676 361 936

Source :Notre réalisation

Pour le **premier trimestre 2019**, la marge brute enregistre une valeur de 676 361 936DA ;

Soit -11% par rapport aux objectifs.

Comme il est illustré dans ce tableau :

Tableau N°:29

Familles des produits	L	Marges Bénéficiaires							
		LAITS		LAIT AROMATISE		JUS		PRODUCTION	
		38 200 467		9 525 633		2 037 605		49 763 705	
BUDGET									
Prix revient		2 388 289 591	62,52	776 423 075	81,51	117 406 471	57,62	3 282 119 137	65,95
Prix ventes	DA	2 927 026 291	76,62	975 279 749	102,38	136 743 765	67,11	4 039 049 805	81,16
Marges Bénéficiaires		538 736 700	14,10	198 856 674	20,88	19 337 294	9,49	756 930 668	15,21
REALISATION									
Prix revient		2 451 551 352	64,18	792 498 790	83,20	118 637 727	58,22	3 362 687 869	67,57
Prix ventes	DA	2 927 026 291	76,62	975 279 749	102,38	136 743 765	67,11	4 039 049 805	81,16
Marges Bénéficiaires		475 474 939	12,45	182 780 959	19,19	18 106 038	8,89	676 361 936	13,59
ECARTS Marges	DA	- 63 261 761	- 1,66	- 16 075 715	- 1,69	- 1 231 256	- 0,60	- 80 568 732	- 1,62
TRO	%	-12%		-8%		-6%		-11%	

Source :Notre réalisation

A partir de ce cas pratique, nous avons passé en revue, la procédure budgétaire, la présentation du budget 2019 et la performance de l'entreprise au cours du **premier trimestre 2019** en comparant les prévisions aux réalisations, cela dans le but de ressortir les écarts et toutes les pertes de process. Nous avons observé durant notre stage au sein de **TCHIN LAIT** que la gestion budgétaire est considérée comme un instrument de gestion indispensable au pilotage de l'Entreprise : elle est un guide précieux pour les principaux dirigeants et le Conseil d'Administration, dans la mesure où les règles du jeu sont fixées à l'avance et engagent toutes les parties prenantes.

Conclusion

Les budgets sont fixés par rapport à des objectifs et des responsables ; ils tiennent lieu d'engagement pour chaque centre.

C'est pour cette raison que les entités économiques ne peuvent pas se passer du contrôle de gestion et de la gestion budgétaire, qui d'ailleurs prennent de plus en plus de place dans les entreprises.

Pendant la période de notre stage pratique au sein de l'entreprise **TCHIN LAIT**, nous avons constaté que le contrôleur de gestion occupe un poste hiérarchique important dans l'organigramme eu égard aux missions qui lui sont confiées et à sa contribution dans la prise de décision.

Au sein de groupe **TCHIN LAIT**, la gestion budgétaire constitue un élément essentiel pour traduire les objectifs de la direction à court terme sous forme de budgets prévisionnels qui feront ensuite, l'objet d'une étude comparative avec les réalisations de l'entreprise.

Ce constat confirme la première hypothèse de recherche.

L'analyse des écarts et la mise en place des actions correctrices dans le cadre du contrôle budgétaire, conduisent les responsables à intervenir et à corriger après avoir identifié les causes de ces écarts et à prendre les décisions pertinentes, tout en assurant la continuation et la maîtrise de l'Entreprise.

Dans ce cadre, **TCHIN LAIT** est consciente de l'importance des outils du contrôle de gestion par un examen critique, mensuellement des réalisations afin de réagir à temps.

TCHIN LAIT prévoit de les améliorer par la mise en place d'outils plus pertinents pour le pilotage de sa performance, à savoir le tableau de bord et les "reporting".

Ce constat confirme la deuxième hypothèse de recherche.

Tous les efforts entrepris par les responsables de **TCHIN LAIT** dans le sens d'amélioration de son système d'information et du management expliquent le fait que cette entreprise soit performante.

Notre travail de recherche est loin d'être exhaustif en raison notamment de :

- La durée du stage au sein de **TCHIN LAIT** qui demeure insuffisante vue l'ampleur du sujet traité.
- L'accès extrêmement difficile à l'information sous prétexte de confidentialité des documents.

Pour conclure, la gestion budgétaire est l'un des outils de gestion de l'incertitude, d'amélioration de la performance et de l'organisation des entreprises.

