



جامعة بجاية
Tasdawit n Bgayet
Université de Béjaïa

Université Abderrahmane Mira Bejaia

Faculté des sciences économiques, sciences commerciales et des sciences de gestion

Département des sciences de gestion

Mémoire de fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de master en science de gestion

Spécialité : Comptabilité Contrôle Audit

Thème

Contrôle Budgétaire Comme Outil De Performance à l'entreprise

Cas : SPA Les Moulins de la Soummam

Réalisé par :

M^{lle} : BOUDJEMIL Fahima

M^{lle} : BENNAI Fahima

Encadré par :

M^{me} : KIROUANE Nacera

Année universitaire 2018/2019

Remerciements

Avant tout, nous tenons à remercier le dieu tout puissant qui nous a donné santé et courage pour mener ce travail jusqu'à son bout.

Tous nos remerciements à nos parents pour leurs soutiens, leur amour et leurs sacrifices.

*Nous tenons à présenter notre sincère gratitude à notre promoteur **M^{me} KIROUANE NACERA**, pour son aide, son orientation ; et surtout de la confiance qu'il à mis en nous. Sans oublier **M^r IDIR** pour son aide précieux, ses conseils et sa contribution à la réalisation de ce travaille.*

*Nous tenons à remercier également le service contrôle de gestion de la société, « **SPA LES MOULINS DE LA SOUMMAM** », notamment : **M^{lle} HAMLAOUI SOUHILA** pour son aide. Et à tout personnel au sein de l'entreprise **SPA LES MOULINS DE LA SOUMMAM**.*

*Nous remercions aussi **M^{lle} Hassani Sarah** et **M^{lle} Djouad Narimene** pour leurs disponibilités, leurs encouragements et conseils ainsi que leur confiance et leurs patiences.*

Fahima & Fahima

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail :

A mes chers parents que j'aimerai a tout jamais, qui m'ont soutenu pendant tout mon cycle d'étude, et je les remercie d'autant que je ne remercie personne, à leurs aide, à leurs orientations et leurs conseils durant mes études et dans ma vie, et sans eux je ne serais pas arrivé jusqu'au là.

A mes adorables sœurs : Nessrine, Melissa et Lyticia.

A mes adorables frères : Ali et Mohand.

A toutes mes chères tantes.

A mes cousins et cousines.

A mes chères amies partenaires : Yanis, Haroune, Narimane, Sarah, Alja, Baya, Karima, Kahina.

A tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de modeste travail.

Fahima

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail :

A mes chers parents que j'aimerai a tout jamais, qui m'ont soutenu pendant tout mon cycle d'étude, et je les remercie d'autant que je ne remercie personne, à leurs aide, à leurs orientations et leurs conseils durant me études et dans ma vie, et sans eux je ne serais pas arrivé jusqu'au là.

A mes adorables sœurs : Kenza, Aida.

A toutes mes chères tantes.

A mes cousins et cousines.

A ma cher binôme Fahima.

*A mes chères amies partenaire : Racim,
Narimane, Nadjet.*

A tous ceux qui ont contribué de prés ou de loin à la réalisation de modeste travail.

Fahima

Liste des abréviations

A.B.C : Activity Based Costing.

C.D.G : Contrôle de gestion.

C.G : Comptabilité générale.

CA : chiffre d'affaires.

CAN : chiffre d'affaires net.

CF : cash-flow.

CMP : coût matières prévu.

CMR : coût matières réel.

CUP : Coût Unitaire Prévu

D.A : Dinar algérien

DR : délai de récupération du capital investi.

E/CAN : écart sur chiffre d'affaire net.

E/M : écart sur marge.

E/MU : écart sur marge unitaire.

E/P : écart sur prix.

E/Q : écart sur quantité.

E/Vol : écart sur volume.

IP : indice de profitabilité.

M.S : les moulins de la Soummam

Max : Maximum.

MCV : marge sur coût variable.

Min : Minimum.

MUP : marge unitaire prévue.

MUR : marge unitaire réelle.

P.C.G : Plan comptable général

PUP : prix unitaire prévu.

PUR : prix unitaire réel.

QM : Quantité moyenne

QP : quantité prévue.

QR : quantité réelle.

R : Réalisations

SPA : Société Par Action.

TB : Tableau de Bord.

TBG : Tableau de Bord de Gestion.

TVA : taxe sur valeur ajoutée.

VAN : valeur actuelle nette.

Sommaire

<i>Sommaire</i>	1
<i>Introduction générale</i>	2
<i>Chapitre 01 : la gestion budgétaire comme outil de contrôle de gestion</i>	5
Section 01 : concept sur contrôle de gestion.....	5
Section 02 : la gestion budgétaire outil de contrôle de gestion.....	15
<i>Chapitre 02 : le contrôle budgétaire et la performance a l'entreprise</i>	26
Section 01 : le contrôle budgétaire.....	27
Section 02 : l'apport de contrôle budgétaire sur la performance.....	42
<i>Chapitre 03 : contrôle budgétaire au sein de l'entreprise SPA « LES MOULINS DE LA SOUMMAM »</i>	51
Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil « LES MOULINS DE LA SOUMMAM ».....	52
Section 02 : le contrôle budgétaire et mesure de la performance de « LES MOULINS DE LA SOUMMAM ».....	60
<i>Conclusion générale</i>	84
<i>Annexe</i>	
<i>Liste des tableaux, des Figures et des schémas</i>	
<i>Références bibliographiques</i>	
<i>Table des matières</i>	

*Introduction
générale*

Introduction générale

L'entreprise est une organisation constituant une unité économique, qui fonctionne dans un cadre politique précis et qui veille à la coordination et à la consolidation de ses ressources et de ses moyens afin d'augmenter sa rentabilité en quantité et en qualité avec le minimum de charges possible. L'activité d'une entreprise se traduit par un profit, qui assure dans les meilleures conditions possibles le financement des capitaux engagés, le maintien de son potentiel et son développement. Sa rentabilité dépend également de nombreux facteurs internes et externes. Pour se prémunir contre tout aléa possible, l'entreprise doit réunir le maximum d'informations et envisager des solutions diverses pour garantir les meilleurs résultats possibles.

Chaque entreprise justifie son existence par le biais de la poursuite de ses objectifs, et c'est en fonction de ceux-ci qu'on peut mener un contrôle. Au sens générale, contrôler une situation signifie être capable de la maîtriser et de la diriger, et pour cela les entrepreneurs se sont toujours efforcés de contrôler la démarche de leur entreprise pour savoir à quel point ont réalisé leurs objectifs.

Pour exercer son activité dans un environnement évolutif, les entreprises doivent parfois abandonner ce qu'elles savent faire pour passer à ce qu'elles doivent faire, ainsi, la mise en place d'un système de contrôle de gestion devient inéluctable. Le contrôle de gestion est une démarche, d'inspiration systémique, destinée à assurer la maîtrise continue de l'évolution d'une entreprise par le recours à différents dispositifs de collecte, de traitement, et d'interprétation de données informatives relatives à la gestion d'une organisation, il en ressort que le contrôle de gestion ne doit pas être perçu dans le sens de sanction mais plutôt dans un sens de pilotage, de maîtrise des opérations et du processus de gestion.

Considéré depuis longtemps comme valeur stratégique en raison de son importance, le contrôle de gestion est devenu incontournable du fait qu'il améliore le potentiel de l'entreprise et son développement. Que l'entreprise soit publique ou privée, le contrôle de gestion a pour but de rassurer les responsables, de les aider et de les motiver, pour atteindre les objectifs assignés qu'ils se fixent.

Le contrôle de gestion est défini selon **Robert Newton Anthony** «un processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources nécessaires sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs que se fixe l'organisation»¹.

Les objectifs du contrôle de gestion sont identiques pour toutes les entreprises, quelque soient leur secteur ou leur taille : aider, coordonner, suivre et contrôler les décisions et les actions de l'organisation pour qu'elle soit la plus efficace et la plus efficiente possible. Mais ce n'est pas le cas pour la mise en place des outils et des procédures de contrôle de gestion qui diffère d'une entreprise à une autre, ses outils sont la comptabilité générale, comptabilité analytique, tableau de bord de gestion et reporting, la gestion budgétaire. Le contrôle budgétaire est la dernière phase de la gestion budgétaire.

Le budget étant l'un des outils financiers de mesure de la performance, les entreprises doivent par conséquent mettre en place des budgets adaptés aux objectifs qui leur sont assignés. Cependant, pour y arriver, le management de l'entreprise doit disposer d'un dispositif de contrôle budgétaire fiable afin d'assurer l'efficacité et l'efficience.

En effet, Le contrôle budgétaire définit comme « *la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets* »². Le contrôle budgétaire qui est au centre du contrôle de gestion est un ensemble de dispositifs qui permettent de planifier et d'allouer des ressources nécessaires en vue d'une coordination des activités, d'une motivation des responsables et d'évaluation des performances.

Un contrôle budgétaire pertinent s'appuie sur l'ensemble des budgets établis pour formaliser le fonctionnement à court terme de l'entité dont la gestion doit être mise en tension. Les données nécessaires tant à l'établissement des budgets qu'au calcul des réalisations mettent en jeu tous les systèmes d'information comptables de l'entreprise.

La pertinence des écarts dépend de leur définition, mais aussi de la qualité des éléments de référence c'est-à-dire des budgets. Dans un environnement instable et peu prévisible, cet aspect du problème ne peut être négligé, c'est pourquoi les actions correctives peuvent agir sur les éléments prévisionnels.

L'objectif de notre travail est de mieux comprendre le contrôle budgétaire qui est considéré comme un outil indispensable pour chaque entreprise qui souhaite acquérir un avantage concurrentiel, ce qui induit la question centrale suivante :

¹ Robert Anthony, *Planning and control systems: a framework for analysis*, Harvard University, 1965 ,p17

Comment le contrôle budgétaire peut-il contribuer à la performance de l'entreprise ?

De cette problématique, découlent les questions subsidiaires suivantes :

- ✓ En quoi consistent le contrôle budgétaire et la performance ?
- ✓ Le contrôle budgétaire est-il suffisant pour évaluer la performance de l'entreprise ?
- ✓ LES MOULINS DE LA SOUMMAM est-elle consciente de l'importance du contrôle budgétaire pour évaluer sa performance ?

Dans le cadre de notre étude et afin de répondre à la question soulevée dans la problématique, nous avons formulé les hypothèses suivantes :

- ✓ Le contrôle budgétaire est un processus incontournable qui permet à l'entreprise d'être efficace et efficiente ;
- ✓ L'atteinte des objectifs fixés est vérifiée moyennant le contrôle budgétaire. Il s'agit dans ce cas d'un outil qui permet d'améliorer la performance de l'entreprise grâce aux calculs des écarts et aux actions correctives qui en découlent.

Pour atteindre notre objectif, nous avons procédé à la recherche documentaire qui nous a permis de consulter différents documents tels que les ouvrages, les sites internet ; la recherche bibliographique nous a permis de construire un corpus théorique en lien direct avec la thématique étudiée. Nous avons aussi, procédé à un stage pratique au sein de la SPA « **LES MOULINS DE LA SOUMMAM** » qui va permettre d'affirmer ou d'infirmer les hypothèses de départ.

Notre plan de travail comprend trois chapitres. Le premier chapitre portera sur le contrôle budgétaire comme outil de contrôle de gestion dans lequel nous avons développé un certain nombre de notions portant sur le contrôle de gestion, en approfondissant l'analyse sur la dernière phase de la gestion budgétaire, à savoir le contrôle budgétaire. Le second chapitre va porter sur le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise : Fondements théoriques et interactions. Le troisième et dernier chapitre, est réservé au cas pratique portant sur l'application du contrôle budgétaire et la performance au sein de l'entreprise « **LES MOULINS DE LA SOUMMAM** ».

***Chapitre 01 : la gestion
budgétaire comme outil de
contrôle de gestion***

Introduction

Le contrôle de gestion répond à plusieurs objectifs stratégiques et organisationnels. En tant que fonction de l'entreprise, généralement incarnée par son directeur, le contrôleur de gestion, il remplit plusieurs missions au service de la direction générale comme des cadres fonctionnels et opérationnels. Dans le cadre de ces missions, il s'appuie sur plusieurs dispositifs, instruments et systèmes de gestion, tels que par exemple, la comptabilité analytique, les budgets ou les tableaux de bord. Au sein de l'organisation, la fonction de contrôle de gestion occupe un positionnement particulier. Un tel positionnement, variable selon les entreprises, se caractérise par des relations plus ou moins étroites avec les autres fonctions de l'entreprise.

L'objectif de ce chapitre est d'exposer dans une première section les concepts de contrôle de gestion et deuxième section se focalisera sur la gestion budgétaire comme outil de contrôle de gestion.

Section 01 : Concepts sur le contrôle de gestion

Ce chapitre introduira le contrôle de gestion en offrant une vision d'ensemble de ses concepts, ses objectifs et ses outils fondamentaux.

1. Histoire de contrôle de gestion

C'est entre les deux guerres aux Etats-Unis qu'on peut situer la naissance de la fonction du contrôle de gestion, qui reste tout de même une discipline récente par rapport à d'autres fonctions au sein de l'entreprise. En effet la création de « contrôleurs Institute of American » institut des contrôleurs de gestion des Etats-Unis en 1931 est la date officielle de l'apparition du contrôle de gestion, depuis ce temps, il s'est développé dans ce pays après la deuxième guerre mondiale de même que ce développement a entraîné son apparition en Europe où il est en train de prendre une grande place dans les entreprises. La jeunesse du contrôle de gestion fait de lui un concept en constante évolution, qui trouve son origine dans la comptabilité. Au début la fonction du contrôleur était celle d'un expert-comptable à l'intérieur des entreprises aux Etats-Unis, mais après 15 à 20 ans d'exercice il a remarqué un prolongement de la fonction de contrôle de gestion au-delà du rôle comptable dans un ouvrage publié en 1947 DAVID .R. ANDERSON définissait la fonction de contrôleur de gestion comme suit : « la fonction comprend l'enregistrement et l'utilisation de tous les faits pertinents concernant une entreprise afin de :

- Protéger les activités de l'entreprise ;
- Se conformer aux exigences légales de conservation des enregistrements et de publication des rapports financiers ;
- Communiquer à la direction les informations qui l'aideront dans la planification et le contrôle des opérations ;

Au lendemain de la seconde guerre mondiale, « Si l'on veut retourner aux origines, il convient de rendre hommage à celui qui a véritablement formalisé les différents constituants du contrôle de gestion ; Robert N. Anthony.²

C'est à lui que reviendrait la paternité de la création de cette fonction aux Etats Unis dans les années soixante. À cette époque, les multinationales se développèrent ; il devient nécessaire à la fois de déléguer les décisions et de contrôler l'usage de ces délégations. D'où l'apparition d'une fonction contrôle de gestion centralisée au siège, chargée de s'assurer quels objectifs sont bien réalisés. Selon Robert N. Anthony, le contrôle de gestion est au départ « le contrôle de gestion est un processus par lequel les dirigeants influencent les membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de manière efficace et efficiente ». ³le contrôle était qualifié d'"œil de Moscou", terme qui a pris de l'ascendant la guerre froide, le contrôle de gestion a par la suite pris le qualificatif de "thermostat" pour ainsi signifier qu'il joue le rôle qu'est celui du thermostat dans une organisation c'est-à-dire qu'il est chargé d'alerter le manager dès qu'un des objectifs fixés n'était pas atteint pour permettre à ce dernier de déclencher le processus de correction adéquate. Et quand il fut question de maîtriser les activités des structures dans lesquelles il est présent, il fut qualifié de "tour de contrôle" dont l'objectif est beaucoup plus de réguler que de sanctionner. Aujourd'hui, le « contrôle de gestion » s'entend plutôt « pilotage de la performance » est défini comme «une démarche permettant à une organisation de piloter la réalisation progressive de ses objectifs de performance, tout en assurant la convergence des actions engagées par les différentes entités de sa structure »⁴

² R.N Anthony, Management et contrôle de gestion, éd. Dunond, Paris, 2008, P5/354.

³ Idem

⁴ C.Horngren, A Bhimani, S Datar et G Foster, contrôle de gestion et gestion budgétaire, 3^{ème} édition Pearson éducation France, 2006.

2. Définition du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un processus permanent de pilotage global de l'entreprise et de mesure en temps réel des réalisations dans une optique de perfectionnement de la performance au sein de l'entreprise. C'est un outil d'aide à la prise de décision qui évolue l'efficacité et l'efficacité de la mise en œuvre des ressources de l'entreprise.

Parmi les premières définitions du contrôle de gestion ; nous trouvons celle d'Anthony qui a défini celui-ci en 1965, de la manière suivante : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité (par rapport aux objectifs) et efficacité (par rapport aux moyens employés) pour réaliser les objectifs de l'organisation. »⁵

En 1982, le Plan comptable reprenait cette analyse pour définir le contrôle de gestion comme l'ensemble des dispositions prises pour fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées périodiques caractérisant la marche de l'entreprise. Leur comparaison avec des données passées ou prévues peut, le cas échéant, inciter les dirigeants à déclencher des mesures correctives appropriées.

Cette approche limite le contrôle de gestion à des procédures mécaniques de rétroaction, sans tenir compte des orientations stratégiques ni du management de l'organisation.

Depuis la Seconde Guerre mondiale, avec l'évolution de l'environnement, des comportements et des besoins nouveaux sont apparus et les entreprises ont donné des dimensions supplémentaires au contrôle : celles de conseil et de pilotage de l'organisation.

La notion de contrôle de gestion est difficile à cerner car son champ d'analyse s'enrichit au fur et à mesure que la production évolue. Nous avons vu qu'historiquement, avec le développement industriel, c'est la connaissance des coûts qui était recherch e. Mais le contrôle de gestion englobe un champ d'analyse plus large que celui des coûts.

Dès le début, les gestionnaires recherchent, avec le contrôle de gestion, au-delà de la connaissance des coûts, à orienter les acteurs pour organiser et piloter la performance.

Cette double mission se développera dans l'environnement contemporain. Ainsi le besoin de contrôle s'est élargi et s'est diversifié ; de nombreuses formes de contrôle sont apparues telles que le contrôle interne et l'audit interne.

⁵ Anthony cité par Alazard Claude et Sapine Sépari. DCG.2007.P 10.

3. Objectifs du contrôle de gestion

On trouve les mêmes objectifs dans toutes les entreprises⁶.

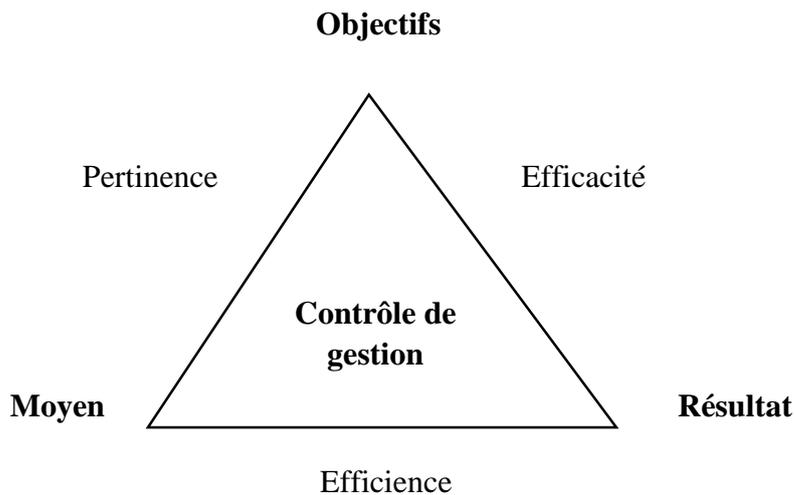
- **La performance de l'entreprise** : dans l'environnement complexe et incertain, l'entreprise doit recentrer en performance ses objectifs et ses actions. Le pilotage de la performance doit être un compromis entre l'adaptation aux évolutions externes et le maintien d'une cohérence organisationnelle, pour mieux utiliser les compétences et les ressources, à travers leurs allocations stratégiques. Le contrôle de gestion doit être optimisé en prenant en compte la qualité, le coût, et le délai, est cela par l'utilisation de tous les outils de résolution de problème tels que l'analyse de processus et les outils de gestion de la qualité ;
- **L'amélioration permanente de l'organisation** : pour mieux utiliser les ressources et les compétences, l'entreprise doit piloter son organisation comme une variable stratégique. La structure par les processus semble être une voie pertinente pour la performance ; il s'agit de découper l'organisation en processus opérationnel et en processus support pour ensuite modifier et améliorer ceux qui ne sont pas rentables. Le contrôle de gestion peut aider à formaliser ces processus, et surtout à mesurer ces coûts ;
- **La prise en compte des risques** : dans le pilotage de la performance, la gouvernance de l'entreprise et le risque devient indissociables et il est nécessaire de connaître les impacts des activités d'une entreprise sur ses parties prenantes en intégrant les risques liés ;
- Le contrôle de gestion assure la cohérence de l'action par rapport aux objectifs globaux, il évite la réflexion stratégique au cours du processus et permet de focaliser son énergie sur les activités courantes, envisagé sous aspect, il remplit bien une fonction de régulation, mais il constitue aussi un apprentissage à la vigilance, une formation à la prise de décision. L'action corrective qu'il induit pousse à s'interroger sur la pertinence des normes utilisées.

En ce sens, il remplit une fonction d'auto apprentissage de la réalité. Dans la mise en œuvre des stratégies, le contrôle de gestion vise :

- **L'efficacité** : c'est la capacité à atteindre les objectifs.

⁶ Alazard C et Sépari S, op.cit., 2007. P. 20.

- **L'efficience** : elle représente la capacité de minimiser les moyens mis en œuvre pour l'obtention du résultat ;
- **L'économie** : c'est l'acquisition de ressources de bonne qualité en moment opportun à moindre coût ;
- **Pertinence** : c'est l'utilisation des moyens qu'il faut pour atteindre les objectifs.

Schéma 01 : Les objectifs du Contrôle de gestion

Source : Löning H, Pesqueux Y, Chiapello E, Mallert V, Meric J, Michel D, Sole A, « le contrôle de gestion organisation outil et pratique » Dunod, Paris, 1998.p6.

4. Caractéristiques du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion est en relation avec la direction générale de l'entreprise et chacune des autres directions. « Le contrôleur ne contrôle plus mais il conseille, aide à la décision, conçoit des systèmes d'information, évalue les performances, met en place des indicateurs de qualité »⁷.

- Il a pour mission d'établir un diagnostic des besoins de contrôle de gestion et de créer les outils et les procédures appropriés à ces besoins. Il est chargé d'exécuter efficacement les procédures de traitement de l'information qui permettent un bon fonctionnement de mécanisme de régulation.
- Il doit superviser le fonctionnement technique des outils prévisionnels, comme le budget, en analysant la cohérence des chiffres transmis et en veillant au respect des directives reçues.

⁷ Alazard C, Sépari S, Op.cit. 2007, p30.

- Il a également pour fonction d'expliquer la formation du résultat en analysant rétrospectivement les coûts, les résultats et les performances ;

5. Les outils de contrôle de gestion

5.1. Les outils de calcul des coûts

Pour piloter la performance de l'entreprise et pour prendre des décisions à court terme et long terme, le gestionnaire élabore et utilise de nombreux outils d'aide à la décision. Dans de très nombreux cas, il fonde ses décisions sur des démarches d'analyse de coûts, il est donc indispensable de comprendre des conditions de validité des démarches mises en œuvre pour juger de la pertinence des coûts obtenus et des contextes dans lesquels ils représentent un réel éclairage pour la prise de décision. Les outils du calcul des coûts sont présentés par rapport à la nature de la réponse qu'ils apportent aux besoins de la gestion. Ils sont replacés dans le contexte qui leur donne toute leur pertinence. Cependant cette vision tient compte d'une logique historique de diffusion de ces méthodes, L'étude commence par la présentation de la méthode des centres d'analyse qui permet de positionner les principes fondamentaux des calculs classiques de coût, les coûts partiels, le coût marginal, l'imputation rationnelle des charges fixes et la méthode (ABC).

A. La méthode des centres d'analyse

Le PCG français normalisé de 1947, la détermination des coûts complets en préconisant la méthode des sections homogènes, renommée méthode des centres d'analyse dans le PCG 1982⁸. La méthode d'analyse des coûts consiste à répartir toutes les charges de la période entre les différents produits afin de calculer les stocks et de dégager un résultat analytique sur chaque produit.

Cette méthode se base sur le découpage de l'entreprise en termes de fonction en centre d'analyse et avec distinction entre charges directes et indirecte à travers le tableau de répartition de charges indirectes. Le principe de cette méthode est d'imputer toutes les charges enregistrées directes et indirectes au coût de revient.

Les charges indirectes sont donc réparties par centre d'analyse (doivent être homogène). Alors ce dernier selon F. SIMON et X. BOUIN, est « une subdivision comptable de l'entreprise

⁸ Langlois G, Bonnier C, Bringer M, »contrôle de gestion », Foucher, Paris, 2006, P. 35.

où sont analysés et regroupés les éléments de charges indirectes préalablement à leur imputation aux coûts⁹ ». Deux critères procèdent à la définition des centres d'analyse¹⁰ :

- Ils doivent correspondre autant que possible à une division réelle de l'entreprise ou à l'exercice d'une responsabilité ;
- Les charges totalisées dans un centre doivent avoir un comportement commun de telle sorte qu'il soit possible de déterminer une unité de mesure de l'activité de chaque centre.

B. La méthode des coûts partiels

Un coût partiel est un cout constitué par des charges intervenant à un stade d'analyse intermédiaire. Il ne comprend qu'une partie des charges. Les méthodes de couts partiels sont particulièrement adaptées pour la prise de décision. Elles permettent d'appréhender la notion de marge (différence entre le chiffre d'affaires et un cout partiel). Plusieurs couts partiels peuvent être distingués :

- **coût variable** : coût constitué seulement par les charges qui varient avec le volume d'activité de l'entreprise sans qu'il y ait nécessairement exacte proportionnalité entre la variation des charges et le niveau d'activité.
- **coût spécifique (ou coût propre)** : Il consiste à prendre en compte toutes les charges variables et fixes directes concernant un même objet de coût. Il est obtenu par incorporation non seulement la totalité des charges variables bien que leur stabilité soit perturbée par la variation du niveau d'activité de l'entreprise mais aussi les charges fixes dont l'incorporation à un produit ou à une activité est sans équivoque. On pourra donc dire que le coût spécifique a l'avantage d'être le plus complet des coûts partiels.
- **coût direct** : coût constitué par :
 - Des charges qui lui sont directement affectées : ce sont le plus souvent des charges opérationnelles ou variables
 - Des charges qui peuvent être rattachées à ce coût sans ambiguïté même si elles transitent par des centres d'analyse ; certaines de ces charges sont opérationnelles ou variables d'autres sont de structure ou fixes.

Il est obtenu par incorporation des seules charges directes s'appliquant à un produit ou à une activité déterminée (le cout directe ne correspond pas forcément au cout variable).

⁹ Alazard C, Sabine S, op.cit, Paris 2007,P162

¹⁰ Idem.

C. La méthode du coût marginal

Le plan comptable définit le coût marginal comme la différence entre l'ensemble des charges courantes nécessaires à une production donnée et l'ensemble de celles qui sont nécessaires à cette même production majorée ou minorée d'une unité. C'est la variation du cout total due à une augmentation ou à une diminution de la production ou du niveau d'activité. Le calcul du coût marginal permet, de façon simple, de prendre des décisions de gestion telles que :

- L'acceptation ou le refus d'une offre commerciale exceptionnelle,
- Le choix entre la production et la sous-traitance.

D. La méthode de l'Imputation Rationnelle des frais Fixes

La méthode de l'imputation rationnelle est une méthode de comptabilité analytique qui inclut les coûts fixes dans le coût de production selon la proportion production effective sur production normale. Ainsi, pour la détermination du coût d'acquisition ou de production des stocks, on impute la totalité des coûts fixes quand il y a utilisation complète de la capacité de production. Quand l'utilisation de cette capacité n'est que partielle, la charge de la partie inemployée est imputée à l'exercice, sous forme d'écart sur activité.

L'idée en elle-même est simple. On sépare les frais généraux qui ne sont pas directement imputables et on définit sur les centres de production un niveau normal de production. On détermine alors un coefficient d'imputation rationnelle, ratio entre l'activité normale et l'activité constatée. Les coûts unitaires calculés ne dépendent plus de l'activité, que ce soit pour un produit donné ou pour l'ensemble des produits. Le boni et mali d'incorporation de frais généraux sont laissés en frais de période (donc dans le résultat global) sans influencer les centres d'analyse de la production. Les variations de coûts que l'on constatera sur ces centres refléteront donc uniquement des comportements de production.

Cette méthode confirme un des grands principes de comptabilité générale quant à la valorisation des stocks : Les coûts d'acquisition et de production du stock ne comprennent que les seuls éléments qui interviennent normalement dans leur formation. Les pertes et les gaspillages en sont exclus. L'imputation des charges fixes est basée sur la capacité normale de production.

Ce qui démontre la liaison beaucoup plus forte qu'on ne le pense parfois entre les concepts généraux et analytiques. La difficulté de la méthode est évidemment de définir des niveaux « normaux » qui peuvent être définis par rapport au passé, par rapport à une prévision ou par rapport à une capacité nominale.

Coefficient d'imputation rationnelle = activité réelle / activité normale

Les charges de structure imputées = charges fixes x CIR

E. La méthode (ABC) activity basse costing

La méthode de la comptabilité à base d'activité ou méthode ABC a été développée aux Etats-Unis dans les années 1980. C'est une méthode de coûts complets qui veut rompre avec certain pratique simpliste de calcul des coûts (les américain ignorant la méthode française des centres d'analyses) ¹¹; Et selon la définition proposée par la Coopération Industrielle Américaine (CAM) : La méthode ABC est conçue pour : « mesure les performances d'activité et d'objets générateurs de coût (notamment les produit). Les coûts sont affectés aux activités en fonction de leur consommation de ressources ; les coûts sont affectés aux objets générateurs de coût en fonction de leur utilisation d'activité, cette méthode identifie les relations causales entre facteur de coût et activité »¹².

5.2. La gestion budgétaire

Elle est définie « *comme un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'action chiffrés appelés « budget » les décisions prises par la direction avec la participation des responsables* »¹³

La gestion budgétaire implique donc :

- Améliorer la rentabilité par l'augmentation du profit ;
- Assurer une certaine sécurité à court terme par la trésorerie en particulier ;
- Ne pas se laisser surprendre grâce à la simulation de nombreuses hypothèses.

La gestion budgétaire est le procédé de contrôle de gestion le plus pratiqué, et il est complet, synthétique, en ce sens que c'est une méthode d'ensemble, mais tout n'y est que quantifié : les objectifs, mais aussi les moyens propres à réaliser ces objectifs.¹⁴

¹¹ Alazard Sapine S, op.cit.2007.p162

¹² Martinet A, Silem A. op .cit, P. 02.

¹³ ALAZARD.C et SEPARI.S, op.cit., 2007, P341.

¹⁴ Norbert Guedj, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise »Paris 2000, P246.

Toutes les activités de l'organisation doivent être budgétisées. Ce qui implique de préciser les missions de chaque unité de gestion et les concrétiser par des objectifs précis, et de ne laisser aucune activité hors responsabilité. Le système budgétaire doit déboucher sur des budgets par centre de responsabilité et les éléments budgétaires doivent être soumis à un contrôle qui détecte si les éléments d'un budget dépendent du responsable du centre de responsabilité (ce sont des éléments contrôlables), ou bien ces éléments sur lesquels ce responsable n'a aucune possibilité d'action (ce sont des éléments non contrôlables).

5.3. Le tableau de bord

Selon Gervais, un tableau de bord (TDB) peut être défini comme « *système d'information qui focalise l'attention des responsables sur les points clés à surveiller pour garder la maîtrise de l'action* »¹⁵. En effet, grâce au tableau de bord le responsable peut ainsi comparer ses performances réelles à ses objectifs et ainsi réagir en conséquence à son niveau. A ce titre, comme le souligne Leroy le tableau de bord constitue le pivot de la gestion prévisionnelle et de contrôle puisqu'il compare en permanence les réalisations aux prévisions afin de susciter la réaction des managers¹⁶. Parmi ses instruments : les ratios, les écarts, les graphes.

Le tableau de bord remplit cinq fonctions¹⁷

- Il est d'abord un système d'alerte, il permet de faire ressortir les tendances et les écarts significatifs ou exceptionnels, et autorise les responsables à se focaliser sur l'anormal ;
- Il est ensuite un déclencheur d'actions ou d'enquêtes et il oriente les corrections à mener ou les pistes à explorer avant d'agir ;
- Le tableau de bord assume également une fonction de contrôle de l'autonomie conférée ;
- Il facilite la communication et la motivation, en rendant possible la comparaison et la consolidation des résultats, il favorise la communication et l'échange d'informations entre les responsables ;
- Il sert à mieux situer l'action du responsable dans le contexte interne et externe, et il doit être ouvert sur la concurrence, afin de repérer le meilleur compétiteur, et de prendre ses performances comme référence pour guider les actions.

¹⁵Gervais M. « contrôle de gestion », Economica, Paris, 2005. P70

¹⁶Leroy M. « Le Tableau de bord, Ed, Organisation », 1991. Paris, P45.

¹⁷ Gervais M. Op.cit., 2005.P. 596.

Section 2 : La gestion budgétaire outil de contrôle de gestion

L'environnement économique a obligé les entreprises à passer d'une démarche productive à une démarche marketing qui privilégie les besoins du marché.

Au même temps, leur taille a augmenté rendant obligatoire une décentralisation de l'autorité et des responsabilités. De plus les entreprises ont cherché à impliquer et à responsabiliser les décideurs de tous les niveaux de la hiérarchie. Ce nouveau mode d'organisation a exigé un contrôle plus complet qu'auparavant. C'est pourquoi la procédure des budgets a été introduite et étendue à l'ensemble de l'entreprise, ce qui a donné un cadre financier aux délégations mises en œuvre.

Ainsi la gestion budgétaire est un mode de gestion à court terme qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées : les budgets. Périodiquement, les réalisations sont confrontées aux prévisions et permettent la mise en évidence d'écarts qui doivent entraîner des actions correctives.¹⁸

1. Notions générales sur la gestion budgétaire

1.1. Définition de la gestion budgétaire

Le contrôle de gestion vise à s'assurer de la conformité des actions et des décisions avec les objectifs de l'organisation, la gestion budgétaire n'est qu'un outil au service du contrôle de gestion. La gestion budgétaire est une technique de planification à court terme, qui vise à atteindre des objectifs prédéterminés fixés par la hiérarchie et pour cela les différentes structures de l'entreprise expriment des besoins, accompagnés d'un suivi, d'un contrôle et d'un encadrement afin de pallier aux écarts et dérapages.

