

## Introduction générale

Dans toute entreprise, les dirigeants sont appelés à prendre un certain nombre de décisions assurant la bonne marche et la continuité de ses activités, et soumis à des contraintes au nombre desquels figure l'obligation qui leur est fait d'établir des budgets sincères et en équilibre, de rechercher la performance par une bonne utilisation des ressources budgétaires.

Un système budgétaire est toujours la réunion de deux éléments, ensemble de budget et une procédure de contrôle budgétaire. Pour assurer ses fonctions il doit s'appuyer sur une panoplie d'outils tel que ,la comptabilité analytique pour mieux gérer ses couts ; La gestion budgétaire pour mieux prévoir ses ventes et atteindre ses objectifs à court , et à moyen terme, et le tableau de bord pour mieux mesurer la performance et aider au pilotage de l'entreprise .

Le pilotage de toute organisation quel que soit son activité sa taille et son objectif, doit connaître son niveau de performance par l'amélioration d'un certain nombre d'indicateurs influant qui peuvent orienter les managers à leurs objectifs. Par rapport à la stratégie arrêtée par leur mangement et être en adéquation avec le mode de gestion dans le domaine par les majeurs de secteur.

Le système budgétaire conduit à la mise en place d'un ensemble de budget couvrant toutes les activités de l'entreprise. Ces budgets représentant des programmes d'actions chiffrés sont appelés à servir d'outils de pilotage.

Suite à toutes ces considérations, il y a donc bien des raisons de consacrer une attention particulière à l'évaluation du système budgétaire au sein d'une entreprise vu la place primordiale qu'il occupe dans la bonne marche de ses activités et son importante dans la gestion de sa performance.

Notre choix du thème abordé dans la présente étude est « le système budgétaire et son incidence sur la performance de l'entreprise ».

L'objectif de notre travail est de tenter d'évaluer le rôle du système budgétaire dans la mesure de la performance de l'entreprise, notamment financière.

Cette problématique nous amène à poser un certain nombre de questions à savoir :

-Dans quelle mesure la mise en place d'un système budgétaire au sein de l'entreprise influe sa performance ?

-Les objectifs visés par l'entreprise sont-ils toujours atteints ?

-Comment s'organise le système budgétaire au sein de l'entreprise et quelles sont les principales raisons qui sont à l'origine de son inefficacité ?

La tentative de réponse à l'ensemble de ces questions, impose l'articulation des hypothèses suivantes :

-L'entreprise n'arrive pas toujours à atteindre les objectifs fixés au départ, en raison des mauvaises prévisions.

-La pratique budgétaire est importante au sein de l'entreprise, vu son rôle primordial dans son pilotage d'une part, et l'optimisation et l'évaluation de sa performance d'autre part.

Et pour vérifier ces hypothèses, nous avons faits une démarche construite en deux axes, l'axe théorique dans lequel nous avons procédé à une recherche bibliographique et documentaire, des sujets ayant trait aux différents aspects, tels que le système budgétaire et la performance d'une entreprise et l'axe pratique dans lequel nous concrétisons nos acquis théoriques par un stage pratique d'une durée d'un mois effectué au niveau de l'entreprise portuaire de Bejaia(EPB).

Notre travail sera présenté en trois chapitres :

Pour le périmer chapitre on présentera quelques notions et définitions relatives au système budgétaire. Dans le deuxième on s'intéressera à la performance de l'entreprise en termes de définition, de gestion et de relation avec le système budgétaire. Dans le dernier chapitre nous examinerons le cas de l'entreprise portuaire de Bejaia. Nous présenterons l'organisme d'accueil dans une première étape et dans une deuxième étape l'exploitation des données fournies et de l'entretien effectue auprès du personnels du service budget, de l'entreprise pour pouvoir d'évaluer le role du système budgétaire dans l'évolution de sa performance.

# CAPITRE 1 : QUELQUES NOTIONS AUTOEUR DU SYSTEME BUDGETAIRE

## Introduction

Les termes budget, budgets, système budgétaire peuvent être utilisés pour qualifier les supports de la démarche budgétaire et sont souvent employés indifféremment pour désigner la même chose. L'expression « système budgétaire » faisant référence à une approche systémique, à des interactions et à une dynamique organisationnelle et adaptative, nous la préférerons au terme budget.

Ce chapitre sera présenté en trois sections, on présentera dans une première section les phases du système budgétaire, et dans une deuxième les étapes de la procédure budgétaire et enfin dans la troisième section la classification et la hiérarchie des budgets.

## I. Les phases du système budgétaire

Le système budgétaire est un instrument d'aide à la décision, motivation, et contrôle qui a pour rôle de décliner les choix stratégiques définis en amont sous forme de plans à court terme. Il conduit à la mise en place d'un réseau du budget couvrant toutes les activités de l'entreprise et permettant ainsi une certaine mesure d'efficacité et de performance.

Dans la mesure où le système budgétaire est intégré dans le système de planification, on peut décomposer le processus du système budgétaire en trois phases : prévision ; budgétisation ; contrôle.

### 1. Les prévisions

Les prévisions c'est en quelque sorte essayer de maîtriser le futur. Prévoir, c'est anticiper l'avenir, imaginer le futur. Tous ces termes laissent entrevoir que l'art de la prévision est un exercice difficile et incertain. La prévision est l'étude préalable de la décision avec volonté de l'accomplir ; Elle implique une attitude volontariste tendue vers la réalisation des intentions. On outre, les dirigeants de l'entreprise ont donc besoin d'établir des prévisions afin d'engager des actions, et adapter leur organisation à l'environnement.

La démarche prévisionnelle s'articule autour de deux grands axes à savoir : La fixation des objectifs de l'entreprise et l'établissement des prévisions en utilisant les différentes techniques de prévision.

### **1.1. Fixation des objectifs de l'entreprise**

Le système budgétaire est un instrument de planification et de décision qui vise à définir les objectifs de l'entreprise. Ces derniers sont souvent, négociés par les responsables du centre de responsabilité

Avec sa hiérarchie pour la recherche et la collecte d'informations nécessaires afin de lancer la campagne budgétaire et de définir le cadre dans lequel les budgets doivent couvrir en particulier :

- Les objectifs de l'entreprise pour l'année à venir, en terme financiers et en termes d'activité ;
- Des prévisions chiffrées sur l'environnement (évolution de conjoncture, prix, taux d'intérêt, etc.) ;
- Des politiques à mettre en œuvre (lancement d'un nouveau produit, abandon de la sous-traitante, etc.) ;

Ces informations peuvent par une étude préparatoire qui consiste à déterminer un aperçu globale, précis en détectant les différentes entraves et cela par :<sup>1</sup>

- Une étude économique générale, analysant quelle sera l'évolution de la conjoncture globale pour l'année à venir et son incidence sur l'entreprise ;
- Une prévision des ventes en quantités pour l'ensemble des activités et une détermination de la norme commerciale et techniques qui en découlent ;
- Une analyse de la mise en fonctionnement de la tranche d'investissements stratégiques prévue pour le prochain exercice et une étude d'éventuels investissements complémentaires qui permettraient de mieux coller à la demande ou d'améliorer le fonctionnement des ateliers ;
- Un examen de toutes les décisions risquant de modifier la répartition des tâches et de l'autorité dans l'entreprise et, par la même, la structure des budgets.

### **1.2. Les différentes techniques de prévision**

Face à la complexité croissante des entreprises et de leur environnement, les gestionnaires cherchant à améliorer la qualité de l'information et des décisions qui en résultent. Il est donc nécessaire d'établir, en amont de prévision d'activité de vente, de production et de synthétiser tous

---

<sup>1</sup>Gervais M., « contrôle de gestion par le système budgétaire », Paris, 1987, P.31

les éléments de coût grâce à des techniques et des modèles qui représentent les choix de gestion de l'entreprise.<sup>2</sup>

Dans ce qui suit, nous nous focaliserons sur les prévisions qui concernent les fonctions principales de l'entreprise à savoir : la vente, la production et l'approvisionnement.

### 1.2.1 Les prévisions des ventes

Dans une économie de marché, il n'y a production que pour répandre à une demande. Ce constat macroéconomique reste vrai au niveau de l'entreprise et justifie la place première de la prévision des ventes dans le processus global de prévision.

Le caractère turbulent des marchés rend aujourd'hui l'exercice particulièrement difficile en raison :<sup>3</sup>

- Du rythme rapide des innovations technologiques ;
- De l'évolution des gouts des consommateurs ;
- Du développement de la concurrence nationale et internationale.
- De la politique des prix et le budget publicitaire.

Ce qui conforte le rôle premier du budget des ventes dans le processus budgétaire.

Dans le cadre de la gestion budgétaire, le budget des ventes occupe une place particulière dans la mesure où ce sont le plus souvent les prévisions des ventes qui sont à la base de l'élaboration des autres budgets (production, investissement, approvisionnement,...etc.). Les prévisions des ventes peuvent être effectuées à partir de l'étude des ventes passées et nécessitent la mise en œuvre de diverses techniques étudiées mathématiquement.

Les ventes de l'entreprise résultent des éléments indépendants de son action. L'entreprise doit disposer cependant, des informations<sup>4</sup> : qualitatives (lignes de produit, types de clientèle...), quantitatives (quantité vendues, chiffre d'affaires...), interne (statistiques, comptabilité générale, comptabilité de gestion...) et externe (concurrence, parts de marché, conjoncture...) ainsi que des informations passées et actuelles.

La prévision des ventes consiste à estimer les ventes futures de l'entreprise en quantités et en valeur, en tenant compte :

---

<sup>2</sup>Alazard C., Séparis S., « contrôle de gestion, manuel et application », Dunod, Paris, P. 257

<sup>3</sup> Draith C., « contrôle de gestion en 20 fiches »,<sup>5<sup>ed</sup></sup>, dunod, paris, 2008, P. 03

<sup>4</sup> Béatrice, Grandguillot F., « L'essentiel du contrôle de gestion »,<sup>4<sup>ed</sup></sup> Lextenso, paris, 2009, P.45

- Des tendances et des contraintes imposées par l'environnement (externe et interne),
- Des objectifs et de la politique commerciale que la firme entend suivre.

Le chiffrage en volume permet de situer le niveau d'activité des services commerciaux ainsi que des services de production et des approvisionnements qui les alimentent.

Le chiffrage en valeur permet d'établir les recettes de la firme et d'étudier l'équilibre futur de la trésorerie.<sup>5</sup> Pour prévoir ces ventes, l'entreprise utilise des informations qui seront traitées par de nombreuses méthodes qui n'ont pas les mêmes objectifs.

### 1.2.2 Les prévisions de production

Les prévisions des ventes élaborées par les services commerciaux occupent la première place dans le processus global de prévision. Elles expriment une demande potentielle de la fonction commerciale à la fonction production dans le cadre d'une relation client-fournisseur interne<sup>6</sup>.

La fonction production doit prévoir comment répondre à cette demande qui lui est adressée.

La production résulte de la combinaison d'un certain nombre de facteurs (machines, main-d'œuvre, matière, etc. « Ce programme n'en décolle cependant pas de manière direct, il prend en compte les prévisions des ventes, les contraintes de gestion des stocks et les contraintes techniques du système productif (capacité productives, effectifs, qualifications de main d'œuvre) <sup>7</sup> ».

Une entreprise performante le meilleur programme de production qui satisfasse au mieux les objectifs financiers de l'entreprise tout en prenant en compte les contraintes techniques et commerciales qui pèsent sur elle. Pour déterminer ce programme de production optimal, l'entreprise utilise plusieurs outils mathématiques et informatiques.

Le programme de production doit répondre à plusieurs objectifs à savoir :

- Maîtriser les flux de matière, des composants entrant dans le processus de production et des produits ;
- Optimiser les capacités de production ;
- Organiser le travail selon le choix stratégique adaptés ;
- Améliorer la qualité des produits ;
- Minimiser les coûts ;

---

<sup>5</sup> Gervais. M « contrôle de gestion par le système budgétaire », Vuibert, 1987, P. 38

<sup>6</sup> Doriath B., Goujet C., « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3<sup>ed</sup>Dunod, Paris, 2007,P. 09

<sup>7</sup>Gautier F, Pest A., « contrôle de gestion », Dureios, 2006, P. 48

- Satisfaire la clientèle, en adaptant rapidement les capacités de production à l'évolution de la demande

Pour rependre à ces objectifs permettre de l'utilisé la technique de programmation linéaire. La programmation linéaire est une technique qui permet d'estimer le programme de production optimal. « De façon générale, un programme linéaire comprend <sup>8</sup>:

- Un certain nombre de variables dont on à déterminer la valeur ; s'agissant d'unités physique, ces variables ne peuvent être que positives ou nulles ;
- Des contraintes exprimées sous forme d'inéquations (éventuellement d'équation) reliant ces variable ;
- Une fonction économique que l'on veut optimiser (maximiser ou minimiser). Dans les contraintes comme dans la fonction économique, l'expression des variables doit être du premier degré (précision induite par le terme linéaire).

La résolution du programme linéaire consiste à calculer la valeur des variables qui optimise la fonction économique. Il existe deux résolutions sont : Lorsque le programme linéaire ne comporte que deux variables. La résolution graphique, et la résolution par la méthode du simplexe qui s'applique quel que soit le nombre des variables.

### 1.2.3 Prévision d'approvisionnement

Les prévisions de production permettent de déterminer les besoins de l'entreprise en matières première à partir des nomenclatures des produits.

Afin de satisfaire ces besoins, il convient de définir une politique d'approvisionnement : selon les quantités commandées et les fréquences.

Le budget des approvisionnements est établi en quantité et en valeurs d'après les prévisions de production élaborées précédemment et en fonction de l'évolution souhaitée du stock de matières.

Ainsi, la prévision des approvisionnements doit faire apparaître, dans le temps, la consommation des articles stockés, et les modèles de gestion leur ont apporté la valeur des paramètres optimaux.

Mais le stockage, qu'il s'agisse de matière ou de produits finis, induit des coûts importants et des arbitrages devront être effectués entre des objectifs généralement contradictoires :

- Répondre au mieux aux besoins de la production ou des clients ;

---

<sup>8</sup> Doriath B, Goujet C « gestion prévisionnelle et mesure de la performance »3<sup>ed</sup>Dunos,Paris, 2007, P.37

- Réduire les coûts de stockage.

Il convient donc de s'interroger successivement sur<sup>9</sup>:

- Les objectifs généraux d'une politique de gestion des stocks ;
- L'existence d'une politique optimale de gestion des stocks ;
- Les méthodes concrètes à mettre en œuvre pour satisfaire les objectifs ou moindre coût.

Plusieurs méthodes de gestion des stocks existent, nous allons contenter de citer deux classifications :<sup>10</sup> la méthode classique et la méthode moderne.

- La méthode classique (la gestion traditionnelle), qui soutient la construction de stocks est obligatoire en raison d'essayer d'en limiter les coûts associées à la politique d'approvisionnement.

On peut distinguer trois types de coût :

#### ➤ **Le coût passation de commande (le coût de lancement F)**

Le coût de passation de commande comprend des coûts administratifs (frais de correspondance et de téléphone, les salaires et les charges sociales du personnel d'achat, des faits du contrôle (contrôle quantitatif et qualitatif), le coût de préparation du lancement en fabrication, coût du temps de réglage des machines et de montages des nouveaux outils, etc.).

#### ➤ **Le coût de possession des stocks(S)**

Ce coût de possession comprend divers éléments, tels que le coût du stockage physique (coût de magasinage), le coût des entrepôts (coût dû aux surfaces du stockage), le coût de climatisation, les primes d'assurance sur les stocks, le coût financier (dette d'exploitation, concours bancaire, financement sur fonds propres), le coût liés au risques de détérioration et du vol le coût liés au risque d'obsolescence.

#### ➤ **Le coût de rupture du stock (le coût de pénurie)**

L'importance du coût du stockage peut conduire l'entreprise à passer ses commandes au plus tard de façon à ce que la nouvelle livraison coïncide avec un niveau de stock nul. L'incertitude sur les délais de livraison par le fournisseur, l'entreprise est confrontée à une situation de pénurie, pouvant aller jusqu'à la rupture totale des stocks, cette situation engendre un coût qu'il convient de calculer

---

<sup>9</sup> Doriath B., Goujet C « gestion prévisionnelle et mesure de la performance » 3<sup>ed</sup> Dunod, Paris, 2007, P. 57

<sup>10</sup> Gervais M., « contrôle de gestion », 7<sup>ed</sup>, Economica, Paris, 2000

en intégrant les « coûts d'opportunité liés à la vente perdue, le paiement de pénalités, l'achat de fournitures à prix majorés, les coûts supplémentaires liés à la désorganisation de la production ».<sup>11</sup>

### A. Les différents types de stock

Pour une bonne maîtrise des stocks, l'entreprise utilise différents indicateurs de gestion des stocks :

#### ➤ Le stock actif (SA)

Le stock actif est « la qualité de produit qui entre en stock à chaque livraison et qui est consommée. Elle est aussi appelée “quantité économique” »<sup>12</sup>. Ce stock dépend du rythme d'approvisionnement, et son niveau décroît en fonction du nombre de commandes.

#### ➤ Le stock du réapprovisionnement (le stock d'alerte SR)

Le stock de réapprovisionnement est « le niveau du stock qui entraîne le déclenchement de la commande. Il inclut le stock de sécurité s'il existe »<sup>13</sup>. Il s'appelle aussi : stock d'alerte, stock critique ou point de commande. Il se calcule différemment selon la durée du délai de livraison.

#### ➤ Le stock de sécurité (stock de protection)

Le stock de sécurité est la réserve qui est destiné à faire face aux situations imprévues (accélération de la consommation, retard de livraison, erreur de prévision, etc.), il est un inconvénient pour l'entreprise du fait du coût supplémentaire à supporter, et un avantage du fait qu'il est un palliatif dans des situations exceptionnelles.

## B. Les modèles de gestion des approvisionnements

L'objectif des services d'approvisionnement est de minimiser le coût de gestion du stock en tenant compte des comportements contradictoires des coûts et des situations spécifiques à chaque entreprise. C'est pourquoi de nombreux modèles de gestion des stocks ont été élaborés pour intégrer les cas particuliers rencontrés, ainsi le but de ces méthodes est de déterminer les stocks qui feront l'objet d'un suivi précis de la part des services d'approvisionnements<sup>14</sup>.

#### ➤ Le modèle de 20/80

La gestion d'un stock repose sur le principe de distribution de Pareto, selon lequel « très souvent un petit nombre d'article importants domine les résultats, alors, qu'à l'autre bout de la gamme de produits, il y a un grand nombre d'articles dont le volume est si petit qu'ils n'ont que peu d'effet sur

---

<sup>11</sup>Olivier B., « politique d'achat et gestion d'approvisionnement », Dunod, Paris, 1996

<sup>12</sup> Alazard C., Sépari S. « contrôle de gestion manuel et applications » P. 280

<sup>13</sup> Idem

<sup>14</sup> Alazard C., Sépari S. « contrôle de gestion manuel et application », P. 279

le résultat »<sup>15</sup>. Ce modèle permet de vérifier que dans certains cas que « vingt pour cent des articles en nombre représentent 80% des articles en valeur : Ces références seront suivies de façon approfondie afin de limiter le coût de gestion de ces stocks, les autres subiront une gestion plus souple »<sup>16</sup>. La méthode consiste à<sup>17</sup> :

- Ordonner les consommations des articles dans l'ordre décroissant ;
- Exprimer les valeurs et les quantités en pourcentage cumulés croissant ;
- Déterminer les groupes d'articles d'après la loi 20/80 ;
- Effectuer une représentation graphique.

#### ➤ Le modèle ABC

• Le gestionnaire du stock a souvent un nombre d'article très important à gérer, et les ressources affectées à la tâche de gestion des stocks et des approvisionnements ne sont pas illimitées. La méthode ABC permet de calculer des coûts complets en traitant les charges indirectes non plus dans une logique de répartition, mais selon une logique de consommation. « Le principe est identique à celui de la méthode des 20/80 toutefois, l'analyse est plus fine puisqu'on distingue trois groupes d'articles :

- groupe A : 10% du nombre d'articles représentent 70% de la consommation, ils font l'objet d'une gestion précise ;
- groupe B : 30% du nombre des articles représentent 20% de la consommation, leur importance est moyenne ;
- groupe C : 60% du nombre des articles représentent 10% de la consommation, leur importance est moindre, leur gestion moins précis».<sup>18</sup>

#### ➤ Le modèle de Wilson

Les consommations sont connues de façon certaine, ainsi que le délai de livraison des fournisseurs de sorte que le risque de rupture de stock n'a pas été envisagé qui détermine la quantité économique à commander et qui minimise le coût de gestion du stock.

On désigne par :

- C : consommation en quantité sur une (période généralement par un an) ;
- F : coût d'obtention d'une commande ;
- T : taux de possession du stock par an ;
- P : coût d'un article stocké ;

---

<sup>15</sup> Gervais M « contrôle de gestion »<sup>7<sup>ed</sup></sup>, Economica, Paris, 2000, P. 380

<sup>16</sup> Alazard C., Sépari S « contrôle de gestion manuel et application », P. 380

<sup>17</sup> Béatrice, Grandguillot F. « Essentiel de contrôle de gestion », 4<sup>ed</sup> Lextenso, Paris, P. 70

<sup>18</sup> Idem, P. 70-71

- Q : quantité économique ;
- N : nombre de commande ;
- K : le coût ou la gestion de stock est minimum.

$$Q = \frac{\sqrt{2 \times C \times F}}{P \times T}$$

$$N = \frac{C}{Q}$$

$$K = \sqrt{2 \times C \times T \times P \times F}$$

### ➤ Le mode à flux tendus (Just à temps)

La méthode de la gestion à flux tendus ou le juste à temps, est un mode de gestion, «dit en flux tirés, car la demande génère les flux de production s’oppose à la conception traditionnelle en flux poussés et tend à réduire les stocks »<sup>19</sup>. La production dans ce mode se fait par une commande du client. On a pour objectif de produire :<sup>20</sup>

- Juste au moment où la demande du client a lieu ;
- Selon la qualité exacte demandée par le client.