Elle constitue une synthèse qui tire ses principaux concepts de disciplines beaucoup plus complètes telles que : la comptabilité, la finance et la sociologie des organisations.

Avec les mutations de l'environnement, les entreprises ont de plus en plus besoin d'outils pour s'assurer d'une bonne gestion et un pilotage efficace de l'entreprise.

C'est là que réside et intervient la gestion budgétaire.

Bibliographie

Ouvrages :

- ALAZARD C.SEPARI S, « Contrôle de gestion, manuel et applications », Dunod, Paris, 2010.
- ALAZARD C.SEPARI S, « contrôle de gestion, manuelle et application DCG», Dunod, Paris, 2007.
- ALAZARD C.SEPARI S, « Contrôle de gestion », Dunod, Paris, 1998.
- BEATRICE ET FRANCIS G, « l'essentiel du contrôle de gestion », Lextenso, Paris, 2009.
- BENAIEM J, TUSZYNSKI J, « Gestion budgétaire et analyse de la performance », Fontaine Picard, Paris, 2014/2015.
- BOUIN.X, SIMON.F-X, « Tous gestionnaires : comprendre et maîtriser les outils de gestion à des fins opérationnelles », 2ème édition, DONOD, Paris 2006.
- BENAIEM.J et all, « Gestion budgétaire et analyse de la performance, BTS CGO 2ème année», Edition Fontaine Picard, France 2014.
- BOUQUIN Henri, le contrôle de gestion, 8e Edition, presse universitaire de France, Paris, 2008.
- BOURGUIGNON Annick, Peut-on définir la performance ?, Revue Française de Comptabilité, 1995.
- DEPALLENS.G, « Gestion financière de l'entreprise », 4e Édition SIREY, Paris, 1971.
- DORIATH. B et GOUJET. C, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance», 3ème édition Dunod, Paris, 2007.
- DORIATH.B, GOUJET.CH, Op.cit.
- GAUTIER.F."Le contrôle de gestion",DAREIOS
- GERVAIS.M."Le contrôle de gestion par le système budgétaire",Rennes 1987
- KHEMAKHEM.A, ARDOIN.J-L, Op.cit.
- LEBAS Michel, Oui, il faut définir la performance, Revue Française de comptabilité, 1995.
- LONING.L,PESQUEUX.Y."Le contole de gestion",DUNOD
- LORINO P, « méthodes et pratiques de la performance », 3eme édition d'organisation, Paris, 2003.

- PLAUCHU.V, SADI.N, « Mesure et amélioration des performances industrielles », office des publications universitaires, France 2006.
- PCG 1982, cité in : Doriath B, « contrôle de gestion en 20 fiches »,5éd DUNOND, Paris, 2008.

Thèses , mémoires :

- BESSAOU N , AMALOU .M et BOUFALA.A mémoire master 2, «La gestion budgétaire comme outil de contrôle de gestion cas DANONE Djurdjura», 2014/2015
- Abderahmani L, Akroun N, mémoire master 2, « le rôle du contrôle de gestion et sa contribution à la performance cas DANONE Djurdjura »,2010/2011
- Abderahmani L, Akroun N, mémoire master 2, « le rôle du contrôle de gestion et sa contribution à la performance cas DANONE Djurdjura »,2010/2011

Site web :

- www.africmemoire.com
- [www .creg.ac-versailles.fr](http://www.creg.ac-versailles.fr)
- www.doc.etudiant.fr
- www.mémoireonline.com
- www.manager-go.com
- www.finance-etudiant.fr
- www.performanceZOOM.com
- http://ressources.auneg.fr/nuxeo/site/esupversions/45783543-1303-4e10-a805-5ae24df95a49/res/12_1.pdf
Cours Cordier IAE (Instituts d'Administration des Entreprise)

Annexes

ANNEXE 01

FICHE SIGNALÉTIQUE:

Raison sociale : TCHIN LAIT

Statut juridique : SPA

Date de création : 17 / 08 /1999

Date d'Entrée en exploitation : Mai 2001

Capital social : 2 757 140 000 DA

Objet : Fabrication de lait UHT et boissons aromatisées

Marque commerciale : CANDIA (marque sous licence)