On peut également citer diverses définitions données par plusieurs auteurs :

Définition 1 : JEAN LAUCHARD définit la gestion budgétaire comme étant : *«un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrées, appelées budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables»*¹⁹

Définition 2 : 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*

¹⁸ Claude ALAZARD Sabine SEPARI, op.cit., 2007, Page 337

¹⁹ PCG 1982, cité in : Doriath B, « contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{éd} DUNOND, Paris, 2008, P.01.

période et qui est décomposé en programme d'action à échéance plus rapprochée déterminée de telle manière qu'ils soient normaux et réalisables »²⁰

1.2. Le rôle de la gestion budgétaire

Parmi les rôles de la gestion budgétaire nous pouvons citer :

- Le système budgétaire permet «d'obtenir au moindre coût et rapidement, de l'information fiable afin de connaître, de prévoir et de comprendre les événements importants affectant l'entreprise». ²¹
- L'élaboration des budgets n'est pas une fin en soi, elle «vise essentiellement à mettre en place un mode de gestion permettant d'assurer à la fois la cohérence, la décentralisation et le contrôle des différents sous-systèmes de l'entreprise». ²²
- Selon JEAN LOCHARD²³, la gestion budgétaire peut être un instrument de pilotage, de simulation, de motivation, et de prévention des conflits.
- La procédure budgétaire permet, dans un milieu conflictuel, d'arriver par la négociation à un compromis se présentant comme une sorte de contact entre les diverses parties prenantes.
- Le budget élaboré explicite l'ensemble des prévisions et objectifs servant de boussole à l'action quotidienne, il joue alors le rôle d'un outil d'aide à la décision.

La gestion budgétaire permet de traduire correctement les objectifs stratégiques fixés par la direction, de coordonner les différentes actions de l'entreprise et de prévoir les moyens nécessaires à leurs mises en œuvre après avoir traité et choisit entre plusieurs hypothèses.

1.3. La démarche de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est une modalité de gestion prévisionnelle elle repose sur le contrôle à postériori des réalisations avec ces mêmes prévisions, par la mise en évidence d'écarts significatifs qui doivent entraîner des actions correctives. ²⁴ La démarche de la prévision budgétaire permet une meilleure connaissance des atouts et faiblesses de l'entreprise. Elle permet :

²⁰ Depallens Georges, « Gestion financière de l'entreprise », 4e Édition SIREY, Paris, 1971, P 519.

²¹ M Gervais, OP, Cit.2005, p.275.

²² Saada T. Burlaud A ; Simon C, « comptabilité analytique et contrôle de gestion », 3ème éd Vuibert, Paris 2005, P128

²³ Lochard J, « la gestion budgétaire : outil de pilotage des managers », paris, 1998. P.28

²⁴ Doriath B, « contrôle de gestion en 20 fiches », Dunod, Paris 2008, P. 01.

- La définition d'objectifs traduisant ce que l'entreprise souhaite faire ou estime pouvoir faire ;
- Une organisation permettant la prévision, sous forme de budgets, cohérents entre eux, épousant l'organigramme de l'entreprise et englobant toutes les activités de l'entreprise
- La participation et l'engagement des responsables dans le cadre d'une gestion décentralisée ;
- Et enfin le contrôle budgétaire par la confrontation périodique des réalisations avec le budget, mettant en évidence des écarts et permettant toutes mesures de régulation pour les écarts remarquables (gestion par exception).

Dans la mesure où le système budgétaire est incorporé dans le système de planification, nous pouvons décomposer le processus du système budgétaire en trois phases : la prévision c'est l'utilisation des différentes méthodes et techniques pour l'étude préalable de la décision qui est la première étape de la gestion budgétaire. Ensuite la budgétisation c'est une définition de ce que sera l'action de l'entreprise, sur le double plan des objectifs et des moyens. Et enfin le contrôle budgétaire : qui est la comparaison permanente des résultats réels et des résultats prévisionnels.

A. La planification

Pour Jean Lochard a défini la planification comme suit : « elle consiste à déterminer les étapes, les techniques et les enchainements pour atteindre d'une façon rationnelle, cohérente et rentable, des objectifs en fonction de l'état actuel ou l'on se trouve»²⁵

B. La prévision

Cette prévision doit tenir compte :

- du but poursuivi par l'agent économique ;
- des moyens mis à la disposition des entreprises ;
- de la participation effective des chefs d'entreprise à la mise en chantier du processus budgétaire.

De ce qui précède, la prévision peut être définie comme étant une étude volontariste, scientifique et collective face à l'action future. Les objectifs poursuivis par les prévisions sont de deux ordres :

- établir des objectifs financiers de l'entreprise ;

²⁵ Jean Lochard, op.cit. Page 19.

- surveiller les progrès faits en vue de réaliser ses objectifs.

C. La budgétisation

La budgétisation est la phase de la gestion budgétaire qui consiste en une définition de ce que sera l'action de l'entreprise à court terme sur les doubles plans des objectifs et des moyens. Elle est donc un processus par lequel :

- est détailler le programme d'action correspondant à la première année du plan opérationnel ;
- sont affectés, aux unités des services concernés, les ressources nécessaires pour réaliser le programme ou la partie du programme qu'ils sont chargés de mettre en œuvre.

La budgétisation est souvent annuelle et relève d'un processus itératif assurant la cohérence des objectifs et des moyens mis en œuvre par les différents centres de responsabilités.

D. Le contrôle budgétaire :

Le contrôle budgétaire est un instrument essentiel à la gestion budgétaire, Cette étape consiste en un rapprochement entre prévisions et réalisations afin de dégager des écarts qui seront par la suite analysés afin de déterminer les causes ou les responsables, et d'engager des mesures correctives. L'analyse des écarts s'effectue au niveau des responsables d'activité ou l'on vérifie que les objectifs qui avaient été assignés ont été réalisés, dans le cas contraire, le responsable doit être incité à mettre en œuvre des actions correctives, toutefois il convient de s'interroger sur le seuil d'alerte.

1.4. Limites de la gestion budgétaire

Parmi les limites qui existent, nous citons :

- La construction budgétaire se fonde, en grande partie, sur les modèles passés. Elle risque de pérenniser des postes budgétaires non efficaces. C'est en particulier vrai pour l'ensemble des budgets fonctionnels.
- La désignation des responsabilités, le contrôle peuvent être mal vécus. Une formation faisant ressortir l'intérêt de la gestion budgétaire doit motiver le personnel.
- Le budget risque, dans le cadre d'une décentralisation non sincère, de se transformer en un ensemble de règles rigides qui s'imposent aux « responsables ». La gestion budgétaire devient alors source d'inertie et non de réactivité.

- À l'inverse, la liberté donnée aux responsables peut induire des « féodalités », lieux de pouvoirs, au détriment de la stratégie de l'entreprise et de son intérêt global.
- Les évolutions de l'environnement peuvent rendre la construction budgétaire obsolète. La veille doit être constante afin d'adapter les programmes d'actions et les prévisions.

2. Elaboration des budgets

2.1. Définition du budget

La gestion budgétaire est « *un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrés, appelés budgets, les décisions prises par la direction avec la participation des responsables* » (PCG 1982).

La gestion budgétaire est une modalité de gestion prévisionnelle qui se traduit par :

- ✓ la définition d'objectifs traduisant ce que l'entreprise souhaite faire ou estime pouvoir faire ;
- ✓ une organisation permettant la prévision, sous forme de budgets, cohérents entre eux, épousant l'organigramme de l'entreprise et englobant toutes les activités de l'entreprise (fonctionnelles et opérationnelles) ;
- ✓ la participation et l'engagement des responsables dans le cadre d'une gestion décentralisée ;
- ✓ le contrôle budgétaire par la confrontation périodique des réalisations avec le budget, mettant en évidence des écarts et permettant toutes mesures de régulation pour les écarts remarquables (gestion par exception).
- ✓ Les budgets peuvent être établis en fonction de différentes hypothèses d'activité. On parle alors de budgets flexibles.²⁶

2.2. Caractéristiques du budget

Les budgets doivent représenter une sorte de contrat négocié entre les opérationnels et leurs supérieurs hiérarchiques, sur la base de réalité économique et de l'ambition des objectifs. Ils constituent un instrument de planification, de coordination, de contrôle et de mesure.

- **Instrument de planification** : le budget constitue un outil de planification, permettant à l'entreprise de s'assurer que ses choix sont rationnels. Il oblige les responsables à faire des études avant de prendre des décisions ;

²⁶ Brigitte Doriath, op.cit. 2008, Page 1

- **Instrument de coordination** : l'intégration d'une gestion budgétaire au sein d'une entreprise implique la participation de tous les employés des différents services, et un échange d'information entre eux, est requis pour présenter un budget général cohérent
- **Instrument de mesure** : le budget permet d'évaluer les performances de l'entreprise, grâce à l'analyse des écarts, entre les données réelles et les données budgétées. Il permet ainsi la détection des anomalies, la recherche des causes et l'engagement des mesures correctives.

2.3. Les objectifs du budget

La construction de budget répond à plusieurs objectifs²⁷ :

- **Les budgets sont des outils de pilotage de l'entreprise** :
 - Ils déterminent l'ensemble des moyens et des ressources nécessaires pour atteindre les objectifs de l'organisation, en fonction de ces prévisions, il s'agit donc d'une politique volontariste de la part des dirigeants ;
 - Ils permettent de repérer, à court terme les contraintes externes ou internes et les opportunités ;
 - Ils assurent la cohérence des décisions et des actions des différents centres de responsabilité ;
 - Ils permettent de vérifier a priori que la construction budgétaire respecte les équilibres fondamentaux de l'entreprise ;
- **Les budgets sont des outils de communication, de responsabilisation et de motivation** :
 - Ils assurent l'information des responsables sur les objectifs de l'entreprise et sur leur déclin à son au niveau de chaque centre de responsabilité ;
 - Ils installent la responsabilisation et la motivation des hommes dans le cadre d'une décentralisation par la négociation des objectifs et des moyennes mises en œuvre.
- **Les budgets sont des outils de contrôle** : ils permettent le contrôle de gestion par la détermination des écarts entre réalisation et prévisions.

²⁷ Doriath B et Goujet C, op.cit. , 2000. P 105.

2.4. Typologie des budgets

Parmi les fonctions de la gestion budgétaire nous pouvons recenser l'élaboration des différents types de budgets, à travers lesquels elle trace une trajectoire à suivre pour l'entreprise. Pour y parvenir l'entreprise doit construire des budgets opérationnels qui regroupe (les budgets des ventes, les budgets de production, les budgets des approvisionnements), des budgets de nature financière (les budgets des investissements, les budgets de trésorerie) et les documents de synthèses où ils seront ensuite résumer pour obtenir le budget maître.

Nous pouvons déterminer deux principaux budget tel que : le budget opérationnel qui est liée au cycle « achat-production-vente », et le budget financier qui est liée au budget de trésorerie et le budget d'investissement.

2.4.1. Le budget des ventes

Le budget des ventes est le premier de la construction budgétaire. Il détermine le volume d'activité de l'entreprise conditionnant ainsi les autres budgets. Il permet aussi de prévoir la principale ressource d'exploitation de l'exercice et son étalement dans le temps.

La prévision des ventes définit également l'activité à venir des commerciaux par la fixation d'objectifs de vente (volume et prix) par produit et par région. Comme nous allons faire des prévisions de ventes dans notre cas pratique cela nécessite le développement de la méthode des moindres carrés que nous utiliserons :

A. La méthode des moindres carrés

La méthode des moindres carrées « *est une méthode d'ajustement linéaire qui fournit une équation de droite de type $y = ax + b$, y représentant la valeur ajustée (les quantités vendues) et x la période observée (le range de l'année)²⁸ ».*

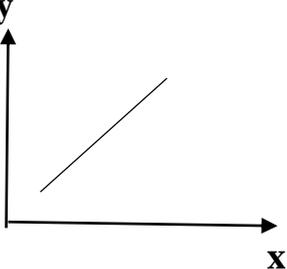
Soit n points (nuage de points) P_i de coordonnées (x_i, y_i) . Il faut établir les formules donnant la droite d'ajustement des moindres carrés de y en x . Dans ce problème il s'agit de trouver les coefficients a et b d'une droite y tel que la somme des carrés des distances verticales depuis les points jusqu'à la droite d'ajustement y soit minimale²⁹.

²⁸ Doriath B, Goujet Op.cit., P. 08

²⁹ Bourbonnais R, Terraza M, « Analyse des séries temporelles », Dunod, Paris, 2008, P. 14.

La tendance est exprimée par une fonction qui doit être ajustée, alors il convient de calculer l'équation de la droite d'ajustement par ces deux méthodes (tendance linéaire et exponentielle) nous avons résumé dans le tableau suivant :

Tableau n°01 : L'analyse de la tendance

Tendance	Représentation graphique de l'évolution des ventes	Ajustement par la méthode moindres carrés
<p>Tendance linéaire :</p> <p>Les ventes augmentent d'un nombre sensiblement égal par période.</p>	 <p>y = ventes x = périodes de temps</p>	<p>Equation de la droite : $y = ax + b$</p> <p>a = coefficient directeur (pente de la droite).</p> <ul style="list-style-type: none"> Formules d'ajustement linéaire : $a = \frac{\sum(x_i - \bar{x})(y_i - \bar{y})}{\sum(x_i - \bar{x})^2}$ $b = \bar{y} - a\bar{x}$ L'équation trouvée servira à prévoir les ventes pour les périodes futures à condition que la tendance linéaire se poursuive.

Source : Béatrice ; Grandguillot F., « L'essentiel du contrôle de gestion », Lextenso, Paris, 2009, P. 46.

B. Calcul des coefficients saisonniers

Il existe deux méthodes de calcul des coefficients saisonniers, mais nous ne présenterons que celle qui est la plus utilisée : la méthode des rapports au trend. Cette méthode permet de :

- ✓ Déterminer la droite des moindres carrés qui ajuste la série chronologique ;
- ✓ Calculer les valeurs ajustées y_i' grâce à l'équation précédente ;
- ✓ Faire le rapport entre la valeur y_i réellement observée et la valeur y_i' ajustée et ce, pour chaque observation ;

- ✓ Prendre, pour chaque période (mois ou trimestre), le rapport moyen qui sera considéré comme le coefficient saisonnier de la période.³⁰

2.4.2. Le budget de production

Le programme de production a pour objectif de définir pour l'exercice budgétaire et dans des conditions optimales, les rythmes de production, compte tenu des prévisions de ventes et des contraintes de gestion des stocks. Il prend aussi en compte les contraintes techniques du système productif : capacités productives, effectifs, qualification de la main-d'œuvre. Le budget de production établit la prévision valorisée des moyens mis en œuvre.

2.4.3. Le budget des approvisionnements

Tout budget d'approvisionnement dépend des techniques de gestion des stocks. Il nécessite que l'entreprise déterminera quelles références à suivre, quelle sera la consommation attendue sur l'année et quel type de gestion des stocks sera pratiqué : gestion calendaire ou gestion à point de commande. La gestion prévisionnelle des approvisionnements répond à un double objectif :

- minimiser les coûts liés aux stocks et aux approvisionnements (recherche d'un stock minimum) ;
- assurer la sécurité des approvisionnements afin d'éviter la rupture (recherche d'un stock suffisant).

2.4.4. Le budget des investissements

L'investissement est défini comme « *une immobilisation importante de fonds dont l'entreprise espère retirer, pendant une période déterminée, une rentabilité future tout en prenant des risques* ». ³¹ Ainsi que le budget des investissements est défini comme « *un ensemble de dépenses immobilisées ou non autour d'un projet ayant sa propre justification économique* ». ³²

Le budget des investissements, dans le cadre de l'exercice budgétaire, détaille mois par mois, les dates et les montants des engagements, moments à partir desquels l'entreprise s'engage à payer les livraisons et prestations, selon un calendrier prédéfini ;

³⁰ Alazard C, Sapine S, «contrôle de gestion manuelle et application DCG », Dunod, Paris ,2010.p262.

³¹ Béatrice, Grandguillot F, *op.cit.*, 2009.P. 83.

³² Berland N, De Rongé Y, « contrôle de gestion perspective stratégique et managériale », Pearson, Paris, 2008. P. 287.

- ✓ Les dates et les montants des réceptions dont la connaissance est indispensable à la mise en œuvre matérielle du projet ;
- ✓ Les dates et les montants des règlements qui permettent d'organiser la trésorerie de l'entreprise.

Le budget des investissements se rapporte aux opérations modifiant la nature ou la quantité des actifs possédés par l'entreprise, il est donc un budget de projet.³³.

2.4.5. Le budget de trésorerie

Le budget de trésorerie est la transformation de tous les budgets précédents en encaissement et en décaissement³⁴. Il est défini comme un « *ensemble des prévisions de recettes et de dépenses pour la période budgétaire. L'élaboration du budget de trésorerie commence par la préparation d'un budget des recettes mensuelles (encaissements) d'un budget des dépenses mensuelles (décaissements) et aussi un budget de TVA. Ces budgets sont ensuite regroupés dans un budget générale de trésorerie* ³⁵ ».

L'élaboration de budget de trésorerie nécessite l'établissement du : budget des encaissements, des décaissements, de TVA et le budget générale de trésorerie³⁶.

³³ Khemakhem A, Ardoin J.L, « Introduction au contrôle de gestion », Bordas, Paris, 1971, P. 69.

³⁴ Alazard C, Sépari, *Op.cit.* P. 453.

³⁵ Langlois G, Bonnier C, Bringer M .*op.cit.* P. 286.

³⁶ *Idem*, P. 287-288.

Conclusion

Le contrôle de gestion est considéré comme étant un processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources qui sont obtenues sont utilisées avec efficacité et efficacie. Il remplit donc un rôle particulièrement important pour garantir que les buts de l'entreprise sont correctement déclinés au sein de la structure, donc le système de contrôle de gestion utilise toute une gamme d'outils comptables et statistiques : tels que, la comptabilité analytique, la gestion budgétaire, tableau de bord et le reporting.

La gestion budgétaire, est une modalité de gestion prévisionnelle et un instrument du contrôle de gestion, en traduisant ce que l'entreprise souhaite faire. Elle conduit à la mise en place d'un réseau de budgets couvrant toutes les activités de l'entreprise. À partir de ces budgets, se constitue un système d'alerte automatique, cela réalise un processus de contrôle budgétaire.

***Chapitre 02 : la gestion
budgétaire et la performance
a l'entreprise***

Introduction

Les budgets sont élaborés dans le but de permettre un contrôle budgétaire. Ce dernier est un système de régulation, de suivi et de pilotage qui permet d'analyser les causes de déviation par rapport aux objectifs, prévisions et standards pour prendre des mesures correctives.

Le principe de fonctionnement du contrôle budgétaire est une confrontation périodique entre des données préétablies (ou budgétées) et les réalisations, pour mettre en évidence des écarts qui doivent appeler des actions correctives.

Les entreprises doivent mettre en œuvre un système budgétaire dans le but de préparer l'entreprise à affronter l'avenir. Ce système améliore sa performance et facilite la communication entre les différents niveaux. Pour faire face à la concurrence et perdurer dans un monde en perpétuelle mutation, les dirigeants des entreprises éprouvent le besoin d'apprécier la performance de leur organisation, des processus, des activités et de leurs différentes directions. Toutefois appréhender la performance et l'évaluer n'est pas chose aisée.

L'objectif de ce chapitre est d'exposer dans une première section les concepts de contrôle budgétaire et deuxième section se focalisera sur l'apport de contrôle budgétaire sur la performance de l'entreprise.

Section 01 : le contrôle budgétaire

Le plan et budget sont parmi les outils utilisés pour planifier et maîtriser la gestion des organisations. Les enquêtes montrent que leur usage est quasi universel dans les grandes et moyennes entreprises. La méthode budgétaire donne aux dirigeants une vision de l'avenir et les met en position favorable pour exploiter les opportunités. Elle permet d'anticiper les problèmes comme disait Charles Horngren « peu d'entreprises planifient leur faillite mais beaucoup d'entreprise défailtantes ont omis de planifier »³⁷

1. Généralité sur le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est une composante du contrôle de gestion.

1.1. Définition et Caractéristique de contrôle budgétaire

Dans ce point nous allons commencer par la définition et les objectifs du contrôle budgétaire puis présenter ses caractéristiques :

1.1.1. Définition et objectifs de contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est défini selon Gervais comme « *la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin de :*

- rechercher la (ou les) cause(s) d'écarts,
- d'informer les différents niveaux hiérarchiques,
- de prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires,
- d'apprécier l'activité des responsables budgétaires. »³⁸

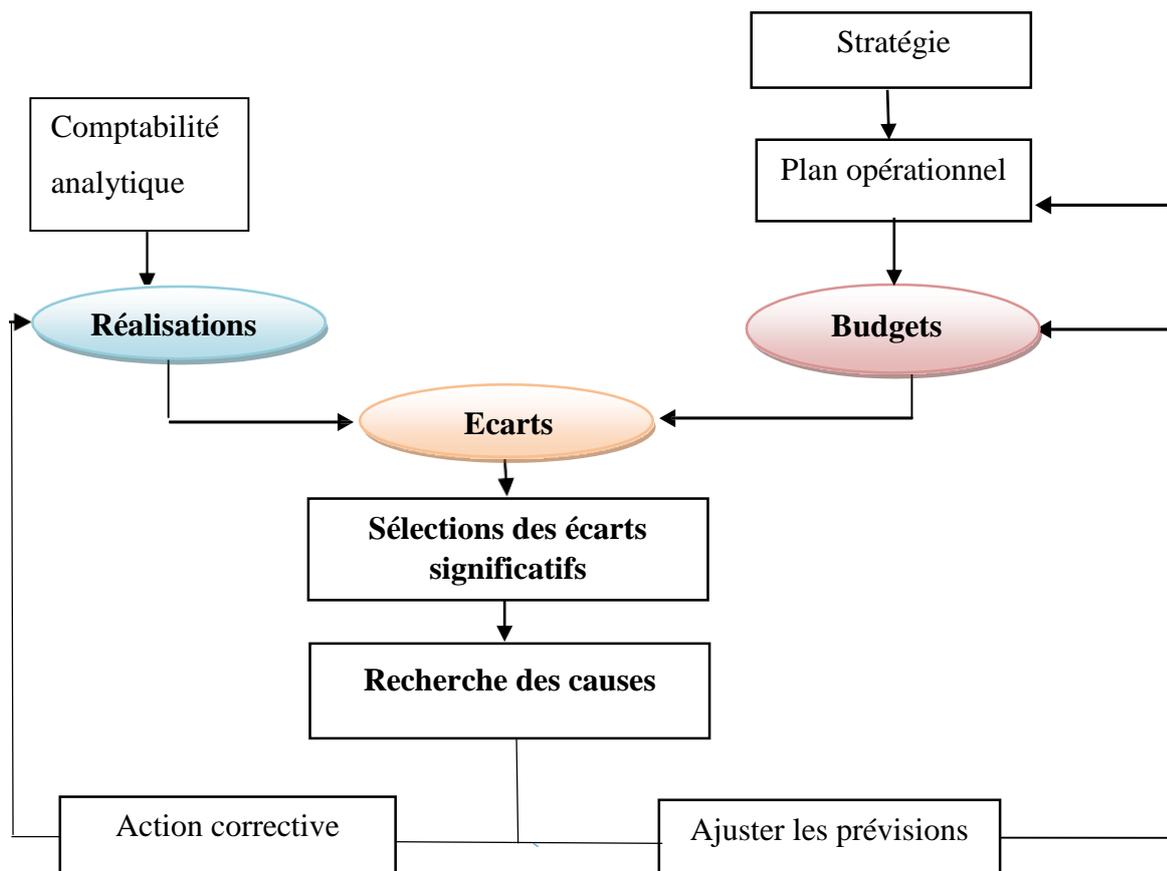
En ce sens, le contrôle budgétaire est une fonction partielle de contrôle de gestion dont dépend de la qualité de ses intervenants.

La gestion budgétaire a notamment pour objectif l'évaluation des performances des responsables des unités décentralisées. Le contrôle budgétaire, calcule les écarts entre les prévisions et les réalisations en partant du budget général pour remonter aux différentes composantes. Ceci peut être visualisé par le schéma suivant ;

³⁷Charle Horngren, Alnoor Bhimani, Srikant Datar, George Foster op.cit,2006 .p171

³⁸ GERVAIS. M, « contrôle de gestion par le système budgétaire vuilbert », Paris, France 1987, p.20

Schéma n° 02 : le processus de contrôle budgétaire



Source : Langlois G, Bringer M, Bonnier C, « contrôle de gestion, manuel et application », Foucher, Paris 2010, P. 420.

Le contrôle budgétaire est une procédure qui compare à posteriori les réalisations avec les prévisions du budget d'un centre de responsabilité.

- ❖ Le contrôle budgétaire permet de comparer les réalisations avec les prévisions ;
- ❖ Déceler les écarts significatifs, les analyser et prendre des mesures correctives qui regroupent les aspects principaux du contrôle de gestion ;
- ❖ Le contrôle budgétaire n'est pas que synonyme de maîtrise du budget, c'est aussi un véritable outil de vérification. Il permet de vérifier la performance des différents centres de responsabilité³⁹.

³⁹Gervais. M, OP. Cit, P 20.

1.1.2. Les caractéristiques du contrôle budgétaire

Parmi les caractéristiques du contrôle budgétaire nous pouvons citer les suivantes⁴⁰ :

- ❖ Le contrôle budgétaire est une composante du contrôle de gestion : le contrôle budgétaire participe au système d'information du contrôle de gestion en faisant apparaître les écarts entre les prévisions et les réalisations et en identifiant les causes de ses écarts ;
- ❖ Le contrôle budgétaire est un contrôle rétrospectif : le contrôle budgétaire s'intéresse à la période passée (le mois le plus souvent) en comparant les réalisations aux prévisions traduites dans les budgets et en analysant les causes des écarts ;
- ❖ Il a une dominante financière : le contrôle budgétaire s'appuie sur une approche comptable de l'organisation et fournit des indicateurs financiers (exprimés en unités monétaires) ;
- ❖ Il informe les responsables sur le degré de réalisation des budgets : il permet ainsi : d'évaluer la performance des acteurs et aussi de procéder aux régulations nécessaires. Il favorise une gestion par exception en ne s'intéressant qu'aux écarts les plus significatifs. Ainsi, le contrôle budgétaire participe à la maîtrise de la performance au moyen d'un pilotage par les écarts.

1.2. L'utilité du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire présente plusieurs utilités suivantes :

- ❖ Il est tout d'abord utile aux opérationnels, car il constitue un guide dans leur action quasi quotidienne ;
- ❖ Il permet également aux dirigeants d'obtenir une synthèse de l'activité de l'entreprise et de prendre du recul par rapport aux décisions opérationnelles ;
- ❖ La comparaison périodique des réalisations et des prévisions permettent de suivre les écarts et de connaître leurs importances par rapport aux précisions dans les domaines essentiels de la gestion, ce qui va permettre d'améliorer la productivité et la rentabilité de l'entreprise.

Le contrôle budgétaire succède au suivi et correspond à la constatation, analyse et l'interprétation des écarts favorables pour l'entreprise.

⁴⁰Doriath. B, Goujet. C, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3ème éditions, Dunod, Paris, France 2007, P 199.

1.3. Les conditions d'efficacité du contrôle budgétaire

Pour un contrôle budgétaire efficace, le contrôle de gestion se doit de⁴¹ :

- ❖ **Définir les centres de responsabilités** en évitant le chevauchement d'autorité ou les incohérences rattachement hiérarchique ;
- ❖ **Servir de liaison et d'arbitrage** entre les centres de responsable en particulier, en définissant clairement les modalités de cession entre les centres ;
- ❖ **Décider du degré d'autonomie délégué** aux centres et faire respecter les orientations de la politique générale de l'entreprise ;
- ❖ **Mettre en place des unités de mesure** des performances connues et acceptées par les responsables.

Sous ces conditions, le contrôle budgétaire pourra pleinement être perçu par les responsables opérationnels comme un service qui les aide à maîtriser et à améliorer leur gestion. Il incitera au dialogue et à la communication.

1.4. Les fonction de contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire constitue deux fonctions : la fonction de contrôle et celle de régulation.

A. La fonction du contrôle : permet de vérifier, tout au long de l'exercice budgétaire, que les objectifs sont bien tenus, selon les normes techniques et les normes de coûts et de capitaux à mettre en œuvre, sur la base desquels les budgets ont été arrêtés, c'est -à-dire : les résultats chiffrés globaux, les résultats de chaque fonction et de chaque centre de responsabilité et le degré de réalisation des actions de progrès prévues dans le budget:

- Pour le contrôle des résultats globaux et des résultats par fonction et par centre de responsabilité, les résultats sont rapprochés des prévisions et des écarts sont calculés ;
- Pour le calcul du degré de réalisation des actions de progrès, la mesure consiste à faire le point quantitatif et qualitatif de l'avancement de ces actions.

B. La fonction de régulation : est appelée à intervenir lorsque la fonction du contrôle a permis de détecter des écarts entre ce qui devait se passer selon le budget et ce qui s'est passé réellement. La fonction de régulation consiste alors à alerter les responsables et à susciter les actions correctives consistant en des actions de "rattrapage" destinées à repositionner

⁴¹ Claude ALAZARD, Sabine SEPARI, Op.cit. 344.

l'entreprise ou l'unité de gestion pilotée par le responsable (centre de responsabilité) sur sa trajectoire conduisant aux objectifs.

1.5. Les étapes de contrôle budgétaire

D'une manière générale, on distingue trois étapes pour effectuer un contrôle budgétaire :

A. Le contrôle avant l'action ou contrôle a priori

Ce contrôle est assuré principalement dans la phase des budgets. Ce contrôle permet :

- Aux cadres opérationnel, de stimuler les conséquences de leurs décisions avant même s'engager dans l'action ;
- Aux supérieurs hiérarchiques, de limiter les frontières de leur délégation de pouvoir en simulant le fonctionnement de leur propre domaine de responsabilité constituée de plusieurs unités auxquelles ils ont délégué une partie de leur propre pouvoir de décision.

Donc cette fonction de contrôle avant l'action est liée à la fonction de simulation, qui est considéré aujourd'hui une fonction essentielle de la budgétisation.

B. Le contrôle pendant l'action ou contrôle concomitant

Il s'agit d'un contrôle opérationnel qui consiste à fournir les informations nécessaires de manière quasi permanente pour conduire les actions jusqu'à leur terme. S'appuyant sur les réalisations concrètes, ce type de contrôle doit être placé au niveau des opérations c'est-à-dire :

- Proche du terrain ;
- Limite de l'action en cours ;
- Continu.

C. Le contrôle après l'action ou contrôle posteriori

Ce contrôle intervient à la fin de l'exécution budgétaire, il consiste essentiellement en une mesure des résultats et en une évaluation des performances. En s'appuyant sur deux types d'informations :

- **Des informations systématiques** : qui permettent de comparer la situation finale (réalisations) à celle qui était attendue (prévisions).
- **Des informations potentielles ou conjoncturelles** : qui font ressortir des événements imprévus, leurs causes et leurs conséquences dans les écarts constatés.

Ce contrôle est aussi essentiel que les précédents dans la mesure où il consiste une phase d'analyse et de réflexion qui permet notamment de :

- Fournir, aux responsables des unités de gestion, les éléments du compte rendu de gestion qu'ils doivent établir à l'intention de l'autorité ils ont reçu délégation ;
- Mettre à jours les normes techniques et économiques ;
- D'améliorer la fiabilité supérieur de corriger les grandes orientations de gestion.

1.6. Les limites de contrôle budgétaire

Parmi les limites de contrôle budgétaire ⁴²:

- ❖ C'est un contrôle effectué a posteriori qui peut être trop tardif dans un contexte qui exige de la réactivité ;
- ❖ Il fournit une expression financière de la performance, qui met de côté les performances qualitatives telles que la qualité, la réactivité, le climat social ;
- ❖ Il peut être source de pesanteur dans la mesure où le système d'information permet le calcul d'un nombre important d'écart ;
- ❖ Il peut être source de démotivation dès lors que la performance est mal évaluée ou si des acteurs sont rendus responsables d'écart défavorables sur lesquels ils ne peuvent pas agir.

Le contrôle budgétaire succède au suivi et correspond à la constatation, l'analyse et à l'interprétation des écarts favorables pour l'entreprise.

2. Elaboration et analyse des écarts :

Le contrôle budgétaire permet de calculer et analyser les écarts.

2.1. Définition de l'écart

L'écart se définit comme « *la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée*. Exemple : écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée »⁴³.

L'objectif d'analyse des écarts est de rechercher les causes des écarts et mesurer leur impact, identifier les responsabilités, et informer les acteurs afin qu'ils prennent les mesures correctives nécessaires, et aussi ils permettent de constater un écart favorable ou défavorable.

Un écart **favorable** est constaté :

- lorsque les produits réels sont supérieurs aux produits budgétisés ou ;

⁴² Doriath B et Goujet C. Op.cit., P 203/204.

⁴³ Doriath. Brigitte op.cit.2008, P 72.

- lorsque les dépenses réelles sont inférieures aux dépenses budgétisées.

Un écart **défavorable** est constaté :

- lorsque les produits réels sont inférieurs aux produits budgétés ;
- lorsque les dépenses réelles dépassent les dépenses budgétisées.

2.2. Principe d'élaboration des écarts⁴⁴

La mise en évidence d'écarts répond aux besoins de suivi des entités à piloter : elle est par nature contingente. Dans le cadre de l'ouvrage d'Alazard et Separi sur le « contrôle de gestion », il n'est pas envisageable de définir, de façon exhaustive, tous les écarts possibles. L'objet de ce paragraphe est de positionner quelques principes conventionnels de construction des écarts.

A) principe 1

Un écart est la différence entre la valeur constatée de la donnée étudiée et la valeur de référence de cette même donnée.

La valeur constatée est en général la valeur réelle telle qu'elle apparaît dans la comptabilité de gestion.

La valeur de référence peut-être une valeur budgétée, standard ou prévisionnelle. Dans le cas d'une comparaison de données entre deux exercices successifs, la valeur de référence est celle de l'exercice le plus ancien.

B) principe 2

Un écart se définit par un signe (+ ou -), une valeur et un sens (favorable ou défavorable). En effet, dans l'analyse des écarts, un écart de même valeur algébrique n'a pas le même sens selon qu'il s'agit d'une charge ou d'un produit.

C) principe 3

La décomposition d'un écart cherche toujours à isoler l'influence d'une et d'une seule composante par sous-écart calculé : une donnée constituée de n composantes oblige à la mise en évidence de n sous-écarts.