Ce mode de gestion s’impose pour des productions qui doivent s’adapter à une demande de plus en plus exigeante vue la diversité et à la qualité des produits offert. Ainsi ce mode réduit fortement les coûts de stockage même s’il ne supprime pas tous les stockages intermédiaires, mais il impose en contrepartie un certain nombre de contraintes, par exemple une panne de machine peut bloquer immédiatement l’ensemble de processus de production, l’implantation des poste de travail, des unités de fabrication, doit être étudiée de façon à minimiser les déplacements.

## 2. La budgétisation

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

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

---

<sup>19</sup> Doriath B., « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5<sup>ed</sup> Dunod, Paris, 2008, P.33.

<sup>20</sup> Doriath B., Goujet C., « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3<sup>ed</sup> Donud, Paris, 2007, P. 71.

La budgétisation est donc l'élaboration du budget qui est un plan d'action à court terme, qui comprenant : L'affectation de ressource et l'organisation des responsabilités.

## 2.1. Le budget

Le mot « “budget” vient du vieux mot français“ bouquette“ ou “petite bouge“. Au moyen âge, la bouquette était la bourse dans laquelle le marchand entassait ses écus lorsqu'il avait à se déplacer »<sup>21</sup>. La bouquette est là pour cela, quel pus beau symbole trouver pour la gestion prévisionnelle.

### 2.1.1. Définition d'un budget

Le budget peut être défini comme « une expression comptable et financière des plans d'action retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme convergent vers les butes à long terme de l'organisation »<sup>22</sup>.

Les budgets sont la traduction de ces objectifs généraux, permettent d'atteindre la totalité des activités de l'entreprise et doit être exhaustif, détaillé, quantitatif et qualitatif et permet une affectation optimale des ressources en cohérence avec les objectifs et correspondent à la mise en point les plans d'action. Les budgets sont établis à l'horizon d'un an. Les budgets sont donc facteurs de performance car ils sont en cohérence par rapport à la stratégie.

### 2.1.2. Les principes budgétaires

- ✓ **L'annualité :** Le budget est annuel c'est-à-dire il est autorisé chaque année et pour l'année seulement.
- ✓ **Spécialité :** Ce principe consiste à déterminer comment les crédits budgétaires doivent être utilisés Il précise l'objet, la nature ou la distinction des dépenses.
- ✓ **L'universalité :** Ce principe est la conjonction de deux règles à savoir : Le non affectation ainsi que le non compensation :
  - **Le non affectation :** Signifie qu'une recette particulière ne peut être attribuée qu'une dépense précise, le bloc des dépenses et celui des recettes sont distincts.
  - **Le non compensation :** Elle défend l'opération d'une compensation entre les dépenses et les recettes, ce principe se traduit au niveau comptable par l'unicité de caisse et l'unicité de trésorerie.

---

<sup>21</sup> Gervais M « contrôle de gestion » 7<sup>ed</sup>, Economica, Paris,2000, P.273

<sup>22</sup> Bouquin H., «La maîtrise des budgets dans l'entreprise », Edicef, 1992, P. 09

### 2.1.3. Caractéristiques des budgets

Le budget doit être présenté sous forme de contrat, négocier, entre les opérationnelles et leur supérieur hiérarchique sur la base de la réalité économique et de l'ambition des objectifs. Ils constituent un instrument de pilotage, de coordination et de communication, de contrôle et de mesure. Les budgets présentent les caractéristiques suivantes<sup>23</sup> :

❖ **Le budget en tant qu'instrument de pilotage de l'entreprise :**

- Ils déterminent l'ensemble des moyens et des ressources nécessaires pour atteindre les objectifs de l'organisation, en fonction de ces prévisions ; il s'agit donc d'une politique volontaire de la part des dirigeants ;
- Ils permettent de repérer, à court terme les contraintes externes ou internes (goulets d'étranglement) et les opportunités ;
- Ils assurent la cohérence des décisions et des actions des différents centre de responsabilité, en référence objectifs de l'entreprises ;
- Ils permettent de vérifier a priori que la construction budgétaire respecte les équilibres fondamentaux de l'entreprise (trésorerie et finance).

❖ **Les budgets sont des outils de communication, de responsabilisation et de motivation :**

- Ils assurent l'information des responsables sur les objectifs de l'entreprise et sur leur déclinaison au niveau de chaque centre de responsabilité ;
- Ils installent la responsabilisation et la motivation des hommes dans le cadre d'une déclinaison par la négociation des objectifs et de la moyenne mise en œuvre.

❖ **Les budgets sont outils de contrôle et de mesure :**

Ils permettent le contrôle de gestion par la détermination des écarts entre réalisations et prévisions. C'est le contrôle budgétaire.

### 2.1.4. Les propriétés des budgets

Les budgets sont la traduction de ces objectifs généraux et de cette stratégie en plans d'action concrets à l'horizon d'un an. Il résulte que :

---

<sup>23</sup> Doriath B, Goujet C, «gestion prévisionnelle et mesure de la performance »,3<sup>ed</sup>Dunod, paris, 2007

- **Les budgets doivent couvrir l'ensemble des activités :**

Le budget doit couvrir l'ensemble des activités de l'entreprise et s'assure que les divers secteurs soient en équilibre les uns par rapport aux autres. Le système budget devra englober tous les aspects de l'activité de l'entreprise.

- **Les budgets explicitent le contenu du système d'autorité :**

Le système d'autorité de l'entreprise reposé sur le découpage des budgets. Ainsi que le partage de l'autorité s'effectue par grandes fonctions (achat, fabrication, ....), par division de produits, par zones géographique.....etc. le système budgétaire devra se claquer dessus. Mais en s'adaptant à la structure, il va aussi préciser le contenu et le mode de fonctionnement de celle-ci.

Pour confectionner des budgets, il faut identifier les responsables ; On trouve Cinq types centres de responsabilité sont priori possibles :(Le centre de coût standard, le centre de coût discrétionnaire, le centre de recette, le centre de profit, le centre d'investissement).

- **Les budgets doivent être couplés à un système d'incitateurs leur permettant d'avoir un caractère motivant :**

Les budgets ne sont efficaces que pour autant qu'il y ait des forces qui poussent les responsables à se fixer des objectif suffisamment ambitieux à réagir aux écarts trop importants, etc. les budgets doivent donc être associés à un système d'incitation adéquat.

- **Les budgets sont des systèmes d'information permettant d'agir :**

Un système d'information tourné vers l'action doit fournir de l'information rapidement et adapter périodiquement ses points de repère aux réalités changeantes de l'environnement, de façon à avoir toujours une connaissance actuelle de la situation.

Les budgets, dans la mesure où ils constituent pour les responsables des guides d'action à court terme, respecteront ces caractéristiques mêmes.

### **3. Le contrôle budgétaire**

Le contrôle budgétaire consiste à déterminer dans quelle mesure une entreprise atteint ses objectifs sur le plan financier. L'entreprise doit donc mettre en place un système de contrôle qui l'informe sur le degré de réalisation des plans et des budgets qu'elle a établis.

Le contrôle budgétaire consiste en la comparaison des prévisions et des réalisations dans le but de :

- Rechercher les causes de d'écart ;
- Informer les différents niveaux hiérarchiques ;
- Prendre les mesures correctives éventuellement ;
- Apprécier l'activité des responsables budgétaire.

### **3.1. Objectif du contrôle budgétaire**

Le contrôle budgétaire permet de comparer les réalisations avec les prévisions. Déceler les écarts significatifs, les analyses et prendre des mesures correctrices regroupent les aspects principaux du contrôle ;

Le contrôle budgétaire n'est pas que synonyme de maîtrise du budget, c'est aussi un véritable outil de vérification. Il permet de vérifier la performance des différents centres de responsabilité.

### **3.2. Les limites au contrôle budgétaire**

- Le centre de responsable doit disposer d'une réelle autonomie dans ses décisions.
- La mise en place du contrôle budgétaire est souvent mal vécue, car perçue comme une sanction par le personnel de l'entreprise ;
- Étape complexe et longue, le contrôle budgétaire n'assure pas toujours une bonne réactivité de l'entreprise. Face à un environnement de plus en plus turbulent, d'autres outils seront mis en place, notamment les tableaux de bord.
- Un système d'information comptable efficace : la réactivité du contrôle dépend en grande partie du système d'information comptable.

### **3.3. Les étapes, les conditions d'efficacité et les modalités du contrôle budgétaire**

#### **3.3.1. Les différentes étapes du contrôle budgétaire**

D'une manière générale, on distingue trois étapes de contrôle :

- **Le contrôle avant l'action ou contrôle à priori**

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

- Aux cadres opérationnels, de simuler les conséquences de leurs décisions avant même de s'engager dans l'action.

- Aux supérieurs hiérarchiques, de limiter les frontières de leurs délégations de pouvoir en simulant le fonctionnement de leur propre domaine de responsabilité constitué de plusieurs unités auxquelles ils ont délégué une partie de leur propre pouvoir de décision.

Dans cette fonction de contrôle a priori est très étroitement liée à la fonction de simulation, qui constitue aujourd’hui l’une des fonctions essentielles de la budgétisation.

- **Le contrôle pendant l’action ou contrôle concomitant.**

Il s’agit d’un contrôle opérationnel qui consiste à fournir les informations nécessaires de manière quasi permanente pour conduire les actions jusqu’à leur terme. S’appuyant sur les réalisations concrètes, ce type de contrôle doit être placé au niveau même des opérations c’est-à-dire : Poche de terrain ; limité à l’action en court ; continue.

- **Contrôle après actions ou contrôle a posteriori.**

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

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

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

- Fournir, aux responsables des unités de gestions, les éléments du compte rendu de gestion qu’ils doivent établir à l’intention de l’autorité dont ils ont reçu délégation ;
- Mettre à jour les normes techniques et économique ;
- D’améliorer la fiabilité supérieure de corriger les grandes orientations de gestion.

### **3.3.2. Condition d’efficacité du contrôle budgétaire**

Trois conditions s’imposent :

- **Les conditions du contrôle.**

Alors que la fonction de programmation et planification est discontinuée, la fonction de contrôle s'exerce de manière continue, il est donc important que le système de contrôle soit constamment en alerte.

-La rapidité d'obtention des résultats.

Il n'est pas suffisant que les contrôle soient effectués à garde fréquence voir de manière comme. Encore faut-il que le délai s'écoule entre la date de la mesure et celle de sa lecture, par le gestionnaire responsable, soit suffisamment courte pour que soient possibles :

- La recherche de la cause de l'écart ;
- L'action corrective
- **La saisie des informations au niveau des centres de responsabilité**

Cette condition implique que les consommations soient localisées et valorisées au niveau des différents centres de responsabilité.

Aussi, pour une gestion budgétaire efficace, susceptible d'influer sur la performance économique de l'entreprise, le contrôle de gestion se doit de :

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

### **3.3.3. Les modalisations du contrôle budgétaire**

Un écart est la différence entre une valeur constatée et une valeur de référence (budgétée, standard ou prévisionnelle). Il se définit par un signe (+ ou -), une valeur et un sens selon qu'il s'agit d'une charge ou d'un produit.

Ecart/charge < 0 Défavorable ;

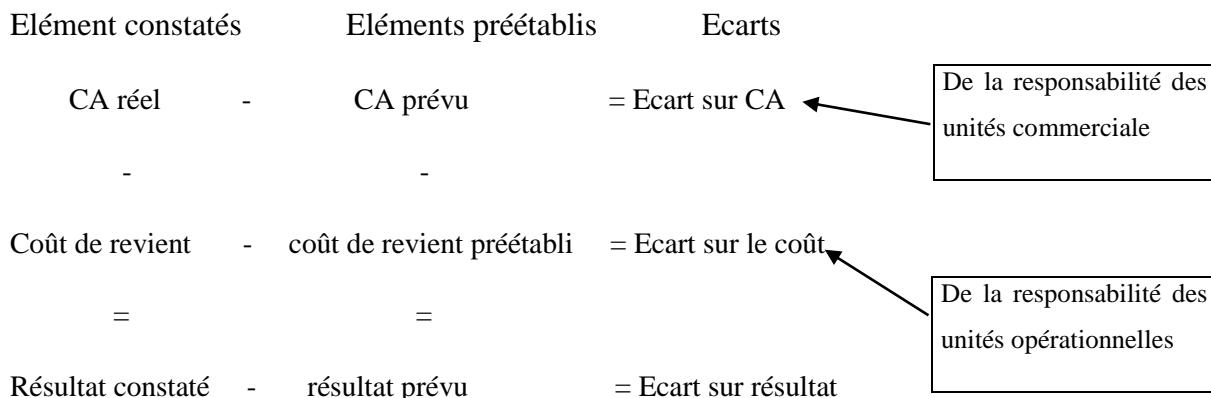
Ecart /produit > 0 Favorable

Et vice versa

Le suivi d'un budget conduit au calcul de trois sous-écart :

- Un écart qui constate le respect du montant prévu des charges ;
- Un écart qui calcule l'incidence des variations d'activité entre le réel et le budget ;
- Un écart qui vérifie le respect du rendement prévu.

### Schéma d'analyse



#### 1. L'analyse de l'écart sur CA

Le CA prévisionnel est obtenu à partir du budget des ventes. Les écarts sur le chiffre d'affaire sont de la responsabilité des unités commerciales. C'est donc de ces unités que doivent émaner les réajustements de prévision, les actions correctrices.

$$\boxed{\text{Ecart du CA constaté} - \text{CA prévu}}$$

L'analyse d'écart CA permet de décomposer de deux sous écart :

-Ecart sur prix=  $(\text{prix réel} - \text{prix préalable}) \times \text{quantité réelles}$ .

$$\boxed{E/\text{prix} = (\text{P}_r - \text{P}_p) \times Q_r}$$

-Ecart sur quantité=  $(\text{quantité réelle} - \text{quantité préétablie}) \times \text{prix préétablie}$ .

$$\boxed{E/\text{quantité} = (Q_r - Q_p) \times P_p}$$

#### 2- l'analyse de l'écart sur coût

Le contrôle de l'activité productive est réalisé :

- Au niveau des charge par nature (matières premier, main d'œuvre).
- Au niveau du centre opérationnel (atelier d'usinage, de montage, etc.).

Une distinction est ainsi menée entre l'analyse des charges directes. (Matière première, main d'œuvre) et l'analyse des charges indirectes (centre d'analyse ou budget flexible).

## 2.1. L'analyse des écarts sur coût directs.

L'écart global est déterminé par la différence entre le coût constaté et coût préalable de la production réel. Le coût préalable est déterminé à partir de la fiche de coût standard.

- Un écart sur quantité- (quantité réelle-quantité préalable)  $\times$ coût préalable

$$(Q_R - Q_P) \times C_P$$

- Un écart sur coût= (coût réel – coût préalable)  $\times$ quantité réelles

$$E/\text{coût} = (C_R - C_P) \times Q_R$$

$$\text{Ecart sur coût réelle} = \text{coût constaté} - \text{coût préalable de la production réelle}$$

### Interprétation :

L'interprétation des écarts est toujours à mener en fonction du contexte de l'entreprise. Tous au moins, les hypothèses les plus courantes font présentées ci- dessous :

#### ➤ Ecart sur les matières

- Les écarts sur quantités proviennent essentiellement d'un défaut de quantité, de rebute et déchet, ou d'une mauvaise définition des standards.
- Les écarts sur coût proviennent d'une variation de prix imprévue ou d'une mauvaise politique d'approvisionnement (rupture, approvisionnement en urgence etc.).

$$\text{Ecart global sur matière} = \text{écart sur coût unitaire} + \text{écart sur quantité}$$

#### ➤ Ecart sur la main d'œuvre :

- Les écarts sur temps (ou quantité) traduisent un problème de rendement ou de mauvaise utilisation de la main d'œuvre ;

- Les écarts sur le taux (coûts) peuvent résulter de l'emploi d'heures supplémentaires ou d'une modification de la réglementation.

Ecart globale sur main d'œuvre = écart sur le temps+ écart sur le taux horaire

$$\text{Ecart sur taux horaire} = (\text{CUR} - \text{CUP}) \times \text{QP}$$

## 2.2. L'analyse des écarts sur coûts indirects.

L'analyse des écarts sur les charges indirectes est plus délicate. Elle repose une bonne analyse du budget flexible. Ce dernier présente le coût préétabli d'un centre d'analyse en fonction de différentes hypothèses d'activité. Il comprend des charges variable et des charges fixes. Il s'exprime sous la forme d'une équation :  $y = C_{PU} \times \text{Activité réelle} + CF$

$C_{PU}$  : coût variable

$$\text{Budget flexible} = C_{PU} \times \text{Activité réelle} + CF$$

L'écart global est la différence entre le coût réel du centre et le coût préalable rapporté à l'activité réelle.

- Le coût réel est fourni par la comptabilité financière : Cr
- Le coût préétabli est calculé pour l'activité normale : Cp  $\times$  Qp

$$Cp \left( \frac{\text{cout centre}}{\text{activité normal}} \right)$$

- **Ecart sur le centre d'analyse**

$$\text{Ecart sur le centre d'analyse} = \text{coût réel} - \text{coût préétabli}$$

- **Ecart sur le rendement**

Est un écart sur quantités (unités d'œuvre), il exprime la plus ou moins bonne utilisation des facteurs de production mis en œuvre dans le centre d'analyse.

$$\text{Ecart de rendement} = (QR - QP)$$

- **Ecart de budget**

Ecart de budget= coût réel- coût budgété pour l'activité réelle

Ecart de budget= QR $\times$  CUR-CB

Et CB+CVUP $\times$ QR+CFP

- **Ecart d'activité**

Ecart d'activité= coût budgété-coût théorique

## **II. Les étapes de la procédure budgétaire**

La procédure budgétaire associe la direction générale à tous les centres de responsabilité elle comprend plusieurs étapes, la procédure d'élaboration du budget de l'année N d'informations sur les réalisations de N-1.

➤ **La première étape :**

La direction générale transmet aux responsables des centres :

- Les objectifs de vente pour l'année à venir ;
- Des paramètres et des directives à respecter tels que les prix de vente, le taux de marge, le niveau des effectifs, la politique de stockage, etc. ;
- Les prévisions concernant l'environnement économique (évaluation des marchés, taux d'inflation, taux de change, taux d'intérêt, niveau des salaires, etc.).

➤ **La deuxième étape :** Chaque responsable de centre établi un projet de budget (pré-budget) compté tenu :

- Des instructions communiquées par la direction ;
- Des contraintes propres à leur centre de responsabilité.

➤ **La troisième étape :** Les différents projet de budgets sont consolidés et un projet d'états financiers est établi, cette synthèse fait ressortir des incohérences et des incompatibilités entre les niveaux d'activité prévus dans les différents centres.

- **La quatrième étape :** La direction demande aux centres de modifier leurs projets, il s'ensuit une navette budgétaire (c'est-à-dire aller et retour) et des négociations entre la direction et les centres jusqu'à ce que la direction juge convenable l'ensemble des budgets, ils deviennent alors définitifs.
- **La cinquième étape :** le budget de l'année N est périodiquement actualisé en cours de l'année pour tenir compte des réalisations et de l'évolution de l'environnement.

