



Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du Diplôme de Master en
Sciences Financière et Comptabilité

Spécialité : Finance et comptabilité

Option : Comptabilité, Contrôle et Audit

Thème

**Étude sur les techniques de gestion
budgétaire et leur impact sur la
performance financière des entreprises**

Cas : SARL PHENIX MIZRANA

Réalisé par :

AICHIOU Syphax

BERHOUN Samy

Encadré par :

M^{me} : TRAKI Dalila

Les membres du jury :

Président : Mr AMALOU. M

Examineur : Mme KIROUANE. N

Rapporteur : Mme TRAKI. D

Promotion 2023/2024



Remerciements

Tout d'abord, nous rendons grâce à Dieu, lui qui a veillé sur nous toute notre vie, et qui nous donner la force et le courage pour élaborer ce modeste travail.

Nous tenons à présenter toute notre gratitude et reconnaissance envers nos parents pour leur contribution, leur soutien et leur patience.

Comme nous remercions nos frères et sœurs, et nos amis intimes pour leurs encouragements dans la réalisation de cette recherche.

Nous remercions particulièrement notre promotrice, Mme TRAKI de nous avoir fait l'honneur de prendre en charge l'encadrement de ce travail. Son soutien nous été d'une grande utilité.

Sans oublier l'ensemble du personnel de notre organisme d'accueil SARL PHENIX MIZRANA en particulier notre encadrante BOUDEFOUA Yasmine.

Nous remercions également l'ensemble des membres du jury, qui ont accepté d'évaluer et de juger ce travail.

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail :

À ma chère mère qui est ma source d'inspiration, la bougie qui s'épuise pour émettre de la lumière dans ma vie, la flamme qui se dévore pour me procurer de la chaleur. À celle qui m'a tout donnée.

À mon cher père, mon bouclier protecteur qui est toujours prêt à encaissé les coups durs de la vie pour me les éviter, qui se donne en proie à la misère pour me vêtir de bonnes choses. À l'homme qui a forgé ma lame.

À mon grand frère que je tien en grande estime. Toujours à mes côtés, à m'encourager dans chaque pas, à me féliciter dans chaque réussite, à prendre ma défense dans toutes les situations. Que dieu veille sur lui.

À ma grande sœur qui reste toujours prête de moi malgré la distance, qui a joué le rôle d'une mère et d'une sœur dans ma vie. Toujours là à me porter des conseils et à me divertir dans les mauvais moments. Que je tien a remercié très profondément.

À mon cher ami Mourad que je considère comme un membre de ma famille, et qui est toujours prêt à m'aider et à me faciliter les choses. Ça présence dans m'a vie ma apportée beaucoup de réconfort. Que dieu le protège.

Syphax

Dédicaces

Je dédie ce mémoire à ma famille, particulièrement à mes parents, pour leur soutien inébranlable, leurs sacrifices et leur amour indéfectible. Leur confiance en moi a été ma plus grande source de motivation.

À mes amis SARA. SYPHAX. AMINE. SADEK, merci pour votre amitié, vos encouragements et vos précieux conseils tout au long de ce parcours. Votre présence a rendu cette aventure plus agréable et enrichissante.

Enfin, à mes professeurs et encadrants, en particulier Mme TRAKI Dalila, pour leur guidance, leur patience et leur dévouement. Vos conseils avisés et votre expertise ont été essentiels à l'aboutissement de ce travail.

Merci à tous pour avoir cru en moi.

Samy

SOMMAIRE

INTRODUCTION GÉNÉRALE.....	1
CHAPITRE I : GÉNÉRALITÉS SUR LE CONTRÔLE DE GESTION	
Section 1 : Notions de base sur le contrôle de gestion	5
Section 2 : L’implantation du contrôle de gestion au sein de l’entreprise.....	13
Section 3 : Les outils du contrôle de gestion.....	19
CHAPITRE II : CONCEPTS FONDAMENTAUX DU BUDGET	
Section 1 : Budget : Cadrage théorique.....	32
Section 2 : Le processus budgétaire.....	40
Section 3 : Le contrôle budgétaire.....	44
CHAPITRE III : LA GESTION BUDGÉTAIRE ET MESURE DE LA PERFORMANCE FINANCIÈRE	
Section 1 : Définition et principe de la gestion budgétaire.....	55
Section 2 : Approche théorique sur la performance.....	66
Section 3 : Processus de la gestion budgétaire et mesure de la performance.....	78
CHAPITRE IV : L’APPLICATION DE LA GESTION BUDGÉTAIRE AU SEIN DE LA SARL PHENIX MIZRANA	
Section 1 : Présentation de l’organisme d’accueil.....	90
Section 2 : Le processus de la gestion budgétaire dans l’entreprise SARL PHENIX MIZRANA.....	101
Section 3 : Mesure de la performance financière de la SARL PHENIX MIZRANA.....	124
Section 4 : Application de la méthode des moindres carrés sur la prévision des ventes du produit "café en grain".....	131
CONCLUSION GÉNÉRALE.....	141

Liste des abréviations

ABC : Activity Based Costing.

BFR : besoin au fonds de roulement.

CA : Chiffre d'affaires.

CF : Charge fixe.

CFROI : Cash Flow Return On Investment.

CM : Café moulu.

CU : Cout unitaire.

CV : Charge variable.

DCT : Dette à court terme.

DFC : Direction de finance et comptabilité.

DLMT : Dette à long moyen terme.

DRH : Direction des ressources humaines.

EBE : Excédent brut d'exploitation.

EVA : Economic Value Added.

F.C.S : Facteurs clés de succès.

FRNG : Fonds de roulement net global.

HT : Hors taxe.

IRG : Impôt sur le revenu global.

MCV : marge sur cout variable.

MP : Marge prévue.

MR : Marge réelle.

PDG : Président-directeur général.

PME : Les petites et moyennes entreprises.

Qp : Quantité prévu.

Qr : Quantité réelle.

ROA : Return On Assets.

ROE : Return On Equity.

ROI : Return On Investment.

SARL : Société à responsabilité limitée.

SNC : Société en nom collectif.

T.V.A : Taxe sur la valeur ajoutée.

TB : Tableau de bord.

TTC : Toutes taxes comprises.

VA : Valeur ajoutée.

VD : Valeur disponible.

VR : Valeur réelle.

INTRODUCTION
GÉNÉRALE

Depuis longtemps la plupart des entreprises, comme d'autres organisations, publiques et privées, se trouvent confrontées à un environnement qu'elles doivent anticiper, choisir, sinon tenter d'influencer, pour survivre et remplir leurs missions. Leurs dirigeants ont souvent besoin d'information d'aide à la décision et spécialement d'aide à l'anticipation. C'est dans ce besoin de manœuvrer efficacement des organisations complexes pour en préserver la performance économique et financière que naît le contrôle de gestion d'aujourd'hui.

Le contrôle de gestion dans sa première mission répond à un besoin général, qui touche même les très petites entreprises : savoir où l'on en est, mesurer et évaluer sa performance économique et financière, identifier les points forts, les risques et les voies de progrès, décrypter l'avenir, choisir une solution, fixer un objectif.

L'enjeu est de mettre en cohérence les capacités de l'organisation et les potentialités de l'environnement. Cette nécessité est d'autant plus marquée que l'environnement change vite, que les dirigeants ne le pratiquent pas directement (en rencontrant des clients, des fournisseurs, etc.), que les compétences à détenir sont périssables, les performances à réaliser discriminantes, que la réactivité est faible et les manœuvres délicates. Le contrôle de gestion est une fonction d'appui à la décision par ses dispositifs tels que la comptabilité analytique qui est un système de comptes ajustés à la comptabilité générale, permettant d'identifier et de valoriser les éléments constitutifs du résultat de l'exercice, le tableau de bord qui est un outil qui répond aux besoins d'un pilotage rapide, permanent sur un ensemble de variables tant financières, quantitatives que qualitatives, et la gestion budgétaire.

En effet, la gestion budgétaire s'inscrit dans le cadre prévisionnel du contrôle de gestion, en quantifiant les objectifs, les options et leurs moyens associés, en développant la communication interne et la coordination des responsables, et en démontrant la cohésion globale des objectifs avec la stratégie. C'est un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrées (budgets) les décisions prises par la direction avec la participation des responsables (définition du Plan comptable général). Elle suppose la définition d'objectifs ex ante, une structure englobant l'ensemble des activités de l'entreprise, la participation et l'engagement des responsables des centres de responsabilité et la mise en place d'un contrôle budgétaire.

La gestion budgétaire est la discipline fondatrice de la gestion d'entreprise. Elle comprend des instruments et des techniques d'anticipation, de coordination et de contrôle de la trésorerie d'une société, ces techniques sont admises en fonction des besoins spécifiques des entreprises à gérer leurs ressources financières de manières efficaces.

En somme, le processus budgétaire est une pierre angulaire de la démarche du contrôle de gestion. Il permet de s'assurer de la mise en œuvre de la stratégie et de décliner les objectifs au sein de l'entreprise PHENIX de MIZRANA. L'importance de ce processus dans la gestion des ressources de l'entreprise PHENIX de MIZRANA lui accorde une influence directe sur sa performance financière.

L'objectif principal visé à travers cette étude est de faire l'état du processus de la gestion budgétaire de l'entreprise PHENIX de MIZRANA. Nos objectifs spécifiques qui en découlent sont :

- Faire un diagnostic sur l'élaboration des techniques budgétaire dans l'entreprise PHENIX de MIZRANA.
- Appréhender l'efficacité de ses techniques par la performance de l'entreprise PHENIX de MIZRANA.

Notre préoccupation est de nous interroger au sujet de l'impact de la gestion budgétaire sur la performance de l'entreprise PHENIX de MIZRANA. À cet effet, notre travail a pour objectif de répondre à la problématique suivante : « *Est-ce qu'une bonne maîtrise des techniques budgétaires qu'utilise l'entreprise PHENIX de MIZRANA, ont-elles une incidence positive sur sa performance financière ?* »

Pour traiter cette problématique, il nous paraît opportun de répondre aux questionnements suivants :

- Qu'est-ce que c'est la gestion budgétaire et quels sont ses objectifs ?
- Que-elles sont les techniques budgétaires ?
- Que-est ce que c'est la performance dans l'entreprise ?
- Comment la gestion budgétaire est pratiquée au sein de l'entreprise PHENIX de MIZRANA ?

Ces questions nous ont conduits à émettre les hypothèses suivantes :

- **Hypothèse 1** : la gestion budgétaire au sein de l'entreprise PHENIX de MIZRANA, suit un processus budgétaire structurée qui définit des objectifs et une stratégie de l'entreprise.

- **Hypothèse 2** : Le processus budgétaire abouti à des résultats qui reflètent la performance financière de l'entreprise PHENIX de MIZRANA. De ce fait, on déduit que la mise en place des techniques budgétaire efficaces contribue à la performance de l'entreprise.

Cette recherche sera pour nous l'occasion de mieux approfondir les connaissances acquises sur le plan théorique et de les confronter à la pratique. En outre, elle nous permettra de mettre en œuvre la pratique de la gestion budgétaire et l'analyse de l'impact de ses résultats sur la performance de l'entreprise PHENIX de MIZRANA.

Afin de mener notre étude sur la gestion budgétaire, la collecte des données s'est faite grâce à certaines techniques.

- **Étude documentaire**

La technique documentaire nous a guidé à faire le parcours des ouvrages et autres écrits relatifs à la gestion budgétaire pour cerner le cadre théorique de notre sujet.

- **Méthode analytique**

Cette méthode nous a été d'une grande importance pour l'analyse des données de l'entreprise PHENIX de MIZRANA sur la gestion budgétaire.

- **Méthode statistique**

La méthode statistique nous a aidé à quantifier, à chiffrer et à présenter les résultats de notre recherche sous forme de tableaux et de graphiques.

Notre travail de recherche est structuré en quatre chapitres présentés comme suit :

- Le premier chapitre va porter sur le contrôle de gestion d'une manière générale, tout en expliquant les éléments fondamentaux, et les outils essentiels d'élaboration du contrôle de gestion.
- Le deuxième chapitre sera consacré aux connaissances théoriques en matière de gestion budgétaire et de contrôle budgétaire.
- Le troisième chapitre va s'intéresser aux pratiques budgétaires et leurs rôles dans la mesure de la performance des entreprises.
- Le quatrième chapitre sera le résultat de notre étude sur la conception et de la pratique de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise PHENIX de MIZRANA, tout en mettant l'accent sur l'évaluation de la performance financière de cette dernière par la pratique budgétaire.

CHAPITRE I :
GÉNÉRALITÉS SUR LE
CONTRÔLE DE GESTION

Introduction

Apparu dès le début du XXe siècle, le contrôle de gestion a vu son contenu et ses définitions variés car il dépend très largement de l'environnement externe et interne de l'entité. Le contrôle de gestion peut s'appliquer à des entités très différentes : entreprises industrielles et commerciales, grands groupes, associations, ...etc.

Les fonctions ne seront pas les mêmes suivant les secteurs et la taille de l'entité. Cette diversité entraîne une grande variété des missions du contrôle de gestion et des modes d'intervention.

Pour remplir ses missions le contrôle de gestion s'appuie sur plusieurs dispositifs, instruments et systèmes de gestions, tels que la comptabilité analytique, le tableau de bord et la gestion budgétaire. Au sein de l'organisation, le contrôle de gestion occupe un positionnement particulier.

Dans ce chapitre, nous commencerons, d'abord par présenter l'évolution du contrôle de gestion, sa définition, son objectifs, ses missions, ainsi que le rôle qu'il joue dans l'entreprise. Ce chapitre sera consacré aussi à la façon dont le contrôle de gestion est implanté dans les différentes entreprises avec les outils principales à sa bonne démarche.

Section 1 : Notions de base sur le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un domaine essentiel dans la gestion d'une entreprise. Il est un pilier essentiel pour piloter l'activité de cette dernière et garantir une utilisation optimale des ressources.

1.1 – Éléments de définition du contrôle de gestion

Pour cerner le contrôle de gestion, nous allons présenter un aperçu sur son évolution avant de voir quelques éléments de sa définition.

1.1.1 – Évolution du contrôle de gestion

Le contrôle des activités et le domaine du contrôle de gestion qui en découle sont corrélés à la phase d'industrialisation de la fin du 19ème siècle et surtout le début du 20ème siècle.

Le contrôle de gestion est né de l'évolution du monde technique et économique avec les analyses de **Taylor (1905)** sur le contrôle de la productivité et concerne principalement à cette époque, l'activité de production.

La première évolution dans les enjeux et le champ d'analyse du contrôle de gestion, est apparue avec l'accroissement de la taille des unités de production et de leur diversification. Il est devenu nécessaire de déléguer des tâches, des responsabilités tout en exerçant un contrôle sur les exécutants.

Ainsi, après l'analyse des coûts, les entreprises ont mis en place des budgets prévisionnels et réels pour contrôler les réalisations et mesurer les écarts dans le cadre d'un contrôle budgétaire.

Ensuite, avec le développement des produits et des services dans une conjoncture en croissance, les gestionnaires ont cherché dans le contrôle de gestion une aide aux décisions ainsi que des pistes pour contrôler les acteurs dans la structure.

Jusqu'au début des années 70, le modèle existant du contrôle de gestion reposait sur : un processus de planification, de gestion budgétaire et de contrôle budgétaire, une structure hiérarchique découpée verticalement en centres de responsabilité, et un système de pilotage par les couples objectifs-moyens.

Ce modèle qui règne depuis, a été conçu dans le cadre d'une gestion taylorienne fondée sur quatre principes : stabilité dans le temps, information parfaite des dirigeants, recherche d'une minimisation des coûts, coût de production dominant dans le coût total.

Le contrôle de gestion est alors un modèle pour mesurer et contrôler la productivité industrielle, en particulier la productivité du travail directe.

À partir des années 70, les perturbations extérieures et intérieures aux organisations obligent à une remise en cause de ce modèle dans ses objectifs, ses outils et ses utilisations. Ainsi de nombreuses pressions et évolutions technologiques, organisationnelles et stratégiques ont fait émerger un contrôle de gestion avec des objectifs plus larges, des démarches et des outils diversifiés¹.

Afin de mieux appréhender cet objet complexe et changeant, il convient d'abord de préciser les différentes acceptions du verbe « contrôler » utiles à sa compréhension, pour ensuite retenir ses définitions fondamentales, les plus génériques.

1.1.2 – Signification du terme "contrôler"

Contrôler peut signifier en premier "**vérifier**". Le contrôle de gestion assure dans ce sens, une mission de vérification de la conformité des actions et des comportements à un référentiel de règles, à des objectifs ou des standards budgétaires. Le contrôle est inséparable de la comparaison.

¹ Benjelloun. S « Note de cours : contrôle de gestion », Licence professionnelle, 2016-2017, P7.

En second lieu, contrôler peut signifier "**maîtriser**". Le contrôle de gestion permet alors d'assurer la maîtrise des évolutions d'une entreprise face aux perturbations de l'environnement. Cette représentation du contrôle renvoie à l'idée du pilotage.

Mais contrôler peut aussi renvoyer à la notion d'influence. Il s'agit « **d'influencer** » ou d'orienter les comportements dans le sens de l'accomplissement des buts organisationnels².

1.1.3 – Quelques définitions fondamentales

Il existe plusieurs définitions du contrôle de gestion. Il est classiquement défini par **Anthony. R** comme « Le processus par lequel les dirigeants s'assurent que les ressources sont obtenues et utilisées avec efficacité et efficience pour réaliser les objectifs de l'organisation »³.

En 1988 il revient, il revient sur cette première définition pour lui donner un sens plus large : « Le contrôle de gestion est le processus par lequel les managers influencent d'autres membres de l'organisation pour appliquer les stratégies »⁴.

Selon **Guerny. J** et **Guriec. J-C** « le contrôle de gestion est un ensemble de techniques et de procédures visant à combiner au mieux l'utilisation des moyens humains, matériels et financiers pour atteindre des objectifs, le plus souvent annuels, dans le cadre des stratégies choisies »⁵.

Selon **Abdellatif KHEMAKHEM** « Le contrôle de gestion est le processus mis en œuvre au sein d'une entité économique pour s'assurer d'une mobilisation efficace et permanente des énergies et des ressources en vue d'atteindre l'objectif que vise cette entité »⁶.

Toutes ces propositions de définitions du contrôle de gestion aboutissent à la conception suivante : Le contrôle de gestion est un système de pilotage mis en œuvre dans une société, avec pour objectif d'optimiser les performances des services, et d'améliorer le rapport entre les moyens engagés et les résultats obtenus.

1.2 – Objectifs du contrôle de gestion

Les objectifs du contrôle de gestion sont identiques pour toutes les entreprises et ceux quels que soient leurs secteurs et 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 possible⁷.

² Augé. B, Naro. G « Mini manuel de contrôle de gestion », Édition DUNOD, Paris, 2011, P4.

³ Naulleau. G, Rouach. M « Le contrôle de gestion bancaire et financier », Revue banque éditeur, 3^e édition, Paris, 2000, P49.

⁴ Anthony. R, « la fonction contrôle de gestion », Publi – Union, 1988, P10.

⁵ Deguerny. J, Guiriec. J-C « Contrôle de gestion et choix stratégiques », 6^{ème} Édition, Paris, 1998, P 197.

⁶ Khemakhem. A « Dynamique de contrôle de gestion », 2^e édition d'undo, 1984, P14.

⁷ ALAZARD Claude, SEPARI sabine « contrôle de gestion, manuel et application », OP-CIT, P643.

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 cet 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 ;
- L'efficience ;
- L'économie.

1.2.1 – L'efficacité

Ce concept a donné lieu à une importante littérature en gestion, il est au centre de toutes les démarches se préoccupant d'évaluer les performances d'une organisation quelle qu'elle soit (organisation marchande ou non marchande) la question sous-jacente est celle de savoir si l'organisation atteint ou non ses objectifs de façon satisfaisante, les indicateurs d'efficacité peuvent ainsi être très divers et nombreux. Certaines études mêlant des indicateurs économiques, techniques, psychologiques, organisationnels et sociaux en recensent une soixantaine, plus simplement on peut définir l'efficacité comme le rapport entre les résultats atteints par un système et les objectifs visés⁸.

L'efficacité dépend des enjeux en présence, elle se définit par rapport aux buts des acteurs et aux exigences de l'environnement. Elle signifie qu'on a répondu aux attentes des principaux constituants stratégiques de l'organisation. Dans le langage courant, une entreprise est dite efficace quand elle réalise ses objectifs, elle rend ses résultats conformes à des intentions. Mais dans le détail, toute production s'accompagne de conséquences imprévues. Une action peut être efficace dans un registre donné tout en ayant des effets indésirables. Ailleurs, en outre, l'intention ne précède pas toujours l'action, pour être vraiment efficace il faut ajuster le réel et représentation quand les projets et les ressources sont disponibles et enfin les ressources et l'action collectives permettant de bien les utiliser.

⁸ Encyclopédie de la gestion et du management, sous la direction de Robert le Duff, édition Dalloz, 1999, P344.

Exemple : un système de production qui doit fabriquer 10.000 unités/semaine, d'une qualité donnée, est considéré comme efficace s'il respecte cette norme.

1.2.2 – L'efficacité

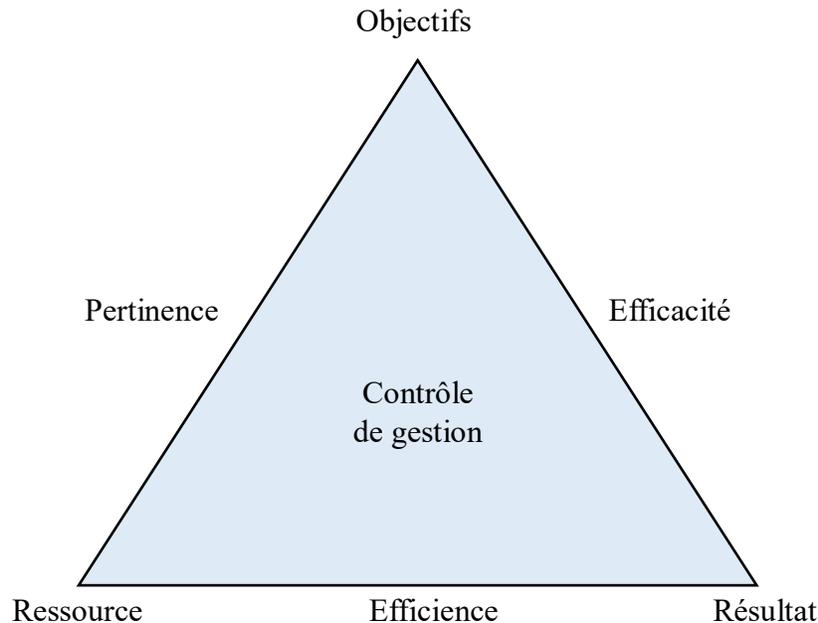
- Elle représente la capacité de minimiser les moyens mis en œuvre pour atteindre un objectif. L'efficacité peut généralement se mesurer à l'aide d'un ratio, c'est-à-dire un rapport entre deux grandeurs.
- Un système de production est efficace s'il produit un nombre donné d'unités, d'une qualité donnée, au moindre coût. S'il produit au moindre coût, mais sans tenir compte de la qualité, il est « économique », mais pas forcément efficace⁹.

1.2.3 – L'économie

- Est dite économique toute acquisition de ressources qui correspond aux critères suivants :
 - Moindre coût ;
 - Quantité et qualité conforme à la norme établie ;
 - Moments et lieux opportuns.
- L'économie touche l'acquisition des ressources ;
- L'efficacité, leur transformation.

⁹ Idem.

Figure N°01 : Le triangle du contrôle de gestion



Source : BESCOS.P. L & Collaborateurs, le contrôle de gestion et management, Montchrestien, Paris, 1997, P42.

1.3 – Missions du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est conçu pour être un processus permanent chargé d'intervenir avant, pendant et après l'action. Il est adapté aux orientations stratégiques et à l'établissement du cadre d'un système de mesure des performances. Pour y arriver il doit assurer plusieurs tâches : la prévision, le conseil, le contrôle, et la mise au point des procédures¹⁰.

- **Au niveau de la prévision** : le contrôle de gestion doit élaborer les objectifs, définir les moyens permettant de les atteindre et surtout préparer des plans de rechange en cas d'échec des plans préétablis. De même le contrôle de gestion doit s'assurer de la compatibilité de budgets émanant des différents services.
- **Au niveau du conseil** : le contrôle de gestion doit fournir aux différents centres de responsabilité les informations nécessaires à la mise en œuvre d'un ensemble de moyens permettant d'améliorer leur gestion.

¹⁰ DUMAS Guy, LARUE Daniel « Contrôle de gestion », édition : Litec, Paris, 2005, P25-26.

- **Au niveau du contrôle** : le contrôle de gestion doit déterminer les responsabilités et assurer le suivi permanent de l'activité de l'entreprise en gardant la compatibilité entre eux par le biais de tableau de bord.
- **Au niveau de la mise au point des procédures** : la mission de contrôle de gestion consiste à élaborer les indicateurs et les uniformiser pour que la comparaison de l'entreprise avec son environnement soit homogène.

Enfin, la mission principale de contrôle de gestion pourrait se définir comme la contribution active au pilotage globale de l'organisation dans une prospective d'amélioration de la performance économique.

1.4 – Le rôle du contrôle de gestion

Le rôle du contrôle de gestion peut se traduire selon deux optiques différentes¹¹ :

1.4.1 – Dans l'optique traditionnelle

Le contrôle de gestion peut être exercé dans une vision de vérification comptable et /ou de maîtrise de la gestion. Dans ce cadre, les tâches dévolues au contrôleur de gestion sont les suivantes¹² :

- Concevoir le système d'information ;
- Contribuer à la conception de la structure de l'entreprise sur la base d'une décentralisation effective de l'autorité ;
- Faire fonctionner effectivement le système d'information ;
- Effectuer des analyses économiques dans le but d'améliorer la rentabilité de l'organisation ;
- Traduire en objectifs et en budget les propositions issues des analyses après leur adoption par la direction générale.

Autrement dit, ces tâches s'illustrent par :

- Établir des plans à long et moyen terme ;
- Contribuer au choix des méthodes de prévisions ;
- Établir une coordination du processus budgétaire ;
- Faire respecter les délais ;
- Analyser les résultats ;
- Et proposer des actions correctives.

¹¹ J-L. Malo, J-C. Mathé « Essentiel du contrôle de gestion », édition d'organisation, Paris, p125-126.

¹² Idem.

1.4.2 – Dans l’optique rénovée

C’est l’optique du pilotage de la performance organisationnelle. Dans ce concept, les rôles du contrôleur de gestion se développent de plus vers le conseil. En outre, de la planification financière, de l’évaluation des résultats, de la production de l’information financière, et de la collecte et l’enregistrement des données, il lui revient de conseiller et de promouvoir les nouveaux outils de gestion comme suit¹³ :

- Gestion par processus ou par activités ;
- Réingénierie organisationnelle ;
- L’apprentissage organisationnel (qualité totale...).

Autrement dit, le contrôleur de gestion est le gardien du temple :

- Il veille à la cohérence des méthodes, chiffre les arbitrages en matière de prix de cession internes, par exemple, garantit le suivi des actions engagées ;
- Il supervise le budget et analyse la cohérence des chiffres fournis, tout en s’assurant du respect des directives reçues ;
- Il explique la formation du résultat par l’analyse des coûts, la détérioration de la marge ;
- Il met en place les outils de pilotage dont la fonction est le permettre aux opérationnels de suivre leur activité et leur performance.

Le contrôleur explore les paramètres de l’organisation, puise dans la boîte à outils, produit et interprète les chiffres clés de l’activité, mène des analyses transversales, calcule des écarts entre les performances prévisionnelles telles qu’elles ressortent de la stratégie définie et mise en œuvre.

¹³ Idem.

Section 2 : L'implantation du contrôle de gestion au sein de l'entreprise

Le contrôle de gestion peut être appliqué dans différentes entreprises même les très petites entités.

2.1 – Le contrôle de gestion dans les différentes entreprises**2.1.1 – Le contrôle de gestion dans les grandes entreprises****2.1.1.1 – Les spécificités des grandes entreprises**

Les analyses contemporaines de l'organisation ont montré qu'il n'y a pas de modèle standard de contrôle de gestion applicable dans toutes les entreprises. En effet pour les grandes entreprises, la taille est le facteur essentiel qui conditionne l'organisation d'un contrôle de gestion. Il en découle¹⁴ :

- Une structure lourde, rigide, parfois éclatée en plusieurs sites.
- Des processus décisionnels long avec de nombreux acteurs.
- Des systèmes d'information complexes.

Ces spécificités rendent difficile la mise en place d'un contrôle de gestion complet et intégré.

2.1.1.2 – La position de contrôle de gestion dans l'organigramme des grandes entreprises

Le contrôle de gestion doit aider les responsables fonctionnels « aide à la prise de décision » et opérationnels « contrôle de l'action ». Le système d'information du contrôle de gestion utilise la structure de l'entreprise. De ce fait, sa place et celle du contrôleur varient selon les structures adoptées par les organisations.

Dans la plupart des grandes entreprises le choix de la position du contrôle de gestion se fait entre deux possibilités :

- Une position fonctionnelle : soit le contrôle de gestion est intégré à la fonction financière, soit il est indépendant si l'entreprise est très grande. Il est donc une fonction comme une autre au-dessous de la direction générale.
- Une position de conseil : directement rattaché à la direction générale, le service contrôle de gestion, décentralisé, travaille à tous les niveaux de la structure puis globalise les informations.

2.1.1.3 – Le contrôle de gestion dans les groupes internationaux

Plusieurs difficultés apparaissent pour gérer et contrôler les filiales à l'étranger d'un groupe :

¹⁴ EL GADI Abdelhamid « Audit et contrôle de gestion », édition Mithaq-Almaghrib, 1996, P34.

- L'autonomie de décision : la délégation des responsabilités et des décisions est plus ou moins importante selon l'identité du groupe et le comportement des leaders mais il est un domaine qui reste généralement de la compétence de la maison-mère : le budget d'investissement. La gestion des investissements d'une filiale permet de contrôler les activités et les grandes orientations.
- Le système d'information : la difficulté essentielle est de rendre homogène le contrôle de gestion d'un groupe aux multiples activités, surtout s'il est international.

Malgré ces difficultés, il est souvent difficile de contrôler la gestion et d'apprécier la performance d'une unité établie à l'étranger pour de multiples raisons :

- Les différences entre les systèmes comptables des pays ;
- Les différentiels des taux d'inflation des différents pays ;
- La fluctuation des monnaies et donc des changes ;
- Les différences de comportements humains et de culture entre les pays.

Avant toute analyse des coûts et des budgets, il faut donc procéder à des corrections et à des réajustements.

2.1.2 – Le contrôle de gestion dans les PME

2.1.2.1 – Les spécificités des PME

Les tâches et les services ne sont pas toujours clairement isolés. Les membres sont beaucoup polyvalents car les moyens sont limités. Les participants communiquent directement entre eux de manière informelle. La structure souvent floue s'adapte aux évolutions de l'entreprise.

Le dirigeant est le décideur principal. Son style de commandement est prépondérant pour orienter le mode de fonctionnement et de gestion de l'entreprise, l'importance du contrôle et de la délégation des pouvoirs.

2.1.2.2 – La position de contrôle de gestion dans l'organigramme de PME

Le rôle du contrôle de gestion dans une PME est identique et tout aussi important dans une entreprise plus grande. Les outils et les procédures du contrôle de gestion lui sont applicable en respectant ces spécificités, mais la pratique montre que le contrôle de gestion est peu formalisé et consiste seulement à agir lorsque des difficultés spécifiques apparaissent. C'est une gestion par exception des opérations courantes.

La position dans l'organigramme sera fonction du nombre de personnes et des services mis en place :

- Ce peut être le comptable chargé de la comptabilité générale et analytique qui élabore les budgets et utilise les techniques du contrôle.
- Ce peut être le dirigeant si l'entité est petite ou s'il souhaite coordonner et suivre lui-même les activités.

La réalité des entreprises est loin de correspondre aux démarches théoriques proposées pour le contrôle de gestion. Si la comptabilité générale existe dans les entreprises, la comptabilité analytique apparaît peu fréquemment et le contrôle de gestion encore moins.

2.2 – La mise en place du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est destiné à accroître la motivation des responsables et à créer davantage de « convergence des buts »¹⁵, dans les organisations. C'est un processus qui passe par des phases qui simplifient ses tâches pour piloter l'organisation.

2.2.1 – Phases du contrôle de gestion

Le contrôle doit s'exercer avant d'agir (finaliser), pendant l'action (piloter) et après l'action (post-évaluer).

- Finaliser : définir les buts, les chiffrer et prévoir les moyens nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par la stratégie, clarifier les responsabilités et définir les critères de performance en clarifiant les notions d'efficacité et d'efficience.
- Piloter : observer le déroulement en cours, faire le point sur la situation présente, anticiper l'avenir pour évaluer ce qu'il reste à parcourir afin de prendre les décisions correctives qui peuvent être nécessaires : soit à l'ajustement des moyens aux situations nouvelles ou soit à la remise en cause des objectifs initialement définis.
- Post-évaluer : mesurer les performances atteintes et faire progresser l'ensemble du système par apprentissage (ne pas répéter les erreurs et capitaliser les points forts).

2.2.2 – Le processus du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion peut être vu comme un processus, une « boucle » qui suppose l'enrichissement et l'apprentissage progressifs¹⁶.

Selon **ARDOIN Michel** et **SCHMIDT**, ce processus est le cœur et la finalité du contrôle de gestion. Il est le point de fusion entre le contrôle de gestion et la gestion de l'entreprise¹⁷. En effet

¹⁵ L'expression est de M. Fiol (1991).

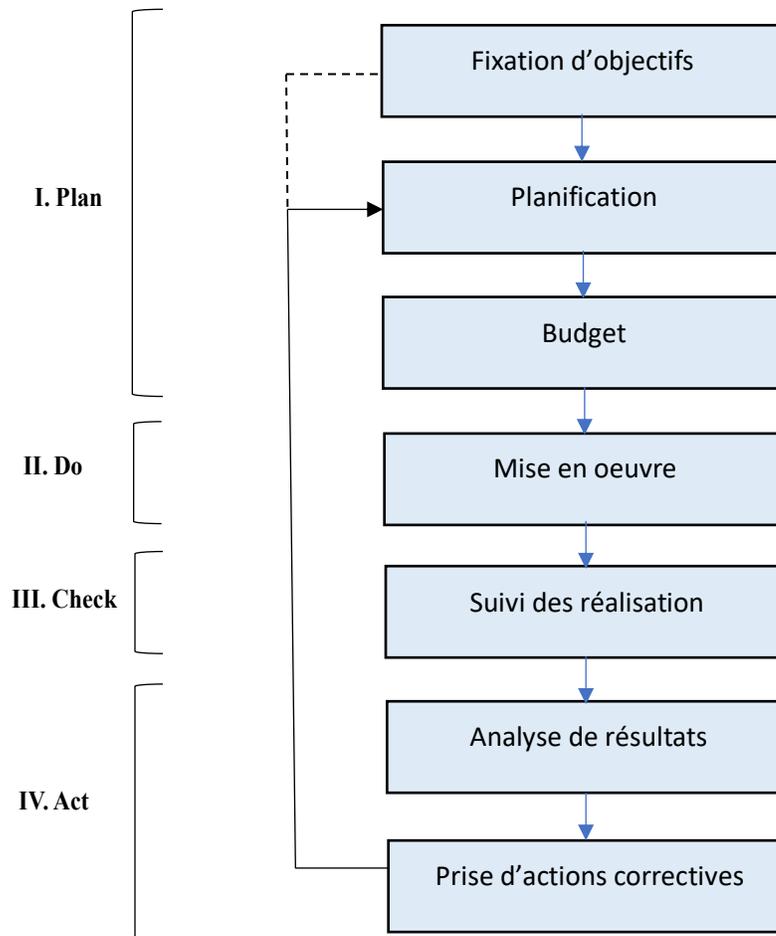
¹⁶ Löning. H et coll « contrôle de gestion, organisation, outils et pratique », DUNOD, 3ème édition, paris, 2008, P3.

¹⁷ Ardoin. J-L, Michel. D-E, Schmidt. J, (1985), « Le contrôle de gestion », édition public union, Paris.

selon les orientations de la direction générale, les responsables opérationnels décident, agissent et interprètent les résultats partiels, décident à nouveau, agissent encore.

Il s'agit en fait d'un cycle constitué de quatre étapes principales :

Figure N°02 : Le contrôle de gestion en quatre étapes :
un processus d'apprentissage



Source : Hélène Löning OP- CIT, P3.

Les étapes de « planification », au sens de fixation d'objectifs et gestion prévisionnelle, sont suivies d'une phase de réalisation, dont les résultats sont soigneusement enregistrés puis analysés, afin, élément essentiel du processus d'apprentissage, de se traduire par des actions correctives incorporées dans la « planification » du cycle suivant. Ces « corrections » portent le plus souvent sur les actions à mener, les moyens à mettre en oeuvre et la façon de les mettre en oeuvre, mais peuvent, en cas extrême, remettre en cause les objectifs eux-mêmes.

2.2.2.1 – Planification

Le point de départ du processus est une planification au cours de laquelle on définit les objectifs à long terme, puis on les traduit en actes opérationnels à travers les politiques de commercialisation, d'investissement, de gestion des ressources humaines (GRH), et de gestion financière. Dans cette phase il faut définir opérationnellement une stratégie¹⁸ :

- Choix de couples produit/marchés ;
- Investissement et désinvestissement ;
- Organisation et gestion des ressources humaines (GRH) ;
- Adaptation de l'outil de production ;
- Plan de financement ;

2.2.2.2 – Budgétisation

La phase de budgétisation commence à partir de cette politique à moyen terme par la fixation des objectifs induits à court terme, qui découlent des programmes d'action à moyen terme, mais tiennent aussi compte des contraintes et des plans d'action décidés pour l'année à venir.

L'essentiel de cette phase est dans la définition, la coordination et l'approbation des plans d'action de l'entreprise. C'est le stade de la mise en œuvre¹⁹ :

- Commerciale.
- Production, achat.
- Humaine.
- Financière, investissement.
- En évaluant les résultats futurs.
- En vérifiant l'utilisation des moyens par rapport au plan de résultats.
- En modifiant l'exécution et les plans d'action.

2.2.2.3 – Action et suivi des réalisations

La phase primordiale qui suit la budgétisation est celle de l'action ou de l'exécution des plans d'action, leur traduction en faits pour atteindre l'objectif fixé. Il s'agit d'atteindre les objectifs :

- En traduisant les faits en plans d'action.

¹⁸ <http://www.tooherger.com/download/cours/dhGVgo.619.pdf> Consulté le 02/03/2024.

¹⁹ Idem.

- En évaluant les résultats futurs.
- En vérifiant l'utilisation des moyens par rapport au plan de résultats.
- En modifiant les exécutions et les plans d'action.

L'étape suivante est celle de mesure des résultats partiels de l'action et de l'explication des niveaux de performance atteints, ainsi que l'identification des mesures correctives nécessaires.

Le processus de contrôle est donc indissociable de la gestion de l'entreprise, il aide à la formalisation des phases d'activité en insistant sur l'aménagement des moments de réflexion/prévision qui permettent de choisir les meilleurs plans d'action.

La construction d'un système d'orientation de l'action et de la prise de décision se fait grâce à l'utilisation d'outils divers tels que :

- Les plans à long et moyen terme.
- Les études économiques ponctuelles.
- Les statistiques extracomptables.
- La comptabilité générale et la comptabilité analytique.
- La technique des ratios.
- Les tableaux de bord.
- Le système budgétaire.

D'entre tous ces éléments, le système budgétaire est celui qui occupe la place prépondérante, mais on se gardera d'identifier un système de contrôle de gestion au système budgétaire.²⁰

En contrôle de gestion, on a coutume de porter un diagnostic très sommaire sur le processus de contrôle d'une entreprise en s'assurant que celle-ci « ne manque aucune démarche », ne « saute » aucune étape.

Toutes les étapes doivent s'ouvrir aux influences et informations extérieures. La phase de planification (de fixation d'objectifs au budget) doit prendre en compte l'environnement et les phénomènes extérieurs (plus ou moins prévisible) et évoluer de la planification vers la simulation anticipatrice ; la phase de mise en œuvre est soumise de facto à l'environnement et doit rester suffisamment souple pour s'adapter ; le suivi des réalisations et leur analyse ne peuvent plus être menées sans référentiel externe ni sans compréhension de ce qui s'est passé non seulement à l'intérieur mais aussi à l'extérieur de l'entreprise²¹.

²⁰ Idem.

²¹ Hélène Löning et autres chercheurs, OP-CIT, P4.

Section 3 : Les outils du contrôle de gestion

Pour assurer la compétitivité et l'efficacité de l'organisation, le contrôle de gestion a besoin d'outils et cela peut être réalisé avec une meilleure complémentarité et cohérence entre ces derniers qui peuvent être classés comme suit :

3.1 – Les outils prévisionnels**3.1.1 – La gestion budgétaire**

La gestion budgétaire est constituée de budgets interdépendants formant un ensemble cohérent représentatif de l'activité de l'entreprise. Chaque budget correspondant à une fonction de l'entreprise et une responsabilité²².

La gestion budgétaire est un mode de gestion qui porte sur le court terme, c'est-à-dire sur une période de 12 à 18 mois. Elle est une fonction partielle du contrôle de gestion, qui est possible que si des objectifs sont définis tant au niveau de l'entreprise que des moindres centres de responsabilité²³.

Ce mode de pilotage à court terme (l'exercice) s'il a montré son efficacité, s'est avéré incapable d'anticiper les modifications de l'environnement de l'entreprise : il manquait à ces prévisions un cadre plus global qui indiquerait les actions à suivre et les moyens d'y parvenir. C'est l'objet des plans stratégique et opérationnel.

Nous allons situer la gestion budgétaire dans la démarche globale de planification de l'entreprise.

3.1.2 – Planification

C'est le processus permettant d'identifier les changements visant à renouveler l'offre commerciale, adapter les modes d'organisation et les systèmes d'information ainsi que les processus de production et de management de l'entreprise²⁴.