⁴⁴Claude ALAZARD, Sabine SEPARI op.cit. P368

D) principe 4

En harmonisation avec la position du Plan comptable général dans la méthode des coûts préétablis, toute donnée constituée par le produit d'un élément monétaire par un élément qui exprime un volume doit se décomposer en deux écarts (application du principe 3) définis comme suit :

$$\text{Ecart / Éléments monétaire} = (\text{Élément monétaire réel} - \text{Élément monétaire prévu}) \times \text{Donnée volumique prévu}$$

$$\text{Ecart / Éléments volumique} = (\text{Élément volumique réel} - \text{Élément volumique prévu}) \times \text{Donnée monétaire prévu}$$

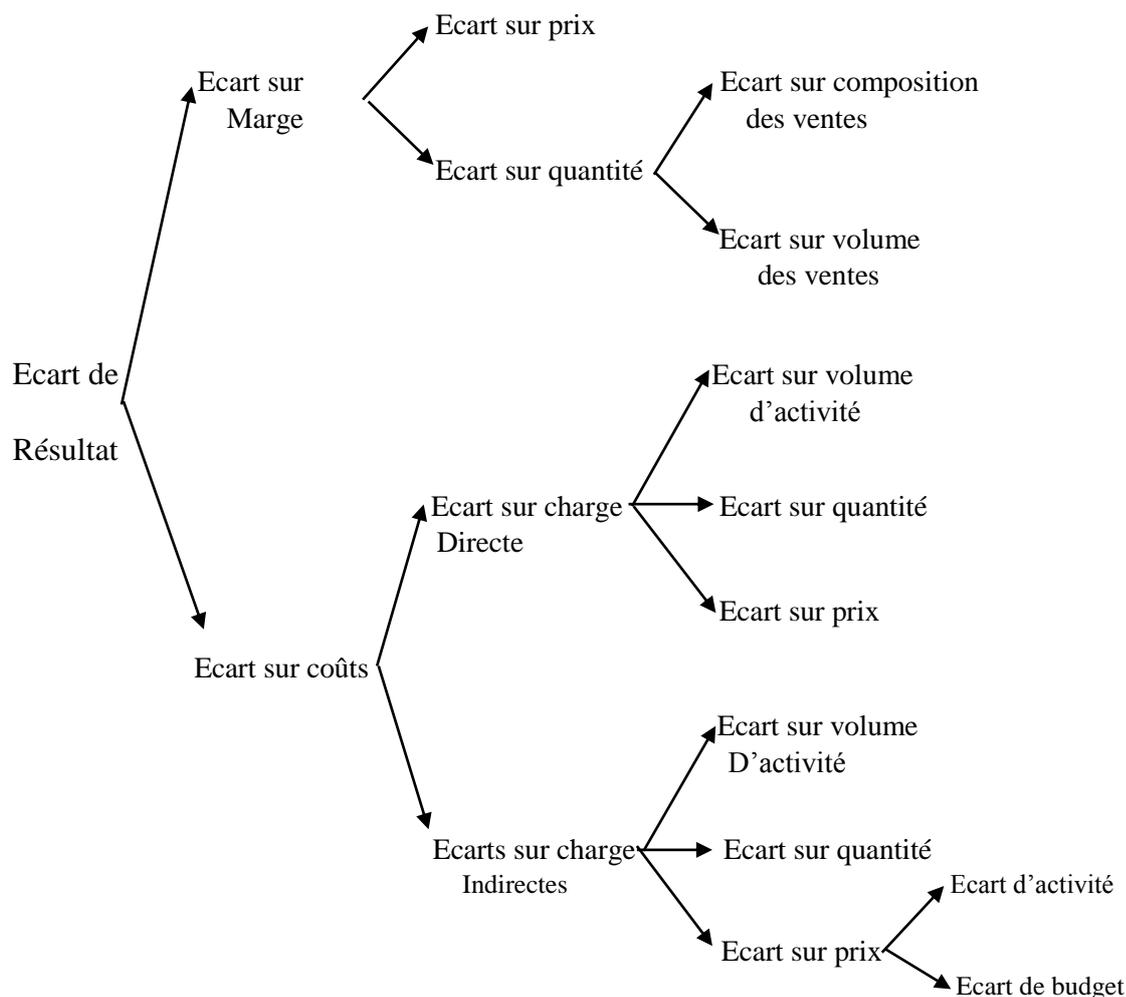
2.3. Calcul et analyse des écarts

La base du contrôle budgétaire est l'analyse des écarts entre ce qui a été prévu (les objectifs) et ce qui est réalisé (le réel). Cela consiste à analyser les différences constatées entre les données prévisionnelles et les données réelles.

Le calcul des écarts peut s'appliquer à chacun des postes, chacune des composantes du compte de résultats et permet ainsi de reconstituer pour chaque élément du compte de résultat la nature et le montant de la « déviation » par rapport au budget.

Le schéma suivant présente une articulation générale. Assez classique, des analyses d'écarts. D'autres modèles, globaux ou partiels, peuvent être conçus sur des bases différentes. En fonction des besoins du contrôleur de gestion et des spécificités de l'exploitation.

Schéma n°3 : l'ensemble des analyses d'écarts



Source : Doriath B., « Le contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} Edition, Dunod, Paris, 2008, P77

2.3.1. L'analyse de l'écart sur résultat

L'écart sur résultat est défini comme « la différence entre le résultat réel et le résultat préétabli de référence. L'écart de résultat mesure la déviation de la performance globale, à court terme »⁴⁵.

Écart de résultat = Résultat réel – Résultat préétabli

Résultat réel = Chiffre d'affaires réel – coût réel

Résultat préétabli = Chiffre d'affaire préétabli – coût préétabli

⁴⁵ Doriath B et Goujet C., Op.cit., P 200.

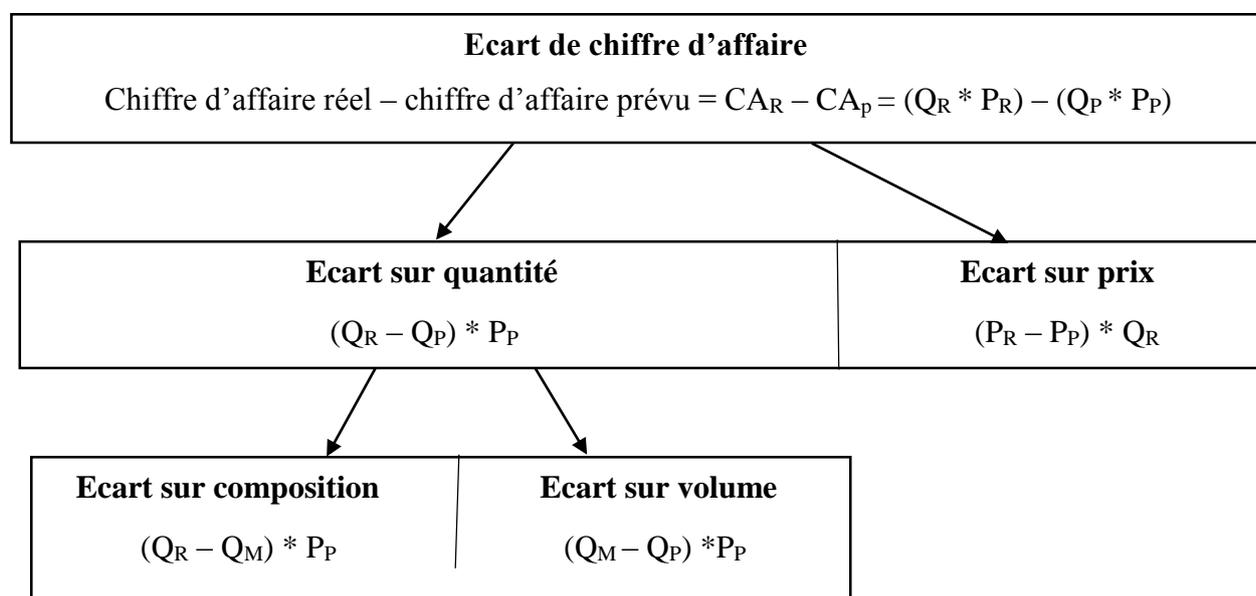
L'écart sur résultat se décompose en deux sous écarts, à savoir l'écart sur chiffre d'affaire, écart sur coût.

2.3.1.1. Analyse de l'écart sur chiffre d'affaire

L'écart de chiffre d'affaires « est la différence entre le chiffre d'affaire réel et le chiffre d'affaires prévu »⁴⁶.Donc :

Ecart sur chiffre d'affaire = chiffre d'affaire réel – chiffre d'affaire prévu

Schéma n°4 : application à l'écart de chiffre d'affaire



Source : Doriath B., « Le contrôle de gestion en 20 fiches »,5^{ème} Edition, DUNOD, Paris, 2008, P77.

Symboles utilisés :

Indice **R** pour réel, **P** pour prévu

CU = cout unitaire

Q = quantités

P = prix de vente

QM = quantités du produit qui auraient été vendues si la composition des ventes n'avait pas changé ($QM = (QP / \sum QP) * \sum QR$.)

⁴⁶ Doriath B., « Contrôle de gestion », op.cit., P76

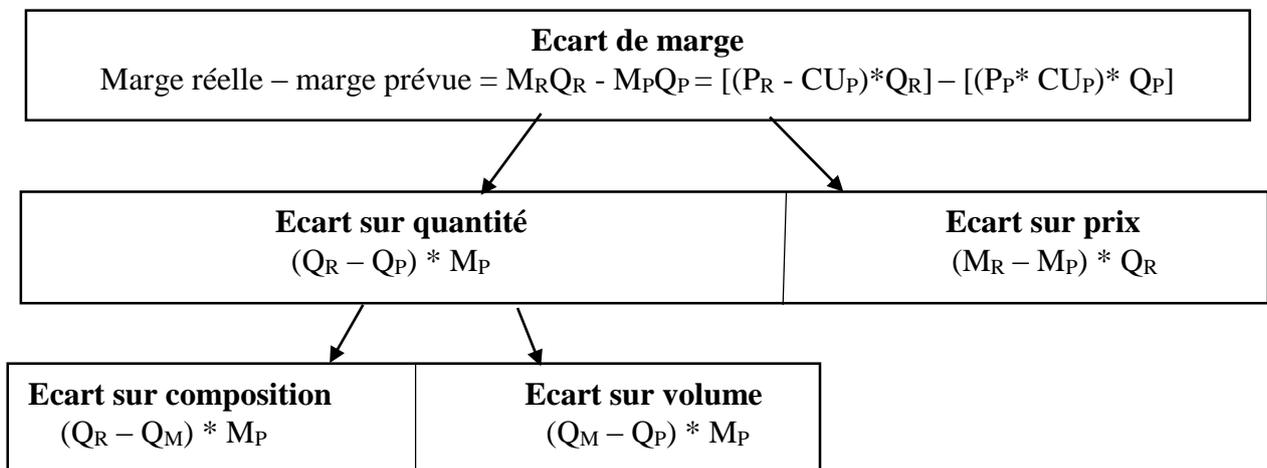
2.3.1.2. Analyse de l'écart sur marge

L'écart de marge « est la différence entre la marge sur coût préétabli de la production réelle et la marge sur coût préétablis de la production prévu »⁴⁷. Donc

$$\text{Ecart sur marge} = \text{marge sur coût préétabli réelle} - \text{marge sur coût préétabli prévue}$$

Schéma n°5 : application de l'écart sur marge

L'écart de marge est analysé à partir de la marge unitaire sur coût préétabli, afin d'isoler l'effet prix, l'effet coût étant pris en compte dans l'analyse des écarts sur coûts. On note donc : $\mathbf{M_R = P_R - C_{UP}}$ et $\mathbf{M_P = P_P - C_{UP}}$.



Source : Doriath B., « Le contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} Edition, DUNOD, Paris, 2008, P77.

Les causes des écarts de chiffre d'affaire et de marge⁴⁸

Une variation de chiffre d'affaire (ou de marge sur coût préétablis) a trois explications possibles :

- La variation du prix de vente, mesurée par l'écart sur prix ;
- La variation de volume des ventes : l'entreprise vend plus ou moins en quantités, il s'agit de l'écart sur volume (des ventes) ;
- La modification de la composition des ventes : les proportions des produits vendus varient.

⁴⁷ Doriath B., « Contrôle de gestion », op.cit., P76.

⁴⁸ Idem. P 76.

2.3.1.3. Analyse des coûts de production

Elle est composée d'une analyse sur charges directes et d'une analyse sur charges indirectes

A. Analyse de l'écart sur matière et main-d'œuvre

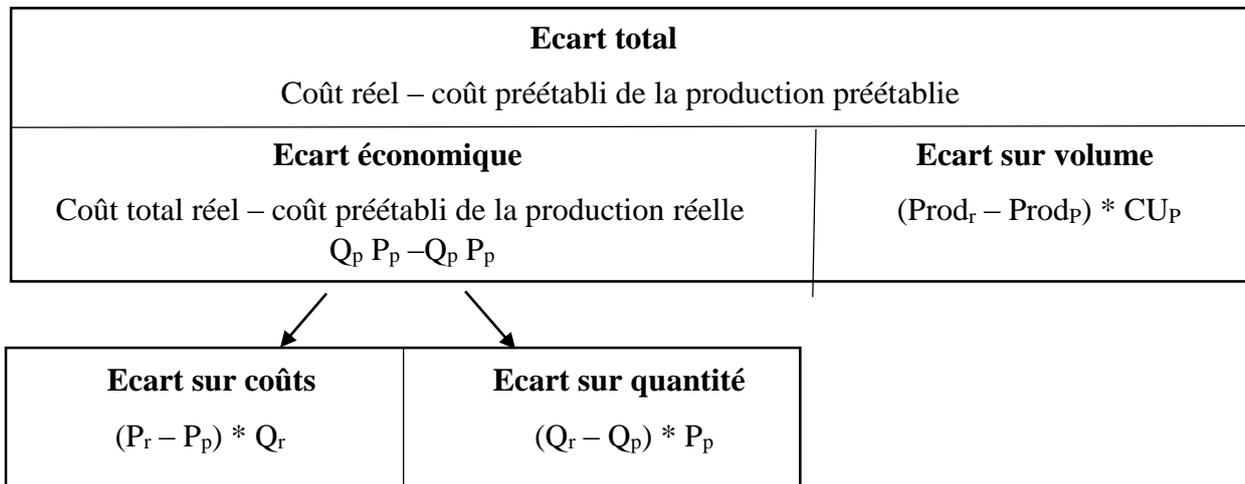
Les écarts peuvent être analysés en "écarts sur quantités" et "écarts sur coûts".

- **L'écart sur quantité** traduit le plus ou moins bon rendement de la matière ou de la main d'œuvre.
- **L'écart sur coûts** (appelé aussi écart sur prix par le PCG 1982) mesure l'impact d'une variation de prix ou de coût des facteurs de production.

Le plan comptable propose aussi de dégager un **écart sur « volume d'activité »** qui mesure l'impact sur les coûts engagés de la différence entre la production réelle et la production standard. Nous appellerons « **écart sur volume** » cet écart qui fait référence à la production plus qu'à l'activité, afin de lever toute ambiguïté avec l'écart sur activité.⁴⁹

Écart sur coût = coût réel – coût prévu

Schéma n°6 : application de l'écart sur matière et main-d'œuvre



Source : Doriath B., « Le contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} Edition, Dunod, Paris, 2008, P89.

⁴⁹ Doriath B., op.cit.2008, P 89.

Symboles utilisés

Prod : nombre de produits ;

Q : quantité de facteurs de production ;

P : coût unitaire d'un facteur de production ;

CU : coût unitaire de produit ;

Indice P : préétabli ;

Indice r : réel.

L'écart sur coûts compare le coût réel et le coût préétabli unitaire de chaque facteur pondéré, par convention, par la quantité réel de facteur consommé. L'écart sur quantité compare la quantité réelle et la quantité préétabli de facteurs consommés, différence valorisée, par convention, par le coût unitaire préétabli des facteurs.

On démontre que :

Écart économique = écart sur coûts + écart sur quantité

Écart total = écart économique + écart sur volume

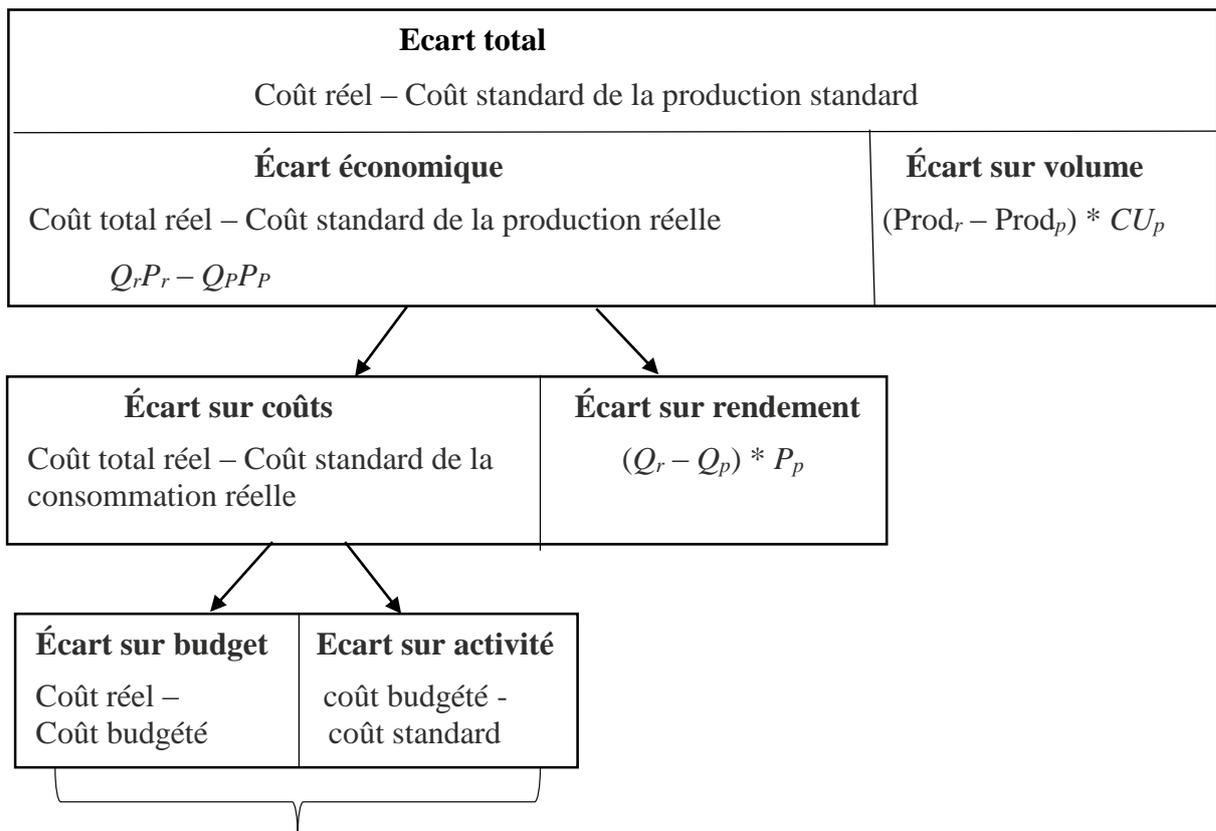
B. L'analyse de l'écart sur charge indirecte

Le plan comptable général propose d'analyser l'*écart économique* sur coût d'un centre de travail (et de tout coût comportant des charges de structure) en trois sous écarts.

- **Écart sur coût des charges** (salaires et autres charges du centre) appelé communément écart sur budget. Il valorise le surcoût ou l'économie dus à la variation de prix des charges consommées dans le centre.
- **Écart sur activité** (ou sur imputation du coût fixe) du centre pendant la période. Cet écart valorise un coût de chômage ou un boni de suractivité (*cf.* IRCF), du fait l'existence de charges fixes dans le centre.
- **Écart sur rendement** (main d'œuvre, matériel) qui traduit la plus ou moins bonne utilisation ou qualité des facteurs mis en œuvre. C'est l'équivalent de l'écart sur quantité des charges opérationnelles⁵⁰.

⁵⁰ Doriath B, op .cit.2008. P94

Schéma n°7 : application de l'écart sur un centre d'analyse



En référence à la consommation réelle.

Source : Doriath B., « Le contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} Edition, Dunod, Paris, 2008 p94

Interprétation des écarts⁵¹

- ❖ Les écarts calculés doivent être qualifiés « favorable ou défavorable » selon qu'ils traduisent un impact positif ou négatif sur la performance de l'organisation, le signe obtenu lors de calcul de l'écart n'ayant pas toujours la même signification ;
- ❖ L'action du contrôle de gestion pourra se limiter aux écarts les plus significatifs, permettant ainsi une gestion par exception.

2.4. La mise en œuvre des actions correctives

Le contrôle budgétaire est un moyen de pilotage dont l'un des buts est de maintenir ou de rectifier les trajectoires pour atteindre les objectifs. Il s'agit, pour chaque responsable, à son niveau, avec les autres responsables et le contrôleur de gestion, de décider des actions correctives nécessaires.

⁵¹ Doriath B., « Contrôle de gestion », 5^{ème} Edition, Dunod, Paris, 2008, P 73.

L'objet du contrôle n'est pas de sanctionner la défaillance mais de faire en sorte qu'elle ne se reproduise pas. En outre, il ne faut pas se focaliser sur les écarts défavorables. Les écarts favorables, facteurs de motivation, doivent être mis en évidence et analysés afin de rechercher la possibilité de diffusion des réussites.⁵²

Le type d'action corrective doit être adapté au type de cause. Le tableau ci-dessous en présente quelques exemples.

Tableau n° 02 : Présentation de quelques causes d'écarts et leurs actions correctives.

Causes d'écarts	Types d'actions
<p>Défaut de prévision</p> <p>Exemple : croissance de marché surévaluée.</p>	<p>Nouvelle action : lancement d'une compagnie commerciale agressive.</p> <p>Ou</p> <p>Nouvelle stratégie : concurrence par différenciation du produit et non plus par les prix.</p>
<p>Modification définitive sur l'environnement</p> <p>Exemple : loi sur la réduction de temps de travail.</p>	<p>Recrutement des nouveaux fonctionnaires ou motiver les salariés pour produire plus.</p>
<p>Erreur humaine.</p> <p>Exemple : défaut de réglage d'une machine.</p>	<p>Erreur accidentelle non inertielle : aucune correction, erreur liée à l'incompétence d'un salarié, nouvellement recruté : formation de ce salarié.</p>
<p>Erreur matérielle</p> <p>Exemple : important taux de rebut lié au manque de qualité des matières</p>	<p>Changement de fournisseurs</p>

Source : Doriath B et Goujet C., « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Paris, 2007, P206.

Les conséquences des actions correctives sont chiffrées afin d'évaluer leur impact Sur la performance du centre de responsabilité. Donc le contrôle budgétaire est un système destiné à améliorer les performances de l'entreprise et à dégager des profits⁵³.

⁵²Doriath B et Goujet N.Op.cit., 2007, P205.

⁵³ Lochard Op.cit., 1998, P 142.

Section 02 : l'apport de contrôle budgétaire sur la performance

Dans une organisation les indicateurs de performance sont au cœur du système de contrôle de gestion. Le concept de performance occupe une place centrale dans le mécanisme de contrôle et de gouvernance puisqu'il s'agit même d'un des mécanismes fondamentaux. La prévision et le contrôle exigent d'être informés des résultats réalisés par les divisions de l'organisation. Pour être efficace, les systèmes de contrôle de gestion doivent également inciter les dirigeants et les salariés à s'efforcer de réaliser les objectifs de l'organisation.

1. Généralité sur la performance

Au niveau d'une entreprise, la performance exprime le degré d'accomplissement des objectifs poursuivis.

1.1. Définition et caractéristique de la performance

1.1.1. Définition de la performance

Le concept de performance « fait référence à un jugement sur un résultat et à la façon dont ce résultat est atteint, compte tenu des objectifs et des conditions de réalisation ⁵⁴».

La mesure de la performance dépasse le simple constat, elle a pour objectif la prise des décisions permettant d'améliorer les conditions de la performance.

Le contrôle de gestion, système de gestion de la performance, doit donc mettre en place les indicateurs de mesure et de pilotage de la performance.

Les trois notions suivantes sont associées au concept de performance :

- l'économie consiste à se procurer les ressources nécessaires au moindre coût ;
- l'efficacité maximise la quantité obtenue à partir d'une quantité donnée de ressources ou minimise la quantité de ressources consommées pour une production donnée ;
- l'efficacéité traduit l'aptitude à atteindre les objectifs et la pertinence qui se définit comme étant l'articulation entre les objectifs et les moyens.

⁵⁴ Doriath B, Goujet N. Op.cit. P 129.

La performance peut être définie par la formule suivante :

$$\text{PERFORMANCE} = \text{EFFICACITE} + \text{EFFICIENCE} + \text{ECONOMIE} + \text{PERTINENCE}$$

Source : CisseDemba, MBA audit et contrôle de gestion, 25ème promotion, 2013-2014, CESAG, P20

1.1.2. Les caractéristiques de performance ⁵⁵

On constate trois caractéristiques de performance :

❖ **Elle se traduit par une réalisation (ou un résultat)**

La performance est donc le résultat d'actions coordonnées, cohérentes entre elles, qui ont mobilisé des moyens (personnel, investissements), ce qui suppose que l'organisation dispose d'un potentiel de réalisation (compétence du personnel, technologies, organisation, fournisseurs, etc.).

❖ **Elle s'apprécie par une comparaison**

La réalisation est comparée aux objectifs, grâce à un ensemble d'indicateurs, chiffrées ou non. La comparaison suppose une forme de compétition : faire mieux que lors de la période précédente, rejoindre ou dépasser les concurrents. Elle donne lieu à l'interprétation, jugement de valeur qui peut différer en fonction des acteurs concernés (actionnaires, dirigeant, syndicalistes).

❖ **La comparaison traduit le succès de l'action**

La notion de performance étant positive. La performance est donc une notion relative (résultat d'une comparaison), multiple (diversité des objectifs) et subjective (dépendant de l'acteur qui l'évalue).

1.2. La performance interne et la performance externe

La performance de l'organisation est appréciée différemment selon les acteurs, clients, salariés, actionnaires, managers, prêteurs de fond, car ils ont des objectifs différents.

On distingue la performance externe qui s'adresse de façon générale aux acteurs en relation contractuelle avec l'organisation, de la performance interne qui concerne essentiellement les acteurs de l'organisation.

⁵⁵ Doriath. B, Goujet. C, op.cit., 2000. p172.

L'information financière, qui privilégie une communication sur la rentabilité et les grands équilibres de l'entreprise, demeure l'information privilégiée en termes de performance, en particulier pour les actionnaires.

Cependant, les managers de l'organisation qui pilotent la performance, et qui en sont responsables, s'intéressent plus au processus d'atteinte des résultats.

Il s'agit pour eux de prendre, d'organiser et de mettre en œuvre l'ensemble des décisions de valorisation des ressources internes et externes afin d'atteindre les objectifs de l'entreprise.

Le tableau qui suit nous donne une comparaison entre la performance interne et la performance externe.

Tableau n°3 : Comparaison entre la performance interne et la performance externe.

Performance externe	Performance interne
Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financiers	Est tournée vers les managers.
Porte sur le résultat, présent ou futur.	Porte sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation.
Nécessité de produire et de communiquer les informations financières	Nécessité de fournir les informations nécessaires à la prise de décision.
Génère l'analyse financière des grands équilibres.	Aboutit à la définition des variables d'action
Donne lieu à débat entre les différentes parties prenantes	Requiert une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but.

Source : Doriath B et Goujet C., « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3ème Edition, Dunod, Paris, 2007, P173/174.

1.3. La mesure de performance

La mesure de performance est une appréciation financière de la rentabilité d'un projet ou de différents actifs compte tenu des risques pris par l'investisseur (particulier, institutionnel ou entreprise). La mesure de la performance prend donc en compte différents indicateurs en fonction de l'investissement réalisé. Au niveau des entreprises la mesure de la performance

s'effectue, de plus en plus, en ayant une approche globale qui inclue des dimensions sociale et environnementale. En fin la mesure de performance peut s'effectuer par comparaison avec des fonds de même nature et ayant les mêmes objectifs et elle peut aussi recourir à des indicateurs intégrant la notion de risques.

1.4. La difficulté de mesurer la performance⁵⁶

Le contrôleur de gestion doit fournir un ensemble de critères qui contribueront au pilotage de l'organisation en fonction de ses objectifs stratégiques. Selon les objectifs informationnels, les critères seront synthétiques ou analytiques, financiers et/ou qualitatifs.

Les critères de performance informent sur le résultat obtenu et sur la façon dont il a été obtenu. Leur choix doit permettre de résoudre les difficultés suivantes :

- ❖ Apprécier et guider une performance globale par une multiplicité d'indicateurs. Le contrôleur de gestion a pour rôle de déployer la stratégie en un ensemble d'indicateurs opérant à tous les niveaux qui assurent la cohérence hiérarchique et transversale des actions et décisions de chacun avec les objectifs généraux ;
- ❖ Relativiser la performance mesurée en fonction d'un référentiel. Le contrôleur doit non seulement élaborer un ensemble cohérent de critères mais aussi un « référentiel de valeur de ces critères sans pour autant emprisonner les acteurs dans un schéma normatif, ce qui serait incompatible avec un objectif d'adaptabilité et de réactivité ou avec une culture de progrès continu (Kaizen) ;
- ❖ Mesurer le qualitatif (le degré de satisfaction de clients, la réactivité attendue, etc.). Un indicateur non compris peut avoir des effets pervers ;
- ❖ Assurer la cohérence des critères tout au long des processus : l'objectif de baisse des coûts au niveau d'activités peut aller à l'encontre d'un objectif de qualité au sein d'un même processus ;
- ❖ Fournir des critères opérationnels, c'est-à-dire facilement observables et compréhensibles par les acteurs concernés. Le reproche principal fait aux critères financiers de performance est qu'ils ne sont pas toujours compris ni traduisibles en actions.

⁵⁶ Doriath B., « Le contrôle de gestion », 5^{ème} Edition, Dunod, Paris, 2008. P130

1.5. Les différents indicateurs de performance⁵⁷

Trois types d'indicateurs prennent en compte les capitaux investis, le taux de rendement des capitaux investis (ROI), le résultat résiduel et la valeur ajoutée économique (EVA), il existe un quatrième indicateur, le taux de marge bénéficiaire.

1.5.1. Taux de rendement des capitaux investis

Le taux de rendement des capitaux investis (ou rendement de l'investisseur (RDI), ou return on investîmes, (ROI) est le rapport entre une évaluation comptable du résultat et une évaluation comptable des capitaux investis.

$$\text{Taux de rendement des capitaux investis (ROI)} = \text{résultat} / \text{capitaux investis}$$

Ce taux de rendement constitue la méthode la plus répandue la plus pour incorporer les capitaux investis dans un indicateur de performance. Il est conceptuellement séduisant car on y trouve, synthétisés en une seule valeur numérique, les principaux ingrédients de la rentabilité (chiffre d'affaire, coût et capitaux investis). Il peut être comparé aux taux de rendement des autres possibilités d'investissement, dans l'entreprise ou à l'extérieur. Comme tout autre indicateur, le taux de rendement des capitaux investis doit cependant être utilisé avec précaution et associé à d'autres indicateurs.

Le taux de rendement des capitaux investis est également connu sous le nom de taux de rendement comptable.

1.5.2. Résultat résiduel

Le résultat résiduel est le résultat diminué du rendement minimal exigé des capitaux :

$$\text{Résultat résiduel} = \text{résultat} - (\text{taux de rendement exigé} * \text{capitaux investis})$$

Le produit arithmétique du taux de rendement exigé par le montant des capitaux est parfois qualifié de charge implicite ou de charge supplétive. Les charges supplétives sont des

⁵⁷ Charle Horngren, Alnoor Bhimani, Srikant Datar, George Foster .op.cit, 2006. p38.

charges dont on tient compte en comptabilité de gestion alors qu'elles ne sont pas enregistrées par la comptabilité financière.

1.5.3. La valeur ajoutée économique (EVA)

La valeur ajoutée économique (économie value added, EVA) est un cas particulier de résultat résiduel qui a récemment retenu l'attention (Birchard, 1994 : Stewart, 1994 ; Tully, 1993 ; Young et O 'Byrne, 2000).L'EVA a été développée et commercialisée par le cabinet américain de consulter Stern Stewart. Joel Stern, un associé de ce cabinet, soutien que l'EVA est un excellent indicateur pour les décisions de gestion et du suivi des performances.la commission générale de terminologie et de néologie a décidé (mai 2005) que la traduction officielle d'EVA était « création de valeur de l'exercice (CVE) ».L'EVA est égale au résultat d'exploitation après impôt moins le coût moyen pondéré (après impôt) du capital multiplié par l'actif total diminué des dettes circulantes :

$$\text{Valeur ajoutée Economique (EVA)} = \text{Résultat d'exploitation Après impôt} - \left(\text{coût moyen pondéré* du capital} \left(\text{actif} - \text{dettes circulante total} \right) \right)$$

L'EVA donne une définition plus précise des paramètres du résultat résiduel :

Résultat résiduel	EVA
Résultat	Résultat d'exploitation après impôt
Taux de rendement exigé des capitaux investi	Coût moyen pondéré du capital
Capitaux investi	Actif total – dettes circulantes

1.5.4. Taux de marge bénéficiaire

Le taux de marge bénéficiaire est un indicateur financière très utilisé. Il est l'une des deux composantes de taux de rendement des capitaux investis. Our calculer le taux de marge on division le résultat d'exploitation par le chiffre d'affaire.

$$\text{Taux de marge} = \text{résultat d'exploitation} / \text{chiffre d'affaire}$$

1.6. Les objectifs de la mesure de performance

Les objectifs poursuivis par la mesure de la performance sont de deux ordres :

- Informer les managers ;
- Inciter les managers.

A. Informer les managers

La définition des critères de mesure de performance permet d'abord, de faire connaître les choix stratégiques au sein de l'entreprise en indiquant les priorités à suivre.

Ensuite elle permet de clarifier la nature des performances attendues des managers en charge des entités au regard de leurs tâches. Enfin, elle oriente le comportement des managers dans un sens pertinent, dans la mesure où il est mis à leur disposition un certain nombre d'indicateurs à partir desquels ils agissent. En effet, pour toute entité le manager a besoin d'informations pour diriger ses tâches. L'information doit être :

- Significative ;
- Disponible ;
- Facile à appréhender et à utiliser ;
- Portée sur la qualité du produit et sur les opérations de production.

B. Inciter les managers

Il s'agit de la mise en place de dispositifs d'incitation autour de la mesure qui se traduit par :

- La mise en place d'une négociation sur les termes de l'évaluation : les termes de l'accord ainsi définis engagent les membres de l'entité ;
- La mise en place d'un système sanction/ récompense indexé sur la performance définie.

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

L'élaboration des budgets permet à l'organisation de réguler son activité en fonction de ses besoins, et ses investissements futurs. Le respect du budget permet à l'organisation d'être plus performante en termes d'utilisation des ressources et de respect des prévisions.

Le contrôle budgétaire est un dispositif central du contrôle de gestion. Il a participé à l'émergence des grandes organisations, c'est un outil d'aide à la décision, ses principaux

objectifs visent à mesurer les performances financières de l'entreprise, à surveiller l'exercice des délégations et à coordonner les activités des différentes unités. Les informations utiles à son application sont fournies par les différentes comptabilités. Ces données facilitent la détermination et l'analyse des écarts.