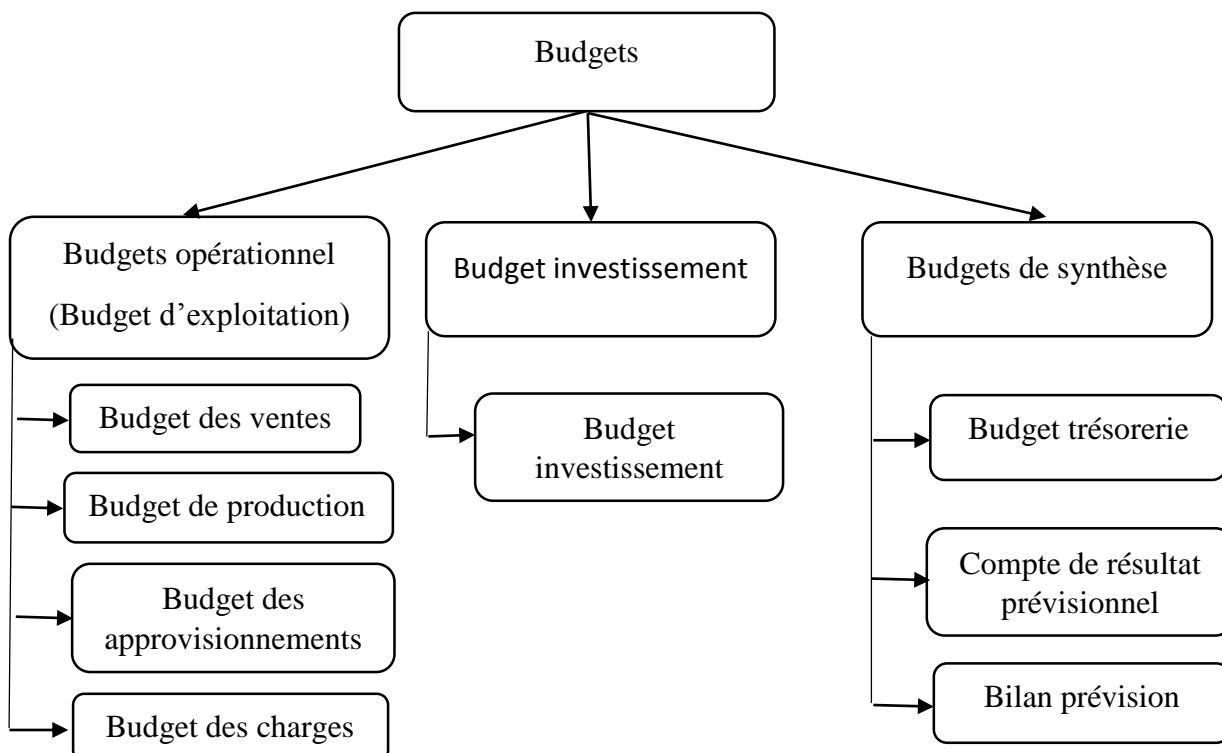
### III. Classification et hiérarchie des budgets

Le budget global de l'entreprise est constitué par l'ensemble de budgets correspondant aux différentes fonctions. On distingue alors : d'une part, « les budgets fonctionnels » (ou opérationnels) qui réduisent les actions prévues dans les programmes d'activités et relatifs aux services on distingue :

Budget d'investissement, d'autre part « les budgets financiers » (ou de synthèse) qui traduisent les effets de la mise en œuvre des budgets opérationnels, on cite comme exemple le budget de trésorerie.

#### 1. La classification du budget

Schéma n°1 : La classification du budget



Source : cours école des hautes études commerciales pdf

## 1.1. Budgets opérationnel (budgets d'exploitation)

### 1.1.1. Le budget de ventes

Est le premier de la construction budgétaire, il détermine le volume d'activité de l'entreprise conditionnant ainsi les autres budgets, il est aussi le budget directeur 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 commerciaux ».

Chaque responsable au sein de l'organisation commerciale établira de prévisions de vente en quantités, qui seront ensuite valorisées sur la base des tarifs prévus, afin d'obtenir une prévision de chiffre d'affaire par mois. Ils définissent la principale ressource d'exploitation de l'exercice et son étalement dans le temps ainsi que l'activité à venir de commerciaux par la fixation d'objectifs de ventes (volume et prix) par région.

Selon Alazard et Sépari «le budget des ventes est le premier budget de la construction du réseau des budgets de l'entreprise. Il est défini comme un chiffrage en volume et en valeur dont le but premier de déterminer les ressources de l'entreprise et dans un deuxième temps d'en déduire les moyens nécessaires aux services commerciaux ». <sup>24</sup>

#### ❖ Elaboration du budget de ventes

##### a) Phase d'études préalables permettant de définir la politique commerciale

- Analyse des ventes réalisées dans le passé par :
- Parts de marché des produits ou groupes de produits, phase de vie des produits ;
- Canaux de distribution et par clients anciens et nouveaux ;
- Importance des commandes, du mode de livraison et des conditions de vente (tarifs, remises, volume, délais....) de statistiques permettant de suivre une évolution dans le passé et dégageant une tendance, complétées par des études de rentabilité.

##### b) Etude de la conjoncture économique

###### ❖ Conjoncture générale : expansion ou récession :

- A court terme ou de récession par rapport au niveau actuel d'activité sera déduit à partir d'indices économiques, d'enquêtes de conjoncture, des comptés de la nation ou d'études partielles, délivrés par les ministères, les CCI, les sociétés privées d'études économiques ;

###### ❖ Conjoncture particulière à l'entreprise elle-même :

- Position par rapport à la concurrence ;

---

<sup>24</sup> ALAZARD.C et SEPARI.S « contrôle de gestion, manuel et applications », édition Dunod, paris, 2007, p440.

- Perspectives des développements des entreprises clientes et taux de mouvement de population en pouvoir d'achat des consommateurs ;
- Risque de défaillance.

Les études de conjoncture ont une incidence pour la détermination du « marché potentiel » c'est -à -dire des besoins possibles ;

- Etude du marché potentiel.

Elle cerne de manière plus fin le niveau probable des ventes par des méthodes différentes dont la plus connue est celle dite « des rapports en chaîne » : demande n produit y (population) x (revenu par tête) x (pourcentage moyen de revenu consacré à l'achat de produit y).

### c) Etude des méthodes de vente et de prix

- Fixation du meilleur prix de vente : politique des prix de vente ;
- Choix des circuits de distribution et des modalités de vente ;
- Eventail des moyens de « promotion des ventes »,
- Analyse des coûts et définition des conditions de gestion de la fonction de distribution ;
- Analyse de rentabilité des ventes.

## A. Elaboration de la politique commerciale de l'entreprise

La « politique commerciale » et le programme de vente sont liés :

- Aux objectifs généraux de l'entreprise ;
- Aux données statistiques (ajustement, lissage...), à la conjoncture (analyse de l'environnement, et de la marche potentielle) ;
- A des études des prix et des méthodes de vente, à l'utilisation d'outils statistique (théorie des jeux, séries chronologiques, modèles économiques ....).

## B. Elaboration d'un projet de budget de ventes pour chaque responsable de zones

- a) Diffusion des objectifs à attendre dans chaque zone de l'objectif d'ensemble et de son propre objectif
- b) Analyse et évaluation des possibilités de réalisation pour chaque service ;
- c) Synthèse des observations formulées.

## C. Ajustement quantitatif du programme de ventes initial

En liaison avec la politique générale, le programme quantitatif est transmis aux responsables des services de gestion des stocks et à la production qui élaborent leur propre proposition de budget. S'il y a lieu, on effectuera un nouvel ajustement et les décisions qui s'imposent :

- Sous-traitance pour la production dans les secteurs surchargés ;
- Approvisionnement à l'extérieur.

#### D. Elaboration du budget définitif des ventes chiffrées en quantité et en valeur

Ce budget est subdivisé par toutes les unités qui sont responsables des ventes, et on établit un calendrier des ventes par produit, client, canaux de distribution.

##### 1.1.2. Budget de production

Le budget du service production doit assurer la réalisation du programme de ventes. Le calcul du niveau de production demandée déduit du programme de ventes et de l'état des stocks de produits finis. Ainsi, si l'entreprise travaille sur stocks, la quantité à fabriquer pour chaque produit est :<sup>25</sup>

$$QF = QV - SI + SF$$

**QF**= quantité à fabriquer

**QV**=quantité à vendre

**SI**=stock initial de produits finis

**SF**= stock final de produits finis

Si l'entreprise opère sur devis, il faut prévoir, à partir du potentiel technique et humain, le coût horaire main-d'œuvre ou machine facturable dans des conditions normales de fonctionnement.

Les prévisions vont permettre :

- D'établir le plan de chargement qui est la traduction des quantités à fabriquer en temps de production à partir d'études techniques définissant des temps standards.
- De chiffrer le coût de production : on établit des budgets par centre de responsabilités ou par produits à fabriques afin d'effectuer le contrôle budgétaire.

La construction d'un budget de production comprend donc deux phases :

Une phase d'analyses technique (A), une phase de chiffrage des budgets par centres de responsabilités (B), et deux axes essentiels ; les budgets des frais des centres de production (C) et les coûts de revient standards (D).

##### A) les analyses techniques

- Pour chaque unité de production, on détermine une nomenclature d'approvisionnements (nature et quantité) et une gamme d'opération (liste chronométrée des opérations à effectuer) ;

---

<sup>25</sup> Gervais M, « contrôle de gestion par le système budgétaire », Vuibert, 1987, P. 70

- A partir de ces standards unitaires, on chiffre en quantités tout la production à réaliser : matières premières mettre en œuvre, temps d'utilisation des postes de travail (machine et main-d'œuvre) ;
- A partir des temps d'utilisation des postes de travail, on établit le plan de chargement et on définit des normes tenant compte d'arrêts en cours de production (réglage, vérification, réalimentation) et de temps morts improductifs (nettoyage, entretien) ;
- Les temps définis dans les gammes d'opérations constituent ;
- Les temps de marche. En tenant compte des arrêts en cours de production. On obtient les temps de chargement, et si l'on compte les temps improductifs. On obtient le temps d'activité ;

On définit ainsi :

- La cadence standard (quantité à réaliser à l'unité de temps, une heure de marche ou une heure de chargement),
- Le taux de marge : 
$$\frac{\text{Temps de marge}}{\text{Temps de chargement}}$$
- Le taux de chargement (taux d'emploi) : 
$$\frac{\text{Temps de chargement}}{\text{Temps d'activité}}$$

Grace à ces normes, on obtient un plan de chargement valable permettant de contrôle des cadences.

Si la cadence n'est pas tenue, il peut se produire :

- Un écart de rendement sur le temps effectif de production (temps de marche) par le nombre de pièces rebutées et par le ralentissement du travail ;
- Un écart sur le taux de marche : temps morts .ils sont supérieurs à la norme en cours de production ;
- Un écart sur le taux de chargement : temps morts entre les temps de production supérieurs à la norme.

## B) Chiffrage du budget de production

On réalise un budget par centres de responsabilités composé de coûts de production matières et frais.

### ➤ Le budget matières

Le centre de responsabilité utilise un coût standard matières, pour assurer la production visée :

- La nature des matières utilisées fournie par la nomenclature d'approvisionnements ;
- Les quantités ont utilisé : standard technique X quantité de production à assurer ;
- La valorisation des matières à utiliser est faite au coût standard de chaque matière.

➤ **Le budget de frais**

On chiffre les charges par nature :

- Séparation des charges par matières en frais fixes et frais variables.

Le budget des frais est déterminé en fonction d'un certain volume d'activité : les frais variables évoluent en fonction de cette activité et les frais fixes demeurent fixes jusqu'à un palier. Il faut pour chaque groupe de charges définir des hypothèses de prix : taux de change et prix nominal. Si l'on veut effectuer une comparaison valable entre les prévisions et les réalisations, on doit ajuster le budget initial en fonction de l'activité réalisée ;

- Les charges variables correspondent à une QUANTITE X COÛT UNITAIRE ;
- Pour les différents centres de frais, on recherche l'unité la plus adéquate pour définir le coût standard unitaire des frais de centre. Le centre de frais doit être homogène.

**C) Les budgets des frais des centres de production**

Ils comprennent :

- Les frais par nature, en frais variables et frais fixes
- Pour chacun de ces frais lorsque cela est possible : les quantités consommées, le coût unitaire, le montant budgéte de chaque charge ;
- Le coût standard : des frais fixes globaux et unitaires, des frais variables globaux et unitaires et des coûts complets ;
- L'activité prévue.

**D) Le coût de revient standard unitaire de production**

Il sert à apprécier la rentabilité des marchés proposés à l'entreprise, à fixer des prix de vente, et à valoriser les stocks.

Il est intéressant de calculer également le coût standard de production en coût variable et en coût standard marginal.

**1.1.3. Le budget des approvisionnements**

**A) La budgétisation des approvisionnements**

La gestion des approvisionnements concerne le processus qui va de l'achat des matières premières à leur mise à la disposition de la production.

La gestion budgétaire des approvisionnements dépend essentiellement des politiques d'approvisionnement et donc des calendriers de l'entreprise.

La budgétisation des approvisionnements poursuit un double objectif :

- **Quantifier les commandes et les livraisons** afin de permettre le suivi des approvisionnements et des stocks, données qui seront nécessaires lors de l'établissement des différents budgets et états financiers prévisionnels ;
- **Chiffrer le montant des commandes** en vue de l'établissement du budget de trésorerie.

Il est possible de gérer les commandes selon deux modes :

- ✓ soit en commandant à intervalles réguliers des quantités variable ;
- ✓ soit en commandant par quantités constantes.

### **1- Budgétisation par quantités constantes**

L'approche consiste à faire une fiche de stock et à établir un calendrier à partir des prévisions de besoins. Les consommations sont déterminées de manière prévisionnelle et les prévisions étant toujours d'un volume égal, la date de commande va être variable. Il s'agit en effet de ne pas surstocker ou être en situation de pénurie.

### **2- Budgétisation par période constantes**

Le point de départ est constitué du stock initial. Les consommations diminuées de ce stock initial permettent d'avoir un stock théorique qui représente le besoin pour le mois.

Les entrées sont déterminées sur la base suivante :

$$\text{Entrées} = \text{ST}(m) + \alpha (C_{m+1}) + \text{SS}$$

Avec :

$\text{ST}(m)$  = stock théorique de mois exprimé en valeur positive (il correspond à un besoin) ;

$C(m+1)$  = consommation du mois suivant ;

$\text{SS}$  = stock de sécurité ;

$\alpha$  = le délai qui court du début du mois suivant à la date de livraison.

On comprendra qu'il faut commander de quoi assurer le mois en cours, en tenant compte du stock existant (qui permet de gérer lui-même la 1<sup>ère</sup> quinzaine, puisqu'il s'agit d'un cycle, et une partie du mois suivant (par exemple, 15 jours).

## 1.2. Budget investissement

### 1.2.1 Budget des investissements

Selon Alazard et Separi « l'investissement se définit comme l'affectation de ressources à un projet dans l'espoir d'en retirer des profits futurs. C'est un détour de production. Les choix d'investissement d'aujourd'hui seront donc ressentis dans le futur et conditionnent l'évolution à long terme de l'entreprise : ainsi l'investissement est un pari sur l'avenir ».<sup>26</sup>

A partir d'une prévision à long terme, l'entreprise élabore un plan d'investissement pluriannuel, le budget est la première année de plan.

Le plan d'investissement comprend :

#### A) le programme d'investissement : contenu et coût

- le coût net des investissements à acquérir (investissements cédés déduits du coût brut) ;
- les frais d'installation et de mise en route ;
- les charges de remboursement mes du financement.

#### B) le programme de financement correspondant selon un calendrier

Il doit toujours y avoir concorde née entre le coût du programme et son financement. Le financement du programme est assuré :

- par autofinancement : sur fonds proposés de l'entreprise ;
- par appels à des capitaux étrangers : sous forme d'augmentation de capital, d'emprunts, ou de subventions.

Avant toute décision de financement, l'entreprise effectuera une analyse stratégique et une étude de rentabilité des investissements.

### C) Incidence des investissements nouveaux sur l'exploitation

L'augmentation du volume d'activité se traduit par un accroissement de produits et une variation du volume des charges.

- Augmentations des charges variables selon l'activité ;
- Augmentation des charges fixes : amortissements,
- Diminution des frais de main-d'œuvre remplacés par les machines.

L'augmentation est décidée s'il est rentable. Dans le cas d'un investissement peu rentable, se fait sur des critères stratégiques

Dans le plan de financement, on tiendra compte de :

- L'accroissement des bénéfices non distribués ;
  - L'amortissement pratique ;
- Des provisions nouvelles constituées à L'occasion du développement de l'activité.

L'augmentation du volume d'activité entraîne des besoins en fonds de roulement plus élevés : en effet, il faut assurer un stock permanent plus important les créances sur les clients augmentent, ainsi que les règlements aux fournisseurs.

Ces nouveaux besoins de financement, liés aux nouveaux investissements doivent être inclus dans le coût du programme, (cf. plan de financement du crédit national).

Le montant des ressources nettes doit toujours être au moins égal aux besoins non couverts.

Le budget annuel des investissements actualise les tranches du plan en fonction des modifications ayant pu se produire dans la réalisation des tranches précédentes sur chacun des postes de la prévision.

Pour ce type d'investissement, il est intéressant d'analyser (ex-poste) la rentabilité obtenue à partir des chiffres réels.

## D) Budgets non directement liés aux ventes en gros et aux investissements

Ces budgets se composent d'une part des frais d'administration. De gestion, de direction générale, et d'autre part, d'investissement immatériels (R & D, politique d'image, prospection commerciale, formation, actions d'améliorations à échéance pluriannuelle...).

Si les premiers s'imposent pour la plus grande part, à court terme (les démarches, type BBZ, analyse de la valeur et cercles de qualité, ayant un cycle d'influence autre que le cycle d'élaboration budgétaire), les seconds ont un caractère dictionnaire et sont plus faciles à réduire car ne sont pas nécessaires, a priori, fonctionnement à court terme de l'entreprise.

Il importe de ne pas se laisser aller à cette facilité apparente, en considérant le montant des sommes allouées au développement comme une résultante des sommes allouées au développement comme une résultante des budgets d'exploitation courante.

Il est au contraire bien préférable de fixer a priori le niveau souhaitable pour ces dépenses (notamment en s'appuyant sur les choix énoncés dans le plan stratégique).

Cette démarche peut rendre plus ardu le (bouclage) du budget mais elle permet de se protéger d'un sacrifice de l'avenir en faveur d'une rentabilité court terme. Elle est une parade contre la vision (myope) qui peut dériver de la logique

### 1.3. Les documents de synthèse

#### 1.3.1. Le budget de trésorerie

« Le budget de trésorerie est la transformation des charges et des produits de tous les budgets précédents en encaissements et en décaissement, notions qui privilégient l'échéance des flux monétaires ».<sup>27</sup>

##### ➤ Etapes d'élaboration d'un budget de trésorerie

L'élaboration d'un budget de trésorerie passe par plusieurs étapes à savoir<sup>28</sup> :

- **La collecte des informations** : Le budget de trésorerie relie des informations budgétaires d'exercices différents. C'est pourquoi la phase de collecte est obligatoire. Les éléments nécessaires pour élaborer le budget de l'année en cours sont :
  - Le bilan de l'année précédent ;

---

<sup>27</sup> ALAZARD.C et SEPARIS, « contrôle de gestion manuel et application », p.453.

<sup>28</sup> Idem.

- Tous les budgets approuvés de l'année en cours ;
  - La connaissance des modes de règlement de l'entreprise ;
  - Les encaissements et décaissements exceptionnels qui n'entrent pas dans le cadre d'un budget précis.
- **Les budgets partiels de trésorerie :** Les budgets sont établis généralement en montant hors taxes. Les encaissements et les décaissements doivent être exprimés toutes taxes comprises. Par ailleurs, l'application des règles de droit commun en matière de TVA oblige à un calcul particulier pour déterminer le montant de la « TVA à décaisser » du mois qui sera payable le mois suivant. C'est pourquoi, il est fréquent d'établir trois budgets partiels :

**A) Le budget des encaissements :** Le budget comprend deux zones :

- La partie haute du tableau permet le calcul des chiffres d'affaire en TTC et du montant de la TVA collectée du mois ;
- La partie basse tient compte des décalages des encaissements introduits par les modes de règlement, elle intègre les créances clients figurant au bilan de l'année précédente. Le budget des encaissements (ou recettes) comprend notamment :
  - ❖ Les ventes au comptant (TTC) prévues mensuellement ;
  - ❖ Les règlements des clients relatifs aux ventes à crédits ;
  - ❖ Les acomptes prévisionnels versés par certains clients ;
  - ❖ Les règlements de tiers se portant acquéreurs des immobilisations cédées par l'entreprise ;
  - ❖ L'augmentation du capital en numéraire ;
  - ❖ Les emprunts et les subventions ;
  - ❖ Les produits financiers ;
  - ❖ Tout ce qui est susceptible d'entrainer une entrée d'argent.

**E) Le budget de TVA :** Ce budget permet le calcul du décaissement de TVA, son calcul sera comme suit :

TVA à décaisse du mois M = TVA collectée du mois M – TVA déductibles sur immobilisations du mois M – TVA déductible sur biens du mois M

- La partie haute du tableau permet la reconstitution des achats en TTC, ainsi que le calcul de la TVA déductible du mois reprise dans la partie basse du tableau ;
- La partie basse du tableau conduit à la détermination de la TVA décaisser d'un mois, c'est cette zone qui constitue à proprement parler du budget TVA.

**C) le budget des décaissements :** Il regroupe les dépenses figurant dans les budgets de charges selon leur mode de règlement. ces éléments sont repris pour leur montant en TTC. Le budget des décaissements (ou dépenses) comprend notamment :

- ❖ Les achats comptant(TTC) prévues mensuellement ;
  - ❖ Les règlements aux fournisseurs relatifs aux achats à crédit ;
  - ❖ Les charges décaissables de production, de distribution, d'administration générale ;
  - ❖ Les charges financières et dividendes ;
  - ❖ L'impôt sur les bénéfices ;
  - ❖ La TVA à payer ;
  - ❖ Les investissements ;
  - ❖ Les remboursements d'emprunts ;
  - ❖ Tout ce qui est susceptible d'entrainer une entrée d'argent.
- **Le budget récapitulatif de trésorerie :** Ce budget récapitulatif est généralement présenté sous deux versions successives. Dans ce cas, le travail budgétaire consiste en :
    - L'établissement d'une version initiale du budget, faisant apparaître les soldes bruts mensuels de trésorerie ;
    - La mise au point d'un budget de trésorerie ajusté, compte tenu des desiderata financiers de l'entreprise.

### 1.3.2. Synthèse comptable et financière prévisionnelle

Il faut établir un bilan, un compte de résultat prévisionnel et un plan de financement.