On dénombre 3 niveaux :

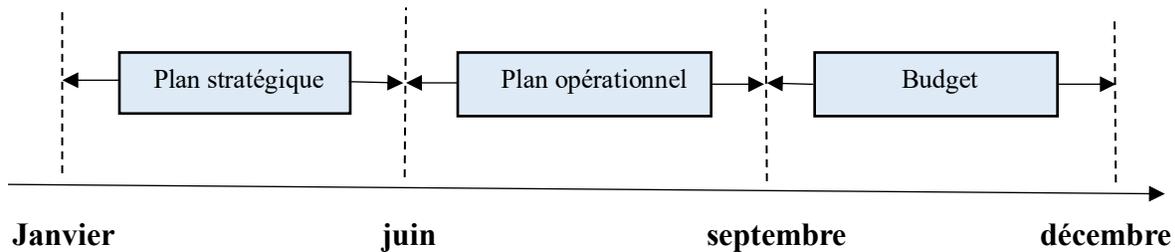
- Plan stratégique.
- Plan opérationnel.
- Ensemble de budgets qui constituent le cœur de la gestion budgétaire.

²² Béatrice et Francis Grandguillot, 2009, « L'essentiel du contrôle de gestion », 4e édition Gualino, Paris, P17.

²³ LOCHARD Jean « LA GESTION BUDGETAIRE outil de pilotage des managers », Éditions d'Organisation, Paris 1998, P26-27.

²⁴ BOISSELIER. P « Contrôle de gestion, Cours & Applications », Ed Vuibert, Paris, 1999, P25.

Figure N°03 : Calendrier habituel des entreprises (clôture en décembre)



Source : GIROUD François et COLL « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », ED. GUALINO, 2ème EDITION, paris 2004, P213.

3.1.2.1 – Le plan stratégique

Il s'étale sur une période de cinq à dix ans, une grande réflexion sur l'entreprise va porter sur :

- Le métier de l'entreprise : il faut prendre en considération l'objet de l'entreprise en traçant ce plan.
- L'identification des facteurs clés de succès (F.C.S) : par diagnostic, on détermine les points forts et les produits et services stratégiques offerts par l'entreprise.
- L'évolution du marché et l'arène stratégique : le champ d'investigation ne doit pas être limité à l'examen des concurrents directs de l'entreprise mais doit couvrir l'ensemble des entreprises cherchant à satisfaire un même besoin élémentaire émis par le consommateur.

3.1.2.2 – Le plan opérationnel

Il vise le moyen terme sur une période allant de deux à cinq ans, il est réalisé par l'ensemble des acteurs responsable d'un centre qui émettent alors des propositions détaillées d'action visant à atteindre des objectifs en comprenant :

- Le programme des investissements techniques commerciaux ou financiers (plan d'investissement).
- Les modes de financement retenus pour compléter l'autofinancement (plan de financement).
- Des comptes de résultats prévisionnels.

De façon idéale, la première année du plan opérationnel est le budget. Le système de contrôle de gestion réalise, dans ce cas, l'intégration stratégie-plan opérationnel-budget. Le budget doit, en

principe, couvrir la totalité des activités de l'entreprise ; il est exhaustif, détaillé, quantitatif et qualitatif²⁵.

3.1.2.3 – Le budget

- Présentation

Le budget représente la déclinaison du plan opérationnel pour l'année à venir. Nous pouvons proposer deux définitions du budget, l'une plus ancienne, l'autre plus proche des préoccupations actuelles de la gestion de la performance :

- « Un budget est la valorisation en monnaie d'un plan d'action destinée à atteindre un objectif donné à un horizon d'un an ».
- « Le budget est la traduction monétaire, économique du plan d'action pour chaque responsable, correspondant à l'utilisation des ressources qui lui sont déléguées pour atteindre les objectifs qu'il a négociés pour une période donnée et dans le cadre d'un plan »²⁶.

- Le budget outil central du contrôle de gestion

Il peut en effet jouer trois rôles classiques et un quatrième plus subtil :

- Instrument de coordination et de communication : le processus budgétaire, bien traité, est l'occasion de s'assurer que les diverses fonctions ont l'intention d'agir en harmonie sinon en synergie. Le suivi budgétaire permettant de réguler les dysfonctionnements éventuels.
- Outil essentiel de gestion prévisionnelle : il doit, en remplissant cette mission, permettre de répéter à l'avance les difficultés, de choisir les programmes d'activité à partir de l'exploration des variantes possibles et de l'identification des marges de manœuvre disponibles, ainsi que des zones majeures d'incertitude.
- Outil de délégation et de motivation, dans la mesure où il apparaît comme un contrat passé entre un responsable et la hiérarchie, portant sur des obligations de moyens et/ou de résultats, qui interviendront dans la mesure de la performance du responsable.
- Outil d'apprentissage au management : pour les meilleurs auteurs, la performance ne se mesure pas par référence au budget, qui décrit une situation hypothétique, mais par référence au réel. À quoi sert alors le budget ?

Entre autres choses, à entraîner les managers à la prise de décision.

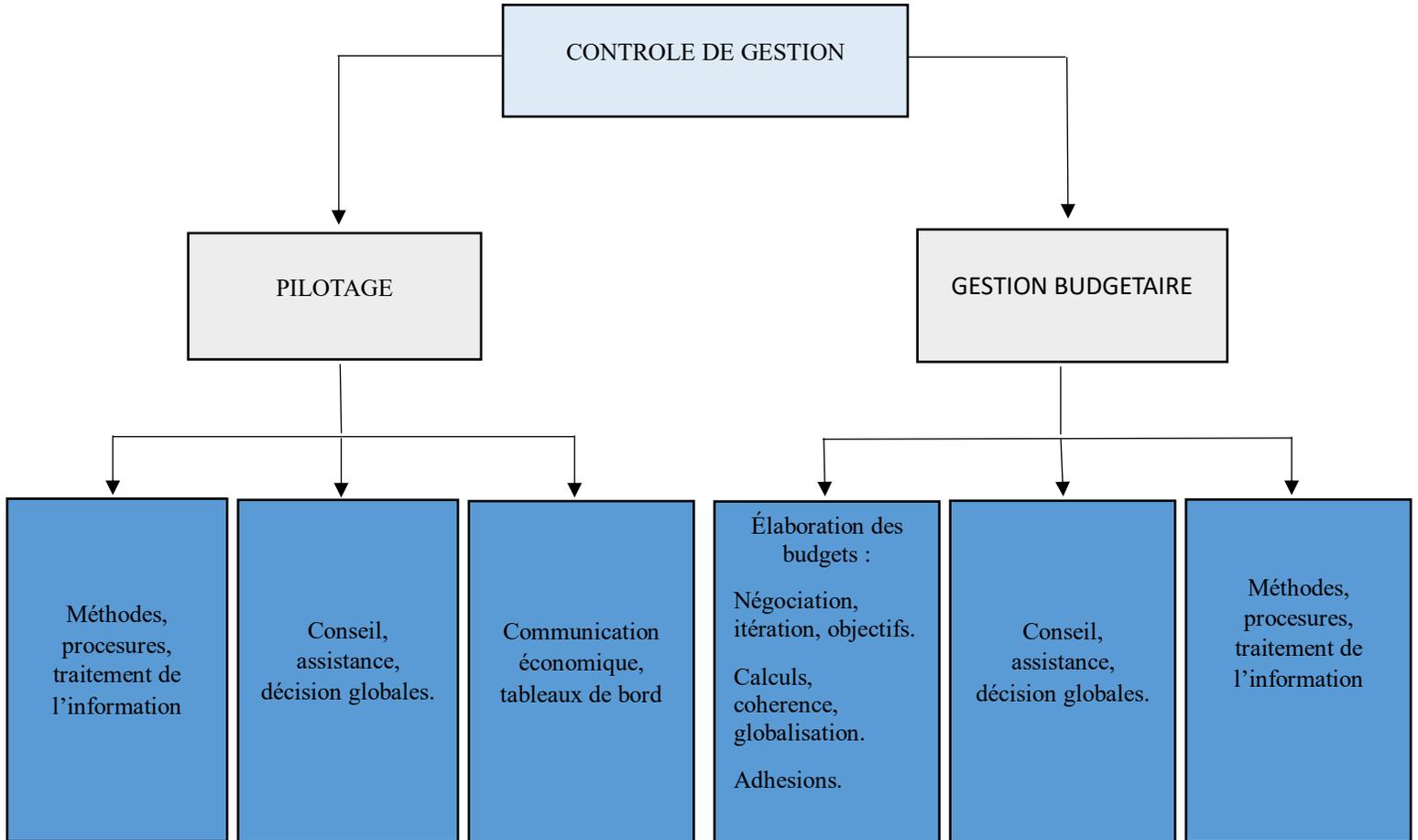
²⁵ Hélène Löning et autres chercheurs, OP-CIT, P94.

²⁶ http://www.aunege.org/modules/CDG_Nan2-002/res/12_1.pdf Consulté le 04/03/2024.

Ils ont un simulateur de vol pour eux. **Simons. R** indique que certaines entreprises seraient entrainées à présenter ; à coté de leur budget, celui supposé, des concurrents.

Le budget est donc un composant essentiel du système de contrôle²⁷, sur le quelle on va approfondir nos recherches dans les chapitres suivant.

Figure N°04 : Le rôle de la gestion budgétaire



Source : LOCHARD Jean « LA GESTION BUDGETAIRE outil de pilotage des managers », P26.

3.2 – Les outils de suivi de la réalisation

3.2.1 – La comptabilité générale

La comptabilité générale est une représentation de la situation de l’entreprise et de sa situation a un moment donne.

²⁷ HENRI Bouquin, OP-CIT, P366-367.

Elle rend compte des résultats d'une période (Tableau de Cptes de Résultats), et la situation du patrimoine en fin de période (Bilan). Elle a la particularité d'être confuse pour les opérationnels, exhaustive et complexe puisqu'elle est tenue par la législation économique et fiscale, ce qui la rend lourde et tardive, mais régulière et sincère²⁸.

3.2.1.1 – Définition

Est un ensemble de procédures permettant de fournir de l'information financière à des agents extérieurs à l'entreprise. Ces agents extérieurs sont principalement²⁹ :

- Les propriétaires de l'entreprise (les actionnaires d'une société anonyme par exemple : qui n'assurent pas directement la direction, et qui doivent être informés sur l'état de leur patrimoine ;
- Les investisseurs, susceptibles par exemple d'acheter les actions d'une entreprise, et qui doivent pouvoir en juger la rentabilité ;
- Les banques susceptibles de prêter de l'argent à l'entreprise, et qui veulent pouvoir juger sa solvabilité ;
- Le fisc, dans la mesure où les impôts concernant l'entreprise sont calculés à partir des données comptables (la T.V.A. sur le chiffre d'affaires...).

3.2.1.2 – Les objectifs

- Enregistrer les opérations réalisées avec l'extérieur, c'est-à-dire les flux entrants et les tiers contractants (exemple : client, fournisseur) ;
- Présenter périodiquement des états financiers, c'est-à-dire des documents de synthèse permettant de juger la situation financière globale de l'entreprise ;

Situation nette = Actifs - Dettes

- Mesurer la variation du patrimoine de l'entreprise d'une période à une autre. Cette variation est égale au résultat, qui est la différence entre les charges consommées sur la période et les produits enregistrés sur la même période.

3.2.2 – La comptabilité analytique

La comptabilité analytique joue un rôle fondamental en contrôle de gestion. Elle est pour le contrôleur un instrument d'analyse et de contrôle des réalisations économiques de l'entreprise, outil de rapport de la rentabilité, productivité et du rendement.

²⁸ GERVAIS. M, « Contrôle de gestion », Ed Economica, 6ème édition, Paris, 1997, P27.

²⁹ Leclère. D, 2017, « L'essentiel de la comptabilité analytique », Eyrolles 4ème édition d'organisation, Paris, P2.

3.2.2.1 – Définition

Plusieurs définitions peuvent être données à la comptabilité analytique A. SILEM la définit comme : « un système de saisir et de traitement des informations permettant une analyse et un contrôle des coûts dans l’entreprise par des reclassements, regroupement, ventilations, abonnement, calcul des charges... en utilisant l’information comptable élémentaire rectifié ou non »³⁰.

Puis **DUBRULLE. L** et **JOURDAIN. D** continue dans le même sens que la comptabilité analytique « est un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats, de nature à éclairer les prises de décision. Le réseau d’analyse à mettre en place, la collecte et le traitement des informations qu’il suppose, dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs »³¹.

La comptabilité analytique inspire ces informations à partir de la comptabilité générale ; le tableau suivant confronte entre les deux comptabilités.

Tableau N°01 : La comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique

La comptabilité générale	La comptabilité analytique
Finalité légale	Finalité managériale
Résultats annuels (année, semestre, mensuel)	Résultats fréquents (journée, semaine, quinzaine)
Résultat global	Résultats partiel (résultat par produit)
Règles légales, rigides et normative	Règles souples les et évolutive
Information financière (monétaire)	Information technique et économique
Destiné aux actionnaires et aux directeurs (tiers)	Destiné aux responsables de l’entreprise
Indicateurs comptable, fiscaux et financiers	Indicateurs de gestion
Information certifié, précise et formelle	Information rapide, approché et pertinente

Source : Guedj. N, 2000, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance d’une entreprise », Organisation, Paris, P132.

³⁰ Martinet. A, Silem. A, 2000, « Lexique de gestion », édition Dalloz, Paris, P92.

³¹ Dubrullet. L, Jourdain. D, 2017, « Comptabilité analytique », édition Dunod, Paris, P11.

3.2.2.2 – Les objectifs de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique est un mode de traitement des données technique et économique dont les objectifs essentiels sont les suivant³² :

- D'analyser la formation du résultat globale ;
- Dégager la contribution des différentes activités à ce résultat ;
- Permettre d'expliciter le résultat global comme étant une somme algébrique de résultat par l'activité ;
- Proposer des méthodes permettant de calculer ces couts et d'évaluer les stocks.

3.2.2.3 – Les méthodes de la comptabilité analytique

Les couts partiels sont les couts qui par définition n'incluent pas toutes les charges. Le but des différentes méthodes de couts partiel est de pallier les insuffisances des couts complets.

On peut dire que la méthode des couts complets sert essentiellement à évaluer les produits stockés tandis que les couts partiels sont utiles pour la prise de décision. Un type de cout partiel est donc choisi en fonction du problème à résoudre. Dans ce qui suit, sont présentés les principaux couts partiels.

- Méthode des couts complets

Le système de la méthode des couts complets permet de connaître le résultat dégagé par produits, à partir de l'affectation dans le centre d'analyse, pour ainsi mesurer la rentabilité de chacun de ses produits fabriqués par l'entreprise. Dans tous les cas les imputations des couts se font à l'aide d'unité d'œuvre³³.

L'objectif de la comptabilité analytique dans le cadre de système des coûts complets est de déterminer le coût de revient complet d'un bien qui « représente tout ce qu'ils ont coûté au cours du cycle d'exploitation, lorsqu'ils ont atteint le stade final, distribution incluse ».

• Méthodes du centre d'analyse (section homogène)

La méthode 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.

Un centre d'analyse est : « une subdivision comptable de l'entreprise où sont analysés et regroupés les éléments de charges indirectes préalablement à leur imputation aux couts »³⁴.

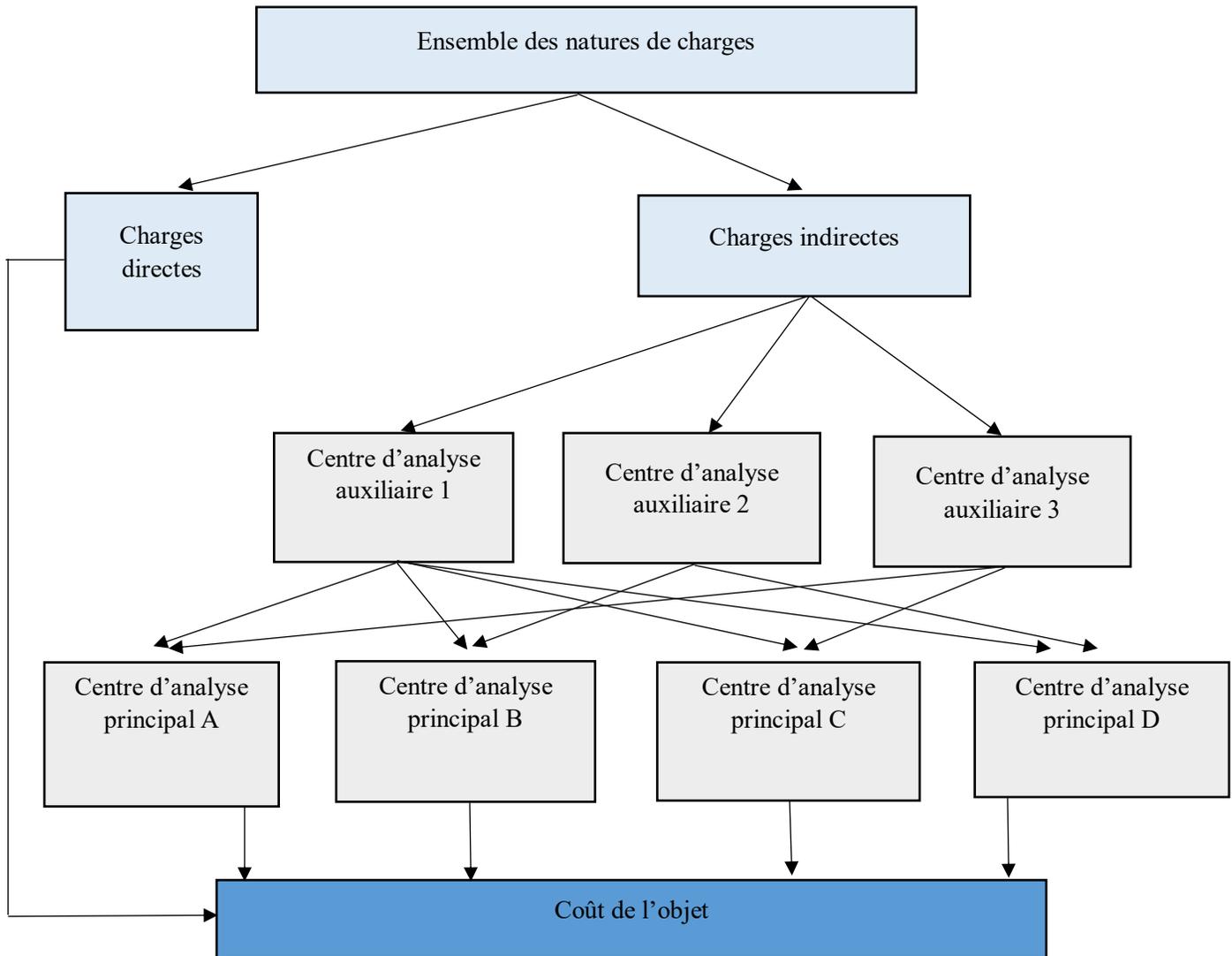
³² Leclère D, OP-CIT, P3.

³³ Goujet C, Raullet C, 1996, « Comptabilité analytique et contrôle de gestion », 3e édition Dunod, Paris, P92.

³⁴ Alazard C, Sépari S, 2007, OP-CIT, P162.

Une autre définition, « une section d'homogène est une division de l'organigramme de la DSI, rassemblant des moyens de production ou de distributions homogènes, ou sont analysés des charges indirectes préalablement à leur imputation à l'axe d'analyse »³⁵.

Figure N°05 : Calcul du coût complet par la méthode des sections homogènes



Source : Rongé. Y, Cerrada. K, 2012, « Contrôle de gestion », 3^e édition, Paris, P37.

³⁵ Legrenzi. C, Nau. J, 2012, « Méthode et outils pour maîtrise des coûts informatique », édition, Dunod, Paris, P43.

- **Méthode des coûts à base d'activité ou ABC « Activity Based Costing »**

La comptabilité de gestion a connu un renouvellement conceptuel dans les années quatre-vingt. L'activity based costing (ABC) a fait son apparition suite aux fortes critiques formulées à l'encontre de la comptabilité analytique traditionnelle.

Cette méthode à base d'activité (méthode ABC) est définie comme étant « une nouvelle méthode de calcul des coûts complets qui permet d'aller plus loin que le simple calcul des coûts de revient en privilégiant une logique de causalité : les produits consomment les activités et les activités consomment des ressources. Cette logique permet d'assurer la traçabilité des coûts et conduit à une imputation faible des charges indirectes »³⁶.

- **Les coûts standards**

« C'est l'analyse technique et économique a priori (détermination de coûts standards), puis par une évaluation a posteriori, à analyser des écarts et à les expliquer.

Cette méthode explique l'avantage d'introduire la gestion prévisionnelle, mais dépend des normes fixées »³⁷.

Le coût standard à calculer sur la base d'un coût complet :

$$\text{Coût standard} = \text{Quantité Standard} * \text{Coût de prix unitaire standard.}$$

Nous pouvons donc calculer :

$$\text{Coûts standard matières} = \text{Quantités préétablies} * \text{Coût de prix unitaire préétablies.}$$

$$\text{Coûts standard de mains d'œuvre directe} = \text{Nombre d'heure préétablis} * \text{taux horaire préétablis.}$$

Les coûts standard de l'unité d'œuvre des centres d'analyse est la quantité standard d'unité d'œuvre nécessaires par chaque phase de cycle d'exploitation : le calcul d'un coût standard d'unité d'œuvre, nécessite la détermination des charges de centre d'analyse d'activité et la fixation d'un niveau normal d'activité par une production normale.

³⁶ Bescos. Mendoza, 1994, « Le management de la performance », édition comptable Malesherbes, Paris, P186.

³⁷ Thierry. J, Richard. M, 2007, « Comptabilité de gestion : Analyse et maîtrise des coûts », édition Pearson éducation, Paris, P168.

Les charges indirectes sont décomposées en charges variables et charges fixes. Le coût standard de l'unité d'œuvre de centre d'analyse égale aux charges correspondantes à l'activité normale sur le nombre normale d'unité d'œuvre.

- **La Méthode des coûts partiels**

« Une technique permet, en outre, de mettre en œuvre une politique de prix différenciés, autrement dit elle aide à segmenter le marché »³⁸.

• **Méthodes des coûts variables (direct costing)**

Le direct costing ne prend en compte que les coûts volumiques directs ou indirects. Les coûts de capacité ne sont pas affectés aux objets de coût. Cette méthode simplifie les calculs des coûts puisque l'imputation des charges indirectes est limitée aux charges variables, elle permet aussi de mettre en évidence les produits les plus rentables, l'appréciation de la marge sur coût variable et la contribution du résultat. Le coût variable constitué seulement des charges qui varient avec le volume d'activité de l'entreprise sans qu'il y ait nécessairement une exacte proportionnalité entre la variation des charges et celle du volume des produits obtenus.³⁹

Le calcul de coût variable a pour objectif de mettre en évidence la contribution de chaque produite à la réalisation de la marge globale de l'entreprise, et ceci par le calcul de la « Marge sur Coût Variable » (MCV).

$$\text{Marge sur coût variable (MCV)} = \text{chiffre d'affaires (CA)} - \text{Charges Variable (CV)}$$

$$\text{Résultat} = \text{Marge sur coût variable} - \text{Charge fixe}$$

$$\text{Prix de vent} = \text{Charge Variable} + \text{Charge Fixe} + \text{Résultat}$$

• **Méthode des coûts marginaux**

« Les coûts marginaux sont des coûts de production de la dernière unité supplémentaires ce sont les coûts additionnels par rapport à la production normale due à l'adjonction des charges fixes par des investissements supplémentaires susceptibles de varier le coût de production ».⁴⁰

³⁸ Saada T, Burlaud A, Simon C, 1995, « Comptabilité analytique et contrôle de gestion », Vuibert, P47.

³⁹ Alazard. C, Sépari. S, OP-CIT, P150.

⁴⁰ Sahraoui. A, 2004, « Comptabilité analytique », édition Berti, Alger, P179.

L'évaluation d'un coût marginale constitue un élément à prendre en compte pour faciliter la prise de certaines décisions. Il peut aider à orienter des décisions concernant.

- **Méthode de l'imputation rationnelle des frais fixes**

« Consiste à la variation des charges fixes incorporées aux coûts en fonction du niveau d'activité »⁴¹.

La méthode dit de « l'imputation rationnelle » consiste dans les coûts la part des charges fixes calculées par rapport à un niveau d'activité préalablement défini comme « normal » pour chaque stade de production et de distribution. Le montant des charges fixes retenu en vue de l'incorporation dans coût égal à leur montant réel multiplié par le coefficient rationnel des charges fixes qui est le rapport entre le niveau réel d'activité et le niveau normal d'activité :

$$\text{Charges d'imputation fixes en imputation rationnelle} = \text{charges fixes} * \text{coefficient}$$

- **Le taux d'activité (le coefficient d'imputation rationnelle d'activité)**

La méthode d'imputation rationnelle repose sur la définition d'un niveau d'activité. Le coefficient d'imputation rationnelle est le rapport entre le niveau d'activité réelle et le niveau normal d'activité⁴² :

$$\text{Taux d'activité (le coefficient d'imputation)} = \text{activité réelle} / \text{activité normale}$$

3.2.3 – Le reporting

Le reporting est complété par le tableau de bord, qui lui est un outil d'évaluation de l'organisation d'une entreprise ou d'une institution constituée de plusieurs indicateurs de sa performance à des moments donnés ou sur des périodes données.

3.2.3.1 – Définition

Le reporting est défini par **J. GRAY** et **JHONSTON** comme « Un système de comptabilité managériale adapté à la structure de l'organisation de façon que chaque manager ne visualise le résultat que des aspects dont il est responsable, c'est-à-dire qu'il est censé gérer »⁴³.

Le reporting sert donc à rendre compte du degré de réalisation des objectifs.

⁴¹ Saada. T, Berlaud. A, Simon. C, OP-CIT, P81.

⁴² Langlois. G, Bonnier. G, Bringer. M, 2006, « Contrôle de gestion », Berri édition Foucher, Paris, P18.

⁴³ GRAY. J-C, JHONSTONE. K-S « Introduction au contrôle de gestion et à la direction financière », Ed Masson, Paris, 1976.

3.2.3.2 – Objectifs

Il permet au supérieur hiérarchique direct ou à la direction générale d'effectuer un suivi soutenu du pilotage de la performance confié au responsable de chacune des unités de gestion⁴⁴ :

- En vérifiant la réalisation des objectifs ;
- En mesurant le poids des écarts ;
- En appréciant la pertinence des actions correctives et leurs résultats.

3.2.3.3 – Principes du reporting

Trois (3) principes sont à la base du reporting :

- Le principe d'exception : Pour faciliter la vérification de la direction générale, un seuil de tolérance est fixé pour chaque rubrique ; l'alarme ne se déclenche que quand ce clignotant est au « rouge ».
- Le principe de contrôlabilité : Ce sont surtout les rubriques qui dépendent réellement du responsable de l'unité qui seront suivies : ce qui évitera d'évaluer le responsable sur la base d'un indicateur qu'il ne maîtrise pas.
- Le principe de correction : S'il y a un écart, le responsable du centre doit être en mesure de proposer une action corrective. Le reporting permet de suivre les objectifs généraux depuis le siège et peut servir à la consolidation. Il prend généralement la forme :
 - D'informations donnant des résultats instantanés suivis par les tableaux de bord de gestion ;
 - De documents de suivi budgétaire ;
 - De rapports ou comptes rendus.

3.2.4 – Le tableau de bord

Il est établi par les contrôleurs de gestion, il permet le pilotage de son activité d'une façon plus efficace et plus efficiente.

3.2.4.1 – Définition du tableau de bord

Le tableau de bord est un ensemble d'indicateurs financiers ou non financiers de pilotage de la performance, construits de façon périodique, à l'intention d'un responsable, afin de guider ses décisions et ses actions en vue d'atteindre les objectifs de performance⁴⁵ :

⁴⁴ Béatrice et Francis Grandguillot, OP-CIT, P124.

⁴⁵ DORIAT Brigitte « Contrôle de gestion en 20 fiches », Ed DUNOD, 5 Edition, Paris 2001, P150.

- Il permet le contrôle de gestion en mettant en évidence les performances réelles et potentielles et les dysfonctionnements ;
- Il est un support de communication entre responsables ;
- Il favorise la prise de décision, après analyse des valeurs remarquables, et la mise en œuvre des actions correctives ;
- Il donne à chacun les informations dont il a besoin pour piloter la performance de son entité, tout en garantissant une cohérence globale des informations.

3.2.4.2 – Les types de tableau de bord

Il existe trois types de tableau de bord :

- Les tableaux de bord orientés stratégie appelés tableaux de bord stratégiques ;
- Les tableaux de bord de contrôle des coûts (appelés tableaux de bord budgétaires) ;
- Les tableaux de bord de performance (appelés tableaux de bord opérationnels).

Conclusion

À travers cette présentation du contrôle de gestion et de ses outils, il nous paraît évident qu'à l'heure actuelle, nulle entreprise ne peut s'en passer vu l'importance du rôle qu'il joue au sein de l'entreprise.

La mission du contrôle de gestion est devenue tellement complexe qu'elle demande plus de potentiels pour l'accomplir. C'est pour cela que le contrôleur cherchera donc toujours à améliorer ses propres processus en termes de performance et de création de valeur.

Pour mettre à la disposition des gestionnaires les instruments de gestion permettant le pilotage de leurs centres de responsabilités, il s'agit de la mesure de la performance pour évaluer l'efficacité de la gestion et la mise au point d'un système de pilotage orienté vers la prise de décisions.

Ce chapitre nous a d'avantage éclairé sur le concept de contrôle de gestion, sur les étapes de son processus ainsi que les outils dont doit disposer le contrôleur, Ceci nous a permis de situer la place de la gestion budgétaire ; ce qui constitue l'objet de notre travail.

CHAPITRE II :
CONCEPTS
FONDAMENTAUX DU
BUDGET

Introduction

Dans ce chapitre, nous explorerons les concepts fondamentaux du budget, un outil essentiel pour la gestion financière. Comprendre ces concepts est crucial pour toute organisation, qu'elle soit une entreprise, une institution publique ou même un ménage, car un budget bien élaboré peut guider efficacement les décisions et les actions financières.

Section 01 : Budget : cadrage théorique

Annuellement, les entreprises, les administrations et les organisations élaborent un document financier connu sous le nom de budget, répertoriant les prévisions de recettes et de dépenses pour l'exercice à venir.

1.1 – Définition et objectif du budget

1.1.1 – Définition du budget

Selon LAUZEL. P, « Un budget est un ensemble coordonné de prévisions qui, compte tenu des conditions internes et externes pouvant influencer l'activité de l'entreprise, tend à adapter les moyens à des fins poursuivies. Il est donc l'instrument par excellence de la direction par objectifs. Il implique l'établissement de programme d'actions en termes de quantité, de valeur et de délais »⁴⁶.

1.1.2 – Objectifs du budget

- **Stabilité financière** : Le budget vise à assurer une stabilité financière en planifiant les dépenses et les recettes de manière à éviter les situations de crise financière ou de déficit imprévu.
- **Épargne et investissement** : En incluant des provisions pour l'épargne et l'investissement, le budget permet de constituer un fonds d'urgence et de financer des projets futurs ou des opportunités de croissance.
- **Contrôle des dépenses personnelles** : L'objectif est de contrôler les dépenses personnelles en identifiant les domaines où des économies peuvent être réalisées et en établissant des limites budgétaires pour chaque catégorie de dépenses.

⁴⁶ LAUZEL. P, Contrôle de gestion et budgets, éd Sirey, Paris, 1980, P3.

- **Planification à long terme** : Le budget vise à faciliter la planification à long terme en identifiant les objectifs financiers à long terme, tels que l'achat d'une maison, la retraite anticipée ou le financement des études des enfants, et en élaborant des stratégies pour les atteindre.
- **Réduction de la dette** : En allouant des fonds pour rembourser les dettes existantes et en évitant d'accumuler de nouvelles dettes, le budget vise à réduire progressivement le fardeau financier et à améliorer la santé financière globale.
- **Amélioration de la qualité de vie** : En veillant à ce que les ressources financières soient utilisées de manière efficace et équilibrée, le budget contribue à améliorer la qualité de vie en garantissant une gestion responsable des finances personnelles et en permettant la réalisation des objectifs personnels et familiaux.

1.2 – Rôle et typologie d budget

1.2.1 – Le rôle de budget

Selon **Bouquin. H**, les budgets sont à la fois des instruments de prévision et de coordination entre les différentes fonctions et aider à la délégation des décisions et à la motivation des décideurs, le budget joue trois rôles classiques et un quatrième plus subtil à savoir⁴⁷ :

- Un instrument de coordination et de communication ;
- Un outil essentiel de gestion prévisionnelle ;
- Un outil de délégation et de motivation ;
- Un outil d'apprentissage au management.

1.2.2 – Typologies du budget

De façon générale, on distingue trois types de budgets⁴⁸ :

- **Les budgets opérationnels** qui traduisent les opérations liées au cycle achat, production, vente. Il s'agit du budget des approvisionnements, et des charges d'approvisionnements, du budget de production, du budget des ventes et des charges commerciales ;
- **Les budgets des investissements** qui relèvent d'un cycle plus long que le cycle d'exploitation et résultent des engagements liés au plan d'investissement et de financement ;

⁴⁷ Bouquin. H, Le contrôle de gestion, Gestion Puf, Paris, 2013, P442.

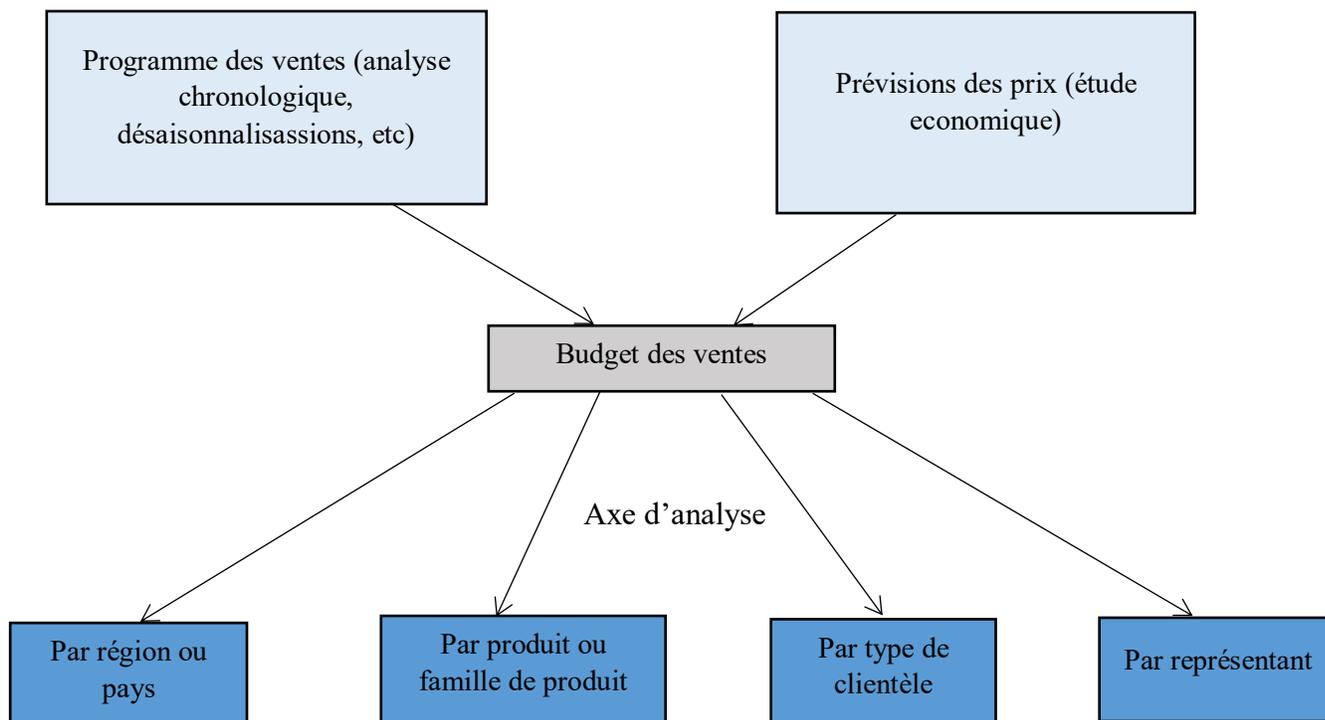
⁴⁸ Doriath. B, Goujet. C, op cite, p105-106.

- **Les budgets généraux qui sont établis à partir des autres budgets :** Ils permettent de vérifier la cohérence des prévisions par le contrôle des équilibres fondamentaux :
 - L'équilibre de la trésorerie par le budget de trésorerie ;
 - La rentabilité de l'exploitation par le compte de résultat prévisionnel ;
 - L'équilibre financier par le bilan prévisionnel.

1.2.2.1 – Le budget des ventes

Le budget des ventes est la première construction du réseau des budgets de l'entreprise. Il est défini comme un chiffrage en volume et en valeur dont le but premier est de déterminer les ressources de l'entreprise et dans un deuxième temps d'en déduire les moyens nécessaires aux services commerciaux⁴⁹.

Figure N°06 : La démarche de détermination du budget de vente



Source : Doriath. B, Goujeat C, OP-CITE, P109.

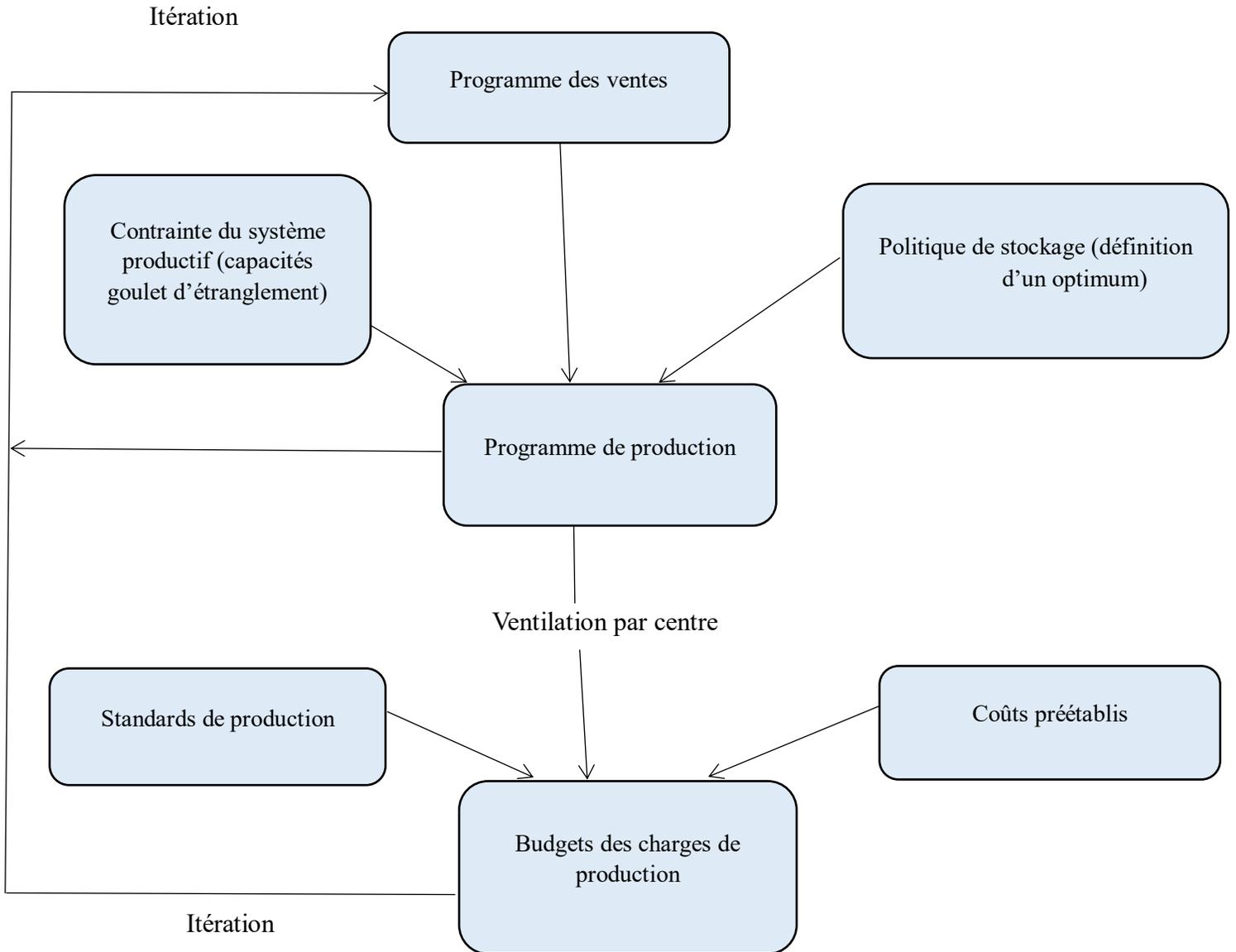
⁴⁹ Alazard. C, Sépari. S, 2007, op-cite, P440.

1.2.2.2 – 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, dans le cadre de l'exercice budgétaire, la prévision valorisée des moyens mis en œuvre (matières, main-d'œuvre, centres de frais)⁵⁰.

⁵⁰ Doriath. B, OP-CITE, P13.