Une fois les prévisions réalisées et les objectifs déclinés sur chaque centre de responsabilité, l'entreprise peut entamer la phase de contrôle proprement dite. A intervalles réguliers, les prévisions vont être comparées aux objectifs afin de déterminer des écarts qui seront autant de clignotants incitant à entreprendre des actions correctrices. Cette phase d'évaluation fait appel à un triple choix :

- choix des écarts à mettre en évidence. Les écarts sont très nombreux, il n'est pas possible de les envisager tous car on court le risque de diluer l'information pertinente. Il faut donc faire un choix. Sont généralement retenus, les écarts les plus significatifs. Il est peut être aussi plus pertinent de retenir ceux qui font sens avec la stratégie. Un choix s'impose alors ;
- Détermination des écarts contrôlables par le responsable. Dans quelle mesure un responsable a-t-il la possibilité d'agir sur les variables qui entrent dans la détermination de l'écart ? Ce choix n'est pas toujours aisé ;
- Quelle correction entreprendre une fois l'écart constaté ?

L'interprétation d'un écart n'est pas toujours chose facile. Si les variables d'action ne sont pas correctement déterminées, l'écart peut rester une simple constatation et les écarts positifs succèdent aux écarts négatifs sans qu'un véritable apprentissage n'ait lieu. Il est donc, à nouveau, nécessaire de déterminer les variables qui font sens par rapport à la stratégie, dire celles sur lesquelles on va agir. Par-là se pose la question des causalités de ces écarts pour l'entreprise.

Conclusion

La démarche de gestion budgétaire s'achève par un contrôle budgétaire qui permet de comparer périodiquement les prévisions avec les réalisations afin d'analyser les écarts et de prendre les mesures corrective nécessaire.

Le contrôle budgétaire répond à ces enjeux en permettant une mesure, ainsi qu'un pilotage actif de la performance d'entreprise. C'est un instrument qui a pour but de décliner dans les différents centres de responsabilité, la stratégie et les différents objectifs de l'entreprise, ainsi que d'aider à leurs réalisations par les opérationnels. A cet effet, on peut donc conclure que le contrôle budgétaire consiste en la confrontation périodique des réalisations avec les budgets, mettant en évidence des écarts qui sont analysés afin d'entreprendre les mesures de régulation nécessaires. Il permet donc d'identifier les causes et les responsabilités internes et externes. Il favorise un contrôle par exception, les actions correctives n'étant étudiées que pour les écarts les plus significatifs.

La performance c'est une utilisation de différents outils complémentaires de contrôle de gestion qui va aujourd'hui permettre aux dirigeants d'entreprise de suivre en temps réel ses difficultés de gestion et de mettre en place, quasi instantanément, des actions correctives sur les causes de ce dysfonctionnement.

*Chapitre 03 : le contrôle
budgétaire au sein de
l'entreprise « Les Moulins de
la Soummam »*

Introduction

Les entreprises modernes utilisent de nos jours les budgets comme un outil d'ajustement organisationnel.

Les budgets sont élaborés dans le but de permettre un contrôle budgétaire. Ce dernier est un système de régulation, de suivi et de pilotage qui permet d'analyser les causes de déviation par rapport aux objectifs, prévisions et standards pour prendre des mesures correctives.

Le principe de fonctionnement du contrôle budgétaire est une confrontation périodique entre des données préétablies (ou budgétées) et les réalisations, pour mettre en évidence des écarts qui doivent appeler des actions correctives.

Cette partie est réservée à l'étude du cas pratique qui a comme but principal, d'une part, l'acquisition des connaissances qui nous permettons de faire une comparaison entre le cadre théorique et le cadre pratique, et d'une autre part, avoir une certaine expérience pour ce qui concerne le domaine du contrôle de gestion, ainsi la collecte des informations nécessaires qui sert de support pour notre étude et projet de recherche.

Ce chapitre sera subdivisé en deux sections. La première section sera consacrée à la présentation générale de l'entreprise "LES MOULINS DE LA SOUMMAM" en rappelant son historique, sa mission et son organigramme qui résumera tous les services au sein de cette entreprise. Ensuite dans la deuxième section nous exposerons l'application du contrôle budgétaire et mesure de la performance au sein de SPA « LES MOULINS DE LA SOUMMAM », à travers la consultation d'un ensemble de documents contenant les informations concernent les budgets et les réalisations afin d'établir les écarts et de les interprétés par la suite.

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil de SPA « Les Moulins de la Soummam »

1. La présentation du groupe AGRO-INDUSTRIES « SPA AGRODIV » :

Le Groupe Eriad Sétif est une société par actions des Industries Alimentaires Céréalières et Dérivés de Sétif société au capital de 4.054.530.000 DA détenu à 80% par la société de gestion et de participation céréales groupe « CEGRO » et 20% par d'autres personnes physiques et morales privées et publiques.



Le Groupe Eriad Sétif a pour métier de base la transformation des céréales (blé dur et blé tendre), la production et la commercialisation de produits dérivés (Semoules, farines, pâtes alimentaires, couscous, issues de meunerie).

Créée en 1983 à l'issue de la restructuration de la SN SEMPAC, ERIAD SETIF et transformée en société par actions le 02 Avril 1990, puis finalisé en Octobre 1997.

Le patrimoine du groupe ERIAD SETIF et ses activités sont exploités et gérés par sept (07) Filiales :

- ✓ Moulins de la Soummam au capital de (891.310.000 DA) ;
- ✓ Moulins des Bibans au capital de (627.000.000 DA) ;
- ✓ Moulins de m'sila au capital de (479.000.000 DA) ;
- ✓ Moulins des Haut plateaux au capital de (265.000.000 DA) ;
- ✓ Moulins de Touggourt au capital de (261.000.000 DA) ;
- ✓ Moulins des Zibans au capital de (896.260.000.000 DA) ;
- ✓ Moulins de sidi Aissa au capital de (81.000.000 DA).

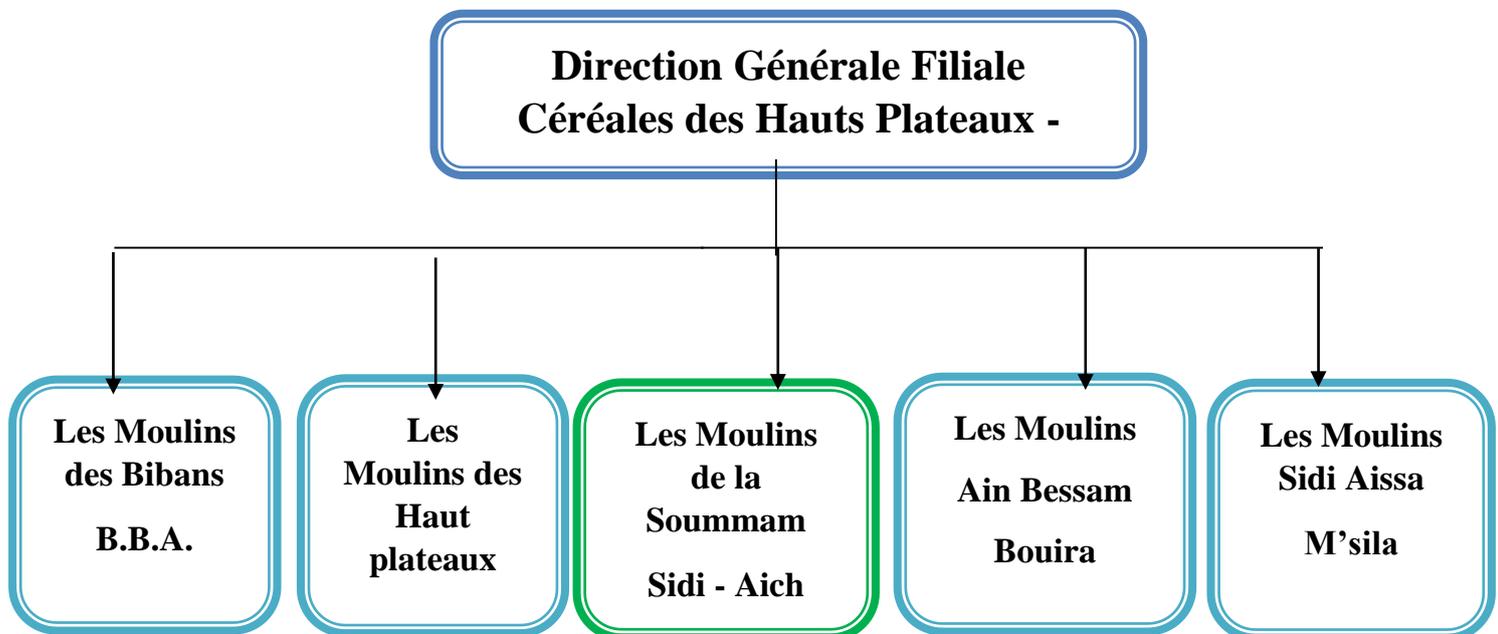
Conformément à la résolution du CPE N°05/146 du 05.11.2015, il a été créée une Filiale Céréales des Hauts Plateaux et ce suite à l'organisation mise en place par le Groupe Public Agro-Industrie AGRODIV/Spa « Ex. SN SEMPAC ».

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Par contre le Groupe Eriad Sétif a fait l'objet d'une liquidation dont le siège social sis à citer Bahri Khier, regroupe à son actif Cinq (05) Complexe Industriels et Commerciaux répartis sur différentes wilayas comme suit :

- ✓ Complexe HPS à Sétif ;
- ✓ Complexe des Bibans à Bordj Bou Arreridj ;
- ✓ Complexe Sidi Aissa à M'sila ;
- ✓ Complexe les Moulins de la Soummam à Bejaia disposant d'une unité à kherrata ;
- ✓ Complexe d'Ain Bessem à Bouira.

Schéma n° 08 : Organigramme de la Direction Générale Filiale Céréales des Hauts Plateau



Source : Document interne à l'entreprise « Les Moulins de la Soummam ».

2. Présentation de l'entreprise SPA « les Moulins de la Soummam » Sidi Aich

2.1. Décrit de création de l'entreprise :

La Société Nationale de semoulerie, minoterie qui fabrique des pâtes alimentaires et couscous est créé par l'ordonnance 68-99 du 26/04/1968 modifiant le décret N°65-89du 25/03/1965. En novembre 1982, elle a été touchée par l'opération de restructuration des entreprises, ce qui a donné naissance : ENIAL (Entreprise Nationale de développement des Industries Alimentaires). Cette entreprise est chargée du suivi des projets d'Industries

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Alimentaires, des réalisations et de régulation du marché national en produits alimentaire et dérivés.

Cette filiale est composée de deux unités de Production Sidi Aich et Kherrata. Pour l'unité de production de Sidi-Aich, elle est située au Nord-Ouest de la wilaya de Bejaïa à une distance de 45 km pour des raisons stratégiques. Elle est délimitée par les daïras : AMIZOUR au EST, ADEKAR au NORD, SEDOUK au SUD et AKBOU au OUEST, et plus précisément près de la gare S.N.T.F. Elle est implantée sur une surface de 6 hectares, dont 2 hectares sont destinés au génie civil. Elle a été construite par les entreprises italiennes CMC DIRAVENA pour le génie civil et OCRIM CREMORA pour le génie mécanique. Elle est entrée en production en juillet 1982.

Le moulin a été rénové à 100% avec extension de capacité vu que sa production est portée à 3000 quintaux par jour de blé trituré. Cette unité s'est dotée d'une nouvelle semoulerie à deux lignes d'une capacité de production de 4400 quintaux par jour de blés triturés. Cette dernière est entrée en production à la fin du premier semestre 1995. A partir du 01/10/1997, L'ERAD Sétif a procédé à la création de la filiale « Les Moulins de Soummam /SPA » au capital de 891.310.000 DA dont le siège social est implanté à Sidi Aich pour des raisons de rentabilité économique.

Figure n°01 : Complexe Industriel & Commercial « Les Moulins de la Soummam sidi-Aich »



Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

2.2. Activité et capacité de l'entreprise les Moulins de la Soummam :

Son activité principale est la transformation des céréales blé dur et blé tendre, la production et la commercialisation des produits dérivés tel que : Semoule supérieure, Semoule courante, Farine supérieure, Farine panifiable, farine de blé dur. Sa capacité de trituration est de 7400 quintaux par jour, dont ;

- 1500 QX blés tendre trituré donne de la farine ;
- 1500 QX blés durs trituré donne de la semoule.

Sa capacité de stockage de matière première est de 12500qx de blés, alors que sa capacité de stockage est de 15000 QX environ. L'effectif actuel (2011), de l'unité est de 170 agents reparti entre les deux unités de la filiale (116 salariés à l'unité de Sidi-Aich et 54 à l'unité de Kherrata).

2.3. Les catégories des clients

- Grossistes ;
- Détaillants ;
- Boulangers ;
- Consommateurs ;
- Eleveurs ;
- Fabriquant aliments de bétail ;
- Etat et démembrements.

3. Structures et Mission de l'entreprise «LES MOULINS DE LA SOUMMAM »

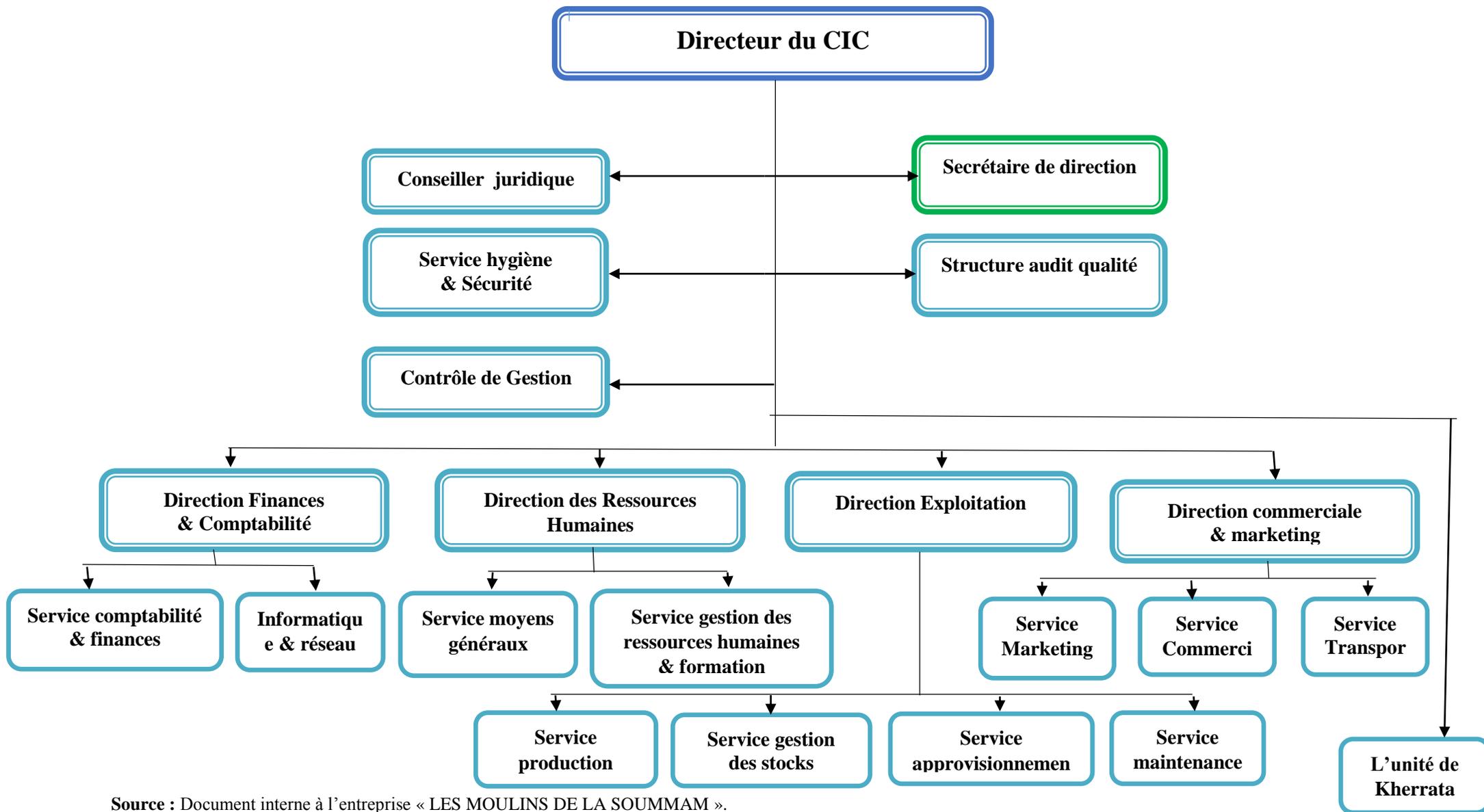
Nous allons exposer dans cette présente section l'organigramme du Complexe Les Moulins de la Soummam et ses différentes structures comme nous allons exposer également les missions et les activités de l'entreprise ainsi que ses capacités de production

3.1 La structure d'organisation

Le Groupe AGRODIV Filiale Céréales des Hauts Plateaux Ex. ERIAD SETIF (se situant sur un segment stratégique) met en œuvre un flux de travail qui va de la production des produits de la meunerie, semoulerie, aux déchets (son). Le découpage des responsabilités y est conçu de manière à respecter les compétences spécifiques que le processus interne requiert pour être mené à bien. La forme de structuration projetée sera de type fonctionnel évolué.

Schéma n° 09 : Organigramme CIC « Les Moulins de la Soummam ».

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »



Source : Document interne à l'entreprise « LES MOULINS DE LA SOUMMAM ».

3.2. Les différentes structures du CIC « Les Moulins de la Soummam » :

Les missions du Complexe sont réparties comme suit :

A. La Direction du CIC

A.1. Le Directeur du CIC : Ces tâches consistent :

- Coordonner toutes les activités du Complexe ;
- Mettre en œuvre les objectifs qualitatifs fixés dans son contrat performances ;
- Veiller à l'application de l'ensemble des résolutions émanant des organes du Complexe ;
- Veiller à l'application des directions et orientation du Groupe & de la Filiale ;
- Assurer toutes les actes de gestion du Complexe ;
- Assure le management statistique et opérationnel du Complexe ;
- Présider le comité de pilotage système de management qualité ;
- Passer tout contrat et marché, faire toute soumission et prendre part à toute adjudication ;
- Exerce le pouvoir hiérarchique.

A.2. Responsable qualité : Ces tâches sont :

- Mise en place du système qualité ;
- Mise en place du suivi de la certification de l'entreprise suivant la norme ISO 9001/2008 ;
- Maitrise des documents qualité. Surveille l'efficacité des actions Correctives et préventives ;
- Planifie les audits qualité interne ;
- Veille à l'amélioration du système qualité.

A.3. Juridique : ses tâches sont :

- Traite, diffuse et classe les journaux officiels et textes réglementaires ;
- Assiste les différentes structures en matière de réglementation ;
- Représente l'entreprise devant les instances judiciaires et ou administrative ;
- Suit les divers contrats ou conventions avec les clients ;
- Suit les actes et conventions dans le cadre de cession d'actifs ;
- Recouvre les créances et les chèques retournés impayés ;
- Suit le règlement des loyers ;
- S'occupe de la régularisation du patrimoine ;
- Est tenu de respecter les dispositions du règlement intérieur.

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

A.4. Contrôle de Gestion : Ses tâches sont :

- Elabore les tableaux de bord mensuel, trimestriel, semestriel & annuel ;
- Elabore et suit le budget de l'entreprise ainsi que les équilibres financiers ;
- Effectue les contrôles budgétaires et tableau de bord ;
- Responsable de la formalisation de toutes ces activités dans des rapports périodiques ;
- Etablir les bilans budgétaires, prévisionnels, ainsi que les comptes d'exploitation.

B. Directeur Finances & Comptabilité : ses tâches sont :

- Participer à la détermination de la politique globale de l'entreprise en matière des ressources financières et leur affectation ;
- Responsable de la coordination de la comptabilité générale, comptabilité analytique ;
- Elabore et suit le budget de l'entreprise ainsi que les équilibres financiers ;
- Suit les niveaux de rentabilité à travers les résultats analytiques périodiques ;
- Supervise tous les travaux jusqu'à l'arrêté du bilan ;
- Est tenu de respecter et de faire respecter les dispositions du règlement intérieur de l'entreprise ;
- Gère et comptabilise les recettes et les dépenses de l'Unité ;
- Etablir les situations financières de la trésorerie de l'unité ;
- Effectue tous les encaissements et règlements, et les analyse ;
- Crée les engagements reçus ou consentis ;
- Planifie le financement et les investissements ;
- Assure la comptabilité général de l'unité ;
- Etablir les bilans budgétaires, prévisionnels, ainsi que les comptes d'exploitation.

C. Directeur des Ressources Humaines : ses tâches sont :

- Participer à la détermination de la politique globale de l'entreprise en matière de ressources humaines et leur affectation ;
- Responsable de la coordination des ressources humaines, moyens généraux, gestion du patrimoine et de leur contrôle ;
- Supervise les travaux des moyens généraux ;
- Responsable de l'application des procédures légales et réglementaires en vigueur ;
- Prend en charge les contentieux conformément à la législation.

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

D. Directeur exploitation : ses tâches sont :

- Veille à l'amélioration continue du système qualité et à l'élimination des causes potentielles des non-conformités ;
- Veille à la levée des réserves et aux observations du commissariat aux comptes ;
- Veille à l'application des règles régissant la bonne gestion des stocks et des approvisionnements ;
- Initie et met en œuvre toute action d'amélioration de la qualité ;
- Participer à l'élaboration du rapport de gestion, du tableau de bord ;
- Veille à l'amélioration continue des produits fabriqués sur le plan qualitatif ;
- Veille à la fabrication des produits conformes aux normes et aux exigences des clients ;
- Participe à l'élaboration du plan et budget annuel de la filiale ;
- Elabore le plan et budget des structures placées sous sa responsabilité ;
- Anime, coordonne et contrôle l'activité des structures placées sous son autorité ;
- Doit respecter et faire respecter les règles d'hygiène et sécurité.

E. Structure commercial et marketing :

- Anime, dirige et coordonne l'activité ;
- Veille à la réalisation du chiffre d'affaire prévisionnel ;
- Elabore le programme mensuel des ventes ;
- Contrôle la conformité des documents reflétant les mouvements des produits ;
- S'assure de la solvabilité des clients ;
- Veille à l'élaboration du rapport mensuel d'activité ;
- Accueil de la clientèle ;
- Vérifie et signe les activités mensuel du centre, PVC (points de Vente Consommateurs) et des DV (Dépôt de Ventes) ;
- Anime et oriente les activités du centre des DV et PVC en vue de les alimenter en produits.
- Participer au choix des axes de développement de la stratégie commercial ;
- Assure l'image de marque des produits des moulins de la Soummam ;
- Recommande r les actions marketing des moulins de la Soummam ;

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Section 02 : le contrôle budgétaire et la mesure de la performance de « Les Moulins de la Soummam »

Le contrôle de gestion occupe une place très importante au niveau de « Les Moulins de la Soummam. ». Il joue un rôle de guide régulateur qui aide à la prise de décision rapide pour anticiper et atteindre les objectifs fixés. C'est un outil de contrôle du déploiement de la stratégie dont il traduit ces objectifs en termes monétaire pour une confrontation des réalisations des centres de responsabilité avec leurs budgets.

Sur le plan prévisionnel, il permet d'élaborer le budget annuel des différents centres de responsabilité. Le budget joue un rôle très important au niveau de l'entreprise les Moulins de la Soummam :

- Il permet d'atteindre les objectifs fixés ;
- Prévoir la production de l'année (n+1) ;
- Il permet de payer les primes de rendements, à travers la comparaison des prévisions et réalisations ;
- Vérifier la rentabilité du marché.

1. L'élaboration des budgets et l'analyse des écarts au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Comme la plus part des entreprises algériennes, « les Moulins de la Soummam », adopte un système budgétaire annuel (décomposé en budgets mensuels) suivi d'un contrôle permanent (mensuel) effectué par le service du contrôle de gestion. Avant la fin de chaque année, chaque département communique l'ensemble des informations dont il dispose et ceux conformément aux moyens qui lui sont présentés.

A cet effet le contrôleur de gestion est chargé d'effectuer le budget de chaque département. Une fois ce dernier est réalisé, il sera présenté au directeur général qui à son tour va le soumettre au conseil d'administration pour l'étudier. Le conseil d'administration après étude, analyse et adopte le budget au bien le rejeter. Une fois, le pré-budget adopté dans ses grands liens par le chiffre d'affaire qui deviendra par la suite le budget officiel et qui servira comme référence pour l'évaluation des résultats de l'exercice concerné. Le contrôleur de gestion à son tour va devoir veiller à l'application rigoureuse de budget ainsi considérer, mais également analyser les écarts relever et ceux dans le but d'atteindre l'objectif que cet entité s'est fixé.

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

1.1. Prévision de budget des ventes

Le budget de la vente est le premier budget élaboré dans l'entreprise « **Les Moulins de la Soummam** » par le service commercial. La détermination des budgets à montrer la nécessité de connaître au préalable les quantités qui seront vendues sur le marché, cette connaissance passe par le recours à des techniques de prévisions. **Les Moulins de la Soummam** est une entreprise qui travaille avec des commandes enregistrés, ainsi elle prend en considération les études liée à la part du marché et les réalisations des années précédentes pour le calcul des prévisions des vents. Dans notre travail, nous allons développer un système de prévision permettant de suivre l'évolution des ventes basées sur les ajustements en utilisant la méthode des moindres carrées.

1.2. La méthode utilisée

La nature des données, dont nous disposons, nous mène à choisir la méthode des moindres carrés. Le but de cette étude est d'estimer les ventes mensuelles. Vue l'importance de ces estimations, nous avons besoin d'une méthode qui fournit des prévisions plus proche de la réalité. Donc la méthode des moindres carrées est celle qui répond mieux à nos exigences.

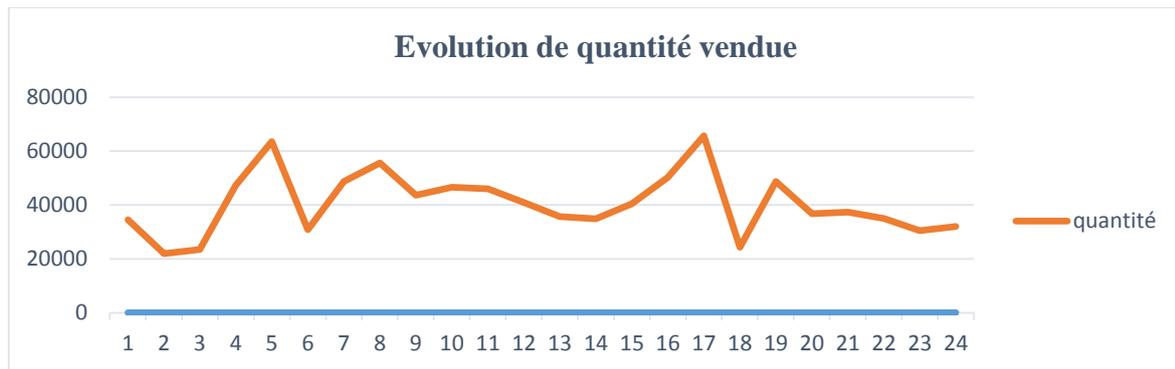
1.3. L'analyse des ventes des produits de «Les Moulins de la Soummam »

Pour élaborer les prévisions, nous allons étudier l'historique des ventes de trois familles de produits fabriqués par (MS) : Semoule, Farine et Sous-produit pour la période s'étalant de janvier 2017 jusqu'à décembre 2018.

1.3.1. La semoule

Pour pouvoir faire les prévisions, nous avons recueilli auprès de service contrôle de gestion de l'entreprise l'historique des ventes de cette famille de produit en question que nous présentons dans des annexes. Nous avons utilisé l'Excel grâce auquel nous avons peut produire le graphe suivant qui représente l'évolution des ventes pour les deux dernières années.

Figure N°02 : l'évolution des ventes de semoule durant les années 2017 et 2018 (en quintal)



Source : Etabli par nous-même propres à base des données de l'entreprise

Après la présentation des quantités vendues de Semoule en étudiant les résultats obtenus par le graphique, fait par l'Excel, dans la figure 02 nous constatons que les quantités vendues sont en variation ces deux dernières années.

Cependant, nous remarquons qu'en période d'été (mai et août 2017, mai et juillet 2018) l'entreprise enregistre des ventes maximales et ceci est dû aux phénomènes saisonniers car en cette saison, il y a plus de consommation pour le produit de semoule à cause des fêtes. Cela nous laisse supposer qu'une différenciation saisonnière est nécessaire. Par contre pour le mois (février 2017 et juin 2018) pour les deux années la quantité vendue a baissé cela s'explique par la diminution de la demande de consommateur par rapport aux autres périodes.

A. Détermination de la fonction des moindres carrés

Le tableau suivant va nous permettre de calculer les estimateurs **a** et **b** de l'équation :

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Tableau N°4 : Calcul pour déterminer les estimateurs (a et b) de l'équation pour le produit semoule :

Année	mois (xi)	Qt (yi)	xi*yi	xi ²	xi - \bar{x}	Yi - \bar{Y}	(Xi - \bar{x})(Yi - \bar{Y})	(xi - \bar{x}) ²
2017	1	34547,45	34547,45	1	-11,5	-6093,751	70078,134	132,25
	2	21956,65	43913,3	4	-10,5	-18684,55	196187,78	110,25
	3	23449,71	70349,13	9	-9,5	-17191,49	163319,16	90,25
	4	47332,95	189331,8	16	-8,5	6691,7492	-56879,87	72,25
	5	63480,8	317404	25	-7,5	22839,599	-171297	56,25
	6	30880,75	185284,5	36	-6,5	-9760,451	63442,93	42,25
	7	48672,05	340704,35	49	-5,5	8030,8492	-44169,67	30,25
	8	55607,1	444856,8	64	-4,5	14965,899	-67346,55	20,25
	9	43580	392220	81	-3,5	2938,7992	-10285,8	12,25
	10	46543,61	465436,1	100	-2,5	5902,4092	-14756,02	6,25
	11	46034,13	506375,43	121	-1,5	5392,9292	-8089,394	2,25
	12	40910,55	490926,6	144	-0,5	269,3492	-134,6746	0,25
2018	13	35697,48	464067,24	169	0,5	-4943,721	-2471,86	0,25
	14	34863,88	488094,32	196	1,5	-5777,321	-8665,981	2,25
	15	40423,37	606350,55	225	2,5	-217,8308	-544,577	6,25
	16	50258,5	804136	256	3,5	9617,2992	33660,547	12,25
	17	65653,03	1116101,5	289	4,5	25011,829	112553,23	20,25
	18	24349,94	438298,92	324	5,5	-16291,26	-89601,93	30,25
	19	48672,05	924768,95	361	6,5	8030,8492	52200,52	42,25
	20	36705,34	734106,8	400	7,5	-3935,861	-29518,96	56,25
	21	37307,45	783456,45	441	8,5	-3333,751	-28336,88	72,25
	22	34968,23	769301,06	484	9,5	-5672,971	-53893,22	90,25
	23	30434,21	699986,83	529	10,5	-10206,99	-107173,4	110,25
	24	33059,59	793430,16	576	11,5	-7581,611	-87188,52	132,25
somme	300	975388,82					-88912	1150
moyenne	12,5	40641,201						

Source : Etabli par nous même à base des données de l'entreprise

On a l'équation de la droite : $y = ax + b$

$$a = \frac{\sum(xi - \bar{x})(yi - \bar{y})}{\sum(xi - \bar{x})^2}$$

On a : $\bar{x} = 12.5$; $\bar{y} = 40641.201$

$$a = \frac{-88912}{1150}$$

$$a = -77.31478261$$

$$b = \bar{y} - a\bar{x}$$

$$b = 40641.201 - (-77.31478261 * 12.5)$$

$$b = 41607.63578$$

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Donc l'équation de la tendance est :

$$y = -77.31478261 x + 41607.63578$$

Pour calculer les tendances il faut juste remplacer x par les valeurs de 25 jusqu'à 36.

Par exemple :

Pour calculer l'observation ajustée pour janvier 2019 il faut remplacer x par 25.

$$Y' = (-77.31478261 * 25) + 41607,63578$$

$$Y' = 39674.76622 \text{ DA}$$

Tableau N°5 : calculs des tendances 2019 (quintal) pour le produit semoule

Mois	estimateur a	xi 2019	estimateur b	Tendance y' (2019)
janvier	-77,31478261	25	41607,63578	39674,76621
Février	-77,31478261	26	41607,63578	39597,45143
Mars	-77,31478261	27	41607,63578	39520,13665
Avril	-77,31478261	28	41607,63578	39442,82187
Mai	-77,31478261	29	41607,63578	39365,50708
Juin	-77,31478261	30	41607,63578	39288,1923
Juillet	-77,31478261	31	41607,63578	39210,87752
Aout	-77,31478261	32	41607,63578	39133,56274
Septembre	-77,31478261	33	41607,63578	39056,24795
Octobre	-77,31478261	34	41607,63578	38978,93317
Novembre	-77,31478261	35	41607,63578	38901,61839
Décembre	-77,31478261	36	41607,63578	38824,30361

Source : Etabli par nous même à base des données de l'entreprise.

B. Calcul des coefficients saisonniers

A l'aide de l'équation précédente nous allons calculer les valeurs ajusté des mois des années 2017 et 2018 respectivement ensuite, nous allons calculer pour chaque mois de chaque année le trend correspondant en faisant le rapport entre la valeur observée y_i (réalisée) et la valeur ajustée y' , et par la suite nous prenons pour chaque mois le trend moyen qui sera considéré comme le coefficient saisonnier de ce mois.

Par exemple : Pour calculer l'observation ajusté pour janvier 2017 il faut remplacer x par 1.

$$Y' = -77.31478261(1) + 41607.63578$$

$$Y' = 41530.321$$

Et pour janvier 2018 en remplace x par 13.

$$Y' = -77.31478261(13) + 41607.63578$$

$$Y' = 40602.54361$$

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Tableau N°6 : calculs des tendances 2017 et 2018 (quintal) pour le produit semoule :

Mois	estimateur a	estimateur b	xi 2017	y' 2017	xi 2018	y' 2018
janvier	-77,31478261	41607,63578	1	41530,321	13	40602,54361
Février	-77,31478261	41607,63578	2	41453,006	14	40525,22882
Mars	-77,31478261	41607,63578	3	41375,691	15	40447,91404
Avril	-77,31478261	41607,63578	4	41298,377	16	40370,59926
Mai	-77,31478261	41607,63578	5	41221,062	17	40293,28448
Juin	-77,31478261	41607,63578	6	41143,747	18	40215,96969
Juillet	-77,31478261	41607,63578	7	41066,432	19	40138,65491
Aout	-77,31478261	41607,63578	8	40989,118	20	40061,34013
Septembre	-77,31478261	41607,63578	9	40911,803	21	39984,02535
Octobre	-77,31478261	41607,63578	10	40834,488	22	39906,71056
Novembre	-77,31478261	41607,63578	11	40757,173	23	39829,39578
Décembre	-77,31478261	41607,63578	12	40679,858	24	39752,081

Source : Etabli par nous même à base des données de l'entreprise

Une fois les tendances sont faites, nous allons calculer le coefficient saisonnier pour chaque mois.

