

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET PUPULAIRE
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Ecole Supérieure de Commerce

Mémoire de fin d'étude en vue de l'obtention d'un diplôme de Master en
Sciences de Gestion

Spécialité : Contrôle de gestion

Thème :

Le rôle du budget des ventes dans
la gestion budgétaire d'une
entreprise

Cas : Brandt Algérie

Elaboré par :

Cylia AISSAT

Encadré par :

Dr. Moussa OUDAI

Maitre de conférences (A)

Lieu de stage : BRANDT ALGERIE, Hydra

Période de stage : du 15/02/2018 au 25/05/2018

Année universitaire : 2017/2018

Remerciements

“La reconnaissance, est la mémoire du cœur”

Aucune œuvre humaine ne peut se réaliser sans la contribution d’autrui.

Au terme de ce travail, nous tenons à exprimer notre gratitude ainsi que nos remerciements pour toutes les personnes qui ont participé à la réalisation de notre mémoire.

Nous tenons à exprimer notre profond respect et gratitude à notre encadreur

M. OUDAI Moussa pour avoir accepté de nous encadrer, ainsi nous le remercions pour son dévouement, sa patience, ses conseils qu’il nous a apportés tout au long de la réalisation de ce travail.

Nous adressons nos vifs remerciements à l’ensemble du personnel de l’entreprise **Brandt Algérie**, en particulier M. MOKTIF Brahim pour son accueil, son encadrement, ses explications et ses orientations.

Nous remercions également l’ensemble des enseignants de l’ECOLE SUPERIEURE DE COMMERCE (ESC) Kolea, surtout ceux qui nous ont suivis tout au long de notre cursus universitaire.

Enfin, que toutes les personnes ayant contribuées de près ou de loin à la réalisation de ce travail, soient chaleureusement remerciées.

Dédicaces

Il est naturel que ma pensée la plus forte aille vers **mes parents**, qui ont œuvré pour ma réussite, n'ont cessés de m'inculquer le sens de la responsabilité, de l'optimisme et de la confiance en soi face aux difficultés de la vie. Je leurs dois ce que je suis aujourd'hui et ce que je serai demain et je ferai toujours de mon mieux pour rester leur fierté.

Que ce travail soit un signe de ma vive reconnaissance et ma profonde estime envers eux.

A mes frères et leurs épouses : Mohand Amokrane et son épouse Dihia, Yless et son épouse Nada, Ali et son épouse Djohra, à mes frères Fahim et Massi qui me manquent énormément.

A mes nièces : Liliana, Damia et Nelya

A mes deux grand-mères, qui malgré leur âge, ne cessent de manifester leur amour envers moi et ne cessent de prier pour moi.

A mes très chères tantes pour tout le soutien moral et l'amour qu'elles me portent.

Ainsi qu'à mes cousins et cousines.

Je ne saurais oublier de remercier toutes les personnes qui me sont chères, en particulier :

A mes chers amis :

Sabrina, Siham, Sarah, Anissa, Nassima, Samira, Imene, Ryma, Razika.

Mourad, Djilali, Walid, Ilyes, Fahem, Midou.

A mes professeurs qui puissent voir dans ce travail la fierté d'un savoir bien acquis.

Sommaire :

Introduction générale.....	A-D
Chapitre I : Rôle de la gestion budgétaire dans le contrôle de gestion	
Section 1 : Notions de base sur le contrôle de gestion.....	02
Section 2 : Le budget : définition, typologie et objectifs.....	12
Section 3 : Processus et cycle budgétaire.....	20
Chapitre II : méthodes et techniques d'élaboration du budget des ventes et leur impact sur la gestion budgétaire de l'entreprise	
Section 1 : Notions sur les prévisions des ventes.....	30
Section 2 : Différentes méthodes de calcul des prévisions des ventes, étude comparative.....	40
Section 3 : Analyse des écarts sur budget des ventes et leur impact sur les autres budgets....	48
Chapitre III : rôle du budget des ventes dans la gestion budgétaire de Brandt Algérie.	
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	60
Section 02 : Description de la gestion budgétaire de Brant.....	69
Section 03 : Calcul et analyse des écarts et calcul des prévisions avec la méthode des moindres carrée.....	76
Conclusion générale.....	93

Liste des tableaux

N°	intitulé	page
01	Les avantages et inconvénients des méthodes qualitatives de	42
02	Les paramètres de la méthode des moindres carrées.	44
03	Les avantages et inconvénients des méthodes quantitatives	47
04	Fiche descriptive de l'entreprise	63
05	La gamme de produits de Brandt	66
06	Réalisations des ventes par famille de l'année 2017	75
07	Ecart sur chiffre d'affaire pour la famille de produit CTV.	76
10	Analyse des écarts sur quantité vendues et sur prix de vente de la famille « CTV »	77
11	Ecart sur chiffre d'affaire pour la famille de produit CLIM	82
12	Analyse des écarts sur quantité vendues et sur prix de vente de la famille « CLIM »	83
13	Calcul pour détermination des estimateurs a et b	86
14	Calcul des tendances CA 2017	87
15	Calcul des prévisions du CA mensuel de l'année 2017 pour la famille CTV	88
16	Calcul des Trend et des coefficients saisonniers (Annexe n° 4)	98

Liste des figures

N°	Intitulé	Page
01	Les différents types des budgets	16
02	Le cycle budgétaire annuel	27
03	Représentation graphique de l'évolution du CA de la famille CTV (en KDA)	85

Liste des schémas

N°	Intitulé	Page
01	Les étapes de la prévision des ventes	36
02	Différentes ventilations des budget des ventes	38
03	Le contrôle budgétaire des ventes	50
04	le contrôle budgétaire de production	51
05	Contrôle budgétaire sur investissement	53
06	L'écart sur chiffre d'affaire	55
07	Ecart sur marge	56
08	Ecart sur charges directes	57
09	Réalisations des ventes en (%).	75
10	Courbe des prévisions et réalisation pour la famille « Clim »	82