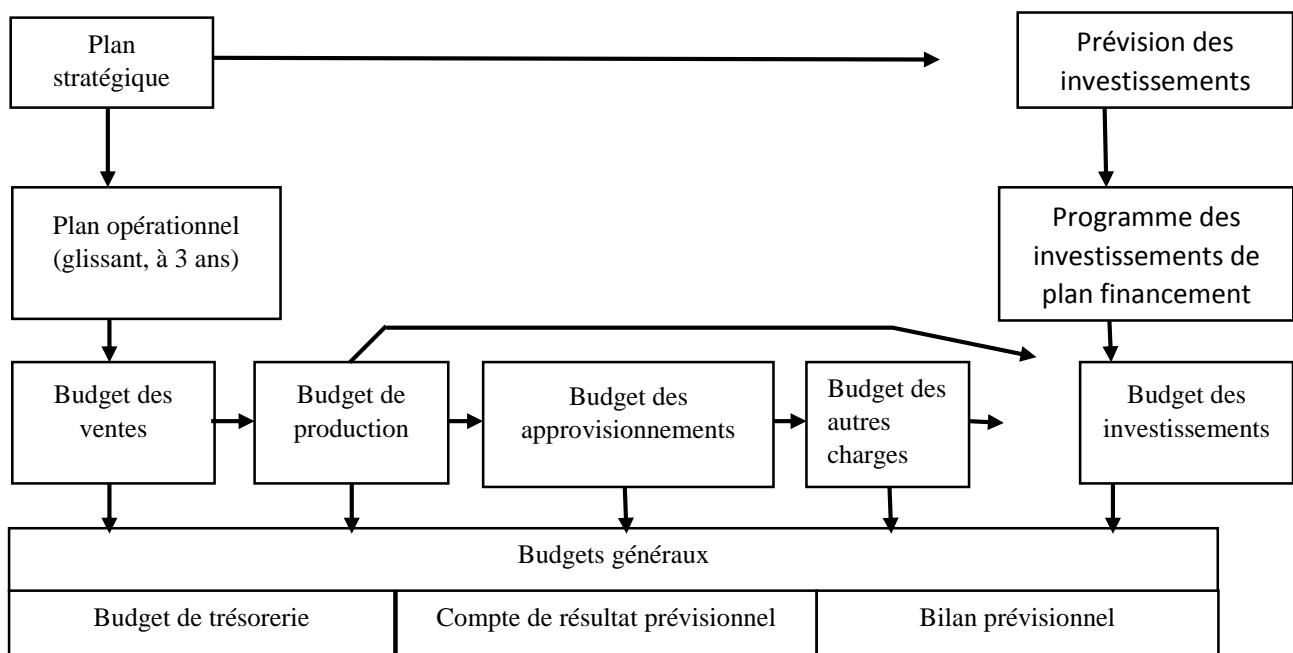
Si le bouclage n'est pas satisfaisant, on doit reprendre les budgets. C'est au niveau des comptes prévisionnels que la faisabilité dans des conditions de bon d'équilibre entre risque, croissance, rentabilité est validée. On ne peut donc s'en tenir aux budgets d'exploitation et au budget de trésorerie, il faut bâtir un (business plan) qui concrétise la stratégie de l'entreprise.

## 2. La hiérarchie des budgets

Les budgets sont hiérarchies, c'est-à-dire qu'ils dépendent les unes des autres et que leur établissement doit suivre un ordre déterminé.

Pour la majorité des entreprise, la contrainte majeure c'est le marché, ce sont donc les prévisions concernant les ventes qui seront les plus importantes. Dans ce cas, le budget des ventes sera déterminant pour tous les autres budgets, la production, les approvisionnements, les investissements

**Schéma n°2 :** Articulation des différents budgets



Source : DORIATH.B, contrôle de gestion, édition Dunod, paris, 2005, p.

## Conclusion

La mise en place d'un système budgétaire est primordiale pour le pilotage de l'entreprise. Il permet de mettre en œuvre à court terme des objectifs et la stratégie de l'entreprise le système budgétaire s'interroge sur les particularités instrumentales, il s'agit du système de prévision qui permet de tracer les objectifs de l'entreprise ; Du budget qui se présente sous forme de chiffre pour réaliser ces objectifs et enfin du système de contrôle qui fait la comparaison entre des réalisations et les prévisions.

## **CHAPITRE 2 : LA PERFORMANCE DE L'ENTREPRISE : DEFINITION GESTION ET ARTICULATION AVEC LE SYSTEME BUDGETAIRE**

### **Introduction**

Le concept de performance selon G. Charreaux<sup>29</sup> occupe une place centrale dans le mécanisme de contrôle et de gouvernance puisqu'il s'agit même d'un des mécanismes fondamentaux.

La performance est un concept polysémique dont l'appréciation dépend de son utilisateur. Selon le cabinet INSEP Consulting, « les grandes manœuvres stratégiques effectuées par les entreprises sont guidées par la recherche de la performance vis-à-vis des différentes sorties prenantes à savoir les clients, associés, actionnaires... ».

Le système budgétaire, y compris l'établissement des différents budgets des services et département, constitue un outil de contrôle à priori sur lequel les responsables s'organisent et prennent des décisions, en effet le budget constitue la référence de l'évaluation de son entreprise puisqu'il mesure la performance de son entreprise par rapport à la bonne ou à la mauvaise exécution des budgets.

Dans ce chapitre, on présentera dans une première section la notion de la performance de l'entreprise et dans la deuxième section sa gestion et la dernière section s'intéressera à l'articulation système budgétaire et performance.

### **I. La performance de l'entreprise : Définition et mesure**

Comme la remarque Bourguignon<sup>30</sup>, le terme de performance est largement utilisé sans que sa définition fasse l'unanimité. Ce fait reflète la polysémie du mot. N'en revenant aux origines étymologiques, on constate que le terme pour évoquer par la suite l'exploit et le succès.

Le mot performance puise ses origines dans le latin « performare » et a été emprunté à l'anglais au XV<sup>ème</sup> siècle et signifiait accomplissement, réalisation et résultat réel. On effet « to perform »

---

<sup>29</sup> G. Gouvernance des entreprise, « valeur partenaire contre-valeur actionnariale », finance contrôle et stratégie, volume 1,2, 1998.

<sup>30</sup> Bourguignon, « peut-on définir la performance ? » revue française de comptabilité, n° 269, juillet, Aout 1995.

signifie accomplir une tâche avec régularité, méthode et applications, exécuter et la mener à son accomplissement d'une manière convenable. Le mot a été introduit en français dans le domaine des courses de chevaux à propos des résultats d'un cheval. Il s'est étendu au sens d'exploit, puis de capacité et en fin d'action.

Dans le langage courant, la performance renvoie à quatre significations majeures :

- Les résultats de l'action : La performance correspond alors à un résultat mesuré par des indicateurs et se situant par rapport à un référent qui peut être endogène ou exogène
- Le succès : La performance renvoie à un résultat positif, qui par la même aux représentations de la réussite propres à chaque individu et à chaque établissement.
- L'action : La performance désigne simultanément les résultats et les actions mise en œuvre pour les atteindre, c'est-à-dire un processus.
- La capacité : La performance renvoie alors le potentiel.

#### **Quelques définitions principales de ce mot dans la littérature :**

- Albanes ((1978)<sup>31</sup> : La performance est la raison des postes de gestion, elle implique l'efficience et l'efficacité.
- Miles (1986)<sup>32</sup> : La performance est la capacité de l'organisation à réaliser une satisfaction minimale des attentes de sa clientèle stratégique.
- Chandler (1992)<sup>33</sup> : La performance est une association entre l'efficacité fonctionnelle et l'efficacité stratégique. L'efficacité fonctionnelle consiste à améliorer les produits, les achats, les processus de production, la fonction marketing et les relations humaines au sein de l'entreprise. L'efficacité stratégique consiste à devancer les concurrents en se positionnant sur un marché en croissance ou en se retirant d'un marché en phase de déclin.
- Machesnay (1991)<sup>34</sup> : La performance de l'entreprise peut se définir comme le degré de réalisation du but recherché.

---

<sup>31</sup>A PAYETTE, « Efficacité des gestionnaires et des organisations », P.157

<sup>32</sup>A.Y.LEVIN et J.W.MINTOM, « determining organizational performance : another look , and an agenda for research „management science , volume 32 , n°5 , 1986

<sup>33</sup>A.D. CHANDLER, « organisation et performance des entreprises » T1, édition de l'organisation, 1992, P.21

<sup>34</sup>MACHESNAY, « économie d'entreprise », eyrolles, 1991, P.38

D'une manière générale, la performance est un résultat chiffré obtenu dans le cadre d'une compétition.

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

Une entreprise performante doit être à la fois efficace et efficiente.

## 1. L'efficacité et l'efficiency :

L'analyse de la performance va se décliner en deux grandes notions l'efficacité et l'efficiency.

### 1.1 L'efficacité :

Est le degré de réalisation des objectifs. On considère qu'une activité est efficace si les résultats obtenus sont identiques aux objectifs définis. Mais, pour évoluer l'efficacité d'une organisation de manière absolue, il faut s'assurer que l'organisation est en adéquation avec son environnement, c'est-à-dire qu'il faut tenir compte des perceptions, des divers intervenants et des groupes concernés par la vie de cette organisation, notamment des salariés eux-mêmes. On pourra alors parler d'organisation efficace.

Efficacité = résultats atteints / objectifs visés

### 1.2 L'efficiency :

Est le rapport entre les ressources employées et les résultats atteints. Un groupe est efficient s'il respecte l'enveloppe des moyens attribués ou s'il obtient un meilleur résultat que celui fixé avec des moyens similaires. L'efficiency se mesure avec un ratio : résultat obtenus / frais engagés. Ce calcul permet de s'assurer que l'entreprise utilise de manière optimale ses ressources.

Efficiency = objectifs visés / moyens mis en œuvre

## 2. La performance interne et la performance externe

La performance de l'entreprise est appréciée différemment selon les acteurs, clients, salariés, actionnaires, managers, prêteurs de fonds, car ils ont des objectifs différents. On distingue deux types de performance : la performance interne et la performance externe.

### 2.1 La performance interne

La performance interne est celle qui concerne essentiellement les acteurs de l'organisation. L'information financière qui privilège une communication sur la rentabilité et les grands équilibres

de l'entreprise, demeure l'information privilégiée en terme de performance, en particulier, pour les actionnaires.

Cependant, les managers de l'organisation qui pilotent la performance, et qui en sont responsables, s'intéressent plus au processus d'atteinte des résultats. Il s'agit pour eux de prendre, d'organiser et de mettre en œuvre l'ensemble des décisions de valorisation des ressources internes et externes afin d'atteindre les objectifs de l'entreprise.

## 2.2 La performance externe

La performance externe s'adresse de façon générale aux acteurs en relation contractuelle avec l'organisation. Elle concerne principalement les actionnaires et les organismes financiers, et porte sur le résultat présent et futur.

## 2.3 La comparaison entre la performance interne et la performance externe

Le tableau ci-dessous nous donne une comparaison entre la performance interne et la performance externe

**Tableau n° 1 :** Comparaison entre la performance interne et la performance externe

Performance interne	Performance externe
Est tournée principalement vers les actionnaires et les organismes financiers	Est tournée vers les managers
Porte sur le résultat, présent ou futur	Porte sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation
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	Abouti à la définition des variables d'action
Donne lieu au débat entre les différentes parties prenantes	Requis une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but

Source :Doriath.B, Goujet C, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance » 3<sup>ed</sup>Dunod, Paris, 2007, P.173

### 3. Dimensions de la performance

Pour évaluer la performance d'une entreprise, il est nécessaire d'effectuer des mesures à tous les niveaux : organisationnel, commercial, financier, social, humain

#### 3.1. La performance organisationnelle :

Se définit comme la réalisation d'un résultat équivalent ou supérieur à l'objectif fixé par l'organisation, compte tenu des moyens mis en œuvre. Il s'agit de mesurer la performance de l'entreprise au niveau de la qualité, de la production, de flexibilité, des délais...

#### 3.2. La performance commerciale :

Pour de nombreuses organisations, la mesure de la performance commerciale est indispensable pour préparer les décisions de gestion. Elle s'effectue selon des indicateurs préalablement identifiés : la fidélité, le chiffre d'affaire et les parts de marché.

##### 3.2.1. La fidélité de la clientèle ou de l'usager :

La fidélité correspond à la création d'une relation durable avec un produit, une marque ou une organisation. La fidélité est primordiale pour les organisations marchandes qui affrontent une concurrence particulièrement.

##### 3.2.2. Le chiffre d'affaire (hors taxes) :

Le chiffre d'affaire est le montant total des ventes de l'entreprise

Chiffre d'affaire = quantités vendues X prix de vente

##### 3.2.3. La part de marché (PDM) :

La part de marché représente la part des ventes d'une entreprise comparée aux ventes totales de tous les offreurs du marché. Elle traduit la position qu'elle occupe sur son marché.

Calcul de la PDM = (Chiffre d'affaire de l'entreprise / chiffre d'affaire total du marché) X 100

L'augmentation de la part de marché d'une entreprise est la traduction de sa plus grande compétitivité sur le marché.

### 3.2.4. Le tableau de bord commercial :

Le tableau de bord est un outil qui regroupe les indicateurs de la performance commerciale. Il permet le pilotage de l'organisation par les dirigeants.

Il est facultatif, sa forme est libre, son contenu, choisi en fonction des besoins des dirigeants. Il permet de suivre de façon rapide et synthétique l'évolution de l'activité commerciale au regard des objectifs fixés.

### 3.3. La performance financière :

La mesure de la performance financière est imposée par la loi. En effet, certaines organisations comme les entreprises doivent produire, à la fin de chaque exercice comptable, des documents de synthèse : le bilan et le compte des résultats. Ces documents et leurs annexes contiennent les informations de base pour mesurer la performance financière. Il existe plusieurs indicateurs : la rentabilité, la profitabilité, l'autofinancement et les dividendes versés aux actionnaires.

– **La rentabilité** : Est un indicateur qui représente la capacité d'une entreprise à réaliser des bénéfices à partir des moyens mis en œuvre.

**La rentabilité économique** mesure l'utilisation des capitaux investis par l'entreprise sans tenir compte de la façon dont ils sont financés (emprunt, apports des actionnaires ou autofinancement)

$$\text{Taux de rentabilité économique} = (\text{résultat d'exploitation} / \text{capitaux permanents}) \times 100$$

La rentabilité financière compare les bénéfices générés par l'organisation avec les capitaux propres de l'entreprise.

$$\text{Taux de rentabilité financière} = (\text{résultat net comptable} / \text{capitaux propres}) \times 100$$

– **La profitabilité** : Est sa capacité à générer des profits à partir de ses ventes. Elle compare le résultat net comptable (bénéfice ou perte) au chiffre d'affaire hors taxe de l'exercice comptable.

$$\text{Taux de profitabilité} = (\text{résultat net comptable} / \text{chiffre d'affaire}) \times 100$$

### 3.4. La performance sociale :

La performance sociale est la capacité de l'organisation à mobiliser efficacement ses ressources humaines. Pour cela, elle doit s'assurer de leur bien-être. Concrètement, à mettre en œuvre des actions visant à améliorer les conditions de travail ou la rémunération afin de donner envie aux salariés de

s'investir. La performance sociale est également stratégique afin de soigner l'image que l'organisation renvoie à son environnement.

#### **4. L'interdépendance des composantes de la performance :**

Il n'est pas prévu d'avoir une approche synthétique de la performance pour une organisation donnée. En revanche, il est explicitement demandé de mettre en exergue l'indépendance entre les différentes composantes de la performance. Au travers d'exemples, il s'agit d'illustrer des mécanismes simples tels que :

- L'augmentation des commissions calculées sur le C.A des commerciaux pour favoriser la croissance du CA peut entraîner une dégradation de la marge et donc de la profitabilité et de la rentabilité.
- La réduction de la qualité pour baisser les coûts et donc améliorer la marge peut avoir des conséquences sur la fidélité des clients si la qualité perçue devient inférieure à la qualité attendue.

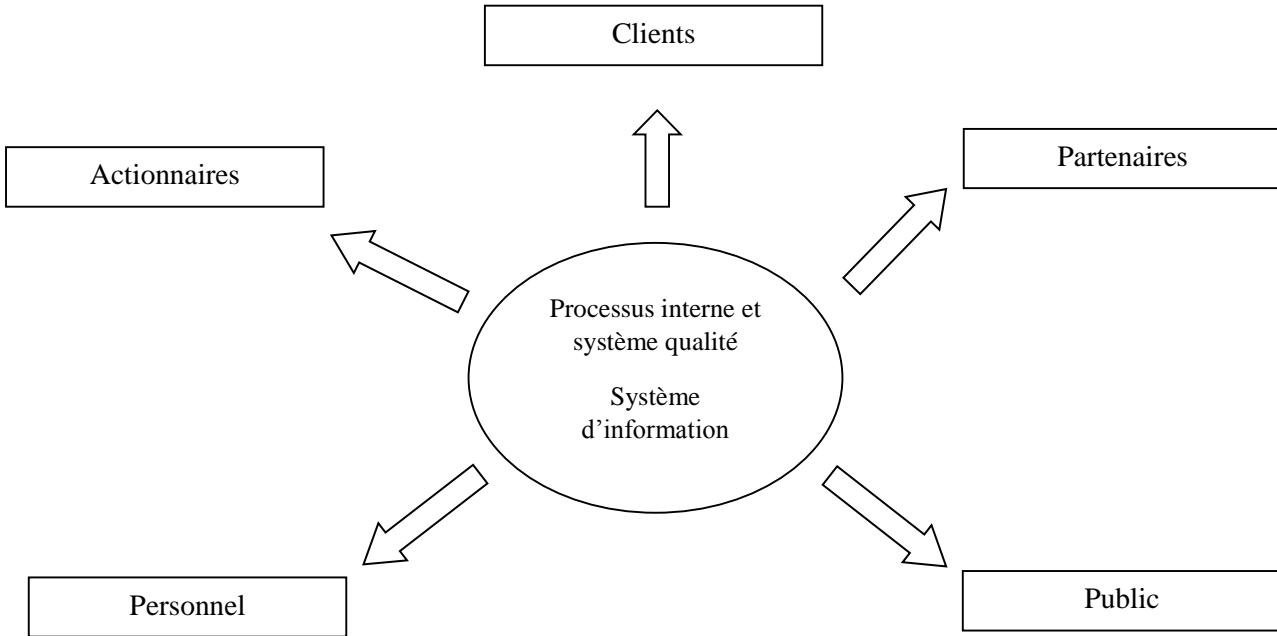
Deux idées essentielles à faire assimiler aux élèves :

- Il n'y a pas de situation idéale et les décisions de gestion visent à réaliser un compromis entre les satisfactions des acteurs dans les limites des contraintes posées par l'environnement juridique, économique et technologique de l'organisation étudiée.
- La nature de la relation coût/prix et l'impact des choix sur les différents critères de performance. Des simulations peuvent être envisagées afin de mettre en évidence l'impact des choix de l'organisation sur sa performance ainsi que les relations entre les différents critères.  
(exp baisse des coûts – traduction d'une baisse de la performance sociale et conséquence sur la performance commerciale et la performance financière,...)

#### **5. Les sept (7) axes de mesure de la performance globale**

Pour cette étude, nous avons identifié les sept axes principaux qui méritent toute l'attention des concepteurs du système décisionnel de l'entreprise. Un système de pilotage cohérent au niveau global se doit de piloter efficacement les sept axes identifiés ici

### Schéma n°3 : Les sept axes de mesure de la performance



Source : « Démarche d'amélioration permanente » [www.pilotage.org](http://www.pilotage.org)

#### 1. Les clients :

Une entreprise, quel que soit sa taille ou son secteur d'activité, ne vit que grâce à ses clients. Il s'agit en effet de les satisfaire, c'est-à-dire de leur donner envie de venir acheter chez vous et de ne pas trop regarder du côté de la concurrence qui lui fait des appels du pied. Passer d'une logique produit « on fait ce que l'on sait faire » à un logique client « on fait ce que les clients attendent » est une véritable révolution des principes de l'entreprise.

#### 2. Le personnel :

Une entreprise, ce ne sont pas des chiffres, des résultats ou des indicateurs. Une entreprise ce sont des femmes et des hommes. Ce sont eux qui inventent, conçoivent, fabriquent, vendent, livrent, réparent. Il est ainsi essentiel de mesurer la satisfaction au sens du personnel, tout comme sa capacité d'innovation, de travailler en équipe et de coopérer plus largement.

#### 3. Les actionnaires :

Pour encore bien trop d'entreprises, cet axe est bien le seul qui mérite l'attention des décideurs et des managers. L'entreprise capitaliste n'a d'autre finalité que de réaliser des profits. C'est vrai, mais ce sont bien les autres axes de cette liste qui contribuent à la réalisation de la valeur globale.

#### **4. Les partenaires :**

Plus aucune entreprise ne conçoit et ne produit toute seule dans son coin, à chacun des maillons de la chaîne de conception et de la production, interviennent des partenaires (fournisseurs, sous-traitants...) spécialistes d'un aspect ou d'un autre du processus. Il s'agit d'une véritable coopération qui doit être piloté pour garantir la continuité de la chaîne de valeurs ajoutées.

#### **5. Le public :**

Le développement durable et la responsabilité sociale des entreprises ne sont pas de vains mots. Même si le « green washing » a encore de beaux jours devant lui, il est désormais certain qu'à l'heure des réseaux sociaux, le public ne restera pas inactif et une mauvaise renommée est vite construite.

#### **6. Les processus internes et le système qualité :**

Un processus, quel qu'il soit, est toujours d'une certaine manière connecté au client. La performance globale de l'entreprise est bien directement dépendante de l'efficacité et de la qualité de tous les processus en action.