Par exemple : Pour calculer les coefficients saisonniers pour le mois janvier 2017

$$CS = \frac{y_i \text{ 2017}}{y' \text{ 2017}} \quad CS = \frac{34547,45}{41530,321} = 0,855527045$$

NB : les mêmes calculs pour tous les mois 2017 et 2018.

Donc on aura ce tableau ci-dessous :

Tableau N° 7 : calculs les coefficients saisonniers pour le produit semoule

Mois	CS 2017	CS 2018	CS = (CS 2017+CS 2018)/2
janvier	0,8318609	0,879193194	0,855527045
Février	0,5296757	0,860300633	0,694988165
Mars	0,56675089	0,999393194	0,783072043
Avril	1,14612132	1,244928263	1,195524792
Mai	1,54000885	1,629378961	1,584693905
Juin	0,75055755	0,60547937	0,67801846
Juillet	1,18520279	1,212597934	1,19890036
Aout	1,35663082	0,916228461	1,136429639
Septembre	1,06521828	0,933058882	0,999138579
Octobre	1,13981128	0,87624937	1,008030325
Novembre	1,12947308	0,764114278	0,94679368
Décembre	1,0056709	0,83164426	0,918657583

Source : Etabli par nous même

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

C. calcul des prévisions

Dans cette étape nous allons calculer les prévisions de l'année 2019 en multipliant la valeur ajusté de chaque mois par le coefficient saisonnier rectifié correspondant, calculé dans l'étape précédent. Et pour le prix de vente prévisionnel étant que la semoule est un produit subventionné par l'état alors le prix est fixe pour tous les mois d'une valeur de **3738.75**. Les résultats sont présentés dans le tableau suivant :

Tableau N°8 : calculs des prévisions de semoule pour l'année 2019

Mois	tendance 2019	CS moyen	Quantité vendue prévu (trend*CS)	prix de vente prévu	CA prévisionnel 2019(qt*px)
Janvier	39674,7662	0,855527	33942,83548	3738.75	126903776.2
Février	39597,4514	0,6949882	27519,76012	3738.75	102889503.1
Mars	39520,1366	0,783072	30947,11413	3738.75	115703523
Avril	39442,8219	1,1955248	47154,8714	3738.75	176300275.4
Mai	39365,5071	1,5846939	62382,27913	3738.75	233231746.1
Juin	39288,1923	0,6780185	26638,11964	3738.75	99593269.8
Juillet	39210,8775	1,1989004	47009,93518	3738.75	175758395.2
Août	39133,5627	1,1364296	44472,54057	3738.75	166271711.1
Septembre	39056,248	0,9991386	39022,6041	3738.75	145895761.1
Octobre	38978,9332	1,0080303	39291,94669	3738.75	146902765.7
Novembre	38901,6184	0,9467937	36831,80643	3738.75	137704916.3
Décembre	38824,3036	0,9186576	35666,2409	3738.75	133347158.2

Source : Etabli par nous même

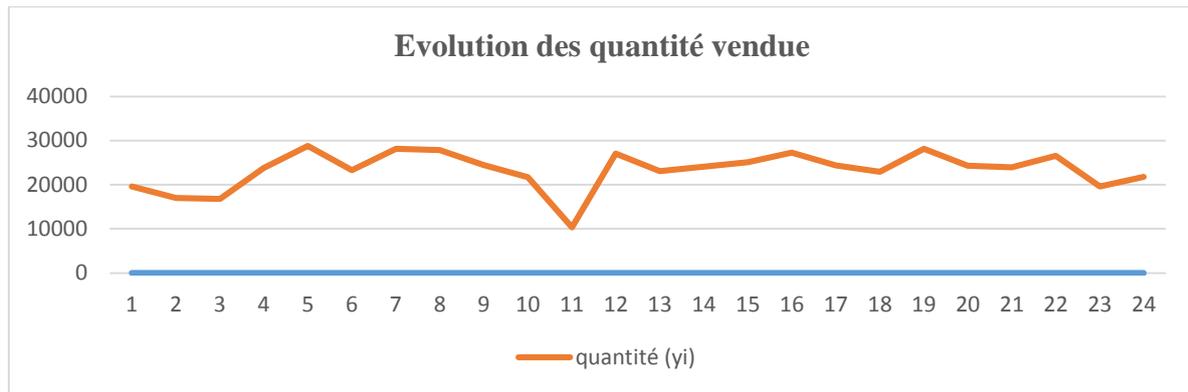
1.3.2. La Farine

Pour pouvoir calculer les prévisions, nous avons recueilli auprès de service contrôle de gestion de l'entreprise l'historique des ventes de cette famille de produit en question que nous présentons dans les annexes.

Nous avons utilisé l'Excel grâce auquel nous avons pu réaliser le graphe suivant qui représente l'évolution des ventes tout au long de ces deux dernières années (2017 et 2018).

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Figure N°03 : l'évolution des ventes de Farine durant les années 2017 et 2018 (en quintal)



Source : Etabli par nous même à base des données de l'entreprise

Cependant, nous remarquons qu'en périodes d'été (mai et juillet 2017, avril et juillet 2018) l'entreprise enregistre des ventes maximales ceci est dû au phénomène saisonniers car en cette saison, il y a plus de consommation pour le produit de Farine à cause de la préparation des gâteaux pour les fêtes. Cela nous laisse supposer qu'une différenciation saisonnière est nécessaire. Par contre pour le mois de novembre pour les deux années la quantité vendue a baissé cela s'explique par la diminution de la demande de consommateur par rapport aux autres périodes.

A. Détermination de la fonction des moindres carrés

Le tableau suivant va nous permettre de calculer les estimateurs **a** et **b** de l'équation :

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Tableau N°9 : Calcul pour déterminer les estimateurs (a et b) pour le produit farine :

Année	mois (xi)	Qt (yi)	xi*yi	xi ²	xi - \bar{x}	Yi - \bar{Y}	(Xi - \bar{x})(Yi - \bar{Y})	(xi - \bar{x}) ²
2017	1	19589,71	19589,71	1	-11,5	-3751,0725	43137,3338	132,25
	2	16982,89	33965,78	4	-10,5	-6357,8925	66757,8713	110,25
	3	16793,34	50380,02	9	-9,5	-6547,4425	62200,7038	90,25
	4	23810,76	95243,04	16	-8,5	469,9775	-3994,80875	72,25
	5	28811,2	144056	25	-7,5	5470,4175	-41028,1313	56,25
	6	23335,51	140013,06	36	-6,5	-5,2725	34,27125	42,25
	7	28125,43	196878,01	49	-5,5	4784,6475	-26315,5613	30,25
	8	27837,56	222700,48	64	-4,5	4496,7775	-20235,4988	20,25
	9	24447,63	220028,67	81	-3,5	1106,8475	-3873,96625	12,25
	10	21705,48	217054,8	100	-2,5	-1635,3025	4088,25625	6,25
	11	10355,74	113913,14	121	-1,5	-12985,0425	19477,5638	2,25
	12	27060,36	324724,32	144	-0,5	3719,5775	-1859,78875	0,25
2018	13	23118,08	300535,04	169	0,5	-222,7025	-111,35125	0,25
	14	24128,28	337795,92	196	1,5	787,4975	1181,24625	2,25
	15	25078,53	376177,95	225	2,5	1737,7475	4344,36875	6,25
	16	27245,6	435929,6	256	3,5	3904,8175	13666,8613	12,25
	17	24413,68	415032,56	289	4,5	1072,8975	4828,03875	20,25
	18	22904,71	412284,78	324	5,5	-436,0725	-2398,39875	30,25
	19	28125,43	534383,17	361	6,5	4784,6475	31100,2088	42,25
	20	24323,23	486464,6	400	7,5	982,4475	7368,35625	56,25
	21	23982,91	503641,11	441	8,5	642,1275	5458,08375	72,25
	22	26584,37	584856,14	484	9,5	3243,5875	30814,0813	90,25
	23	19630,93	451511,39	529	10,5	-3709,8525	-38953,4513	110,25
	24	21787,42	522898,08	576	11,5	-1553,3625	-17863,6688	132,25
Somme	300	560178,78					137822,62	1150
Moyenne	12,5	23340,783						

Source : Etabli par nous même à base des données de l'entreprise

On a l'équation de la droite : $y = ax + b$

$$a = \frac{\sum(xi - \bar{x})(yi - \bar{y})}{\sum(xi - \bar{x})^2}$$

On a : $\bar{x} = 12,5$; $\bar{y} = 23340,783$

$$a = \frac{137822,62}{1150}$$

$$a = 119.8457565$$

$$b = \bar{y} - a\bar{x}$$

$$b = 23340,783 - (119.8457565 * 12,5)$$

$$b = 21842.71104$$

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Donc l'équation de la tendance est :

$$y = 119.8457565 x + 21842.71104$$

Pour calculer les tendances il faut juste remplacer x par les valeurs de 25 jusqu'à 36.

Par exemple : Pour calculer l'observation ajusté pour janvier 2019 il faut remplacer x par 25.

$$Y' = (119.8457565 * 25) + 21842.71104$$

$$Y' = 24838.85496$$

Tableau N°10 : calculs des tendances 2019 (quintal) pour le produit farine :

Mois	estimateur a	xi	estimateur b	tendance y'(2019)
janvier	119,8457565	25	21842,71104	24838,85495
Février	119,8457565	26	21842,71104	24958,70071
Mars	119,8457565	27	21842,71104	25078,54647
Avril	119,8457565	28	21842,71104	25198,39222
Mai	119,8457565	29	21842,71104	25318,23798
Juin	119,8457565	30	21842,71104	25438,08374
Juillet	119,8457565	31	21842,71104	25557,92949
Aout	119,8457565	32	21842,71104	25677,77525
Septembre	119,8457565	33	21842,71104	25797,621
Octobre	119,8457565	34	21842,71104	25917,46676
Novembre	119,8457565	35	21842,71104	26037,31252
Décembre	119,8457565	36	21842,71104	26157,15827

Source : Etabli par nous même

B. Calcul des coefficients saisonniers

A l'aide de l'équation précédente nous allons calculer les valeurs ajusté des mois des années 2017 et 2018 respectivement ensuite, nous allons calculer pour chaque mois de chaque année le trend correspondant en faisons le rapport entre la valeur observée y_i (réaliser) et la valeur ajustée y' , et par la suite nous prenons pour chaque mois le trend moyen qui sera considéré comme le coefficient saisonnier de ce mois.

Par exemple : Pour calculer l'observation ajusté pour janvier 2017 il faut remplacer x par 1.

$$Y' = (119.8457565 * 1) + 21842.71104$$

$$Y' = 21962.5568$$

Et pour janvier 2018 en remplace x par 13.

$$Y' = (119.8457565 * 13) + 21842.71104$$

$$Y' = 23400.70587$$

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Tableau N°11 : calculs des tendances 2017 et 2018 (quintal) pour le produit farine :

Mois	estimateur a	estimateur b	xi (2017)	y' (2017)	xi (2018)	y'(2018)
janvier	119,8457565	21842,71104	1	21962,5568	13	23400,7059
Février	119,8457565	21842,71104	2	22082,4026	14	23520,5516
Mars	119,8457565	21842,71104	3	22202,2483	15	23640,3974
Avril	119,8457565	21842,71104	4	22322,0941	16	23760,2431
Mai	119,8457565	21842,71104	5	22441,9398	17	23880,0889
Juin	119,8457565	21842,71104	6	22561,7856	18	23999,9347
Juillet	119,8457565	21842,71104	7	22681,6313	19	24119,7804
Aout	119,8457565	21842,71104	8	22801,4771	20	24239,6262
Septembre	119,8457565	21842,71104	9	22921,3228	21	24359,4719
Octobre	119,8457565	21842,71104	10	23041,1686	22	24479,3177
Novembre	119,8457565	21842,71104	11	23161,0144	23	24599,1634
Décembre	119,8457565	21842,71104	12	23280,8601	24	24719,0092

Source : Etabli par nous même

Une fois les tendances sont faites, nous allons calculer le coefficient saisonnier pour chaque mois.

Par exemple : Pour calculer les coefficients saisonniers pour le mois janvier 2017

$$CS = \frac{y_i 2017}{y'_{2017}} \quad CS = \frac{19589.71}{21962.5568} = \mathbf{0,89195945}$$

NB : les mêmes calculs pour tous les mois 2017 et 2018.

Donc on aura ce tableau ci-dessous :

Tableau N°12 : calculs les coefficients saisonniers pour le produit farine

Mois	CS 2017	CS2018	CS = (cs2017 + cs2018)/2
janvier	0,89195945	0,98792234	0,93994089
Février	0,76906894	1,02583819	0,89745356
Mars	0,75638015	1,06083369	0,90860692
Avril	1,06669025	1,1466886	1,10668942
Mai	1,28381059	1,0223446	1,1530776
Juin	1,03429358	0,95436552	0,99432955
Juillet	1,24000913	1,16607322	1,20304118
Aout	1,22086652	1,00344906	1,11215779
Septembre	1,06658896	0,98454146	1,02556521
Octobre	0,94203034	1,0859931	1,01401172
Novembre	0,44711945	0,79803242	0,62257594
Décembre	1,16234365	0,88140345	1,02187355

Source : Etabli par nous même

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

C. calcul des prévisions

Dans cette étape nous allons calculer les prévisions de l'année 2019 en multipliant la valeur ajustée de chaque mois par le coefficient saisonnier rectifié correspondant, calculer dans l'étape précédente, et pour le prix de vente prévisionnel étant que la Farine est subventionné par l'état alors le prix est fixe pour tous les mois d'une valeur de **2182.25 DA**. Les résultats sont présentés dans le tableau suivant :

Tableau N°13 : calculs des prévisions de Farine pour l'année 2019

Mois	tendance 2019	CS	Quantité prévu vendue (tend*CS)	prix de vente prévu	CA prévisionnel 2019 =qt*px
janvier	24838,855	0,9399409	23347,05545	2182.25	50949111.76
Février	24958,701	0,8974536	22399,27491	2182.25	48880817.67
Mars	25078,546	0,9086069	22786,54092	2182.25	49725928.92
Avril	25198,392	1,1066894	27886,79417	2182.25	60855956.58
Mai	25318,238	1,1530776	29193,89299	2182.25	63708372.98
Juin	25438,084	0,9943295	25293,8383	2182.25	55197478.63
Juillet	25557,929	1,2030412	30747,24155	2182.25	67098167.87
Aout	25677,775	1,1121578	28557,73773	2182.25	62320123.16
Septembre	25797,621	1,0255652	26457,14263	2182.25	57736099.5
Octobre	25917,467	1,0140117	26280,61506	2182.25	57350872.21
Novembre	26037,313	0,6225759	16210,20422	2182.25	57350872.21
Décembre	26157,158	1,0218736	26729,30823	2182.25	58330032.88

Source : préparer par nos même

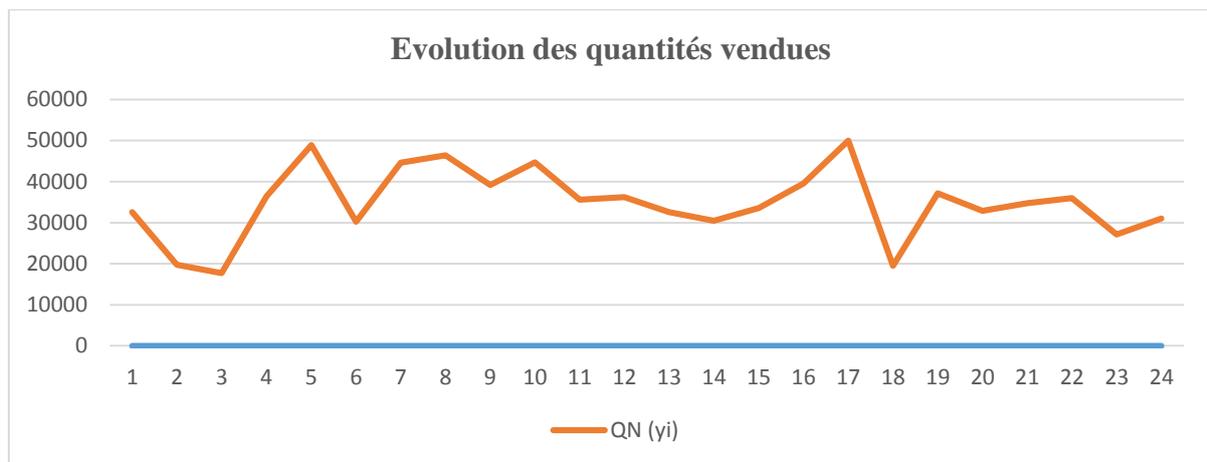
1.3.3. Le sous-produit

Pour pouvoir calculer les prévisions, nous avons recueilli auprès de service contrôle de gestion de l'entreprise l'historique des ventes de cette famille des produits en question que nous présentons dans les annexes.

Nous avons utilisé l'Excel grâce auquel nous avons pu réaliser le graphe suivant qui représente l'évolution des ventes tout au long de ces deux dernières années (2017 et 2018).

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Figure N°04 : l'évolution des ventes de sous-produit durant les années 2017 et 2018 (en quintal)



Source : Etabli par nous même à base des données de l'entreprise

Cependant, nous remarquons qu'en périodes d'été (mai, août et octobre 2017, mai et octobre 2018) l'entreprise enregistre des ventes maximales et ceci est dû aux phénomènes saisonniers car en cette saison, il y a plus de consommation pour le sous-produit à cause de réunion des familles. Cela nous laisse supposer qu'une différenciation saisonnière est nécessaire. Par contre pour le mois (mars 2017 et juin 2018) pour les deux années la quantité vendue a baissé cela s'explique par la diminution de la demande de consommateur par rapport aux autres périodes.

A. Détermination de la fonction des moindres carrés

Le tableau suivant va nous permettre de calculer les estimateurs **a** et **b** de l'équation :

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Tableau N°14 : Calcul pour déterminer les estimateurs (a et b) de l'équation pour le sous-produit :

Année	mois (xi)	Qt (yi)	xi*yi	xi ²	xi - \bar{x}	Yi - \bar{Y}	(Xi - \bar{x})(Yi - \bar{Y})	(xi - \bar{x}) ²
2017	1	32536,48	32536,48	1	-11,5	-2328,965	26783,098	132,25
	2	19708,15	39416,3	4	-10,5	-15157,3	159151,6	110,25
	3	17722,19	53166,57	9	-9,5	-17143,26	162860,92	90,25
	4	36427,05	145708,2	16	-8,5	1561,605	-13273,64	72,25
	5	48884,25	244421,25	25	-7,5	14018,805	-105141	56,25
	6	30265,35	181592,1	36	-6,5	-4600,095	29900,618	42,25
	7	44598,76	312191,32	49	-5,5	9733,315	-53533,23	30,25
	8	46370,5	370964	64	-4,5	11505,055	-51772,75	20,25
	9	39151,35	352362,15	81	-3,5	4285,905	-15000,67	12,25
	10	44659,84	446598,4	100	-2,5	9794,395	-24485,99	6,25
	11	35583,8	391421,8	121	-1,5	718,355	-1077,533	2,25
	12	36242,16	434905,92	144	-0,5	1376,715	-688,3575	0,25
2018	13	32602,6	423833,8	169	0,5	-2262,845	-1131,423	0,25
	14	30504,3	427060,2	196	1,5	-4361,145	-6541,718	2,25
	15	33570,1	503551,5	225	2,5	-1295,345	-3238,363	6,25
	16	39555,7	632891,2	256	3,5	4690,255	16415,893	12,25
	17	49981,75	849689,75	289	4,5	15116,305	68023,373	20,25
	18	19471,9	350494,2	324	5,5	-15393,55	-84664,5	30,25
	19	37182,6	706469,4	361	6,5	2317,155	15061,508	42,25
	20	32899,45	657989	400	7,5	-1965,995	-14744,96	56,25
	21	34732,55	729383,55	441	8,5	-132,895	-1129,607	72,25
	22	35980,85	791578,7	484	9,5	1115,405	10596,348	90,25
	23	27152,15	624499,45	529	10,5	-7713,295	-80989,6	110,25
	24	30986,85	743684,4	576	11,5	-3878,595	-44603,84	132,25
Somme	300	836770,68				-13223,86	1150	
Moyenne	12,5	34865,445						

Source : Etabli par nous même à base des données de l'entreprise

On a l'équation de la droite : $y = ax + b$

$$a = \frac{\sum(xi - \bar{x})(yi - \bar{y})}{\sum(xi - \bar{x})^2}$$

On a : $\bar{x} = 12,5$; $\bar{y} = 34865,445$

$$a = \frac{-13223,86}{1150}$$

$$a = -11.4990087$$

$$b = \bar{y} - a\bar{x}$$

$$b = 34865,445 - (-11.4990087 * 12,5)$$

$$b = 35009,18261$$

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Donc l'équation de la tendance est :

$$y = -11.4990087 x + 35009.18261$$

Pour calculer les tendances il faut juste remplacer x par les valeurs de 25 jusqu'à 36.

Par exemple : Pour calculer l'observation ajusté pour janvier 2019 il faut remplacer x par 25.

$$Y' = (-11.4990087 * 25) + 35009.18261$$

$$Y' = 34721.70739$$

Tableau N°15 : calculs des tendances 2019 (quintal) pour le sous-produit :

Mois	estimateur a	xi	estimateur b	tendance y'(2019)
Janvier	-11,4990087	25	35009,18261	34721,70739
Février	-11,4990087	26	35009,18261	34710,20838
Mars	-11,4990087	27	35009,18261	34698,70937
Avril	-11,4990087	28	35009,18261	34687,21037
Mai	-11,4990087	29	35009,18261	34675,71136
Juin	-11,4990087	30	35009,18261	34664,21235
Juillet	-11,4990087	31	35009,18261	34652,71334
Aout	-11,4990087	32	35009,18261	34641,21433
Septembre	-11,4990087	33	35009,18261	34629,71532
Octobre	-11,4990087	34	35009,18261	34618,21631
Novembre	-11,4990087	35	35009,18261	34606,7173
Décembre	-11,4990087	36	35009,18261	34595,2183

Source : Etabli par nous même

B. Calcul des coefficients saisonniers

A l'aide de l'équation précédente nous allons calculer les valeurs ajusté des mois des années 2017 et 2018 respectivement ensuite, nous allons calculer pour chaque mois de chaque année le trend correspondant en faisons le rapport entre la valeur observée y_i (réaliser) et la valeur ajustée y' , et par la suite nous prenons pour chaque mois le trend moyen qui sera considéré comme le coefficient saisonnier de ce mois.

Par exemple : Pour calculer l'observation ajusté pour janvier 2017 il faut remplacer x par 1.

$$Y' = (-11.4990087 * 1) + 35009.18261$$

$$Y' = 34997.6836$$

Et pour janvier 2018 en remplace x par 13.

$$Y' = (-11.4990087 * 13) + 35009.18261$$

$$Y' = 34859.6955$$

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Tableau N°16 : calculs des tendances 2017 et 2018 (quintal) pour le sous-produit

Mois	estimateur a	estimateur b	xi (2017)	y' (2017)	xi (2018)	y'(2018)
janvier	-11,499009	35009,183	1	34997,6836	13	34859,6955
Février	-11,499009	35009,183	2	34986,1846	14	34848,19649
Mars	-11,499009	35009,183	3	34974,6856	15	34836,69748
Avril	-11,499009	35009,183	4	34963,1866	16	34825,19847
Mai	-11,499009	35009,183	5	34951,6876	17	34813,69946
Juin	-11,499009	35009,183	6	34940,1886	18	34802,20045
Juillet	-11,499009	35009,183	7	34928,6895	19	34790,70144
Aout	-11,499009	35009,183	8	34917,1905	20	34779,20243
Septembre	-11,499009	35009,183	9	34905,6915	21	34767,70343
Octobre	-11,499009	35009,183	10	34894,1925	22	34756,20442
Novembre	-11,499009	35009,183	11	34882,6935	23	34744,70541
Décembre	-11,499009	35009,183	12	34871,1945	24	34733,2064

Source : Etabli par nous même

Une fois les tendances sont faites, nous allons calculer le coefficient saisonnier pour chaque mois.

Par exemple : Pour calculer les coefficients saisonniers pour le mois janvier 2017

$$CS = \frac{y_i 2017}{y' 2017} \quad CS = \frac{32536,48}{34997,6836} = 0,932463622$$

NB : les mêmes calculs pour tous les mois 2017 et 2018

Donc on aura ce tableau ci-dessous :

Tableau N° 17 : calculs les coefficients saisonniers pour le sous-produit

Mois	CS 2017	CS2018	CS
Janvier	0,929675243	0,935252002	0,932463622
Février	0,563312354	0,875348026	0,71933019
Mars	0,506714777	0,963641861	0,735178319
Avril	1,041868707	1,135835594	1,088852151
Mai	1,398623454	1,435692006	1,41715773
Juin	0,866204541	0,559501978	0,71285326
Juillet	1,276851797	1,068751087	1,172801442
Aout	1,328013488	0,945951825	1,136982656
Septembre	1,121632269	0,998988906	1,060310587
Octobre	1,27986455	1,035235308	1,157549929
Novembre	1,020098978	0,781475902	0,90078744
Décembre	1,039315129	0,892139057	0,965727093

Source : Etabli par nous même

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

C. calcul des prévisions

Dans cette étape nous allons calculer les prévisions de l'année 2019 en multipliant la valeur ajusté de chaque mois par le coefficient saisonnier rectifié correspondant, calculé dans l'étape précédente, et pour le prix de vente prévisionnel étant que le sous-produit est subventionné par l'état alors le prix est fixe pour tous les mois d'une valeur de **1500**. Les résultats sont présentés dans le tableau suivant :

Tableau N°18 : calculs des prévisions de sous-produit pour l'année 2019

Mois	tendance y'(2019)	CS	Quantité prévu vendue (tend*CS)	Prix de vente prévu	CA (qt*px)
janvier	34721,70739	0,932463622	32376,72905	1500	48565093,58
Février	34710,20838	0,71933019	24968,10079	1500	37452151,19
Mars	34698,70937	0,735178319	25509,73883	1500	38264608,25
Avril	34687,21037	1,088852151	37769,24361	1500	56653865,42
Mai	34675,71136	1,41715773	49140,95239	1500	73711428,59
Juin	34664,21235	0,71285326	24710,49677	1500	37065745,15
Juillet	34652,71334	1,172801442	40640,75217	1500	60961128,26
Aout	34641,21433	1,136982656	39386,45989	1500	59079689,83
Septembre	34629,71532	1,060310587	36718,2538	1500	55077380,7
Octobre	34618,21631	1,157549929	40072,31384	1500	60108470,76
Novembre	34606,7173	0,90078744	31173,29629	1500	46759944,43
Décembre	34595,2183	0,965727093	33409,53959	1500	50114309,38

Source : Etabli par nous même

2. le contrôle budgétaire

L'entreprise "Les Moulins de la Soummam" effectue un suivi budgétaire périodiquement, en mesurant les résultats, en les comparant au budget, cette démarche prévisionnelle est engagée afin que les objectifs soient réalisés, ce qui vient en premier lieu de justifier le suivi des réalisations et l'analyse des écarts. Cette dernière est réalisée en mettant en évidence la différence entre un budget exécuté et un budget prévisionnel.

Nous allons voir, dans ce qui suit, le contrôle budgétaire des ventes, et nous allons essayer de calculer les écarts sur chiffre d'affaires et sur marge dégagés lors de la comparaison entre les

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

prévisions de ventes calculées et les réalisations du mois de février 2019. L'analyse sera portée sur les trois produits : Semoule, Farine, sous-produits.

2.1. L'écart sur le chiffre d'affaire net (E/CAN) :

Le chiffre d'affaires est calculé ainsi : **Chiffre d'affaires = quantité vendues x prix de vente**

Ecart global sur le chiffre d'affaires net se calcule de la manière suivante :

Ecart sur le chiffre d'affaires net = CAN réel – CAN prévisionnel.

Cet écart se décompose en deux sous écarts calculés de la manière suivante :

- **Écart sur quantité** = (Quantité vendue réelle – Quantité vendue prévue) x Prix de vente prévu

$$E/Q = (QR - QP) \times QP$$

- **Écart sur prix** = (Prix unitaire réel – Prix unitaire prévu) x Quantité vendue réelle

$$E/P = (PR - PP) \times QR$$

Les ventes réelles et prévisionnelles du mois de février 2019 de l'entreprise de les MS sont présentées dans le tableau suivant :

Tableau N°19 : Calcul des écarts globaux sur chiffre d'affaires pour le mois de février 2019

	Prévision 2019			réalisation 2019			Ecart	qualifi- cation	Taux de Réali- sation
	Quantité	prix unitaire	CA	Quantité	prix unitaire	CA			
semoule	27519,8	3738.75	102889503.1	26940,54	3647,52	98266235	-4623268,14	Déf	96%
farine	22399,3	2182.25	48880817.67	18988,04	2384,47	45276552,5	-3604265,17	Déf	93%
sous- produit	24968,1	1500	37452151,19	23819,55	1574,93	37514230	62078,815	Fav	101%
total			189222472			181057017,5	-8165454,50	Déf	96%

Source : Etabli par nous même

Pour calculer l'écart sur le chiffre d'affaire net pour les trois familles de produit (Semoule. Farine et sous-produit), nous avons utilisé des annexes.

Nous constatons que l'écart global sur le chiffre d'affaire est négatif qui veut dire défavorable représentant une valeur de (- **8165454,50 DA**) parce que le chiffre d'affaires réel est inférieur au chiffre d'affaires prévisionnel. Cet écart résulte :

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

$$\begin{aligned} E/CAN &= CANR - CANB \\ &= 181057017.5 - 189222472 \end{aligned}$$

$$E/CAN = -8165454.50 \text{ DA.}$$

Comme l'écart global sur chiffre d'affaires est négatif, nous allons procéder à l'analyse de l'écart sur chiffre d'affaires pour chaque produit :

➤ Sur le produit Semoule

L'écart global sur le chiffre d'affaire net pour le produit Semoule est négatif d'une valeur de **(-4623268,14 DA)** ; ce dernier est défavorable car le chiffre d'affaire net réel est inférieur à celui prévu. L'écart global sur le CA sera décomposé en deux sous écarts :

- **Ecart sur quantité** = $(QR - QP) \times PP$
 $= (26940.54 - 27519.8) \times 3738.75$

$$E / Q = -2165559.22 \text{ DA}$$

C'est un écart négatif donc il est défavorable pour l'entreprise car la quantité réelle vendue est inférieure à la quantité prévue à vendre.

- **Ecart sur prix** = $(PR - PP) \times QR$
 $= (3647,52 - 3738.75) \times 26940,54$

$$E / P = - 2457708.925 \text{ DA}$$

C'est un écart négatif puisque le prix réel de vente est inférieur au prix de vente budgété environ de **(91.23 DA)**.

Donc, l'écart défavorable sur CA pour la Semoule est dû à l'écart défavorable sur quantité vendue d'une valeur de **(-2165559,22 DA)**, et un écart défavorable sur prix de vente d'une valeur de **(-2457708.925 DA)**.

➤ Sur le produit Farine

L'écart global sur le chiffre d'affaire net pour le produit Farine est négatif d'une valeur de **(-3604265,17 DA)** ; ce dernier est défavorable car le chiffre d'affaire net réel est inférieur à celui prévu. L'écart global sur le CA sera décomposé en deux sous écarts :

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

- **Ecart sur quantité** = $(QR - QP) \times PP$
= $(18988.04 - 22399.3) \times 2182.25$

$$\mathbf{E / Q = -7444167.382 \text{ DA}}$$

C'est un écart négatif d'une valeur de **(-7444167,382 DA)**, il est défavorable puisque le volume des ventes réel est inférieure par rapport au volume budgété.

- **Ecart sur prix** = $(PR - PP) \times QR$
= $(2384.47 - 2182.25) \times 18988.04$

$$\mathbf{E / P = 3839902.21 \text{ DA}}$$

Cet écart positif est favorable pour la Farine au moment où le prix de vente réel est supérieur à celui prévu d'une valeur de **(202.22DA)**, donc le prix de vente réelle est supérieur à celui prévu.

Donc l'écart défavorable sur CA pour la Farine, est dû d'une part à l'écart défavorable sur quantité vendue d'une valeur de **(-7444167,382 DA)**, et d'autre part à l'écart favorable sur prix de vente d'une valeur de **(+3839902,21 DA)**.

➤ **Sur le sous-produit**

Pour le sous-produit, l'écart global sur le chiffre d'affaire net est positif d'une valeur de **(+62078,815 DA)** ; ce dernier est favorable car le chiffre d'affaire net réel est supérieur à celui prévu. L'écart global sur le CA sera décomposé en deux sous écarts :

- **Ecart sur quantité** = $(QR - QP) \times PP$
= $(23819.55 - 24968.1) \times 1500$

$$\mathbf{E / Q = -1722826,185 \text{ DA}}$$

C'est un écart négatif d'une valeur de **(-1722826,185DA)**, il est défavorable puisque le volume des ventes réel est inférieure par rapport au volume budgété.

- **Ecart sur prix** = $(PR - PP) \times QR$
= $(1574,93 - 1500) \times 23819.55$

$$\mathbf{E / P = 1784905 \text{ DA}}$$

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Il est positif d'une valeur de (+1784905 DA), parce que le prix réel est supérieur au prix prévisionnel d'une valeur de (+329.2 DA).

Donc l'écart global favorable sur CA pour le sous-produit, est dû d'une part à l'écart défavorable sur quantité vendue d'une valeur de -(1722826,185 DA), et d'autre part à l'écart favorable sur prix de vente d'une valeur de (+1784905 DA).

L'écart sur chiffre d'affaires peut être un instrument de contrôle de la performance commerciale au sein de « Les Moulins de la Soummam ». Mais dans notre cas nous remarquons, pour le mois de février, que les écarts sur semoule et farine sont défavorable et cela peut être expliqué par les écarts défavorables sur quantités. Par contre le sous-produit a dégagé un écart favorable qui est dû à l'écart favorable sur le prix.

2.2. L'écart sur marge

Il est calculé selon la formule suivante :

$$\begin{aligned}\text{Ecart sur marge} &= \text{Marge Réelle} - \text{Marge Prévüe} \\ &= ((P_R - CP_P) \times Q_R) - ((P_P - CP_P) \times Q_P) \\ &= (MU_R \times Q_R) - (MU_P \times Q_P)\end{aligned}$$

Cette dernière se décompose en deux sous écarts suivants :

- **Ecart sur quantité** = (Quantité Réelle – Quantité prévue) x Marge Unitaire Prévüe
- **Ecart sur marges unitaire** = (Marge unitaire réelle-Marge unitaire prévue) x Quantité réelle.

Le tableau suivant réunit les données prévisionnelles et réalisées du mois de février 2019 pour les trois familles des produits.