Liste des abréviations

Liste des abréviations	intitulé
CA	Chiffre d'affaire
CGD	Contrôle de gestion
CLIM	Climatisation
CLR	Centre de livraison régional
COMEX	Commerce extérieur
CNSR	Coefficient saisonnier non rectifié.
CTV	Télévision
CUP	Cout unitaire prévisionnel
DG	Directeur général
E/CA	écarts sur chiffre d'affaire
E/CM	Ecart sur coût matières
E/CU	Ecart sur coût unitaire
E/P	Ecart sur prix
E/Q	Ecart sur quantité
MP	Marge prévisionnel brute
MR	marge réelle brute
PL	de l'anglais profit and loss, en français pertes et profits
PP	prix prévisionnel
PR	prix réel
QP	Quantité prévisionnelle
QR	Quantité réelle
R	Réel
P	Prévu
PDP	Plan de production prévisionnel
PSDE	Plan stratégique et développement de l'entreprise
PVP	Plan de vente prévisionnel
TCNSR	Total des coefficients saisonniers non rectifié

Résumé

La gestion budgétaire est une constituante intrinsèque vitale de toute organisation, quel que soit son activité, sa taille et son objectif. En effet, Le budget des ventes permet à l'entreprise non seulement d'évaluer sa situation passée et actuelle, mais aussi un moyen de prévoir son futur, donc pour une meilleure prise de décision, toute entreprise se doit d'accorder dans sa démarche, une importance majeure au budget des ventes dont découlent les autres budgets.

Le contrôle budgétaire consiste à comparer périodiquement les réalisations avec les données prévisionnelles afin de mettre en évidence des écarts qui doivent susciter des actions correctives si nécessaire. La pertinence de la méthode repose sur la qualité des informations recensées dans les budgets et sur leur capacité à correctement anticiper l'avenir de l'entreprise car, dans cette approche, ce sont les éléments du budget qui servent de référence aux ajustements du pilotage, notamment le budget des ventes qui est déclencheur du processus budgétaire.

A cet effet, nous avons essayé de mettre en évidence le rôle du budget des ventes dans la gestion budgétaire d'une entreprise et son impact sur les autres budgets, et aussi de proposer une méthode scientifique pour l'élaboration des budgets des ventes à laquelle l'entreprise ne fait pas recours.

De nos jours, la réalisation des profits n'est pas une fin en soi, le plus important pour l'entreprise c'est d'assurer sa pérennité dans un environnement de plus en plus volatile.

Mots clés : gestion budgétaire, budget des ventes, contrôle budgétaire, analyse des écarts.

Abstract

Budget management is a vital intrinsic component of any organization, regardless of its activity, size and purpose. Indeed, the sales budget allows the company not only to evaluate its past and current situation, but also it is a tool to predict its future, so for better decision-making, every company must grant in its approach, a major importance to the sales budget from which the other budgets flow.

Budgetary control consists of establishing forecasts and periodically comparing achievements with the forecast data in order to identify gaps that need to be corrected if necessary. The relevance of the method depends on the quality of the information identified in the budgets and on their ability to correctly anticipate the future of the company because, in this approach, those are the elements of the budget that serve as a reference for steering adjustments, in particular the sales budget that triggers the budget process.

We have tried to highlight the role of the sales budget in the budget management of a company and its impact on the other budgets, and also to propose a scientific method for the development of sales budgets to which the company does not resort.

Today, the realization of profits is not an end in itself, the most important for the company is to ensure its sustainability in an increasingly volatile environment.

Key words: budget management, sales budget, budget control, gap analysis.

INTRODUCTION GENERALE

Dans le contexte actuel, l'environnement de l'entreprise est beaucoup plus instable, non linéaire. Par conséquent, le besoin de l'anticipation devient indispensable à l'entreprise pour assurer sa pérennité.

La complexité de la structure de l'entreprise, la spécificité de son activité ainsi que les mutations auxquelles est confronté son environnement interne et externe sont des contraintes qui obligent cette dernière à maîtriser sa gestion par le suivi de l'information en mettant à disposition un système permettant de maintenir sa trajectoire tracée pour atteindre les objectifs fixés, qui est le contrôle de gestion.

Considéré depuis longtemps comme valeur stratégique en raison de son importance, le contrôle de gestion est devenu la pierre angulaire du fait qu'il est source de progrès et d'amélioration potentiel à tous les types d'entreprises. Ce dernier assure la production et la circulation d'une information de qualité qui permet aux dirigeants la prise de décision.

Ainsi, le contrôleur de gestion joue un rôle central dans le processus de construction budgétaire, il est le garant de la cohérence globale de celle-ci et sa position transversale lui permet d'accompagner l'ensemble des décideurs opérationnels dans la définition de leurs objectifs et le choix de leurs moyens.

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

Toutefois, le budget des ventes est le premier budget à élaborer, c'est le budget de départ, il permet de reconstituer les autres budgets. D'où la nécessité des prévisions de vente dans le processus budgétaire. Sachant qu'il est hors porté de lire l'avenir avec certitude donc La prévision des ventes permet à l'entreprise de s'organiser : pour élaborer des budgets prévisionnels, pour saisir les opportunités éventuelles ou anticiper une évolution défavorable, constituer les stocks appropriés et de disposer d'une planification marketing plus efficace

Raisons du choix du thème :

Notre choix du thème a été motivé par l'importance qu'occupe la gestion budgétaire parmi les techniques de contrôle de gestion qui sont susceptibles d'être utilisées pour faciliter et améliorer la prise de décision à l'intérieur de l'entreprise, et aussi par la volonté d'approfondir nos acquis théoriques durant notre formation.