Adresse Siège social : _RN N° 12 Bir Slam – BEJAIA

■ **Tel** : 00 213(0) 34 11 45 45 ; 034 11 45 43 ; 034 21 41 56

■ **e-mail** : contact @tchinlait.com . Site Web : www.candia.dz

Adresses Sites de Production :

■ **Site de Bejaia** : RN N° 12 Bir Slam – BEJAIA

■ **Site d'ALGER** : Haouche El Amirate – Baraki ALGER * Tel : 0982 400 702 -0982 400
709

■ **Site de SETIF** : Zone industrielle Lot N° 163 SETIF : * Tel 036 625 291 - 036 625 296

Inscrite au Registre de Commerce sous le N° : 06/00- 0183 086 B 99

Code Activité : 107 201/202/203 * 101 107 * 101 117 * 604 109 * 604 117 * 604 630

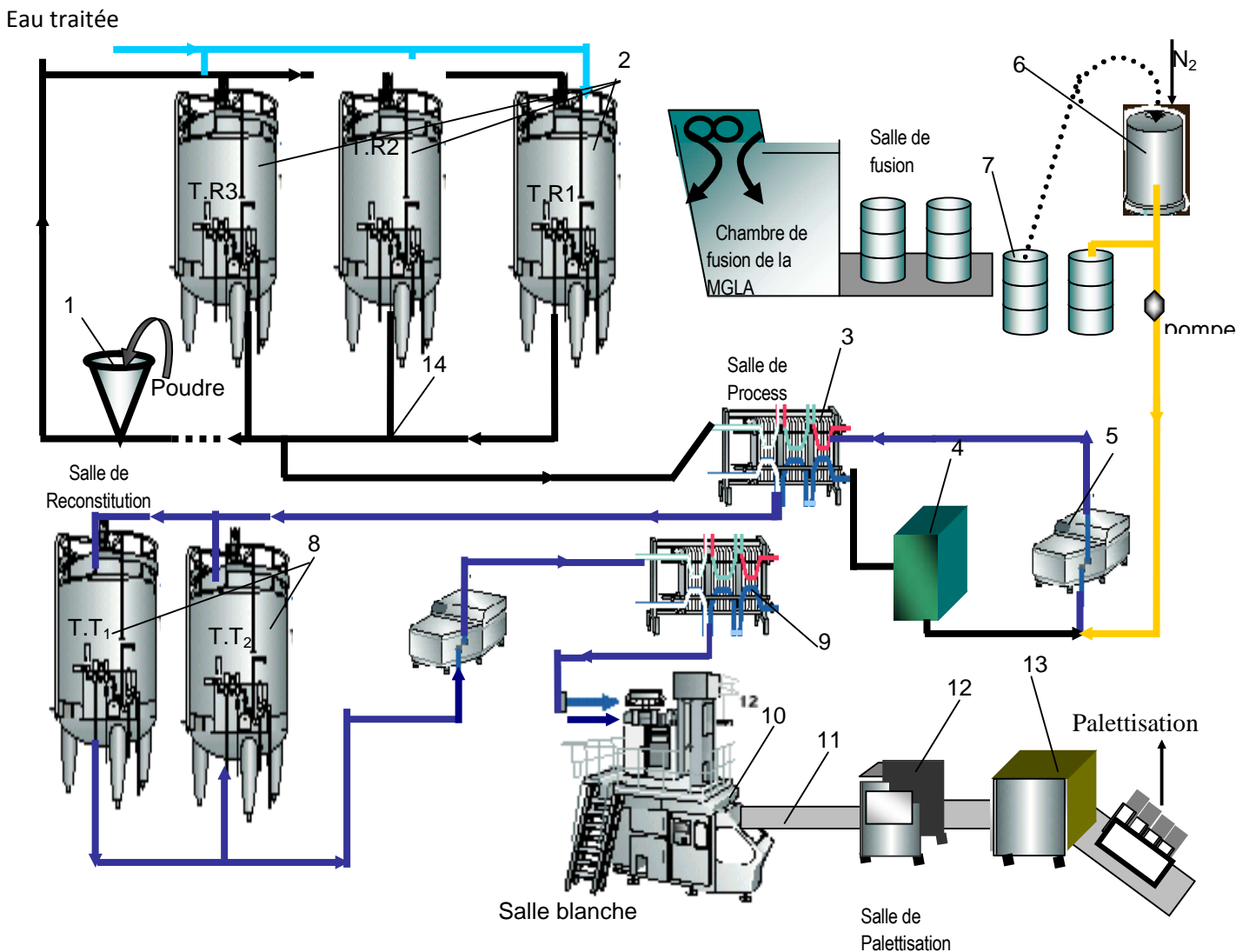
Identifiant Fiscal : 0999 0601 8308 631

N° Article : 0 601 84 04 812

Domiciliation bancaire : NATIXIS – Bd Krim Belkacem - BEJAIA

Effectifs au 31 décembre 2018 : 883 (Cadres : 91 ; Maitrise : 351 ; Exécution : 441)