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

Tableau N° 20 : Calcul d'écarts sur marge du mois de février 2019.

	prévision2019			réalisation 2019			écart	Qualifi- cation	taux de reali- sation
	quantité	MU	M	quantité	MU	M			
semoule	27519,8	640,36	17622554	26940,54	549,13	14793858,7	-2828694,8	Déf	84%
farine	22399,3	406,03	9094777,6	18988,04	608,25	11549475,3	2454697,73	Fav	127%
sous- produit	24968,1	181,41	4529463,2	23819,55	256,34	6105903,44	1576440,28	Fav	135%
total			31246794			32449237,5	1202443,16	Fav	104%

Source : Etabli par nous même

D'après les résultats obtenus dans ce tableau, nous remarquons que l'écart global sur marge est positif d'une valeur de **(1202443.16DA)**, alors le rendement de l'entreprise les MS est favorable car la marge réelle d'une valeur de **(32449237.5 DA)** est supérieur à la marge budgétée d'une valeur de **(31246794 DA)**, la formule de calcul est la suivante :

- $$E/M = M_{\text{Réelles}} - M_{\text{prévues}}$$

$$= 32449237.5 - 31246794$$

$$E / M = 1202443.16 \text{ DA}$$

Nous allons faire la décomposition pour l'ensemble des produits :

➤ **Le produit Semoule :**

$$E/M = M_R - M_p$$

$$= 14793858.7 - 17622554$$

$$E/M = -2828694,8 \text{ DA}$$

Cet écart est négatif donc, il est inconvenable puisque à la marge réelle est inférieur à la marge prévisionnelle. Cet écart est décomposé en deux sous écarts : écart sur quantité et écart sur marge unitaire, il est calculé comme suit :

- $$\text{Ecart sur quantité} = (QR - QP) \times MUP$$

$$= (26940.54 - 27519.8) \times 640.36$$

$$E / Q = - 370909,396 \text{ DA}$$

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

L'écart sur quantité est négatif donc il est défavorable à l'entreprise parce que la quantité réelle est inférieure à la quantité prévue.

- **Ecart sur marge unitaire** = $(MU_R - MU_P) \times Q_R$
= $(549,13 - 640,36) \times 26940,54$

E / MU = -2457785.464DA

L'écart sur marge unitaire négatif, donc c'est un écart inconvenable pour l'entreprise car la marge unitaire réelle est inférieure à la marge unitaire budgétée.

La même démarche à suivre pour les deux autres produits, pour cela nous allons exposer les résultats dans le tableau suivant :

Tableau n°21 : décomposition des écarts sur marge pour le mois de février 2019.

	Farine	qualification	sous-produit	qualification
E/MU	3839761,449	Fav	1784798,882	Fav
E/Q	-1385063,711	Déf	-208358,5988	Déf
E/ M	2454697,73	Fav	1576440,28	Fav

Source : Etabli par nous même

L'écart sur marge pour le produit Farine est d'une valeur de **(2454697,73DA)** qui est un écart favorable. Ce dernier est dû, d'une part, à un écart défavorable sur quantité vendue d'une valeur de **(-1385063,711DA)** et d'autre part, à l'écart favorable sur marge unitaire d'une valeur de **(+389761.449 DA)**.

L'écart sur marge pour le sous-produit est d'un montant de **(1576440,28DA)** qui est un écart favorable. Ce dernier est dû d'une part à un écart défavorable sur quantités vendue d'une valeur de **(-208358,6DA)** et d'autre part, à l'écart favorable sur marge unitaire d'une valeur de **(+1784798.82DA)**.

Conclusion

Dans ce chapitre, nous avons essayé de calculer les prévisions des quantités à vendre pour l'année 2019 en utilisant la méthode des moindres carrés présentée dans le chapitre précédent pour les trois familles de produit de l'entreprise "Les Moulins de la Soummam » : Semoule, Farine et Sous-produit.

Selon l'étude des prévisions de ventes calculées, nous constatons que le taux de réalisation du chiffre d'affaires pour le mois de février 2019, en le comparant aux prévisions est de **96%**. La société a réalisé une marge globale de **104%**, Ce qui nous affirme que la méthode des moindres carrés peut convenir à l'établissement du budget des ventes de la société "Les Moulins de la Soummam».

Chapitre 03 le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam »

*Conclusion
générale*

Conclusion

Aujourd'hui c'est une évidence, tout responsable fait du contrôle de gestion dès qu'il anticipe, planifie et suit les performances de son entité de manière systématique. Or, les meilleurs systèmes d'informations et les meilleures procédures ont beau être en place, ce sont les aptitudes des dirigeants et des responsables qui conditionnent la réussite et la valeur ajoutée d'un contrôle de gestion.

La démarche de la gestion budgétaire s'achève par un contrôle budgétaire qui permet de gérer à l'avance et par anticipation les écarts constatés, et de comprendre comment les résultats sont-ils générés, de porter un jugement éclairé sur la performance de chacun des responsables orienté vers la prise de décision.

D'après notre stage pratique effectué au niveau de l'entreprise "**Les Moulins de la Soummam**", et nous avons tenté d'apporter des éléments de réponse, que nous jugeons essentiels, à la question «*Comment le contrôle budgétaire peut-il contribuer à la performance de l'entreprise ?* Afin de répondre à cette question, nous avons essayé de présenter le système et la fonction du contrôle de gestion au sein de l'entreprise "**Les Moulins de la Soummam**", ainsi que son système budgétaire en suivant la démarche de gestion budgétaire au sein de cette entreprise.

Le contrôle de gestion occupe une position hiérarchique primordiale au sein de l'entreprise « **Les Moulins de la Soummam** », il est placé près de la direction générale vu l'importance des missions accomplies car celui-ci participe à la prise de décision qui concerne le pilotage de l'entreprise et la maîtrise de la gestion budgétaire.

Le processus de la gestion budgétaire repose sur trois phases : la prévision qui est la première étape qui permet de traduire les objectifs tracés par l'entreprise à des programmes à l'aide de différentes techniques de prévision. La budgétisation qui est la phase où les prévisions seront chiffrés et répartis par fonctions, et enfin, le contrôle budgétaire qui consiste en la confrontation des réalisations avec les prévisions. La gestion budgétaire ainsi que sa démarche ont été l'objet du deuxième chapitre.

Après l'étude et l'analyse du système budgétaire de l'entreprise « **Les Moulins de la Soummam** », qui est utilisé afin d'atteindre ses objectifs et conserver sa position, nous avons

Conclusion générale

pu voir l'importance accordée par elle à chaque étape de gestion budgétaire. Cette analyse nous a permis aussi de relever certaines insuffisances liées notamment à son système prévisionnel, vu que cette entreprise est subventionnée par l'état, ses prévisions sont fixées par ce dernier en leur donnant des taux selon les capacités des machines installés.

Pour cela nous avons essayé de proposer un autre système de prévision permettant de suivre l'évolution des ventes des produits en utilisant la méthode des moindres carrés sur les trois produits : Semoule, Farine et Sous-produit avec 24 observations liées aux ventes mensuelles de ces produits durant les deux dernières années (2017 et 2018). Le but principal de cette étude prévisionnelle est d'estimer les ventes mensuelles de ces trois produits, et de préparer un budget des ventes pour l'année 2019.

Après avoir présenté et traduire ces prévisions en programmes chiffrés appelés budgets (étape de budgétisation), nous avons procédé au contrôle budgétaire afin de comparer les réalisations et les prévisions, pour mettre en évidence des écarts. Pour cela, nous avons procédé d'abord aux calculs des écarts sur le chiffre d'affaire, pour le mois de février de l'année 2019 des trois produits Semoule, Farine, Sous-produit, nous avons constaté un écart globale négatif d'une valeur de **(-8165454,50DA)** ce qui est défavorable pour l'entreprise puisque ses réalisations en ce qui concerne le chiffre d'affaire sont inférieure à ses prévisions, Cet écart négatif a deux origines :

- Deux écarts défavorables sur le chiffre d'affaire des produit Semoule et Farine qui sont respectivement de **(4623268,14 DA, 3604265,17DA)** ;
- Et à l'écart favorable sur le chiffre d'affaire pour le Sous-produit d'une valeur positif de **(62078,815DA)** ;

Et enfin nous avons procédé aux calculs d'écarts des marges nous avons constaté un écart globale positif d'une valeur de **(1202443.16 DA)**, ce qui est favorable pour l'entreprise puisqu'elle a réalisé une marge réelle supérieur à ce qu'elle a prévu de réaliser. Cet écart favorable est dû :

- A l'écart défavorable sur marge de Semoule d'une valeur négatif de **(2828694.8DA)**
- Et aux deux petits écarts positifs des produits Farine et Sous-produit avec des valeurs respectivement de **(2454697.73DA)** et **(1576440.28DA)**.

Conclusion générale

Notre étude présente certaines limites liées notamment aux contraintes relatives à la durée (30 jours seulement au sein de l'entreprise), et aux contraintes de disponibilité des données nécessaires pour calculer les différents écarts.

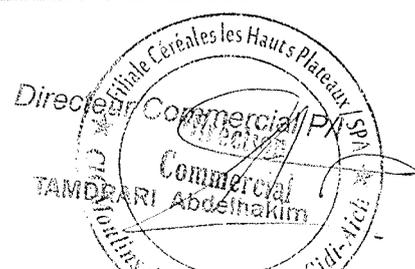
Enfin, toutes les questions que nous avons posées, n'ont sans doute pas trouvé de réponses définitives modestement, nous avons essayé de proposer un autre système de prévision permettant de suivre l'évolution des ventes des produits de l'entreprise " **Les Moulins de la Soummam** " pour améliorer sa performance et conserver sa position. Cette étude peut susciter des prolongements. Pour cette raison, nous pouvons considérer la recherche dans ce domaine est ouverte.

Annexes

ETAT DU CHIFFRE D'AFFAIRES
MOIS DE JANVIER 2017

U: OUL/DA

Produits	Chants	GROSSISTES		DETAILLANTS/TRANSFO.		CONSUMMATEURS/LEV.		BOULANGERS		INTER-FILIALE		TOTAL MOIS	
		Quantites	Valueurs	Quantites	Valueurs	Quantites	Valueurs	Quantites	Valueurs	Quantites	Valueurs	Quantites	Valueurs
S Extra 26 Kgs		23 262 00	81 417 000 00	10 00	37 000 00	272 50	1 089 700 00			600 00	2 040 000 00	24 144 50	84 583 700 00
S FINE 26 Kgs		3 720 00	13 020 000 00			22 00	88 000 00			200 00	680 000 00	3 942 00	13 788 000 00
S Extra PP 10 Kgs		3 225 00	12 577 500 00	5 00	18 500 00	102 00	407 540 00			370 00	1 258 000 00	3 702 00	14 261 540 00
S SPECIALE COUSCOUS 26 Kgs						37 50	150 000 00					37 50	150 000 00
S Extra grossa 25 kgs		2 306 50	8 072 750 00			27 50	110 000 00			200 00	680 000 00	2 334 00	8 182 750 00
S Extra fine 10Kgs						9 00	32 400 00					9 00	32 400 00
S Cour 26 Kgs		52 50	170 625 00			6 25	25 000 00					101 25	333 750 00
S COMPLET 26 Kgs		95 00	308 750 00			24 70	96 800 00					24 70	96 800 00
S COMPLET 10 Kgs													
S Extra 06 Kgs													
Total Semoules		32 661 00	115 566 625 00	15 00	55 500 00	501 45	2 001 440 00			1 370 00	4 658 000 00	34 547 45	122 281 565 00
F Sup.F 05 Kgs Achete													
F Sup.F 02 Kgs Achete													
F Pan 60 Kgs		9 175 00	18 074 750 00			46 50	106 700 00	7 065 00	13 529 950 00			16 283 50	31 711 400 00
F Pan 60 Kgs Achete													
F Courante entreprise 26 Kgs		2 340 00	5 148 000 00			25 25	24 600 00	15 00	33 000 00			2 380 25	5 205 600 00
F Pan 05 Kgs Achete													
F SUP 05 Kgs				72 50	167 421 48	224 35	700 778 99			170 00	425 000 00	465 85	1 293 200 47
F Sup.F 02 Kgs													
F Sup.F 01 Kgs				150 00	412 843 50	41 87	153 803 20			30 00	90 000 00	221 87	656 652 70
F Cour 06 Kgs						0 10	280 00					0 10	280 00
F Cour 02 Kgs				2 00	5 140 00	230 14	690 420 00					232 14	696 580 00
F Cour 01 Kgs		11 516 00	23 222 750 00	224 50	585 404 98	570 21	1 678 588 19	7 080 00	13 562 950 00	200 00	515 000 00	19 583 71	39 662 893 17
Total Farines						1 92	14 196 01					1 92	14 196 01
Pates 500 Grs						1 92	14 196 01					1 92	14 196 01
Total Pates						13 10	25 200 00					13 10	25 200 00
Couscous Moyen 10						3 83	32 555 00					3 83	32 555 00
Couscous Moyen 01						0 22	1 870 00					0 22	1 870 00
Couscous gros 01						0 49	24 668 97					0 49	24 668 97
Cafe						0 20	12 657 35					0 20	12 657 35
Levure instantan 125 grs						0 75	29 467 91	0 10	3 394 50			0 85	32 862 31
Levure instantan 500 grs						1 34	22 803 52					1 34	22 803 52
confiture de figue						19 93	145 222 85	0 10	3 394 50			20 03	152 517 15
Total Légumes Seves						57 50	97 034 46					57 50	11 448 479 71
SSSF 25 lgs		7 600 00	11 351 415 25										
Son Achete Vac B.T													
Son Achete Cond B.T													
Son Gros Vac B.D		13 502 40	22 297 593 31									13 502 40	22 297 593 31
Son Gros Vac B.T		3 880 40	6 408 014 95	2 989 00	4 195 569 63	684 00	960 110 23					7 553 40	11 663 694 86
Son Gro Cond B.D		1 381 20	2 534 150 25			2 390 18	4 824 219 80					3 771 38	7 356 370 05
Son Gro Cond B.T													
Chibure													
Chibure Vac Achete													
Dectets Vac Achete													
Dectet		26 564 00	42 591 173 78	2 993 00	4 195 569 63	51 80	38 018 61					51 80	38 018 61
Total S/produits													
TOTAL			181 330 548 76		4 636 474 61		9 760 680 00		13 666 344 50		5 173 000 00		214 717 227 87

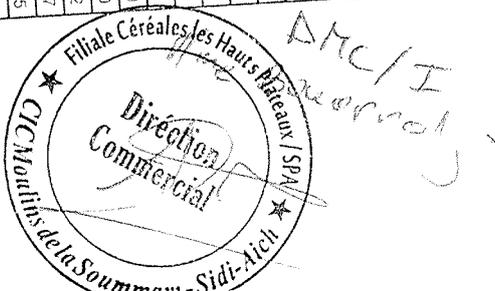


ETAT DU CHIFFRE D'AFFAIRES
MOIS DE FEVRIER 2017

U: O L / D A

TOTAL MOIS

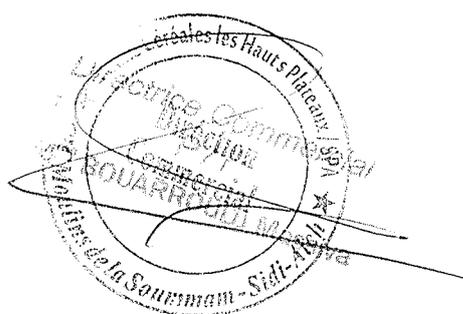
CONSOLIDE	Clients	GROSSISTES		DETAILLANTS/TRANSFO.		CONSUMMATEURS/SELEV.		BOULANGERS		INTER-FILIALE		TOTAL MOIS	
		Quantite	Valueur	Quantite	Valueur	Quantite	Valueur	Quantite	Valueur	Quantite	Valueur	Quantite	Valueur
Produits													
S.Extra 25 Kgs		15 011,50	52 540 250,00										
S.FINE 25 Kgs		1 205,00	4 217 500,00										
S.Extra PP 10 Kgs		2 074,50	8 050 510,00	20,00	74 000,00	144,50	577 730,00						
S.SPECIALA COUSCOURS 25 Kgs		1 734,25	6 059 875,00			287,50	1 150 000,00						
S.Extra grosse 25 Kgs						8,40	33 225,00						
S.Extra fine 10Kgs		21,25	69 652,50			11,00	39 600,00						
S.Cour 25 Kgs						2,50	10 000,00						
S.COMPLET 25 Kgs						32,60	130 400,00						
S.COMPLET 10 Kgs						25,00	100 000,00						
S.Extra GROSSE 10 Kgs				20,00	74 000,00	889,75	3 553 905,00						
Total Semoules		20 046,50	70 987 197,50										
F.SUP F 05 Kgs Achete						49,00	107 600,00	4 810,00	9 222 100,00			14 139,00	27 611 500,00
F.SUP F 02 Kgs Achete		9 280,00	16 281 600,00			8,00	17 600,00	275,00	524 000,00			283,00	541 600,00
F.Pan 50 Kgs Achete						22,50	54 000,00	7,50	16 500,00			1 110,00	2 445 500,00
F.Pan 50 Kgs Achete		1 080,00	2 376 000,00			66,85	216 026,94			348,90	892 250,00	817,75	2 128 276,94
F.Courant entreprise 25 Kgs						400,00	1 020 000,00			10,00	31 000,00	218,21	661 079,75
F.SUP 05 Kgs						8,21	30 079,75					169,75	475 012,00
F.SUP F 02 Kgs						200,00	600 000,00					245,18	735 540,00
F.SUP F 01 Kgs						169,75	475 012,00					246	34 599 508,69
F.Cour 05 Kgs						245,18	735 540,00	5 092,50	5 762 600,00	358,90	923 250,00	16 982,89	18 122,26
F.Cour 02 Kgs						571,49	1 636 058,99					2,46	14 000,00
F.Cour 01 Kgs		10 360,00	20 657 600,00	600,00	1 620 000,00	2,46	18 122,26					2,00	50 660,00
Total Farines						2,00	14 000,00					5,96	10 370,00
Pates 500 Grs						5,96	50 660,00					1,22	34 285,72
Total Pates						1,22	10 370,00					0,68	19 141,57
Couscous Moyen 10						0,68	34 285,72					0,38	62 788,25
Couscous Moyen 01						0,38	19 141,57	0,90	30 550,46			1,74	34 990,96
Couscous gros 01						0,84	32 238,79					2,15	228 237,60
Cafe						2,15	34 890,96					14,13	228 237,60
Levure instant. 125 grs						13,23	195 687,14	0,90	30 550,46			4 392,75	6 577 804,77
Levure instant. 500 grs						45,75	77 229,55						
Confiture de figue													
Total Legumes Specs		4 347,00	6 500 575,22										
SSSF 25 kgs													
Son Achete Vrac B.T						178,20	250 133,99					5 021,00	8 164 206,50
Son Achete Cond B.T						351,80	483 811,11					4 239,40	6 231 159,34
Son Gros Vrac B.D		4 506,80	7 442 435,39	336,00	4 71 633,12	782,00	1 578 347,76					4 453,80	8 315 618,90
Son Gros Vrac B.T		1 127,66	1 862 096,09	2 760,00	3 875 282,14	28,00	51 376,36					1 518,00	2 785 332,66
Son Gros Vrac B.T		3 671,80	6 737 271,14										
Son Gro Cond B.D		1 450,00	2 733 956,30										
Son Gro Cond B.T													
Cabture						83,20	61 064,64					83,20	61 064,64
Cabture Vrac Achete													
Dechets Vrac Achete						1 468,95	2 511 963,41					19 708,15	32 135 186,81
Dechet							7 515 736,50		9 793 150,46		4 323 250,00		144 994 157,86
Total S/Produits		15 143,20	25 276 338,14	3 096,00	4 346 865,26	1 468,95	7 515 736,50		9 793 150,46		4 323 250,00		
TOTAL			116 921 135,64		6 040 885,26								



ETAT DU CHIFFRE D'AFFAIRES
MOIS DE MARS 2017

U. O. L. / D. A.

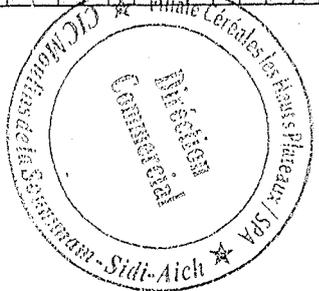
Produits	Clients	GROSSISTES		DETAILLANTS/RANSO.		CONSUMMATEURS/LEV.		BOULANGERS		INTER-FILIALE		TOTAL MOIS	
		Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values
S Extra 24 Kgs		15 074.50	52 410 750.00	20.00	74 000.00	377.25	1 450 670.00					15 471.75	53 980 625.00
S FINE 24 Kgs		656.00	2 292 500.00			28.50	194 000.00					683.50	2 486 500.00
S Extra PP 19 Kgs		3 311.50	14 568 250.00	154.00	717 800.00	184.80	652 950.00					4 290.30	15 950 950.00
S SPECIAL COUSCOUS 25 Kgs													
S Extra grosse 25 Kgs		2 837.25	9 830 375.00			73.00	292 000.00					2 910.25	19 222 375.00
S Extra fine 10Kgs						16.30	64 525.00					16.30	64 525.00
S Cour 25 Kgs		42.75	145 437.50			14.00	50 400.00					58.75	195 837.50
S COMPLET 25 Kgs													
S COMPLET 10 Kgs						9.70	38 800.00					9.70	38 800.00
S Extra GROSSE 10 Kgs						4.10	16 400.00					4.10	16 400.00
SEMOLE D'ORGE						5.06	28 348.65					5.06	28 348.65
Total Semoules		22 623.00	79 345 312.50	214.00	791 800.00	712.71	2 833 248.65					23 449.71	82 970 361.15
F Sup F 04 Kgs Achetees													
F Sup F 02 Kgs Achetees													
F Pan 50 Kgs		9 840.00	19 370 650.00			94.00	206 500.00	4 825.00	9 254 750.00			14 764.00	28 931 600.00
F Pan 50 Kgs Achetees						17.00	37 400.00	100.00	195 000.00			117.00	232 400.00
F Courante entreprise 25 Kgs		155.00	429 000.00			43.80	104 400.00					238.50	533 400.00
F Pan 05 Kgs Achetees													
F SUP 05 Kgs						370.00	1 098 800.00					442.60	1 251 688.55
F Sup F 03 Kgs						72.60	242 888.55						
F Sup F 01 Kgs						130.00	35 587.51					162.23	538 687.51
F Cour 05 Kgs						1.50	3 825.00					553.00	1 541 843.00
F Cour 02 Kgs													
F Cour 01 Kgs													
Total Farines		10 040.00	19 798 050.00	507.50	1 443 525.00	514.01	1 536 541.00	4 825.00	9 459 750.00	2.00	4 740.00	516.01	1 540 281.00
Pates 500 Gms						1.42	10 507.07			24.00	72 940.00	16 793.34	34 459 600.06
Total Pates						1.42	10 507.07			24.00	72 940.00	16 793.34	34 459 600.06
Couscous Moyen 01						11.94	83 390.00					11.90	83 390.00
Couscous Gros 01						5.36	45 053.00					5.30	45 053.00
CAFÉ						0.91	7 735.00					0.89	45 025.22
Levure instantanée 125gms						0.39	21 467.88					0.39	21 467.88
Levure instantanée 500gms						1.31	49 912.12	0.20	6 788.99			1.51	56 701.11
CONFITURE de figue						1.76	29 749.42					1.76	29 749.42
RIZ TONK						2.57	22 261.38					2.57	22 261.38
RIZ BLANC						0.44	3 834.86					0.44	3 834.86
Total Légumes Secs						25.47	308 335.88	0.20	6 788.99			25.67	315 124.87
SSSE 25 Kgs		4 010.00	5 996 621.45			17.80	28 697.19					4 027.00	6 025 318.64
Son Achete Vac B T													
Son Achete Cond B T													
Son Gros Vac B D		6 053.80	8 543 588.08			169.40	237 781.56					6 223.20	8 881 369.64
Son Gros Vac B T		303.80	426 434.95	2 076.20	2 914 299.55	48.20	67 656.89					2 428.20	3 408 381.49
Son Gro Cond B D		3 083.20	4 739 674.63			173.41	350 001.11					3 256.61	5 089 675.74
Son Gro Cond B T		1 391.80	2 068 844.69			354.98	521 170.67					1 746.78	2 590 015.36
Criblure													
Criblure Vac Achete													
Dechets Vac Achete													
Total S/P/Produits		14 842.60	21 875 183.80	2 076.20	2 914 299.55	803.39	1 234 959.00		9 456 538.99		72 940.00	17 722.19	26 024 422.45
TOTAL			121 019 526.30		5 149 624.65		8 691 685.66						143 790 315.60



ETAT DU CHIFFRE D'AFFAIRES
MOIS DE MAI 2017

U-OL / DA

Produits	Clients	GROSSISTES		DETAILLANTS/TRANSFO.		CONSUMMATEURS/LEV.		BOULANGERS		INTER-FILIALE		TOTAL MOIS	
		Quantité	Valeurs	Quantité	Valeurs	Quantité	Valeurs	Quantité	Valeurs	Quantité	Valeurs	Quantité	Valeurs
S Extra 25 Kgs		39 648,75	139 810 875,00	342,50	1 200 750,00	355,00	1 540 800,00	40,00	136 090,00	40,00	136 090,00	40,715,75	142 655 625,00
S Extra 25 Kgs		3 555,00	11 742 500,00	3 250,00	11 375 000,00	40,25	161 000,00	60,00	204 000,00	60,00	204 000,00	6 705,25	23 482 500,00
S Extra PP 10 Kgs		6 545,00	23 935 800,00	595,00	2 128 400,00	182,70	730 800,00	50,00	175 000,00	50,00	175 000,00	7 472,20	26 970 000,00
S SPECIALE COUSCOUS 25 Kgs		7 580,50	26 881 750,00			402,60	1 610 000,00					8 083,10	28 491 750,00
S Extra fine 25Kgs achete		400,00	1 400 000,00			12,00	43 200,00					400,00	1 400 000,00
S Cour 25 Kgs		8,00	26 000,00			6,00	24 000,00					6,00	24 000,00
S COMPLET 25 Kgs						2,70	10 800,00					2,70	10 800,00
S COMPLET 10 Kgs						9,80	39 200,00					69,30	249 200,00
S fine 10Kgs	X	58 040,75	203 804 925,00	4 189,00	14 704 150,00	1 041,05	4 159 000,00	210,00	725 000,00	210,00	725 000,00	63 480,80	223 393 075,00
Total Semoules													
F Sup F 05 Kgs Achete													
F Sup F 02 Kgs Achete													
F Pan 50 Kgs		19 528,00	38 079 600,00	80,00	156 000,00	121,50	267 300,00	4 078,00	7 846 500,00			23 807,50	46 349 400,00
F Pan 50 Kgs Achete		450,00	877 500,00					50,00	95 500,00			500,00	973 000,00
F Courante entreprise 25 Kgs		200,00	440 000,00			31,00	74 400,00					231,00	514 400,00
F Pan 05 Kgs Achete													
F SUP 05 Kgs		1 459,05	4 231 245,00	1 280,00	3 644 860,00	145,85	485 890,00			330,00	935 220,00	3 214,90	9 307 315,00
F Sup F 02 Kgs		23,00	79 350,00			8,18	32 720,00			240,00	544 800,00	31,18	112 070,00
F Sup F 01 Kgs						408,55	1 138 340,00					749,05	1 915 615,00
F Cour 05 Kgs													
F Cour 02 Kgs													
F Cour 01 Kgs						277,57	832 710,00					277,57	832 710,00
Total Farines		21 860,05	43 767 695,00	1 482,50	4 033 635,00	990,65	2 841 360,00	4 128,00	7 942 000,00	570,00	1 480 020,00	28 811,20	60 004 710,00
Pates 500 Grs						7,93	56 048,93					7,61	56 048,93
Total Pates						7,61	56 048,93					7,61	56 048,93
Couscous Moyen 10						41,42	289 940,00					41,42	289 940,00
Couscous Moyen 01						6,69	56 865,00					6,69	56 865,00
Couscous gros 01						0,46	3 910,00					0,46	3 910,00
couscous fin 01 kg						3,11	28 277,73					3,11	28 277,73
riz blanc 01 kg						2,05	19 008,79					2,09	19 008,79
riz étuvé 01 kg						2,67	31 196,95					2,67	31 196,95
Café						0,92	50 016,82					0,92	50 016,82
Léveur instantané 125 grs						0,64	35 229,36					0,64	35 229,36
Léveur instantané 500 grs						2,01	75 394,85	0,50	16 972,48			2,51	92 367,33
s d'orge						12,89	76 234,62					12,89	76 234,62
confiture de fraise						1,62	26 030,09					1,62	26 030,09
Autre						74,52	692 074,21	0,50	16 972,48			75,02	709 046,69
SSSF 25 Kgs		11 783,00	17 620 533,86			35,25	59 504,82					11 818,25	17 680 038,68
Son Achete Vac B T													
Son Achete Cond B T													
Son Gros Vac B G		28 182,80	39 559 350,88			185,60	280 521,15					28 368,40	39 819 872,03
Son Gros Vac B T		3 652,60	5 127 045,04	2 763,20	3 878 620,94	264,00	370 588,88					6 679,80	9 576 234,86
Son Gros Cond B G		790,20	1 159 925,68			898,20	1 734 276,28					1 688,40	2 894 202,96
Son Gros Cond B T													
Criblure													
Criblure Vac Achete													
Dedents Vac Achete													
Pachet						329,40	241 763,13					329,40	241 763,13
Total S/P/produits		44 498,60	63 466 856,48	2 763,20	3 878 620,94	1 712,45	2 666 634,26					48 884,25	70 012 111,66

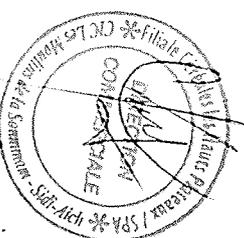


ETAT DU CHIFFRE D'AFFAIRES
MOIS DE Juillet 2017

U. O. / DA

CONSOLIDE	Clients	GROSSISTES		DETAIL LANTS/RANSFO.		CONSONMATEURS/REV.		BOULANGERS		INTER-FILIALE		TOTAL MOIS	
		Quantite	Value	Quantite	Value	Quantite	Value	Quantite	Value	Quantite	Value	Quantite	Value
Produits													
S Extra 25 Kgs		32 233,50	112 318 500,00	35,00	112 500,00	387,75	1 551 000,00			100,00	340 000,00	32 756,25	114 332 000,00
S FINE 25 Kgs		755,50	2 542 500,00	7 544,00	28 404 000,00	22,25	89 500,00					8 321,25	29 135 500,00
S 10 kg insertion		651,00	3 141 250,00	10,95	37 550,00	131,20	524 500,00					562,20	3 753 550,00
S Extra Pr 10 Kgs		4 590,00	16 517 000,00	115,00	404 000,00	96,90	347 500,00					4 791,90	17 269 000,00
S SPECIALE COUSCOUS 25 Kgs		606,50	2 121 000,00			1,75	7 000,00					607,75	2 128 000,00
S Extra grosse 25 kgs		5,00	18 000,00			62,30	248 000,00					67,30	256 000,00
S Extra fine 10Kgs		15,00	52 000,00			6,00	21 500,00					22,00	73 500,00
S Cour 25 Kgs													
S COMPLET 25 Kgs				1,00	3 500,00							13,40	53 100,00
S achetez 25 Kgs		1 100,50	3 850 000,00							100,00	340 000,00	1 100,00	3 850 000,00
Total Semoules		40 156,50	140 710 250,00	7 705,00	28 971 500,00	710,55	2 838 500,00					48 572,05	170 850 350,00
F Sup F 05 Kgs Achete													
F Sup F 02 Kgs Achete		12 105,00	23 770 150,00					14 889 875,00				20 033,00	39 023 125,00
F Pan 50 Kgs												4 453,00	9 798 200,00
F Pan 50 Kgs Achete		4 445,00	9 775 000,00			8,00	19 200,00						
F Courme entreprise 25 Kgs													
F Pan 05 Kgs Achete		2 205,00	5 394 500,00	368,00	1 044 555,00	227,70	714 150,00			280,00	793 520,00	3 080,70	9 005 855,00
F SUP 05 Kgs						5,75	13 800,00					5,75	13 800,00
F Sup F 02 Kgs		80,00	275 000,00			34,42	137 550,00					114,42	413 680,00
F Sup F 01 Kgs						308,55	853 940,00					438,55	1 159 040,00
F Cour 05 Kgs													
F Cour 02 Kgs						0,01	30,00					0,01	30,00
F Cour 01 Kgs		18 835,00	40 219 550,00	458,00	1 338 755,00	749,93	2 172 930,00	14 889 875,00	280,00	793 520,00	28 125,43	59 414 731,00	
Total Farines						6,20	45 279,21					6,20	45 279,21
Pates 500 Grs						19,53	136 710,00					18,53	136 710,00
Total Pâtes						11,42	97 070,00					11,42	97 070,00
Couscous Moyen 10						0,63	5 355,00					0,63	5 355,00
Couscous Moyen 01						6,50	50 975,00					6,50	50 975,00
Couscous fin 01						0,75	41 354,96					0,75	41 354,96
Café						0,46	26 321,11					0,46	26 321,11
Léveur instantané 125 grs						1,73	63 759,70	6 788,99				1,93	70 558,69
Léveur instantané 500 grs						15,50	89 450,56					15,50	89 450,56
semoule orange						0,95	13 004,29					0,95	13 004,29
oz blanc 01 kg						7,81	66 608,49					7,81	66 608,49
oz étuvé 01 kg						2 945,10	124 417,67					2 945,10	124 417,67
seu nrich 151						690,85	99 425,05					690,85	99 425,05
pois chiche 01kg						0,08	1 250,50					0,08	1 250,50
confiture de figue						3 701,32	814 803,34	6 788,99				3 701,52	821 592,33
Autre		6 555,00	10 952 091,40	1 000,00	1 512 390,00	9,00	16 220,17					7 954,00	12 550 701,57
SSSF 25 Kgs													
Son Achete Vac B.T													
Son Achete Cord B.T		17 511,00	27 827 701,07	2 422,40	3 400 250,21	328,60	462 648,63					20 263,00	31 650 600,91
Son Gros Vac B.D		6 059,50	9 457 993,19	1 951,50	2 753 439,07	270,00	378 950,50					8 301,40	12 659 813,16
Son Gros Vac B.T		118,00	210 348,65			317,20	616 329,48					435,20	826 678,14
Son Gro Cord B.D						35,60	52 256,88					35,60	52 256,88
Son Gro Cord B.T													
Critbure													
Critbure Vac Achete													
Dechetis Vac Achete												183,40	134 606,43
Dechetis						183,40	134 606,43					183,40	134 606,43