Suite à toutes ces considérations, il y a donc bien des raisons de consacrer une attention particulière au rôle du budget des ventes dans un système budgétaire d'une entreprise vu la place qu'il occupe dans la bonne marche de ses activités et son importance dans sa gestion prévisionnelle.

Importance du thème :

L'importance du thème est dictée par le rôle qu'occupe le budget des ventes dans le processus budgétaire qui est un facteur clef fondée sur la détermination des moyens à mettre à la disposition des responsables pour atteindre les objectifs fixés, issue du plan stratégique défini par la direction.

Objectif du thème :

Nous avons aménagé ce travail dans l'objectif de mieux comprendre la gestion budgétaire qui est un outil indispensable pour la gestion prévisionnelle à court terme d'une entreprise. Et de déceler l'impact du budget des ventes sur le processus budgétaire et cela en analysant la situation de Brandt Algérie.

Problématique :

Vu l'importance et la place du budget des ventes dans la gestion budgétaire d'une entreprise, la problématique suivante s'impose :

Quel est le rôle du budget des ventes dans la gestion budgétaire d'une entreprise ?

De cette problématique découle les sous-questions suivantes :

- Quels sont les différents budgets et quelle est la démarche suivie dans leur élaboration ?
- Quelles sont les différentes méthodes d'élaboration des budgets des ventes et leur impact sur la gestion budgétaire ?
- Une bonne gestion du budget des ventes est-elle suffisante pour réduire les écarts prévisions/réalisations ?

Hypothèses :

Afin d'apporter des éléments de réponse à la problématique principale et aux sous-questions, nous avons opté pour les hypothèses suivantes :

Hypothèse principale :

Le budget des ventes joue un rôle important dans le processus global de prévision qui constitue le point de départ de la gestion budgétaire.

Hypothèse 1 : l'approche mixte (ascendante et descendante) suivie dans l'élaboration des budgets est qualifiée comme étant la meilleure pour une gestion budgétaire réussie.

Hypothèse 2 : Le choix de la méthode d'élaboration du budget des ventes n'influence pas les écarts prévisions/réalisations.

Hypothèse 3 : Une bonne gestion du budget des ventes permet de maîtriser les autres budgets et de réduire les écarts.

Hypothèses 4 : la méthode d'élaboration du budget des ventes la plus utilisée est la méthode des moindres carrées.

La méthodologie de recherche :

Pour bien mener cette étude nous avons réalisé une recherche documentaire, qui nous a permis de consulter de nombreux documents tels que certains ouvrages, également des articles sur internet. La recherche bibliographique nous a permis de réunir un certain nombre de références en lien direct avec la thématique étudiée. La prise en contact avec certains établissements d'enseignement supérieur et le passage à leurs bibliothèques ont été, pour beaucoup, dans la rédaction de ce mémoire.

Le déplacement sur le terrain et le stage pratique effectué dans l'entreprise Brandt Algérie où on était confronté à la réalité du terrain, ont permis de constituer un portefeuille de données chiffrées très utiles à notre travail de recherche, c'est également ce qui a donné suite à la démarche descriptive et analytique suivie afin de confirmer ou d'infirmer les hypothèses posées au départ.

Plan du travail :

Afin d'apporter des éléments de réponses à la problématique fondamentale évoquée précédemment, nous avons divisé notre travail en trois chapitres :

Dont le premier chapitre fera l'objet des notions de base du contrôle gestion et de la gestion budgétaire, les différents budgets et la démarche suivie dans l'élaboration de chaque budget.

Le second chapitre est consacré aux prévisions de ventes, et aux différentes méthodes de calcul des prévisions de vente et ainsi qu'au contrôle budgétaire des ventes et son impact sur les autres budgets.

Le troisième chapitre et dernier, est réservé au cas pratique portant sur un rapprochement entre les prévisions des ventes et réalisations de Brandt Algérie, en identifiant les écarts, les analyser, élaboration du budget des ventes avec la méthode des moindres carrées.

CHAPITRE I

Rôle de la gestion budgétaire dans le contrôle de gestion

CHAPITRE I : Rôle de la gestion budgétaire dans le contrôle de gestion

La maîtrise de l'environnement et de l'avenir reste, malgré l'incertitude et la complexité, un des dispositifs de gestion dans l'entreprise. Cette dernière doit être soucieuse de son évolution interne et de son environnement externe pour préserver sa continuité et sa pérennité face à la concurrence accrue.

Le contrôle de gestion répond, pour sa part, à cet objectif. La mise en place d'un système de contrôle de gestion s'avère être une condition primordiale pour survivre et se développer tout en tenant compte des contraintes auxquelles l'entreprise pourrait être confrontée.

Le contrôle de gestion est une procédure formelle fondée sur l'information, un outil de coordination entre les centres de responsabilités, qui veille à informer les opérationnels sur les stratégies organisationnelles de l'entreprise et ce qui est attendu d'eux, tout en informant les dirigeants sur l'état d'avancement des objectifs et de la stratégie de l'entreprise, donc le contrôle de gestion joue le rôle d'un intermédiaire entre le niveau stratégique et le niveau opérationnel.

De ce fait, l'entreprise ne peut plus se passer du contrôle de gestion et notamment de la gestion budgétaire qui permet de gérer l'incertitude tout en prévoyant son futur et améliorer la performance de l'entreprise.

La gestion budgétaire est un outil de contrôle de gestion sur lequel les managers doivent s'appuyer pour l'atteinte et la mesure des objectifs assignés à leurs entreprises, elle leur permet de donner un coup de phare sur un avenir obscur. La maîtrise de cet outil devient alors indispensable pour tout dirigeant se focalisant sur une gestion saine, orientée vers une maximisation de la croissance de l'entreprise, tout en sauvegardant ses acquis.

Dans ce chapitre, nous allons donc tenter d'appréhender la notion du budget, ainsi que les différents budgets de l'entreprise, Mais au préalable, nous allons présenter brièvement le contrôle de gestion, puis de manière plus approfondie, le cadre conceptuel de la gestion budgétaire ainsi que son rôle et ses différentes phases.