Capacité de production : 415 000 000 Litres/An tous produits confondus



1 : Triblender.

2 : Tanks de reconstitution.

3 : Pasteurisateur.

4 : Dégazeur.

5 : Homogénéisateur.

6 : Cuve de stockage de la MGLA.

7: Fûts Huile de beurre.

8 : Tanks Tampons.

9 : Stérilisateur.

10 : Conditionneuse Tetra BrikAseptic (TBA.).

11 : Convoyeur.

12 : Machine pose bouchons Tetra Cap Applicator (TCA.).

13 : Cartonneuse Tetra Cardboard Packer

Model Lettre de cadrage pour le budget 2019 :

Le Directeur Générale

A

Messieurs les
Directeurs de Sites

Et

Directeurs de structures

Ventes, Marketing, Recherche et développement
Production, Technique, Laboratoire
Achat et Supply Chain
Informatique
GRH, Projets
Comptabilité et finances

Objet : lettre de cadrage budgétaire pour l'année 2019

Mesdames, Messieurs,

Dans le cadre de l'élaboration du budget prévisionnel de l'exercice 2019, nous vous prions de copier les canevas qui correspondent à votre activité, et qui vous sont accessibles dans votre dossier propre, téléchargeable à récupérer au niveau du service budget sur support informatique.

Pour le bon fonctionnement de la réalisation du budget des recommandation suivent doivent être respectées :

- La formalisation des prévisions que vous élaborerez, doit être conforme aux tableaux des canevas qui vous ont transmis.
- Vos prévisions doivent être transmises à la DG plus tard **le 30 Novembre 2018** (le respect du délai est de rigueur).
- Vos prévisions doivent être transmises à la DG au sein du cellule budgétaire sur support papier dûment signé par le responsable de la structure, ainsi que sur support magnétique (gravées sur CD ou téléchargeable à partir d'un support informatique).
- Vos prévisions doivent être proprement mentionnées, sans surcharges, ni ratures.

- Les réalisations arrêtées au 31 Août 2018 et qui peuvent vous servir de base à la détermination de vos prévisions vous sont transmises avec cette correspondance.
- Vos prévisions doivent être objectives, cohérentes et réalisables.