ventes



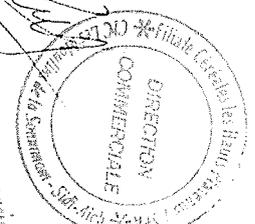
Directeur Marketing et Commercial

KAOI Nourredine

ÉTAT DU CHIFFRE D'AFFAIRES
MOIS DE AOÛT 2017

Produits	Clients	GROSSISTES		DETAILLANTS/TRANSFO.		CONSUMMATEURS/REV.		BOULANGERS		INTERFILIALE		TOTAL MOIS	
		Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur
S Extra 25 Kgs		34 072.00	118 802 250.00	70.00	245 000.00	429.75	1 759 000.00					34 581.75	120 806 250.00
S FINE 25 Kgs		545.00	3 507 500.00	9 250.00	32 375 000.00	30.75	123 000.00			10.00	34 000.00	10 238.75	33 839 500.00
S 10 kg marbrée		1 802.00	6 982 500.00			192.20	648 800.00					2 024.20	7 631 300.00
S Extra PP 10 Kgs		7 036.00	25 437 600.00	20.00	72 000.00	85.10	340 400.00					7 171.10	25 850 000.00
S SPÉCIELE COUSCOUS 25 Kgs													
S Extra grosse 25 Kgs		1 000.00	3 500 000.00	60.00	204 000.00	6.75	3 028.00					1 060.75	3 707 000.00
S Extra fine 10K-gs						20.00	82 400.00			35.00	122 500.00	55.00	204 500.00
S.Cour 28 Kgs		11.00	39 750.00			4.00	14 400.00					15.00	50 150.00
S.Grosse 10 Kgs				20.00	78 000.00	20.40	81 600.00					40.40	151 600.00
S.COMPLÉTI 10 Kgs				30.00	105 000.00	75.30	305 200.00					105.30	410 200.00
S. arabe 05 Kgs		310.00	1 240 000.00			6.25	28 000.00					316.25	1 268 000.00
Total Semoules		45 266.00	159 305 600.00	9 450.00	33 071 000.00	846.10	3 382 800.00			45.00	166 500.00	55 607.10	159 915 900.00
F Sup.F 02 Kgs Arabe		150.00	456 000.00									150.00	456 000.00
F Pan 50 Kgs		40.00	138 000.00									40.00	138 000.00
F Pan 50 Kgs Arabe		11 615.00	22 981 550.00	50.00	97 500.00	438.00	966 800.00	10 630.00	20 388 500.00			22 734.00	44 333 350.00
F Courante entremes 25 Kgs		850.00	1 826 000.00			22.75	54 600.00					852.75	1 880 600.00
F SUP 05 Kgs		2 111.55	6 123 481.00	250.00	758 000.00	313.90	1 067 260.00			415.00	1 126 100.00	3 100.45	9 105 871.00
F Sup.F 02 Kgs						9.50	22 800.00					9.50	22 800.00
F Sup.F 01 Kgs		290.00	1 000 570.00	26.00	88 072.00	55.93	223 720.00					371.93	1 312 292.00
F Cour 05 Kgs						114.45	320 460.00					114.45	320 460.00
F Cour 02 Kgs													
F Cour 01 Kgs													
Total Farines		14 886.55	32 404 531.00	217.00	514 260.00	247.48	742 440.00			415.00	1 176 110.00	27 837.56	58 805 103.00
Pages 500 Gns				553.00	1 438 882.00	1 203.81	3 397 080.00	10 630.00	20 388 500.00			464.48	1 256 730.00
Total Pates						9.42	68 949.70					9.42	68 949.70
Couscoucs Moyen 01						93.81	656 670.00					93.81	656 670.00
Couscoucs Gros 01						15.91	135 235.00					15.91	135 235.00
Couscoucs fin 01						0.05	425.00					0.05	425.00
Gréle						10.32	87 720.00					10.32	87 720.00
Léveur instantané 125 grs						0.77	42 529.45					0.77	42 529.45
Léveur instantané 500 grs		11.10	346 238.53			0.37	20 386.96					0.37	20 386.96
Arôme de Comp						2.45	90 128.45	6.20	216 146.24			19.75	652 513.22
az blanc 01 kg						15.40	89 556.89					15.40	89 556.89
az élève 01 kg						0.78	6 650.50					0.78	6 650.50
az moka 1.5 l						22.60	189 302.85					22.60	189 302.85
zote blanche 01 kg						3 030.00	63 630.00					3 030.00	63 630.00
coniture de figue													
Autre		11.10	346 238.53										
SSSF 28 Kgs		9 946.00	16 424 624.59	1 500.00	2 477 070.00	3 192.46	1 382 225.11	6.20	216 146.24			3 209.76	1 944 609.88
Son Arabe Var B 1						25.50	43 926.72					11 471.50	18 845 621.31
Son Arabe Var B 1													
Son Gros Var B D		21 050.60	34 782 541.78	2 945.80	4 175 867.78	424.40	596 279.02					24 420.80	39 534 673.58
Son Gros Var B T		6 798.80	11 224 038.58	2 157.20	3 027 598.52	282.80	354 847.78					9 205.80	14 606 544.28
Son Gio Cont B D		182.80	335 413.37			390.00	773 283.62					572.80	1 108 656.99
Son Gio Cont B T		57.40	188 521.48			432.60	826 202.35					490.00	931 523.83
Coniture													
Coniture Vrac Arabe													
Dechetis Vrac Arabe													
Dechet						216.60	167 292.30					218.60	167 292.30
Total Produits		38 033.60	62 852 000.80	6 603.00	9 680 918.70	1 733.90	2 761 831.79	20 604 646.24		1 332 610.00	46 370.50	75 294 752.29	
TOTAL			254 908 370.33		44 196 801.70		10 992 866.60		20 604 646.24		1 332 610.00		332 029 314.87

U.G.L./DA



Director Marketing et Commercial
KACI Nourredine

ETAT DU CHIFFRE D'AFFAIRES
MOIS DOCTOBRE 2017

U.O.L.D.A

Produits	Clients	GROSSISTES		DETAILLANTS/TRANSPO.		CONSUMMATEURS/LEV.		BOULANGERS		INTERFILIATE		TOTAL MOIS	
		Quantite	Valeur	Quantite	Valeur	Quantite	Valeur	Quantite	Valeur	Quantite	Valeur	Quantite	Valeur
S. Extra 25 Kgs		24 195,25	84 590 828,11	45,00	150 500,00	870,82	2 882 086,00			59,00	170 000,00	24 686,77	87 306 206,11
S. FINE 25 Kgs		2 265,00	7 482 609,00	7 000,00	24 500 000,00	30,25	121 000,00			106,00	340 000,00	9 385,25	32 853 500,00
S. Extra 10 Kg medium		735,00	2 763 500,00			220,20	880 806,00			120,00	420 000,00	1 073,20	4 064 300,00
S. Extra PP 10 Kgs		7 036,30	24 866 400,00	30,00	106 000,00	143,40	1 059 580,00			66,00	270 000,00	7 272,70	26 300 080,00
S. Grosse 10 Kgs - enrichi		626,70	2 389 710,00			48,90	184 000,00			10,00	35 000,00	678,70	2 601 710,00
S. Grosse 10 Kgs		10,00										10,00	
S. Extra fine 10Kgs		2 962,00	10 067 006,00			51,75	207 000,00					3 013,75	10 574 000,00
S. Extra fine 10Kgs - Inclusion						26,70	88 545,00			40,00	140 000,00	66,70	228 545,00
S. Cour 25 Kgs										30,00	105 000,00	30,00	105 000,00
S. COMPLET 10 Kgs		10,00	39 000,00			14,80	61 120,00					24,80	96 120,00
S. Extra 01 Kgs - enrichi						14,80	59 200,00					14,80	59 200,00
Total Semoules		37 828,25	132 623 736,11	7 075,00	24 785 500,00	1 230,36	5 427 045,00			410,00	1 420 000,00	46 543,61	164 237 081,11
F. Sup. F. 06 Kgs Adhère						19,83	79 320,00					19,83	79 320,00
F. Sup. F. 01 Kgs Adhère						413,00	692 800,00			187 000,00	1 870 000,00	14 531,00	29 650 800,00
F. Pan 50 Kgs		5 955,00	11 647 180,00									200,00	440 000,00
F. Pan 50 Kgs Adhère		200,00	440 000,00										
F. Courant entreprise 25 Kgs		1 174,25	2 563 350,00			34,00	81 600,00					1 208,25	2 664 950,00
F. Pan 05 Kgs Adhère													
F. SUP. 03 Kgs		3 781,50	10 988 560,00			432,65	1 608 820,00			585,00	1 657 880,00	4 804,35	14 170 530,00
F. Sup. F. 02 Kgs													
F. Sup. F. 01 Kgs		10,00	36 000,00			13,70	55 765,00					23,70	91 765,00
F. Cour 05 Kgs						132,45	370 800,00			230,00	522 800,00	577,45	1 244 810,00
F. Cour 02 Kgs													
F. Cour 01 Kgs						0,90	2 700,00					0,90	2 700,00
Total Farines		11 120,75	25 693 060,00	160,00	367 110,00	1 046,73	3 091 865,00	8 463,00	16 224 030,00	915,00	2 386 990,00	21 705,48	47 745 055,00
Pates 500 Grs						18,89	138 771,18					18,89	138 771,18
Total Pates						18,89	138 771,18					18,89	138 771,18
Couscous Moyen 10 kg						25,80	180 500,00					25,80	180 500,00
Couscous Moyen 01 kg						30,93	282 905,00					30,93	282 905,00
Couscous gros 01 kg						0,06	510,00					0,06	510,00
Couscous Fin 01 kg						10,49	89 165,00					10,49	89 165,00
Levure instant 125 grs						1,28	70 991,60					1,28	70 991,60
Levure instant 500 grs						0,23	13 761,46					0,23	13 761,46
Semoule corne 05 kg		5,40	188 440,36			3,16	116 073,41					8,56	284 513,77
Ma blane 01 kg						4,92	28 759,00					4,92	28 759,00
Ma rouge 01 kg						0,46	3 990,78					0,46	3 990,78
eau miel 1,5 l						15,90	136 740,91					15,90	136 740,91
Pans blancs 01kg						1 643,00	38 915,00					1 643,00	38 915,00
condoune de figure 400 grs						0,48	9 713,64					0,48	9 713,64
Tranché 01 kg													
Autre		5,40	188 440,36			4,28	86 566,99					4,28	86 566,99
SSSF 25 Kgs		8 938,50	14 702 511,52	380,00	627 524,40	1 941,01	1 038 625,79					1 946,41	1 207 066,15
Son Achete Vrac B 1						891,75	1 531 565,46					10 211,25	16 921 559,38
Son Achete Corde B 1													
Son Gros Vrac B 1		18 149,20	29 571 225,90	1 635,00	2 633 372,31	498,20	699 308,40					20 282,40	33 303 906,61
Son Gros Vrac B 1		4 211,40	6 554 627,73	1 461,20	2 104 795,67	215,00	301 766,05					5 687,60	9 361 206,45
Son Gros Cour B 1		1 389,20	2 547 156,42			1 681,59	3 323 698,39					3 069,79	5 670 843,81
Son Gros Cour B 1		246,80	474 018,19	52,60	77 211,01	578,80	1 884 254,71					1 278,20	2 435 623,91
Culture													
Culture Vrac Achete													
Douille Vrac Achete													
Paclet													



MAD NAWAZ

ETAT DU CHIFFRE D'AFFAIRES
MOIS DE NOVEMBRE 2017

U. Q. L. D. A.

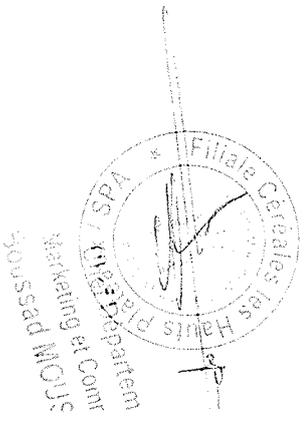
Clients	GROSSITES		DETAILLANTS/TRANSFO.		CONSO/MATERIE/SEV.		FOUJANGERS		INTER-FILIALE		TOTAL MOIS	
	Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values
S. Extra 28 Kgs	26 589.50	100 039 250.00	20.00	70 000.00	662.75	2 768 000.00	190.29	646 000.00	29 272.25	29 272.25	29 272.25	102 591 250.00
S. FINE 28 Kgs	2 542.00	5 000 000.00	5 480.00	22 680 000.00	21.20	47 200.00	80.00	280 000.00	6 466 000.00	6 466 000.00	6 466 000.00	32 413 800.00
S. Extra 10 kg insertion	6 638.00	21 424 400.00	10.00	36 000.00	148.20	592 800.00	319 600.00	1 294 200.00	2 287 000.00	2 287 000.00	2 287 000.00	22 287 200.00
S. Extra PP - 6 Kgs	247.00	936 000.00	10.00	37 500.00	79.50	319 600.00	165.90	661 100.00	439.20	1 772 180.00	1 772 180.00	661 100.00
S. grosse 16 Kgs insertion	150.00	645 000.00			24.20	120 100.00	265.20	1 037 000.00	1 037 000.00	1 037 000.00	1 037 000.00	1 152 500.00
S. Extra grosse 25 Kgs					173.00	680 000.00	135.20	472 500.00	385 000.00	225.40	844 555.00	844 555.00
S. Extra fine 10Kgs insertion	10.00	36 000.00			105.40	421 555.00	110 800.00	27.70	27.70	27.70	110 800.00	110 800.00
S. Extra fine 10Kgs insertion	18.00	48 750.00			23.75	85 500.00	38.75	134 250.00	90.60	37 800.00	389 610.00	389 610.00
S. Cour 25 Kgs	89.50	384 850.00			9.45	37 800.00	9.45	37 800.00	20.58	102 500.00	102 500.00	102 500.00
S. COMPLET 10 Kgs					20.58	102 500.00	788.00	2 790 500.00	46 034.13	164 112 125.00	164 112 125.00	870 000.00
S. Extra 01 Kgs Achete	37 281.00	132 543 450.00	6 520.00	22 823 500.00	1 453.13	5 954 075.00			300.00	300.00	773 000.00	773 000.00
T. total Semoules	300.00	870 000.00			290.00	417 500.00	400.00	400.00	4 089.00	4 089.00	7 894 070.00	7 894 070.00
F. Sup. F. 05 Kgs Achete	150.00	295 500.00			42.00	92 400.00	3 417.00	6 580 570.00	2 700.00	2 700.00	5 940 000.00	5 940 000.00
F. Sup. F. 01 Kgs Achete	630.00	1 241 100.00							905.75	905.75	2 027 850.00	2 027 850.00
F. Pan 50 Kgs	2 700.00	5 940 000.00			165.00	385 000.00						
F. Pan 50 Kgs Achete	741.75	1 631 850.00										
F. Courant entree 25 Kgs					389.05	1 468 200.00	400.00	1 338 600.00	2 154.75	6 652 950.00	6 652 950.00	
F. Pan 05 Kgs Achete	1 391.70	4 035 930.00	5.00	15 260.00					50.74	205 395.69	205 395.69	
F. SUP. 05 Kgs					50.74	205 395.69			54.50	124 100.00	124 100.00	
F. Sup. F. 01 Kgs					54.50	124 100.00						
F. Cour 05 Kgs												
F. Cour 02 Kgs												
F. Cour 01 Kgs												
T. total Farines	5 613.45	13 144 380.00	5.00	15 260.00	670.29	2 286 095.69	1 667.00	7 038 070.00	400.00	1 133 600.00	10 355.14	23 617 405.69
P. total Pâtes					15.41	108 516.15					15.41	108 516.15
Couscous Moyaer 01 kg					15.41	108 516.15					36.41	254 943.39
Couscous Moyaer 01 kg					36.41	254 943.39					15.77	159 055.76
Couscous Gros 01 kg					0.29	2 261.48					9.60	81 600.00
Couscous Fin 01 kg					1.07	56 571.36					1.02	56 571.36
C. AFE 250 grs					0.16	8 607.28					0.16	8 607.28
Lavage instant 125 grs					0.32	31 834.86					8.47	267 335.46
Lavage instant 500 grs	7.55	235 504.56			32.35	268 028.19			32.35	268 028.19	268 028.19	
semoule d'orge 05 kg					1.15	9 856.79			1.15	9 856.79	112 132.60	112 132.60
pa blanc 01 kg					13.05	112 132.60			13.05	112 132.60	14 646.00	14 646.00
pa blanc 01 kg					694.00	14 646.00			13.08	387 704.08	387 704.08	
eau minck 1.5 l					13.08	387 704.08			2.77	20 330.28	20 330.28	
Pois chiche 01 kg					2.77	20 330.28			40.79	121 732.67	121 732.67	
confiture de figue 400 grs					10.79	121 732.67			838.91	1 765 009.35	1 765 009.35	
Hambon 01 kg	7.55	235 504.56			831.38	1 529 504.77			28.00	33 027.60	16 134.00	16 932 387.63
Hambon 01 kg	8 613.00	14 223 335.94	750.00	1 238 535.00	751.00	1 457 489.09						
335F 25 Kgs												
Son Achete Vrac B.T												
Son Achete Cond B.T	12 133.40	20 036 895.09	2 334.20	3 629 214.09	303.63	426 154.21					14 771.20	24 289 253.39
Son Gros Vrac B.D	1 227.40	2 109 472.81	445.40	625 184.62	2 580.49	4 979 018.51					1 722.80	2 734 667.43
Son Gros Vrac B.1	5 189.20	9 521 459.38			746.20	1 481 615.60					7 769.60	14 500 477.87
Son Gro Cond B.D	47.40	86 972.36									793.60	1 548 887.95
Son Gro Cond B.1												
Chibute												
Chibute Vrac Achete											392.60	360 183.49
Dechete Vrac Achete											20.00	33 027.60
Dechete Vrac Achete												35 583.80
Total S/produits	27 260.40	45 578 126.57	3 529.60	5 689 543.71	4 773.80	8 654 460.90	7 038 070.00		20.00	33 027.60	35 583.80	245 968 613.97
TOTAL		191 901 460.15		28 528 703.71		18 543 252.51						

[Signature]

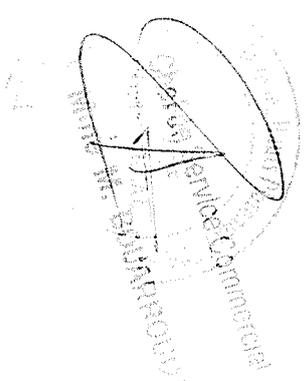
ETAT DU CHIFFRE D'AFFAIRES
MOIS DECEMBRE 2017

U: Q/L / DA

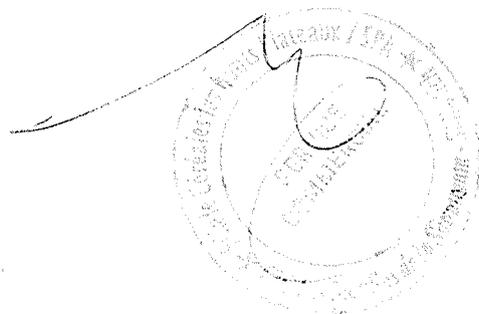
Produits	Clients	GROSSISTES		DETAILLANTS/TRANSFO.		CONSUMMATEURS/REV.		BOULANGERS		INTER-FILIALE		TOTAL MOIS	
		Quantites	Valueurs	Quantites	Valueurs	Quantites	Valueurs	Quantites	Valueurs	Quantites	Valueurs	Quantites	Valueurs
S.Extra 25 Kg		21 607,50	75 626 250,00									22 636,00	79 948 250,00
S.Extra 10 kg		634,30	2 410 340,00									648,30	2 458 340,00
S.Extra 10 Kg-Insertion-		6 401,90	24 327 220,00	10,00	38 500,00	499,30	1 997 200,00			200,00	700 000,00	7 111,20	27 062 920,00
S.Fine 25 Kg		2 485,00	8 697 500,00	4 067,50	14 236 250,00	40,00	160 000,00			50,00	170 000,00	6 642,50	23 283 750,00
S.Fine 10 Kg		40,00	152 000,00			141,10	564 175,00			100,00	350 000,00	281,10	1 056 175,00
S.Gros 25 Kg						2 615,00	10 460 000,00					2 615,00	10 460 000,00
S.Gros 10 Kg		51,30	220 590,00			15,70	75 350,00					67,00	295 950,00
S.Extra 05 kg						154,10	619 760,00					154,10	619 760,00
S.Cour 25 Kg		5,00	15 250,00			30,50	109 800,00					36,50	126 050,00
S.Fine 25 Kg-Achete-		500,00	1 750 000,00			24,25	111 550,00					164,25	670 050,00
S.Extra 05 kg-Achete-		130,00	520 000,00	10,00	38 500,00	29,00	145 000,00					34,00	160 260,00
S.Extra 01 kg-Achete-				5,00	15 260,00	21,60	86 020,00					21,60	86 020,00
S.Complete 10 Kg													
Total Semoules		31 855,00	113 720 150,00	4 092,50	14 328 510,00	4 613,05	17 698 845,00			350,00	1 220 000,00	40 910,55	146 987 505,00
F.Sup 05 Kg		4 184,40	12 276 510,00	5,00	15 260,00	412,91	1 652 640,00			600,00	1 700 400,00	5 202,31	15 644 810,00
F.Sup 01 Kg		112,00	403 200,00			41,05	184 725,00					153,05	587 925,00
F.Pan 50 Kg		10 934,50	21 540 965,00	85,00	158 050,00	308,00	677 600,00					18 622,50	36 379 665,00
F.Pan 25 Kg		2 300,00	5 050 000,00			47,75	114 600,00			50,00	105 000,00	2 397,75	5 279 600,00
F.Pan 05 Kg						223,65	629 020,00					483,65	1 219 220,00
F.Pan 01 Kg						1,10	30 300,00					1,10	30 300,00
F.Sup 05 Kg-Achete-													
F.Sup 01 Kg-Achete-													
F.Pan 05 Kg-Achete-													
F.Pan 02 Kg-Achete-													
F.Pan 01 Kg-Achete-		200,00	720 000,00									200,00	720 000,00
Total Farines		17 730,90	40 090 675,00	350,00	773 510,00	1 034,46	3 288 885,00			7 295,00	13 993 050,00	536,00	1 805 400,00
Pates 500 Grs						37,62	276 346,09					37,62	276 346,09
Total Pates						37,62	276 346,09					37,62	276 346,09
Couscous Moyen10 Kg						62,59	368 130,00					62,59	368 130,00
Couscous Moyen 01 kg						26,47	224 995,00					26,47	224 995,00
Couscous gros 01 kg						12,75	108 375,00					12,75	108 375,00
Couscous Fin 01 kg						0,72	39 781,52					0,72	39 781,52
CAFE 250 grs						0,19	9 908,26					0,19	9 908,26
Lewure instalem 125 grs						4,47	164 302,77					4,47	164 302,77
Lewure instalem 500 grs		49,30	1 537 798,13			31,78	172 656,23					31,78	172 656,23
Isomoule Dorage 05 kg						0,94	7 926,45					0,94	7 926,45
riz Blanc 01 kg						78,02	648 245,67					78,02	648 245,67
riz etuvé 01 kg						1 142,00	24 270,00					1 142,00	24 270,00
eau mlrok 1,5l						10,39	304 330,25					10,38	304 330,25
eau mlrok 1,5l						0,40	7 221,87					0,40	7 221,87
confiture de figue 400 grs						18,15	327 009,12					18,15	327 009,12
Harcot 01 kg						1 378,85	2 407 152,14					1 378,85	2 407 152,14
Autres marchandises		49,30	1 537 798,13										
Son Gros Vrac B D		6 268,60	10 357 483,67	1 120,80	1 767 361,50							7 409,40	12 074 865,17
Son Gros Vrac B T		2 156,80	3 528 668,78	1 606,50	2 311 019,60							3 743,40	5 839 688,38
Son Gros Cond B D		11 072,00	20 315 581,75	310,20	589 173,57	1 192,01	2 248 681,71			220,00	403 699,20	12 574,21	23 153 437,03
Son Gros Cond B T		2 503,40	5 327 332,52	104,40	153 247,72	1 718,20	3 492 860,52					4 047,00	9 377 129,95
SSSF 25 Kg		6 864,00	11 335 072,33	590,00	908 259,00	94,55	148 621,92					7 508,55	12 392 153,25
Decret valtorise Vrac						58,80	54 678,63					58,80	54 678,63
Total S/produits		29 264,80	50 814 139,05	3 692,00	5 709 031,39	3 065,36	5 949 062,98			220,00	403 699,20	36 242,16	62 671 952,62
TOTAL			206 072 762,10		20 811 101,39		29 616 291,21			13 993 050,00	3 429 659,20		273 922 273,43



Produits	Clients	GROSSISTES		DETAIL ANTISTRANSFO.		CONSUMMATEURS/RELEV.		BOULANGERS		INTER-FILIALE		TOTAL MOIS	
		Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values
S Extra 25 Kg		17 939.00	62 765 500.00	15.00	52 500.00	630.50	2 522 000.00					18 584.50	65 387 000.00
S Extra 10 Kg		316.00	1 178 000.00									316.00	1 178 000.00
S Extra 10 Kg-insertion-		5 487.00	20 916 400.00	15.00	57 750.00	454.20	1 852 800.00			470.00	1 595 000.00	5 365.20	21 231 650.00
S Fine 25 Kg		185.00	577 500.00	5 352.00	18 732 000.00	94.25	209 800.00					5 589.25	19 578 500.00
S Fine 10 Kg		110.00	418 000.00			177.40	709 600.00			120.00	428 000.00	407.40	1 547 500.00
S Extra Fine 10 Kg-insertion-										100.00	350 000.00	100.00	350 000.00
S Gros 25 Kg						3 186.00	12 744 000.00					3 186.00	12 744 000.00
S Gros 10 Kg		100.00	430 000.00			15.00	78 800.00			20.00	112 000.00	146.00	520 800.00
S Extra 05 Kg						40.85	187 910.00					40.85	187 910.00
S Cour 25 Kg						5.59	19 800.00					5.50	19 800.00
S Extra 05 Kg Acheteur-		80.00	340 000.00			33.38	166 900.00					113.38	506 900.00
S Extra 01 Kg Acheteur-		100.00	450 000.00			8.40	42 000.00			60.00	240 000.00	108.40	492 000.00
S Complete 10 Kg						60.00	240 000.00					60.00	240 000.00
Total Semoures		24 971.00	89 376 400.00	5 382.00	18 842 250.00	4 664.48	18 770 810.00			880.00	2 385 000.00	35 697.48	129 378 460.00
F Sup 05 Kg		4 221.50	13 458 300.00	10.00	34 500.00	38.00	1 428 000.00			800.00	2 257 200.00	5 389.50	17 228 000.00
F Sup 01 Kg		0.40	7 920.00			48.29	209 205.00					48.69	217 125.00
F Pan 50 Kg		8 661.00	17 062 170.00			182.50	401 500.00			25.50	63 600.00	16 788.50	32 653 520.00
F Pan 25 Kg		585.00	1 287 000.00			25.50	63 600.00					611.50	1 380 600.00
F Pan 05 Kg						133.00	295 100.00					279.05	712 440.00
F Pan 01 Kg						0.94	2 520.00					0.94	2 520.00
F Sup 05 Kg Acheteur-													
F Sup 01 Kg Acheteur-													
F Pan 05 Kg Acheteur-													
F Pan 02 Kg Acheteur-													
F Pan 01 Kg Acheteur-													
Total Farines		13 467.90	31 855 390.00	140.00	329 600.00	765.18	2 522 165.00	7 945.00	15 225 850.00	800.00	2 257 200.00	23 118.08	52 204 205.00
Pate 500 Grs		170.00	1 08 000.00			33.97	270 458.70					203.97	1 375 458.70
Total Pates		170.00	1 08 000.00			33.97	270 458.70					203.97	1 375 458.70
Couscous Moyen 10 kg						58.23	467 400.00					58.20	467 400.00
Couscous Gros 01 kg						28.21	239 785.00					28.21	239 785.00
Couscous Fin 01 kg						11.12	94 520.00					11.12	94 520.00
CAFE 250 grs						1.37	75 683.20					1.37	75 683.20
Levure instantan 125 grs						0.05	2 752.30					0.05	2 752.30
Levure instantan 500 grs		0.12	81 100.92			7.26	178 472.87	0.10	3 485.24			7.48	250 020.03
semoule d'orge 05 kg						21.10	114 000.00					21.10	114 000.00
riz blanc 01 kg						1.37	11 311.76					1.37	11 311.76
riz etuve 01 kg						17.36	143 587.21					17.39	143 587.21
roux maiz 1.5 l						142.00	14 800.00					142.00	14 800.00
Pois chiche 01kg						9.33	317 220.00					9.33	317 220.00
confiture de figue 400 grs						9.96	195 697.26					9.96	195 697.26
Levulle 01 kg						7.74	145 961.83					7.74	145 961.83
Harricot 01 kg						315.00	1 938 431.43	0.10	3 486.24			315.22	2 073 016.59
Autres marchandises		0.12	81 100.92									0.12	81 100.92
Son Gros Vrac B.D		4 788.20	8 091 894.96	535.60	930 482.00							5 311.80	9 012 154.96
Son Gros Vrac B.T		418.20	690 363.41	2 671.20	4 032 259.92							3 089.40	4 723 523.32
Son Gros Cond B.D		10 909.40	20 319 095.14	623.20	1 169 728.92							11 532.60	21 487 724.13
Son Gros Cond B.T		3 250.00	6 087 325.63			692.60	1 406 033.32					4 142.80	7 493 258.95
SSSF 25 Kg		7 582.00	13 374 135.05	450.00	810 000.00							8 405.00	14 675 505.02
Dechet valorise Vrac						120.00	120 000.00					120.00	120 000.00
Total S/produits		26 945.80	48 532 528.19	4 270.00	6 932 418.91	1 386.80	2 287 699.29	28 789 564.22	15 233 336.24	4 656 200.00	32 602.60	57 732 676.34	
TOTAL			170 950 419.11		28 104 298.51		28 789 564.22		15 233 336.24		4 656 200.00		282 713 818.88



Produits	Clients	GROSSISTES		DETAIL LANTIS/TRANSFO.		CONSUMMATEURSELEV.		BOULANGERS		INTER-FILIALE		TOTAL MOIS	
		Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values
S.Extra 25 Kg		18 043,00	63 150 500,00	20,00	70 000,00	703,75	2 815 000,00					18 766,75	66 035 500,00
S.Extra 10 kg		30,00	114 000,00			15,60	78 400,00					49,60	192 400,00
S.Extra 10 Kg-Insertion-		5 694,00	21 519 200,00	10,00	38 500,00	489,60	1 958 400,00			180,00	630 000,00	6 363,60	24 226 100,00
S.Fine 25 Kg		445,60	1 561 000,00	5 000,00	17 600 000,00	48,25	183 000,00			100,00	340 000,00	5 564,25	19 994 000,00
S.Fine 10 kg		5,70	21 950,00			203,49	813 600,00			50,00	1 75 000,00	259,10	1 010 250,00
S.Extra Fine 10 Kg-Insertion-		80,00	304 000,00			15,30	77 200,00			140,00	490 000,00	239,30	871 200,00
S.Gros 25 Kg						2 608,50	11 294 000,00					17,80	11 234 000,00
S.Extra 05 kg						17,80	85 440,00					40,25	185 150,00
S.Cour 25 Kg						40,25	185 150,00					13,25	47 700,00
S.Fine 25 Kg-Achete-		520,00	1 820 000,00			1,90	8 740,00					520,00	1 820 000,00
S.Extra 05 kg-Achete-		1,55	6 200,00			22,28	111 400,00					3,45	14 940,00
S.Extra 01 kg-Achete-						36,25	181 250,00					129,50	518 000,00
S.Extra Gros 05 Kg-Achete-						4553,63	18 307 280,00					34,83	126 127 340,00
S.Complete 10 kg						38,25	181 250,00					129,50	518 000,00
Total Semoules		24 810,25	88 576 560,00	5 030,00	17 608 500,00	4 553,63	18 307 280,00			470,00	1 635 000,00	34 883,88	126 127 340,00
F.Sup 05 kg		4 419,00	14 138 100,00			438,50	1 575 164,00			1 050,00	2 964 000,00	5 905,50	18 667 264,00
F.Sup 01 kg		50,00	186 000,00			40,88	183 960,00					90,88	363 960,00
F.Pan 50 Kg		6 690,00	17 099 600,00			124,00	272 800,00					16 019,00	32 381 400,00
F.Pan 25 Kg		770,00	1 694 000,00			61,50	147 600,00					831,50	1 841 600,00
F.Pan 05 kg		25,00	55 000,00			129,90	363 720,00			190,00	431 500,00	344,50	850 020,00
F.Pan 01 kg													
F.Sup 06 Kg-Achete-													
F.Sup 01 Kg-Achete-													
F.Pan 05 Kg-Achete-		336,50	1 211 400,00									336,50	1 211 400,00
F.Pan 02 Kg-Achete-													
F.Pan 01 Kg-Achete-													
Total Farines		14 280,50	34 378 100,00			792,78	2 543 244,00	7 815,00	15 009 000,00	1 240,00	3 385 500,00	24 128,28	55 315 644,00
Pates 500 Grs		78,50	510 250,00			35,63	288 040,00					114,13	795 290,00
Total Pates		78,50	510 250,00			35,63	288 040,00					114,13	795 290,00
Couscous Moyen 10 kg						71,00	497 000,00					71,00	497 000,00
Couscous gros 01 kg						28,01	248 621,00					29,01	248 621,00
Couscous Fin 01 kg						13,23	112 456,00					13,23	112 456,00
CAFE 250 grs						1,94	115 697,47					1,94	115 697,47
Levure instantan 125 grs		4,50	140 366,97			0,79	43 486,24					0,78	43 486,24
Levure instantan 500 grs		1,15	5 520,00			5,08	185 321,13	0,60	20 917,43			10,15	346 605,53
semoule d'orge 05 kg						25,80	139 320,00					26,95	144 840,00
riz blanc 01 kg						2,10	18 902,94					2,10	18 902,94
riz etuve 01 kg						13,96	153 911,57					15,26	153 911,57
cau mlrok 1,5 l						1 266,00	31 650,00					1 266,00	31 650,00
Pois chiche 01kg						10,64	361 760,00					10,64	361 760,00
confiture de figue 400 grs						10,34	218 800,00					10,34	218 800,00
Lentille 01 kgs						7,33	139 270,00					7,33	139 270,00
Herricot 01 kg						5,40	27 000,00					5,40	27 000,00
semoule d'orge 10 kg		5,65	14 588,97			1 480,79	2 264 195,35	0,50	20 917,43			1 467,04	2 457 993,75
autres marchandises													
Son Gros Vrac B.D		2 074,80	3 423 420,00	641,80	1 058 970,00	351,60	562 860,00					3 069,20	5 044 950,00
Son Gros Vrac B.T		1 613,60	2 662 440,00	1 851,40	2 777 100,00							3 465,00	5 439 540,00
Son Gros Cond B.D		12 965,60	23 793 111,00	777,40	1 426 529,00							13 744,00	25 220 640,00
Son Gros Cond B.T		3 040,80	6 579 868,00			993,60	1 541 760,00					4 034,40	7 121 628,00
SSSF 25 Kg		5 003,25	9 005 850,00			538,25	1 076 500,00					6 001,50	10 910 350,00
Dechet valorisé Vrac						221,20	221 200,00					221,20	221 200,00
Total S/Produits		24 699,05	44 466 299,00	3 730,60	6 090 599,00	2 074,65	3 402 020,00	15 029 917,43		5 020 300,00	30 604,30	53 957 908,00	
TOTAL			168 075 035,97		23 699 099,00		26 801 779,35					238 654 181,75	