SECTION 01 : NOTIONS DE BASE SUR LE CONTROLE DE GESTION.

Pour délimiter la définition et le champ d'analyse du contrôle de gestion, il semble nécessaire de resituer les motifs de son apparition et de présenter son positionnement au sein de l'entreprise. Il en ressort alors les missions actuelles demandées au contrôle et la limite de son intervention dans l'élaboration et le suivi budgétaire.

1. Notion de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion comme son nom ne l'indique pas, ne se résume pas à contrôler (dans le sens de vérifier). Il pourrait se définir comme la contribution active au pilotage global de l'organisation dans une perspective d'amélioration de la performance économique.

1.1 Définition :

Selon ANTHONY: «le contrôle de gestion est un processus par lequel les dirigeants influencent les membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de manière efficace et efficiente »¹

Pour Laurence le GALLO : « Ainsi, il faut comprendre le mot « contrôle » au sens de maîtrise et non pas de surveillance. Les dirigeants d'une entreprise doivent avoir la maîtrise de sa gestion, de la même façon qu'un conducteur doit avoir la maîtrise de son véhicule. »²

Le contrôle de gestion est un système d'information fournissant des outils d'aide à la décision et permettant³ :

- Le calcul et la maîtrise des coûts ;
- Le contrôle et le suivi de l'activité ;
- La mesure des performances ;

¹ Robert, ANTHONY, « la fonction du contrôle de gestion », Publi-Union, Paris, 1993, p 75.

² Laurence, LE GALLO, « contrôle de gestion et gestion prévisionnelle », DUT GEA, 2008, p 30.

³ GODARD C, Godard S, « le petit contrôle de gestion », Edition DUNOD, paris, 2013, p 4.

« Le contrôleur de gestion est un traducteur qui donne du sens aux exigences de la direction et fait comprendre à la direction les contraintes du terrain. »⁴

En effet, afin de participer de manière pertinente à la gestion de l'entreprise, le contrôle de gestion intervient comme outil d'aide à la prise de décision, outil de pilotage de l'ensemble des activités de l'entreprise pour les emmener à l'amélioration de la performance de cette dernière.

2. Les outils du contrôle de gestion

L'entreprise doit se munir d'outils de gestion efficaces afin de planifier son avenir, de piloter et de mesurer sa performance. Le contrôle de gestion intervient par le biais de plusieurs outils indispensables pour une meilleure allocation et affectation des ressources de l'entreprise, et en vue d'atteindre les objectifs préalablement fixés.

2.1 La comptabilité de gestion

La comptabilité de gestion est l'un des outils essentiels dont le contrôleur de gestion ne peut se passer.

2.1.1 Définition de la comptabilité de gestion :

Encore appelée comptabilité analytique, On peut définir la comptabilité analytique comme « un outil de gestion destiné à suivre et à examiner les flux internes à l'entreprise afin de fournir les informations nécessaires à la prise de décision »⁵. Elle permet de situer les dirigeants sur la rentabilité de leurs activités.

⁴Philippe, HONORAT, « Budget facile pour les managers », 2^{ème} édition, Edition d'organisation, paris, 2009, p 33.

⁵ Gérard, MELYON, comptabilité analytique, 3^{ème} Edition BREAL, 2004, p 08.

2.1.2 Missions de la comptabilité de gestion :

La comptabilité analytique est devenue un véritable système d'information, elle a non seulement pour mission de calculer des coûts mais également d'aider à la prise de décision. Elle sert dans cette perspective à décrire les flux interne de l'entreprise:

- Elle met l'accent sur la connaissance de la réalité économique;
- Elle est adaptée aux besoins d'analyse propres à l'entreprise:
 - L'analyse par fonction;
 - L'analyse par produit ou par commande;
 - L'analyse par centre d'activité.
- Elle donne des résultats par produits, par commande ou par activité.

2.1.3 Objectifs de la comptabilité de gestion

On peut brièvement résumer ses objectifs dans les points suivants⁶

- Connaître les coûts des différentes fonctions assumées par l'entreprise La connaissance des coûts permet de faire une comparaison avec les prix et de renseigner les dirigeants sur la rentabilité ou la performance de chaque produit ou activité ou fonction.
- Déterminer les bases d'évaluation de certains éléments du bilan de l'entreprise :
- La comptabilité analytique permet d'évaluer les éléments de stocks, elle calcule le coût unitaire de chaque produit ce qui facilite le calcul du coût de stock et ce qui facilite également la valorisation de la production immobilisée.
- la comptabilité analytique permet aux différents responsables de projeter leurs activités dans l'avenir et d'évaluer le résultat de leur décision dans le futur.
- la comptabilité analytique détaille le processus par lequel les inputs sont passés jusqu'à leur stade final.

D'où la comptabilité de gestion permet au contrôleur de gestion de maîtriser les couts et les dépenses de l'entreprise tout en essayant de les minimiser.

⁶ Gérard, MELYON, « comptabilité analytique », op.cit. p 08.

2.2 Tableau de bord

2.2.1 Définition du tableau de bord :

«Le tableau de bord est un outil de gestion qui présente synthétiquement les activités et les résultats de l'entreprise par processus, sous forme d'indicateurs permettant de contrôler la réalisation des objectifs fixés et de prendre des décisions nécessaires, selon une périodicité appropriée et dans un délai limité»⁷

2.2.2 Caractéristiques du tableau de bord :

Un bon tableau de bord est conforme à la règle des « 3U »⁸ :

- Il est avant tout, **Utile** : il permet au responsable d'évaluer et analyser la situation de l'entreprise, dans le but de proposer des actions à entreprendre en cas de nécessité.
- Il est ensuite, **Utilisable** : il facilite l'extraction d'informations exploitables, pertinentes qui vont servir de support pour la prise de décisions.
- Il est enfin, **Utilisé** : à travers la dimension d'animation, le tableau de bord peut devenir un véritable outil au service du management.