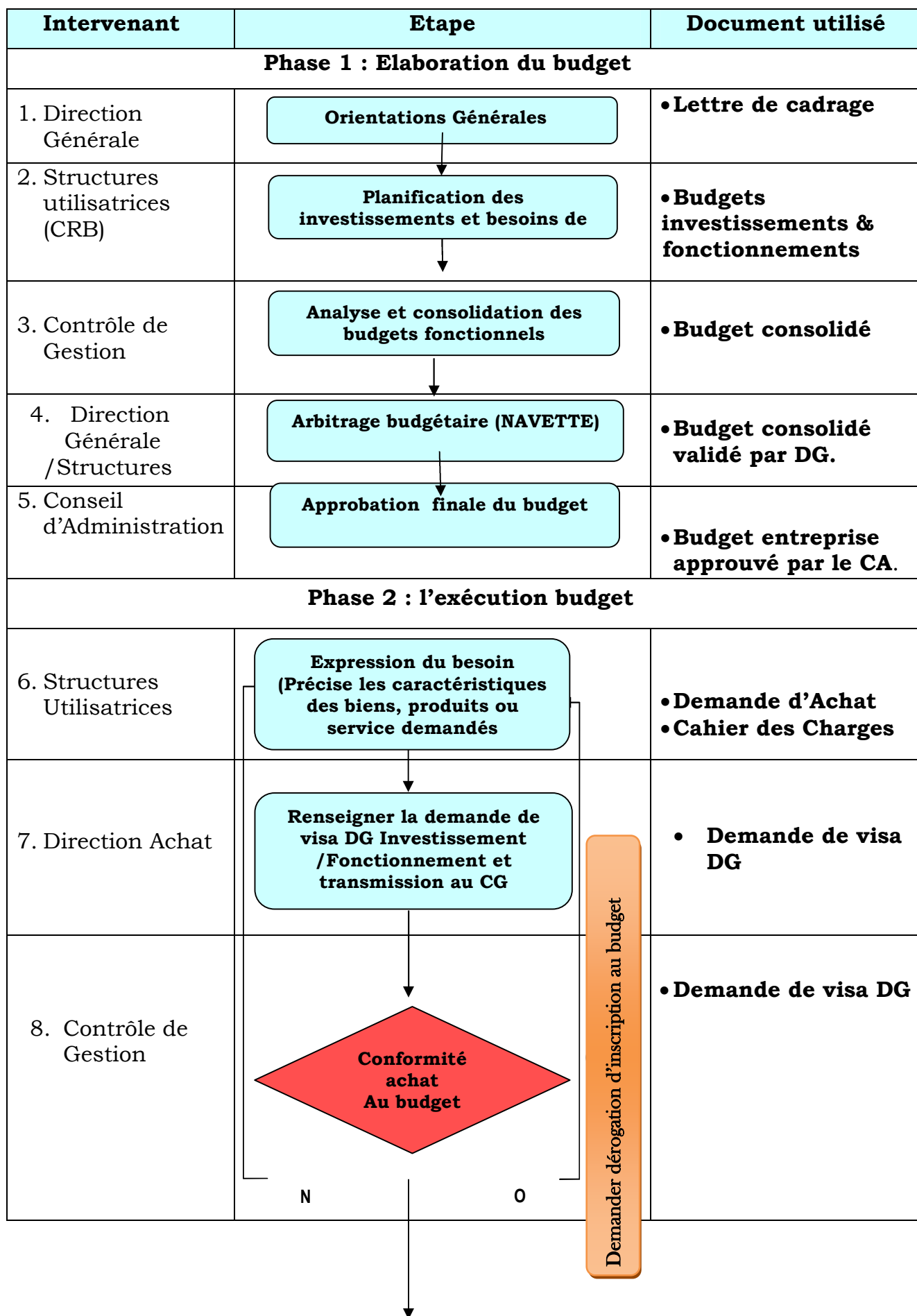
Pour d'éventuels besoins d'informations complémentaires ou d'éclaircissements, les services de la DFC sont à votre disposition.

Comptant sur votre habituelle collaboration, recevez, Mesdames, Messieurs, l'expression de nos salutations distinguées

Signature du Directeur Général

ANNEXE 04

Le schéma suivant montre toutes les étapes de la gestion budgétaire au sein de TCHIN LAIT :



9. Contrôle de Gestion	<p style="text-align: center;">↓</p> <p style="text-align: center;">Compléter la demande de visa et transmission à la</p> <p style="text-align: center;">↓</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Demande de dérogation d'inscription (Cas de non inscription au budget) • Demande accord DG (Cas de dépassement du montant budgétaire).
10. Direction Achat	<p style="text-align: center;">↓</p> <p style="text-align: center;">Elaboration dossier achat et lancement de l'Achat</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Procédure d'achat.
Phase 3 : Suivi des budgets		
11. Structures opérationnelles	<p style="text-align: center;">Elaboration et transmission au Contrôle de Gestion des rapports périodiques</p> <p style="text-align: center;">↓</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Tableaux de bords • Rapport d'activité mensuel
12. Contrôle de gestion	<ul style="list-style-type: none"> - Contrôle et analyse des documents reçus ; - Elaboration de rapport de gestion et tableaux de bords ; - Transmission à la DG. 	<ul style="list-style-type: none"> • Tableaux de bords • Rapport d'activité mensuel

Liste des abréviations :

Abréviation	Sinification	Pages
TIC	Technologies de l'Information et de la Communication	1
TTC	Toutes Taxes Comprises	15
GPAO	Gestion de production assistée par ordinateur	18
MRP	Management des Ressources de Production	18
MPM	Méthode des Potentiels Métra	20
BBZ	Budget Base Zéro	35
PRO	Performance Organisationnelle	43
TRS	Taux de rendement synthétique	50
ROI	ROI pour Return On Investit	53
RH	Ressources humaines	53
SIG	Soldes Intermédiaires de Gestion	56
MC	Marge Commerciale	56
VA	Valeur Ajoutée	57
EBE	Excédent Brut d'Exploitation	57
CAF	Capacité d'Autofinancement	58