Figure N°07 : La démarche de détermination du budget de production



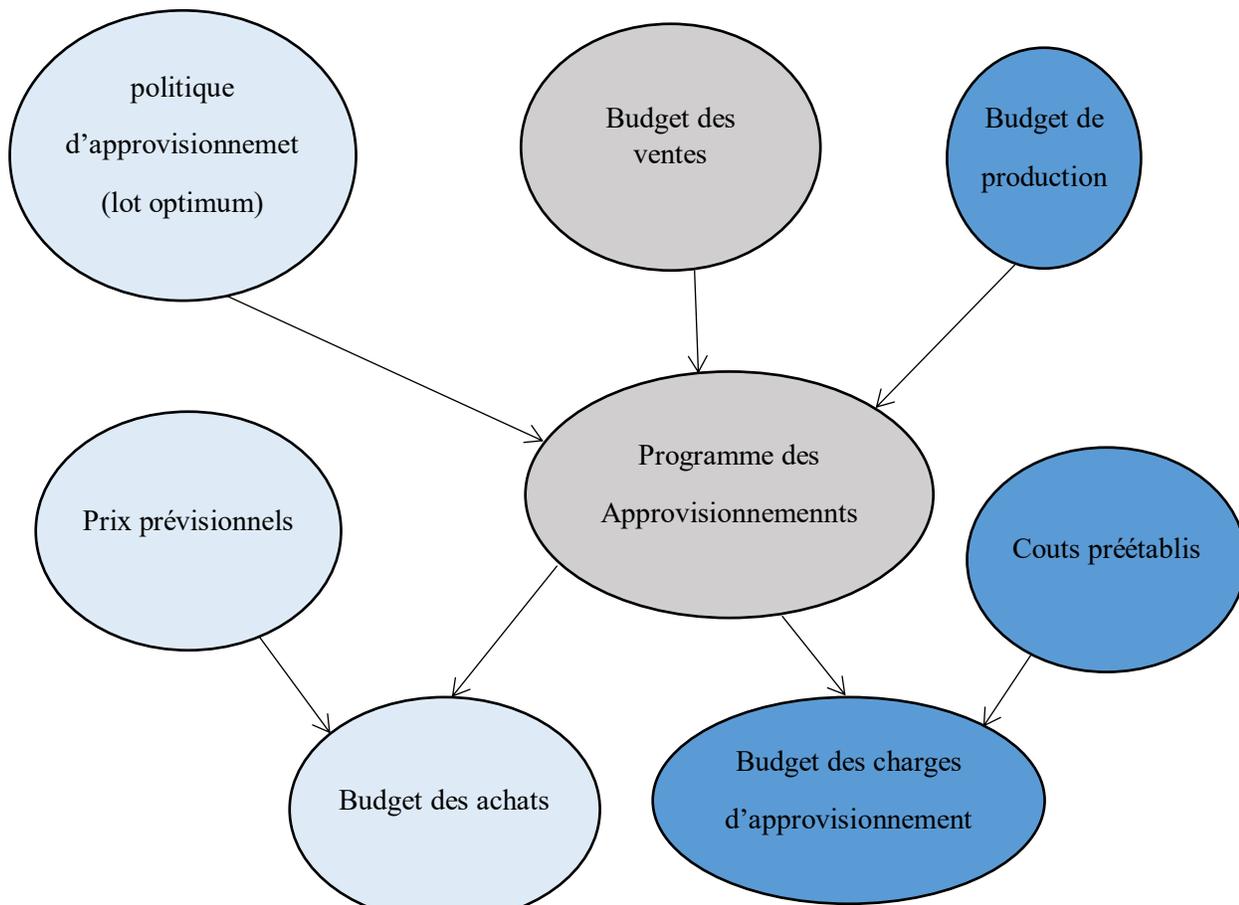
Source : Doriath. B, Goujet. C, OP-CITE, P111.

1.2.2.3 – Le budget d’approvisionnement

La fonction du service des approvisionnements est d’assurer les stocks nécessaires à la réalisation du programme de production et tenir compte des deux contraintes suivantes :

- Éviter tout arrêt ou perturbations dans le déroulement de la production et de sa vente ;
- Gérer un stock optimum pour assurer les provisionnements tout en diminuant l’immobilisation des capitaux.

Figure N°08 : La démarche de détermination du budget d'approvisionnement



Source : Doriath. B, Goujet. C, OP-CITE, P113.

1.2.2.4 – Budget d'investissement

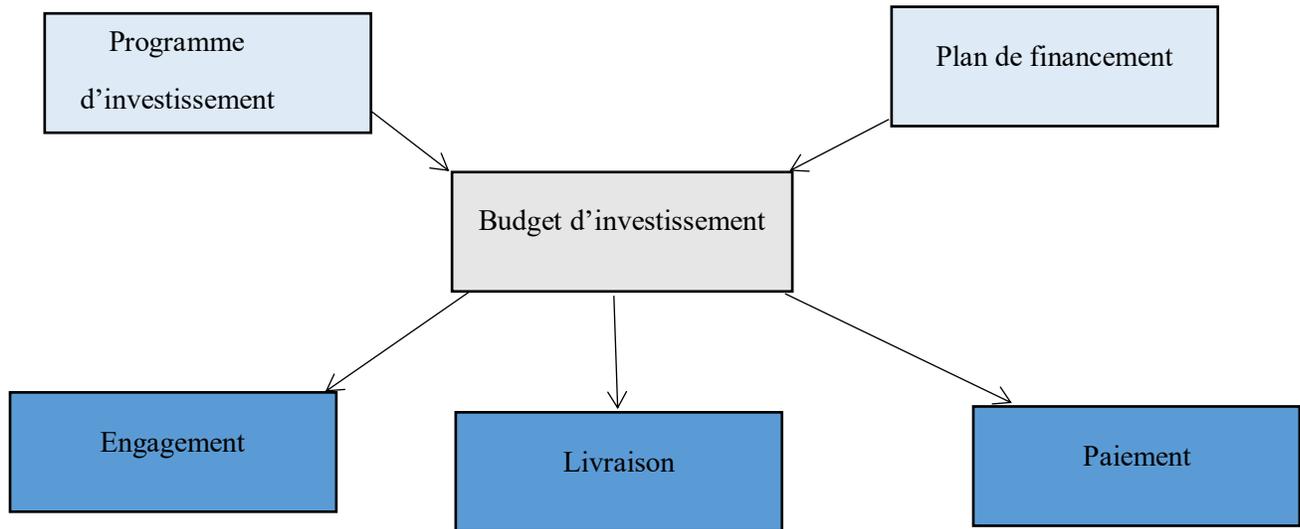
Le budget d'investissement reprend les informations du plan d'investissement en les détaillant par responsable opérationnel afin de permettre un suivi administratif de l'engagement des dépenses⁵¹

Le budget d'investissement s'organise en trois temps⁵² :

- Les dates d'engagement ;
- Les dates d'encaissement ;
- Les dates de réception.

⁵¹ Alazard C, Separi S, op cite, P453.

⁵² Idem.

Figure N°09 : La démarche de détermination de budget investissement

Source : Doriath. B, Goujet. C, OP-CITE, P114.

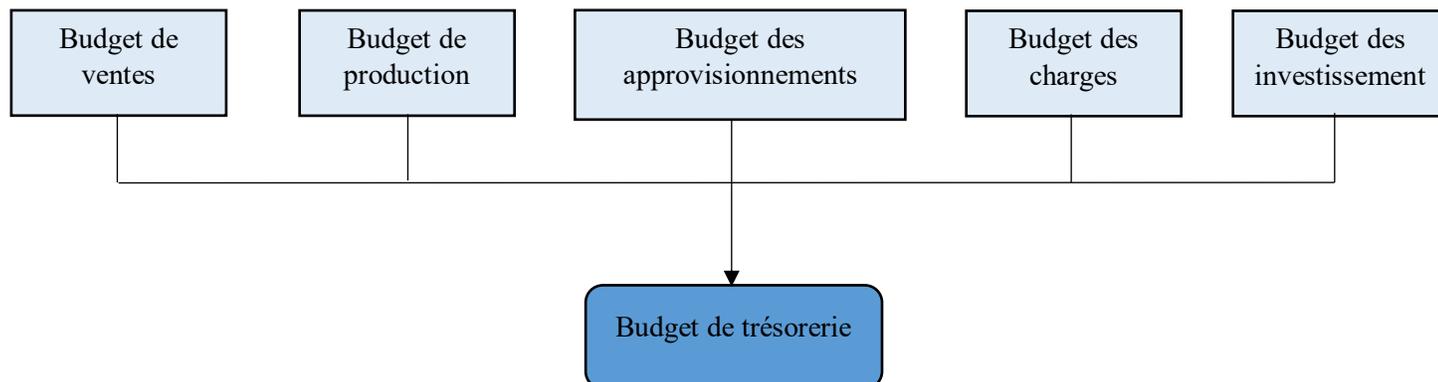
1.2.2.5 – Les états financiers prévisionnels

Les états financiers prévisionnels sont élaborés en se basant sur les différents budgets et ils consolident les prévisions issues des budgets spécifiques d'une organisation.

- **Le budget de trésorerie**

Le budget de trésorerie est un document qui traduit les données des budgets fonctionnels en flux de trésorerie, représentant les entrées et sorties d'argent. Son but est d'identifier les risques de déficit et les possibilités de surplus, assurant ainsi la stabilité financière de l'entreprise à court terme. En tant qu'outil essentiel, il permet de trouver des solutions adaptées à la situation financière de l'entreprise.

Figure N°10 : La démarche de détermination de budget de trésorerie



Source : Doriath. B, Goujet. C, OP-CITE, P121.

- **Le compte de résultat prévisionnel**

Il permet de mettre en évidence les résultats escomptés des diverses allocations budgétaires, et simplifie la comparaison entre les résultats anticipés et ceux de l'année précédente.

- **Le bilan prévisionnel**

Est une estimation future des finances d'une entreprise. Il montre ce que l'entreprise s'attend à posséder et à devoir à une date donnée à l'avenir, en se basant sur des hypothèses sur les ventes, les dépenses et d'autres aspects financiers. Cela aide les gestionnaires à planifier leurs ressources et à prendre des décisions éclairées concernant les budgets futurs.

Le compte de résultat et le bilan prévisionnels nous conduisent à l'élaboration de "budget général". Ce dernier « constitue la phase terminale de la budgétisation et consiste à agréer les différents budgets établis »⁵³.

⁵³ MARGOTTEAU. É « CONTROLE DE GESTION », ELLIPSES, PARIS, 2001, P139.

Section 02 : le processus budgétaire

Le processus budgétaire est une exploration essentielle des mécanismes utilisés par les entreprises pour planifier, gérer et contrôler leurs ressources financières. Ce processus stratégique revêt une importance cruciale dans la prise de décision et la réalisation des objectifs organisationnels. En effet, les budgets servent de guides financiers, permettant aux entreprises de définir des objectifs quantifiables, d'allouer efficacement leurs ressources et de surveiller leurs performances. Cette introduction offrira un aperçu des étapes clés du processus budgétaire, mettant en lumière son rôle dans la gestion opérationnelle et stratégique des entreprises.

2.1 – Définition et objectifs du processus budgétaire

2.1.1 – Définition du processus budgétaire

« Classiquement, le processus de budgétisation peut être vu avant tout comme un découpage de divers budgets, correspondants au découpage de l'entreprise en centres de responsabilités »⁵⁴.

Le processus budgétaire implique une série d'étapes et de choix qui ont pour objectif de créer un budget initial, représentant une planification financière pour une période spécifique, puis de le suivre, le contrôler et éventuellement le réviser tout au long de cette période.

2.1.2 – Objectif du processus budgétaire

- Établir un budget initial qui représente une planification financière pour une période donnée ;
- Assurer le suivi et le contrôle du budget tout au long de la période ;
- Effectuer des révisions si nécessaire pour s'adapter aux changements ou aux circonstances imprévues ;
- Gérer et responsabiliser les employés.

2.2 – La planification budgétaire

La planification peut être envisagée comme un mécanisme qui donne une vision future de l'entreprise, conforme aux aspirations des dirigeants. Elle se matérialise sous la forme d'un ensemble de prévisions regroupées dans un plan, avec une perspective de plus en plus détaillée à mesure que l'on se rapproche du présent.

⁵⁴ Hélène LÖNING et all OP-CITE, P95.

2.2.1 – Le plan stratégique

Le plan stratégique est conçu à la suite d'une analyse approfondie des points forts et des faiblesses de l'entreprise ainsi que de son environnement. Il détaille les différentes étapes du développement envisagé pour l'entreprise sur une période à moyen terme, généralement de 3 à 5 ans. Ce plan est élaboré par la direction générale en collaboration avec les responsables de chaque grande fonction de l'entreprise. Comme tout plan d'action, il est communiqué aux responsables des unités décentralisées afin de guider leurs actions et de leur permettre de formuler des propositions d'exécution qui seront intégrées dans le plan opérationnel. Généralement, il s'agit d'un document qui énonce les orientations stratégiques générales de l'entreprise.

2.2.2 – Le plan opérationnel

Le plan opérationnel est élaboré en concertation avec les centres de responsabilité, généralement pour une période de 2 à 3 ans, et détaille les actions concrètes nécessaires à la mise en œuvre de la stratégie. Pour chaque fonction, il comprend :

- Une planification des actions ;
- Une clarification des responsabilités ;
- Une allocation des ressources financières, humaines et/ou techniques.

Il vise à assurer la viabilité, la rentabilité et le financement de l'entreprise à court terme, et peut se décliner en plusieurs plans partiels, tels que le plan d'investissement, le plan de financement, les prévisions synthétiques et le plan des ressources humaines. Il constitue une étape importante entre le plan stratégique et les budgets qui régissent l'activité de l'entreprise.

2.3 – Procédures d'élaboration du budget

Une fois la stratégie clairement identifiée et les plans opérationnels qui en découlent élaborés, il reste à l'entreprise à définir les budgets correspondants. Généralement les budgets de l'année N+1 sont déterminés entre les mois de septembre et de décembre de l'année N⁵⁵.

Le cycle budgétaire peut se décomposer en six phases⁵⁶ :

- Rappel ou détermination des objectifs de la firme pour l'année avenir ;
- Réalisation d'études préparatoires ;
- Simulation des différents projets de budgets ;
- Choix de l'un d'entre eux : le pré-budget ;

⁵⁵ <https://www.cairn.info/pro-en-contrôle-de-gestion--9782311622256-page-80.htm>. Consulté le 22/04/2024.

⁵⁶ GERVAIS Michel « Contrôle de gestion », édition Economica, 7^{ème} édition, Paris, 2000, P281.

- Construction et discussions des budgets détaillés ;
- Élaboration des prévisions définitives.

2.3.1 – Prendre connaissance des objectifs pour l'année avenir

La procédure pour établir les budgets ne peut commencer tant que les objectifs à atteindre ne sont pas définis. Si l'entreprise a un plan à moyen terme, les décisions ont déjà été prises et les priorités établies, il suffit alors de reprendre les objectifs approuvés pour la première année du plan. Dans le cas contraire, la direction générale doit d'abord déterminer les orientations pour la période à venir. Toutefois, elle peut également attendre les premiers contours budgétaires avant de prendre des décisions définitives.

2.3.2 – Réaliser des études préparatoires

La phase des études préliminaires commence par une analyse économique générale, examinant l'évolution prévue de la conjoncture mondiale pour l'année à venir et son impact sur l'entreprise. Cette analyse est suivie par plusieurs autres études :

- Des études de marché approfondies, comprenant l'estimation des ventes et la prévision des ventes pour d'autres produits en fonction de la politique commerciale ;
- Prévisions des normes commerciales qui en découlent ;
- Un examen des investissements envisagés ;
- Des prévisions des conditions sociales à venir.

Il est essentiel d'impliquer les services opérationnels dès cette phase préliminaire pour les informer et les motiver davantage.

2.3.3 – Élaborer des projets de budgets

En se basant sur les données des études préliminaires et en prenant en compte les hypothèses relatives aux prix (vente et achat), aux salaires horaires, etc., le département concerné procède à une estimation globale des résultats potentiels pour l'année à venir. L'objectif est de déterminer si les objectifs fixés sont réalisables.

Cette tâche implique l'exploration de différents scénarios, la création de plusieurs projets de budget, et l'utilisation éventuelle d'un modèle de simulation informatisé pour simplifier les calculs laborieux. À l'issue de ces analyses, si les objectifs semblent inatteignables, la direction générale devra les ajuster à la baisse⁵⁷.

⁵⁷ Dupont Jean, "Gestion Financière et Planification Stratégique", 3ème édition, Éditions Management & Finance, 2021, P234.

2.3.4 – Choisir le pré-budget

Après la finalisation de la simulation, plusieurs projets sont habituellement considérés comme viables. La responsabilité revient alors à la direction générale, qui se réunit en comité budgétaire pour sélectionner celui qu'elle estime être le plus optimal. Ce projet est ensuite désigné sous le nom de "pré-budget".

2.3.5 – Construire et négocier des budgets détaillés

La procédure habituellement adoptée pour parvenir à ce résultat suit les étapes suivantes : Tout d'abord, les dirigeants les plus hauts placés dans la hiérarchie analysent les implications du pré-budget sur le fonctionnement de leur département, afin d'établir un objectif chiffré pour les responsables de niveaux hiérarchiques inférieurs. Ce processus est ensuite répété à chaque niveau de la hiérarchie, jusqu'à ce que tous les responsables disposent d'objectifs spécifiques et quantifiés ainsi que des hypothèses nécessaires à la construction de leur budget.

Sur cette base, chaque dirigeant élabore un plan d'action visant à atteindre l'objectif fixé et traduit les implications financières de ce plan dans un budget.

Ensuite, les documents et informations sont progressivement transmis. À chaque niveau, le supérieur hiérarchique évalue les propositions budgétaires de ses subordonnés. Une discussion s'engage entre eux, au cours de laquelle le supérieur peut soit demander des ajustements aux hypothèses du plan d'action, soit approuver le budget proposé, sous réserve de l'approbation finale de la direction générale.

Cette phase de négociation, qui dure généralement de deux à trois mois, est animée par le service de contrôle de gestion. Ce dernier joue un rôle d'animation, de conseil et peut proposer sa médiation, mais il n'a jamais le pouvoir d'imposer un budget.

2.3.6 – Élaborer les prévisions définitives

Une fois les discussions de la phase précédente terminées, il est temps de réviser le projet budgétaire initial afin d'y incorporer les ajustements nécessaires. Cette tâche implique la consolidation des budgets détaillés. Naturellement, le budget global résultant de ce processus devra être soumis à l'approbation de la direction générale.

2.4 – Exécution du budget

La mise en œuvre du budget d'une entreprise, également appelée exécution budgétaire, implique la conversion des activités planifiées en termes monétaires, en enregistrant les ressources consommées et les produits réalisés par les différentes unités de responsabilité dans les comptes.

Pour ce faire, le réseau budgétaire de l'organisation doit suivre des règles de gestion financière spécifiques. Après l'adoption du budget, plusieurs étapes sont nécessaires, notamment la répartition des fonds par unité de responsabilité ou projet, la répartition mensuelle des budgets et la délégation des pouvoirs aux responsables pour exécuter leur budget (crédits délégués).

L'exécution de tous les budgets implique des décisions sur les dépenses et les recettes, ainsi que des mouvements de trésorerie.

Le suivi budgétaire consiste en des rapports périodiques des responsables budgétaires à leur hiérarchie, mettant en évidence les écarts significatifs et proposant des mesures correctives. Les données budgétaires de ces rapports sont ensuite consolidées lors de réunions de suivi budgétaire mensuelles ou trimestrielles, auxquelles participent le contrôleur de gestion et les responsables hiérarchiques.

L'application rigoureuse des procédures budgétaires et la production rapide et précise d'informations sont essentielles pour assurer un contrôle budgétaire efficace.

Section 03 : le contrôle budgétaire

Les entreprises élaborent des budgets et des prévisions, et doivent instaurer un système de contrôle pour évaluer le degré de réalisation de ces plans et budgets, en les comparant aux réalisations effectives. Ces comparaisons révèlent les écarts, qui doivent ensuite être analysés afin de mettre en place des actions correctives. Cette section se concentrera sur la présentation du contrôle budgétaire, en abordant sa définition, ses objectifs, et ses étapes...etc. Ensuite l'analyse détaillée des écarts.

3.1 – Généralité sur le contrôle budgétaire

3.1.1 – Définitions du contrôle budgétaire

Selon **Gervais. M**, le contrôle budgétaire est la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant au budget 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.

Donc le contrôle budgétaire est un processus de gestion qui consiste à comparer régulièrement les dépenses réelles d'une entreprise avec les prévisions budgétaires. Son objectif est d'identifier les écarts entre les dépenses prévues et réelles, afin de prendre des mesures correctives si nécessaire pour garantir que l'entreprise reste sur la bonne voie financièrement.

3.1.2 – Les objectifs et les caractéristiques du contrôle budgétaire

3.1.2.1 – Les objectifs du contrôle budgétaire

Trois objectifs principaux du contrôle budgétaire peuvent être identifiés :

- Comparer les réalisations aux prévisions établies ;
- Identifier les écarts significatifs, les analyser et mettre en œuvre des mesures correctives qui englobent les aspects essentiels du contrôle de gestion ;
- Évaluer la performance des divers centres de responsabilité.

3.1.2.2 – Les caractéristiques du contrôle budgétaire

Parmi les caractéristiques du contrôle budgétaire, on peut identifier :

- **Le contrôle budgétaire, faisant partie intégrante de la gestion**, joue un rôle essentiel dans le système d'information du contrôle de gestion. Son principal objectif est de mettre en évidence les écarts entre les prévisions et les réalisations, et d'analyser les raisons de ces écarts.
- **Le contrôle budgétaire adopte une approche rétrospective** en se concentrant sur une période antérieure, généralement mensuelle, pour évaluer les réalisations par rapport aux prévisions budgétaires. Il analyse les écarts entre ces données et cherche à identifier les raisons sous-jacentes de ces divergences.
- **Le contrôle budgétaire est principalement axé sur les aspects financiers de l'organisation**, reposant sur une approche comptable et fournissant des indicateurs financiers exprimés en unités monétaires.
- **Il fournit aux responsables des informations sur le niveau de réalisation des budgets**, ce qui leur permet :
 - D'évaluer la performance des parties prenantes ;
 - De mettre en place les ajustements nécessaires ;
 - Il encourage une gestion par exception en se concentrant uniquement sur les écarts les plus importants.

3.1.3 – Les modalités d’efficacité du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est une fonction partielle du contrôle de gestion dont dépend de la qualité de ses interventions. Donc pour un contrôle budgétaire efficace, le contrôle de gestion se doit⁵⁸ :

- **Définir les centres de responsabilités** en évitant les chevauchements d’autorité ou les incohérences de rattachement hiérarchique ;
- **Servir de liaison et d’arbitrage** entre les centres de responsabilités, en particulier en définissant clairement les modalités de cession entre les centres ;
- **Décider du degré d’autonomie délégué** aux centres et de faire respecter les orientations de politique générale de la firme ;
- **Mettre en place des unités de mesure des performances** connues et acceptées par les responsables. Sous ces modalités, le contrôle budgétaire pourra pleinement être perçu par les responsables opérationnels comme un service qui les aide à maîtriser et à améliorer leur gestion.

3.1.4 – Les étapes du contrôle budgétaire

Assurer que les résultats atteints par les responsables des centres de responsabilité sont alignés avec les objectifs et les budgets attribués revêt une importance capitale. Pour garantir cela, il est nécessaire de mettre en place des mécanismes de suivi. De manière générale, le contrôle budgétaire comporte trois étapes distinctes⁵⁹ :

- **Le contrôle avant l’action (à priori)**

Implique une circulation d’informations substantielle. Son intervention est nécessaire avant l’apparition d’éventuels écarts entre les prévisions et les réalisations. Ce contrôle permet :

- **Aux responsables opérationnels** de modéliser les conséquences de leurs décisions avant de les mettre en œuvre ;
- **Aux superviseurs hiérarchiques** de délimiter les limites de leurs délégations de pouvoir en simulant le fonctionnement de leur propre domaine de responsabilité, composé de plusieurs unités auxquelles ils ont délégué une partie de leur autorité décisionnelle. Par conséquent, cette fonction du contrôle préalable est étroitement

⁵⁸ Alazard. C et Separi. S, OP-CITE, P344.

⁵⁹ Dupont Jean, OP-CITE, P150-152.

liée à la simulation, qui est aujourd'hui l'une des composantes essentielles de la budgétisation.

- **Le contrôle pendant l'action**

Ce contrôle opérationnel assure une fourniture continue d'informations indispensables pour guider les actions jusqu'à leur achèvement. Fondé sur des résultats tangibles, il doit être intégré au niveau opérationnel lui-même. En résumé, son rôle est d'évaluer la progression d'une activité par rapport aux programmes existants, de vérifier si les objectifs sont atteints, et le cas échéant, de réviser les plans élaborés pour les atteindre.

- **Le contrôle après l'action (à posteriori)**

Le contrôle à posteriori n'a plus la capacité de rectifier les actions ; son rôle principal réside dans la mesure des résultats et par conséquent dans l'évaluation des performances au sein d'une entreprise organisée en centres de responsabilité. Le contrôle budgétaire peut remplir cette fonction en se basant sur deux types d'informations : des **données synthétiques** pour comparer les résultats finaux aux attentes initiales, et des **données ponctuelles** pour identifier les événements inattendus, en en déterminer les causes et conséquences sur l'écart entre la situation réelle et celle souhaitée.

3.1.5 – Les supports du contrôle budgétaire

Les données collectées et exploitées pour déterminer les écarts par rapport aux budgets sont organisées dans des tableaux de bord et des rapports de contrôle, elles sont également examinées et discutées lors des réunions périodiques de suivi budgétaire⁶⁰.

- **Le tableau de bord**

Le tableau de bord est un outil permettant au responsable d'exercer un contrôle continu sur les revenus et les dépenses associés à sa zone de responsabilité. Il met en évidence des éléments clés, identifie les anomalies ou les facteurs ayant un impact significatif sur les performances de l'entreprise. En somme, il fournit au responsable les informations essentielles nécessaires pour prendre des mesures à court terme.

- **Les rapports de contrôle**

Le contrôle budgétaire devient périodique lorsqu'un responsable de budget rend compte de la performance de son département à sa hiérarchie. À intervalles réguliers, l'unité concernée travaille avec le service de contrôle de gestion pour créer un rapport standardisé comprenant :

⁶⁰ Michel Durant, "Principes et Pratiques du Contrôle Budgétaire", 3ème édition, Éditions Gestion et Finance, 2022, P135-136.

- Les variables de contrôle sélectionnées et les objectifs correspondants ;
- Les résultats obtenus pour chaque variable contrôlée ;
- Une analyse des écarts constatés ;
- Les mesures prises pour recentrer les actions vers les objectifs fixés.

Le destinataire analyse ensuite ces informations, demande des explications supplémentaires au besoin, puis transmet un résumé des contrôles à son propre supérieur hiérarchique.

- **Les réunions de suivi budgétaire**

Il est recommandé d'organiser des réunions mensuelles pour examiner systématiquement les comptes. Ces réunions, dirigées par le contrôleur de gestion et impliquant leur supérieur, permettront aux responsables budgétaires de présenter les écarts constatés. Après discussion, les actions correctives déjà en place seront coordonnées pour atteindre les objectifs budgétaires, et de nouvelles mesures pourront éventuellement être décidées. Le contrôleur de gestion rédigera ensuite un compte rendu de la réunion afin de suivre la conformité de l'exécution et l'avancement des décisions prises lors des réunions ultérieures. Ces rencontres peuvent s'appuyer sur des rapports de contrôle, un système informatisé de tableaux de bord ou un processus plus informel pour fournir les informations nécessaires.

3.1.6 – Les limites et les avantages du contrôle budgétaire

3.1.6.1 – Les limites

Le contrôle budgétaire peut être inefficace dans certains cas⁶¹ :

- Ce type de contrôle, effectué après coup, peut s'avérer trop tardif dans un environnement qui demande une réactivité immédiate ;
- Il se concentre principalement sur les aspects financiers de la performance, négligeant les éléments qualitatifs tels que la qualité du travail, la capacité de réaction et le climat social ;
- Il peut devenir contraignant car le système d'information génère de nombreux écarts à analyser ;
- Cette approche peut également démobiliser les acteurs concernés si leur performance est mal évaluée ou s'ils sont tenus responsables d'écarts sur lesquels ils n'ont aucun contrôle.

⁶¹ Leblanc Jacques, "Gestion et Contrôle Budgétaire", 1ère édition, Éditions Profinance, 2021, P150-151.

3.1.6.2 – Les avantages

Le contrôle budgétaire procure⁶² :

- **La maximisation de profit** : Le contrôle budgétaire vise à maximiser les bénéfices de l'entreprise en assurant une planification minutieuse et une coordination efficace entre les différentes fonctions.
- **L'harmonisation** : Il favorise l'harmonisation des activités des divers départements et secteurs, reconnaissant l'impact mutuel de leurs budgets respectifs.
- **Exactitude des plans** : Les plans, politiques et objectifs sont établis par la direction, mobilisant ainsi les efforts collectifs vers les buts organisationnels communs. Chaque département poursuit des objectifs spécifiques, alignés sur ces plans précis pour garantir une utilisation efficiente des ressources financières.
- **L'économie des dépenses** : Le contrôle budgétaire favorise également une gestion méthodique des dépenses, visant à optimiser l'utilisation des finances disponibles.
- **Frais diminuent** : Dans le contexte concurrentiel actuel, il revêt une importance particulière, chaque entreprise cherchant à réduire ses coûts de production pour stimuler les ventes.

3.2 – Analyse des écarts

3.2.1 – Définition d'un écart

L'écart se définit comme « la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée, écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée⁶³».

Par conséquent, l'objectif de l'écart est de confronter les réalisations aux prévisions de chaque centre de responsabilité pour évaluer leurs performances. Cette analyse permet de mesurer la gestion des opérations et de mettre en évidence les zones à risque. Il se calcule comme suit :

$$\text{Écart} = \text{Réalizations} - \text{Prévisions}$$

3.2.2 – Principe d'élaboration d'un écart

Principe N°1 : L'écart se définit comme la distinction entre la valeur observée des données et leur valeur de référence. La valeur observée est généralement celle enregistrée dans les comptes

⁶² Dubois Marie, "Principes du Contrôle Budgétaire", 1ère édition, Éditions Management Pro, 2022, P95-96.

⁶³ Doriath. B, « Contrôle de gestion », Dunod, Paris, 2008, P72.

de gestion, tandis que la valeur de référence peut prendre la forme d'un budget, de normes ou de prévisions. Lors de la comparaison des données entre deux exercices successifs, la valeur de référence est celle du premier exercice.

Principe N°2 : Un écart est caractérisé par un signe (+ ou -), une valeur et une direction (**favorable ou défavorable**). En effet, lors de l'analyse des écarts, une même valeur absolue peut avoir des implications différentes selon qu'il s'agisse d'une charge ou d'un produit.

Principe N°3 : La décomposition des écarts cherche systématiquement à isoler l'impact d'une seule composante en utilisant les sous-écarts calculés. Ainsi, pour des données composées de n composants, il est nécessaire d'identifier n sous-écarts correspondants.

Principe N°4 : Toute donnée constituée par le produit des éléments monétaires par les éléments représentant le volume des transactions doit être analysée en deux écarts distincts, conformément au troisième principe. Définis comme suit :

- **Écart/élément monétaire** = (élément monétaire réel – élément volumique prévu) * donnée volumique réelle.
- **Écart/élément volumique** = (élément volumique réel – élément volumique prévu) * élément monétaire prévu.

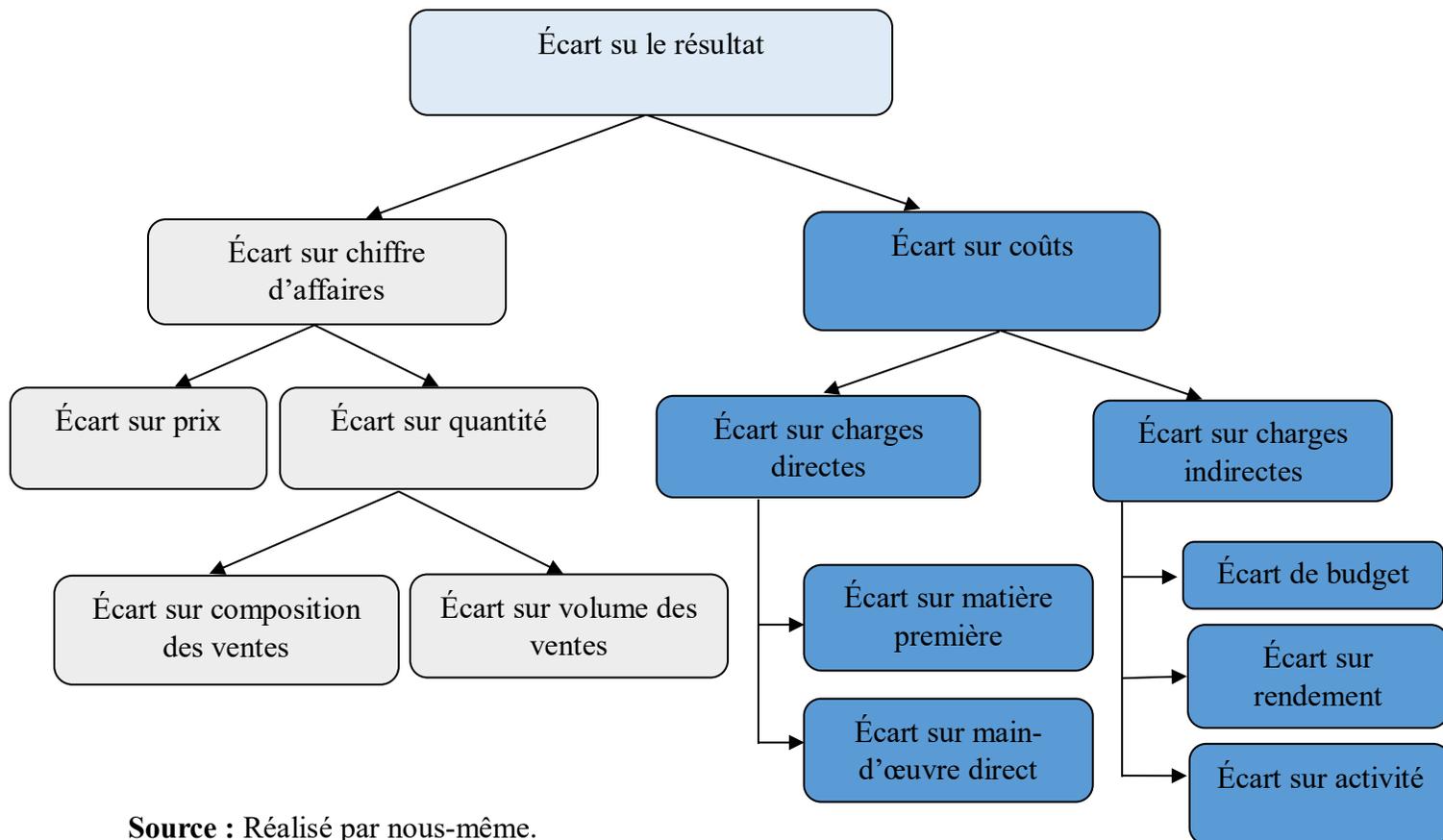
3.2.3 – Typologie des écarts budgétaires

Dans l'étude des écarts budgétaires, la décomposition des écarts permet d'analyser en détail les différents types d'écarts identifiés.

3.2.3.1 – Décomposition des écarts

La technique de l'analyse des écarts implique une démarche de décomposition. Lorsqu'un écart, qu'on pourrait qualifier de global ou complexe, est identifié, l'objectif est de le fractionner en écarts plus élémentaires. Ceci permet de mieux comprendre les origines de ces écarts ainsi que leurs impacts, afin de mettre en place des mesures correctives et d'évaluer les performances.

Figure N°11 : Le schéma d'ensemble des analyses d'écarts



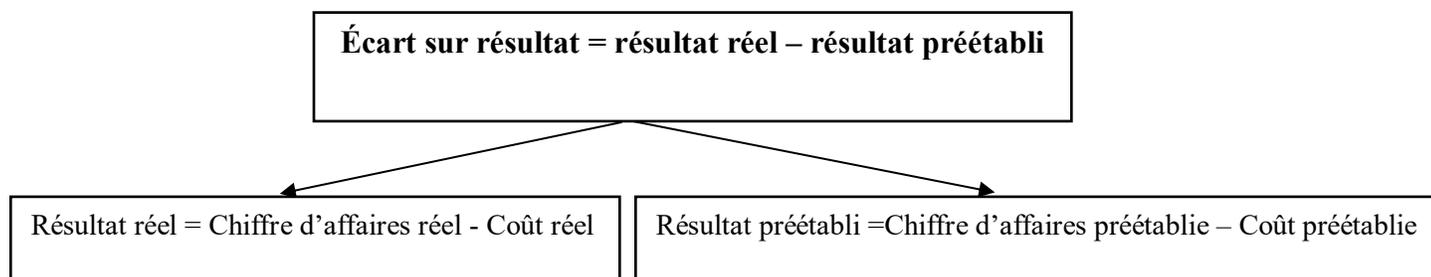
Source : Réalisé par nous-même.

3.2.3.2 – La décomposition détaillée des écarts

- L'écart sur le résultat

L'écart de résultat constitue le pilier fondamental du contrôle budgétaire, exprimant en termes financiers la performance globale d'une entreprise ou d'un produit en fournissant une indication préliminaire sur la réalisation de l'objectif de rentabilité global.

Ainsi, il se définit comme la différence entre le résultat réel et le résultat préétabli de référence, servant à évaluer la déviation de la performance globale à court terme.



Interprétation des résultats

Un écart sur résultat positif indique que le résultat réel dépasse les prévisions établies. Cela peut être interprété comme une performance supérieure à celle anticipée, suggérant une efficacité dans la gestion des ressources et des activités de l'entreprise. D'un autre côté, un écart sur résultat négatif signifie que le résultat réel est inférieur aux prévisions. Cette situation peut être interprétée comme une sous-performance par rapport aux attentes.

- L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaires

L'écart sur chiffre d'affaires « est la différence entre le chiffre d'affaires réel et le chiffre d'affaires prévu »⁶⁴. L'écart sur chiffre d'affaires se détermine comme suit :

$$\text{Écart sur chiffres d'affaires} = \text{Chiffre d'affaires réel} - \text{Chiffre d'affaires budgété (prévu)}$$

Interprétation des résultats

Un écart négatif est considéré comme défavorable car il indique que le chiffre d'affaires réalisé est inférieur aux prévisions de l'entreprise. En revanche, un écart positif sur le chiffre d'affaires est favorable car il signifie que le chiffre d'affaires réalisé dépasse celui qui était prévu. L'analyse de l'écart sur le chiffre d'affaires se divise en deux composantes : l'écart sur le prix et l'écart sur le volume (quantité). Cette décomposition est effectuée de la manière suivante :

$$\text{Écart sur prix} = (\text{Prix réel} - \text{Prix prévu}) * \text{Quantité réelle}$$

$$\text{Écart sur volume} = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité prévue}) * \text{Prix prévu}$$

⁶⁴ ALAZARD, C. SÉPARI, S, op-cit, P313.

- Écart sur coût
- Écart sur charges directes

Les coûts directs sont principalement : les matières premières et la main-d'œuvre directe.

Écart sur matière première : L'écart global sur matière peut être décomposé en écart sur quantité et écart sur coût :

L'écart sur quantité : traduit le plus ou moins bon rendement de la matière ou de main d'œuvre.

$$\text{Écart sur quantité} = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité prévue}) * \text{Coût unitaire préétabli}$$

L'écart sur les coûts : évalue l'effet d'une fluctuation des coûts liés aux factures de production.

$$\text{Écart sur coût} = (\text{coût unitaire réelle} - \text{Coût unitaire prévue}) * \text{Quantité réelle}$$

Écart sur main d'œuvre directe : L'écart global sur main d'œuvre peut être décomposé également en écart sur nombre d'heures et écart sur coût ou taux horaire.

- Écart sur charges indirectes (centre d'analyse)

L'analyse d'un écart global d'un centre d'analyse est plus complexe. En effet, l'écart sur prix est décomposé en écart sur budget et en écart sur activité. L'activité est appelée écart sur rendement.

Écarts sur budget (E/B) : Cet écart correspond à la différence entre des charges de fonctionnement effectives et le budget et fonctionnement prévu pour un certain niveau d'activité. Il est calculé par rapport à l'activité réelle, ce qui implique d'ajuster les prévisions.

$$\text{Écart sur budget} = \text{Coût réel} - \text{Budget flexible de l'activité réelle}$$

Écart sur activité (ou écart sur coût fixe) : L'écart sur l'activité reflète la variation des coûts de fonctionnement attribuables soit à une activité insuffisante, soit à une activité excessive.

$$\text{Écart sur activité} = \text{Budget flexible de l'activité réelle} - \text{Budget prévu de l'activité réelle}$$

Écart sur rendement : Cet écart représente la variation des coûts engendrée par un rendement supérieur ou inférieur aux prévisions, résultant d'une intensité de travail plus ou moins élevée que celle anticipée.

$$\text{Écart sur rendement} = \text{Coût prévu de l'activité réelle} - \text{Coût prévu de l'activité préétablie}$$

3.2.4 – Les actions correctives

Le contrôle budgétaire est un outil de gestion visant à maintenir ou ajuster les trajectoires pour atteindre les objectifs fixés. Après avoir analysé les écarts entre les prévisions et les réalisations, des mesures sont prises si nécessaire pour atteindre ces objectifs et optimiser la rentabilité. L'action corrective implique d'abord une révision des normes, suivie de la mise en œuvre d'actions d'amélioration. Une action corrective efficace doit être :

Rapide : Il est nécessaire de réduire le laps de temps acceptable entre la détection d'une déviation et sa correction afin d'éviter qu'une action corrective ne perturbe le système de contrôle.

Adaptée : Il est important d'appliquer une force appropriée et mesurée lors de la correction, évitant qu'elle soit excessive ou insuffisante. Cette correction devrait se concentrer principalement sur le facteur ayant la plus grande influence sur le résultat.

Conclusion :

Pour conclure, les concepts fondamentaux du budget fournissent les bases nécessaires pour une gestion financière efficace. En comprenant et en appliquant ces principes, les individus et les organisations peuvent mieux contrôler leurs finances, atteindre leurs objectifs et assurer leur stabilité économique à long terme.

CHAPITRE III :
LA GESTION BUDGÉTAIRE
ET MESURE DE LA
PERFORMANCE
FINANCIÈRE

Introduction

Avec l'économie de marché, la concurrence et la liberté d'activité qui s'en suivra, la gestion budgétaire devient parmi les techniques de gestion qui devra le plus se développer dans l'entreprise. La gestion budgétaire est un mode de gestion qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées à savoir les budgets et de contrôle de performance pour aider les dirigeants à prendre leur décision.

La performance de l'entreprise bien qu'étant un thème assez ancien en gestion, reste tout de même un concept assez mal défini et mesurable et qui a évolué au fur du temps. Elle a toujours constitué un thème de recherche récurrent, guidé par les préoccupations continues des managers d'assurer la survie des unités qu'ils dirigent. Aujourd'hui la performance recherchée au sein de l'entreprise est la performance globale qui tient compte de plusieurs dimensions, notamment, la performance financière. Cette dernière est l'un des indicateurs utilisés pour mesurer la réussite d'une institution, elle est souvent liée à la richesse et aux gains de l'entreprise, ce qui il l'attache directement à la gestion budgétaire.