2.2.3 Typologie des tableaux de bord :

Le constructeur de tableau de bord doit se poser la question de l'horizon qu'il souhaite couvrir avec cet outil d'aide à la décision⁹ :

2.2.3.1 Tableau du bord stratégique (ou prospectif) :

Un tableau de bord stratégique décline la stratégie d'une entreprise en un ensemble d'indicateurs de performance afin de permettre aux dirigeants de la piloter.

⁷www.compta-facile.com. Consulté le 15/03/2018 à 15h 35.

⁸ Daniel BOIX, Bernard FEMINIER, « le tableau de bord facile », Edition d'organisation, 2003, p 09.

⁹www.compta-facile.com, consulté 15/03/2018 à 16h.

2.2.3.2 Tableau du bord de gestion :

Un tableau de bord de gestion a pour objectif de mettre en évidence les écarts entre les prévisions et la réalité. Son objectif est financier mais il doit également permettre d'analyser les causes de ces écarts et ce afin de mettre en place des actions correctives en temps réel.

2.2.3.3 Tableau du bord opérationnel :

Un tableau de bord opérationnel contient deux types d'indicateurs: des indicateurs de pilotage et des indicateurs de performance. Ce tableau de bord est réalisé de manière journalière, hebdomadaire ou mensuelle. Il représente un outil de pilotage à court terme.

2.3 Le reporting :

« Le reporting est un ensemble de documents qui ont pour objectifs d'informer la hiérarchie de la situation et des résultats des centres de responsabilité »¹⁰

Le reporting est un outil de contrôle à posteriori des responsabilités déléguées. Il permet de rendre compte des résultats des activités déléguées et de faire remonter les informations des unités élémentaires jusqu'au sommet de la hiérarchie.

2.4 La gestion budgétaire :

La gestion budgétaire est le procédé du contrôle de gestion le plus pratiqué, qui met sous tension l'activité de l'entreprise en comparant son activité effective (réalisée) à l'activité prévue puis budgétée, ce qui doit conduire à l'action pour améliorer les performances économiques.

Cette notion se situe au cœur de notre travail de recherche, elle sera développée de manière approfondie dans la prochaine section.

Ces outils veillent à la maîtrise des décisions, des actions, des comportements, des événements, qui conditionnent l'atteinte des objectifs et finalités de l'entreprise.

¹⁰ Norbert GUEDJ, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », les éditions d'organisation, Paris, 2001, p 319.

3. La gestion prévisionnelle :

La démarche prévisionnelle a pour objet de préparer l'entreprise à exploiter les atouts et affronter les difficultés qu'elle rencontrera dans l'avenir. Elle comporte une définition des objectifs à atteindre et des moyens à mettre en œuvre.¹¹

Elle se décline :

- Dans le long terme + 5 ans : plan stratégique.
- A moyen terme (2 à 4 ans) : plan opérationnel.
- A très court terme (1 ans) : budget.

Les budgets sont à la fois des instruments de prévision et de coordination entre les unités décentralisées et d'aide de délégation des décisions et de motivation des décideurs.

La gestion prévisionnelle est un processus continu et intégrer de préparation des décisions comportant trois phases :

3.1 Le plan stratégique :

La réflexion stratégique se préoccupe de la viabilité et de la rentabilité de l'entreprise à long ou moyen terme. Les options fondamentales portent essentiellement¹² :

- Sur le choix d'un portefeuille d'activité ou de couples produits-marché qui soient porteurs d'avenirs.
- Sur le choix des investissements productifs, sur l'adaptation des capacités productrices de l'entreprise en fonction de l'évolution des marchés.
- Sur la recherche du moyen de financements à long ou moyen terme. .

Ce plan est élaboré par la direction générale avec confrontation des responsables de chaque grande fonction de l'entreprise. Comme tout programme d'action, il doit être porté à la connaissance des responsables des unités décentralisées puisqu'il doit servir de cadre à leur

¹¹ Guedg.N, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », op.cit, p 245.

¹² Helene L, Véronique M, Jérôme M, Yvon P, EVE C, Daniel M, Andreau S, « le contrôle de gestion Organisation outils et pratique » 3^{ème} édition, Dunod, Paris, 2008, p 92.

action et leur permettre des propositions de mise en œuvre qui seront intégrées dans le plan opérationnel.

2.2 Le plan opérationnel :

Ce plan représente l'articulation entre le court et le long terme. IL identifie les problèmes à résoudre dans le court terme (problème de production, de logistique, problèmes commerciales ou financières, il est proches dans ses modalités de la technique budgétaire mais son niveau de détails est moins grand (état prévisionnel année par année et non mensuelle par exemple).¹³

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

2.3 La gestion budgétaire :

« La gestion budgétaire est un mode de gestion qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévision chiffrées »¹⁴.

La gestion budgétaire comme étant l'outil d'aide au pilotage des activités de l'entreprise constituent l'aboutissement à court terme d'un processus de planification initier au niveau stratégique.

Le contrôle de gestion à travers ses outils anime, informe, coordonne, conseille, pilote l'ensemble des activités de l'entreprise, et assure que tous les moyens nécessaires au bon fonctionnement de l'entreprise sont réunis.

¹³ Helene L, Véronique M, Jérôme M, Yvon P, EVE C, Daniel M, Andreau S, « le contrôle de gestion Organisation outils et pratique » 3^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2008, p 93.

¹⁴ Hamini. A, « Gestion budgétaire et comptabilité prévisionnelle », Edition Berti, Alger, Algérie, 2001.p 23.

3. Le rôle du contrôleur de gestion dans l'élaboration des budgets

Le contrôleur de gestion intervient en amont et en aval dans la réalisation et le pilotage des budgets, de ce fait il marque sa présence comme concepteur, animateur, et vérificateur¹⁵.