#### **7. Le système d'information :**

C'est devenu le pivot de toutes les entreprises. Il s'agit plus de se focaliser sur les traitements sensés rationaliser les procédures de l'entreprise.

Aujourd'hui l'enjeu est à deux niveaux :

- La capacité de mettre en place des processus originaux.
- La mise en disposition d'un maximum de données de qualité pour faciliter la prise de décision à tous les niveaux de l'entreprise.

#### **6. Les indicateurs de performance**

Les indicateurs de performance d'une entreprise sont à la fois un outil de mesure de la santé de l'entreprise et un outil d'aide à la décision.

##### **6.1. Les indicateurs économiques :**

Les soldes intermédiaires de gestion permettent d'analyser l'évolution des différents postes dans le temps et de juger la performance de l'entreprise.

#### **6.1.1. La marge commerciale (M.C) :**

La marge commerciale est la différence entre le montant des ventes des marchandises et le coût d'achat de ces dernières. Elle concerne les entreprises exerçant une activité commerciale.

$$\text{Marge commerciale} = \text{vente des marchandises} - \text{coût d'achat des marchandises}$$

#### **6.1.2. La production de l'exercice (P.E) :**

La production de l'exercice est la valeur de tout ce qui a été réalisé (produit). Elle concerne les entreprises industrielles, artisanes et prestataires de services.

$$\text{Production de l'exercice} = \text{production vendue} + \text{production stockée} + \text{production immobilisée}$$

#### **6.1.3. La valeur ajoutée (V.A) :**

La valeur ajoutée représente la contribution productive ou la valeur économique créée par l'entreprise.

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

#### **6.1.4. L'excédent brut d'exploitation (E.B.E) :**

L'excédent brut d'exploitation correspond au résultat brut lié à l'activité opérationnelle de l'entreprise, il désigne la véritable rentabilité d'exploitation.

$$\text{E.B.E} = \text{valeur ajoutée} + \text{subvention d'exploitation} - \text{charge du personnel} - \text{impôts et taxes}$$

#### **6.1.5. Le résultat d'exploitation :**

Ce solde correspond aux ressources additionnelles permettant le financement des investissements futurs et l'efficacité de l'exploitation après la soustraction des charges financières.

$$\text{Résultat d'exploitation} = \text{E.B.E} + \text{autres produits d'exploitation} - \text{autres charges d'exploitation} + \text{reprise sur amortissements et provisions d'exploitation} + \text{transfert de charges d'exploitation} - \text{dotation aux amortissements et provisions}$$

#### **6.1.6. Le résultat financier :**

Le résultat financier exprime le résultat réalisé par une entreprise en raison de sa situation financière et des choix qu'elle a effectués en matière de financement. Il ne prend en compte que les produits et charges financières.

$$\text{Résultat financier} = \text{produits financiers} - \text{charges financières}$$

#### **6.1.7. Le résultat courant avant impôt :**

Il mesure l'activité de l'entreprise en intégrant les éléments d'exploitation et financiers mais sans tenir compte des activités exceptionnelles.

$$\text{Résultat courant avant impôt} = \text{résultat d'exploitation} + \text{ou} - \text{résultat financier}$$

#### **6.1.8. Le résultat exceptionnel :**

Le résultat exceptionnel exprime le résultat réalisé par une entreprise en raison des événements non récurrents qui ont pris naissance au cours de l'exercice considéré. Il ne prend en compte que les produits et charges exceptionnels.

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

#### **6.1.9. Le résultat net :**

Le résultat net d'une entreprise est déterminé sur une période donnée. Il est égal à la différence constatée sur cette période entre les produits et les charges auxquelles s'ajoute l'impôt sur les sociétés. Ce solde permet aux actionnaires et aux analystes financiers d'apprecier la performance et la rentabilité de l'entreprise.

$$\text{Résultat net} = \text{résultat courant avant impôt} + \text{ou} - \text{résultat exceptionnel} - \text{I.B.S}$$

### **6.2. Les indicateurs financiers :**

Historiquement, et au moins aux Etats-Unis, la performance a depuis longtemps été mesurée grâce à des indicateurs financiers dont le but est de donner une image de l'entreprise qui soit le reflet de la richesse des actionnaires. Il existe trois types d'indicateurs financiers : le taux de rendement des capitaux (ROC), le résultat résiduel (RR), la valeur ajoutée économique (EVA).

### **6.2.1. Le taux de rendement des capitaux investis :**

Le taux de rendement des capitaux investis (ou rendement de l'investissement « RDI » ou retour sur investissement « ROI ») est le rapport entre une évolution comptable du résultat et une évolution comptable des capitaux investis. Sa formule est la suivante :

$$\text{ROI} = \text{résultats} / \text{capitaux investis}$$

Le taux de rendement constitue la méthode la plus répandue pour incorporer les capitaux investis dans un indicateur de performance. Sur le plan conceptuel, il est très séduisant car on y trouve, synthétisés en une seule valeur numérique, les principaux ingrédients de la rentabilité (chiffre d'affaire, coûts, capitaux investis). Il peut être comparé aux taux de rendement des autres possibilités d'investissement dans l'entreprise ou à l'extérieur. Pour mieux expliquer cet indicateur, on le décompose en un produit en deux rapports :

$$\text{Résultat} / \text{capitaux investis} = \text{chiffre d'affaire} / \text{capitaux investis}$$

$$\text{Résultat} / \text{capitaux investis}$$

Cette formule nous montre qu'il existe deux facteurs principaux déterminants l'indicateur (ROI) qui sont : l'emploi des actifs pour générer le chiffre d'affaire et le résultat généré par ce chiffre d'affaire. Une amélioration de l'une de ces composantes, l'autre restant inchangée, entraîne une amélioration de la rentabilité des capitaux investis.

### **6.2.2. Le résultat résiduel (RR) :<sup>35</sup>**

Le résultat résiduel est le résultat diminué du rendement minimal exigé des capitaux. Il est calculé comme suit :

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

### **6.2.3. La valeur ajoutée économique (EVA) :**

La valeur ajoutée économique est une forme de bénéfice résiduel modernisé. Elle a été développée et commercialisée par le cabinet américain du consultant Stern Stewart, et considérée comme un excellent indicateur pour les décisions de gestion et le suivi de performance. L'EVA est égale au résultat d'exploitation après impôt moins le coût moyen pondéré (après impôts) du capital multiplié par l'actif total diminué des dettes circulantes :

---

<sup>35</sup> G.LONGLOIS, « contrôle de gestion et contrôle budgétaire », 3<sup>eme</sup> édition, Pearson éducation, France, 2006, p. 41

EVA = bénéfice opérationnel – coût du capital (en %) X actifs nets

#### 6.2.4. Le taux de marge bénéficiaire :

Le taux de marge bénéficiaire est un indicateur financier très utilisé. Il est l'une des deux composantes de ROI et nous permet d'apprécier le rendement de chaque dinar du chiffre d'affaire engagé.

Taux de marge bénéficiaire = résultat de l'exercice / chiffre d'affaire

#### 6.2.5. Taux de rentabilité financière ROE (return on equity) :

Ce ratio rapporte des indicateurs de résultat à des indicateurs relatifs au montant des ressources mise en œuvre.

ROE = résultat de l'exercice / capitaux propres

#### 6.2.6. Le ratio Q :<sup>36</sup>

Le ratio Q proposé par Tobin, constitue dans son principe une mesure de l'ensemble des rentes anticipées sur un horizon infini. Cette mesure se fait en rapportant la somme des valeurs des titres détenus par les investisseurs financiers (actionnaires et créanciers) au montant des capitaux qu'ils ont investis. La valeur des capitaux investis est mesurée par le coût de remplacement des actifs financiers, le plus souvent évalué à partir des immobilisations

Q de Tobin = valeur du marché (capitaux propres + dettes financières / coût de remplacement des actifs

---

<sup>36</sup>CHUNG. H et PRUITT S.W, « A simple approximation of Tobin's Q, financial management, volume 23, n°3, 1994, P. 71- 74

## II. La gestion de la performance de l'entreprise

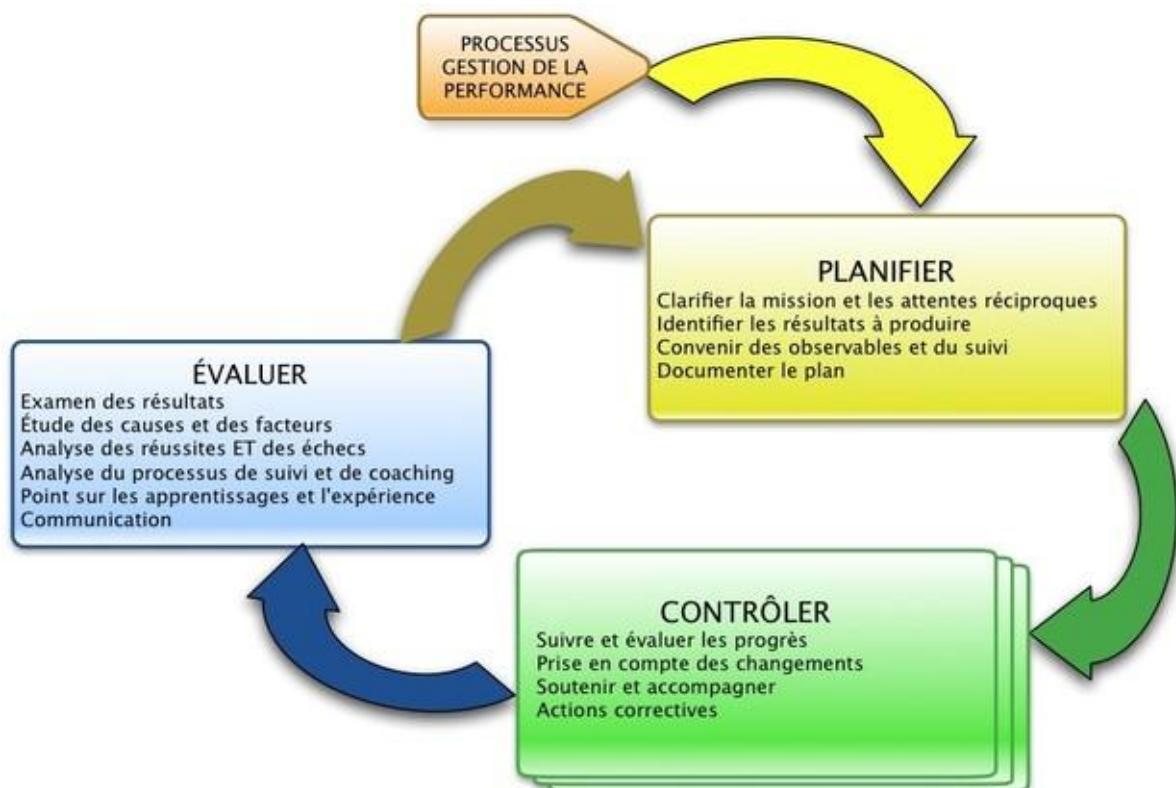
La gestion de la performance va bien au-delà du classique entretien annuel d'évaluation.

La gestion de la performance d'une organisation, équipe ou collaborateur est le processus continu visant à :

1. Anticiper et planifier,
2. Soutenir, suivre, coacher et contrôler,
3. Réviser et analyser tout ce qui concerne les résultats du travail :
  - Résultats destinés aux clients (externes) de l'organisation,
  - Résultats destinés aux autres membres de l'organisation (clients internes) et
  - Résultats pour le collaborateur lui-même et son équipe : compétences acquises, expériences vécues.

Voici sous forme graphique les grandes étapes du processus continu :

**Schéma n°4** : Les grandes étapes du processus continu



Source : [www.pilotage.org](http://www.pilotage.org)

Une bonne gestion de la performance assure une performance optimale, équilibrée et durable de l'entreprise.

### **1. Objectif de la gestion de la performance :**

- Assurer une performance optimale, équilibrée et durable de l'entreprise.
- Développer une méthode globale, systématique, intégrée et flexible d'identification, d'évolution, d'analyse et de gestion de la performance.
- Développer de meilleures pratiques de gestion de la performance.
- Prendre les décisions éclairées.
  
- Mieux gérer le changement.

### **2. Conditions d'une bonne gestion de la performance**

- Les indicateurs de performance doivent être alignés sur la stratégie de l'entreprise.
- Les indicateurs de performance doivent être en appui à la gestion de la performance.
- Les indicateurs de performance doivent porter sur les activités de gestion, les outils de performance, les conditions de performance, les compétences de gestion, la satisfaction des parties prenantes.
- Le système de gestion de la performance doit se concentrer sur les indicateurs les plus importants.
- Le processus de gestion de la performance doit être simple et demeurer simple et flexible.

### **3. Pratique de gestion de la performance :**

- Valoriser la gestion de la performance dans l'ensemble de l'entreprise.
- Développer un processus continu d'évaluation de la performance dans l'entreprise.
- Intégrer le processus de la gestion de la performance aux processus.
- Evaluer la performance par rapport aux objectifs stratégiques de l'entreprise.
- Fixer les objectifs de performance, en consultation avec les personnes concernées, de façon à dépasser continuellement les résultats passés.
- Etendre la gestion de la performance à tous les aspects et à tous les niveaux de l'entreprise.
- Evaluer la performance des stratégies, des processus, des projets de développement, des outils de gestion, des compétences de gestion, des départements.

### **III. L'articulation système budgétaire et performance**

#### **1. Le lien entre le système budgétaire et la performance de l'entreprise**

La performance de l'entreprise se définit notamment par rapport aux différents budgets. Le budget est l'expression quantitative d'un plan d'action, dont il facilite la coordination et permet la mise en application. Les budgets servent donc à déterminer l'activité de l'entreprise dans chaque centre de responsabilité et à développer le processus de système budgétaire. La répartition des budgets est donc variée et dépend des activités et des besoins de l'entreprise, il faut donc distinguer les multiples budgets maniables de l'entreprise. Du budget maître qui découle d'une étude approfondie de l'avenir de l'entreprise. Le budget maître de l'entreprise est fondé sur les objectifs, les ressources et les résultats. Il définit la somme totale dont l'entreprise devra disposer pour poursuivre son activité selon les objectifs fixés son total doit correspondre à l'addition des différents budgets fonctionnels qui seront nécessaires pour réaliser les différents plans d'action de l'entreprise.

Le budget maître sera en équilibre, excédentaire ou déficitaire selon le rapport entre les dépenses et les recettes.

#### **2. Le contrôle budgétaire est un instrument pour la mesure d'une performance efficace**

Après avoir planifié pour atteindre les objectifs, les dirigeants doivent contrôler que les moyens ont bien été mis en œuvre conformément à leurs plans. Puis, ils doivent comparer les résultats réels aux résultats prévus pour entreprendre les mesures correctives nécessaires. Cette comparaison fait généralement apparaître des écarts ayant pour origine des standards non réalisés, des programmes non respectés et des standards non réalistes.

Quel que soit l'origine de l'écart, une cause systématique peut être le facteur humain.

De même la connaissance de la motivation des hommes est un élément très important dans la mesure de la performance.

##### **1.1. La contrôlabilité :**

Mesurer la performance d'un individu implique l'idée de quantification de certains éléments servant de base à cette mesure, qu'il peut effectivement contrôler. Cela ne signifie pas qu'il s'agit de mesurer uniquement les charges variables. En effet, toute dépense doit être contrôlée par quelqu'un dans l'entreprise. La dépense est contrôlable, si elle est engagée par une personne de l'entreprise, quel que soit son niveau hiérarchique.

## 1.2. Le niveau de tolérance et la sensibilité de l'écart :

Un standard sert à mesurer une performance. Néanmoins, la qualité de mesure doit être assurée pour que son appréciation soit la plus objective possible. Pour cela, un dispositif de mesure doit se caractériser par sa fidélité, sa sensibilité et son exactitude.

- **Fidélité** : La mesure doit présenter une image fidèle, de manière à ce qu'elle puisse donner le même résultat, même si elle est pratiquée par des personnes différentes. Le standard doit être calculé d'une manière quantitative pour qu'il ait le plus d'objectivité possible, car les opérations quantitatives sont le plus souvent subjectives.
- **Exactitude** : Pour que la mesure de la performance soit exacte, il faut que la référence soit correcte.

Donc, le standard doit être évalué de la manière la plus objective possible en écartant toutes les informations aberrantes. Au niveau des résultats, le calcul permet de dégager un intervalle de performance acceptable et non une performance absolue.

- **Sensibilité** : Pour être interprétable, un écart doit être significatif. L'appréciation de cette signification résulte le plus souvent de l'expérience des responsables. Par exemple 10% sur un rendement peut être très important dans certaines activités alors qu'il l'est moins dans d'autre

Généralement, le constat de l'ensemble des acteurs des systèmes budgétaires des deux entreprises est que la performance financière prime en raison du contexte économique instable et particulièrement incertain, de telle sorte que la mesure de la performance financière, et en particulier les actions correctrices à apporter aux objectifs fixés, semble être davantage chronophage comme nous le livrait le responsable du contrôle de gestion : Le système doit promouvoir des actions susceptibles d'améliorer les résultats financiers à très court terme. On attend des contrôleurs qu'ils identifient tout ce qui est de nature à changer la donne et, dans la mesure du possible, rétablir un plus grand équilibre entre les objectifs fixés et nos réalisations.

## Conclusion

La performance de l'entreprise nécessite de faire appel aux outils du contrôle de gestion. Mais on peut mesurer la performance en ajoutant des indicateurs plus complexes à calculer, à savoir la notoriété de l'entreprise, sa compétitivité, et son évaluation ici l'objectif et donc de se comparer directement à la concurrence pour connaître la hiérarchie de son entreprise et donc sa puissance sur le marché.

Notre cas pratique qui sera présenté dans le prochain chapitre permettra de mieux comprendre les enjeux du système budgétaire et sa capacité de contribuer à l'amélioration de la performance de l'entreprise.

## **CHAPITRE 3 : LA PRATIQUE BUDGETAIRE AU SEIN DE L'ENTREPRISE PORTUAIRE DE BEJAIA ET SON ROLE DANS L'EVALUATION DE LA PERFORMANCE**

### **Introduction**

Dans ce chapitre on présentera dans une première étape l'entreprise portuaire de Bejaia et dans une deuxième étape l'analyse des données relatives à notre cas pratique. Les données chiffrées qui seront présentées dans ce chapitre ont été récapitulées et organisées par nous même à travers l'exploitation des budgets et des états financiers des cinq dernières années de l'entreprise, un entretien est effectué par le biais de certaines questions destinées aux personnel du service budget de l'entreprise complétera notre analyse.

### **I. Présentation l'entreprise portuaire de Bejaia**

Le port de Bejaia joue un rôle très important dans les transactions internationales vu sa place et sa position géographique.

Aujourd'hui, il est classé 1er port d'Algérie en marchandises générales et 3<sup>ème</sup> port pétrolier. Il est également le 1<sup>er</sup> port du bassin méditerranéen certifié pour les trois systèmes ISO 9001.2000 pour la qualité, ISO 14000 pour l'environnement et OHSAS 18001 pour l'hygiène, santé et sécurité au travail, et à avoir ainsi installé un système de management intégré.

#### **1. Historique de création de l'EPB**

Le décret n°82-285 du 14 Août 1982 publié dans le journal officiel n° 33 porta création de l'Entreprise Portuaire de Bejaïa ; entreprise socialiste à caractère économique ; conformément aux principes de la charte de l'organisation des entreprises, aux dispositions de l'ordonnance n° 71-74 du 16 Novembre 1971 relative à la gestion socialiste des entreprises et les textes pris pour son application à l'endroit des ports maritimes.

L'entreprise, réputée commerçante dans ses relations avec les tiers, fut régie par la législation en vigueur et soumise aux règles édictées par le susmentionné décret.

Pour accomplir ses missions, l'entreprise est substituée à l'Office National des Ports (ONP), à la Société Nationale de Manutention (SO.NA.MA) et pour partie à la Compagnie Nationale Algérienne de Navigation (CNAN).

Elle fut dotée par l'Etat, du patrimoine, des activités, des structures et des moyens détenus par l'ONP, la SO.NA.MA et de l'activité Remorquage, précédemment dévolue à la CNAN, ainsi que des personnels liés à la gestion et au fonctionnement de celles-ci.

En exécution des lois n° 88.01, 88.03 et 88.04 du 02 Janvier 1988 s'inscrivant dans le cadre des réformes économiques et portant sur l'autonomie des entreprises, et suivant les prescriptions des décrets n°88.101 du 16 Mai 1988, n°88.199 du 21 Juin 1988 et n°88.177 du 28 Septembre 1988.

L'Entreprise Portuaire de Bejaïa ; entreprise socialiste ; est transformée en Entreprise Publique Economique, Société par Actions (EPE-SPA) depuis le 15 Février 1989, son capital social fut fixé à Dix millions (10.000.000) de dinars algériens par décision du conseil de la planification n°191/SP/DP du 09 Novembre 1988. Actuellement, le capital social de l'entreprise a été ramené à 1.700.000.000 Da, détenues à 100% par la Société de Gestion des Participations de l'Etat «Ports », par abréviation « SOGEPORTS ».