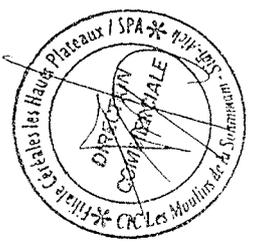


Produits	Clients	GROSSISTES		DETAILLANTS/TRANSFO.		CONDOMAITEURSELEV.		BOULANGERS		INTER-PLIALE		TOTAL MOIS	
		Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values	Quantites	Values
S Extra 25 Kg		24 023,50	83 766 590,00										
S Extra 10 Kg		5 027,50	22 204 592,00										
S Extra 10 Kg-ventrom-		775,00	2 712 500,00										
S Fine 10 Kg				3 750,00	13 125 000,00								
S Extra Fine 10 Kg-ventrom-						196,00	608 000,00			150,00	525 000,00		
S Gros 25 Kg						2 282,00	11 127 800,00			50,00	170 000,00		
S Gros 10 Kg						45,50	216 400,00					45,50	
S Extra 05 Kg												48,50	
S Fine 25 Kg-Achete-		400,00	1 400 000,00									400,00	
S Extra 05 Kg-Achete-						50,15	230 690,00					50,15	
S Extra 05 Kg-Achete-						29,47	147 350,00					29,47	
S Extra Gros 05 Kg-Achete-						43,50	217 500,00					43,50	
S Complet 10 kg						116,00	492 800,00					116,00	
S Extra grosses 10 Kg-ventrom-						10,20	14 400,00					10,20	
Total Semoules		31 245,00	110 868 600,00	3 750,00	13 125 000,00	4 697,37	18 919 940,00			730,00	2 635 000,00	10 237	14 400,00
F Sup 05 Kg		5 116,00	16 371 200,00			610,40	2 974 400,00			450,00	1 668 800,00	6 176,40	19 735 440,00
F Pan 50 Kg		7 447,00	14 670 590,00			44,53	200 385,00					44,53	200 385,00
F Pan 25 Kg		2 483,50	5 463 700,00			162,50	357 500,00	6 337,00	16 044 920,00			15 995,50	31 073 010,00
F Pan 05 Kg						73,75	177 000,00					2 537,25	5 640 700,00
F Pan 01 Kg						28,85	80 780,00					28,85	80 780,00
F Sup 05 Kg-Achete-													
F Sup 01 Kg-Achete-		5,00	18 000,00									5,00	18 000,00
F Pan 05 Kg-Achete-													
F Pan 02 Kg-Achete-													
F Pan 01 Kg-Achete-													
F Pan 50 Kg-Achete-		390,00	691 000,00										
Total Farines		15 351,50	37 114 490,00										
Pates 500 Grs						920,03	3 013 105,00	8 337,00	16 044 920,00	430,00	1 668 800,00	300,00	591 000,00
Total Pates						65,54	524 320,00					65,54	524 320,00
Consouros Moyen 01 kg						88,10	616 700,00					88,10	616 700,00
Consouros gros 01 kg						39,17	332 945,00					39,17	332 945,00
Consouros Fin 01 kg						18,39	166 315,00					18,39	166 315,00
CAFE 250 grs						2,01	109 480,96					2,01	109 480,96
Léveure instantané 125 grs						0,97	53 984,52					0,97	53 984,52
Léveure instantané 500 grs		4,90	124 770,54			6,28	230 458,74	0,20	6 972,48			10,46	362 201,66
far blanc 01 kg						30,65	165 510,00					30,65	165 510,00
far étuvé 01 kg						2,81	25 715,60					2,81	25 715,60
eau mluk 1,5 l						20,55	185 873,87					20,55	185 873,87
Pois chiche 01kg						1,699,02	43 975,00					1,699,02	43 975,00
confiture de lique 400 grs						12,60	428 400,00					12,60	428 400,00
Lentille 01 kgs						10,75	215 000,00					10,75	215 000,00
Haricot 01 kg						6,93	131 670,00					6,93	131 670,00
semoule dorée 10 kg						26,00	151 240,00					26,00	151 240,00
Autres machinasses		4,00	124 770,54			1 964,23	2 846 678,63	0,20	5 972,48			1 968,43	2 978 421,80
Sen Gros Vari. B D		6 756,00	11 147 400,00	498,60	822 600,00							498,60	822 600,00
Sen Gros Vari. B T		1 198,20	1 830 180,00	1 722,40	2 583 590,00							1 722,40	2 583 590,00
Sen Gros Cere B D		10 755,80	19 810 290,00	468,60	866 248,00							468,60	866 248,00
Sen Gros Cere B T		3 661,80	6 719 490,00			129,20	204 720,00					129,20	204 720,00
SSSE 25 Kg		5 985,00	12 773 000,00	1 000,00	1 800 000,00	257,50	1 427 200,00					257,50	1 427 200,00
Déchet valorisé Vari						293,80	293 800,00					293,80	293 800,00
Total Produits		28 207,80	50 280 276,00	3 689,80	6 056 539,00	1 572,50	2 442 720,00			15 051 892,48		33 570,10	58 789 534,00
TOTAL			198 288 036,64		19 191 539,00		27 746 753,58						765 080 530,86



Produits	Clients	GROSSISTES		DETAILLANTS/TRANSFO.		CONSOUMATEURS/REV.		BOULANGERS		INTER-FILIALE		U-G/L/DA		TOTAL MOIS	
		Quantite	Valeur	Quantite	Valeur	Quantite	Valeur	Quantite	Valeur	Quantite	Valeur	Quantite	Valeur	Quantite	Valeur
S. Extra 25 Kgs		32 233.50	112 318 500.00	35.00	122 500.00	387.75	1 551 000.00			100.00	340 000.00			32 755.25	114 332 000.00
S. FINE 25 Kgs		756.00	2 642 500.00	7 544.00	26 624 000.00	22.25	86 000.00							8 321.25	29 153 500.00
S. 10 kg harden		851.00	3 181 250.00	10.00	37 500.00	131.20	524 600.00							562.20	3 753 550.00
S. Extra PP 10 Kgs		4 550.00	16 517 000.00	115.00	404 000.00	65.90	347 900.00							4 731.90	17 268 600.00
S. SPECIAL E COUSCOUS 24 Kgs															
S. Extra gros 24 Kgs		603.00	2 121 000.00			1.75	7 000.00							607.75	2 128 000.00
S. Cour 25 Kgs		5.00	18 000.00			62.30	248 000.00							67.30	266 000.00
S. COMPLET 25 Kgs		16.00	52 000.00			6.00	21 600.00							22.00	73 600.00
S. COMPLET 10 Kgs															
S. Achete 25 Kgs				1.00	3 500.00	12.40	49 600.00								
Total Semoules		1 400.00	3 650 000.00											13.40	53 100.00
F. Sup. F. 05 Kgs Achete		40 158.50	140 710 250.00			710.55	2 838 600.00			100.00	340 000.00			1 100.00	3 850 000.00
F. Sup. F. 02 Kgs Achete														48 672.05	170 860 350.00
F. Pan 50 Kgs		12 105.00	29 770 150.00												
F. Pan 50 Kgs Achete						165.50	364 100.00	7 762.50	14 888 875.00					20 033.00	39 023 125.00
F. Courante entreprise 25 Kgs		4 445.00	9 775 000.00			8.00	19 200.00							4 453.00	9 798 200.00
F. Sup. F. 05 Kgs		2 205.00	5 384 500.00			227.70	774 180.00			280.00	793 520.00			3 080.70	9 006 855.00
F. Sup. F. 01 Kgs		60.00	276 000.00			5.75	13 800.00							5.75	13 800.00
F. Cour 05 Kgs						34.42	137 680.00							114.42	413 680.00
F. Cour 02 Kgs						308.55	863 840.00							438.55	1 159 040.00
F. Cour 01 Kgs															
Total Farines		18 835.00	40 219 650.00	498.00	1 339 756.00	749.93	2 172 930.00	7 762.50	14 888 875.00	280.00	793 520.00			28 125.43	59 414 731.00
Pates 500 Gs						6.20	45 279.21							6.20	45 279.21
Total Pates						6.20	45 279.21							6.20	45 279.21
Couscous Moyen 10						19.53	136 710.00							19.53	136 710.00
Couscous Moyen 01						11.42	97 070.00							11.42	97 070.00
Couscous gros 01						0.63	5 355.00							0.63	5 355.00
Couscous fin 01						6.50	50 975.00							6.50	50 975.00
café						0.75	41 394.95							0.75	41 394.95
Levure instantanée 125 g/s						0.46	26 321.11							0.46	26 321.11
Levure instantanée 500 g/s						1.73	63 769.70	0.20	6 788.99					1.93	25 821.11
Ma blanc 01 kg						15.50	89 450.56							15.50	70 558.69
Ma blanc 01 kg						0.96	13 004.29							0.96	89 450.56
Ma blanc 1.5 l						7.81	66 609.49							7.81	13 004.29
Zois crèche 01 kg						2 945.10	124 417.67							2 945.10	66 609.49
confiture au figue						690.85	99 425.06							690.85	124 417.67
Attire						0.08	1 260.50							0.08	99 425.06
SSSF 25 kgs		6 955.00	10 652 051.40	1 000.00	1 012 350.00	3 701.32	814 803.34	0.20	6 788.99					3 701.52	1 260.50
Son Achete Viac E.T						9.00	18 220.17							9.00	821 592.33
Son Achete Viac B.T														7 964.00	12 590 701.57
Son Gros Viac E.D	17 511.00		27 627 701.07	2 422.40	3 400 216.21	325.60	462 649.63							20 263.00	31 660 600.91
Son Gros Viac E.T	6 089.80		9 527 363.18	1 561.60	2 753 439.07	270.00	378 590.50							8 301.40	12 659 813.16
Son Gros Cend B.D	118.00		210 346.66			317.20	616 329.48							435.20	826 678.14
Son Gros Cend E.T						38.60	52 256.88							35.60	52 256.88
Gribure															
Gribure Viac Achete															
Dechet Viac Achete															
Dechet															
Total SIP/ocurs	30 653.80	48 527 524.32	5 384.00	7 766 076.78	133.40	134 606.43	1 661 053.49	14 895 663.99		1 133 620.00	183.40	37 182.60		134 606.43	57 554 657.09
TOTAL		229 457 423.32		36 077 535.78	1 144.80	7 532 660.04								289 098 609.63	

VENUES



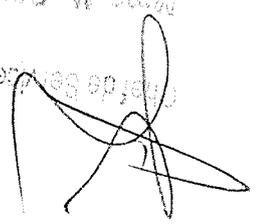
Directeur Marketing et Commercial

KAOI Nourredine

ETAT DU CHIFFRE D'AFFAIRES

Mois De Septembre 2018

Client	GROSS SALES		NET SALES		CONSORTIUMS/HELS		BOUAS/SCS		INTER-ETAT		TOTAL	
	Quantities	Values	Quantities	Values	Quantities	Values	Quantities	Values	Quantities	Values	Quantities	Values
1. Extra 10 kg	21,932.35	76,832,875.00			5,792.75	7,319,000.00					22,707.00	79,748,375.00
2. Extra 10 kg	6,792.80	26,538,600.00			5,911.90	7,071,600.00					7,438.90	28,327,700.00
3. Extra 10 kg	11,144.80	10,639,000.00			25.50	169,000.00					4,525.50	15,814,000.00
4. Extra 10 kg	615.00	2,337,000.00			276.00	1,107,600.00					991.00	3,794,600.00
5. Extra 10 kg					1,083.25	4,341,000.00					1,083.25	4,341,000.00
6. Extra 10 kg					93.50	381,200.00					93.50	381,200.00
7. Extra 10 kg					51.35	235,750.00					51.35	235,750.00
8. Extra 10 kg					0.00	400.00					0.00	400.00
9. Extra 10 kg					1,97.07	906,522.00					1,97.07	906,522.00
10. Extra 10 kg					8.21	3,550.00					8.21	3,550.00
11. Extra 10 kg	15.30	48,750.00			5.25	18,950.00					20.25	67,600.00
12. Extra 10 kg					8.59	42,950.00					8.59	42,950.00
13. Extra 10 kg					136.65	478,225.00					136.65	626,725.00
14. Extra 10 kg	45.90	140,500.00										
15. Extra 10 kg					2,996.20	12,008,727.00					3,707.45	13,432,972.00
16. Extra 10 kg					7,804.20	2,320,226.00					7,798.70	23,308,920.00
17. Extra 10 kg	6,398.50	20,425,200.00			40.79	189,160.00					46.79	187,160.00
18. Extra 10 kg					158.50	123,260.00					131.82.00	25,841,920.00
19. Extra 10 kg	1,816.50	2,974,700.00			113.00	410,520.00					2,058.00	4,552,520.00
20. Extra 10 kg	1,895.00	4,147,000.00										
21. Extra 10 kg					15.43	61,690.00					15.43	529,690.00
22. Extra 10 kg	116.30	468,000.00										
23. Extra 10 kg					76.00	3,303,140.00					1,351.00	2,380,320.00
24. Extra 10 kg	9,223.50	28,064,900.00			9,911.91	3,303,140.00					23,902.21	56,674,540.00
25. Extra 10 kg	1.00	6,300.00			95.65	532,525.00					77.00	630,525.00
26. Extra 10 kg	1.20	6,300.00			77.200.00						18.65	83,275.00
27. Extra 10 kg	2.00	12,500.00			609,725.00						87.23	622,225.00
28. Extra 10 kg					94.20	700,500.00					94.20	700,500.00
29. Extra 10 kg					103.00	341,530.00					40.18	341,530.00
30. Extra 10 kg					23.11	196,435.00					23.11	196,435.00
31. Extra 10 kg					1.30	68,695.71					1.20	68,695.71
32. Extra 10 kg					0.05	1,834.66					0.05	1,834.66
33. Extra 10 kg					11.34	69,410.00					11.34	69,410.00
34. Extra 10 kg					3.31	27,330.28					3.31	27,330.28
35. Extra 10 kg					15.92	146,615.01					15.92	146,615.01
36. Extra 10 kg					8,045.52	205,418.59					8,045.52	205,418.59
37. Extra 10 kg					6.40	230,400.00					6.40	230,400.00
38. Extra 10 kg					11.38	204,840.00					11.38	204,840.00
39. Extra 10 kg					6.85	130,150.00					6.85	130,150.00
40. Extra 10 kg					9.20	57,230.00					9.20	57,230.00
41. Extra 10 kg					61.00	12,810.00					61.00	12,810.00
42. Extra 10 kg					36.00	7,930.00					36.00	7,930.00
43. Extra 10 kg					26.00	8,320.00					26.00	8,320.00
44. Extra 10 kg					30.00	8,100.00					30.00	8,100.00
45. Extra 10 kg					1.25	12,614.66					1.25	12,614.66
46. Extra 10 kg					2,433.324.13	16,855,500.00					2,433.324.13	16,855,500.00
47. Extra 10 kg					11,210.00	4,574.60					11,210.00	4,574.60
48. Extra 10 kg					6,397.20	10,235,520.00					6,397.20	10,235,520.00
49. Extra 10 kg					8,594.25	14,706,000.00					8,594.25	14,706,000.00
50. Extra 10 kg					2,002.20	2,002,000.00					2,002.20	2,002,000.00
51. Extra 10 kg	400.00	640,000.00									400.00	640,000.00
TOTAL	76,634.18	46,401,970.00	2,714.00	4,238,500.00	2,517.45	4,011,050.00	1,000.00	3,10,000.00	150.00	510,000.00	22,707.00	79,748,375.00

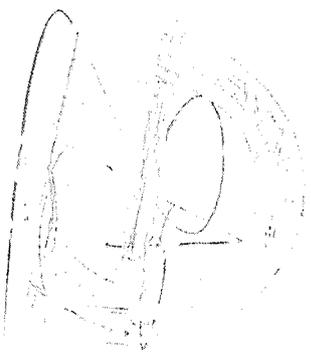

 Directeur Commercial

ETAT DU CHIFFRE D'AFFAIRES

Mois de FEVRIER 2019

Libellé	Unités	GROSSETTI		DETAILLANT (ANALYSÉ)		CONSOMMATEUR FIN		EQUIPEMENT		TOTAL MOIS	
		Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur	Quantité	Valeur
S. Extra 25 Kg	Kg	14 202,75	49 293 625,66			574,00	2 696 000,00			14 776,75	52 000 000,00
S. Extra 10 Kg	Kg										
S. Extra 10 Kg (Injection)	Kg	4 742,00	16 013 600,00			562,40	2 279 600,00			5 304,40	18 293 200,00
S. Extra 25 Kg	Kg	2 092,50	7 227 750,00			72,90	2 670 000,00			2 165,40	9 897 750,00
S. Extra 10 Kg	Kg										
S. Extra 10 Kg (Injection)	Kg	6 952,00	2 523 000,00							6 952,00	2 523 000,00
S. Extra 25 Kg	Kg					288,10	1 156 400,00			288,10	1 156 400,00
S. Extra 10 Kg	Kg					1 869,25	7 472 000,00			1 869,25	7 472 000,00
S. Extra 05 Kg	Kg	34 600	1 507 800,00			13,00	52 000,00			34 613,00	1 559 800,00
S. Extra 01 Kg	Kg					50,75	2 112 500,00			50,75	2 112 500,00
S. Extra 05 Kg	Kg	77,50	3 100 000,00			2,27	6 250,00			79,77	3 106 250,00
S. Extra 01 Kg	Kg					1 172,75	5 418 500,00			1 172,75	5 418 500,00
S. Extra 25 Kg	Kg					19,72	80 000,00			19,72	80 000,00
S. Extra 05 Kg (Injection)	Kg										
S. Extra 01 Kg (Injection)	Kg										
S. Extra 05 Kg (Injection)	Kg										
S. Complete 10 Kg	Kg	5,00	16 200,00			5,50	19 250,00			10,50	35 450,00
S. Extra 10 Kg	Kg					333,70	1 167 950,00			333,70	1 167 950,00
S. Extra 05 Kg	Kg										
S. Extra 05 Kg	Kg										
Total Semaines		22 150,75	79 539 475,66			64,35	2 960 010,00			22 215,10	82 499 485,66
S. Extra 05 Kg	Kg	4 823,50	14 295 200,00			754,15	2 714 940,00			5 577,65	17 010 140,00
S. Extra 10 Kg	Kg	3 162,50	6 201 250,00			49,55	2 272 800,00			3 212,05	8 473 990,00
S. Extra 25 Kg	Kg	5 80,50	1 977 100,00			47,00	2 114 800,00			527,50	4 091 900,00
S. Extra 10 Kg	Kg					1 794,25	4 143 327,50			1 794,25	4 143 327,50
S. Extra 01 Kg	Kg					244,00	951 400,00			244,00	951 400,00
S. Extra 05 Kg (Injection)	Kg										
S. Extra 01 Kg (Injection)	Kg	80,00	2 080 000,00			22,15	96 760,00			102,15	2 176 760,00
S. Extra 05 Kg (Injection)	Kg										
S. Extra 01 Kg (Injection)	Kg										
S. Extra 05 Kg (Injection)	Kg										
S. Extra 01 Kg (Injection)	Kg										
S. Extra 05 Kg (Injection)	Kg										
S. Extra 01 Kg (Injection)	Kg										
S. Extra 05 Kg (Injection)	Kg										
Total Parties		8 686,50	23 063 225,00			225,00	5 107 500,00			8 911,50	28 170 725,00
Part. 01 Kg (Injection)	Kg	1 970	118 200,00			112,81	788 870,00			1 082,81	907 070,00
Part. 05 Kg (Injection)	Kg	9 85	64 025,00			36,79	289 600,00			46,24	353 625,00
Total Parties		29,55	182 225,00			149,61	1 078 470,00			179,16	1 251 695,00

Stansbury House 01 BR	3.00	18 000.00	121.96	414,250.00	124.60	982,250.00
Leona Ann Room 01 BR	10.50	68 250.00	60.88	518,850.00	71.48	586,580.00
Stansbury Elm 01 BR	5.00	32 700.00	27.95	227,275.00	33.25	235,225.00
Case 250 BR			4.61	267,142.82	4.91	67,528.00
Leona Ann Room 1 BR BR	0.50	20 000.00	2.91	180,185.49	2.91	160,185.49
Leona Ann Room 01 BR	2.00	58,220.18	2.92	107,222.25	3.43	127,222.25
Case 01 BR			6.24	52,248.64	13.94	110,568.82
Leona Ann Room 01 BR	0.30	2,449.54	21.82	209,275.19	22.13	202,247.3
Leona Ann Room 01 BR			6.59	180,025.00	6.59	190,025.00
Case 01 BR			34.00	234,225.00	34.00	234,225.00
Leona Ann Room 01 BR			1.00	8,543.58	1.00	9,343.58
Leona Ann Room 01 BR			1.00	1,992.88	1.00	1,992.88
Leona Ann Room 01 BR			0.06	230,766.99	12.62	230,266.00
Leona Ann Room 01 BR			11.00	164,940.00	0.66	164,940.00
Leona Ann Room 01 BR			0.16	692.32	11.00	692.32
Leona Ann Room 01 BR			0.16	618.84	0.16	618.84
Leona Ann Room 01 BR			1.7800	28,922.10	1.7800	21,922.10
Leona Ann Room 01 BR			0.42	26,470.59	0.42	6,470.59
Leona Ann Room 01 BR			1.67837	1,678.37	1.67837	1,678.37
Leona Ann Room 01 BR			39,851.09	39,851.09	10,891.00	10,891.09
Leona Ann Room 01 BR			1,344.60	1,344.60	22.00	1,344.60
Leona Ann Room 01 BR			2,235.22	2,235.22	2.00	2,235.22
Leona Ann Room 01 BR			2,705.64	2,705.64	28.00	2,705.64
Leona Ann Room 01 BR			5,146.96	5,146.96	48.00	5,146.96
Leona Ann Room 01 BR			3,176.45	3,176.45	18.00	3,176.45
Leona Ann Room 01 BR			41,124.11	41,124.11	4.28	43,616.99
Leona Ann Room 01 BR			26,610.00	26,610.00	2.629	26,610.00
Leona Ann Room 01 BR			57,676.40	57,676.40	280.00	57,676.40
Leona Ann Room 01 BR			7,830.00	350,308.94	7.8300	350,308.94
Leona Ann Room 01 BR			1,575.04	1,575.04	15.00	1,575.04
Leona Ann Room 01 BR			47.00	37,845.16	47.00	37,845.16
Leona Ann Room 01 BR			49.00	8,441.22	49.00	8,441.22
Leona Ann Room 01 BR			10,193.31	4,117,900.00	10,193.31	1,324,382.16
Leona Ann Room 01 BR			5,565.40	3,289.60	3,289.60	8,450,180.00
Leona Ann Room 01 BR			7,345.60	3,139.60	3,139.60	11,752,320.00
Leona Ann Room 01 BR			4,269.75	147,200.00	147.20	7,286,050.00
Leona Ann Room 01 BR			147.20	147,200.00	147.20	147,200.00
Leona Ann Room 01 BR			102.80	102,800.00	102.80	102,800.00
Leona Ann Room 01 BR			23,819.55	23,819.55	23,819.55	37,814,230.00
Leona Ann Room 01 BR			15,169,000.00	4,322,000.00	15,169,000.00	186,640,094.66



*Liste des tableaux, des
Figures et des schémas*

Liste des tableaux

<i>N°</i>	<i>Titre</i>	<i>Page</i>
01	L'analyse de la tendance	21
02	Présentation de quelques causes d'écarts et leurs actions correctives	41
03	Comparaison entre la performance interne et la performance externe.	44
04	Calculs pour déterminer les estimateurs (a et b) de l'équation pour le produit semoule	63
05	calculs des tendances 2019 (quintal) pour le produit semoule	64
06	calculs des tendances 2017 et 2018 (quintal) pour le produit semoule	65
07	calculs les coefficients saisonnier pour le produit semoule	65
08	calculs des prévisions de semoule pour l'année 2019	66
09	Calcul pour déterminer les estimateurs (a et b) de l'équation pour le produit Farine	68
10	calculs des tendances 2019 (quintal) pour le produit Farine	69
11	calculs des tendances 2017 et 2018 (quintal) pour le produit Farine	70
12	calculs les coefficients saisonnier pour le produit Farine	70
13	calculs des prévisions de Farine pour l'année 2019	71
14	Calcul pour déterminer les estimateurs (a et b) de l'équation pour le sous-produit	73
15	calculs des tendances 2019 (quintal) pour le sous-produit	74
16	calculs des tendances 2017 et 2018 (quintal)	75
17	calculs les coefficients saisonnier pour le sous-produit	75
18	calculs des prévisions de sous-produit pour l'année 2019	76
19	Calcul des écarts globaux sur chiffre d'affaires pour le mois de février 2019(en DA).	77
20	Calcul d'écarts sur marge coût matière du mois de février 2019(en DA).	81
23	décomposition des écarts sur marge unitaire pour le mois de février 2019(en DA).	82

Liste des figures

<i>N°</i>	<i>Titre</i>	<i>Page</i>
<i>01</i>	Complexe Industriel & Commercial « Les Moulins de la Soummam sidi-Aich »	<i>54</i>
<i>02</i>	l'évolution des ventes de semoule durant les années 2017 et 2018 (en quintal)	<i>62</i>
<i>03</i>	l'évolution des ventes de Farine durant les années 2017 et 2018 (en quintal)	<i>67</i>
<i>04</i>	l'évolution des ventes de Sous-produit durant les années 2017 et 2018 (en quintal)	<i>72</i>

Liste des schémas

<i>N°</i>	<i>Titre</i>	<i>Page</i>
<i>01</i>	Les objectifs du Contrôle de gestion	<i>9</i>
<i>02</i>	le processus de contrôle budgétaire	<i>28</i>
<i>03</i>	l'ensemble des analyses d'écarts	<i>35</i>
<i>04</i>	application à l'écart de chiffre d'affaire	<i>36</i>
<i>05</i>	application de l'écart sur marge	<i>37</i>
<i>06</i>	application de l'écart sur matière et main-d'œuvre	<i>38</i>
<i>07</i>	application de l'écart sur un centre d'analyse	<i>40</i>
<i>08</i>	Organigramme de la Direction Générale Filiale Céréales des Hauts Plateau	<i>53</i>
<i>09</i>	Organigramme CIC « Les Moulins de la Soummam ».	<i>56</i>

*Références
bibliographiques*

Bibliographie

Ouvrage

1. Alazard Claude et Separi Sabin, contrôle de gestion, manuel et application, 4^{ème} édition, Ed. Dunod, Paris, 1998.
2. Alazard C, Sépari S, « contrôle de gestion, manuelle et application DCG », Dunod, Paris, 2007.
3. Alazard C, Sépari S, « Contrôle de gestion, manuel et applications », Dunod, Paris, 2010.
4. Bourbonnais R, Terraza M, « Analyse des séries temporelles », Dunod, Paris, 2008,
5. Berland N, De Rongé Y, « contrôle de gestion perspective stratégique et managériale », Pearson, Paris, 2008.
6. Béatrice ; Grandguillot F., « L'essentiel du contrôle de gestion », Lextenso, Paris, 2009
7. C.Horngren, A.Bhimani, S Datar et G Foster, contrôle de gestion et gestion budgétaire, 3^{ème} édition Pearson éducation France, 2006.
8. CisseDemba, MBA audit et contrôle de gestion, 25^{ème} promotion, 2013-2014
9. Doriath. B, Goujet. C, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3^{ème} éditions, Dunod, Paris, France 2007
10. Doriath B, « contrôle de gestion en 20 fiches », Dunod, Paris, 2008
11. Depallens Georges, « Gestion financière de l'entreprise », 4^e Édition SIREY, Paris, 1971.
14. Guedj N, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », Organisation, Paris 2000.
15. GERVAIS. M, « contrôle de gestion par le système budgétaire vuilbert », Paris, France 1987.
16. Gervais M. (2005) contrôle de gestion, Economica, 1997, Paris.
17. Khemakhem A, Ardoin J.L, « Introduction au contrôle de gestion », Bordas, Paris, 1971.
18. Lochard J, « la gestion budgétaire : outil de pilotage des managers », Paris, 1998.
1921. Löning H, Pesqueux Y, Chiapello E, Mallert V, Meric J, Michel D, Sole A, « le contrôle de gestion organisation outil et pratique » Dunod, Paris, 1998.

Référence bibliographique

20. Langlois G, Bonnier C, Bringer M « contrôle de gestion », Foucher, Paris, 2006.
21. Martinet A, Silem A, « Lexique de gestion », Dolloz, Paris, 2000.
22. Margotteau E, « contrôle de gestion », Ellipses, Paris, 2001.
23. Oleroy M. (1991) Le Tableau de bord, Ed, Organisation.
24. Robert Anthony, Planning and control systems: a framework for analysis, Harvard University, 1965.
25. R.N Anthony, Management et contrôle de gestion, éd. Dunond, Paris, 2008
26. Saada T. Burlaud A ; Simon C, « comptabilité analytique et contrôle de gestion », 3ème éd, 1971. Vuibert, Paris 2005.

Mémoire de master

- Benzennati L, « le contrôle de gestion par le système budgétaire, cas de « Danone Djurdjura »,2011/2012.

Documents divers :

- KABONGO K, Cours de gestion budgétaire inédit ISC, 2006 – 2007.
- CisseDemba, MBA audit et contrôle de gestion, 25eme promotion, 2013-2014, CESAG

Sites internet

www.doc.etudiant.fr

www.memoireonligne.com

www.finance-etudiant.fr

Table des matières

Table des matières

Remerciements

Dédicaces

Liste des abréviations

Sommaire	01
Introduction générale	02
Chapitre 01 : La gestion budgétaire comme outil de contrôle de gestion ...	05
Introduction	05
Section 01 : Concepts sur le contrôle de gestion	05
1. historique de contrôle de gestion.....	05
2. définition du contrôle de gestion.....	07
3. objectifs du contrôle de gestion	08
4. les caractéristiques de contrôle de gestion.....	09
5. les outils de contrôle de gestion.....	10
5.1. Les outils des calculs des coûts.....	10
A. la méthode des centres d'analyse.....	11
B. la méthode des couts partiels.....	11
C. la méthode du coût marginal.....	12
D. la méthode de l'imputation rationnelle des frais fixes.....	12
E. la méthode ABC.....	13
5.2. La gestion budgétaire.....	13
5.3. Le tableau de bord.....	14
Section 02 : la gestion budgétaire outil de contrôle de gestion.....	15
1. Notion générale sur la gestion budgétaire.....	15
1.1. Définition de la gestion budgétaire	15
1.2 Rôle de la gestion budgétaire.....	16
1.3. La démarche de la gestion budgétaire.....	16
1.4. Limites de la gestion budgétaire.....	18

2. Elaboration des budgets.....	19
2.1. Définition du budget.....	19
2.2. Caractéristiques du budget.....	19
2.3. Les objectifs du budget.....	20
2.4. Typologie des budgets.....	21
2.4.1. Le budget des ventes.....	21
2.4.2. Le budget de production.....	23
2.4.3. Le budget des approvisionnements.....	23
2.4.4. Le budget des investissements.....	24
2.4.5. Le budget de trésorerie.....	24
Conclusion.....	25
Chapitre 02 : le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise.....	26
Introduction.....	26
Section 01 : le contrôle budgétaire.....	27
1.1. Définition et Caractéristique de contrôle budgétaire.....	27
1.1.1. Définition et objectifs de contrôle budgétaire.....	27
1.1.2. Les caractéristiques du contrôle budgétaire.....	29
1.2. L'utilité du contrôle budgétaire.....	29
1.3. Les conditions d'efficacité du contrôle budgétaire.....	30
1.4. Les fonction de contrôle budgétaire.....	30
1.5. Les étapes de contrôle budgétaire.....	31
1.6. Les limites de contrôle budgétaire.....	32
2. Elaboration et analyse des écarts.....	32
2.1. Définition de l'écart.....	32
2.2. Principe d'élaboration des écarts.....	33
2.3. Calcul et analyse des écarts.....	34
2.3.1. L'analyse des écarts sur résultat.....	35

2.3.1.1. Analyse de l'écart sur chiffre d'affaire.....	36
2.3.1.2. Analyse de l'écart sur marge.....	37
2.3.1.3. Analyse des coûts de production.....	38
2.4. La mise en œuvre des actions correctives.....	40
Section 02 : l'apport de contrôle de gestion sur la performance.....	42
1. Généralité sur la performance.....	42
1.1. Définition et caractéristique de la performance.....	42
1.1.1. Définition de la performance.....	42
1.1.2. Caractéristique de la performance.....	43
1.2. La performance interne et la performance externe.....	43
1.3. La mesure la performance.....	44
1.4. La difficulté de mesurer la performance.....	45
1.5. Les différents indicateurs de performance.....	46
1.5.1. Taux de rendement des capitaux investis.....	46
1.5.3. La valeur ajoutée économique (EVA).....	47
1.5.4. Taux de marge bénéficiaire.....	47
1.6. Les objectifs de la mesure la performance.....	48
2. Le lien entre le contrôle budgétaire et la performance de l'entreprise.....	48
Conclusion.....	50
Chapitre 03 : le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam ».....	51
Introduction.....	51
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil de SPA « Les Moulins de la Soummam ».....	52
1. La présentation du groupe AGRO-INDUSTRIES « SPA AGRODIV ».....	52
2. Présentation de l'entreprise SPA « LES MS ».....	53
2.1. Décrit de création de l'entreprise.....	53

2.2. Activité et capacité de l'entreprise « Les MS ».....	55
2.3. Les catégories des clients.....	55
3. Structures et mission de l'entreprise « Les Moulins de la Soummam ».....	55
3.1. Structure d'organisation.....	55
Section 02 : le contrôle de budgétaire et la mesure de la performance de « Les Moulins de la Soummam ».....	60
1. Elaboration des budgets et analyse des écarts au sein de l'entreprise »Les Moulins de la Soummam ».....	60
1.1. Prévision de budget des ventes.....	61
1.2. La méthode utilisée.....	61
1.3. L'analyse des ventes des produits de « Les MS ».....	61
1.3.1. La Semoule.....	61
1.3.2. La Farine.....	66
1.3.3. Le sous-produit.....	71
2. Le contrôle budgétaire.....	76
2.1. L'écart sur chiffre d'affaire Net.....	77
2.2. L'écart sur marge.....	80
Conclusion.....	83
Conclusion générale.....	84

Annexe

Liste des tableaux, des Fuguer et de Schéma

Référence bibliographique

Table des matières