3.1 Le contrôleur concepteur :

Le contrôleur assure la conception du réseau budgétaire (répartition des responsabilités et des objectifs avec définition d'un budget pour chaque responsable, forme et contenu de chaque budget).

- Il définit les formulaires à remplir, la procédure de circulation des informations et le calendrier de la navette budgétaire.
- Il rédige le manuel des procédures.
- Il s'assure que la procédure incite les responsables à prendre des décisions qui soient conformes à la stratégie de l'entreprise.
- Il évalue le montant de la réserve budgétaire de direction dont dispose la direction générale pour faire face aux imprévus.

3.2 Le contrôleur animateur :

- Le contrôleur a un rôle de formateur des responsables. Il les persuade de l'intérêt de la méthode budgétaire. Il les incite à fournir honnêtement des informations fiables.
- Il est le conseiller des responsables dans la préparation de leurs projets de budgets.

¹⁵ <http://www.blog.saeed.com>, consulté le 05/03/2018 à 13h:30.

3.3 Le contrôleur vérificateur :

Il vérifie :

- que les responsables respectent les procédures prévus (codages des informations, délais de transmission des informations).
- que les responsables respectent les instructions qui leur avaient été communiquées lors de la première étape de la procédure budgétaire.
- que les projets de budgets sont cohérents entre eux et avec le plan opérationnel.

L'intervention du contrôleur de gestion dans l'élaboration des budgets diffère d'une entreprise à une autre, cependant, chaque entreprise dispose de ses propres pratiques qui la définit.

SECTION 02 : BUDGET : DEFINITION, TYPOLOGIE ET OBJECTIFS

Pour participer d'une manière pertinente à la gestion de l'entreprise et à la réalisation de ses objectifs, le contrôle de gestion fait appel à la budgétaire qui constitue une des routines clés de ce dernier.

Le contrôleur de gestion joue un rôle central dans ce processus de construction budgétaire, il est le garant de la cohérence globale de celle-ci et sa position transversale lui permet d'accompagner l'ensemble des décideurs opérationnels dans la définition de leurs objectifs et le choix de leurs moyens.

1. Gestion budgétaire :

La méthode budgétaire donne aux dirigeants une vision de l'avenir et leur permet d'exploiter les opportunités. Elle leur permet d'anticiper les problèmes et les contraintes internes et externes auxquelles elle pourrait être confrontée afin de les maîtriser.

1.1 Définition de la gestion budgétaire :

Le plan comptable français présente la gestion budgétaire comme « un mode de gestion consistant à traduire en programme d'actions chiffrées appelé « budget » les décisions prises par la direction avec la participation des responsables ».

Pour MEYER (J) « La gestion budgétaire s'appuie sur des prévisions, en fonction des conditions intérieures et extérieures à l'entreprise. A partir de ces prévisions, les responsables de l'entreprise après accord des attributions, programmes et moyens pour une durée limitée en valeur, font un rapprochement régulier entre les prévisions et les réalisations afin de mettre en relief les différences qui en découlent. L'explication et l'exploitation de ces écarts constituent le contrôle». ¹⁶

¹⁶Cuyaubere T et Muller J, « Contrôle de gestion », Edition Cadreco, Paris, 1970, p 10.

Quant à Forget « La gestion budgétaire est l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions applicable à la gestion d'une entreprise et pour comparer aux résultats effectivement constatés ». ¹⁷

De toutes ces définitions, on peut dire que la gestion budgétaire est un outil de planification à court terme qui consiste à établir des prévisions, les comparer aux réalisations obtenues périodiquement, localiser l'origine des écarts, les traiter et proposer des actions correctives.

1.2 Les motifs de la gestion budgétaire :

La gestion budgétaire permet à la fois d'atteindre les objectifs de l'entreprise et de ne pas se laisser surprendre par des dérives éventuelles.

Cependant, la gestion budgétaire permet ¹⁸:

- de piloter l'ensemble des activités et actions de l'entreprise.
- de prévoir les moyens nécessaires à l'activité de l'entreprise (trésorerie, production, approvisionnement) ;
- le suivi des réalisations de l'entreprise et l'atteinte de ses objectifs.

De plus, elle permet une gestion décentralisée mais adéquate avec la stratégie de l'entreprise, chaque responsable assure la planification de ressources nécessaires à son activité.

La démarche prévisionnelle a pour objet de préparer l'entreprise à exploiter les atouts et affronter les difficultés qu'elle rencontrera dans l'avenir.

¹⁷ Forget, J, « Gestion budgétaire : Prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », Edition d'organisation, Paris, 2005, p 16.

¹⁸ Aurélien RAGAIGNE, Caroline TAHAR-FREIXINOS, « contrôle de gestion », Edition Gualino, 2005, Paris, p 53.

2. Budget

Le terme budget est couramment utilisé pour désigner tout simplement l'action par laquelle un individu ou une organisation prévoit des recettes et autorise des dépenses négociés et acceptés en tenant compte des changements de son environnement interne et externe.

2.1 Définition

Selon BOUQUIN (H) « le budget est une expression comptable et financière des plans d'actions retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme (l'année en général) convergent vers la réalisation des plans opérationnels. »¹⁹

Pour Ragaïne et autres «le budget n'est pas qu'une technique de valorisation, c'est avant tout une démarche de dialogue, de discussion, de négociation, dans le respect des axes stratégiques définis »²⁰

Ainsi, le budget peut être défini comme étant une traduction quantitative des plans d'actions de l'entreprise pour l'année à venir en vue de l'atteinte des objectifs préalablement fixés, traduisant la stratégie de l'entreprise tout en prenant compte des ressources mises à la disposition de l'entreprise et des charges que cette dernière s'engage à payer.