#### ❖ Activités et description des services de l'EPB

Les principales activités de l'entreprise sont :

- L'exploitation de l'outillage et des installations portuaires.
- L'exécution des travaux d'entretien, d'aménagement et de renouvellement de la super structure portuaire.
- L'exercice du monopole des opérations d'accostage et de manutention portuaire.
- L'exercice du monopole des opérations de remorquage, de pilotage et d'amarrage.
- La police et la sécurité portuaire dans la limite géographique du domaine public portuaire

Les services rattachés sont :

**1- L'acheminement des navires de la rade vers le quai** : Dans certains cas exceptionnels, d'arrivée massive en rade, les navires restent en attente dans la zone de mouillage (rade) jusqu'à obtention de l'autorisation de rejoindre un poste à quai. Cette dernière est délivrée après une conférence de placement qui se tient quotidiennement au niveau de la Direction Capitainerie.

L'acheminement des navires se fait par des opérations d'aide à la navigation identifiée par le remorquage, le pilotage et le lamanage.

**2- Le remorquage :** Il consiste à tirer ou à pousser le navire, pour effectuer les manœuvres d'accostage, de déhalage ou d'appareillage du navire. Il consiste également à effectuer les opérations de convoyage et d'aide dans l'exécution d'autres manœuvres.

**3- Le pilotage :** Il est assuré de jour comme de nuit par la Direction Capitainerie et est obligatoire à l'entrée et à la sortie du navire. Il consiste à assister le commandant dans la conduite de son navire à l'intérieur du port.

**4- Le lamanage :** Il consiste à amarrer ou désamarrer le navire de son poste d'accostage.

**5- Les opérations de manutention et d'acconage pour les marchandises :** elles consistent en :

- Les opérations d'embarquement et de débarquement des marchandises.
- La réception des marchandises.
- Le transfert vers les aires d'entreposage, hangars et terre-pleins, ports secs.
- La préservation ou la garde des marchandises sur terre-pleins ou hangar et hors port.
- Pointage des marchandises.
- La livraison aux clients.

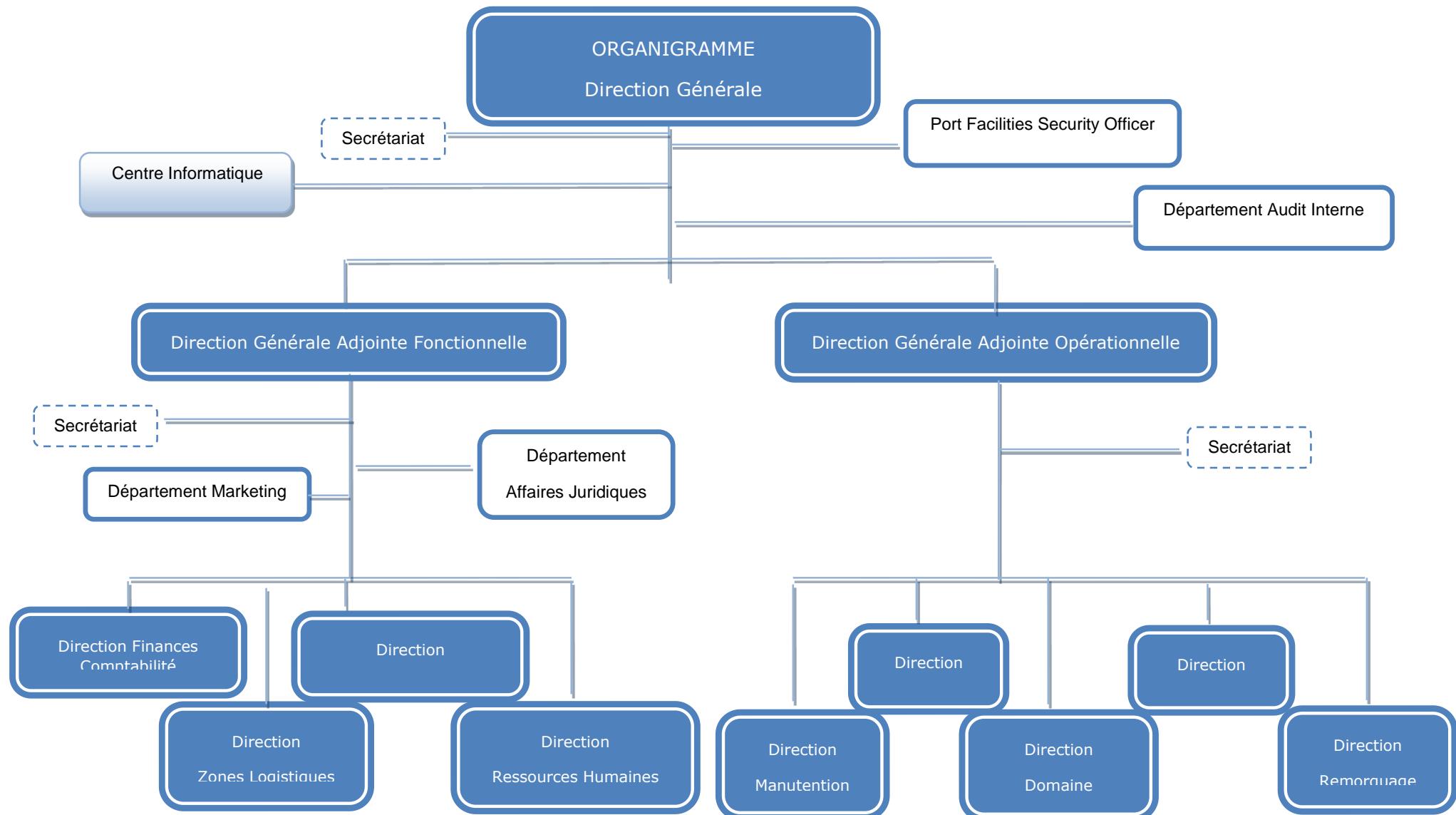
La manutention et l'acconage sont assurés, par un personnel formé dans le domaine. Il est exercé de jour comme de nuit, réparti sur deux vacations de 6h à 19h avec un troisième shift optionnel qui s'étale entre 19h et 01h du matin. Pour des cas exceptionnels, ce dernier peut s'étaler jusqu'à 7 h du matin.

D'autres prestations sont également fournies aux navires et aux clients telles que :

- Enlèvement des déchets des navires et assainissement des postes à quai.
- Pesage des marchandises (ponts bascules).
- Location de remorqueurs ou vedettes (pour avitaillement des navires, transport de l'assistance médicale, assistance et sauvetage en haute mer).

**Schéma n°5 : organigramme de l'entreprise portuaire de Bejaia (EPB)**

Source : document interne de l'EPB



lport.Gratis

## 2. L'organisation de l'EPB

L'EPB est organisée en direction fonctionnelles et opérationnelles

### 2.1. Présentation des différentes structures de l'EPB

#### 2.1.1. Directions opérationnelles

Ces structures dépendent de la Direction Générale Adjointe Opérationnelle, celles-ci prennent en charge les activités sur le terrain et qui ont une relation directe avec les clients.

##### a. Direction Manutention et Acconage (DMA)

Elle est chargée de prévoir, organiser, coordonner et contrôler l'ensemble des actions de manutention et d'accionage liées à l'exploitation du port. Elle abrite les départements suivants :

**1. Manutention :** Qui comprend les opérations d'embarquement, d'arrimage, de désarrimage et de débarquement de marchandises, ainsi que les opérations de mise et de reprise des marchandises sous hangar, sur terre-plein et magasins.

La manutention est assurée par un personnel formé dans le domaine. Elle est opérationnelle de jour comme de nuit, répartie en deux *shifts* de 6h à 19h avec un troisième *shift* opérationnel qui s'étale entre 19h et 01h du matin. Pour cas exceptionnels, ce dernier peut s'étaler jusqu'à 7h du matin.

##### 2. Acconage :

A pour tâches :

###### ❖ Pour les marchandises

- La réception des marchandises.
- Le transfert vers les aires d'entreposage des marchandises.
- La préservation ou la garde des marchandises sur terre-plein ou hangar.
- Marquage des lots de marchandises.
- Livraison aux clients.

###### ❖ Pour le service

- Rassembler toutes les informations relatives à l'évaluation du traitement des navires à quai et l'estimation de leur temps de sortie ainsi que la disponibilité des terres pleins, et hangars pour le stockage.
- Participer lors de la Conférence de placement des navires (CPN) aux décisions d'entrée des navires et recueille les commandes des clients (équipes et engins) pour le traitement de leurs navires.

**b. Direction logistique (DL)**

Elle est chargée de mettre à la disposition de la Direction de la manutention et de l'accotage les moyens matériels nécessaires pour le déchargement des marchandises et leur transfert vers les lieux d'entreposage.

**c. Direction Domaine et Développement (DDD)**

A pour tâches :

- Amodiation et location de terre-pleins, hangar, bureaux, immeubles, installations et terrains à usage industriel ou commercial.
- Enlèvement des déchets des navires et assainissement des postes à quai.
- Pesage des marchandises (pont bascule).
- avitaillement des navires en eau potable.

**d. Direction Capitainerie (DC)**

Elle est chargée de la sécurité portuaire, ainsi que de la bonne régulation des mouvements des navires, et la garantie de sauvegarde des ouvrages portuaires.

Elle assure également les fonctions suivantes :

- **Pilotage** : La mise à disposition d'un pilote pour assister ou guider le commandant du navire dans les manœuvres d'entrée, de sortie. Cette activité s'accompagne généralement de pilotins, de canots et de remorqueurs.
- **Amarrage** : Cette appellation englobe l'amarrage et le désamarrage d'un navire.

L'amarrage consiste à attacher et fixer le navire à quai une fois accosté pour le sécuriser. Cette opération se fait à l'aide d'un cordage spécifique du navire.

- **Accostage** : Le port met à la disposition de ces clients des quais d'accostage en fonction des caractéristiques techniques du navire à recevoir.

**e. Direction Remorquage (DR)**

Elle est chargée d'assister le pilote du navire lors de son entrée et de sa sortie du quai. Son activité consiste essentiellement à remorquer les navires entrants et sortants, ainsi que la maintenance des remorqueurs. Les prestations sont :

- Remorquage portuaire.
- Remorquage hauturier (haute mer).
- Sauvetage en mer.

### **2.1.2. Directions fonctionnelles**

Il s'agit des structures de soutien aux structures opérationnelles. Elles sont rattachées à la Direction Générale Adjointe Fonctionnelle qui est chargée de concevoir, coordonner et contrôler les actions liées à la gestion et au développement de l'entreprise.

#### **a. Direction du Management Intégré (DMI)**

Elle a pour mission :

- La mise en place des procédures écrites en tenant compte des normes du certificat du système de management intégré (SMI).
- Définir avec la direction générale le programme qualité et sa planification.
- Assurer la gestion documentaire du système qualité.
- Assurer la planification et la réalisation des audits qualité internes.
- Assurer la mise en œuvre et l'aboutissement des actions correctives, préventives et projets d'améliorations.

#### **b. Direction Finances et Comptabilité (DFC)**

Elle a pour mission :

- La tenue de la comptabilité.
- La gestion de la trésorerie (dépenses, recettes et placements).
- La tenue des inventaires.
- Le contrôle de gestion (comptabilité analytique et contrôle budgétaire).

#### **c. Direction Ressources Humaines et Moyens (DRHM)**

Elle est chargée de prévoir, d'organiser et d'exécuter toutes les actions liées à la gestion des ressources humaines en veillant à l'application rigoureuse des lois et règlement sociaux. Elle a pour mission :

- La mise en œuvre de la politique de rémunération, de recrutement et de la formation du personnel.
- La gestion des carrières du personnel.
- La gestion des moyens généraux (achats courants, parc automobile, assurances, ...etc.).

#### **d. Direction Zones Logistiques Extra Portuaires :**

Elle a pour mission :

- Elaborer les schémas de développement technique, organisationnel, commercial et opérationnel des zones logistiques extra-portuaires.
- Suggérer les axes stratégiques pour le développement et la promotion des activités multimodales.
- Elaborer les procédures de gestion et de fonctionnement opérationnel des sites logistiques.
- Accompagner la Direction Générale pour l'obtention des différentes autorisations et agréments nécessaires pour l'opérabilité optimale du site.

#### **Marché et Hinterland :**

L'hinterland direct du port de Bejaia, qui s'étend sur un rayon de 250 Km, compte un peu plus de 12 millions d'habitants, répartis sur 10 wilayas ou départements. C'est la zone la plus dense en matière de branches d'activités économiques, tant industrielles que commerciales, et plusieurs projets d'envergures nationales sont en cours de réalisation ou projetées dans le cadre d'un plan national global de développement.

L'hinterland segmenté en trois zones principales, la zone de l'Algérois, la zone des Hauts plateaux et la zone de la SOUMMAM, compte plusieurs zones industrielles et zones d'activité dont les plus importantes sont : les zones de Rouïba, Réghaia et Corso dans le segment de l'Algérois, les zones industrielles de Setif, El- Eulma, M'sila et Bourj Bou Aarririj dans le segment des hauts plateaux et les zones industrielles d'Akbou, d' Elkseur, et de Bejaïa dans le segment de la SOUMMAM.

L'espace portuaire est structuré autour d'éléments d'envergure : infrastructures portuaires (terminaux, quais, infrastructures industrielles), stockage, énergie, tissu industriel et zones à vocation d'accueil d'entreprises industrielles (CEVITAL, OAIC, COGB,...).

Les critères de segmentation du marché du port sont les suivants :

- Typologie Produit.
- Typologie Client.

#### **❖ Typologie Produit :**

**1. Selon la nature de la marchandise** : Différents types de marchandises transitent par le port de Bejaïa, la diversité de ces produits implique nécessairement une adaptation des moyens d'exploitation pour répondre aux exigences techniques et améliorer les conditions de traitement des marchandises.

La segmentation peut alors se faire selon la nature de la marchandise (conteneurs, céréales, bois, produits ferreux, produits divers, produits pétroliers, matériaux de construction,...)

**2. Selon les types de navires :** Plusieurs types de navires transitent par le port de Béjaïa et cela peut nécessiter la spécialisation des postes à quai. (pétroliers, porte-conteneurs, céréaliers, RO/RO,...)

❖ **Typologie clients :**

De par sa position géographique et son label qualité, l'Entreprise Portuaire de Béjaïa détient un portefeuille client composé de :

- Consignataires agissant pour le compte d'armateurs nationaux et étrangers pour les lignes régulières, le tramping et le transport d'hydrocarbures.
- Transitaire représentant les opérateurs économiques dans les opérations d'import – export.
- Chargeurs et réceptionnaires de marchandises générales.
- Industriels opérant dans divers secteurs d'activité implantés au niveau du port et sur le territoire national.
- Passagers sur la ligne Bejaïa/Marseille.
- Commandants de navires en escale au port

## **II. Le système budgétaire et la performance de l'entreprise : cas l'EPB**

Avant de procéder à l'analyse des données collectées on proposera de présenter les différentes procédures nécessaires pour l'élaboration de budget prévisionnelle.

### **1. Procédure d'élaboration du budget prévisionnel**

Dans ce qui suit, on présentera les procédures à suivre pour l'élaboration du budget prévisionnelle 2016.

Le budget de l'exercice 2016 sera élaboré conformément au nouveau système comptable et financier (NSCF) et la procédure à suivre pour établir le budget des structures se décompose en les étapes ci-dessous :

#### **1.1 Les charges des activités ordinaires :**

L'ensemble des structures destinataires, doivent établir leurs prévisions de charges d'exploitation par centre de responsabilité en prenant en considération les directives suivantes :

❖ **Le compte 60 : Achats consommés :**

- Les quatre (04) centres d'approvisionnement de l'entreprise doivent prévoir de manière rationnelle l'ensemble des consommations pour l'exercice ;
- Toute prévision en terme d'habillements doit être établie par la direction ressource humaine (**DRH**) ;
- Les prévisions en électricité, gaz et eau seront établies par la direction domaine et développement (**DDD**).

❖ **Le compte 61 : Services extérieurs :**

- Les prévisions en terme d'assurances, Abonnement et journaux Officiels sont du ressort de la **Cellule Juridique** ;
- Etude et recherche, Documentation Générale, Documentation Technique et autres Documentation et abonnement sont du ressort du **Département Marketing** ;
- Les prévisions des frais de colloque, Séminaire et conférences, frais de tirage et impression sont établis par la direction ressource humain (**DRH**).

❖ **Le compte 62 : Autres services extérieurs :**

- Les prévisions du compte stage et formation seront établies par la **DRH** ;
- Les frais d'acte et de contentieux et publicité légale sont du ressort de la **Cellule juridique** ;
- Les comptes Annonces et insertion, Foire et exposition, sponsoring, Revues et imprimés publicitaire et autres (cadeaux à la clientèle,...etc.) sont du ressort du **Département Marketing** ;
- Les frais postaux et de télécommunications (Internet) sont du ressort de **département informatique** ;
- Les services bancaires et assimilé sont du ressort de **service finance**.

❖ **Le compte 63 : charges de personnel**

- Les prévisions relatives aux frais du personnel de toutes les directions seront établies par la direction ressources humain (**DRH**).

❖ **Les comptes 64 : Impôts, taxes et versements assimilés**

- Les prévisions en termes de Taxe sur la valeur ajoutée seront établies par la direction finances et comptabilité (**DFC**) en fonction du chiffre d'affaires prévisionnel ;
- Les prévisions en termes de Taxe Foncière, Taxes au profit domaine et taxes d'assainissements sont établis par la direction domaine et développement (**DDD**) ;

- Les prévisions des comptes Taxes sur la Formation continue, taxes sur l'apprentissage, vignette auto et les taxes sur achat véhicules neufs sont de ressort de la direction ressources humain (**DRH**).
  - ❖ **Les prévisions des comptes 65-66 et 68** seront établies par la direction finances et comptabilité (**DFC**) en collaboration avec toutes les directions.

## 1.2 Les produits des activités ordinaires :

Les directions opérationnelles doivent établir leurs prévisions de produits par centre de responsabilité.

Pour ce qui des prévisions du chiffre d'affaires les structures prestataires de services doivent indiquer leurs prévisions de chiffre d'affaires par nature de produit en quantités et valeurs, tel que listé dans le canevas.

### ❖ Le compte 75 : Autres produits opérationnels

Le compte 75 relatif ou autre produits opérationnels sera organisé comme suit :

- La **cellule juridique** sera chargée d'établir les prévisions en termes d'indemnités d'assurances à recevoir et autres produits de gestion courante (Pénalités).
- **Le service marché** sera chargé d'établir les prévisions des autres produits de gestion courante (cahiers de charge, contrats...etc.).
- **Le service facturation DDD** sera chargé d'établir les prévisions en termes de pénalités de congestion.

### ❖ Le compte 76 : Produits Financiers

Pour ce qui des produits financiers (compte 76) toute prévision en termes de produits financiers est du ressort de la **DFC** en collaboration avec la direction générale pour la détermination de la part des dividendes à recevoir de la part des filiales et des participations.

**1- Les achats** les prévisions des achats est de la responsabilité des centres d'approvisionnements ;

### 2- Les investissements :

- Afin d'assurer la cohérence des prévisions des investissements, La DDD en collaboration avec toutes les directions sera chargée de la détermination et de l'évaluation du programme d'investissement 2016 en matière d'infrastructures et de superstructures portuaire, du matériel et d'outillage d'exploitation, d'équipements de servitude et autres immobilisations.

- Les grands projets d'investissements à réaliser ou en cours de réalisation doivent être accompagnés des plannings de réalisations prévisionnels (Etat d'avancement physique et financier) mensuelles ;
- Il y a lieu de reprendre les restes à réaliser sur le programme 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 et 2015.

### 3- Trésorerie :

- Sur la base des prévisions ainsi élaborées par les différentes structures et transmises à la DFC, celle-ci aura pour charge l'établissement du budget de trésorerie prévisionnelle de l'entreprise.

La DRH se doit de transmettre en sus des informations précitées, des plans détaillés afférents aux prévisions de départ en retraite, au plan de formation, ainsi qu'à celui des recrutements envisagés

Les prévisions en termes du trafic portuaire reviennent au **Département Marketing**. Ces dernières doivent être mensuelles et réalisables.

Un certain nombre de recommandation est envisagé à savoir :

- La formalisation des prévisions que vous élaborerez, doit être conforme aux tableaux et canevas qui vous ont transmis.
- Les prévisions doivent être transmises à la DFC au plus tard **le 10 Novembre 2015 (le respect du délai est de rigueur)**.
- Les prévisions doivent être transmises à la DFC sur support papier dûment signé par le responsable de la structure, **ainsi que sur support magnétique (gravées sur CD)**.
- Les prévisions doivent être proprement mentionnées, sans surcharges, ni ratures.
- Les prévisions doivent être objectives, cohérentes et réalisables.

Par ses actions, l'entreprise vise les objectifs suivant :

- Optimiser la compétitivité de la chaîne logistique ;
- Maintenir la position de leader dans le domaine de l'activité portuaire ;
- Développer la culture d'entreprise pour une gestion optimale des ressources ;
- Participer au développement socio-économique ;
- Mettre en place un bon climat d'affaires pour attirer le partenariat ;
- Etre le précurseur du processus de développement de la chaîne de transport maritime, routier et ferroviaire ;
- Renforcer le partenariat entre les différents acteurs de la communauté portuaire en animant des rencontres avec ces derniers ;
- Réduire les surcoûts et générer des cash-flows afin d'assurer une capacité d'autofinancement et rentabiliser les investissements ;

- Orienter la gestion humain vers le développement des compétences, le rajeunissement des effectifs, et la mobilité ;
- Privilégier et développer en permanence la culture de communication interne et externe.