Au cours de ce chapitre, on va essayer de faire une étude générale des deux concepts de la gestion budgétaire et de la performance de l'entreprise, pour ensuite ce focalisé sur la performance financière et son lien avec le processus de la gestion budgétaire.

Section 1 : Définition et principes généraux de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire trouve son origine dans le domaine public : c'est un mécanisme d'allocation et de contrôle des ressources lié au fonctionnement du parlementarisme, qui a ensuite été transposé pour accompagner le développement des grandes entreprises.

C'est un instrument de contrôle de gestion, de simulation, d'aide à la décision, de motivation et de gestion des conflits potentiels.

La pratique a tendance à se généraliser, notamment dans les PME, et à s'institutionnaliser, avec le développement de contraintes légales en matière de prévention des difficultés des entreprises⁶⁵.

⁶⁵ LECLÈRE. D « L'essentiel de la gestion budgétaire », Edition EYROLLES, Paris, 2012, P7-8.

1.1 – Historique de la gestion budgétaire

Avant de l'introduire dans la gestion des entreprises et d'avoir l'image d'aujourd'hui. La gestion budgétaire a passé par trois phases primordiales :

1.1.1 – La « BOUGETTE » du moyen âge

Le terme de « budget » vient d'un mot de l'ancien français, la « bougette », ou « petite bouge ». La « bouge » désignait au Moyen Âge le coffre ou le sac permettant au voyageur d'emporter avec lui marchandises ou effets personnels, avec à peu près le même sens que notre moderne « bagage ».

Au Moyen Âge, dans un sens plus restreint, la bougette signifiait aussi et surtout la bourse dans laquelle le marchand serrait ses écus lorsqu'il avait à se déplacer, pour se rendre, par exemple, aux célèbres foires des cités champenoises.

1.1.2 – La procédure budgétaire, institution du droit public

Le terme a ensuite été repris par les Anglais, à l'époque où ceux-ci expérimentaient la mise en place des institutions représentatives de la démocratie parlementaire, pour signifier de façon imagée la somme d'argent allouée à une entité administrative pour que celle-ci puisse fonctionner et mettre en œuvre les décisions du Parlement. Le « budget » devient alors un terme de droit public, et la procédure budgétaire un des fondements des institutions parlementaires.

L'une des prérogatives essentielles du Parlement est en effet de décider du montant des impôts qui seront levés et de la répartition des sommes ainsi perçues entre les différents départements ministériels. Chaque ministre dispose ainsi de son budget, d'une somme d'argent disponible pour remplir sa mission.

Le mécanisme d'allocation budgétaire permet à l'État de résoudre un problème de gestion difficile. La procédure budgétaire représente dans cette perspective une solution pertinente au problème de l'organisation des relations entre un « principal » (le peuple incarnant la souveraineté et s'exprimant à travers ses élus au Parlement) et ses « agents » (les différents ordonnateurs de dépenses qui décident au nom de l'État ou de collectivités publiques) : les agents disposent d'une assez grande autonomie de décision, mais dans le cadre d'une enveloppe budgétaire permettant

d'effectuer un contrôle a priori. Aucune dépense ne pourra être engagée, théoriquement, si elle n'a pas été prévue et votée dans le cadre d'une ligne budgétaire.

1.1.3 – La transposition en gestion

Au début du XXe siècle, on va assister au développement d'un phénomène caractéristique, celui de l'émergence d'organisations économiques de grande taille, dont la logique de gestion est très différente de celle de l'entreprise individuelle d'un petit négociant. Or les problèmes de gestion dans les grandes entreprises sont, du fait du facteur taille, en grande partie de même nature que ceux qui se posent aux États : dans les deux cas, il s'agit de concilier délégation, coordination et contrôle. Et tout naturellement, on assiste historiquement, à partir des années 1920 ou 1930, à l'introduction de procédures de gestion budgétaire dans les grandes entreprises américaines ou européennes présentant de nombreuses similitudes avec les procédures budgétaires parlementaires⁶⁶.

1.2 – Définition de la gestion budgétaire

Plusieurs définitions ont été accordées à la gestion budgétaire par les différents auteurs notamment :

FORGET Jack : « La gestion budgétaire est l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions applicables à la gestion d'une entreprise et pour comparer aux résultats effectivement constatés »⁶⁷.

HAMINI. A : « La gestion budgétaire est un mode de gestion qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévision chiffrées (les budgets) »⁶⁸.

DORIATH. B : « la gestion budgétaire traduit au niveau de chaque centre de responsabilité, les objectifs en plans d'actions à court terme et exprime les moyens nécessaires à leur réalisation, il s'agit donc d'élaborer, chaque année, des budgets qui sont l'expression monétaire mois par mois »⁶⁹.

⁶⁶ Idem.

⁶⁷ FORGET. J « Gestion budgétaire : Prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », Éditions d'Organisation, Paris, 2005, P9.

⁶⁸ HAMINI. A « Gestion budgétaire et comptabilité prévisionnelle », Éditions BERTI, Alger, 2001, P5.

⁶⁹ DORITH BRIGITTE, GOUJET CHRISTIAN, « Gestion prévisionnelle, et mesure de la performance », 3ème édition, DUNOD, Paris, 2007, P2.

Sur le **plan comptable général (PCG)**, « la gestion budgétaire est un mode de gestion consistant à traduire en programmes d'actions chiffrées (budgets) les décisions prises par la direction avec la participation des responsables »⁷⁰.

À partir de ces différentes définitions, nous pouvons déduire que la gestion budgétaire est l'ensemble des mesures qui visent à établir des prévisions chiffrées, à constater les écarts entre celles-ci et les résultats effectivement obtenus et à décider des moyens à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs fixés, pour une période déterminée.

1.3 – L'importance de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire permet de préparer l'avenir de l'entreprise par⁷¹ :

- Une meilleure connaissance de ses potentiels et de son environnement ;
- Une volonté de déterminer la place qu'elle occupera dans les années futures en définissant ses objectifs et les différents moyens de les atteindre ;
- Une planification et une coordination des actions à mener pour atteindre ces objectifs ;
- L'implication de tous les responsables opérationnels qu'elle engage.

1.4 – Rôle de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire joue⁷² :

- Un rôle de coordination des différents sous-systèmes puisque le réseau des budgets s'étend à tous les aspects de l'entreprise, tant commercial, productif, que financier. Il permet une consolidation des actions chiffrées dans le budget général et la présentation de documents de synthèse prévisionnels cohérents avec le plan opérationnel défini plus haut.
- Un rôle de simulation rendu possible par l'informatisation des procédures d'élaboration des budgets, qui permet de tester plusieurs hypothèses de budgétisation. Cet aspect revêt de plus en plus d'importance face à l'incertitude et à la complexité des marchés actuels. L'informatique permet une gestion prévisionnelle en temps réel et un réajustement possible des budgets en cas de besoin.

⁷⁰ JOSETTE. B, JEAN-JACK. B, JACK TUSZYNSKI, « Gestion budgétaire et analyse de la performance », Éd Fontaine Picard, Paris, 2014, P47.

⁷¹ HUTIN Hervé « Toute la finance d'entreprise », Édition d'Organisation, Paris, 2002, P387.

⁷² ALAZARD Claude, SÉPARI Sabine, OP-CIT, P179.

La gestion budgétaire ne remplira ces rôles que dans la mesure où le réseau des budgets couvre toute l'activité de l'entreprise et respecte l'interaction existante entre les sous-ensembles qui la constituent.

1.5 – Les objectifs de la gestion budgétaire

On peut distinguer trois objectifs apparents⁷³ :

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

Par ailleurs, et sous certaines conditions de compétences techniques et d'éthique. L'un des objectifs du système budgétaire est d'inciter les acteurs de l'entreprise à prendre leur responsabilité. C'est-à-dire à participer à la vie de l'entreprise.

Il s'ensuit un certain nombre de contraintes telles que⁷⁴ :

- Le respect des règles du jeu ;
- Une rigueur certaine dans les démarches et les évaluations ;
- Une ouverture d'esprit vers le dialogue, la négociation et la formation ;
- L'acceptation des responsabilités. C'est-à-dire des engagements pris ;
- Une liberté (toujours plus ou moins surveillée) d'action et d'expression de la part de tous.

1.6 – Les fonctions de la gestion budgétaire

L'élaboration du budget 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.

- **Cohérence** : la concentration industrielle a fait naître le besoin d'outil permettant d'assurer la cohérence des sous-systèmes de l'entreprise que sont la politique commerciale, la production, la gestion du personnel, les approvisionnements, les investissements, la gestion

⁷³ LOCHARD. J « La gestion budgétaire : outil de pilotage des managers », Édition d'Organisation, Paris, 1998, P25.

⁷⁴ Idem.

financière, etc. C'est pourquoi le budget, expression chiffrée des prévisions, a un rôle déterminant pour assurer la cohérence de l'entreprise.

- **Décentralisation** : le budget général traduit les choix et les objectifs de la direction générale. Son élaboration et son exécution nécessitent une décentralisation au niveau de tous les centres de l'entreprise. Il devient ainsi l'instrument de base de la direction par objectifs.
- **Contrôle** : s'il y'a décentralisation ou délégation de pouvoir, c'est dans le cadre et la limite d'objectifs chiffrés prédéterminés. Les budgets et le contrôle budgétaire ne suppriment pas la hiérarchie, au contraire, ils la formalisent en un système d'objectifs et d'écarts.

1.7 – Les conditions de fonctionnement

La mise en place d'un système de gestion budgétaire au sein d'une entreprise nécessite des conditions préalables qui sont⁷⁵ :

- Les conditions relatives à l'organisation générale de l'entreprise ;
- Les conditions matérielles ;
- L'existence ou création d'un environnement psychologique favorable.

1.7.1 – Les conditions relatives à l'organisation de l'entreprise

Le bon fonctionnement d'un système budgétaire exige en général la résolution préalable de multiples problèmes d'organisation interne. Ces problèmes tiennent pour la plupart à l'inadéquation des structures en place.

1.7.1.1 – Nécessité de diviser l'entreprise en fonctions homogènes

Étant donné que la gestion prévisionnelle est basée sur l'analyse des écarts, l'entreprise doit être organisée de telle sorte qu'elle permet de mettre un objectif déterminé à la charge, exclusivement, d'une personne ou d'un groupe de personnes. Cet impératif n'est satisfait que si soit tout chevauchement de responsabilité soit exclu. Pour ce, il y'a lieu de définir de façon très précise les fonctions de l'entreprise.

⁷⁵ <https://d1n7iqs260b2a.claudfrond.net> (Consulté le 24-03-2024).

1.7.1.2 – Nécessité de décentraliser la structure de l'entreprise

L'objectif de cette décentralisation est de permettre une précision dans les prévisions. En effet, la prévision doit être détaillée, ceci implique que tous les services et sous-services soient concernés pour une part par les budgets. Cette précision dans le détail n'est concevable que si la direction de l'entreprise délègue ses prérogatives, que s'il y'a à la tête de chaque service, une personne responsable de l'établissement de sa part du budget et de sa réalisation.

Déléguer une responsabilité c'est, pour le supérieur hiérarchique, confier à un subordonné la mission d'atteindre des objectifs en lui laissant une certaine liberté dans la conduite des opérations en vue de la réalisation de ces objectifs.

1.7.2 – Conditions matérielles

Ces conditions se résument en trois (03) catégories :

- Nécessité de se baser sur une comptabilité suffisamment détaillée ;
- Nécessité de délimiter le champ de la prévision dans le temps ;
- Nécessité de disposer d'informations de qualité.

1.7.2.1 – Nécessité de se baser sur une comptabilité suffisamment détaillée

Partant du fait que les budgets sont tributaires des informations fournies par la comptabilité, notamment la comptabilité analytique, l'organisation comptable de l'entreprise doit correspondre à l'organisation budgétaire.

Exemple, dans une entreprise, les sections homogènes dans lesquelles sont regroupés les frais indirects peuvent ne pas correspondre à la notion de section budgétaire (centre de responsabilité).

Dans ce cas, pour satisfaire les besoins budgétaires, on sera amené soit à remanier la structure comptable existante, soit à lui superposer une nouvelle structure comptable par responsabilités coïncidant avec le découpage budgétaire.

1.7.2.2 – Nécessité de délimiter le champ de la prévision dans le temps

Dans les entreprises industrielles, le budget est généralement annuel, alors que dans les entreprises commerciales, il est souvent trimestriel, Pour délimiter cette période, il faut tenir compte de plusieurs facteurs :

- Le délai de rotation des stocks ;
- Les variations saisonnières ;
- La durée de la période fiscale ;
- La durée du cycle (processus) de production.

Dans la plupart des cas, la période retenue est l'exercice comptable, étant entendu que cette période doit être subdivisée en sous-périodes d'égales durées (mois).

1.7.2.3 – Nécessité de disposer d'informations de qualité

Du fait que toutes les prévisions de l'entreprise seront basées sur les informations qu'elle aura recueillies, ces dernières doivent remplir certaines conditions. Elles doivent être objectives, précises, vérifiables, fiables et récentes.

1.7.3 – Existence ou création d'un environnement psychologique favorable

Une gestion budgétaire efficace exige la participation active de tous les acteurs de l'entreprise. L'expérience montre qu'une participation n'est véritablement effective que dans la mesure où elle n'est pas imposée autoritairement ; elle doit se baser sur une adhésion volontaire, une conviction personnelle, et non sur un système de contrainte et de sanctions négatives.

La gestion budgétaire ne saurait se développer que dans un environnement particulièrement réceptif et ouvert.

Autrement dit, elle nécessite une véritable préparation psychologique sans laquelle, les conditions précédentes seraient insuffisantes.

Cette préparation psychologique a un double objectif :

➤ **Rassurer le personnel**

Ceci est possible en mettant l'accent :

- Sur le fait que le système budgétaire n'est pas instrument basé sur la suspicion mais sur la confiance ;
- Sur le fait que le système n'est pas imposé par la direction mais qu'il est au contraire le résultat de participation à tous les niveaux ;
- Sur le fait que tous les secteurs de l'entreprise soient concernés.

➤ **Éveiller l'intérêt du personnel**

Ceci est possible en insistant sur les possibilités nouvelles qui peuvent apparaître, au plan des améliorations des conditions de travail, au plan de la rémunération, de la promotion sociale...etc.

1.8 – Les étapes de la gestion budgétaire

La définition de la gestion budgétaire fait apparaître trois phases dans le processus budgétaire⁷⁶ : la prévision, la budgétisation et le contrôle. Dont on a bien expliqué les fonctions dans le chapitre précédent (Chapitre 2).

1.8.1 – La prévision

C'est prévoir en quelque sorte ou connaître d'avance. On définit la prévision comme une attitude volontariste (politique de choix ou d'un engagement pour l'avenir), scientifique (statistique) et collective face à l'action future.

La prévision est un plan d'activité, permettant d'établir, pour la période considérée, un programme d'action, une norme, en se basant sur de nombreuses simulations, des informations internes et externes.

Les tâches des prévisions concernent :

- L'idée à l'élaboration d'objectifs et leur traduction en terme financier ;
- Définition des moyens à engager pour chaque objectif.

1.8.2 – La budgétisation

La budgétisation est l'inscription dans les budgets, des données résultantes des prévisions.

C'est aussi l'ensemble des recettes et des dépenses d'un budget et la traduction de ces objectifs en terme financier.

La budgétisation est liée à l'horizon de planification, à l'objectif visé et aux moyens mis en œuvre.

⁷⁶ MEYER Jean « Gestion budgétaire », Edition DUNOD, 8eme édition, Paris, 1979, P22-28.

1.8.3 – Le contrôle budgétaire

Il constitue la dernière étape de la gestion budgétaire (il est utilisé pour déterminer dans quelle mesure une organisation atteint ses objectifs en terme financier). Il est nécessaire de comparer régulièrement les revenus et les dépenses réelles par rapport aux revenus et dépenses budgétés. Pour cela il faut être capable de préparer un rapport d'analyse des écarts qui montrera mois après mois, dans quels domaines les dépenses sont trop élevées, à quels domaines ou à quels projets n'a pas été consacré suffisamment d'argent.

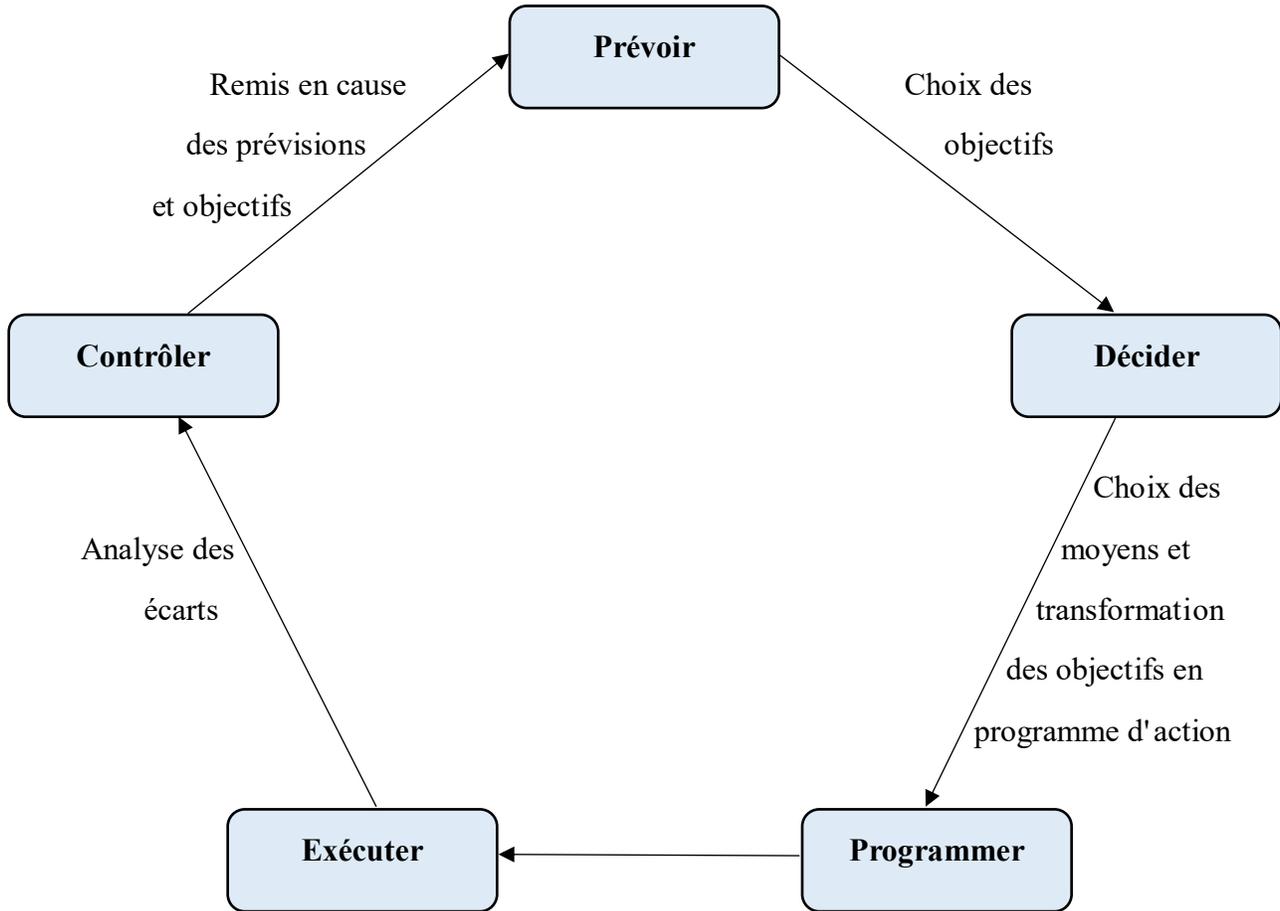
Afin de pouvoir réaliser un rapport d'analyses des écarts et les projections des marges brutes d'autofinancement, il faudra détailler le budget général en budget mensualisé.

Il consiste aussi à un suivi des budgets et une comparaison permanente entre les résultats réels et les prévisions chiffrées, afin de rechercher les causes des écarts et d'informer les différents niveaux hiérarchiques pour prendre les mesures correctives nécessaires et apprécier l'activité des responsables budgétaires⁷⁷.

La gestion budgétaire peut être schématiser comme suit :

⁷⁷ Idem.

Figure N°12 : La gestion budgétaire



Source : KHERRI Abdenacer, cours : « Gestion budgétaire », ESC. 2011-2012, P02.

1.9 – Intérêt et limites de la gestion budgétaire

1.9.1 – Intérêts de la gestion budgétaire

La démarche de la prévision budgétaire permet une meilleure connaissance des atouts et faiblesses de l'entreprise et, par l'anticipation sur les réalisations, d'améliorer la réactivité de l'entreprise. Elle responsabilise et engage les personnels opérationnels. Et elle force à la coordination des actions⁷⁸.

⁷⁸ DORIATH Brigitte, OP-CIT, P03.

1.9.2 – Limites de la gestion budgétaire

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 créativité.

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 prévisions⁷⁹.

Section 2 : Approche théorique sur la performance

La performance est un indicateur de compétitivité de l'entreprise, elle lui permet d'améliorer sa rentabilité, sa croissance, son pouvoir et surtout sa position sur le marché. À cet effet, la recherche des facteurs de performance demeure l'objectif primordial de toute entreprise cherchant à pérenniser son activité, développer ses structures et acquérir la confiance des collaborateurs internes et externes.

2.1 – Notion de performance

La performance a toujours intéressé les directeurs et les conseils d'administration. Cette notion est souvent utilisée comme variable dépendante dans les travaux de recherches⁸⁰. La notion

⁷⁹ Idem.

⁸⁰ Taouab, O. et Issor, Z « Firm performance: Definition and measurement models ». " European Scientific Journal ", 2019, P93-106.

de performance est cependant perplexe et rarement définie clairement bien qu'elle soit largement utilisée dans la littérature.

2.1.1 – Définition

Dans le domaine de la gestion, la performance a toujours été une notion ambiguë, rarement définie explicitement. Elle n'est utilisée en contrôle de gestion que par transposition de son sens en anglais. Depuis les années 80 de nombreux chercheurs se sont attachés à la définir. C'est « un concept qui ne fait pas l'unanimité autour d'une définition et d'une mesure précise car cette dernière dépend de l'objectif visé, de la perspective d'analyse choisie ainsi que du champ d'intérêt de son utilisateur »⁸¹.

Une définition universelle a été donnée par **Bourguignon. A**, qui définit la performance comme : « un système de paramètres complémentaires, parfois même contradictoires, qui dessinent les résultats obtenus par le sujet analysé et le processus d'obtention de ces résultats »⁸².

Selon **Lorino. P** « Est performance dans l'entreprise, tout ce qui, et seulement ce qui, contribue à atteindre les objectifs stratégiques »⁸³.

Carrière. J-B conclut alors que la performance n'est rien d'autre que l'évolution de l'entreprise ou son agrandissement⁸⁴.

Bien que le mot "**performance**" est largement utilisé dans tous les domaines de la gestion. On trouve dans le domaine du contrôle de gestion, des termes tels que la gestion de la performance, les mesures de la performance, l'évaluation de la performance et l'estimation de la performance⁸⁵.

Dans le champ de l'entreprise, le slogan est aujourd'hui très clair et bien ciselé : il faut performer afin de garantir la survie et la pérennité de son organisation, et accroître par ailleurs son avantage concurrentiel, en cette époque particulièrement caractérisée par l'intensification de la

⁸¹ Issor. Z « La performance de l'entreprise : un concept complexe aux multiples dimensions ». Projectics, 2017, P93-103.

⁸² Bourguignon. A « Peut-on définir la performance ? Revue Française de Comptabilité », Juill et Août, 1995, P61-66.

⁸³ Lorino. P « Perception de la notion de performance par les dirigeants des petites entreprises en Afrique ». Bertrand Sogbossi Bocco, P117-124.

⁸⁴ Carrière Jean-Bernard est professeur à l'Université du Québec à Trois-Rivières.

⁸⁵ Lebas. M, Euske. K « Délamination conceptuel et opérationnel de la performance », Cambridge University Press, 2002, P65-79.

concurrence, la mondialisation et l'internationalisation des marchés. Ainsi, le concept de performance peut être défini pour une entreprise, comme étant le niveau de réalisation des résultats par rapport aux efforts engagés et aux ressources consommées. Il s'appuie largement sur les notions d'efficacité et d'efficience.

2.1.1.1 – L'efficacité

Dans le langage courant de la gestion, on parle de l'efficacité lorsqu'on veut mettre en relation les résultats et les objectifs. Elle signifie que les actions menées ont permis de répondre « aux principaux constituants stratégiques »⁸⁶.

L'efficacité est le meilleur rapport possible entre le degré de réalisation des objectifs et les moyens mis en œuvre pour l'obtenir.

2.1.1.2 – L'efficience

Si l'efficacité met en relation les résultats obtenus et les objectifs fixés. L'efficience permet de minimiser les moyens employés pour résultats donnés.

Exemple : Assurer un service en mobilisant un temps minimum de main-d'œuvre⁸⁷.

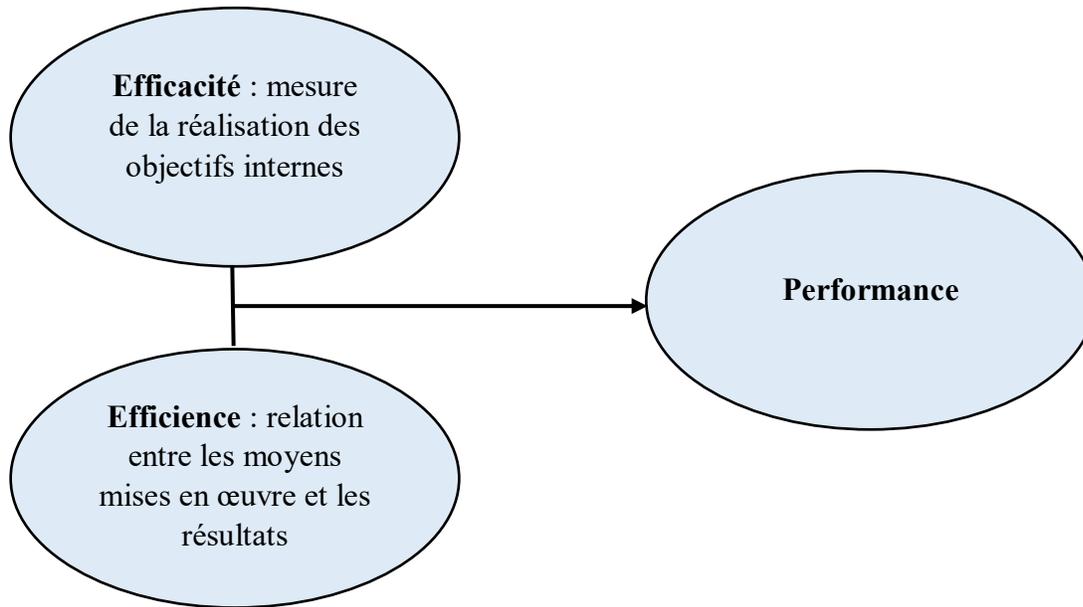
L'efficience « maximise la quantité obtenue à partir d'une quantité donnée de ressource ou minimise la quantité de ressources consommées pour une production donnée »⁸⁸, nous entendons alors par efficience, la mesure d'absence de gaspillage dans l'emploi de ressources (humaines, technique, financières et autres) tout en étant efficace.

⁸⁶ BARABE MICHEL et MELLER OLIVIER, « Manager », DUNOD, Paris, 2006, P346.

⁸⁷ Doriath. B, Goujet. C « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3^e édition, DUNOD, 2007, Paris, P173.

⁸⁸ MALO. J-L et MATHE. J-C « l'essentiel du contrôle de gestion », édition d'Organisation, 2^e édition, Paris, 2000, P106.

Figure N°13 : Le concept d'efficacité, d'efficience et de performance



Source : BESCOS. P-L ET ALL, « contrôle de gestion et management », Montchrestien, 4ème édition, paris, 1997, p42.

2.1.2 – Caractéristique de la performance

On constate trois caractéristiques de performance⁸⁹ :

- Elle se traduit par une réalisation (ou un résultat) : La performance est donc le résultat d'action coordonnées, cohérentes entre elles, qui ont mobilisé des moyens (personnel, investissement), ce qui suppose que l'organisation dispose d'un potentiel de réalisation (compétences du personnel, technologies, organisation, fournisseur, ...etc.).
- Elle s'apprécie par une comparaison : La réalisation est comparée aux objectifs, grâce à un ensemble d'indicateurs, chiffrés ou non. La comparaison suppose une forme de compétition : faire mieux que lors de la période précédente, elle donne lieu à interprétation, jugement de valeur qui peut différer en fonction des acteurs concernés (actionnaires, dirigeants, syndicalistes).

⁸⁹Doriath. B, Goujet. C, OP-CIT, P172.

- La comparaison traduit le succès de l'action : La performance est donc une notion relative (résultat d'une comparaison). Multiple (diversité des objectifs) et subjective (dépendant de l'acteur qui l'évalue).

2.1.3 – La performance externe et la performance interne

La performance de l'organisation est appréciée différemment selon les acteurs, clients, salariés, actionnaires, managers, prêteurs de fonds, 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.

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'atteint 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'entreprise⁹⁰.

⁹⁰ Idem

Tableau N°02 : Différence entre la performance interne et externe

Performance externe	Performance interne
Est tournée principalement vers les actionnaires et 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.
Nécessite de produire et de communiquer les informations financières.	Nécessite 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, Goujet. C, OP-CITE, P173.

2.2 – Typologie de la performance

La raison d'existence de différents types de performance s'inscrit d'une manière ou d'une autre dans la raison d'être de toute entreprise, c'est-à-dire la satisfaction des clients. Même si les priorités d'objectifs et d'actions diffèrent selon le type de performance privilégié, le but généralement visé par toute entreprise, est de donner satisfaction aux besoins des clients en vue d'en tirer des profits. La satisfaction doit être même une préoccupation permanente des dirigeants du fait qu'elle constitue un pilier de la pérennité financière de l'entreprise⁹¹.

2.2.1 – La performance stratégique

La performance stratégique, appelée aussi la performance à long terme, est garante de la pérennité, intègre le maintien de la distance avec les concurrents et utilise un système d'excellence comme indicateur de mesure. Les facteurs nécessaires pour sa réalisation sont entre autres : la

⁹¹ Bertrand Sogbossi Bocco « PERCEPTION DE LA NOTION DE PERFORMANCE PAR LES DIRIGEANTS DE PETITES ENTREPRISES EN AFRIQUE ». Revue des Sciences de Gestion, 2010/1 n°241 | P117-124.

croissance des activités, une stratégie bien pensée, une culture d'entreprise dynamique, une forte motivation des membres de l'organisation ou un système de volonté visant le long terme, la capacité de l'organisation à créer de la valeur pour ses clients, la qualité du management et du produit pour les clients, la maîtrise de l'environnement, la prise en compte de la responsabilité sociale de l'entreprise. Même si l'application systématique d'une logique solide basée sur ce système d'excellence est une garantie de succès pour les entreprises⁹².

2.2.2 – La performance concurrentielle

Liée au milieu concurrentiel de l'organisation, la performance concurrentielle matérialise le succès qui résulte non seulement des seules actions de l'organisation, mais aussi de ses capacités à s'adapter, et même à s'approprier les règles du jeu concurrentiel dans son secteur d'activités. Cette performance repose sur la logique, selon laquelle l'atteinte d'un résultat donné dépend de la nature des systèmes concurrentiels et surtout des modes de compétition et de l'intensité de la lutte concurrentielle entre les forces en présence.

Dans cette logique, les entreprises ne peuvent valablement saisir des opportunités de performance que si elles sont capables de déceler de façon claire les caractéristiques changeantes des systèmes concurrentiels et des forces concurrentielles liés à chacune de leurs activités, d'anticiper les changements du jeu concurrentiel par la politique de différenciation, de construire si possible les règles du jeu qui prévaudront dans l'avenir⁹³.

2.2.3 – La performance socio-économique

Elle regroupe la performance organisationnelle, la performance sociale, la performance économique et financière, la performance commerciale.

2.2.4 – La performance organisationnelle

Concerne la manière dont l'entreprise est organisée pour atteindre ses objectifs et la façon dont elle y parvient. Les facteurs qui permettent d'apprécier cette efficacité organisationnelle

⁹² Issor Zineb « LA PERFORMANCE DE L'ENTREPRISE : UN CONCEPT COMPLEXE AUX MULTIPLES DIMENSIONS », De Boeck Supérieur 2017/2 n°17 | P93-103.

⁹³ Bertrand Sogbossi Bocco. OP-CIT, P118.

sont : le respect de la structure formelle, les relations entre les composantes de l'organisation, la qualité de la circulation de l'information, la flexibilité de la structure.

2.2.5 – La performance sociale

La performance humaine et sociale, elle représente les relations sociales ou humaines dans l'entreprise. Elle résulte pour **Descarpentries J-M** du rassemblement de Collaborateurs : « motivés, compétents et communiquant bien entre eux par le moyen d'une langue et de valeurs communes (culture). Elle dépend des politiques de gestion du personnel, concerne l'état des relations sociales ou humaines dans l'entreprise et traduit la capacité d'attention de l'entreprise au domaine social. Elle est un concept central de la recherche en éthique des affaires »⁹⁴.

2.2.6 – La performance économique et financière

Elle peut être définie comme la survie de l'entreprise ou sa capacité à atteindre ses objectifs. Ayant trait aux coûts, cette performance est mesurée par des indicateurs quantitatifs tels que la rentabilité des investissements et des ventes, la profitabilité, la productivité, le rendement des actifs, l'efficacité, etc. Cet aspect économique et financier de la performance est resté pendant longtemps, la référence en matière de performance et d'évaluation d'entreprise. Même si elle facilite une lecture simple du pilotage de l'entreprise, cette dimension financière à elle seule, n'assure plus la compétitivité de l'entreprise⁹⁵.

2.2.7 – La performance commerciale

Encore appelée performance marketing est la performance qui est liée à la satisfaction des clients de l'entreprise. Ainsi définie, il apparaît difficile de séparer nettement la performance commerciale des différents types de performance déjà développés. Pour que cette performance commerciale soit durable, les entreprises doivent développer la qualité et les moyens mis en œuvre pour l'assurer, la satisfaction des clients, le service aux clients et les conseils qui leur sont donnés, le service associé au produit tangible en raison du fait que ce service est source de valeur pour le consommateur, une orientation client totale et une innovation permanente.

⁹⁴ Issor Zineb. OP-CIT, P101.

⁹⁵ Bertrand Sogbossi Bocco. OP-CIT, P118.

La commercialisation des produits de qualité et adaptés au contexte, l'offre de services après-vente, l'agressivité commerciale, la stimulation de la demande, l'offre des prix compétitifs, l'impartialité dans le référencement et l'échange d'information avec les fournisseurs⁹⁶.

2.3 – Le pilotage de la performance

Piloter la performance, c'est organiser l'ensemble des actions qui permettent d'atteindre les objectifs de l'entreprise.

Le pilotage de la performance est à la fois⁹⁷:

- Un processus de diffusion, dans l'entreprise, d'une information sur les objectifs et les moyens ;
- Un processus d'animation afin de coordonner les actions des acteurs pour atteindre les objectifs. Ce processus peut être décrit de la façon suivante :
 - Fixation des objectifs de l'organisation et déclinaison en sous-objectifs par centre de responsabilité, unité, projet, ...etc.
 - Détermination des variables d'action afin d'agir sur les facteurs de la performance.
 - Information des acteurs.
 - Contrôle des réalisations, par comparaison avec les objectifs.
 - Régulation éventuelle quand la comparaison révèle des écarts trop importants.

2.4 – Les indicateurs de la performance

2.4.1 – Définition d'un indicateur de performance

Lorino. P (2001)⁹⁸ définit l'indicateur de performance comme étant « une information devant aider un acteur, individuel ou plus généralement collectif, à conduire le cours d'une action vers l'atteinte d'un objectif ou devant lui permettre d'en évaluer le résultat ». L'auteur ajoute que l'indicateur peut prendre toute forme informationnelle : chiffre, jugement qualitatif, signe binaire oui/non, graphique, ...etc. Ce n'est pas une simple donnée mais plutôt un outil de gestion réunissant une série d'informations.

⁹⁶ Idem, P119.

⁹⁷ Doriath Brigitte et Goujer Christian, OP-CIT, P176-177.

⁹⁸ Lorino. P « Méthodes et pratiques de la performance : le pilotage par les processus et les compétences », Edition d'Organisation, Paris, 2001, P148.

2.4.2 – Les fonctions de l'indicateur de performance

D'une manière générale les fonctions des indicateurs peuvent être résumées comme suit⁹⁹ :

- Suivi des actions, d'une activité ou d'un processus ;
- Évaluation d'une action ;
- Diagnostic d'une situation, d'un problème ;
- Veille et surveillance d'environnement changeant.

2.4.3 – Les caractéristiques d'un indicateur de performance

Un indicateur doit présenter des qualités génériques, qu'on englobe dans le tableau suivant¹⁰⁰ :

⁹⁹ ALAZARD Claude, SÉPARI Sabine, OP-CIT, P515.

¹⁰⁰ Idem. P516.

Tableau N°03 : Les caractéristiques d'un indicateur de performance

Qualité attendue	Interprétation
Fidélité	Reflète le sens et l'importance du phénomène observe.
Clarté du lien avec l'action	Indicateurs simples préfères plutôt qu'un synthétique, dans un souci de réactivité et lisibilité.
Nombre réduit	Limiter le nombre d'indicateurs à une dizaine. Au-delà d'une vingtaine, le décideur est dans l'incapacité de les utiliser tous.
Non-manipulabilité	L'indicateur ne doit pas être facilement biaise ou manipule.
Productivité	Dans un souci de réactivité, des indicateurs physiques sont intègres pour être plus proches de l'action et permettre des actions correctives plus rapides.
Evolutivité	Les indicateurs pourront être modifiés en fonction des problèmes majeurs rencontres par un service a moment donne.

Source : ALAZARD Claude, SÉPARI Sabine, OP-CIT, P516.

2.4.4 – Typologies d'indicateurs

Plusieurs critères peuvent être utilisés pour classer les indicateurs¹⁰¹ :

2.4.4.1 – La nature de l'indicateur

- Indicateurs financiers ou non financiers : Chiffre d'affaires versus Quantités vendues.
- Indicateurs quantitatifs ou qualitatifs : Rendement par pièce versus Taux de satisfaction de la clientèle.

¹⁰¹ Idem, P117.

- Indicateurs ponctuels ou synthétiques : Nombre de clients démarchés par un vendeur versus Chiffre d'affaires total/Total du personnel de la direction commerciale. Le premier est un indicateur de suivi de l'activité d'un acteur spécifique, l'autre est un indicateur de communication sans lien direct avec une action précise mais qui traduit l'effort de tous pour un accroissement du chiffre d'affaires.
- Indicateurs prospectifs ou « rétroviseurs » : Nombre de commandes en cours versus Chiffre d'affaires du mois. Le premier indique la réalisation d'un chiffre d'affaires futur (indicateur prospectif), le second est un constat d'une réalité (indicateur rétroviseur). Il serait également possible de suivre le nombre d'affaires sur le point d'être conclues qui permettrait une projection encore plus avancée sur l'évolution future du chiffre d'affaires.

2.4.4.2 – Leur rôle dans le système de mesure

- Indicateurs de moyens : ils s'intéressent à la productivité et mettent en perspective les résultats obtenus compte tenu des moyens engagés (nombre de défauts, coût horaire de fonctionnement, température d'un système, durée de cycle, délai de livraison des fournisseurs).
- Indicateurs de résultat : ils mesurent l'atteinte des objectifs par l'entité (quantité de produits vendus, nombre de commandes prises, délai moyen de fabrication...etc) ; on peut aussi les appeler indicateurs d'efficacité.
- Indicateurs d'avancement des plans d'actions : ils permettent de suivre le niveau d'avancement de plans d'action jugés stratégiques (nombre de cercles de qualité en fonctionnement, nombre d'heures de formation, taux de couverture des formations par rapport au personnel à former) ; insérés dans un plan d'action, ils peuvent être nommés indicateurs d'approche et n'ont pas vocation à être remontés au niveau hiérarchique supérieur.
- Indicateurs d'environnement : ils permettent au responsable d'avoir des informations clés sur son environnement afin d'orienter correctement son action (taux de croissance du marché, données sur le principal concurrent, date de changement de réglementation).

Ces indicateurs se présentent sous deux formes qui sont :

➤ Indicateurs sous forme de tableaux :

Pour accentuer la lisibilité, les données chiffrées sont agrémentées d'informations sur la nature de l'évolution de l'indicateur en jouant :

- Sur un code couleur en référence aux feux tricolores ;
- De symboles comme des flèches ou des smileys ;
- Des procédures d'alerte peuvent également y être adjointes.

➤ Indicateurs sous forme de graphiques :

De nombreux types de graphique existent ; il s'agit de choisir celui qui convient, tel que l'histogramme, le graphique en « camembert », le graphique en « radar », ...etc.

Section 3 : Le processus de la gestion budgétaire dans la mesure de la performance financière

La gestion budgétaire constituerait un moyen de motivation pour les responsables du fait qu'il permet la décentralisation et la délégation du pouvoir. Cela donne une grande responsabilité à ces derniers dans la prise de décisions. Ce qui fera naître une motivation au sein de l'organisation contribuant considérablement à l'atteinte des objectifs. Ces éléments permettront aux responsables d'être ainsi efficaces (atteinte des objectifs) et efficaces (atteinte des objectifs à moindre coût). Le système budgétaire assurerait ainsi l'accroissement de la performance financière.

3.1 – Le concept de la performance financière

La performance financière constitue un élément primordial pour toute entité objective, créatrice de valeur et qui veut garantir sa pérennité. Elle renvoie à certains indicateurs financiers et à des données comptables, ou encore à des données concernant la valeur de l'entreprise sur le marché.

Pour bien cerner la notion performance financière nous allons d'abord la définir, ensuite citer ses différents indicateurs et ses déterminants et enfin mettre en évidence le lien entre la gestion budgétaire et la performance financière.