2.2 Classification des budgets :

Selon leur emplacement dans la hiérarchie budgétaire, on distingue deux types de budgets : les budgets déterminants et les budgets résultants :²¹

2.2.1 Les budgets déterminants : Définissent les objectifs à atteindre, il existe deux types de budgets déterminant : le budget des ventes le plus important car il reflète le niveau d'activité attendu de l'entreprise et c'est le point de départ de la démarche budgétaire, et le budget de production.

¹⁹Bouquin H, « Le contrôle de gestion », édition PUF, 3^{ème} édition, Paris, 1997, p 245.

²⁰Aurélien RAGAIGNE, Caroline TAHAR-FREIXINOS, « contrôle de gestion », op.cit, p 61.

²¹ Guilbert CHA et Patrick PIGET, « Comptabilité analytique », 2^{ème} édition, Economica, 1998, p 26.

2.2.2 Les budgets résultants : Précisent les moyens à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs donc les budgets déterminants. On peut définir quatre grands budgets résultant : le budget des approvisionnements, le budget des investissements, le budget des frais généraux et le budget de trésorerie (« budget résultant » des budgets déterminants et résultants) qui est la synthèse monétaire des budgets précédents.

2.3 Les caractéristiques du budget :

le processus budgétaire correspond à une volonté de maîtriser les décisions et les actions à court terme dans l'objectif d'atteindre une performance souhaitée.

Le budget est²² :

- **Un outil d'anticipation au service de la stratégie :**

Il convient d'anticiper pour savoir où on va et pour se préparer à gérer un futur incertain, tenter de prévoir l'avenir oblige à passer en revue un certain nombre de points ce qui va permettre à l'entreprise de réagir plus sereinement et plus rapidement face aux imprévus rencontrés.

- **Un outil de pilotage de l'entreprise :**

Il détermine l'ensemble des moyens et des ressources nécessaires pour atteindre les objectifs de l'organisation, en fonction de ces prévisions.

- **Un outil de communications, de responsabilisation et de motivation :**

Il assure l'information des responsables sur les objectifs de l'entreprise et sur leur déclinaison au niveau de chaque centre responsabilité ; Il installe la responsabilisation et la motivation des hommes dans le cadre d'une décentralisation par la négociation des objectifs et des moyens mises en œuvres.

²² Philippe HONORAT, « le budget facile pour les managers », Edition d'organisations, 2^{ème} édition, Paris, 2009, p 02.

• **Un outil de contrôle :**

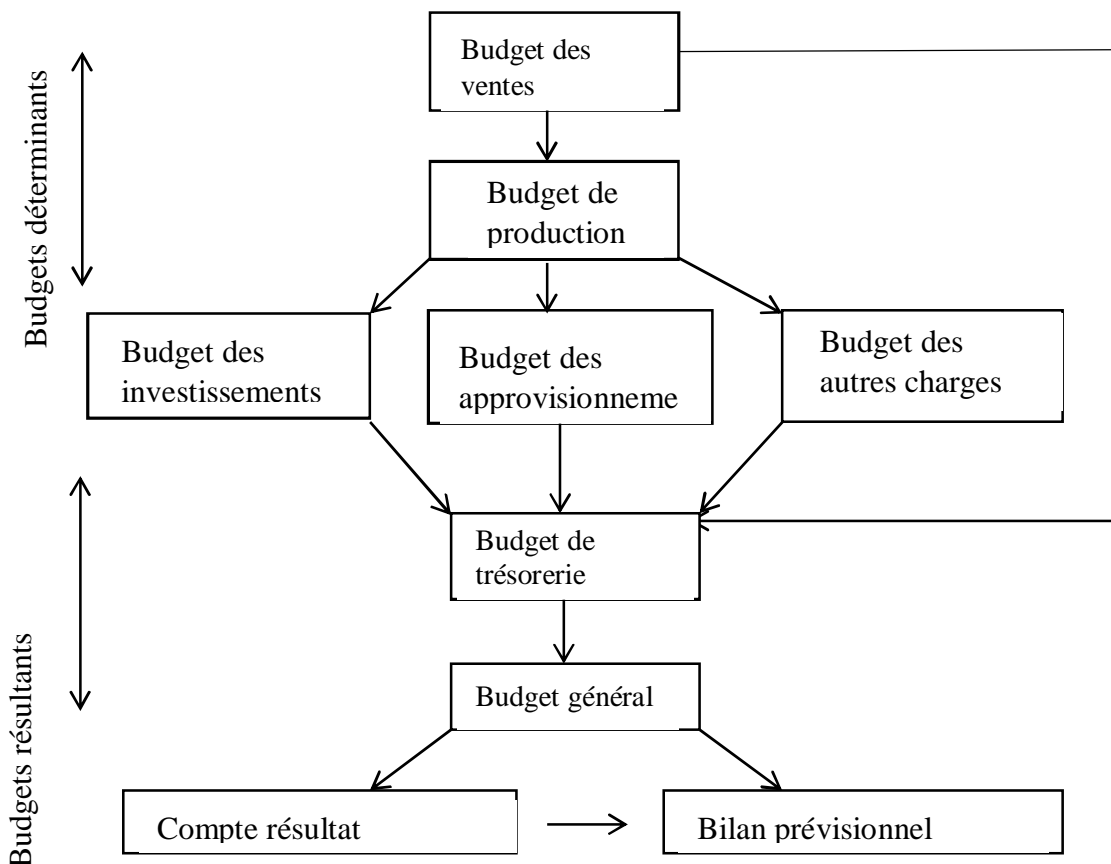
Il permet de confronter les prévisions de l'entreprise aux réalisations constatées et relever les écarts significatifs ce qui permet de garder un œil de près sur l'évolution de l'activité de l'entreprise.

On constate ainsi que le processus budgétaire correspond à une volonté de maîtriser les décisions et les actions à court terme dans l'objectif d'atteindre une performance souhaitée et aussi à produire une information fiable et pertinente.