## 2. Analyse des données

Dans ce qui suit on analysera les données des différents bilans et états financiers

### 2.1. Budget des ventes

Le budget des ventes est le point de départ de système budgétaire au sein de l'EPB les données du tableau ci-dessous nous renseignent sur le taux des réalisations et de variation pour 2015/2014 en ce qui concerne les importations et les exportations.

**Tableau n°2 : Trafic portuaire (2014-2015)**

Libellé	Budget 2015	Réalisation 2015	Taux	Realisation2014	Variation15/14
Importation	12 355	12 287	99%	11 774	4%
Exportation	9 730	7 871	81%	9 383	-16%
<b>Total</b>	<b>22 085</b>	<b>20 158</b>	<b>91%</b>	<b>21 157</b>	<b>-5%</b>

**Source :** Réalisé par nos soins à partir des documents de l'EPB.

Le taux de réalisation budgétaire et des variations 2015/2014 se présentent comme suit :

- **Taux de réalisation**=  $(\text{budget} / \text{réalisation}) \times 100$
- **Variation**=  $[(\text{réalisation 2015} / \text{réalisation 2014}) - 1] \times 100$

Le trafic portuaire traité est de **20 158 milliers de tonnes** en 2015 soit **91%** du taux de réalisations des objectifs et **-5%** par apports à 2014 cette baisse est due à la baisse des exportations des hydrocarbures due à la crise économique que traverse le pays.

En 2015, le port de Bejaia a traité **1 359 navires** à l'entrée, soit **33 navires** de moins que l'exercice 2014. La majorité des navires ont connu une augmentation excepté les navires RO/RO et hydrocarbures raffinés qui ont régressé avec, respectivement, **(-33)** et **(-34)**. La baisse des RO/RO occasionnée par le manque de postes à quai pour réceptions de ces navires, vu que les travaux du poste dédier est en cours d'achèvement. Pour ce qui des hydrocarbures raffinés, leur diminution est due la conjoncture actuelle qui a affecté ce marché.

**Tableau n°3 : Navires traités**

Unité : Navires

Libellé	budget 2015	réalisation 2015	Ecart	réalisation 2014	Ecart
Nombre de navires	1 450	1 359	-91	1 392	-33

**Source :** Réalisé par nos soins à partir des documents de l'EPB

Le calcul des écarts :

- **Ecart=** budget- réalisation
- **Ecart=** réalisation 2015-réalisation2014

**Tableau n°4 : Chiffre d'affaire, Objectifs/Réalisations**

En milliers de dinars

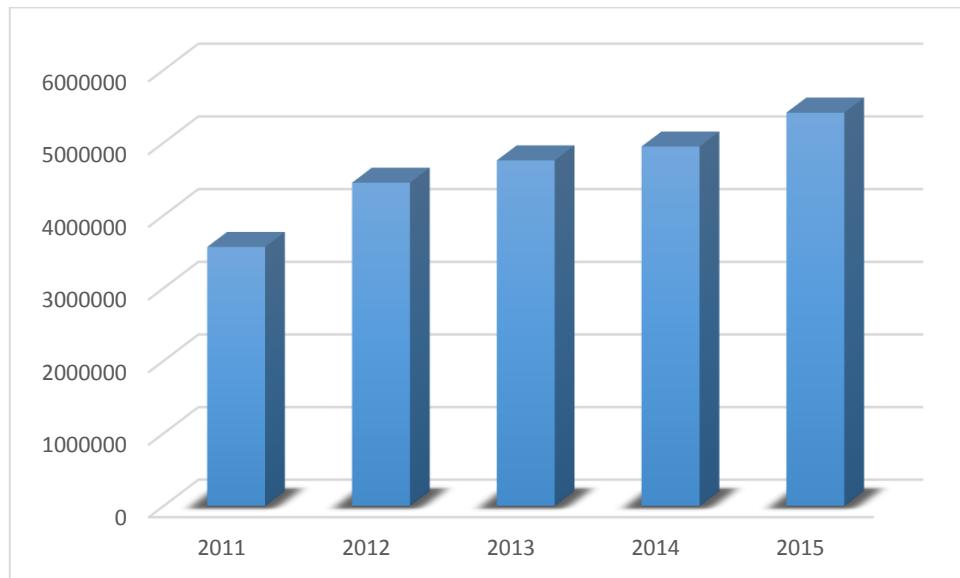
Libellé	budget 2015	réalisation 2015	Taux	réalisation 2014	variation 15/14
Chiffre d'affaire	5 101 748	5 412 581	106%	4 946 840	9%

**Source :** Réalisé par nos soins à partir des documents de l'EPB

La performance de l'entreprise exprime également le degré d'accomplissement des objectifs visés. L'entreprise portuaire de Bejaia à réalisé 106% par rapport aux prévisions 2015, et une évolution de 9%, cela nous renseignent sur la bonne performance de l'entreprise qui a pu dépasser les prévisions fixées au départ.

## Evolution du chiffre d'affaire

**Figure n°1 : Représente graphique de l'évolution chiffre d'affaire (2011-2015)**



**Source :** Réalisé par nos soins à partir des données du tableau ci-dessus

Le graphique ci-dessus nous renseignent sur l'évolution du chiffre d'affaire enregistré pendant 5 ans. Le chiffre d'affaire de l'EPB a enregistré une augmentation continue, ceci explique la bonne santé de l'entreprise et ses investissements importants qui ont apporté leurs fruits (équipements modernes du port, politique écoute client ; etc.).

## 2.2 Budget d'approvisionnement

L'approvisionnement de l'EPB consiste essentiellement à l'achat des matières et fournitures nécessaires pour subvenir aux besoins de la maintenance des engins de l'entreprise.

**Tableau n°6 : Etat comparatif des approvisionnements (2014-2015)**

**En milliers de dinars**

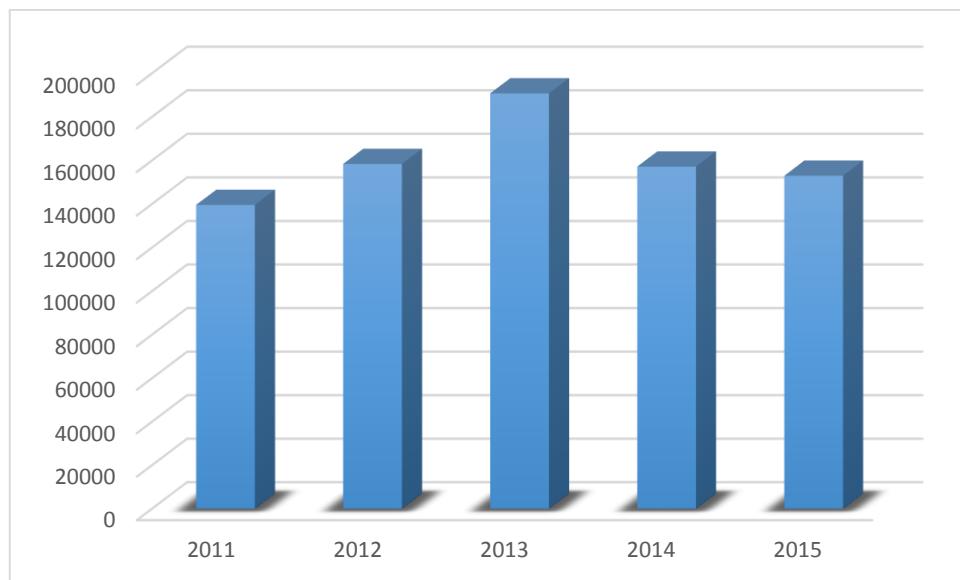
<b>Libellé</b>	<b>Budget2015</b>	<b>Réalisation 2015</b>	<b>Taux</b>	<b>Realisation2014</b>	<b>Variation15/14</b>
approvisionnements	246 750	152 975	62%	157 163	-3%

**Source :** Réalisé par nos soins à partir des documents de l'EPB

Les objectifs achats n'ont été réalisés qu'à **62%** et cela est dû au volume important des stocks de pièces de rechange dont détient l'entreprise, sachant que ces derniers représentent l'essentiel des achats à une petite baisse de **3%** par rapport à l'exercice précédent.

### Evolution des achats au sein de l'EPB

Figure n°2 : Représente graphique l'évolution des achats stocks



Source : Réalisé par nos soins à partir des données du tableau ci-dessus

L'examen du graphique ci-dessus permet de constater que les achats de l'entreprise ont connu une hausse considérable de 2011 à 2013 atteignant **190 776 KDA** dû à l'achat de pièces de rechange navale destinées à l'entretien des techniques des remorqueurs cependant, depuis 2013, une baisse considérable des achats sont à signaler vu le volume important des stocks que détient l'entreprise atteignant les **209 195 KDA** au 31/12/2015.

## 2.3 Budget d'investissement

Le budget des investissements consiste essentiellement à traduire en terme financier (à budgétiser) les tranches d'investissements des différents projets prévus pour l'année à venir.

**Tableau n°8 : Programme des investissements prévisionnels**

**En milliers de dinars**

Désignation	Montant	Autofinancement	Crédit bancaire
Etudes	26 000	26 000	-
Réalisations infrastructure	2 430 538	2 430 538	-
Réalisations superstructure	200 000	200 000	-
Equipements de manutention	145 100	145 100	-
Engins de servitude	800 000	160 000	640 000
Autre	105 975	105 975	-
<b>Total</b>	<b>3 707 613</b>	<b>3 067 613</b>	<b>640 000</b>

**Source :** Documents interne de l'EPB

Le montant global des investissements pour l'année 2015 est de l'ordre de **3 707 613 KDA** dont **3 067 613** en autofinancement et **640 000 KDA** en procédant au recours à un crédit bancaire.

Les investissements de l'année 2015 seront consacrés en grande partie aux réalisations d'ouvrages infrastructure soit **66%** du montant globale notamment avec l'aménagement des Zone logistique Extra-Portuaires pour **1 410 547 KDA** et la réalisation d'un poste d'accostage pour Car-Ferry pour **1 000 000 KDA**, l'entreprise procédera à l'acquisition d'un remorque de **70T** pour une valeur **800 000 KDA** dont **80%** du montant sera financé par un crédit bancaire.

**Tableau n°9 : Etat d'avancement des projets d'investissements**

**En milliers de dinars**

<b>Désignation</b>	<b>programme exercice</b>	
	<b>2015</b>	<b>Réalisé 2015</b>
<b>1-Etudes :</b>	<b>26 000</b>	-
<b>2-Réalisations :</b>	<b>2 630 538</b>	<b>2 041 215</b>
Infrastructure	2 430 538	1 578 994
Superstructure	200 000	462 221
<b>3-Equipements :</b>	<b>945 100</b>	<b>402 856</b>
<b>4-Autres :</b>	<b>105 975</b>	<b>30 014</b>
<b>Total</b>	<b>3 707 613</b>	<b>2 474 085</b>

**Source :** Documents interne de l'entreprise

Le taux de réalisation du programme d'investissements est de **66%** cela est due au retards des travaux d'aménagement des zones logistiques extra-portuaires et le report de l'acquisition du remorqueur 70T pour l'année 2016.

Le port de Bejaia a connu un développement considérable à travers ses différents investissement dépassant même les zones portuaires à travers :

L'élargissement des zones portuaire avec la mise en exploitation de nouveaux postes à quai notamment avec un post gazier et huilier et prochainement un 25<sup>ème</sup> quai.

La mise en exploitation des zones logistique extra-portuaire notamment avec la zone TIXTER dans la wilaya de Bourj Bou Aarririj d'une surface 50 hectares et d'Ighil-Ouberouak d'une surface de 48 Km2 qui permet à la congestion du port.

## 2.4 Le budget des charges d'exploitations

L'ensemble des structures destinataires, doivent établir leurs prévisions de charges d'exploitation par centres de responsabilités.

**Tableau n°10 : Evolution des charges des activités ordinaires**

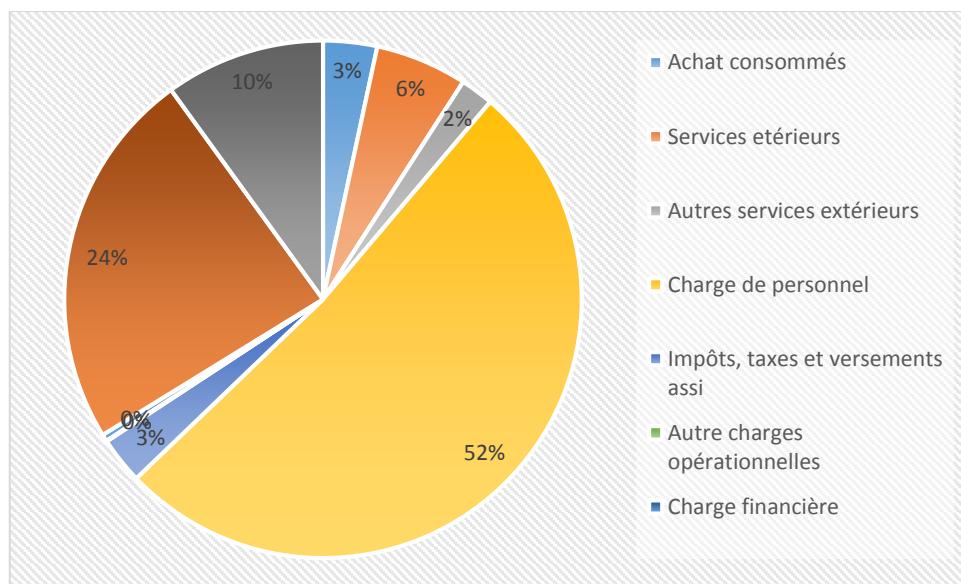
**En milliers de dinars**

Intitulé	Réalisation			T.R.O	Réalisation n 2014	% n 15/14
	n 2015	%	Object 2015			
Achat consommés	155 053	3	280 348	55	170 611	-9%
Services extérieurs	264 011	6	1 321 068	20	287 359	-8%
Autres services extérieurs	95 424	2	151 164	63	98 423	-3%
Charge de personnel	2 374 222	52	2 384 746	100	2 041 201	16%
Impôts, taxes et versements Assi	134 107	3	169 646	79	125 539	7%
Autre charges opérationnelles	2 164		2 000	108	3 118	-31%
Charge financière	19 387		36 000	54	24 553	-21%
Dotation aux amortis et provisions	1 093 732	24	983 268	111	685 273	60%
<b>Total charges hors IBS</b>	<b>4 138 100</b>	<b>90</b>	<b>5 328 240</b>	<b>78</b>	<b>3 436 077</b>	<b>20%</b>
IBS	459 320	10	363 796	126	411 743	12%
		<b>10</b>				
<b>Total charges</b>	<b>4 597 420</b>	<b>0</b>	<b>5 692 036</b>	<b>81</b>	<b>3 847 820</b>	<b>19%</b>

Source : Document interne à l'entreprise

\* Calcule personnel

**Figure n°3 : Représente graphique des charges des activités ordinaires (2014-2015)**



**Source :** Réalisé par nos soins à partir des données du tableau ci-dessous

Les charges des activités ordinaires ont augmenté de **19%**, passant de **3 847 820 KDA** en 2014

à

**4 597 420 KDA** en 2015, due essentiellement à :

- L'augmentation des charges de personnel de **16%** soit **+33 021 KDA** par rapport à 2014.

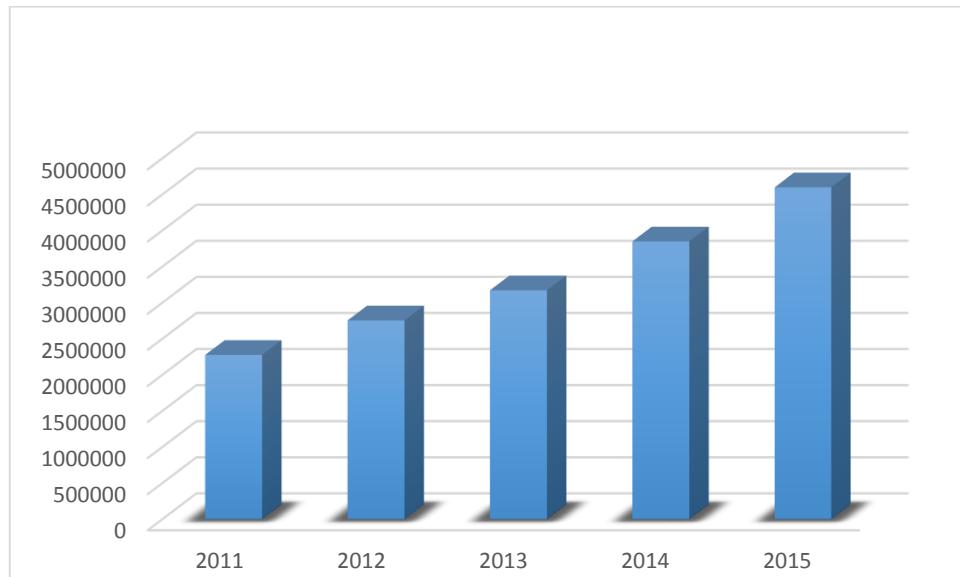
Cette hausse des charges salariales s'explique par l'augmentation du salaire du base et de l'indemnité d'expérience professionnelle IEP respectivement du **20%** et **3%**.

- La hausse des dotations aux amortissements de **60%** soit **+408 459 KDA** expliquée par les nouvelles acquisitions

Cependant, le taux de réalisation par rapport aux objectifs est de **81%** ce qui nous indique sur la maîtrise des charges de l'entreprise.

### Evolution des charges d'exploitations

**Figure n°4 : Représente graphique des charge d'exploitation**



**Source :** Réalisé par nos soins à partir des données du tableau ci-dessus

Nous remarquons que les charges d'exploitations ne cessent de progresser depuis 2011 passant de **2 275 486** en 2011 à **4 597 420** en 2015 soit **+102%**. Cette hausse est due aux charges du personnel importantes vu le volume de recrutement et les augmentations de salaires successifs sachant que ce poste représente plus de **50%** du total des charges.

La hausse des consommations et des grosses réparations d'engins qui est proportionnelle à la hausse du trafic portuaire.

### 2.5 Budget de trésorerie

Le budget de trésorerie est la transformation des charges et des produits de tous les budgets précédents en encasement et en décaissements.

**Tableau n°12 : Trésorerie**

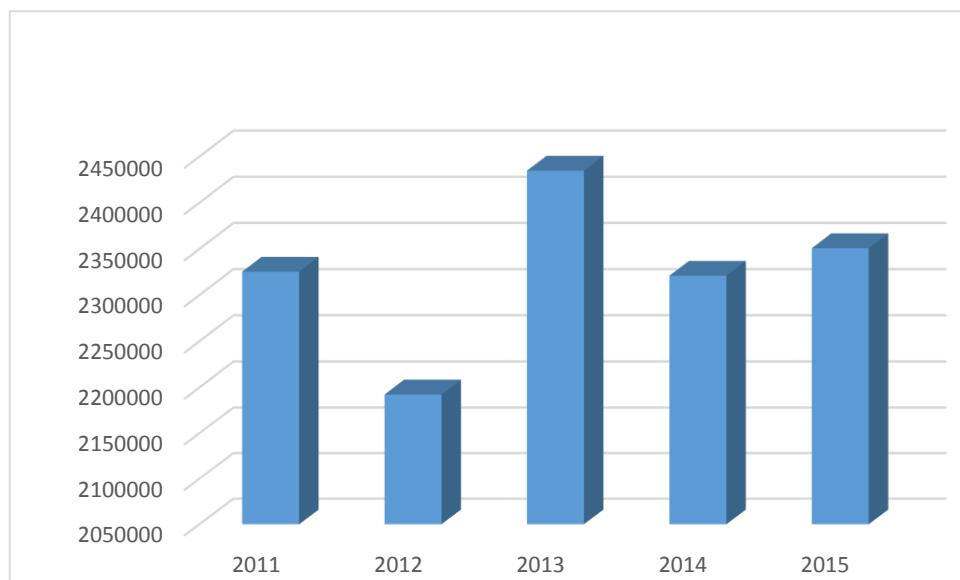
En millier de dinars					
Libellé	Budget2015	Réalisation 2015	Taux	Realisation2014	Variation15/14
Trésorerie	1 009 042	2 350 728	233%	2 320 864	1%

**Source :** Réalisé par nos soins à partir des données interne de l'entreprise

La trésorerie réalisée au 31/12/2015 de l'ordre de **2 350 728 KDA** est largement supérieur aux objectifs avec un taux de **233%** expliqué essentiellement par la hausse des recettes client de **+8%** par rapport aux objectifs, et la non réalisation des dépenses investissements due au retard des travaux des différents projets en cours notamment : La nouvelle gare maritime et les zones extra portuaires Bordj Bou Arreridj (BBA) et Ighil-Ouberouak (IOB) et l'acquisition du nouveau remorqueur.

### Evolution de la trésorerie

**Figure n°5 : Présente graphique du l'évolution de budget trésorerie**



**Source :** Réalisé par nos soins à partir des données du tableau ci-dessus

A l'examen du graphique n°5 nous remarquons que l'EPB dispose d'une très bonne situation de trésorerie, ce qui nous indique sur sa bonne santé financière sachant que la trésorerie est un élément important pour assurer sa pérennité, cependant, et avec les différents projets d'investissements, on remarque une baisse des disponibilités depuis 2013.