3.1.1 – Définition de la performance financière

La performance financière est considérée comme le but final, conditionné par la satisfaction des clients, elle-même dépendant de la bonne organisation des processus internes, qui reposent quant à eux sur une motivation suffisante des acteurs et des systèmes d'information performants¹⁰².

La performance financière pourrait être définie comme étant la réalisation d'une bonne rentabilité, d'une croissance satisfaisante, et de création de valeurs pour l'actionnaire. Elle vise à assurer la stabilité du financement de l'entreprise afin de recourir le moins possible à des crédits¹⁰³.

3.1.2 – Les indicateurs de la performance financière

Les indicateurs de la performance financière n'ont pas toujours été les mêmes depuis leurs apparitions. En effets, ils ont été améliorés suite à des critiques quant à leur fiabilité et les informations qu'ils fournissent concernant la performance et la situation de l'entreprise analysée. Désormais, il existe des indicateurs financiers plus représentatifs de la création de valeur de l'entreprise tels que l'Economic Value Added (EVA), ou le Cash Flow Return On Investment (CFROI). Pour connaître la performance financière de l'entreprise, le gestionnaire utilise de plus en plus le Return On Equity (ROE) ou taux de rentabilité financière, le free cash flows, la croissance des cash flows, le Return On Assets (ROA) et les ROI. Ces différents indicateurs vont être présentés de manière simple¹⁰⁴ :

➤ L'EVA

"Economic Value Added" ou "valeur économique ajoutée" est utilisée pour mesurer la valeur ajoutée par l'entreprise après rémunération de tous les capitaux employés. Elle est obtenue par la formule suivante :

$$\text{EVA} = (\text{Rentabilité économique} - \text{Coût du capital}) * \text{Capitaux investis}^{105}.$$

¹⁰² GIRAUD Françoise, SAULPIC Olivier, NAULLEAU Gérard et Al. OP-CIT, P102.

¹⁰³ Oubya Ghazlene « Contribution à l'étude des déterminants de la performance de l'entreprise : Impact de la création de valeur pour le client sur la performance des entreprises Hôtelières en Tunisie », Thèse de doctorat. Sciences de gestion. France. Université Côte d'Azur, 2016, P24.

¹⁰⁴ Oubya Ghazlene, OP-CIT, P25.

¹⁰⁵ Damodaran Aswath « Finance d'entreprise théorie et pratiques », 2ème édition, De Boeck, 2001, P617.

Chapitre III La gestion budgétaire et mesure de la performance financière

Mais elle peut également être calculée sur la base de fonds propres. Dans ce cas, elle est obtenue par la formule suivante :

$$\text{EVA des fonds propres} = (\text{Rendement des capitaux propres} - \text{Coût des capitaux propres}) * (\text{Montant des capitaux propres investis dans le projet ou dans l'entreprise}).$$

Quand l'EVA des fonds propres est positive, l'entreprise crée de la valeur pour ses actionnaires. Quand elle est négative, l'entreprise détruit la valeur pour ses actionnaires. L'EVA permet donc à l'entreprise de déterminer si la somme investie pour lancer un projet est supérieure à celle obtenue à l'issue de l'opération. Elle permet entre autres de prendre des décisions correctes concernant l'investissement et le désinvestissement de l'entreprise.

Cependant, l'EVA a été critiquée par la forte influence de la méthode comptable utilisée. D'autre part, l'EVA a montré une grande instabilité quand il s'agit de faire des ajustements au fil du temps. L'EVA est considérée par certains managers comme étant un outil dépassé par le temps. Par conséquent, son pilotage devrait toujours se faire avec d'autres indicateurs plus avancés.

➤ Le CFROI

"Cash Flow Return On Investment" ou "retour sur investissement des flux de trésorerie" correspond à la moyenne des taux de rentabilité interne des investissements actuels de l'entreprise. Le CFROI est le taux de rentabilité interne qui égalise l'actif économique de l'entreprise, pris en montant brut, c'est-à-dire avant dotations aux amortissements et réévalué du taux d'inflation, et la série des excédents bruts d'exploitation après impôt, calculée sur la durée de vie des actifs immobilisés en place. Cette dernière s'estime en divisant la valeur brute des immobilisations par la dotation aux amortissements de l'année. Le CFROI est alors comparé au coût moyen pondéré du capital.

Sa formule de calcul est la suivante :

$$\text{CFROI} = \text{Cash flow} / \text{Valeur du marché du capital employé}.$$

Le CFROI peut être comparé au coût du capital à évaluer si l'investissement de l'entreprise est bon, neutre ou pauvre. Pour améliorer la valeur de l'entreprise, celle-ci doit donc augmenter la différence entre le coût de son capital et son CFROI.

➤ Le ROE

"Return On Equity" qui peut être traduit en français par « taux de retour sur capitaux propres » ou « taux de rendement des capitaux propres » ou encore « rentabilité des capitaux propres » est un indicateur qui donne une information concernant la rentabilité de la société et sa capacité à donner du bénéfice en partant des investissements des actionnaires. Il permet aussi de définir les différents leviers de la performance, de mesurer les capitaux investis ainsi que le résultat économique par objet d'étude.

Toutefois, il a été observé que le ROE pouvait être volatile par rapport à d'autres indicateurs du fait que les frais financiers reposent sur une dette fixe. Les éléments de revenus et de coûts sont variables.

Sa formule de calcul est la suivante :

$$\text{ROE} = \text{Résultat net comptable} / \text{Capitaux propres.}$$

➤ Le ROI

"Return On Investment" ou "le taux de rentabilité financière" : « C'est le rapport entre une évaluation comptable de résultat et une évaluation comptable des capitaux investis »¹⁰⁶. Il mesure l'utilisation des actifs de l'entreprise pour générer des profits. Dans cette optique, il est principalement exploité pour connaître si les investissements consacrés au lancement d'un projet sont bien justifiés par les résultats obtenus. Il correspond au rapport entre les coûts et les bénéfices.

Le ROI a été depuis toujours considéré comme étant une mesure complète et synthétique de la performance de l'entreprise. Dans cette optique, il permet de mettre à jour les différents éléments qui affectent les états financiers de l'entreprise. C'est un indicateur facile à calculer et à comprendre par l'utilisateur. D'autre part, il peut être appliqué à toute organisation et permet par conséquent, de déterminer les différents centres de profit de l'entreprise voire même, de l'organisation.

¹⁰⁶ Langlois. G, Bonnier. C, Bringer. M, OP-CITE, P39.

Chapitre III La gestion budgétaire et mesure de la performance financière

Avec le ROI, la création de valeur par l'entreprise repose sur l'augmentation des ventes, la réduction des coûts, la réduction du capital investi¹⁰⁷. Cependant, la simplicité de cet outil implique qu'il peut être manipulé facilement. Il pourrait donc conduire plus à une gestion des chiffres et du ratio plutôt qu'une gestion de l'organisation et des processus lancés par cette dernière. Or, cette focalisation sur le chiffre pourrait fausser la vision concernant l'entreprise surtout, à long terme.

Sa formule de calcul est la suivante :

$$\text{ROI} = \text{Bénéfice net} / \text{Coût de l'investissement.}$$

➤ Le ROA

"Return On Assets" ou "rendement des actifs", également appelé ROCE (retour sur capitaux employés), correspond à la rentabilité économique de l'entreprise. C'est un outil qui permet de déterminer si les moyens économiques de l'outil de travail sont efficacement utilisés. Cette mesure se fait sur la base des résultats générés par ces moyens économiques. Il est obtenu par la formule suivante :

$$\text{ROCE} = (\text{Résultat d'exploitation après impôt théorique}) / (\text{Immobilisations d'exploitation nettes} + \text{besoin de fonds de roulement d'exploitation net}).$$

Ce ratio permet de déterminer à partir du coût moyen pondéré du capital, si l'entreprise crée ou détruit de la valeur¹⁰⁸. Cet indicateur permet de donner rapidement des précisions concernant le rendement des actifs et les profits générés par ces derniers. Quand il diminue, il montre que l'entreprise passe par des difficultés. Il permet d'apprécier la capacité de la direction de l'entreprise à générer des bénéfices en partant des actifs et en faisant le bon choix dans les projets à investir. Il donne entre autres, un aperçu concernant les marges nettes et les rotations des actifs, qui constituent les facteurs clés de rendement.

Cependant il ne peut pas être considéré comme étant un outil d'évaluation de l'investissement idéal. En effet, il se base sur le retour du revenu net qui reste non fiable pour déterminer le bénéfice d'exercice et de l'utilisation des revenus générés. Il ne permet pas non plus

¹⁰⁷ Schneider. O « Adding enterprise value: Mitigating investment decision risks by assessing the economic value of supply chain initiatives ». Vdf Hochschulverlag, 2010, P18.

¹⁰⁸ Molho. D, Fernandez-Poisson. D « Tableaux de bord : Outils de performance ». Eyrolles, 2009, P196.

Chapitre III La gestion budgétaire et mesure de la performance financière

de faire une étude comparative entre deux entreprises du fait qu'il considère uniquement au bilan les actifs fixes et non pas, les actifs incorporels.

Le plus souvent, la performance financière de l'entreprise est principalement mesurée ou appréciée sur la base de ces informations relatives aux résultats financiers qui sont détenus dans les comptes annuels. Ces différents renseignements permettent de connaître si l'entreprise est efficace dans sa démarche et plus particulièrement, dans sa manière à exploiter les différentes ressources dont elle dispose. La performance financière de l'entreprise renvoie à certains indicateurs financiers et à des données comptables, ou encore à des données concernant la valeur de l'entreprise sur le marché.

La performance de l'entreprise peut être appréciée à partir du ratio d'Autosuffisance financière. Le ratio d'autosuffisance financière appelé aussi ratio d'indépendance financière est un ratio qui donne des indications concernant la gestion financière de l'entreprise et sert à mesurer le degré d'endettement de l'entreprise par rapport à ses capitaux propres (ses fonds propres, ses biens...etc).

Sa formule de calcul est la suivante :

$$\text{Ratio d'Autosuffisance financière} = \text{Capitaux propres} / \text{Ressources stables.}$$

Les ressources stables correspondent aux capitaux propres, aux provisions à long terme et aux dettes financières) En général une entreprise est autonome lorsque plus de la moitié des ressources qu'elles disposent provient de ses fonds propres, c'est-à-dire quand son ratio est plus grand que 50% (0,5). Si jamais son ratio est trop faible, elle risque d'avoir des difficultés à trouver de nouveaux financements pour continuer à se développer.

Cet indicateur permet de faire un suivi et une évaluation de la situation de l'entreprise. Il permet également de connaître si l'entreprise est toujours viable et rentable. Pour **Catin (2010)**¹⁰⁹ ce ratio donne des indications concernant la capacité de croissance de l'entreprise.

En dehors de ces indicateurs cités, la performance financière peut aussi se traduire par le rendement sur ventes, le rendement sur capital investi, le bénéfice par action ou le rendement

¹⁰⁹ Catin. M « Développement financier : Institutions et croissance ». L'Harmattan, P97.

boursier¹¹⁰. Il est par exemple communément admis que les entreprises les plus capitalisées sont celles qui sont les plus rentables. **Duchéneaut (1995)**¹¹¹ a ainsi constaté à travers sa recherche qu'un taux de capitalisation élevé permet d'augmenter la performance financière de l'entreprise. La rentabilité des capitaux propres également appelée rentabilité financière pour sa part, est obtenue en faisant la division entre le résultat de l'exercice après impôt par les capitaux propres. Mais cet indicateur est considéré comme étant le plus intéressant et le plus complet dans la mesure où il permet d'englober les différentes décisions de gestion à mettre en place par les dirigeants de l'entreprise et les actionnaires. Il donne entre autres des indications concernant la capacité des capitaux propres à rentabiliser les différentes activités de l'entreprise à travers les actifs déployés dans le financement des opérations¹¹².

3.1.3 – Les déterminants de la performance financière

Il existe plusieurs déterminants de la performance financière parmi lesquels : la politique financière, la compétitivité et la création de valeur¹¹³.

3.1.3.1 – La politique financière de l'entreprise

La politique financière est la conduite des affaires de l'entreprise pour ce qui concerne ses aspects financiers structurels. Elle consiste à préparer et à prendre les décisions utiles en vue d'atteindre l'objectif de maximisation de la richesse.

- Cela suppose la définition et la mise en place d'instruments de mesure et d'évaluation adaptés ;
- Cela nécessite de choisir les critères et les sous-objectifs pour les décisions intermédiaires ;
- Cela implique, enfin, d'organiser les circuits d'information et les relais de mise en œuvre.

En effet, la politique financière est l'ensemble des pratiques mises en œuvre par les dirigeants d'une firme pour appréhender les flux financiers qui la traversent et influencer sur eux dans le sens

¹¹⁰ Boulianne, Emilio « Vers une validation du construit performance organisationnelle ». Thèse pour l'obtention du grade de PHD, Université de Montréal, 2000, P240.

¹¹¹ Duchéneaut. B « Enquête sur les PME françaises : Identités, contextes, chiffres », Maxima, 1995, P262.

¹¹² Couvreur. J, Hübner. G et Michel. P « Finances d'entreprise : Une approche globale pour les juristes ». Kluwer, Bruxelles, Belgique, 2003, P297.

¹¹³ Khima Yasmina, Madi Nassima « L'évaluation de la performance financière d'une entreprise » : Cas de l'entreprise portuaire de Bejaia (EPB). Mémoire de master académique, finance d'entreprise Bejaia : Université de Abderrahmane Mira de Bejaia, FSEGC, 2016, P21. Disponible à la bibliothèque centrale de l'université.

voulu. Elle est une pratique orientée vers l'accomplissement d'un but ou, plus exactement, vers l'atteinte d'un ensemble d'objectifs.

La stratégie communément considérée comme le privilège du dirigeant d'entreprise, engage l'entreprise sur le moyen et le long terme.

Selon **Leroy. F** « la stratégie est la fixation d'objectifs en fonction de la configuration de l'environnement et des ressources disponibles dans l'organisation, puis l'allocation de ces ressources afin d'obtenir un avantage concurrentiel durable et défendable »¹¹⁴.

La finalité de la stratégie n'est pas seulement de dégager un profit ponctuel, mais d'assurer la pérennité de cette génération de profit.

En effet, la politique financière constitue un déterminant de la performance car elle permet d'apprécier l'adéquation entre les objectifs stratégiques initialement définis et les résultats effectivement atteints.

3.1.3.2 – La compétitivité

La compétitivité est l'aptitude pour une entreprise, à faire face à la concurrence effective ou potentielle. Elle désigne la capacité de l'entreprise à occuper une position forte sur un marché.

Selon SAUVIN « Être compétitif, c'est être capable d'affronter la concurrence tout en se protégeant »¹¹⁵.

En effet, l'auteur pense que c'est l'intensité de la concurrence qui amène les entreprises à construire une compétitivité globale composée de la compétitivité coût et de la compétitivité hors coût.

- La compétitivité coût

Pour obtenir un avantage concurrentiel, l'entreprise doit adopter une politique de différenciation des coûts. La compétitivité coût vise à réduire l'ensemble des coûts auxquels l'entreprise est confrontée.

Selon SAUVIN¹¹⁶ le renforcement de la compétitivité coût résulte de la présence d'économies de dimension. En effet, une entreprise de grande taille doit être en mesure d'enregistrer des rendements croissants.

¹¹⁴ LEROY FREDERIC « Les stratégies de l'entreprise », 3ème édition, DUNOD, Paris, 2008, P7.

¹¹⁵ SAUVIN THIERRY « La compétitivité de l'entreprise : L'obsession de la firme allégée », édition Ellipses, Paris, 2005, P8.

¹¹⁶ Idem, P18.

Les économies de dimension sont composées des économies réelles qui résultent de la réduction de la quantité de facteurs de production pour bien produire et des économies monétaires qui naissent de la possibilité de négociation que l'entreprise a envers ses partenaires. Ces économies entraînent une diminution des coûts unitaires de production ou coût moyen.

- La compétitivité hors coût

La différenciation doit prendre en compte aussi les aspects qualitatifs de l'entreprise qui sont à l'origine d'un avantage compétitif hors coût. L'entreprise se distingue par la qualité de ses prestations. Selon SAUVIN¹¹⁷, la qualité, est aussi et surtout la capacité d'adaptation aux besoins de plus en plus variés et complexes de ses clients.

La compétitivité hors coût concerne également le temps ; l'entreprise doit être réactive, produire et vendre à contre cycle. Elle doit éviter tout décalage temporel entre l'offre et la demande.

La compétitivité participe à la détermination de la performance financière de l'entreprise, car elle permet de générer des ressources financières.

3.1.3.3 – La création de valeur

L'entreprise crée de la valeur si la rentabilité de ses fonds propres est supérieure à la rentabilité souhaitée ou espérée d'après CABY & al¹¹⁸.

En effet, la création de valeur est la finalité de toute entreprise, les orientations stratégiques, Et les systèmes de rémunération des dirigeants et des employés doivent découler de cette finalité. Selon Bogliolo « les dirigeants et employés de l'entreprise ne peuvent pas avoir la satisfaction des clients, les parts de marché, la qualité ou la présence internationale, mais plutôt la création de valeur »¹¹⁹.

¹¹⁷ SAUVIN THIERRY, OP-CIT, 2005, P35.

¹¹⁸ CABY JEROME et GERARD HIRIGOYRN « la création de valeur de l'entreprise », 2ème édition, Economica Paris, 2001, P15.

¹¹⁹ BOGLIOLO FELIX « Améliorez votre performance économique ! Tout ce que vous avez toujours voulu savoir sur la Création de Valeur sans jamais oser le demander », Edition d'Organisation, 2000, P30.

3.2 – Processus de la gestion budgétaire

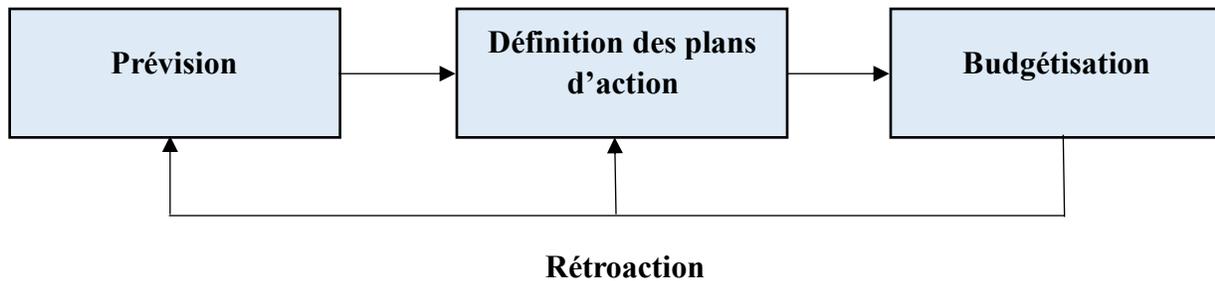
Pour **Doriath. B et Goujet. C (2007)**¹²⁰ la gestion budgétaire est composée de deux processus complémentaires : le processus de prévision et de budgétisation et le processus de mesure d'analyse de performance.

3.2.1 – Processus de prévision et de budgétisation

Ce premier processus, qui se situe avant l'action, vise à organiser, à court terme, les activités de prévision, de définition des plans d'action et de budgétisation qui peuvent interagir entre elles.

De façon simplifiée, on peut le représenter de la façon suivante :

Figure N°14 : Le processus de prévision et de budgétisation



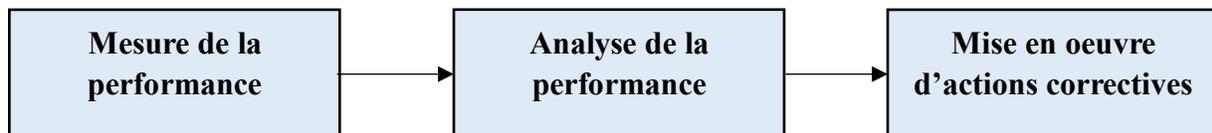
Source : Doriath Brigitte et Goujer Christian, OP-CITE, P2.

3.2.2 – Le processus de mesure et d'analyse de la performance

Ce second processus se situe après l'action. Il a pour objectifs d'évaluer la performance, d'en expliquer les causes afin de permettre une meilleure maîtrise des résultats obtenus.

Il est composé des activités de mesure, d'analyse de la performance et de mise en œuvre d'actions correctives :

Figure N°15 : Le processus de mesure et d'analyse de la performance



Source : Doriath Brigitte et Goujer Christian, OP-CITE, P3.

¹²⁰ Doriath Brigitte et Goujer Christian, OP-CITE, P2.

3.3 – Le processus de gestion budgétaire dans la performance financière

Une fois les prévisions réalisées et les objectifs déclinés sur chaque centre de responsabilité, l'entreprise peut entamer la phase de contrôle proprement dite. À 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 choix¹²¹:

- 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 (principe d'exception et application d'une méthode 20/80, les 20% d'écarts qui expliquent 80% de l'écart global). 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, c'est-à-dire celles sur lesquelles on va agir. Par-là se pose la question des causalités de ces écarts pour l'entreprise.

Le rôle de la gestion budgétaire dans l'amélioration de la performance financière de l'entreprise est de décider des initiatives à entreprendre pour corriger la trajectoire des réalisations afin de tendre vers les objectifs tracés qui peuvent susciter des actions correctives pour un pilotage efficace de la performance.

¹²¹ Nicolas Berland, OP-CIT, P87

Conclusion :

La performance financière est difficile à appréhender car elle peut être mesurée par de nombreux indicateurs qui évolue au fil du temps, de ce fait les dirigeants des entreprises cherchent toujours les bons outils afin de mieux l'anticiper. Ainsi, la mesure et le suivi de la performance financière dans le cadre du contrôle de gestion se font par la gestion budgétaire sur la base de l'analyse des écarts.

En effet, la gestion budgétaire représente une véritable modélisation de l'activité de l'entreprise et inclut deux processus complémentaires de prévision, budgétisation et de contrôle qui constitue un des outils d'évaluation de coordination, mais surtout de suivi de l'activité dont l'objectif est l'amélioration de la performance financière de l'entreprise.

CHAPITRE IV :
L'APPLICATION DE LA
GESTION BUDGÉTAIRE AU
SEIN DE LA SARL PHENIX
MIZRANA

Introduction

Dans les chapitres précédents, nous avons essayé d'aborder les différents aspects théoriques concernant notre recherche à savoir : le contrôle de gestion et la gestion budgétaire. Cela nous permettra d'entamer la partie la plus importante de notre travail qu'est une étude pratique sur notre travail.

Ce chapitre sera dédié à la recherche et à l'analyse qu'on a pu effectuer dans l'entreprise PHENIX de MIZRANA à l'aide du personnel de l'entreprise. Ainsi nous aborderont en premier lieu, la présentation de l'organisme d'accueil. Ensuite la gestion budgétaire et, nous étudierons les outils de performance de l'entreprise.

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil

Le café a toujours été un produit d'une très grande importance en Algérie. Cette boisson chaude et réconfortante fait partie intégrante de la culture algérienne depuis des siècles. Elle est présente dans toutes les occasions sociales, des réunions de famille ou discussions entre amis.

En effet avec une consommation annuelle moyenne de 3.5 kg par habitant, l'Algérie dépense plus de 800 millions de dollars pour importer du café des pays tropicaux : l'Amérique du sud, l'Asie et l'Afrique. Il représente la seconde matière première échangée dans le monde après le pétrole.

En Algérie, plusieurs producteurs de café occupent le marché tels que : Africafé (en production depuis 1980) de Tlemcen, Espresso, spécialisé dans la production de café en capsule, Boukhari (entreprise concurrente de la SARL Phénix de Mizrana), dont le domaine d'activité est la torréfaction et la mouture de café.

Dans cette section, nous allons présenter notre organisme d'accueil la SARL PHENIX de MIZRANA, en identifiant sa structure, son organigramme, ses principaux clients et sa gamme de produits.

1.1 – Historique de la SARL PHENIX DE MIZRANA

La SARL PHENIX MIZRANA est une entreprise familiale privée au capitale 30 200 000 DA, classée dans la catégorie des petites et moyennes entreprises. Son domaine d'activité est la torréfaction et la mouture de café.

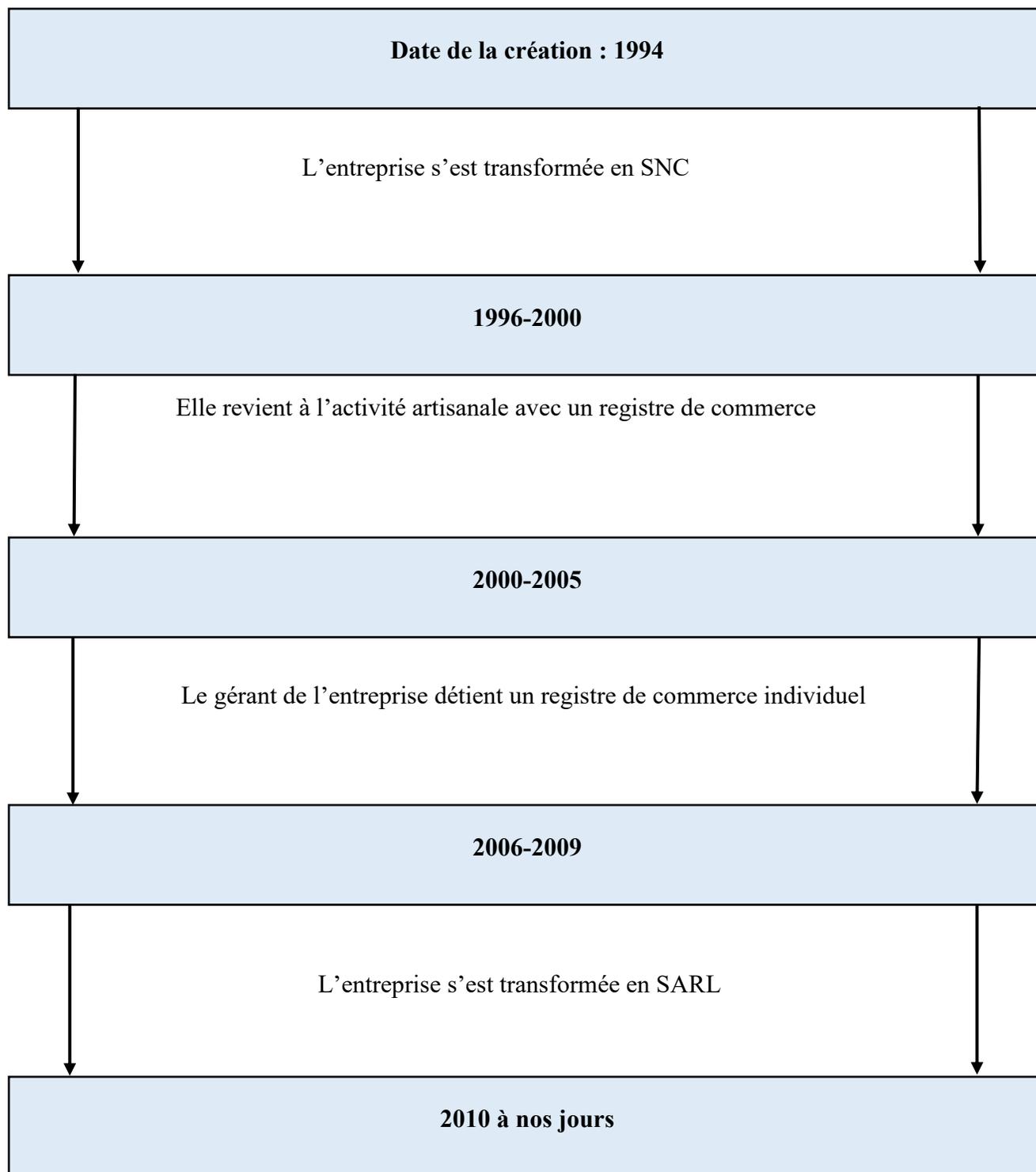
Elle se situe à la zone d'activité " TIFILKOUT " commune de Makouda daïra de Makouda, Wilaya de Tizi-Ouzou.

L'entreprise a connu plusieurs étapes d'évolution qu'ils lui ont permis de développer ses différentes activités jusqu'au point de devenir une entreprise industrielle.

Son activité a débuté en 1994, deux années durant, ont été consacrés aux travaux artisanaux de torréfaction du café (utilisant des moyens purement artisanaux) tout en ayant un registre de commerce. En 1997, l'entreprise est devenue une société en nom collectif (SNC). En 2000, elle s'est transformée une nouvelle fois en entreprise artisanale.

L'entreprise a évolué de l'artisanat à l'industriel pour devenir par la suite une SARL (société à responsabilité limitée) en 2010.

Figure N°16 : Les phases d'évolution de l'entreprise PHENIX MIZRANA



Source : Pièce interne de l'entreprise PHENIX.

1.2 – Fiche technique de la SARL PHENIX MIZRANA

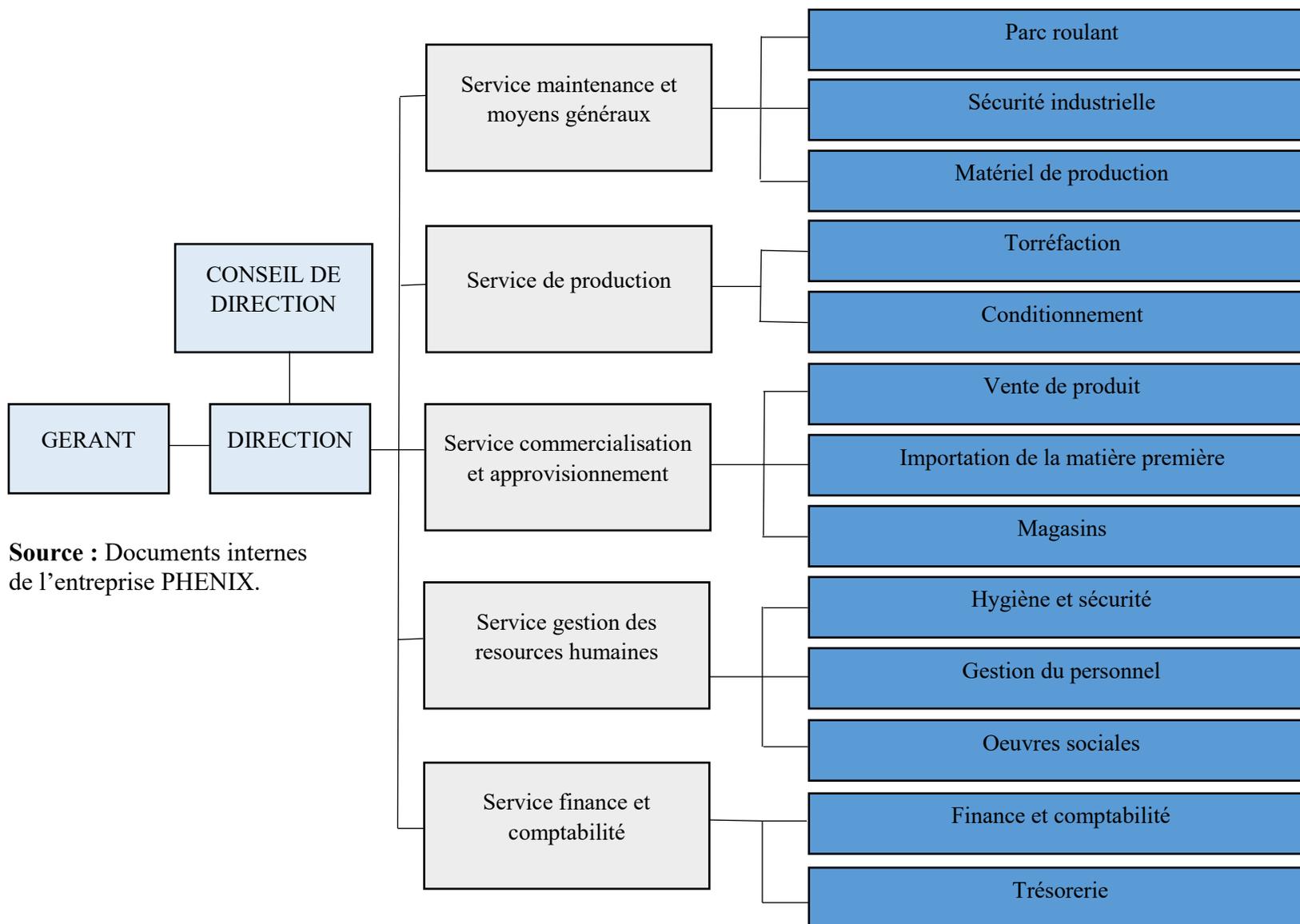
La fiche technique de l'entreprise SARL PHENIX MIZRANA est comme suit :

- Raison sociale : PHENIX MIZRANA.
- Forme juridique : SARL.
- Activité : Conditionnement et commercialisation du café et produits dérivées.
- Nationalité : Algérienne.
- Capital : 3200000 DA.
- Chiffre d'affaires : 65497622,16.
- Adresse : Zone d'activité TIFILKOUT, LA CRETE MAKOUDA.
WILAYA DE TIZI-OUZOU.
- Effectif : 50.
- Chiffre d'affaires par mois : 64 508 610,5 DA.
- Chiffre d'affaires par année : 774 103 326 DA.
- Secteur d'activité : Industrie Agro-alimentaire.
- Parc :
 - 4 camions pour la livraison.
 - 8 fourgons pour la livraison.
 - Fourgons pour le transport des employés.
 - Une fourgonnette.
 - Véhicules de service.

1.3 – L'organigramme de la SARL PHENIX MIZRANA

L'organigramme de la SARL PHENIX MIZRANA est présenté comme suit :

Figure N°17 : L'organigramme de la SARL PHENIX MIZRANA



Source : Documents internes de l'entreprise PHENIX.

Le schéma organisationnel présenté antérieurement illustre la manière dont est structurée la SARL Phénix de Mizrana, répondant ainsi à la question de la répartition des responsabilités au sein de l'entreprise. Dans les prochains titres, nous examinerons de plus près le fonctionnement organisationnel de cette SARL.

1.3.1 – La direction générale

À la tête de l'entreprise se trouve le directeur général, également propriétaire et fondateur de la SARL PHENIX MIZRANA. Il est chargé de prendre toutes les décisions stratégiques concernant l'activité de l'entreprise et gère celle-ci de manière autoritaire. Il assure le contrôle des opérations de la SARL, notamment les achats, la qualité de service, le suivi de la clientèle et la gestion des stocks. Doté d'une connaissance approfondie du marché et du potentiel de son entreprise.

Le PDG vise à son expansion, aspirant à en faire le leader du marché en Algérie. Son objectif constant est d'améliorer la qualité des produits proposés par l'entreprise.

1.3.2 – Département d'approvisionnement

Comparé aux autres services, celui-ci dispose d'un effectif considérablement plus important. Ses responsabilités englobent :

- La mise en place d'un programme de production annuel ;
- L'établissement de la nomenclature des matières premières à acquérir ;
- La gestion d'une liste de fournisseurs par type de matière première ;
- L'assurance de la disponibilité des fiches techniques des matières premières, (essentielles pour la production).

1.3.3 – Département de production

Ce département revêt une importance capitale au sein de l'entreprise, puisqu'il assure la transformation des matières premières telles que le café vert en divers produits, élargissant ainsi la gamme proposée par l'entreprise. En conséquence, ce service compte un nombre significatif d'employés : plus précisément 29 qui sont repartis sur 2 ateliers comme suit :

Atelier de torréfaction	Atelier de conditionnement
9 employés	20 employés

Source : Service des ressources humaines de l'entreprise PHENIX.

Ce département a pour objectif de :

- Élaborer un calendrier de production adapté aux exigences du département commercial et aux capacités de production disponibles ;
- Garantir la précision des spécifications des produits à fabriquer ;
- Superviser la création de fiches d'instructions correspondant aux articles à produire ;
- Estimer de manière précise les quantités de matières premières nécessaires pour la production ;
- Organiser la production par ateliers selon un plan défini ;
- Assurer l'approvisionnement en ressources essentielles telles que machines et personnel ;
- Surveiller le bon fonctionnement des équipements, le maintien de l'hygiène dans les ateliers et le respect des normes de sécurité au travail.

1.3.4 – Département commerciale et marketing

Ce service incarne un élément vital de l'entreprise : Sa principale responsabilité est la prospection, visant à accroître la clientèle de l'entreprise.

Ce Département a pour objectif de :

- La communication assure la transmission des informations relatives au produit ou au service aux clients visés ;
- Le service clientèle intervient à la fois avant et après la vente, en se tenant à la disposition du client et en prenant en compte ses remarques ;
- La vente proprement dite clôture la phase d'approche du client et de présentation commerciale du produit ou du service ;
- La fidélisation des clients se réalise en leur offrant des produits complémentaires et des promotions.

Les tâches qui sont effectuées par le responsable commercial sont :

- Explorer le marché afin d'étendre le réseau de distribution ;
- Engager des négociations avec les grandes surfaces pour conclure des accords commerciaux ;
- Développer un plan de vente en fonction des exigences du marché et des capacités de production. ;
- Élaborer des stratégies de distribution adaptées aux besoins des clients, qu'elles soient journalières, mensuelles ou annuelles ;
- Commercialiser les produits de l'entreprise ;
- Gérer efficacement les relations avec la clientèle ;
- Collaborer avec le département de finance et comptabilité pour résoudre les problèmes liés à la facturation.

1.3.5 – Département des ressources humaines

Il supervise les documents administratifs du personnel et développe des stratégies pour améliorer les conditions de travail. Les responsabilités du service des ressources humaines sont diverses et comprennent plusieurs domaines tels que :

- La rémunération : salaires, primes, indemnités, notes de frais, participation, intéressement, avantages en nature.
- Les absences et congés du personnel :
 - Congés payés.
 - Congé sans solde.
 - Congé pour formation.

Les tâches qui sont effectuées dans ce département consistent à participer à la définition des objectifs de l'organisation.

1.3.5.1 – Sur le plan administratif

- Superviser la rémunération du personnel.
- Appliquer les lois et règlements concernant les relations de travail.
- Administrer les contrats de travail.
- Résoudre les conflits internes au sein de l'entreprise.

1.3.5.2 – Sur le plan du développement des ressources humaines

- Identifier les besoins en personnel en accord avec le programme de production.
- Établir et mettre à jour régulièrement l'organigramme de l'entreprise.
- Élaborer et réviser la liste des postes disponibles.
- Concevoir et actualiser les fiches de description des tâches.

1.3.6 – Département finance et comptabilité

Ce département est divisé en deux branches, à savoir les services auxiliaires et essentiels : Le service de comptabilité est dirigé par un comptable dont le rôle est de garantir le bon déroulement des opérations de production tout en maintenant une relation étroite avec les services d'approvisionnement et de commercialisation. Son objectif principal est d'améliorer la rentabilité de l'entreprise et de garantir sa solvabilité et sa liquidité financière.

1.4 – La gamme de produits de la SARL PHENIX MIZRANA

La SARL PHENIX MIZRANA produit en générale neuf (9) produits :

- La M1 (café moulu Arabica Robusta 1kg) qui est réparti en deux sortes BM (Bien Moulu) et BBM (Bien Bien Moulu).
- BN (Boite noire pur Arabica 250g).
- BM (Boite marron Arabica Robusta 250g).
- Café moulu 250g (80% Robusta/20% Arabica).
- Café moulu 250g (100% Arabica).
- Baile pour Arabica (50% Arabica/ 50% Arabica).
- Capsule KAMILLA 100% Arabica.
- Capsule YOYO 70% Arabica/30% Robusta.
- Capsule YAYAS 50% Arabica/50% Robusta.

1.4.1 – Les prix des produits fabriqués par la SARL PHENIX MIZRANA

Les prix des produits fabriqués par la SARL PHENIX MIZRANA sont illustrés dans le tableau N°04.

Tableau N°04 : Les prix de vente HT et les prix sur le marché des produits fabriqué par la SARL PHENIX MIZRANA.

Nature de produit	Prix de vente HT (DA)	Prix de vente sur le marché
La M1 (café moulu Arabica Robusta 1kg) qui est répartie en deux sortes BM (Bien Moulu) et BBM (Bien bien Moulu).	655	670
BN (Boite noire pur Arabica 250g).	340	380
BM (Boite marron Arabica Robusta 250g).	300	340
Café moulu 250g (80% Robusta/20% Arabica)	165	180
Café moulu 250g (100% Arabica)	160	180
Baile pour Arabica (50% Arabica/ 50% Arabica)	300	340
Capsule KAMILLA 100% Arabica	400	450
Capsule YOYO 70% Arabica/30% Robusta	330	370
Capsule YAYAS 50% Arabica/50% Robusta	300	370

Source : Service commerciale de l'entreprise PHENIX.

1.5 – Les parties prenantes de la SARL PHENIX MIZRANA

1.5.1 – Les fournisseurs de l'entreprise

L'entreprise entretient des partenariats avec plusieurs fournisseurs qui approvisionnent les différents ateliers de PHENIX MIZRANA en diverses matières premières et fournitures :

- Fournisseur de café vert.
- Fournisseur d'emballages.
- Fournisseur de sucre.
- Fournisseur de cellophane.

Tableau N°05 : L'origine des fournisseurs du café vert

La matière première	Pays d'origine
Café vert	Brésil
	Viêtnam
	Indonésie
	Inde
	Cameron
	Côte-D'ivoire

Source : Département commercial de l'entreprise PHENIX.

1.5.2 – La clientèle de l'entreprise SARL PHENIX MIZRANA

Les clients de l'entreprise représentent différents agents économiques qui sont :

- Ménage.
- Cafétérias.
- Supérettes.
- Établissements publics.
- Les multi catering.

L'entreprise PHENIX MIZRANA a segmenté sa clientèle en prenant en considération divers critères tels que le type de contrat établi, le chiffre d'affaires généré, le secteur d'activité, ainsi que la localisation géographique.

La segmentation à partir des bases de données de l'entreprise PHENIX MIZRANA permet :

- D'exploiter pleinement le potentiel réel de ses clients.
- De cibler les initiatives de fidélisation.
- D'adapter l'offre et la stratégie marketing à ses divers types de clients.
- D'explorer de nouvelles opportunités sur le marché.