Liste des schémas :

N° des schémas	Sinification	Pages
Schéma n°1	Schéma simplifié de la prévision à long et moyen terme	6
Schéma n°2	Schéma de l'articulation fonctionnelle d'un système budgétaire	10
Schéma n°3	Schéma de l'élaboration du budget ventes	12
Schéma n°4	Schéma d'écoulement théorique des stocks	24
Schéma n°5	Schéma de la loi empirique des 20/80 :	25
Schéma n°6	Schéma de la variation des coûts de stockage, coûts d'approvisionnement et coûts totaux	28
Schéma n°7	Schéma de la méthode point de commande	30
Schéma n°8	Schéma de reconstitution du stock maximum	31
Schéma n°9	Schéma simplifié d'une articulation budgétaire possible	39

Liste des tableaux

Numéro des tableaux	Signification	N° Pages
Tableau N°01	Répartition des parts de marché Lait UHT	65
Tableau N°02	Programmation et commercialisation de production	70
Tableau N°03	Calendrier du processus budgétaire	74
Tableau N°04	Schéma graphique du processus budgétaire	75
Tableau N°05	Programme commercial et marketing	81
Tableau N°06	Détail des ventes des laits aromatisés et des boissons	81
Tableau N°07	Pertes matières et emballage	82
Tableau N°08	Programme de production	82
Tableau N°09	Valeur de pertes budgétisées	83
Tableau N°10	Programme d'approvisionnement (Liée au cycle de production)	83
Tableau N°11	Matières Consommables (reparties par centre de cout)	84
Tableau N°12	Programme d'approvisionnement par rapport aux produits finis	84
Tableau N°13	Frais de fonctionnement des services	85
Tableau N°14	Frais du personnel	86
Tableau N°15	Amortissements	86
Tableau N°16	Investissements	87
Tableau N°17	Mode de financement des investissements budgétés	87
Tableau N°18	Plan de trésorerie prévisionnel	88
Tableau N°19	Compte De Résultat -TCR par fonction	89
Tableau N°20	Compte De Résultat -TCR par famille de production	91
Tableau N°21	Plan Etat réalisation des objectifs (Commercialisation)	94
Tableau N°22	Pertes matières et emballage (Production)	95
Tableau N°23	Plan Etat réalisation des objectifs (Production)	95
Tableau N°24	Objectifs et réalisation par produit	96
Tableau N°25	Objectifs et réalisation par matières	96
Tableau N°26	Prix d'achat de la poudre de laits	96
Tableau N°27	TCR par famille	97
Tableau N°28	Réalisation TCR (1 ^{er} Trimestre 2019)	98
Tableau N°29	Marge Brute (1 ^{er} Trimestre 2019)	99

Résumé

Notre travail a pour objet d'étudier l'importance de la gestion budgétaire dans l'amélioration de la performance de l'entreprise. Pour ce faire, un cas pratique au sein de TCHIN LAIT a été réalisé. Nous avons constaté que la gestion budgétaire de TCHIN LAIT permet de mesurer le degré d'accomplissement des objectifs traduits sous forme de budgets prévisionnels. Ces budgets feront l'objet d'une étude comparative avec les réalisations de l'entreprise, ce qui dégage presque souvent des écarts budgétaires. Ces derniers mènent les responsables de TCHIN LAIT à proposer des actions correctives après avoir analysé leurs causes et ce afin de prendre des décisions pertinentes et d'améliorer sa performance.

Mots clés : gestion budgétaire, budget, écart budgétaire, performance, TCHIN LAIT .

Abstract

Our work aims to study the importance of budget management in improving enterprise performance. To do this, a case study in TCHIN LAIT T has been realized. We found that the budgetary management of the TCHIN LAIT can measure the accomplishment degree of the objectives translated in the form of budget forecasts. These budgets will be subject to a comparative study with the achievements of the company, that almost often releases budgetary variations. These will lead the managers of TCHIN LAIT to propose corrective actions after having analyzed the causes of these variations with an aim of making relevant decisions and improving its performance.

Keywords: budget management, budget, budgetary variation, performance, TCHIN LAIT T.