## 2.6. Budget du résultat

Tableau n°14 : le compte de résultat

En milliers de dinars

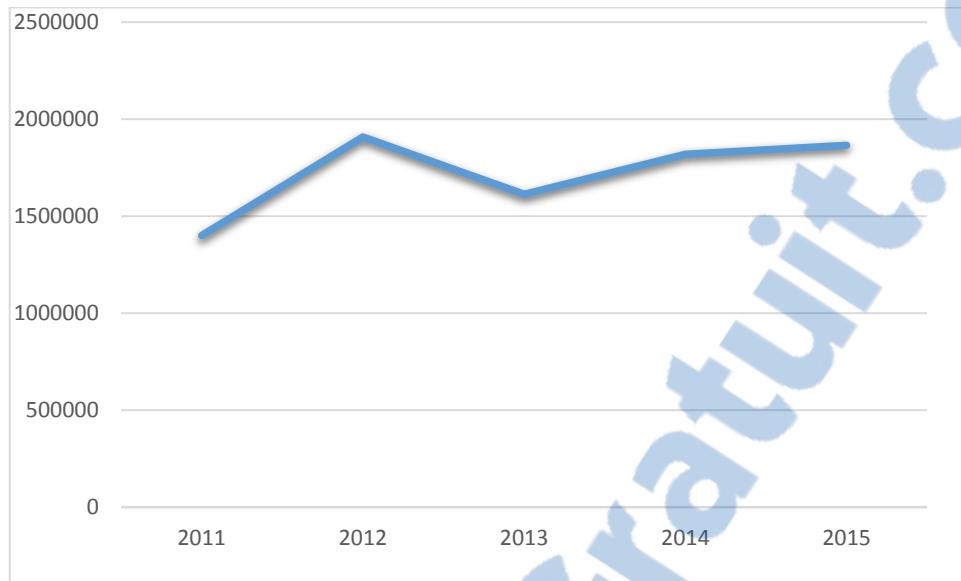
<b>Libellé</b>	<b>Budget 2015</b>	<b>Réalisation 2015</b>	<b>Taux</b>	<b>Réalisation 2014</b>	<b>Variation15/14</b>
Chiffre d'affaire	5 101 748	5 433 695	107%	4 947 404	10%
Valeur ajoutée	4 111 291	4 898 093	119%	4 395 731	11%
EBE	1 665 988	2 389 763	143%	2 228 991	7%
Résultat opérationnel	865 384	1 502 329	174%	1 591 044	-6%
Résultat financière	589 800	719 274	122%	625 012	15%
Résultat Avant impôt	1 455 184	2 221 603	153%	2 216 055	0%
IBS	363 796	459 320	126%	711 743	-35%
<b>Résultat Net</b>	<b>1 091 388</b>	<b>1 865 497</b>	<b>171%</b>	<b>1 819 051</b>	<b>3%</b>

Source : Réalisé par nos soins à partir des documents de l'entreprise

Le total **des prestations fournies** en 2015 s'élève à **5 433 695 KDA**, soit + **10%** par rapport à l'exercice précédent. Cette variation est due principalement à l'augmentation du trafic portuaire. La hausse de chiffre d'affaire est avec un taux de **107%**, la **valeur ajoutée** a augmenté de **11%** par rapport à l'exercice 2014. Cette hausse est due à l'augmentation du chiffre d'affaires de **486 291 KDA** et à la baisse des consommations intermédiaire de **41 904 KDA**. Avec un taux de **119%**, l'**excédent brut d'exploitation** de l'exercice 2015 a augmenté de **160 772 KDA**, soit + **7 %** par rapport 2014. Cette hausse est induite principalement par la hausse du chiffre d'affaire de l'entreprise. Avec un taux de **143%**, le **résultat opérationnel** a diminué de **6%** par rapport à 2014, due principalement à hausse importante des dotations aux amortissements et provisions d'un montant de **408 459 KDA**, le **résultat financier** est en hausse de **94 262 KDA** par rapport à l'exercice 2014, due à : la hausse des dividendes reçus de la BMT (filiale de l'EPB), l'exercice 2015 se clôture avec un résultat positif de **1 865 497 KDA**, soit + **46 446 KDA** de plus par rapport à l'exercice 2014.

### Evolution de résultat

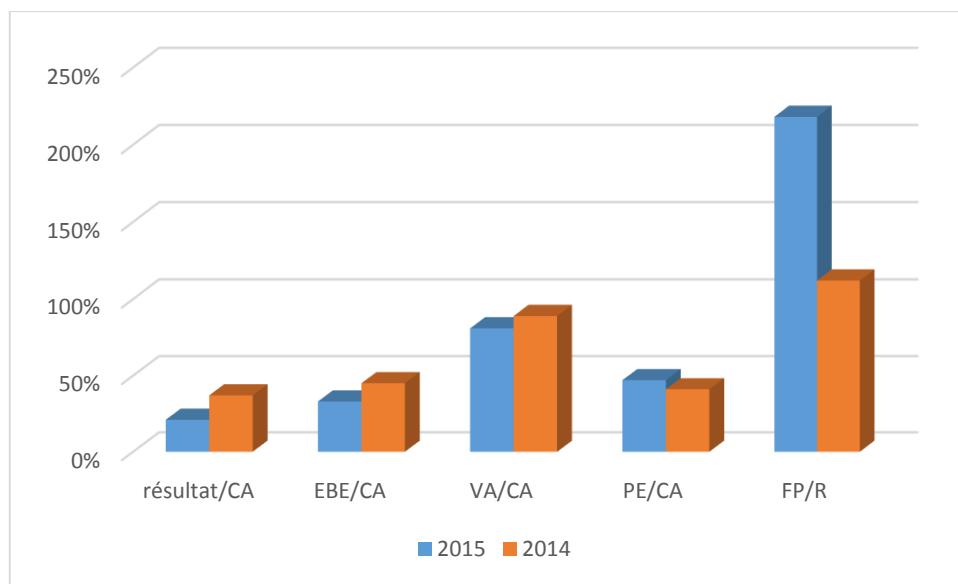
**Figure n°6 : Présentations graphique des évolutions du budget de résultat pendant 5 ans (2011-2015)**



**Source :** Réalisé par nos soins à partir des données du tableau ci-dessus

Nous constatons à travers ce graphique les performances en continu de l'entreprise avec un résultat qui tend vers la hausse, ce qui donne une image sur le degré de développement continu de l'EPB, cependant, une baisse du résultat a été constatée en 2013 due à la baisse du résultat financier avec la diminution des dividendes reçus de sa principale filiale (BMT).

**Figure n°7 : Présentation graphique des ratios de gestion (2014-2015).**



**Source :** Réalisé par nos soins à partir des données de l'EPB.

En terme de performance financière le rôle de système budgétaire peut se mesure également à travers les résultats que dégagé l'entreprise et sa croissance :

Le chiffre d'affaire de l'entreprise qui a augmenté de **121%** en 10ans passant de **2 454 462KDA** EN 2006 à **5 412 581 KDA** en 2015.

Le résultat de l'EPB a atteint **1 865 497 KDA** en 2015 contre **758 504 KDA** il y a 10 ans soit une hausse de de **+146%** La trésorerie de l'entreprise s'est multiplié par trois (03) en 10 ans passant de **584 916 KDA** en 2006 à **1 886 465 KDA** en 2015 soit **+223%**

Le calcul des ratios de gestion en pourcentage :

- **Ratio de résultat=** (résultat/ CA)\*100
- **Ratio de EBE=** (EBE/CA)\*100
- **Ratio de la valeur ajute=** (VA/CA)\*100
- **Ration de frai personnelle=** (FR/CA)\*100  
= (FR/R)\*100

**Pour le ratio de résultat**

**Ration de résultat=** (1 091 388/5 101 748)\*100=21%

## 2.7. Tableau de Bord des Performances Financières

Le tableau de bord récapitule l'ensemble des critères retenu par l'entreprise pour évaluer ces performances.

**Tableau n°16 : tableau de bord des performances financière**

**En milliers dinars**

Désignation	Budget 2015	Réalisation 2015	Taux	Réalisation 2014	Variation
Chiffre d'affaires DMA	2 204 185	2 245 778	102%	2 061 908	9%
Chiffre d'affaires DDD	1 208 431	1 237 857	102%	1 204 600	3%
Chiffre d'Affaires DC	743 378	810 775	109%	733 155	11%
Chiffres d'affaires DR	945 754	1 139 285	120%	947 741	20%
<b>Total Chiffre d'affaires (01)</b>	<b>5 101 748</b>	<b>5 412 581</b>	<b>106%</b>	<b>4 952 124</b>	<b>9%</b>
Autres produits Opérationnels (02)	14 971	93 701	626%	48 284	94%
Produits Financiers (03)	625 800	738 661	118%	649 565	14%
Subventions (04)				5 284	
<b>Total Produits = 01+02+03+04=05</b>	<b>5 742 519</b>	<b>6 244 943</b>	<b>109%</b>	<b>5 655 257</b>	<b>10%</b>
Achats Consommés	246 320	155 053	63%	170 611	-9%
Services Extérieurs	613 547	264 011	43%	287 359	-8%
Autres Services Extérieurs	130 590	95 424	73%	98 423	-3%
Charges du personnel	2 299 017	2 374 222	103%	2 041 201	16%
Impôts, Taxes et Versements Assimilés	146 286	134 107	92%	125 539	7%
Autres Charges Opérationnelles	1 300	2 164	166%	3 118	-31%
Charges Financières	36 000	19 387	54%	24 553	-21%
Dotation aux amortissements et Provisions	814 275	1 093 732	134%	685 273	60%
<b>Total Charges (05)</b>	<b>4 287 335</b>	<b>4 138 100</b>	<b>97%</b>	<b>3 436 077</b>	<b>20%</b>
IBS (06)	363 796	459 320	126%	411 743	12%
<b>Résultat Net d'exploitation= (04)-(05)-(06)</b>	<b>1 091 388</b>	<b>1 865 497</b>	<b>171%</b>	<b>1 819 052</b>	<b>3%</b>

Source : Réalisé par nos soins à partir des données de l'EPB.

Le tableau de bord ci-dessus nous illustre les performances de l'entreprise pour l'année 2015 que ça soit par rapport à ses objectifs, mais aussi par rapport à l'évolution par rapport à l'exercice précédent.

➤ Nous remarquons que le chiffre d'affaires qui a connu une hausse de **09%** par rapport à 2014 représente **87%** du total des produits de l'entreprise.

➤ Le chiffre d'affaire est réparti par structures commerciales comme suit :

- Manutention et acconnage DMA : **43%**
- Domaines et Développements DDD : **24%**
- Capitainerie : **15%**
- Remorquage : **18%**

➤ les produits financiers qui ont connu un taux de réalisation de **118%** par rapport aux objectifs et **+14** par rapport à 2014 sont composés essentiellement des Dividendes reçus de la principale filiale de l'entreprise BMT.

➤ Les charges d'exploitation qui ont connu une hausse de **20%** par rapport à 2014 due essentiellement à la hausse des charges du personnel de **16%** sachant que ces derniers représentent **57%** du total des charges ainsi que de la hausse des dotations aux amortissements et provisions de **60%** du au nouvelles acquisitions.

➤ Le résultat net d'exploitation connaît un taux de réalisation de **171%** par rapport aux objectifs et **+03%** par rapport à l'exercice 2014.

L'entreprise portuaire de Bejaia, à travers ce tableau de bord, nous montre qu'elle est en développement continu et ceci grâce à son système de management notamment avec le business plan qui contribue grandement à sa réussite.

### **3. Résultat de l’entretien**

L’entretien vient compléter l’analyse précédente. Il est effectué par la proposition de certaines questions au personnel du service budget. On a retenu les réponses les plus répondues et recueillies les informations suivantes :

La mise en place d’un système budgétaire permet la production d’information, qui permet de connaître l’évolution de la performance de l’entreprise facilitant ainsi la prise de décision, étant donné que les informations issues de ce système représente le principe mesure de performance de notamment financière. Quant à l’existence d’écart entre prévisions et réalisation, cela est justifié principalement par l’évolution défavorable de la conjoncture et à l’instabilité de l’environnement économique. Les contraintes qui freine la mise en place d’un système budgétaire efficace dans l’entreprise sont liées au manque de vision globale et de données suffisantes sur l’environnement économique de l’entreprise qui est considérons la base pour l’établissement des provisions.

L’amélioration du système budgétaire et le renforcement du lien budget et performance peut être réalisé par une meilleurs maîtrise des outils informatique et statistique ; Une meilleure adaptation entre moyens et objectifs de l’entreprise et enfin par l’instauration d’un système d’information qui permet une meilleur étude de l’environnement externe.

## **Conclusion**

Au terme de ce chapitre, nous avons mise en évidence la question de la performance de l’entreprise et le rôle de la pratique budgétaire dans sa gestion et son développement.

Le calcul et la connaissance des causes des écarts et l’exploitation des différents budgets renseigne les contrôleurs et les managers sur la performance de l’entreprise et permet l’entreprendre des mesures correctives et de prendre des décisions très stratégiques pour le renforcement de sa position le marché.

## Conclusion générale

Le système budgétaire est un outil de contrôle de gestion et ainsi servir d'outil de communication et de motivation lorsqu'il est véhiculé dans l'entreprise comme un élément important dans la déclinaison de la stratégie de l'entreprise. Il réalise les projets de l'entreprise en les expriment sous forme de ressources financières ;

L'objet de notre travail était d'évaluer le rôle du système budgétaire dans l'amélioration de la performance de l'entreprise .On a également essayé d'examiner le processus budgétaire en terme de résultats et de force et de faiblesse.

Au terme de notre étude, un certain nombre de constats a été dégagé nous donnant ainsi l'opportunité de vérifier les hypothèses de recherche. Nous avons constaté que le système budgétaire constitue un élément essentiel pour traduire les objectifs de la direction à court terme sous forme de budget prévisionnels. Ces budgets font l'objet d'une étude comparative avec les réalisations de l'entreprise, cette comparaison fait apparaître des écarts ayant pour origine des causes spécifiques.

L'analyse des écarts permet à l'entreprise d'apprécier dans quelle mesure les objectifs ont été tenus ou non et d'en tirer des conclusions. Le système budgétaire permet donc une production de données et d'informations qui donne une possibilité d'aide à la prise de décision et renseignent les contrôleurs et les managers sur la performance de l'entreprise.

Au niveau de l'entreprise portuaire de Bejaia. La principale contrainte qui freine la mise en place d'un système budgétaire plus efficace est liée au manque de visions et de données suffisantes sur l'environnement économique de l'entreprise, qui est à la base de l'établissement des prévisions.

L'amélioration du système budgétaire et les renforcements du lien budget -performance suppose une meilleure maîtrise des outils informatiques et statistiques ainsi que l'instauration d'un système d'information plus efficace permettant une meilleure étude de l'environnement notamment économique de l'entreprise

## Table des matières

Introduction générale.....	1
CAPITRE 1 : QUELQUES NOTIONS AUTOUR DU SYSTEME BUDGETAIRE....	3
Introduction .....	3
I.     Les phases du système budgétaire .....	3
1.     Les prévisions .....	3
1.1.     Fixation des objectifs de l'entreprise.....	4
1.2.     Les différentes techniques de prévision.....	4
1.2.1 Les prévisions des ventes.....	5
1.2.2 Les prévisions de production .....	6
1.2.3 Prévision d'approvisionnement .....	7
2.     La budgétisation.....	11
2.1.     Le budget .....	12
2.1.1.Définition d'un budget.....	12
2.1.2.Les principes budgétaires .....	12
2.1.3.Caractéristiques des budgets.....	13
2.1.4.Les propriétés des budgets.....	13
3.     Le contrôle budgétaire .....	14
3.1.     Objectif du contrôle budgétaire .....	15
3.2.     Les limites au contrôle budgétaire .....	15
3.3.     Les étapes, les conditions d'efficacité et les modalités du contrôle budgétaire ..	15
3.3.1.Les différentes étapes du contrôle budgétaire .....	15
3.3.2.Condition d'efficacité du contrôle budgétaire .....	16
3.3.3.Les modalisations du contrôle budgétaire .....	17
II.     Les étapes de la procédure budgétaire .....	21
III.     Classification et hiérarchie des budgets.....	22
1.     La classification du budget .....	22
1.1.     Budgets opérationnel (budgets d'exploitation) .....	23
1.1.1.Le budget de ventes .....	23
1.1.2.Budget de production.....	25

1.1.3. Le budget des approvisionnements.....	27
1.2. Budget investissement .....	29
1.2.1 Budget des investissements .....	29
1.3. Les documents de synthés .....	31
1.3.1. Le budget de trésorerie .....	31
1.3.2. Synthèse comptable et financière prévisionnelle .....	33
2. La hiérarchie des budgets .....	34
Conclusion.....	34
<b>CHAPITRE 2 : LA PERFORMANCE DE L'ENTREPRISE : DEFINITION GESTION ET ARTICULATION AVEC LE SYSTEME BUDGETAIRE .....</b>	<b>35</b>
Introduction .....	35
I. La performance de l'entreprise : Définition et mesure.....	35
1. L'efficacité et l'efficiency : .....	37
1.1 L'efficacité :.....	37
1.2 L'efficiency :.....	37
2. La performance interne et la performance externe.....	37
2.1 La performance interne.....	37
2.2 La performance externe .....	38
2.3 La comparaison entre la performance interne et la performance externe .....	38
3. Dimensions de la performance .....	39
3.1. La performance organisationnelle : .....	39
3.2. La performance commerciale : .....	39
3.3. La performance financière :.....	40
3.4. La performance sociale :.....	40
4. L'interdépendance des composantes de la performance : .....	41
5. Les sept (7) axes de mesure de la performance globale .....	41
1. Les clients : .....	42
2. Le personnel :.....	42
3. Les actionnaires : .....	42
4. Les partenaires : .....	43
5. Le public : .....	43

6.	Les processus internes et le système qualité :.....	43
7.	Le système d'information :.....	43
6.	Les indicateurs de performance .....	43
6.1.	Les indicateurs économiques :.....	43
6.1.1.	La marge commerciale (M.C) : .....	44
6.1.2.	La production de l'exercice (P.E) :.....	44
6.1.3.	La valeur ajoutée (V.A) : .....	44
6.1.4.	L'excédent brut d'exploitation (E.B.E) : .....	44
6.1.5.	Le résultat d'exploitation :.....	44
6.1.6.	Le résultat financier : .....	45
6.1.7.	Le résultat courant avant impôt : .....	45
6.1.8.	Le résultat exceptionnel :.....	45
6.1.9.	Le résultat net : .....	45
6.2.	Les indicateurs financiers : .....	45
6.2.1.	Le taux de rendement des capitaux investis : .....	46
6.2.2.	Le résultat résiduel (RR) :.....	46
6.2.3.	La valeur ajoutée économique (EVA) : .....	46
6.2.4.	Le taux de marge bénéficiaire : .....	47
6.2.5.	Taux de rentabilité financière ROE (return on equity) :.....	47
6.2.6.	Le ratio Q : .....	47
II.	La gestion de la performance de l'entreprise.....	48
1.	Objectif de la gestion de la performance :.....	49
2.	Conditions d'une bonne gestion de la performance .....	49
3.	Pratique de gestion de la performance :.....	49
III.	L'articulation système budgétaire et performance .....	50
1.	Le lien entre le système budgétaire et la performance de l'entreprise .....	50
2.	Le contrôle budgétaire est un instrument pour la mesure d'une performance efficace .....	50
1.1.	La contrôlabilité :.....	50
1.2.	Le niveau de tolérance et la sensibilité de l'écart :.....	51
	Conclusion.....	52

<b>CHAPITRE 3 : LA PRATIQUE BUDGETAIRE AU SEIN DE L'ENTREPRISE PORTUAIRE DE BEJAIA ET SON ROLE DANS L'E DE LA PERFORMANCE</b>	<b>VALUATION</b>
	<b>53</b>
Introduction .....	53
I. Présentation l'entreprise portuaire de Bejaia.....	53
1. Historique de création de l'EPB .....	53
2. L'organisation de l'EPB .....	58
2.1. Présentation des différentes structures de l'EPB .....	58
2.1.1.Directions opérationnelles .....	58
2.1.2.Directions fonctionnelles .....	60
II. Le système budgétaire et la performance de l'entreprise : cas l'EPB .....	62
1. Procédure d'élaboration du budget prévisionnel .....	62
1.1 Les charges des activités ordinaires : .....	62
1.2 Les produits des activités ordinaires : .....	64
2. Analyse des données.....	66
2.1. Budget des ventes .....	66
2.2 Budget d'approvisionnement.....	68
2.3 Budget d'investissement.....	70
2.4 Le budget des charges d'exploitations.....	72
2.5 Budget de trésorerie.....	74
2.6. Budget du résultat .....	76
2.7. Tableau de Bord des Performances Financières.....	79
3. Résultat de l'entretien .....	81
Conclusion générale .....	82

## Résumé

L'objet de notre travail était d'évaluer le rôle du système budgétaire dans l'amélioration de la performance de l'entreprise. On a également essayé d'examiner le processus budgétaire en termes de résultats et de force et de faiblesse. Les données issues de l'exploitation budgétaire permettent de mettre à la disposition des responsables des outils d'aide à la prise de décision et de renseigner les managers sur la performance de l'entreprise.

L'analyse du système budgétaire au niveau de l'entreprise portuaire de Bejaia nous a permis de constater son importance pour une bonne performance de l'entreprise. Le manque de données suffisantes sur l'environnement économique de l'entreprise constitue la principale contrainte qui freine la mise en place d'un système budgétaire efficace.

**Clé :** le système budgétaire, la performance de l'entreprise, EPB