Les clients de l'entreprise PHENIX MIZRANA sont segmentés de la manière suivante :

- **Distributeurs et dépositaires :** Ces clients, actifs toute l'année, reçoivent des marchandises directement de l'usine PHENIX MIZRANA et les distribuent dans leurs secteurs géographiques respectifs.
- **Hôtels et cafétérias :** Ces clients génèrent des chiffres d'affaires significatifs et renforcent l'image de marque prestigieuse de l'entreprise, ce qui pousse PHENIX MIZRANA à les attirer et à les fidéliser.
- **Supermarchés.**
- **Complexes estivaux et touristiques.**
- **Complexes sportifs.**
- **Institutions publiques :** Inclut les institutions d'État et les entreprises publiques telles que l'Assemblée Populaire Nationale (APN), l'Armée Nationale Populaire, la police et les aéroports.
- **Multi-catering :** Ces entreprises offrent des services de restauration et gèrent des services de restauration et d'hôtellerie.

Section 2 : Le processus de la gestion budgétaire dans l'entreprise SARL PHENIX MIZRANA

Le processus de la gestion budgétaire au sein de la SARL PHENIX MIZRANA est élaboré par le contrôleur de gestion. Il suit le plan stratégique défini par l'entreprise afin d'anticiper et d'atteindre les objectifs fixés. Aussi, il permet d'avoir la maîtrise de ses recettes tout en gardant celle de ces dépenses.

Dans cette section on calcule les prévisions des différents produits de 2022 ainsi l'analyse des différents écarts.

L'analyse des écarts va consister à :

- Déterminer les couts souhaités ;
- Comparer les couts souhaités aux coûts constatés ;
- Mettre en évidence les écarts ;
- Valoriser les écarts et procéder à leur interprétation ;
- Identifier les responsabilités.

2.1 – La gestion budgétaire au sein de la SARL PHENIX MIZRANA

La gestion budgétaire utilise des données d'entrée sur les ventes pour estimer les qualités à produire, les charges et les moyens nécessaires à celles-ci. Il permet ainsi de déterminer la politique de stockage et élaborer un plan d'investissement pour prévoir le financement des moyens pour la SARL PHENIX MIZRANA.

2.1.1 – Le rôle

La gestion budgétaire est utilisée dans la SARL PHENIX MIZRANA dans le but d'une meilleure planification des projet majeurs, comme l'acquisition de nouvelles machines ou le lancement dans un nouveau programme de production, cela se fait par une planification a court et moyen terme des recettes et dépenses de l'entreprise, pour mesurer enfin la performance de cette dernière et identifié les anomalies qui empêchent d'atteindre les objectifs fixés.

2.1.2 – La démarche budgétaire

Cette procédure décrit les différentes phases d'élaboration du budget.

La préparation de budget de l'année 2022 se fait au mois de septembre à novembre 2023 par la demande à toutes les directions de préparer les besoins de 2022 c'est-à-dire chaque direction présente les prévisions de l'année 2022.

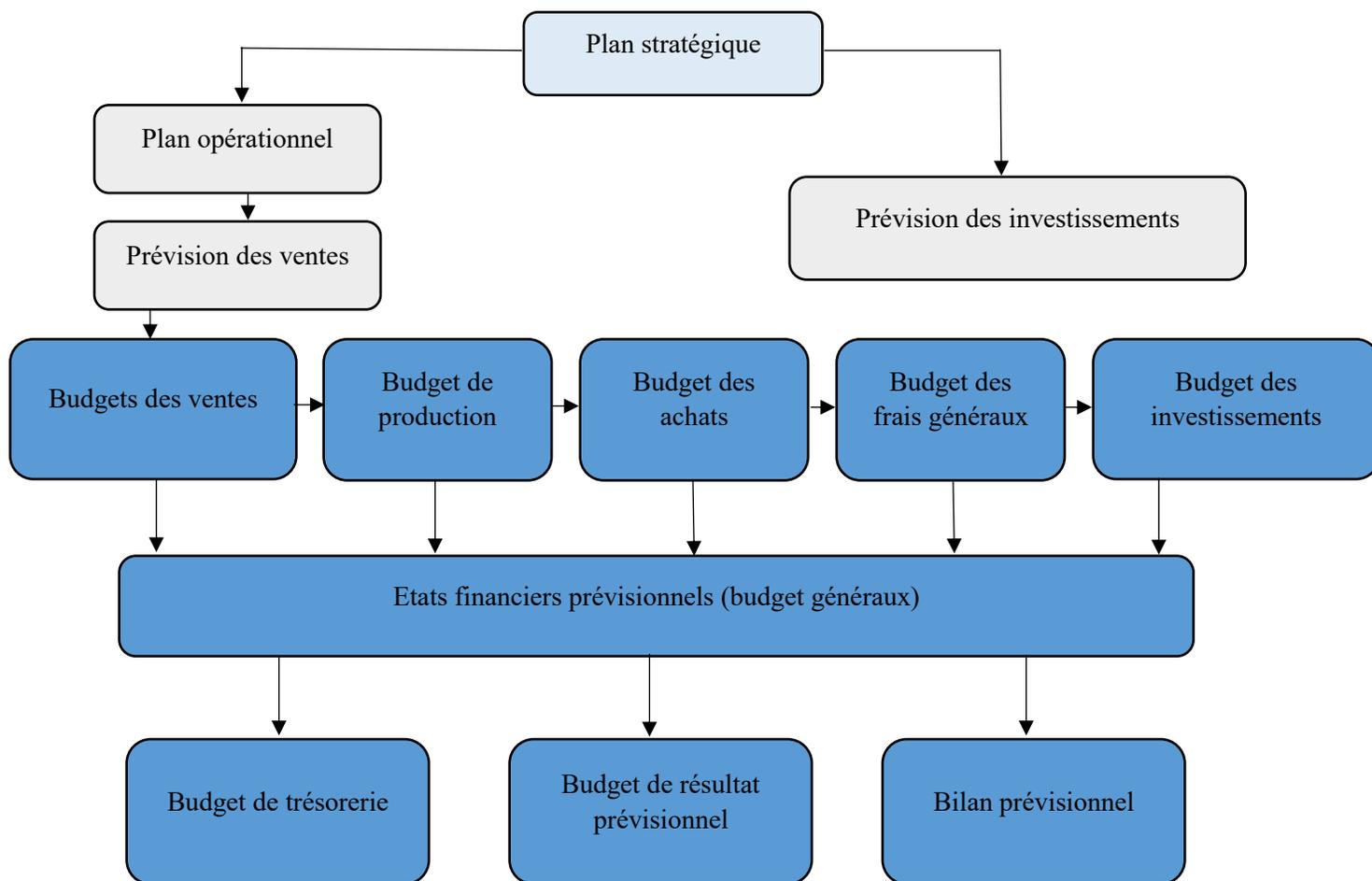
2.2 – La présentation des budgets, analyses et explication des écarts

La structure du budget de l'entreprise est la suivante :

- Budget de vente (prévisions de vente ou le CA prévisionnel) ;
- Budget de production ;
- Budget des investissements ;
- Budget des approvisionnements ;
- Budget de trésorerie ;
- Budget des frais généraux.

➤ Interdépendance des budgets

Figure N°18 : Interdépendance des budgets à PHENIX MIZRANA



Source : Document interne de l’entreprise PHENIX.

2.2.1 – Le budget des ventes

Le budget des ventes constitue le moteur du processus budgétaire. En effet, une fois les prévisions de ventes pour les périodes à venir établies, il devient possible de mettre en place les autres budgets, tels que le budget des approvisionnements, le budget d’investissement, le budget des frais généraux, etc.

2.2.1.1 – Constructions de budget de ventes

Le budget principal des ventes, axé sur les objectifs, est souvent complété par un budget des frais commerciaux, qui est un budget de moyens.

➤ La démarche de fixation des objectifs de vente

Le chiffre d'affaires prévisionnelle sera déterminé à partir des prévisions de ventes pour chaque produit.

Pour fixer les objectifs de l'année 2023, il faut prendre en compte :

- Les contraintes externes imposées par le marché, y compris les clients, les concurrents et la conjoncture économique ;
- Les contraintes interne, telles que la politique commerciale adoptée, le réseau vente et la capacité de production ;
- L'analyse des réalisations passés.

Exemple : Les ventes prévisionnelle mensualisés de produit du café caramélisé de 1kg pour l'année 2023.

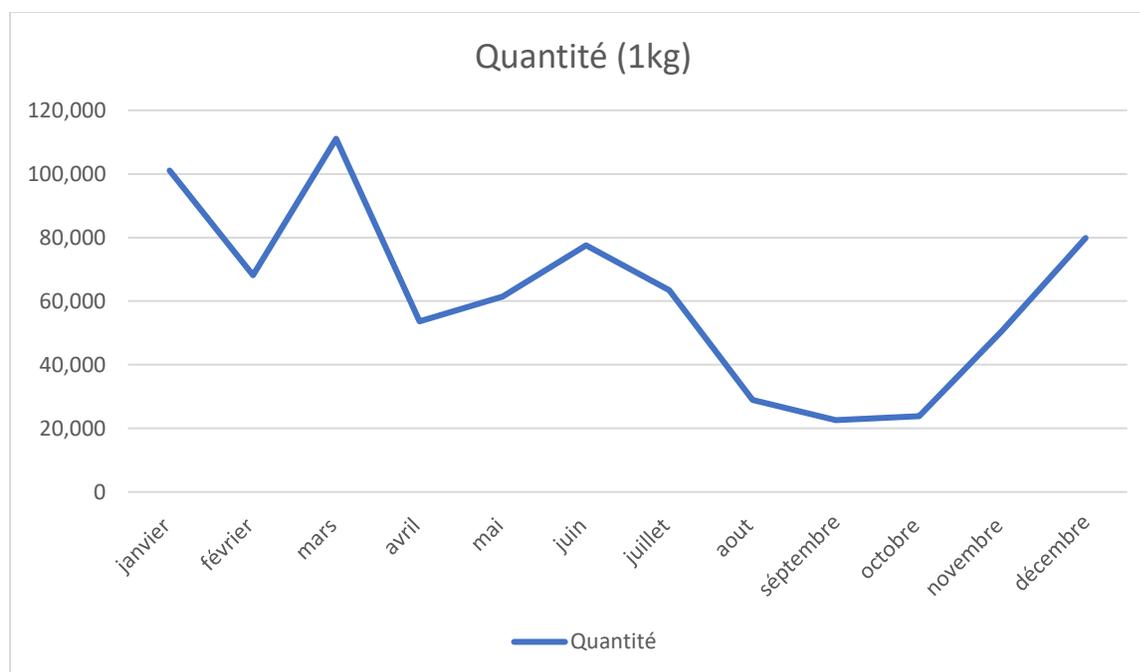
Tableau N°06 : Ventes prévisionnelles mensualisées pour l'année 2023 (DA)

Mois	Quantité (kg)	C.A HT (Brut)	% en valeur
Janvier	101 000	82 173 600	13.60%
Février	68 161	55 455 789.6	9.1%
Mars	111 054	90 353 534.4	14.9%
Avril	53 625	43 629 300	7.2%
Mai	61 411	49 963 989.6	8.27%
Juin	77 594	63 130 478 .4	10.4%
Juillet	63 436	51 611 529.6	8.5%
Août	28 936	23 542 329.6	3.8%
Septembre	22 586	18 375 969.6	3.04%
Octobre	23 854	19 407 614.4	3.2%
Novembre	50 784	41 317 862.4	6.84%
Décembre	79 888	64 996 876.8	10.76%
Total	742 329	603 958 874	100%

Source : Document interne de l'entreprise PHENIX.

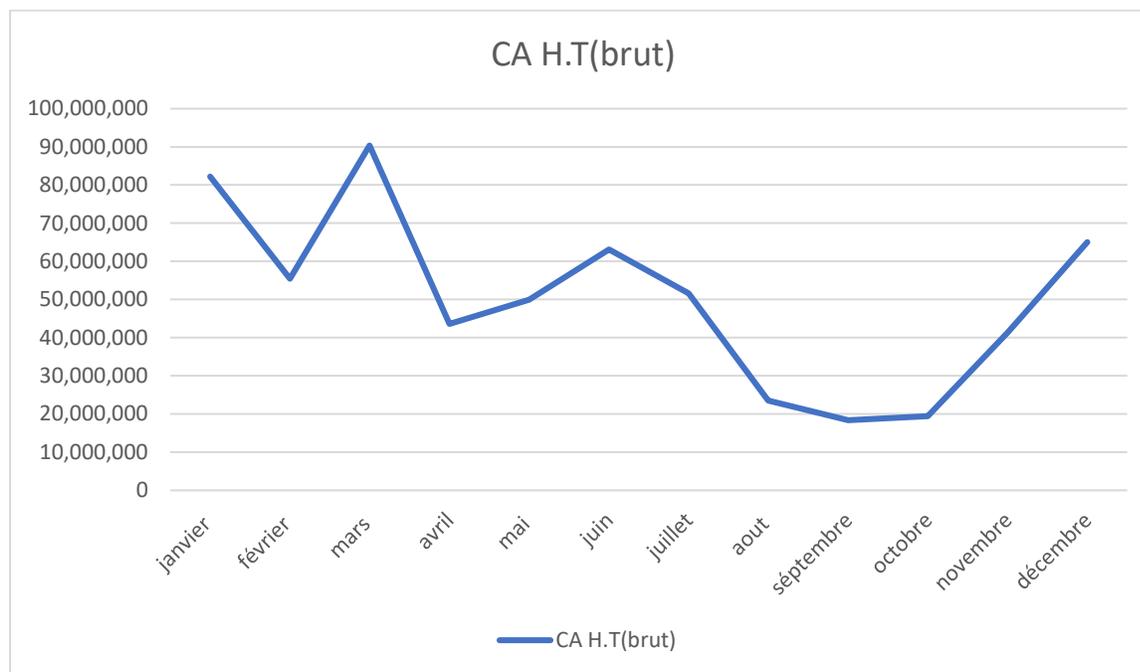
Commentaire : Le tableau présente les ventes mensuelles d'une entreprise en termes de quantité vendue (kg) et de chiffre d'affaires hors taxes (CA HT). Les mois de mars et janvier montrent les performances les plus élevées, représentant respectivement 14,9% et 13,6% du CA annuel. En revanche, août et septembre affichent les plus faibles contributions, avec seulement 3,8% et 3,04% du CA annuel. Cela démontre que l'entreprise n'a pas une production stable.

Figure N°19 : Les ventes prévisionnelles mensualisées (quantité) pour l'année 2023 (kg) café caramélisé de 1kg



Source : Établis par nous-même à partir des documents internes de l'entreprise PHENIX.

Figure N°20 : Les ventes prévisionnelles mensualisées (DA) pour l'année 2023 du café caramélisé de 1kg



Source : Établis par nous-même à partir des documents internes de l'entreprise PHENIX.

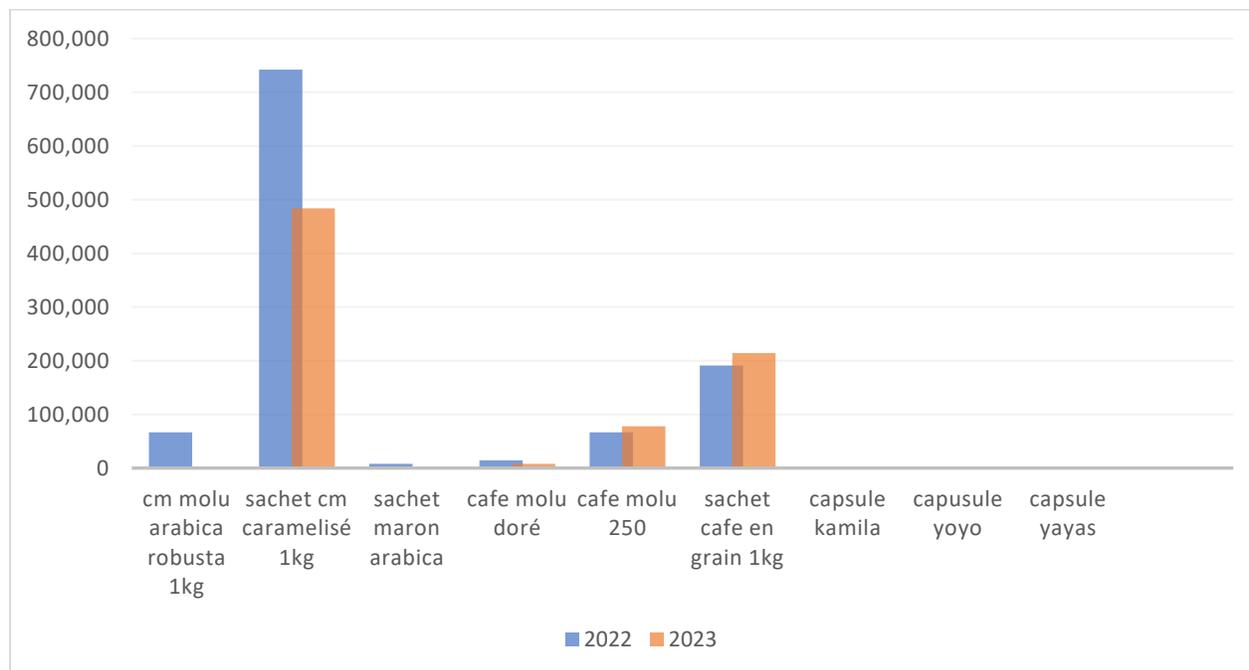
2.2.1.2 – Historique des réalisations des ventes en quantité de l'année 2022 et 2023

Tableau N°07 : Historique des réalisations des ventes en quantité (2022-2023)

Nature de produit	Réalisations 2022	Réalisation 2023
Café moulu Arabica Robusta 1kg	66 695	2 528
Sachet de CM caramélisé 1kg	652 141	484 037
Boite marron Arabica Robusta 250g	7 694	917
Café moulu 250g (80% Robusta/20% Arabica) DORE	14 502.5	7 991.25
Café moulu 250g (100% Arabica)	66 695	78 033
Sachet café en grain 1kg	190 866	214 462
Capsule KAMILLA 100% Arabica	24.6	22
Capsule YOYO 70% Arabica/30% Robusta	552	24
Capsule YAYAS 50% Arabica/50% Robusta	1 416.25	900

Source : Établis par nous-même à partir des documents internes de l'entreprise PHENIX.

Figure N°21 : Historique des réalisations des ventes en quantité (2022-2023)



Source : Établis par nous-même à partir des documents internes de l’entreprise PHENIX.

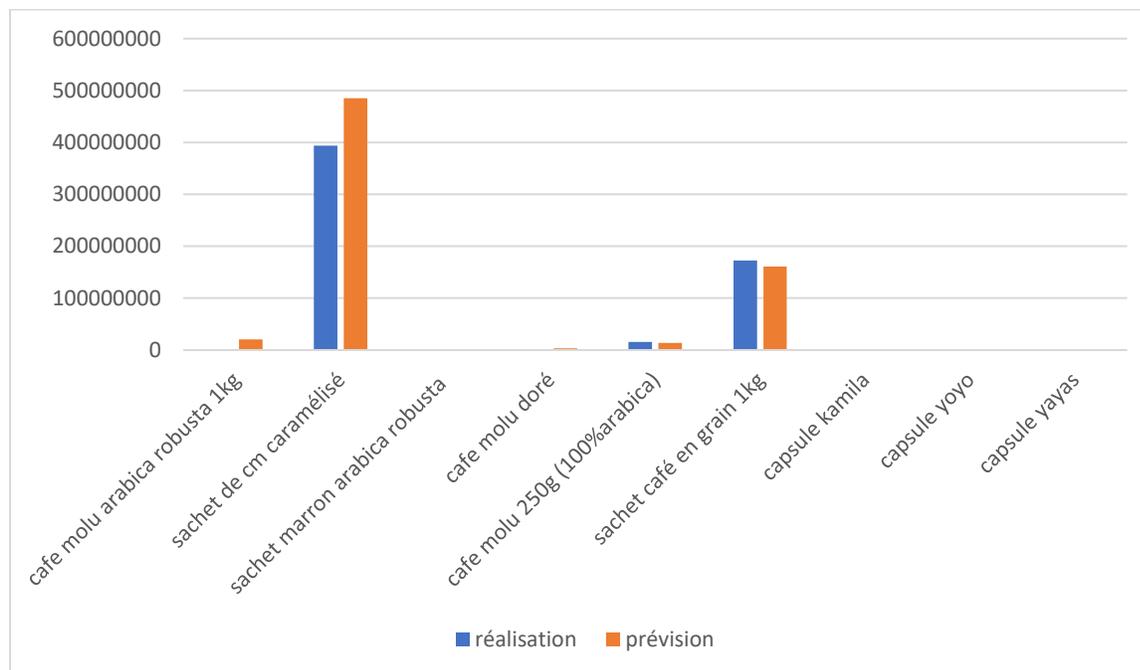
Commentaire : Le graphique compare les réalisations de l’année 2023 à celle de 2022. On remarque que le produit le plus vendu pour les deux années est le produit "sachet de CM caramélisé 1kg", et il marque une baisse par rapport à 2022 comme la plupart des produits, sauf les deux produits "café moulu 250g (100% Arabica)" et "sachet café en grain 1kg". Cette baisse dans les ventes s’explique par les changements du marché.

2.2.1.3 – Présentation des prévisions et des réalisations des ventes

Tableau N°08 : Les prévisions et les réalisations des ventes de l'exercice 2023 (DA)

Nature de produit	Réalisation de 2023		Prévisions de 2023		Écart réel/Prévisions				Taux de réalisation %
	Qt	Valeur	Qt	Valeur	Qt	%	Valeur	%	
Café moulu 1kg	2 528	758400	67 695	20308500	-651167	-96.27%	-19550100	-96.27	3.73%
Sachet cm caramélisé 1kg	484 037	393812503	596321	485166766	-112284	-18.83%	-913542633	-18.83	81.17%
Boite marron 250g	917	190240.82	900	186 714	17	1.89%	3526.82	1.89	101.89 %
Café moulu 250g (80% Robusta/20% Arabica) doré	7 991.25	1763748.79	16 502	3642156.42	-8510.75	-51.56%	-1878407.63	-51.56	48.44%
Café moulu 250g	78 033	15606600	68 000	13600000	10033	14.76%	2006600	14.76	114.76 %
Sachet café en grain 1 kg	214 462	172466051	200203	160999249	14 259	7.12%	11466802	7.12	107.12 %
Capsule KAMILLA	22	7394.86	26.3	8840.219	-4.3	-16.35%	-1445.359	-16.35	83.65%
Capsule YOYO	24	7058.88	300	88236	-276	-92%	-81178	-92	8%
Capsule YAYAS	900	226 890	2000	504200	-1100	-55%	-277 310	-55	45%
Totale ventes	788 914.25	584838887	1255978.3	684504662	-467064.0 5	-37.2%	-99665775	-14.56	62.8%

Source : Établis par nous-même à partir des documents internes de l'entreprise PHENIX.

Figure N°22 : Présentation des prévisions et des réalisations des ventes de l'exercice 2023

Source : Établis par nous-même à partir des documents internes de l'entreprise PHENIX.

Commentaire : Le graphique montre les réalisations et les prévisions de vente qui ont été établis par l'entreprise pour divers produits de café. Le "sachet marron arabica robusta" de 1 kg se distingue avec des réalisations proches des prévisions, bien que légèrement en dessous. Les autres produits, comme le "café moulu arabica robusta" et les capsules, présentent des réalisations nettement inférieures aux prévisions. Cela suggère un besoin de réévaluation des stratégies de marketing et de distribution pour ces produits moins performants.

2.2.1.4 – Analyses et interprétation des écarts sur ventes pour l'année 2023

1. Café moulu Arabica Robusta 1kg :

- Réalisation : 2 528 unités pour 758 400 DA.
- Prévisions : 67 695 unités pour 20 308 500 DA.
- Écart : -65 167 unités (-96,27%), -19 550 100 DA (-96,27%).
- Taux de réalisation : Très faible (3,73%).

2. Sachet cm caramélisé 1kg :

- Réalisation : 484 037 unités pour 393 812 503 DA.

-
- Prévisions : 596 321 unités pour 485 166 766 DA.
 - Écart : -112 284 unités (-18,83%), -91 354 263 DA (-18,83%).
 - Taux de réalisation : Relativement faible (81,17%).
3. **Boîte marron Arabica Robusta 250g :**
- Réalisation : 917 unités pour 190 240,82 DA.
 - Prévisions : 900 unités pour 186 714 DA.
 - Écart : +17 unités (+1,89%), +3 526,82 DA (+1,89%).
 - Taux de réalisation : Légèrement supérieur aux prévisions (101,89%).
4. **Café moulu 250g (80% Robusta/20% Arabica) doré :**
- Réalisation : 7 991,25 unités pour 1 763 748,79 DA.
 - Prévisions : 16 502 unités pour 3 642 156,42 DA.
 - Écart : -8 510,75 unités (-51,56%), -1 878 407,63 DA (-51,56%).
 - Taux de réalisation : Très faible (48,44%).
5. **Café moulu 250g (100% Arabica) :**
- Réalisation : 78 033 unités pour 15 606 600 DA.
 - Prévisions : 68 000 unités pour 13 600 000 DA.
 - Écart : +10 033 unités (+14,76%), +2 006 600 DA (+14,76%).
 - Taux de réalisation : Supérieur aux prévisions (114,76%).
6. **Sachet café en grain 1kg :**
- Réalisation : 214 462 unités pour 172 466 051 DA.
 - Prévisions : 200 203 unités pour 160 999 249 DA.
 - Écart : +14 259 unités (+7,12%), +11 466 802 DA (+7,12%).
 - Taux de réalisation : Supérieur aux prévisions (107,12%).
7. **Capsule KAMILLA 100% Arabica :**
- Réalisation : 22 unités pour 7 394,86 DA.
 - Prévisions : 26,3 unités pour 8 840,219 DA.
 - Écart : -4,3 unités (-16,35%), -1 445,359 DA (-16,35%).
 - Taux de réalisation : Relativement faible (83,65%).
8. **Capsule YOYO 70% Arabica/30% Robusta :**
- Réalisation : 24 unités pour 7 058,88 DA.

- Prévisions : 300 unités pour 88 236 DA.
- Écart : -276 unités (-92%), -81 178 DA (-92%).
- Taux de réalisation : Très faible (8%).

9. **Capsule YAYAS 50% Arabica/50% Robusta :**

- Réalisation : 900 unités pour 226 890 DA.
- Prévisions : 2 000 unités pour 504 200 DA.
- Écart : -1 100 unités (-55%), -277 310 DA (-55%).
- Taux de réalisation : Faible (45%).

Total des ventes :

- Réalisation : 788 914,25 unités pour 584 838 887 DA.
- Prévisions : 1 255 978,3 unités pour 684 504 662 DA.
- Écart : -467 064,05 unités (-37,2%), -99 665 775 DA (-14,56%).
- Taux de réalisation : Relativement faible (62,8%).

Interprétation : Les écarts importants entre les réalisations et les prévisions pour certains produits indiquent des surévaluations dans les prévisions ou des défis dans les ventes. Les produits comme le "Café moulu Arabica Robusta 1kg" et les capsules montrent une performance particulièrement faible, nécessitant une analyse approfondie des facteurs contributifs (marché, marketing, distribution). En revanche, les produits comme le "Café moulu 250g (100% Arabica)" et le "Sachet café en grain 1kg" ont surpassé les prévisions, suggérant un potentiel de marché ou une stratégie efficace pour ces segments. Une réévaluation des prévisions et des stratégies pour les produits moins performants est nécessaire pour améliorer les performances futures.

2.2.1.5 – Budget des frais commerciaux

Tableau N°09 : Présentation de budget des frais commerciaux (Budget de moyens) de l'année 2022 et 2023 (DA)

Frais	2023	2022
Publicité :		
Montant (HT)	633 710	278 967
TVA 19%	120404.9	53003.73
Total (TTC) :	754114.9	331 970.73
Salaires :		
Salaires nets	23 547 828	17 576 488
Charges sociales	1 080 000	1 080 000
IRG 19%	4 474 087.32	3 339 532.72
Total salaires :	17 993 740	13 156 955.3
Transports :		
2% Du CA	19 097 617.6	17 254 129.6
TVA 19%	3 628 547.34	3 278 284.62
Total (TTC) :	22 726 164.9	20 532 414.2
Emballages et autres frais :		
2.3 du CA	22 336 983.8	19 842 249.1
TVA 19%	4 244 026.9	3 770 027.33
Total (TTC) :	26 581 010.7	23 612 276.4
Total général	68 055 029.6	57 633 616.6

Source : Établis par nous-même à partir des documents internes de l'entreprise PHENIX.

Commentaire : Le tableau montre une augmentation significative des frais de l'entreprise de 2022 à 2023, passant de 57 633 616,6 DA à 68 055 029,6 DA. Les dépenses en publicité ont plus que doublé, tandis que les coûts de salaires, de transports, et d'emballages ont également augmenté. Cette hausse globale des frais indique une expansion des activités ou des investissements accrus en 2023.

2.2.2 – Le budget de production

A la réception des prévisions des ventes en quantité, la direction industrielle détermine :

- Un plan de production annuel pour l'année 2023, en fonction des stocks disponibles en fin d'année 2022, et des objectifs de stock afin de 2023 (stock de couverture) et des contraintes techniques du système productif.

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

- La programmation linéaire ;
- L'ordonnancement des tâches ;
- Les nomenclateurs et les familles des produits ;
- La gestion de la main d'œuvre.

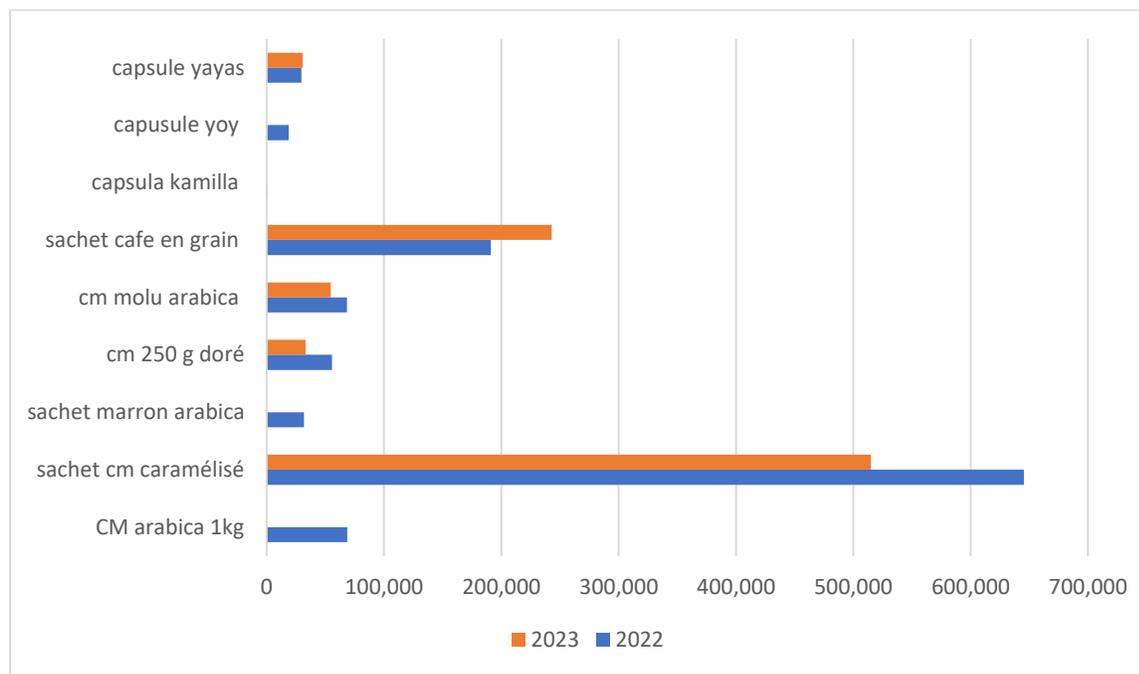
2.2.2.1 – Évolution du programme de production

Tableau N°10 : Évolution du programme de production en réalisations (2022-2023)

Nature de produit	Réalisations 2022	Réalisations 2023
Café moulu	68 600	00
Sachet de cm caramélisé	645 466	514 913
Sachet marron Arabica robusta 250g	31 667.75	160
Café moulu 250g (80% Robusta/20% Arabica) doré	55 788	33 087
Café moulu 250g	68 456	54 666
Sachet café en grain 1 kg	191 124	243 081
Capsule KAMILLA 100% Arabica	500	00
Capsule YOYO 70% Arabica/30% Robusta	18 872	00
Capsule YAYAS 50% Arabica/50% Robusta	29 679	900

Source : Établis par nous-même à partir des documents internes de l’entreprise PHENIX.

Figure N°23 : Évolution du programme de production en réalisations (2022-2023)



Source : Établis par nous-même à partir des documents internes de l’entreprise PHENIX.

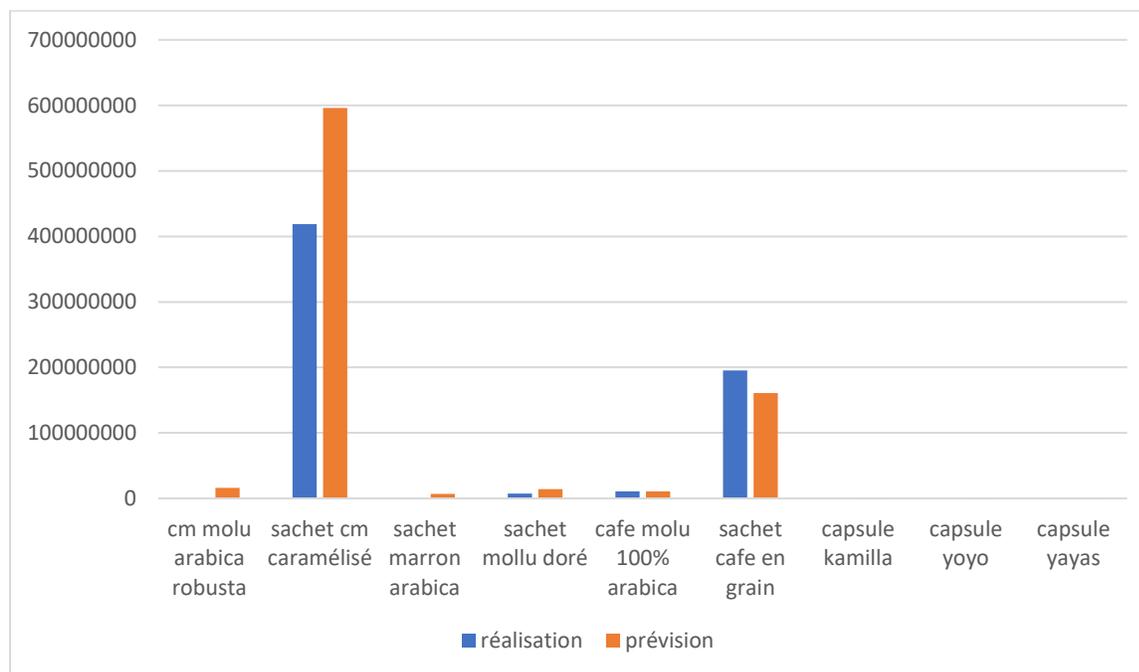
Commentaire : Les données montrent une production faible en 2023 par rapport à 2022. On remarque que trois produits ont été suspendus dans la production de 2023 (café moulu, capsule KAMILLA et capsule YOYO), tous les produits ont réalisé une diminution à part un seul produit (sachet café en grain). Donc nous pouvons dire que l'entreprise n'arrive pas à maintenir sa performance dans la production et cela du fait du manque de la demande sur certains produits.

2.2.2.2 – Présentation des prévisions et des réalisations de production

Tableau N°11 : Les prévisions et les réalisations de production de l'exercice 2023 (DA)

Nature de produit	Réalisation de 2023		Prévisions de 2023		Écart réel/Prévisions				Taux de réalisation %
	Qt	Valeur	Qt	Valeur	Qt	%	Valeur	%	
Café moulu 1kg	00	00	53 213	15963900	-53213	-100%	-15963900	-100	0.00%
Sachet cm caramélisé 1kg	514 913	418 933 217	732 638	596074277	-217 725	-29.71%	-177141060	-29.71	70.29%
Boite marron Arabica Robusta 250g	160	33193.6	32500	6742450	-32 340	-99.51%	-6709256.4	-99.51	0.49%
Café moulu 250g (80% Robusta/20% Arabica) doré	33 087	7 302 631.77	63986	14 122350	-30 899	-48.30%	-6819718	-48.30	51.70%
Café moulu 250g	54 666	10 933 200	53695	10739000	971	1.8%	1940200	1.8	101.81%
Café en grain 1kg	243 081	195 480 879	200300	161 077 254	42 781	21.37%	34403624.6	21.37	121.37%
Capsule KAMILLA	00	00	300	100 839	-300	-100%	-100839	-100	0.00%
Capsule YOYO	00	00	130	380235.6	-130	-100%	-38235.6	-100	0.00%
Capsule YAYAS	900	226 890	1450	365 545	-550	-37.93%	138 655	-37.93%	62.07%
Totale ventes	846 807	632 910 011	1138212	805 565 851	-290405	-25.60%	-172655840	-21.43%	74.40%

Source : Établis par nous-même à partir des documents internes de l'entreprise PHENIX.

Figure N°24 : Les prévisions et les réalisations de production pour l'exercice 2023

Source : Établis par nous-même à partir des documents internes de l'entreprise PHENIX.

Commentaire : Le graphique compare les réalisations et les prévisions de production de différents produits de café. On observe que les réalisations pour "sachet cm caramélisé" et "sachet café en grain" sont nettement supérieures aux prévisions, alors que pour la plupart des autres produits, les réalisations et prévisions sont assez proches. Les écarts marqués dans certains segments suggèrent des variations importantes entre les attentes et la réalité du marché pour ces produits spécifiques.

Analyses et interprétation des écarts :

- **Café moulu Arabica Robusta 1kg** : La production réalisée est nulle par rapport aux prévisions, indiquant un manque total d'atteinte des objectifs de vente pour ce produit.
- **Sachet cm caramélisé 1kg** : La production réelle est inférieure de 29.71% par rapport aux prévisions, ce qui indique une sous-performance notable pour ce produit.
- **Boîte marron Arabica Robusta 250g** : Les réalisations sont pratiquement nulles par rapport aux prévisions (99.51% de moins), suggérant soit un problème de distribution, soit un manque d'acceptation du marché.

-
- **Café moulu 250g (80% Robusta/20% Arabica) doré** : Il y a un écart de 48.30% en moins par rapport aux prévisions, ce qui montre une forte sous-performance.
 - **Café moulu 250g (100% Arabica)** : Ce produit a dépassé les prévisions de 1.81%, indiquant une légère surperformance.
 - **Café en grain 1kg** : Les réalisations ont dépassé les prévisions de 21.37%, indiquant une forte performance pour ce produit, qui a bien résonné avec les consommateurs.
 - **Capsule KAMILLA 100% Arabica** : Aucune production réelle par rapport aux prévisions, montrant une performance extrêmement faible.
 - **Capsule YOYO 70% Arabica/30% Robusta** : Aucune production réelle par rapport aux prévisions, ce qui indique une sous-performance totale.
 - **Capsule YAYAS 50% Arabica/50% Robusta** : Les réalisations sont inférieures de 37.93% par rapport aux prévisions, suggérant des défis dans ce segment.
 - **Total des ventes** : Le total de production réalisées est inférieur de 25.60% par rapport aux prévisions, indiquant une performance globale inférieure aux attentes, ce qui peut être dû à divers facteurs tels que des erreurs de prévision, des problèmes de distribution, ou des changements dans la demande des consommateurs.

Globalement, le tableau et le graphique montrent que certaines catégories, comme le "Café moulu 250g" et le "Café en grain 1kg", ont dépassé ou presque atteint leurs prévisions, tandis que d'autres ont sous-performé de manière significative. Cela suggère des domaines spécifiques nécessitant des ajustements stratégiques pour mieux aligner les prévisions avec les réalités du marché.

2.2.3.1 – Le budget des frais généraux

Tableau N°12 : Le budget des frais généraux (charges opérationnelles) en 2023 (DA)

Désignation	Réalisation 2023	Prévisions 2023	Écart	Taux de réalisation
Achats consommés	788 511 533	832 453 265	-43941732	94.73
Services extérieurs	3 890 228	3 690 532	199 696	105.43
Charges de personnel	23 547 828	23 698 546	-150 718	99.36
Impôts et taxes	390 113	423 879	-33 766	91.98
Autres charges opérationnelles	17 000	22 543	-5543	75.40
Charges financières	1 220 837	1 869 328	-648 491	65.29
Dotations aux amortissements	23 839 549	25 696 398	-1856849	92.21
Total	841 417 088	887 854 491	-46 437 403	94.79

Source : Établis par nous-même à partir des documents internes de l'entreprise PHENIX.

Interprétation :

- **Achats consommés** : Les achats réalisés en 2023 ont été inférieurs de 43 941 732 unités par rapport aux prévisions. Le taux de réalisation est de 94.73 %, ce qui signifie que les achats réalisés représentent environ 94.73 % des achats prévus.
- **Services extérieurs** : Les services réalisés ont dépassé les prévisions de 199 696 unités, avec un taux de réalisation de 105.43 %, montrant que les services réalisés sont supérieurs d'environ 5.43 % par rapport aux services prévus.
- **Charges de personnel** : Une diminution de 150 718 unités par rapport aux prévisions a été enregistrée. Le taux de réalisation est de 99.36 %, indiquant que les charges de personnel réalisées représentent environ 99.36 % des charges prévues.
- **Impôts et taxes** : Inférieurs de 33 766 unités par rapport aux prévisions, avec un taux de réalisation de 91.98 %, ce qui montre que les impôts et taxes payés représentent environ 91.98 % des impôts et taxes prévus.

- **Autres charges opérationnelles** : Une diminution de 5 543 unités par rapport aux prévisions a été enregistrée. Le taux de réalisation est de 75.40 %, indiquant que les charges opérationnelles réalisées ne représentent que 75.40 % des charges prévues.
- **Charges financières et dotations aux amortissements** : Les charges financières ont été inférieures de 648 491 unités et les dotations aux amortissements ont été inférieures de 1 856 849 unités par rapport aux prévisions.
- **Total** : Dans l'ensemble, les réalisations sont inférieures de 46 437 403 unités aux prévisions, avec un taux de réalisation global de 94.79 %

2.2.4 – Le budget d’approvisionnement

L’approvisionnement de PHENIX MIZRANA consiste essentiellement à l’achat des matières et fournitures nécessaires pour subvenir aux besoins de la production des produits finis de l’entreprise.

2.2.4.1 – Présentation des réalisations et prévisions des achats

Tableau N°13 : Les réalisations et prévisions des matières et fournitures en 2023

%	Réalisations	Prévisions	Écart	Taux de réalisation %
Café vert	432 561 789	330 000 000	102 561 789	131.22
Emballage	69 022 161	52 300 000	16 722 161	131.85
Sucre	29 140 149	29 140 100	49	100.00
Cellophane	45 632 174	47 658 158	-2 025 984	95.76
Caramélisé	24 658 356	23 156 698	1 501 658	106.49
Capsule	569 321	500 000	69 321	113.86
GAZ CO2	67 543 074	67 500 000	43 074	100.06
Carburants et lubrifiant	132 456 926	150 000 000	-17 543 074	88.30
Total	801 583 950	700 254 956	101 328 994	114.48

Source : Établis par nous-même à partir des documents internes de l’entreprise PHENIX.

Interprétation : Ce tableau indique que la plupart des matières premières et fournitures ont dépassé leurs prévisions, avec des taux de réalisation supérieurs à 100 %, à l'exception de la cellophane et des carburants et lubrifiants. Cela suggère une performance globalement positive de la production, bien que des ajustements puissent être nécessaires pour certaines ressources afin d'atteindre une efficacité optimale.

2.2.5 – Le compte de résultat et solde intermédiaire de gestion pour l'année 2023

Tableau N°14 : Compte de résultat de l'année 2023 (DA)

Désignation	Réalisation 2023	Prévisions 2023	Écart	Taux de réalisation %
Production vendue et vente	954 880 879	1 321 896 589	-367 015 710	72.23
Variation de stock	5 497 352	6 789 321	-1 291 969	80.99
Production immobilisée	10 698 977	9 683 458	1 015 519	110.49
Subventions d'exploitation	96 000	98 000	-2 000	97.96
Production de l'exercice (1)	971 173 209	1 338 467 368	-367 294 159	72.56
Achats consommés	801 583 950	950 000 000	-148 416 050	84.38
Services extérieurs et autre services	5 682 740	6 500 000	-817 260	87.72
Consommation de l'exercice (2)	807 266 636	956 500 000	-149 233 364	84.40
Valeur ajoutée d'exploitation [(1) - (2)]	163 906 573	381,967 368	-218,060 795	42.92%
Charges de personnel	23 547 828	25 000 000	-1 452 172	94.19
Impôts et taxes et versements assimilés	390 113	400 000	-9 887	97.53
Excédent brut d'exploitation	139 968 631	356,567 368	-216 598 737	39.26
Autre produits opérationnels	2 129 054	2 500 000	-370 946	85.64
Autres charges opérationnelles	17 000	20 000	-3,000	85.00
Dotations aux amortissements et provisions	23 839 549	24 000 000	-160,451	99.33
Résultat opérationnel (3)	118 249 629	335 047 368	-216 797 739	35.29
Produits financiers	169 415	200 000	-30,585	84.71
Charges financières	1 220 837	1 300 000	-79 163	93.91

Résultat financier (4)	1 051 421	-1 100 000	48,578	95.59
Résultat ordinaire [(3) + (4)]	117 198 207	333 947 368	-216 7491 61	35.08
Résultat net de l'exercice	105 976 012	310 000 000	-204 023 988	34.19

Source : Établis par nous-même à partir des documents internes de l'entreprise PHENIX.

Interprétation :

- **Production vendue et vente** : L'écart négatif de 367 015 710 montre que les ventes réelles étaient significativement inférieures aux prévisions. Cela pourrait indiquer des difficultés dans la commercialisation ou une surévaluation du marché potentiel.
- **Variation de stock** : L'écart de -1 291 969 suggère que les stocks n'ont pas varié autant que prévu, ce qui pourrait être dû à des ventes plus faibles ou à une production moins importante que prévu.
- **Production immobilisée** : Un écart positif de 1 015 519 indique que plus de production a été immobilisée que prévu, ce qui peut signifier un investissement plus important dans les actifs à long terme.
- **Subventions d'exploitation** : L'écart de -2,000 est négligeable, montrant une bonne estimation des subventions.
- **Achats consommés et services extérieurs** : Les écarts négatifs indiquent que les dépenses étaient inférieures aux prévisions, ce qui peut être dû à une réduction de la production ou à une meilleure gestion des coûts.
- **Valeur ajoutée d'exploitation** : L'écart de -218 060 795 montre une performance d'exploitation bien en deçà des attentes, influencée par des ventes inférieures et des coûts contrôlés.
- **Charges de personnel, impôts et taxes** : Les écarts mineurs montrent une bonne estimation de ces coûts.
- **Excédent brut d'exploitation et résultat opérationnel** : Les écarts importants montrent que les bénéfices opérationnels étaient beaucoup plus faibles que prévus, impactés par les faibles ventes.
- **Résultat financier et résultat ordinaire** : L'écart dans le résultat financier est relativement faible, mais le résultat ordinaire montre une forte sous-performance globale.

- **Résultat net de l'exercice** : L'écart de -204 023 988 indique un résultat net bien en deçà des attentes, nécessitant une révision des stratégies commerciales et opérationnelles.

Les écarts significatifs entre les réalisations et les prévisions montrent des défis majeurs dans les ventes et la gestion des coûts. Les stratégies de vente et de marketing doivent être réévaluées pour aligner les performances réelles avec les prévisions et améliorer la rentabilité globale.

Section 3 : Mesure de la performance financière de la SARL PHENIX MIZRANA

Pour une meilleure compréhension de l'état de la santé financière de l'entreprise PHENIX MIZRANA après avoir établi les budgets. Nous allons dans cette section faire une analyse des indicateurs de la performance financière à base des données internes de l'entreprise.

3.1 – Les indicateurs de la performance financière

3.1.1 – Le taux de rentabilité financier (ROE)

Ce paramètre mesure la capacité à rentabiliser les fonds mis à disposition de l'entreprise par les actionnaires.

$$\text{ROE} = \text{Résultat net} / \text{capitaux propres}$$

$$\text{ROE 2022} = 42\,829\,733 / 259\,849\,968 = 16 \%$$

$$\text{ROE 2023} = 105\,976\,012 / 365\,825\,980 = 29 \%$$

Interprétation :

On remarque que le résultat et les capitaux propres de l'exercice de l'année 2023 sont en augmentation, ce qui a généré une hausse de 13 % du taux de rentabilité financier de l'exercice de l'année 2023 par rapport à l'exercice de l'année précédente, cela indique une gestion efficace et une utilisation rentable des capitaux propres.

3.1.2 – Le taux de rendement des capitaux investis (ROI)

Ce paramètre mesure le rendement des capitaux investis

$$\text{ROI} = \text{Bénéfice net} / \text{Coût de l'investissement}$$

$$\text{ROI 2022} = 42\,829\,733 / 410\,157\,728 = 10 \%$$

$$\text{ROI 2023} = 105\,976\,012 / 525\,128\,139 = 20 \%$$

Interprétation :

Le résultat net et le total actif de l'exercice 2023 ont augmenté par rapport à l'exercice 2022, en conséquent le ROI de l'exercice 2023 a augmenté de 10 %, cela signifie que l'entreprise a générée plus de gains sur ses projets en 2023 qu'on 2022.

3.1.3 – La rentabilité économique de l'entreprise

C'est un outil qui permet de déterminer si les moyens économiques de l'outil de travail sont efficacement utilisés.

$$\text{ROCE} = (\text{Résultat d'exploitation après impôt théorique}) / (\text{Immobilisations d'exploitation nettes} + \text{besoin de fonds de roulement d'exploitation net})$$

$$\text{ROCE 2022} = 48\,217\,321 / (223\,125\,480 + 89\,642\,950) = 15 \%$$

$$\text{ROCE 2023} = 118\,249\,629 / (249\,580\,211 + 183\,722\,235) = 27 \%$$

Interprétation :

L'entreprise a augmenté sa rentabilité économique de 12 % en 2023 par rapport à 2022. Donc les capitaux engagés par l'entreprise génèrent une bonne rentabilité.

3.1.4 – Le taux de marge bénéficiaire

Ce ratio mesure la part du résultat en chiffre d'affaires, il traduit la contribution de chaque vente en chiffre d'affaires.

$$\text{Taux de marge bénéficiaire} = \text{Résultat net} / \text{Chiffre d'affaires}$$

$$\text{Le taux de marge bénéficiaire 2022} = 42\,829\,733 / 862\,706\,482 = 05 \%$$

$$\text{Le taux de marge bénéficiaire 2023} = 105\,976\,012 / 971\,173\,209 = 11 \%$$

Interprétation :

On remarque que le résultat net et le chiffre d'affaires réalisé en 2023 sont supérieurs à ceux qui ont été réalisés en 2022, ce qui a généré une hausse de 6 % du taux de marge bénéficiaire entre les deux années.

- Le fonds de roulement net global (FRNG)

Le fonds de roulement net global représente l'excédent de ressources durable qui finance une partie des besoins de financement du cycle d'exploitation

$$\text{FRNG} = \text{actif circulant} - \text{DCT}$$

$$\text{FRNG 2022} = 187\,032\,248 - 55\,967\,613 = 131\,064\,635$$

$$\text{FRNG 2023} = 275\,547\,928 - 61\,212\,453 = 214\,335\,475$$

Interprétation :

Le fonds de roulement de l'entreprise est positif pour les deux années, cela signifie que l'entreprise a pu préserver le financement de l'intégralité de ses immobilisations aux moyens des ressources stables et dispose d'une marge de sécurité.

- Le besoin de fonds de roulement (BFR)

Le besoin de fonds de roulement est la partie, à un moment donné des besoins de financement du cycle d'exploitation qui n'est pas financé par les dettes liées aux cycles d'exploitation. Il se calcule comme suit :

$$\text{BFR} = (\text{Actif circulant} - \text{Trésorerie active}) - (\text{Passif circulant} - \text{Trésorerie passive})$$

$$\text{BFR 2022} = 145\,610\,563 - 55\,967\,613 = 89\,642\,950$$

$$\text{BFR 2023} = 244\,934\,687 - 61\,212\,453 = 183\,722\,234$$

Interprétation :

Le besoin de fonds de roulement de l'entreprise est positif pour les deux années, cela signifie que les emplois d'exploitation sont supérieurs aux ressources de la même nature.

- La trésorerie

La trésorerie nette est le résultat d'une comparaison, à une date donnée, entre le FRNG et le BFR. Elle exprime l'excédent ou l'insuffisance du FRNG après financements du BFR.

Trésorerie = FRNG – BFR

Trésorerie 2022 = 131 064 635 – 89 642 950 = 41 421 685

Trésorerie 2023 = 214 335 475 – 183 722 234 = 30 613 241

Interprétation :

La trésorerie nette de l'entreprise est positive pour les deux années, cela traduit situation financière stable et saine.

- Ratios de structure financière

L'analyse de ces ratios nous permettra de porter un jugement sur la structure financière de l'entreprise.

Tableau N°15 : Ratios de la structure financière

Ratios	Formules	2022	2023
Ratio de financement permanent	$R = \frac{\text{Capitaux permanents}}{\text{Actif immobilisé}}$	1.59	1.86
Ratio d'autonomie financière	$R = \frac{\text{Capitaux propres}}{\text{Total des dettes}}$	1.73	2.3
Ratio de capacité de remboursement	$R = \frac{\text{DLMT}}{\text{CAF}}$	1.56	0.76
Ratio d'endettement	$R = \frac{\text{Total des dettes}}{\text{Total des actifs}}$	0.37	0.3

Source : Établis par nous-même à partir des documents interne de l'entreprise PHENIX.

Interprétation :

- **Le ratio de financement permanent** sert à vérifier si l'actif immobilisé de l'entreprise est financé par les capitaux qui restent en permanence, il est supérieur à 1, cela signifie que l'entreprise possède des capitaux permanents supplémentaires et que les capitaux propres permettent de financer l'actif immobilisé. Ce ratio est en progression du fait de l'augmentation des capitaux permanents de l'entreprise.
- **Le ratio d'autonomie financière** mesure la capacité de la société à faire face à son endettement, il est supérieur à 1, cela signifie que les capitaux propres de la société sont plus importants que les dettes financières. Ce ratio est en progression du fait de l'augmentation des capitaux propres de l'entreprise.
- **Le ratio de capacité de remboursement** exprime la capacité de remboursement des capitaux à terme, en utilisant la capacité d'autofinancement généré par l'exploitation. Ce ratio est en diminution, passant ainsi de 1.56 à 0.76 du fait de l'augmentation de la CAF.

- **Le ratio d'endettement** permet d'analyser la solvabilité de l'entreprise et sa capacité à rembourser un éventuel prêt accordé. Ce ratio doit être le plus faible possible. Il a enregistré une légère diminution, passant ainsi de 0.37 à 0.3, ce qui veut dire que l'entreprise finance une grande partie de son investissement sans recourir aux prêts.

Tableau N°16 : Ratios de liquidité (trésorerie)

Ratios	Formules	2022	2023
Ratio de liquidité générale	$R = \frac{\text{Actif circulant}}{\text{DCT}}$	3.34	4.5
Ratio de liquidité réduite	$R = \frac{\text{VR} + \text{VD}}{\text{DCT}}$	1	0.84
Ratio de liquidité immédiate	$R = \frac{\text{VD}}{\text{DCT}}$	0.74	0.5

Source : Établis par nous-même à partir des documents interne de l'entreprise PHENIX.

Interprétation :

- **Le ratio de liquidité générale** doit être supérieure à 1 pour qu'il indique une suffisance de l'actif à court terme à couvrir l'ensemble du passif à court terme, mais être au-dessus de 2 signifie que l'entreprise n'investit pas son excédent de liquidité et de stock. Dans notre cas, le ratio de liquidité général est supérieur à 2 du fait de l'excédent de stock de l'entreprise
- **Le ratio de liquidité réduite** mesure la capacité d'une entreprise à faire face à ses passifs à court terme avec ses actifs les plus liquides. Dans notre cas le ratio est égal à 1 pour l'année 2022, et inférieur à 1 en 2023. Donc l'entreprise n'arrivera pas à rembourser ses dettes à court terme par ses liquidités.
- **Le ratio de liquidité immédiate** dans notre cas est la capacité à couvrir les dettes à court termes de l'entreprise par seulement sa trésorerie. Ce ratio est inférieur à 1 pour les deux années. Cela signifie que l'entreprise serait incapable de rembourser ses dettes à court terme par ses fonds disponibles dans sa trésorerie.

Tableau N°17 : Ratio de solvabilité

Ratios	Formules	2022	2023
Ratio de solvabilité générale	$R = \frac{\text{Total actif}}{\text{Total dettes}}$	2.73	3.3

Source : Établis par nous-même à partir des documents interne de l'entreprise PHENIX.

Interprétation :

Le **ratio de solvabilité générale** est en hausse par rapport à 2022, et il est supérieur à 1 pour les deux années. Cela signifie que l'entreprise est solvable, c'est-à-dire qu'elle ne devrait pas avoir de problème à rembourser ses dettes, même dans le cas où elle devrait cesser brusquement son activité.

- La capacité d'autofinancement

Tableau N°18 : La capacité d'autofinancement

Rubrique	2022	2023
La capacité d'autofinancement	60 468 956	129 807 060

Source : Établis par nous-même à partir des documents interne de l'entreprise PHENIX.

Interprétation :

La **capacité d'autofinancement** est supérieure à 0 pour les deux années 2022 et 2023. Il a enregistré une augmentation de 69 338 104 DA en 2023 par rapport à 2022, justifier par la hausse du résultat net que l'entreprise a réalisé en 2023. Cela va permettre à l'entreprise de renouveler ses investissements, payer ces dettes et rémunérer les actionnaires.

Section 4 : Application de la méthode des moindres carrés sur la prévision des ventes du produit "café en grain".

La méthode des moindres carrés permet de comparer des données expérimentales, généralement entachées d'erreurs de mesure à un modèle mathématique censé décrire ces données.

Par cette méthode on va essayer dans cette section de calculer les prévisions des ventes d'un produit de l'entreprise PHENIX MIZRANA pour l'année 2024.

4.1 – Identification de la série chronologique

Dans cette première étape on va prélever le chiffre d'affaires des réalisations de ventes mensuels des années 2022 et 2023 d'un seul produit (café en grain). Ce produit a une grande part dans le chiffre d'affaires de l'entreprise. On va présenter son historique de ventes en volume dans le tableau ci-dessous :

Tableau N°19 : Historique des ventes en volume (1kg) du café en grain

Ventes réelles/mois	2022	2023
1	2 654	10 320
2	6 330	45 366
3	28 134	52 555
4	24 655	55 857
5	20 919	344
6	9 025	21 075
7	20 645	22 649
8	31 054	298
9	64	196
10	17 422	29 594
11	29 984	305
12	4 310	6 139
Total	195 196	244 698

Source : Établis par nous-même à partir des documents interne de l'entreprise PHENIX.

4.2 – Détermination de la fonction des moindres carrés

On second, nous allons calculer les estimateurs "a" et "b" de la fonction des moindres carrées à partir des données du tableau ci-dessus.

Il faut tout d'abord élaborer les moyennes de \bar{X} et de \bar{Y} . Pour rappel la moyenne se calcule par le total/quantité.

Pour trouver les moyennes de \bar{X} et \bar{Y} :

$$\bar{X} = \text{somme des } x_i/24 \text{ (car il y'a 24 ligne dans le tableau), soit : } 300/24 = 12.5$$

$$\bar{Y} = \text{somme des } y_i/24, \text{ soit : } 439\,894/24 = 18\,328.92$$

- **Calcul des estimations "a" et "b" :**

On a la formule de l'estimateur "a" est comme suit : $a = \frac{\sum (X_i Y_i)}{\sum X_i^2}$

$$a = - 109\,962/1150 = - 95.62$$

La formule de l'estimateur "b" est comme suit : $b = \bar{Y} - (a \times \bar{X})$

$$b = 18\,328.92 - (- 95.62 \times 12.5) = 19\,524.17$$

La fonction des moindres carrées se présente comme suit : $Y = ax + b$

$$Y = (-95.62) x + 19\,524.17$$

Tableau N°20 : Calcul des estimateurs "a" et "b"

Années	Mois (xi)	Réalisation (yi)	Xi	Yi	Xi Yi	Xi ²
2022	1	2 654	- 11.5	- 15 674.92	180 261.58	132.25
	2	6 330	- 10.5	- 11 998.92	125 988.66	110.25
	3	28 134	- 9.5	9 805.08	- 93 148.26	90.25
	4	24 655	- 8.5	6 326.08	- 53 771.68	72.25
	5	20 919	- 7.5	2 590.08	- 19 425.6	56.25
	6	9 025	- 6.5	- 9 303.92	60 475.48	42.25
	7	20 645	- 5,5	2 316.08	- 12 738.44	30.25
	8	31 054	- 4.5	12 725.08	- 57 262.86	20.25
	9	64	- 3.5	- 18 264.92	63 927.22	12.25
	10	17 422	- 2.5	- 906.92	2 267.3	6.25
	11	29 984	- 1.5	11 655.08	- 17 482.62	2.25
	12	4 310	- 0.5	- 14 018.92	7 009.46	0.25
2023	13	10 320	0.5	- 8 008.92	- 4 004.46	0.25
	14	45 366	1.5	27 037.08	40 555.62	2.25
	15	52 555	2.5	34 226.08	85 565.2	6.25
	16	55 857	3.5	37 528.08	131 348.28	12.25
	17	344	4.5	- 17 984.92	- 80 932.14	20.25
	18	21 075	5.5	2 746.08	15 103.44	30.25
	19	22 649	6.5	4 320.08	28 080.52	42.25
	20	298	7.5	- 18 030.92	- 135 231.9	56.25
	21	196	8.5	- 18 132.92	- 154 129.82	72.25
	22	29 594	9.5	11 265.08	107 018.26	90.25
	23	305	10.5	- 18 023.92	- 189 251.16	110.25
	24	6 139	11.5	- 12 189.92	- 140 184.08	132.25
Somme	300	439 894	-	-	- 109 962	1150
Moyenne	12.5	18 328.92	-	-	-	-

Source : Établis par nous-même à partir des documents interne de l'entreprise PHENIX.

4.3 – Calcul de la valeur ajustée

Pour calculer l'observation ajustée de l'année 2022 et 2023. Nous allons utiliser la fonction des moindres carrés en remplaçant x par le classement des mois.

Exemple : Pour calculer la valeur ajustée du mois de janvier 2023, il faut remplacer x par 13.

$$y_i' = (-95.62) \times 13 + 19\,524.17 = 18\,281.11$$

Tableau N°21 : Calcul de la valeur ajustée

Année	Mois (x)	Application	La valeur ajustée (y _i)'
2022	1	$(-95.62) \times 1 + 19\,524.17$	19 428.55
	2	$(-95.62) \times 2 + 19\,524.17$	19 332.93
	3	$(-95.62) \times 3 + 19\,524.17$	19 237.31
	4	$(-95.62) \times 4 + 19\,524.17$	19 141.69
	5	$(-95.62) \times 5 + 19\,524.17$	19 046.07
	6	$(-95.62) \times 6 + 19\,524.17$	18 950.45
	7	$(-95.62) \times 7 + 19\,524.17$	18 854.83
	8	$(-95.62) \times 8 + 19\,524.17$	18 759.21
	9	$(-95.62) \times 9 + 19\,524.17$	18 663.59
	10	$(-95.62) \times 10 + 19\,524.17$	18 567.97
	11	$(-95.62) \times 11 + 19\,524.17$	18 472.35
	12	$(-95.62) \times 12 + 19\,524.17$	18 376.73

2023	13	$(-95.62) \times 13 + 19\,524.17$	18 281.11
	14	$(-95.62) \times 14 + 19\,524.17$	18 185.49
	15	$(-95.62) \times 15 + 19\,524.17$	18 089.87
	16	$(-95.62) \times 16 + 19\,524.17$	17 994.25
	17	$(-95.62) \times 17 + 19\,524.17$	17 898.63
	18	$(-95.62) \times 18 + 19\,524.17$	17 803.01
	19	$(-95.62) \times 19 + 19\,524.17$	17 707.39
	20	$(-95.62) \times 20 + 19\,524.17$	17 611.77
	21	$(-95.62) \times 21 + 19\,524.17$	17 516.15
	22	$(-95.62) \times 22 + 19\,524.17$	17 420.53
	23	$(-95.62) \times 23 + 19\,524.17$	17 324.91
	24	$(-95.62) \times 24 + 19\,524.17$	17 229,29

Source : Établis par nous-même à partir des documents interne de l'entreprise PHENIX.

4.4 – Calcul de la tendance

À partir de la fonction des moindres carrés. On calcul la tendance pour les deuze prochains mois.

$$Y = ax + b$$

La tendance se calcul comme suit :

Tableau N°22 : Calcul de la tendance

Mois (x)	Application	La tendance (Y)
25	$(-95.62) \times 25 + 19\,524.17$	17 133.67
26	$(-95.62) \times 26 + 19\,524.17$	17 038.05
27	$(-95.62) \times 27 + 19\,524.17$	16 942.43
28	$(-95.62) \times 28 + 19\,524.17$	16 846.81
29	$(-95.62) \times 29 + 19\,524.17$	16 751.19
30	$(-95.62) \times 30 + 19\,524.17$	16 655.57
31	$(-95.62) \times 31 + 19\,524.17$	16 559.95
32	$(-95.62) \times 32 + 19\,524.17$	16 464.33
33	$(-95.62) \times 33 + 19\,524.17$	16 368.71
34	$(-95.62) \times 34 + 19\,524.17$	16 273.09
35	$(-95.62) \times 35 + 19\,524.17$	16 177.47
36	$(-95.62) \times 36 + 19\,524.17$	16 081.85

Source : Établis par nous-même à partir des documents interne de l'entreprise PHENIX.

4.5 – Calcul des coefficients saisonniers

Pour calculer les coefficients saisonniers, il faut d'abord calculer le trend de chaque mois et de chaque année en faisant le rapport entre la valeur y_i réellement observée (réalisée) et la valeur y_i' ajustée et ce pour chaque observation.

Nous prenons pour chaque mois, le rapport moyen qui sera considéré comme le trend moyen de la période.

$$\text{Le trend} = \frac{\text{Valeur observée } (y_i)}{\text{Valeur ajustée } (y_i')}$$

Après avoir calculé les trends de chaque mois, nous prenons le trend moyen qui représente le coefficient saisonnier non rectifié. Au final, nous allons calculer les coefficients saisonniers rectifiés comme suit :

$$\text{Le coefficient saisonnier rectifié} = \frac{\text{CSNR} \times 12}{\text{TCSNR}}$$

Avec :

- ❖ **CSNR** : Coefficient saisonnier non rectifié ;
- ❖ **TCSNR** : Total des coefficients saisonniers non rectifiés.

Tableau N°23 : Calcul des coefficients saisonniers

Année	Désignation	Janvier	Février	Mars	Avril	Mai	Juin	Juillet	Août	Septembre	Octobre	Novembre	Décembre	Total
2022	Valeur observée	2654	6330	28134	24655	20919	9025	20645	31054	64	17422	29984	4310	195196
	Valeur ajustée	19428. 55	19332. 93	19237. 31	19141. 69	19046. 07	18950. 45	18854. .83	18759. 21	18 663. 59	18 567. 97	18 472. 35	18 376. 73	207881. 23
	Trend	0.136603 09	0.327420 62	1.462470 58	1.288026 29	1.098336 82	0.476241 99	1.09494 49	1.65540 02	0.003429 14	0.938282 43	1.623182 76	0.234535 74	10.3388 7456
2023	Valeur observée	10320	45366	52555	55857	344	21075	22649	298	196	29594	305	6139	244698
	Valeur ajustée	18281. 11	18185. 49	18089. 87	17994. 25	17898. 63	17803. 01	17707. 39	17611. 77	17 516. 15	17420. 53	17 324. 91	17 229, 29	213062. 4
	Trend	0.564517 14	2.494626 21	2.905217 12	3.104158 27	0.019219 35	1.183788 58	1.279070 49	0.01692 05	0.011189 67	1.698800 21	0.017604 71	0.356311 84	13.6514 2409
Total des trends		0.701120 24	2.822046 83	4.36768 77	4.392184 57	1.117556 17	1.660030 57	2.374015 39	1.67232 07	0.014618 81	2.637082 64	1.640787 47	0.590847 58	23.9902 9865
CSNR		0.350560 12	1.411023 42	2.183843 85	2.196092 28	0.558778 09	0.830015 29	1.18700 77	0.836160 35	0.007309 41	1.318541 32	0.820393 73	0.295423 79	11.99514 93
CSR		0,350701 88	1.411594 01	2.184726 97	2.196980 35	0.559004 05	0.830350 93	1.18748 77	0.836498 48	0.007312 36	1,319074 52	0.820725 49	0.295543 26	12

Source : Établis par nous-même à partir des documents interne de l'entreprise PHENIX

4.6 – Calcul des prévisions de l'année 2024

Après avoir calculé les coefficients saisonniers et tenir compte des fluctuations périodiques, nous allons procéder au calcul des prévisions mensuelles de l'année 2024, en multipliant les valeurs ajustées de chaque mois de l'année 2024 par les coefficients saisonniers rectifiés correspondants. Les résultats sont présentés dans le tableau suivant :

Tableau N°24 : Calcul des prévisions de ventes en volume du produit "café en grain" pour l'année 2024

Mois	Tendance	Coefficient saisonnier	Prévisions (tendance × coefficient)
1	17 133.67	0,35070188	6 008.81027
2	17 038.05	1.41159401	24 050.8094
3	16 942.43	2.18472697	37 014.5837
4	16 846.81	2.19698035	37 012.1105
5	16 751.19	0.55900405	9 363.983
6	16 655.57	0.83035093	13 829.9681
7	16 559.95	1.1874877	19 664.737
8	16 464.33	0.83649848	13 772.3871
9	16 368.71	0.00731236	119.693915
10	16 273.09	1,31907452	21 465.4183
11	16 177.47	0.82072549	13 277.262
12	16 081.85	0.29554326	4 752.8823
Total	-	-	200 332.646

Source : Établis par nous-même à partir des documents interne de l'entreprise PHENIX.

Conclusion

Dans ce cas pratique, nous avons pris connaissance des budgets élaboré au sein de l'entreprise PHENIX MIZRANA, en s'appuyant sur la stratégie opérationnelle émise par la direction de l'entreprise, puis effectué le control budgétaire à travers la comparaison entre les prévisions et les réalisations pour l'exercice 2023, pour ensuite dégager et analyser les écarts. Nous avons aussi calculé les indicateurs de la performance financière et désigné un jugement, ainsi nous avons pu comprendre l'impact de la gestion budgétaire sur la performance financière de l'entreprise.

En effet la gestion budgétaire contribue à l'amélioration des résultats de l'entreprise grâce aux écarts constatés après la comparaison entre les prévisions et les réalisations. Ces écarts permettent à l'entreprise de savoir si les objectifs ont été atteints et d'appliquer les corrections correctives dans le cas d'un résultat négative.

En fin, pour mieux mettre en œuvre les connaissances acquises dans ce travail nous avons fait un essai d'application de la méthode des moindres carrées pour les prévisions de l'année 2024.

***CONCLUSION
GÉNÉRALE***

Nous voici arrivé au terme de notre travail intitulé : « Étude sur les techniques de gestion budgétaire et leur impact sur la performance financière des entreprises : Cas SARL PHENIX MIZRANA. L'étude théorique nous a mis en possession d'informations importantes avec des suppositions et des questions sur lesquelles on avait fondé notre étude pratique, ainsi nous avons combiné la recherche documentaire avec notre étude de cas pour répondre à nos questions et affirmer certaines suppositions.

Toute entreprise soucieuse de son avenir est sensée s'interroger : où je-vais aller, avec quels moyens, comment et quand arriver ? Ces questions s'intéressent à un futur dont les résultats peuvent être influencés positivement d'une manière à les prévoir, et c'est la gestion budgétaire qui est en charge de cette mission.

Ce thème de mémoire qui fait l'objet de notre étude nous a permis, d'une part, de prendre connaissance des différents aspects inhérents à la gestion budgétaire, et d'autre part, de comprendre comment fonctionne le système de gestion budgétaire au sein de la SARL PHENIX MIZRANA.

En effet dans le quatrième chapitre on a démontré la façon dont les budgets sont élaborés au sein de la SARL PHENIX MIZRANA, ce qui nous a mené à vérifier et à confirmer la première hypothèse selon laquelle la gestion budgétaire au sein de la SARL PHENIX MIZRANA, suit un processus budgétaire structurée qui définit des objectifs et une stratégie de l'entreprise à partir des constats qui suivent :

- Les budgets au sein de la SARL PHENIX MIZRANA sont élaborés à partir d'un plan stratégique qui traduit les objectifs visés par l'entreprise ;
- La gestion budgétaire de l'entreprise PHENIX MIZRANA est chargée de la planification de ses dépenses et de ses investissements de manière stratégique ;
- Tous les produits sont intégrés dans le processus budgétaire ;
- L'élaboration des budgets se fait par tous les responsables des départements de l'entreprise, et ce, en fonction de l'autorité qu'il lui a été accordée.

Après l'exécution des budgets, nous avons obtenu les résultats des réalisations de la période d'étude. Cela nous a permis de procéder à un contrôle budgétaire, et établir ensuite un rapprochement entre prévisions et réalisations.

Dans ces rapprochements évoqués ci-haut, nous avons abouti à des écarts qu'on avait expliqué de manière à ce qu'ils apportent des jugements sur l'état de l'entreprise. De ce fait on

peut dire que cette étape là est la plus importante pour le pilotage de la performance financière de l'entreprise, car c'est dans ce moment de rapprochement que l'entreprise agit pour qu'elle puisse se rattraper là où il y a des écarts significatifs.

Ceci démontre que la deuxième hypothèse selon laquelle le processus budgétaire abouti à des résultats qui reflètent la performance financière de la SARL PHENIX MIZRANA est affirmée, du fait que :

- Les indicateurs de la performance financière de l'entreprise PHENIX MIZRANA démontrent dans la plupart des cas des résultats positifs ;
- L'entreprise réagit dans les délais aux résultats de rapprochement entre les prévisions et les réalisations ;
- Le résultat net a considérablement augmenté ;
- Les décisions de la direction de l'entreprise sont basées sur les données de la gestion budgétaire.

L'étude budgétaire que nous avons menée au sein de la SARL PHENIX MIZRANA, nous a démontré l'importance que cette dernière accorde à la gestion budgétaire, malgré certains inconvénients qu'elle rencontre de par l'utilisation de ce service (temps, effort, des coûts élevés...etc).

D'après les calculs des indicateurs financiers et des différents ratios de rendements, nous pouvons dire que l'entreprise est performante. Néanmoins cela n'empêche pas de signaler les insuffisances que nous avons constatées lors de notre période de stage, comme :

- Les prévisions qui dépassent les réalisations dans certains produits ;
- L'énorme quantité de stock ;
- L'insuffisance dans la trésorerie...etc.

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

- L'accès extrêmement difficile à l'information sous prétexte de confidentialité des documents ;
- Un temps jugé insuffisant au sein de l'entreprise d'une durée d'un mois (30 jours) pour un mémoire de fin de cycle.

Au final, nous admettons qu'au cours de la réalisation de ce travail, nous avons acquis de nouvelles connaissances et enrichi notre savoir.

***RÉFÉRENCES
BIBLIOGRAPHIQUES***

Bibliographie

Ouvrages :

- ALAZARD Claude, SEPARI sabine « contrôle de gestion, manuel et application », 2007.
- Anthony. R, « la fonction contrôle de gestion », Publi – Union, 1988.
- Ardoin. J-L, Michel. D-E, Schmidt. J « Le contrôle de gestion », édition public union, Paris, 1985.
- Augé. B, Naro. G « Mini manuel de contrôle de gestion », Édition DUNOD, Paris, 2011.
- BARABE MICHEL et MELLER OLIVIER « Manager », DUNOD, Paris, 2006.
- Béatrice et Francis Grandguillot « L'essentiel du contrôle de gestion », 4e édition Gualino, Paris, 2009.
- Bescos, Mendoza « Le management de la performance », édition comptable Malesherbes, Paris, 1994.
- BESCOS. P-L, Dobler. P, Martinez. M, Anger. L, Naulleau. G, Giroud. F « le contrôle de gestion et management », Montchrestien, Paris, 1997.
- Bouquin. H « Le contrôle de gestion, Gestion » Puf, Paris, 2013.
- Catin. M « Développement financier : Institutions et croissance ». L'Harmattan, 1995.
- Damodaran Aswath « Finance d'entreprise théorie et pratiques », 2ème édition, De Boeck, 2001.
- Deguerny. J, Guiriec. J-C « Contrôle de gestion et choix stratégiques », 6ème Édition, Paris, 1998.
- DORIAT Brigitte « Contrôle de gestion en 20 fiches », Ed DUNOD, 5 Edition, Paris, 2001.
- DORITH BRIGITTE, GOUJET CHRISTIAN « Gestion prévisionnelle, et mesure de la performance », 3ème édition, DUNOD, Paris, 2007.
- Dubois Marie « Principes du Contrôle Budgétaire », 1ère édition, Éditions Management Pro, 2022.
- Dubrullet. L, Jourdain. D « Comptabilité analytique », édition Dunod, Paris, 2017.
- DUMAS Guy, LARUE Daniel « Contrôle de gestion », édition : Litec, Paris, 2005.
- Dupont Jean « Gestion Financière et Planification Stratégique », 3ème édition, Éditions Management & Finance, 2021.

- EL GADI Abdelhamid « Audit et contrôle de gestion », édition Mithaq-Almaghrib, 1996.
- FORGET. J « Gestion budgétaire : Prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », Éditions d'Organisation, Paris, 2005.
- GERVAIS. M, « Contrôle de gestion », Ed Economica, 6ème édition, Paris, 1997.
- GIROUD. F, Saulpic. O, Delmond. M-H, Bescos. P-L « Contrôle de gestion et pilotage de la performance », ED. GUALINO, 2ème EDITION, Paris, 2004.
- Goujet C, Raulet C « Comptabilité analytique et contrôle de gestion », 3e édition Dunod, Paris, 1996.
- GRAY. J-C, JHONSTONE. K-S « Introduction au contrôle de gestion et à la direction financière », Ed Masson, Paris, 1976.
- Guedj. N « le contrôle de gestion pour améliorer la performance d'une entreprise », Ed d'Organisation, Paris, 2000.
- HAMINI. A « Gestion budgétaire et comptabilité prévisionnelle », Éditions BERTI, Alger, 2001.
- HUTIN Hervé « Toute la finance d'entreprise », Édition d'Organisation, Paris, 2002.
- Issor Zineb « LA PERFORMANCE DE L'ENTREPRISE : UN CONCEPT COMPLEXE AUX MULTIPLES DIMENSIONS », De Boeck Supérieur, 2017.
- JOSETTE. B, JEAN-JACK. B, JACK TUSZYNSKI « Gestion budgétaire et analyse de la performance », Éd Fontaine Picard, Paris, 2014.
- Khemakhem. A « Dynamique de contrôle de gestion », 2e édition d'undo, 1984.
- Langlois. G, Bonnier. G, Bringer. M « Contrôle de gestion », Berri édition Foucher, Paris, 2006.
- LAUZEL. P « Contrôle de gestion et budgets », éd Sirey, Paris, 1980.
- Leblanc Jacques « Gestion et Contrôle Budgétaire », 1ère édition, Éditions Profinance, 2021.
- LECLÈRE. D « L'essentiel de la gestion budgétaire », Edition EYROLLES, Paris, 2012.
- Legrenzi. C, Nau. J « Méthode et outils pour maîtrise des couts informatique », édition, Dunod, Paris, 2012.
- LEROY FREDERIC « Les stratégies de l'entreprise », 3ème édition, DUNOD, Paris, 2008.
- LOCHARD Jean « LA GESTION BUDGETAIRE outil de pilotage des managers », 1998.

- Löning. H, Malleret. V, Méric. J, Pesqueux. Y, Chiapello. E, Michel. D, Solé. A
« contrôle de gestion, organisation, outils et pratique », DUNOD, 3ème édition, Paris, 2008.
- Lorino. P « Méthodes et pratiques de la performance : le pilotage par les processus et les compétences », Edition d'Organisation, Paris, 2001.
- Lorino. P « Perception de la notion de performance par les dirigeants des petites entreprises en Afrique ». Bertrand Sogbossi Bocco, 1997.
- MALO. J-L et MATHE. J-C « l'essentiel du contrôle de gestion », édition d'Organisation, 2ème édition, Paris, 2000.
- MARGOTTEAU. É « CONTROLE DE GESTION », ELLIPSES, PARIS, 2001.
- Martinet. A, Silem. A « Lexique de gestion », édition Dalloz, Paris, 2000.
- MEYER Jean « Gestion budgétaire », Edition DUNOD, 8eme édition, Paris, 1979.
- Michel Duran, « Principes et Pratiques du Contrôle Budgétaire », 3ème édition, Éditions Gestion et Finance, 2022.
- Molho. D, Fernandez-Poisson. D « Tableaux de bord : Outils de performance ». Eyrolles, 2009.
- Naulleau. G, Rouach. M « Le contrôle de gestion bancaire et financier », Revue banque éditeur, 3° édition, Paris, 2000.
- Rongé. Y, Cerrada. K « Contrôle de gestion », 3édition, Paris, 2012.
- Saada. T, Burlaud. A, Simon. C « Comptabilité analytique et contrôle de gestion », Vuibert, 1995.
- Sahraoui. A « Comptabilité analytique », édition Berti, Alger, 2004.
- SAUVIN THIERRY « La compétitivité de l'entreprise : L'obsession de la firme allégée », édition Ellipses, Paris, 2005.
- Thierry. J, Richard. M « Comptabilité de gestion : Analyse et maîtrise des couts », édition Pearson éducation, Paris, 2007.

Encyclopédies et dictionnaires :

- CABY JEROME et GERARD HIRIGOYRN « la création de valeur de l'entreprise », 2ème édition, Economica Paris, 2001.
- Robert le Duff « encyclopédie de la gestion et du management », édition Dalloz, 1999.
- Schneider. O « Adding enterprise value: Mitigating investment decision risks by assessing the economic value of supply chain initiatives ». Vdf Hochschulverlag, 2010.
- Taouab. O et Issor. Z « Firm performance: Definition and measurement models ». European Scientific Journal, 2019.

Articles, communication et revues :

- Benjelloun. S « Note de cours : contrôle de gestion », Licence professionnelle, 2016-2017.
- BOGLIOLO FELIX « Améliorez votre performance économique ! Tout ce que vous avez toujours voulu savoir sur la Création de Valeur sans jamais oser le demander », Edition d'Organisation, 2000.
- Bourguignon. A « Peut-on définir la performance ? Revue Française de Comptabilité », Juill et Août, 1995.
- Couvreur. J, Hübner. G et Michel. P « Finances d'entreprise : Une approche globale pour les juristes ». Kluwer, Bruxelles, Belgique, 2003, P297.
- Duchéneaut. B « Enquête sur les PME françaises : Identités, contextes, chiffres », Maxima, 1995.
- KHERRI Abdenacer, cours : « Gestion budgétaire », ESC. 2011-2012.
- Lebas. M, Euske. K « Délamination conceptuel et opérationnel de la performance », Cambridge University Press, 2002.

Thèses et mémoires :

- Boulianne, Emilio « Vers une validation du construit performance organisationnelle ». Thèse pour l'obtention du grade de PHD, Université de Montréal, 2000.
- Khima Yasmina, Madi Nassima « L'évaluation de la performance financière d'une entreprise » : Cas de l'entreprise portuaire de Bejaia (EPB). Mémoire de master académique, finance d'entreprise Bejaia : Université de Abderrahmane Mira de Bejaia, SEGC, 2016.
- Oubya Ghazlene « Contribution à l'étude des déterminants de la performance de l'entreprise : Impact de la création de valeur pour le client sur la performance des entreprises Hôtelières en Tunisie », Thèse de doctorat. Sciences de gestion. France. Université Côte d'Azur, 2016.

Sites web :

http://www.aunege.org/modules/CDG_Nan2-002/res/12_1.pdf

<http://www.tooherger.com/download/cours/dhGVgo.619.pdf>

<https://d1n7iqs260b2a.claudfrond.net>

<https://www.cairn.info/pro-en-controle-de-gestion--9782311622256-page-80.htm>

***LISTE DES
TABLEAUX***

Liste des tableaux

N°	Titre	Page
01	La comparaison entre la comptabilité générale et la comptabilité analytique	24
02	Différence entre la performance interne et externe	71
03	Les caractéristiques d'un indicateur de performance	76
04	Les prix de vente HT et les prix sur le marché des produits fabriqués par la SARL PHENIX MIZRANA	99
05	L'origine des fournisseurs du café vert.	100
06	Ventes prévisionnelles mensualisées pour l'année 2023 (DA)	104
07	Historique des réalisations des ventes en quantité (2022-2023)	107
08	Les prévisions et les réalisations des ventes de l'exercice 2023 (DA)	109
09	Présentation de budget des frais commerciaux (Budget de moyens) de l'année 2022 et 2023 (DA)	113
10	Évolution du programme de production en réalisation (2022-2023)	115
11	Les prévisions et les réalisations de production de l'exercice 2023 (DA)	117
12	Le budget des frais généraux (charges opérationnelles) en 2023 (DA)	120
13	Les réalisations et prévisions des matières et fournitures en 2023	121
14	Compte de résultat de l'année 2023 (DA)	122
15	Ratios de la structure financière	128
16	Ratios de liquidité (trésorerie)	129
17	Ratio de solvabilité	130
18	La capacité d'autofinancement	130
19	Historique des ventes en volume (1kg) du café en grain	131
20	Calcul des estimateurs "a" et "b"	133
21	Calcul de la valeur ajustée	134
22	Calcul de la tendance	136
23	Calcul des coefficients saisonniers	138
24	Calcul des prévisions de ventes en volume du produit "café en grain" pour l'année 2024	139

Liste des figures

N°	Liste	Page
01	Le triangle du contrôle de gestion	10
02	Le contrôle de gestion en quatre étapes : un processus d'apprentissage	16
03	Calendrier habituel des entreprises (clôturant en décembre)	20
04	Le rôle de la gestion budgétaire	22
05	Calcul du coût complet par la méthode des sections homogènes	26
06	La démarche de détermination du budget de vente	34
07	La démarche de détermination du budget de production	36
08	La démarche de détermination du budget d'approvisionnement	37
09	La démarche de détermination de budget investissement	38
10	La démarche de détermination de budget de trésorerie	49
11	Le schéma d'ensemble des analyses d'écart	51
12	La gestion budgétaire	65
13	Le concept d'efficacité, d'efficience et de performance	69
14	Le processus de prévision et de budgétisation	87
15	Le processus de mesure et d'analyse de la performance	87
16	Les phases d'évolution de l'entreprise PHENIX MIZRANA	92
17	L'organigramme de la SARL PHENIX MIZRANA	94
18	Interdépendance des budgets à PHENIX MIZRANA	103
19	Les ventes prévisionnelles mensualisés (quantité) pour l'année 2023 (kg)	105
20	Les ventes prévisionnelles mensualisées (DA) pour l'année 2023	106
21	Historique des réalisations des ventes en quantité (2022-2023)	108
22	Présentation des prévisions et des réalisations des ventes de l'exercice 2023	110
23	Évolution du programme de production en réalisation (2022-2023)	115
24	Les prévisions et les réalisations de production pour l'exercice 2023	118

ANNEXES

IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N.I.F 0 0 0 9 1 5 0 0 4 7 6 2 1 2 0

21 MAI 2024

Désignation de l'entreprise: SARL PHENIX MIZRANA

Activité: PREPARATION CAFE,THE, CHICOREE

Adresse: lots n° 04, 05, et 06 ZONE D'ACTIVITE MAKOUDA

Exercice clos le

31/12/23

BILAN (ACTIF)



ACTIF	2023		2022	
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	2 833 996	1 352 473	1 481 523	865 347
Immobilisations corporelles				
Terrains				
Bâtiments	74 058 132	1 851 453	72 206 679	74 058 132
Autres immobilisations corporelles	242 103 912	97 637 255	144 466 656	139 277 554
Immobilisations en concession	12 189 705		12 189 705	8 440 146
Immobilisations encours	19 235 647		19 235 647	484 300
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées				
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants				
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	350 421 393	100 841 182	249 580 211	223 125 480
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	224 246 853		224 246 853	130 889 676
Créances et emplois assimilés				
Clients	1 560 976		1 560 976	1 605 865
Autres débiteurs	906 164		906 164	319 437
Impôts et assimilés	18 220 692		18 220 692	12 795 583
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	30 613 241		30 613 241	41 421 685
TOTAL ACTIF COURANT	275 547 928		275 547 928	187 032 248
TOTAL GENERAL ACTIF	625 969 322	100 841 182	525 128 139	410 157 728



IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N.I.F 0 0 0 9 1 5 0 0 4 7 6 2 1 2 0

21

MAI 2024

Désignation de l'entreprise: SARL PHENIX MIZRANA

Activité: PREPARATION CAFE,THE, CHICOREE

Adresse: lots n° 04, 05, et 06 ZONE D'ACTIVITE MAKOUDA

Exercice clos le

31/12/23

BILAN (PASSIF)

	2023	2022
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	30 200 000	30 200 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	229 649 968	186 820 235
Ecart de réévaluation		
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	105 976 012	42 829 733
Autres capitaux propres - Report à nouveau		
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	365 825 981	259 849 968
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	85 900 000	85 900 000
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes	12 189 705	8 440 146
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	98 089 705	94 340 146
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	14 345 951	17 258 024
Impôts	9 091 620	650 947
Autres dettes	37 774 881	38 058 642
Trésorerie passif		
TOTAL III	61 212 453	55 967 613
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	525 128 139	410 157 728

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés



IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N.I.F 0 0 0 9 1 5 0 0 4 7 6 2 1 2 0

21 MAI 2024

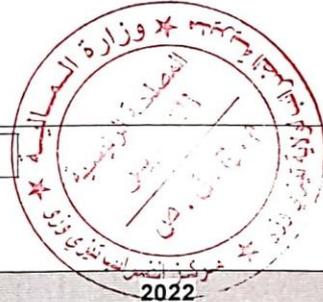
Désignation de l'entreprise: SARL PHENIX MIZRANA

Activité: PREPARATION CAFE, THE, CHICOREE

Adresse: lots n° 04, 05, et 06 ZONE D'ACTIVITE MAKOUDA

Exercice du 01/01/23 au 31/12/23

COMPTE DE RESULTAT



RUBRIQUES	2023		2022	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises		86 638		147 815
Production vendue	Produits fabriqués	954 794 241		859 148 022
	Prestations de services			
	Vente de travaux			
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		954 880 879		859 295 837
Production stockée ou déstockée		5 497 352		2 561 201
Production immobilisée		10 698 977		688 352
Subventions d'exploitation		96 000		161 090
I-Production de l'exercice		971 173 209		862 706 482
Achats de marchandises vendues	72 417		132 765	
Matières premières	773 348 760		757 313 448	
Autres approvisionnements	14 440 493		15 279 271	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services				
Autres consommations	13 722 280		4 682 044	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats		57		2 310
Services extérieurs	Sous-traitance générale			
	Locations	53 500		221 700
	Entretien, réparations et maintenance	1 654 655		339 500
	Primes d'assurances	816 734		707 524
	Personnel extérieur à l'entreprise			
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	620 574		100 000
	Publicité	633 710		278 967
Déplacements, missions et réceptions	111 055			
Autres services	1 792 512		1 760 700	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	807 266 636		780 813 611	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		163 906 573		81 892 871

la suite sur la page suivante



IMPRIME DESTINE AU CONTRIBUABLE

N.I.F 0 0 0 9 1 5 0 0 4 7 6 2 1 2 0

27 MAI 2024

Désignation de l'entreprise: SARL PHENIX MIZRANA

Activité: PREPARATION CAFE, THE, CHICOREE

Adresse: lots n° 04, 05, et 06 ZONE D'ACTIVITE MAKOUDA

Exercice du 01/01/23 au 31/12/23

COMPTE DE RESULTAT ..J..



RUBRIQUES	2023		2022	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	23 547 828		17 576 488	
Impôts et taxes et versements assimilés	390 113		406 001	
IV-Excédent brut d'exploitation		139 968 631		63 910 381
Autres produits opérationnels		2 129 045		1 959 425
Autres charges opérationnelles	17 000		13 262	
Dotations aux amortissements	23 839 549		17 639 223	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions		8 501		
V-Résultat opérationnel		118 249 629		48 217 321
Produits financiers		169 415		1 276 015
Charges financières	1 220 837		3 039 181	
VI-Résultat financier	1 051 421		1 763 166	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)		117 198 207		46 454 154
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats	11 222 195		3 624 421	
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE		105 976 012		42 829 733

(*) A détailler sur état annexe à joindre



Quantités produites et vendus (2022)

PRODUITS FINIS	JANVIER			
	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de CM 1kg	0	0	587	587
Sachet 250grs S/V ancien model	0	0	0	0
Pot 800grs	0	0	0	0
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (125 Sachets)	0	0	0	0
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (58 Sachets)	106000	106000	100 700	100 700
Sachet de café en grain 1kg	3500	3500	2 654	2 654
Boite métallique 250grs	0	0	0	0
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0
Sachet capsule marron Yoyo	3500	175	0	0
Sachet capsule rouge Yayas	4200	210	0	0
Sachet 250grs S/V Dorée	2000	500	43	10,75
Sachet 250grs S/V Marron	0	0	160	40
Sachet de 250grs ancien model	0	0	0	0
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0
		110 365,00		103 991,75

PRODUITS FINIS	FEVRIER			
	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de CM 1kg	0	0	587	587
Sachet 250grs S/V ancien model	0	0	0	0
Pot 800grs	0	0	0	0
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (125 Sachets)	0	0	0	0
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (58 Sachets)	67833	67833	67 161	67 161
Sachet de café en grain 1kg	5973	5973	6 330	6 330
Boite métallique 250grs	0	0	0	0
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	0	0
Sachet capsule rouge Yayas	0	0	549	27,45
Sachet 250grs S/V Dorée	2975	743,75	2 518	629,5
Sachet 250grs S/V Marron	1015	253,75	160	40
Sachet de 250grs ancien model	0	0	0	0
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0
		74 803,50		74 774,95

PRODUITS FINIS	MARS			
	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de CM 1kg	600	600	574	574
Sachet 250grs S/V ancien model	0	0	0	0
Pot 800grs	0	0	0	0
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (125 Sachets)	0	0	0	0
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (58 Sachets)	107500	107500	110 054	110 054
Sachet de café en grain 1kg	32251	32251	28 134	28 134
Boite métallique 250grs	0	0	0	0
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0
Sachet capsule marron Yoyo	1702	85,1	0	0
Sachet capsule rouge Yayas	1770	88,5	0	0
Sachet 250grs S/V Dorée	3666	916,5	4 650	1162,5
Sachet 250grs S/V Marron	12	3	160	40
Sachet de 250grs ancien model	0	0	0	0
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0
		141 444,10		139 964,50

PRODUITS FINIS	AVRIL			
	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de CM 1kg	1200	1200	517	517
Sachet 250grs S/V ancien model	0	0	0	0
Pot 800grs	0	0	0	0
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (125 Sachets)	0	0	0	0
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (58 Sachets)	49000	49000	52 625	52 625
Sachet de café en grain 1kg	20100	20100	24 655	24 655
Boite métallique 250grs	0	0	0	0
Sachet capsule noire Kamila	0	0	12	0,6
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	12	0,6
Sachet capsule rouge Yayas	0	0	12	0,6
Sachet 250grs S/V Dorée	3400	850	3 844	961
Sachet 250grs S/V Marron	1774	443,5	472	118
Sachet de 250grs ancien model	0	0	0	0
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0
		71 593,50		78 877,80

Quantités produites et vendus (2022)

PRODUITS FINIS	MAI			
	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de CM 1kg	46000	46000	44 239	44239
Sachet 250grs S/V ancien model	0	0	0	0
Pot 800grs	0	0	0	0
Sachet de CM CAMELISE1kg (125 Sachets)	0	0	0	0
Sachet de CM CAMELISE 1kg (58 Sachets)	59500	59500	60 411	60 411
Sachet de café en grain 1kg	21000	21000	20 919	20 919
Boite métallique 250grs	0	0	0	0
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0
Sachet capsule marron Yoyo	170	8,5	0	0
Sachet capsule rouge Yayas	9	0,45	0	0
Sachet 250grs S/V Dorée	7353	1838,25	4 900	1225
Sachet 250grs S/V Marron	2606	651,5	2 013	503
Sachet de 250grs ancien modèl	0	0	0	0
Sachet de café en grain 250g	6000	1500	4 780	1195
		130 498,70		128 492,25

PRODUITS FINIS	JUN			
	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de CM 1kg	20800	20800	17 512	17512
Sachet 250grs S/V ancien model	0	0	0	0
Pot 800grs	0	0	0	0
Sachet de CM CAMELISE1kg (125 Sachets)	0	0	0	0
Sachet de CM CAMELISE 1kg (58 Sachets)	86500	86500	76 594	76 594
Sachet de café en grain 1kg	12400	12400	9 025	9 025
Boite métallique 250grs	0	0	0	0
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	2 049	102,45
Sachet capsule rouge Yayas	0	0	1 373	68,65
Sachet 250grs S/V Dorée	3210	802,5	5 897	1474,25
Sachet 250grs S/V Marron	4830	1207,5	4 408	1 102
Sachet de 250grs ancien modèl	0	0	0	0
Sachet de café en grain 250g	0	0	200	50
		121 710,00		105 928,35

PRODUITS FINIS	AOÛT			
	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de SANS CAMEL 1kg	13800	13800	14 583	14583
Sachet 250grs S/V ancien model	0	0	0	0
Pot 800grs	0	0	0	0
Sachet de CM CAMELISE1kg (111 Sachets)	41000	41000	36 430	36 430
Sachet de CM CAMELISE 1kg (58 Sachets)	25000	25000	27 936	27 936
Sachet de café en grain 1kg	28500	28500	31 054	31 054
Boite métallique 250grs	0	0	0	0
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0
Sachet capsule marron Yoyo	6900	345	4 300	215
Sachet capsule rouge Yayas	18200	910	17 800	890
Sachet 250grs S/V Dorée	12700	3175	14 660	3665
Sachet 250grs S/V Marron	7600	1900	8 430	2 108
Sachet de 250grs ancien modèl	0	0	0	0
Sachet de café en grain 250g	2000	500	1 700	425
		115 130,00		117 305,50
		5233,18		5332,07

PRODUITS FINIS	SEPTEMBRE			
	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de SANS CAMEL 1kg	0	0	489	489
Sachet 250grs S/V ancien model	0	0	0	0
Pot 800grs	0	0	0	0
Sachet de CM CAMELISE1kg (111 Sachets)	45450	45450	48 210	48 210
Sachet de CM CAMELISE 1kg (58 Sachets)	10000	10000	21 586	21 586
Sachet de café en grain 1kg	0	0	64	64
Boite métallique 250grs	0	0	0	0
Sachet capsule noire Kamila	500	25	480	24
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	0	0
Sachet capsule rouge Yayas	0	0	0	0
Sachet 250grs S/V Dorée	11500	2875	10 512	2628
Sachet 250grs S/V Marron	10500	2625	10 860	2 715
Sachet de 250grs ancien modèl	0	0	0	0
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0
		60 975,00		75 716,00

PRODUITS FINIS	OCTOBRE			
	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de SANS CARAMEL 1kg	0	0	0	0
Sachet 250grs S/V ancien model	0	0	0	0
Pot 800grs	0	0	0	0
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (111 Sachets)	45829	45829	45 865	45 865
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (58 Sachets)	23033	23033	22 854	22 854
Sachet de café en grain 1kg	13017	13017	17 422	17 422
Boite métallique 250grs	0	0	0	0
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	600	30
Sachet capsule rouge Yayas	0	0	4 190	1047,5
Sachet 250grs S/V Dorée	2784	696	1 720	430
Sachet 250grs S/V Marron	2460	615	0	0
Sachet de 250grs ancien model	0	0	0	0
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0
		83 190,00		87 648,50

PRODUITS FINIS	NOVEMBRE			
	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de SANS CARAMEL 1kg	0	0	0	0
Sachet 250grs S/V ancien model	0	0	0	0
Pot 800grs	0	0	0	0
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (111 Sachets)	0	0	0	0
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (58 Sachets)	50100	50100	49 784	49 784
Sachet de café en grain 1kg	30383	30383	29 984	29 984
Boite métallique 250grs	0	0	0	0
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	0	0
Sachet capsule rouge Yayas	0	0	0	0
Sachet 250grs S/V Dorée	2500	625	2 048	512
Sachet 250grs S/V Marron	350	87,5	385	96
Sachet de 250grs ancien model	0	0	0	0
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0
		81 195,50		80 376,25

Quantité produite et vendu (2023)

DEL DE STOCK DE PR

MOIS DE JANVIER				
PRODUITS FINIS	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de CM 1kg	0	0	0	0
Sachet de CM CARAMELISE1kg (111 Sachets)	0	0	0	0
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (58 Sachets)	41538	41538	41 056	41 056
Sachet de café en grain 1kg	12708	12708	10 320	10 320
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	0	0
Sachet capsule rouge Yayas	900	45	900	45
Boite MOKA	0	0	0	0
Boite NERO	0	0	0	0
Boite ROSSO	0	0	0	0
Sachet 250grs S/V Dorée	0	0	0	0
Sachet 250grs S/V Marron	160	40	172	43
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0

MOIS DE FEVRIER				
PRODUITS FINIS	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de CM 1kg	0	0	0	0
Sachet de CM CARAMELISE1kg (111 Sachets)	19378	19378	19 377	19 377
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (58 Sachets)	10000	10000	7 919	7 919
Sachet de café en grain 1kg	45366	45366	45 366	45 366
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	0	0
Sachet capsule rouge Yayas	0	0	0	0
Boite MOKA	3263	163,15	600	30
Boite NERO	0	0	0	0
Boite ROSSO	0	0	0	0
Sachet 250grs S/V Dorée	0	0	10	2,5
Sachet 250grs S/V Marron	0	0	179	45
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0
		74 907,15	72 739,25	
	3404,87		3306,33	

MOIS DE MARS				
PRODUITS FINIS	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de CM 1kg	0	0	0	0
Sachet de CM CARAMELISE1kg (111 Sachets)	34000	34000	31 000	31 000
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (58 Sachets)	0	0	0	0
Sachet de café en grain 1kg	53500	53500	52 555	52 555
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	0	0
Sachet capsule rouge Yayas	0	0	0	0
Boite MOKA	0	0	0	0
Boite NERO	0	0	0	0
Boite ROSSO	0	0	0	0
Sachet 250grs S/V Dorée	728	182	22	5,5
Sachet 250grs S/V Marron	0	0	170	43
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0
		87 682,00	83 603,00	
	3985,55		3800,14	

MOIS D'avril				
PRODUITS FINIS	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de CM 1kg	0	0	0	0
Sachet de CM CARAMELISE1kg (111 Sachets)	9940	9940	9 270	9 270
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (58 Sachets)	45700	45700	44 899	44 899
Sachet de café en grain 1kg	55500	55500	55 857	55 857
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	24	1,2
Sachet capsule rouge Yayas	0	0	0	0
Boite MOKA	0	0	2 663	133,15
Boite NERO	2944	147,2	2 900	145
Boite ROSSO	2501	125,05	2 470	123,5
Sachet 250grs S/V Dorée	3255	813,75	60	15
Sachet 250grs S/V Marron	0	0	167	42
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0
		112 226,00	110 485,60	
	5101,18		5022,07	

Quantité produite et vendu (2023)

MOIS DE MAI		RECAP			
PRODUITS FINIS	RECAP				
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)	
Sachet de CM 1kg	0	0	1 103	1103	
Sachet de CM CARAMELISE1kg (111 Sachets)	7758	7758	8 200	8 200	
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (58 Sachets)	116300	116300	111 717	111 717	
Sachet de café en grain 1kg	0	0	344	344	
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0	
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	0	0	
Sachet capsule rouge Yayas	0	0	0	0	
Boite MOKA 50grs	0	0	0	0	
Boite NERO 50grs	0	0	0	0	
Boite ROSSO 50grs	0	0	0	0	
Sachet 250grs S/V Dorée	5833	1458,25	7 817	1954,25	
Sachet 250grs S/V Marron	0	0	160	40	
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0	
	125 516,25		123 358,25		
	5705,28		5607,19		

MOIS DE JUIN		RECAP			
PRODUITS FINIS	RECAP				
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)	
Sachet de CM 1kg	0	0	1 425	1425	
Sachet de CM CARAMELISE1kg (111 Sachets)	18953	18953	18 225	18 225	
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (58 Sachets)	48485	48485	47 567	47 567	
Sachet de café en grain 1kg	22424	22424	21 075	21 075	
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0	
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	0	0	
Sachet capsule rouge Yayas	0	0	0	0	
Boite MOKA 50grs	0	0	0	0	
Boite NERO 50grs	0	0	0	0	
Boite ROSSO 50grs	540	27	540	27	
Sachet 250grs S/V Dorée	2912	728	3 863	965,75	
Sachet 250grs S/V Marron	0	0	0	0	
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0	
	90 617,00		89 284,75		
	4118,95		4058,40		

MOIS DE JUILLET		RECAP			
PRODUITS FINIS	RECAP				
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)	
Sachet de CM 1kg	0	0	0	0	
Sachet de CM CARAMELISE1kg (111 Sachets)	11894	11894	13 031	13 031	
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (58 Sachets)	60208	60208	60 848	60 848	
Sachet de café en grain 1kg	24706	24706	22 649	22 649	
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0	
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	0	0	
Sachet capsule rouge Yayas	0	0	0	0	
Boite MOKA 50grs	2409	120,45	0	0	
Boite NERO 50grs	0	0	0	0	
Boite ROSSO 50grs	1867	93,35	300	15	
Sachet 250grs S/V Dorée	5535	1383,75	346	86,5	
Sachet 250grs S/V Marron	0	0	69	17	
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0	
	98 405,55		96 646,75		
	4472,98		4393,03		

MOIS DE AOÛT		RECAP			
PRODUITS FINIS	RECAP				
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)	
Sachet de CM 1kg	0	0	0	0	
Sachet de CM CARAMELISE1kg (111 Sachets)	1095	1095	5 689	5 689	
Sachet de CM CARAMELISE 1kg (58 Sachets)	71206	71206	68 858	68 858	
Sachet de CM CARAMELISE 1kgimporté (52 Sach)	49770	49770	49 275	49 275	
Sachet de café en grain 1kg	0	0	298	298	
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0	
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	0	0	
Sachet capsule rouge Yayas	0	0	0	0	
Boite MOKA 50grs	0	0	2 029	101,45	
Boite NERO 50grs	0	0	0	0	
Boite ROSSO 50grs	0	0	867	43,35	
Sachet 250grs S/V Dorée	3634	908,5	3 586	896,5	
Sachet 250grs S/V Marron	0	0	0	0	
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0	
	122 979,50		125 161,30		
	5589,98		5689,15		

MOIS DE SEPTEMBRE				
PRODUITS FINIS	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de CM 1kg	0	0	0	0
Sachet de CM CAMELISE1kg (111 Sachets)	0	0	0	0
Sachet de CM CAMELISE 1kg (58 Sachets)	0	0	603	603
Sachet de CM CAMELISE 1kgimporté (52 Sach)	94150	94150	84 625	84625
Sachet de café en grain 1kg	0	0	196	196
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	0	0
Sachet capsule rouge Yayas	0	0	0	0
Boite MOKA 50grs	0	0	0	0
Boite NERO 50grs	0	0	0	0
Boite ROSSO 50grs	0	0	0	0
Sachet 250grs S/V Dorée	2753	688,25	3 305	826
Sachet 250grs S/V Marron	0	0	0	0
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0
		94 838,25	86 250,25	
		4310,83	3920,47	

MOIS D'OCTOBRE				
PRODUITS FINIS	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de CM 1kg	0	0	0	0
Sachet de CM CAMELISE1kg (111 Sachets)	0	0	0	0
Sachet de CM CAMELISE 1kg (58 Sachets)	449	449	0	0
Sachet de CM CAMELISE 1kgimporté (52 Sach)	95768	95768	100 570	100570
Sachet de café en grain 1kg	24277	24277	29 594	29594
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	0	0
Sachet capsule rouge Yayas	0	0	0	0
Boite MOKA 50grs	0	0	12	0,6
Boite NERO 50grs	0	0	12	0,6
Boite ROSSO 50grs	0	0	12	0,6
Sachet 250grs S/V Dorée	2343	585,75	7 513	1878,25
Sachet 250grs S/V Marron	0	0	0	0
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0
		121 079,75	132 044,05	
		5503,63	6002,00	

MOIS DE NOVEMBRE				
PRODUITS FINIS	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de CM 1kg	0	0	0	0
Sachet de CM CAMELISE1kg (111 Sachets)	0	0	0	0
Sachet de CM CAMELISE 1kg (58 Sachets)	0	0	0	0
Sachet de CM CAMELISE 1kgimporté (52 Sach)	112806	112806	107 142	107142
Sachet de café en grain 1kg	0	0	305	305
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	0	0
Sachet capsule rouge Yayas	0	0	0	0
Boite MOKA 50grs	0	0	0	0
	0	0	0	0
Boite ROSSO 50grs	0	0	0	0
Sachet 250grs S/V Dorée	6094	1523,5	5 102	1275,5
Sachet 250grs S/V Marron	0	0	0	0
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0
		114 329,50	108 722,50	
		5196,80	4941,93	

MOIS DE DECEMBRE				
PRODUITS FINIS	RECAP			
	PROD (UNITE)	PROD(KG)	VENTES (UNITE)	VENTES(KG)
Sachet de CM 1kg	0	0	0	0
Sachet de CM CAMELISE1kg (111 Sachets)	130	130	130	130
Sachet de CM CAMELISE 1kg (58 Sachets)	0	0	0	0
Sachet de CM CAMELISE 1kgimporté (52 Sach)	67527	67527	77 888	77888
Sachet de café en grain 1kg	4600	4600	6 139	6139
Sachet capsule noire Kamila	0	0	0	0
Sachet capsule marron Yoyo	0	0	0	0
Sachet capsule rouge Yayas	0	0	0	0
Boite MOKA 50grs	0	0	0	0
Boite NERO	0	0	0	0
Boite ROSSO 50grs	0	0	342	85,5
Sachet 250grs S/V Dorée	0	0	0	0
Sachet 250grs S/V Marron	0	0	434	108,5
Sachet de café en grain 250g	0	0	0	0
		72 257,00	84 351,00	
		3284,41	3834,14	

Prix de vente des produits pour 2022 et 2023

TABLEAU DES PRIX DE VENTE HT / 2022

aproximativement

	CAFE MOULU CAMELISE	CAFE EN GRAIN	CAFE MOULU S/V DOREE 250g	CAFE MOULU S/V MARRON 250 g	BOITE MOKA / KAMILA	BOITE NERO / YOYO	BOITE ROSSO / YAYAS
Moyenne Annuelle	697,29	694,83	196,28	182,83	336,13	294,12	252,1

TABLEAU DES PRIX DE VENTE HT / 2023

aproximativement

	CAFE MOULU CAMELISE	CAFE EN GRAIN	CAFE MOULU S/V DOREE 250g	CAFE MOULU S/V MARRON 250 g	BOITE MOKA / KAMILA	BOITE NERO / YOYO	BOITE ROSSO / YAYAS
Moyenne Annuelle	813,6	804,18	220,71	207,46	336,13	294,12	252,1

***TABLE DES
MATIÈRES***

Table des matières

Remerciements

Dédicaces

Sommaire

Liste des abréviations

INTRODUCTION GÉNÉRALE.....	1
CHAPITRE I : GÉNÉRALITÉS SUR LE CONTRÔLE DE GESTION.....	5
Introduction.....	5
Section 1 : Notions de base sur le contrôle de gestion.....	5
1.1. Éléments de définition du contrôle de gestion.....	5
1.1.1. Évolution du contrôle de gestion.....	5
1.1.2. Signification du terme "contrôler".....	6
1.1.3. Quelques définitions fondamentales.....	7
1.2. Objectifs du contrôle de gestion.....	7
1.2.1. L'efficacité.....	8
1.2.2. L'efficience.....	9
1.2.3. L'économie.....	9
1.3. Missions du contrôle de gestion.....	10
1.4. Le rôle du contrôle de gestion.....	11
1.4.1. Dans l'optique traditionnelle.....	11
1.4.2. Dans l'optique rénovée.....	12
Section 2 : L'implantation du contrôle de gestion au sein de l'entreprise.....	13
2.1. Le contrôle de gestion dans les différentes entreprises.....	13
2.1.1. Le contrôle de gestion dans les grandes entreprises.....	13
2.1.1.1. Les spécificités des grandes entreprises.....	13
2.1.1.2. La position de contrôle de gestion dans l'organigramme des grandes entreprises.....	13
2.1.1.3. Le contrôle de gestion dans les groupes internationaux.....	13
2.1.2. Le contrôle de gestion dans les PME.....	14

2.1.2.1. Les spécificités des PME.....	14
2.1.2.2. La position de contrôle de gestion dans l'organigramme de PME.....	14
2.2. La mise en place du contrôle de gestion.....	15
2.2.1. Phases du contrôle de gestion.....	15
2.2.2. Le processus du contrôle de gestion.....	15
2.2.2.1. Planification.....	17
2.2.2.2. Budgétisation.....	17
2.2.2.3. Action et suivi des réalisations.....	17
Section 3 : Les outils du contrôle de gestion.....	19
3.1. Les outils prévisionnels.....	19
3.1.1. La gestion budgétaire.....	19
3.1.2. Planification.....	19
3.1.2.1. Le plan stratégique.....	20
3.1.2.2. Le plan opérationnel.....	20
3.1.2.3. Le budget.....	21
3.2. Les outils de suivi de la réalisation.....	22
3.2.1. La comptabilité générale.....	22
3.2.1.1. Définition.....	23
3.2.1.2. Les objectifs.....	23
3.2.2. La comptabilité analytique.....	23
3.2.2.1. Définition.....	24
3.2.2.2. Les objectifs de la comptabilité analytique.....	25
3.2.2.3. Les méthodes de la comptabilité analytique.....	25
3.2.3. Le reporting.....	29
3.2.3.1. Définition.....	29
3.2.3.2. Objectifs.....	30
3.2.3.3. Principes du reporting.....	30
3.2.4. Le tableau de bord.....	30
3.2.4.1. Définition du tableau de bord.....	30
3.2.4.2. Les types de tableau de bord.....	31
Conclusion.....	31

CHAPITRE II : CONCEPTS FONDAMENTAUX DU BUDGET.....	32
Introduction.....	32
Section 01 : Budget : cadrage théorique.....	32
1.1. Définition et objectif du budget.....	32
1.1.1. Définition du budget.....	32
1.1.2. Objectifs du budget.....	32
1.2. Rôle et typologie d budget.....	33
1.2.1. Le rôle de budget.....	33
1.2.2. Typologies du budget.....	33
1.2.2.1. Le budget des ventes.....	34
1.2.2.2. Le budget de production.....	35
1.2.2.3. Le budget d’approvisionnement.....	36
1.2.2.4. Budget d’investissement.....	37
1.2.2.5. Les états financiers prévisionnels.....	38
Section 02 : le processus budgétaire.....	40
2.1. Définition et objectifs du processus budgétaire.....	40
2.1.1. Définition du processus budgétaire.....	40
2.1.2. Objectif du processus budgétaire.....	40
2.2. La planification budgétaire.....	40
2.2.1. Le plan stratégique.....	41
2.2.2. Le plan opérationnel.....	41
2.3. Procédures d’élaboration du budget.....	41
2.3.1. Prendre connaissance des objectifs pour l’année avenir.....	42
2.3.2. Réaliser des études préparatoires.....	42
2.3.3. Élaborer des projets de budgets.....	42
2.3.4. Choisir le pré-budget.....	43
2.3.5. Construire et négocier des budgets détaillés.....	43
2.3.6. Élaborer les prévisions définitives.....	43
2.4. Exécution du budget.....	43
Section 03 : le contrôle budgétaire.....	44
3.1. Généralité sur le contrôle budgétaire.....	44

3.1.1. Définitions du contrôle budgétaire.....	44
3.1.2. Les objectifs et les caractéristiques du contrôle budgétaire.....	44
3.1.2.1. Les objectifs du contrôle budgétaire.....	44
3.1.2.2. Les caractéristiques du contrôle budgétaire.....	44
3.1.3. Les modalités d'efficacité du contrôle budgétaire.....	45
3.1.4. Les étapes du contrôle budgétaire.....	46
3.1.5. Les supports du contrôle budgétaire.....	47
3.1.6. Les limites et les avantages du contrôle budgétaire.....	48
3.1.6.1. Les limites.....	48
3.1.6.2. Les avantages.....	48
3.2. Analyse des écarts.....	49
3.2.1. Définition d'un écart.....	49
3.2.2. Principe d'élaboration d'un écart.....	49
3.2.3. Typologie des écarts budgétaires.....	50
3.2.3.1. Décomposition des écarts.....	50
3.2.3.2. La décomposition détaillée des écarts.....	51
3.2.4. Les actions correctives.....	54
Conclusion.....	54
CHAPITRE III : LA GESTION BUDGÉTAIRE ET MESURE DE LA PERFORMANCE FINANCIÈRE.....	55
Introduction.....	55
Section 1 : Définition et principes généraux de la gestion budgétaire.....	55
1.1. Historique de la gestion budgétaire.....	56
1.1.1. La « BOUGETTE » du moyen âge.....	56
1.1.2. La procédure budgétaire, institution du droit publique.....	56
1.1.3. La transposition en gestion.....	57
1.2. Définition de la gestion budgétaire.....	57
1.3. L'importance de la gestion budgétaire.....	58
1.4. Rôle de la gestion budgétaire.....	58
1.5. Les objectifs de la gestion budgétaire.....	59

1.6. Les fonctions de la gestion budgétaire.....	59
1.7. Les conditions de fonctionnement.....	60
1.7.1. Les conditions relatives à l'organisation de l'entreprise.....	60
1.7.1.1. Nécessité de diviser l'entreprise en fonctions homogènes.....	60
1.7.1.2. Nécessité de décentraliser la structure de l'entreprise.....	60
1.7.2. Conditions matérielles.....	61
1.7.2.1. Nécessité de se baser sur une comptabilité suffisamment détaillée.....	61
1.7.2.2. Nécessité de délimiter le champ de la prévision dans le temps.....	61
1.7.2.3. Nécessité de disposer d'informations de qualité.....	62
1.7.3. Existence ou création d'un environnement psychologique favorable.....	62
1.8. Les étapes de la gestion budgétaire.....	63
1.8.1. La prévision.....	63
1.8.2. La budgétisation.....	63
1.8.3. Le contrôle budgétaire.....	64
1.9. Intérêt et limites de la gestion budgétaire.....	65
1.9.1. Intérêts de la gestion budgétaire.....	65
1.9.2. Limites de la gestion budgétaire.....	66
Section 2 : Approche théorique sur la performance.....	66
2.1. Notion de performance.....	66
2.1.1. Définition.....	67
2.1.1.1. L'efficacité.....	68
2.1.1.2. L'efficience.....	68
2.1.2. Caractéristique de la performance.....	69
2.1.3. La performance externe et la performance interne.....	70
2.2. Typologie de la performance.....	71
2.2.1. La performance stratégique.....	71
2.2.2. La performance concurrentielle.....	72
2.2.3. La performance socio-économique.....	72
2.2.4. La performance organisationnelle.....	72
2.2.5. La performance sociale.....	73

2.2.6. La performance économique et financière.....	73
2.2.7. La performance commerciale.....	73
2.3. Le pilotage de la performance.....	74
2.4. Les indicateurs de la performance.....	74
2.4.1. Définition d'un indicateur de performance.....	74
2.4.2. Les fonctions de l'indicateur de performance.....	75
2.4.3. Les caractéristiques d'un indicateur de performance.....	75
2.4.4. Typologies d'indicateurs.....	76
2.4.4.1. La nature de l'indicateur.....	76
2.4.4.2. Leur rôle dans le système de mesure.....	77
Section 3 : Le processus de la gestion budgétaire dans la mesure de la performance financière.....	78
3.1. Le concept de la performance financière.....	78
3.1.1. Définition de la performance financière.....	79
3.1.2. Les indicateurs de la performance financière.....	79
3.1.3. Les déterminants de la performance financière.....	84
3.1.3.1. La politique financière de l'entreprise.....	84
3.1.3.2. La compétitivité.....	85
3.1.3.3. La création de valeur.....	86
3.2. Processus de la gestion budgétaire.....	87
3.2.1. Processus de prévision et de budgétisation.....	87
3.2.2. Le processus de mesure et d'analyse de la performance.....	87
3.3. Le processus de gestion budgétaire dans la performance financière.....	88
Conclusion.....	89
CHAPITRE IV : L'APPLICATION DE LA GESTION BUDGÉTAIRE AU SEIN DE LA SARL PHENIX MIZRANA.....	90
Introduction.....	90
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	90
1.1. Historique de la SARL PHENIX DE MIZRANA.....	91
1.2. Fiche technique de la SARL PHENIX MIZRANA.....	93

1.3. L'organigramme de la SARL PHENIX MIZRANA.....	93
1.3.1. La direction générale.....	95
1.3.2. Département d'approvisionnement.....	95
1.3.3. Département de production.....	95
1.3.4. Département commerciale et marketing.....	96
1.3.5. Département des ressources humaines.....	97
1.3.5.1. Sur le plan administratif.....	97
1.3.5.2. Sur le plan du développement des ressources humaines.....	98
1.3.6. Département finance et comptabilité.....	98
1.4. La gamme de produits de la SARL PHENIX MIZRANA.....	98
1.4.1. Les prix des produits fabriqués par la SARL PHENIX MIZRANA.....	98
1.5. Les parties prenantes de la SARL PHENIX MIZRANA.....	99
1.5.1. Les fournisseurs de l'entreprise.....	99
1.5.2. La clientèle de l'entreprise SARL PHENIX MIZRANA.....	100
Section 2 : Le processus de la gestion budgétaire dans l'entreprise SARL PHENIX MIZRANA.....	101
2.1. La gestion budgétaire au sein de la SARL PHENIX MIZRANA.....	102
2.1.1. Le rôle.....	102
2.1.2. La démarche budgétaire.....	102
2.2. La présentation des budgets, analyses et explication des écarts.....	102
2.2.1. Le budget des ventes.....	103
2.2.1.1. Constructions de budget de ventes.....	103
2.2.1.2. Historique des réalisations des ventes en quantité de l'année 2022 et 2023.....	107
2.2.1.3. Présentation des prévisions et des réalisations des ventes.....	108
2.2.1.4. Analyses et interprétation des écarts sur ventes pour l'année 2023.....	110
2.2.1.5. Budget des frais commerciaux.....	113
2.2.2. Le budget de production.....	114
2.2.2.1. Évolution du programme de production.....	114
2.2.2.2. Présentation des prévisions et des réalisations de production.....	116
2.2.3.1. Le budget des frais généraux.....	120

2.2.4. Le budget d'approvisionnement.....	121
2.2.4.1. Présentation des réalisations et prévisions des achats.....	121
2.2.5. Le compte de résultat et solde intermédiaire de gestion pour l'année 2023.....	122
Section 3 : Mesure de la performance financière de la SARL PHENIX MIZRANA.....	124
3.1. Les indicateurs de la performance financière.....	124
3.1.1. Le taux de rentabilité financier (ROE).....	124
3.1.2. Le taux de rendement des capitaux investis (ROI).....	124
3.1.3. La rentabilité économique de l'entreprise.....	125
3.1.4. Le taux de marge bénéficiaire.....	125
Section 4 : Application de la méthode des moindres carrés sur la prévision des ventes du produit "café en grain".....	131
4.1. Identification de la série chronologique.....	131
4.2. Détermination de la fonction des moindres carrés.....	132
4.3. Calcul de la valeur ajustée	134
4.4. Calcul de la tendance.....	135
4.5. Calcul des coefficients saisonniers.....	136
4.6. Calcul des prévisions de l'année 2024.....	139
Conclusion.....	140
CONCLUSION GÉNÉRALE.....	141
Références bibliographiques.....	143
Liste des tableaux.....	148
Liste des figures.....	149
Les annexes	
Table des matières	
Résumé	

Étude sur les techniques de gestion budgétaire et leur impact sur la performance financière des entreprises

Résumé

Dans un environnement de plus en plus concurrentiel, les entreprises font appel au contrôle de gestion à fin d'assurer le pilotage de leurs performances, à différents niveaux. La mise en place de ce processus de contrôle de gestion passe par l'intégration de plusieurs outils, comme : la gestion budgétaire. En effet le processus budgétaire est une pierre angulaire de la démarche de contrôle de gestion. Il permet de s'assurer de la mise en œuvre de la stratégie et de décliner les objectifs au sein de l'entreprise.

L'intérêt de notre travail s'est porté sur l'élaboration des budgets et les analyses qui sont suivent, et ce en faisons une étude pratique dans notre organisme d'accueil : SARL PHENIX MIZRANA. Cette étude pratique nous a permis de faire le suivi des budgets élaborer au sein de l'entreprise, faire l'état de rapprochement des résultats, effectuer un contrôle budgétaire pour enfin calculer les indicateurs de la performance financière de l'entreprise, et porter un jugement sur l'état de sa santé.

Ainsi dans cette étude pratique nous avons pu explorer la contribution de la gestion budgétaire à la performance financière de la SARL PHENIX MIZRANA.

Mots clés : Entreprise, contrôle de gestion, gestion budgétaire, budget, contrôle budgétaire, performance financière.

Abstract

In an increasingly competitive environment, companies are turning to management control to steer their performance at different levels. The implementation of this management control process requires the integration of several tools, such as budget management. The budget process is a cornerstone of the management control approach. It ensures that strategy is implemented and that objectives are set within the company.

Our work focused on budget preparation and the analyses that follow, through a practical study in our host organization: SARL PHENIX MIZRANA. This practical study enabled us to monitor the budgets drawn up within the company, reconcile the results, carry out budgetary control and finally calculate the company's financial performance indicators, and assess its state of health.

In this practical study, we explored the contribution of budget management to the financial performance of SARL PHENIX MIZRANA.

Key words: Company, management control, budget management, budget, budgetary control, financial performance.