3. Différents types des budgets :

L'élaboration des budgets commence par celui des ventes qui va traduire le plan stratégique de l'entreprise en plan opérationnel tout en se référant aux contraintes du marché. Les autres budgets vont découler de ce budget.

Figure n°01: Les différents types de budgets.



Source : Patrick PIGET, « comptabilité analytique », 4^{ème} édition, Economica, paris, 2003, p 158.

3.1 Budget des ventes

Le budget des ventes constitue la pièce maîtresse de la gestion budgétaire : il est à la fois déterminant pour l'élaboration des autres budgets et constitue les principales recettes futures de l'entreprise. Pour permettre une exploitation et un contrôle efficaces des prévisions des ventes en quantité et en valeur le budget des ventes fait l'objet de plusieurs ventilations²³.

Ce type de budget est issu de la valorisation du programme des ventes grâce aux prévisions de prix, ceux-ci sont déterminés à partir²⁴

- ✓ D'informations issues des services comptables ou commerciaux,
- ✓ D'analyse des prix : prix psychologique, élasticité de la demande par rapport au prix ;
- ✓ D'une recherche documentaire sur le marché, sur la concurrence ;
- ✓ De la connaissance du coût de revient des produits.

3.2 Budget de production

Le budget de production est établi de manière subséquente par rapport à celui des ventes, de telle qu'il respecte les contraintes auxquelles il pourra être confronté. La gestion budgétaire de production a pour mission de prévoir la quantité à produire et d'optimiser le programme de production.

3.3 Budget d'approvisionnements

Le budget des approvisionnements permet de s'assurer que les matières nécessaires à la production seront disponibles en quantités suffisantes. Les prévisions de la production permettent de déterminer les besoins de l'entreprise en matières premières, fournitures et services divers nécessaires à la réalisation de programme de production.

²³Béatrice et Francis GRANDGUILLOT, « l'essentiel du contrôle de gestion », 10^{ème} Edition Gualino, 2018, p 98.

²⁴Brigitte DORIATH et Christian GOUJET, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Edition Dunod, 2011, p 108.

3.4 Budget des charges

Ce budget englobe les charges et les dépenses de l'entreprise, le budget des charges se compose généralement par des sous-budgets : Budget des approvisionnements, budget de main d'œuvre, budget des charges indirectes (frais généraux et charges de commercialisation).

3.5 Budget des investissements

La prévision des investissements s'effectue dans un plan prévisionnel à cinq, sept ou dix ans selon les capacités de planification de l'entreprise.

3.6 Budget de trésorerie :

« Le budget de trésorerie est la transformation des charges et des produits de tous les budgets précédents en encaissements et en décaissements, notions qui privilégient l'échéance des flux monétaires »²⁵

Le budget de trésorerie est généralement établi mois par mois pour une période de 6 à 12 mois. Ce budget fait apparaître des soldes de fin de mois qui témoignent d'insuffisances et/ou d'excédents de trésorerie.

²⁵ Brigitte DORIATH et Christian GOUJET, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », op.cit, p 109.

4. Les documents de synthèse prévisionnels²⁶

Ces documents Vérifient la cohérence de la démarche budgétaire avec celle retenue dans le plan à moyen terme : il est impératif que les objectifs à CT des budgets soient compatibles avec ceux, à moyen terme, du plan opérationnel. L'entreprise peut (ou doit) ainsi établir :

4.1 Un compte de résultat prévisionnel

C'est un document de synthèse essentiel, tant au niveau de la prévision (puisque c'est par ce compte que l'on détermine le résultat prévisionnel) qu'au stade de contrôle (il permet d'avoir une vue synthétique des écarts d'exploitation)²⁷

Il respecte les principes comptables et regroupe les charges et les produits en faisant apparaître le résultat budgété de l'année.

4.2 Un plan de financement (tableau de financement prévisionnel)

Permet d'indiquer si les besoins à court terme sont couverts par des ressources à court terme, et définir l'ensemble des besoins financiers à satisfaire et d'une autre part les ressources apportées.

4.3 Un bilan prévisionnel

« Constitue la phase terminale de la budgétisation et consiste à agréer les Différents budgets établis »²⁸. Ainsi il Permet une lecture rapide et facile des chiffres clés de l'entreprise, sa situation patrimoniale, son équilibre financier...

²⁶ Laurence LE GALLO, « contrôle de gestion et gestion prévisionnelle », op.cit, p 69.

²⁷ Michel Gervais, « contrôle de gestion par le système budgétaire », Edition VUIBERT, Paris, 1987, p 126.

²⁸ Eric MARGOTTEAU, « Contrôle de gestion », Edition Ellipses, Paris, 2001, p 139.

Section 3 : processus et cycle budgétaire.

La démarche budgétaire passe par plusieurs phases dont chacune ses spécificités et ses principaux intervenants qui vont assurer la bonne production et circulation d'une information de qualité, d'où la nécessité d'une bonne définition de la procédure budgétaire.

1. Approches d'élaboration des budgets

Un tel processus se caractérise par des degrés de décentralisation plus ou moins importants. On distingue trois approches pour la préparation et l'élaboration du budget ²⁹:

1.1 Démarche top-down :

Élaboration du budget de manière autoritaire dans lequel la centralisation domine, les objectifs sont alors fixés par la direction puis valorisés par les contrôleurs de gestion, imposer aux opérationnels. Il présente par ailleurs, l'inconvénient d'imposer des objectifs, ressources et résultats et amplifie les risques de mauvaise évaluation des possibilités réelles d'y parvenir.

1.2 Démarche bottom-up :

Dans laquelle la décentralisation domine. Les différents budgets sont établis par les opérationnels, valorisés et synthétisés par les contrôleurs de gestion la direction a alors un rôle d'arbitrage et le budget de l'entreprise n'est plus qu'une consolidation de budgets centralisés.

1.3 Démarche mixte :

Dans laquelle un équilibre est recherché entre centralisation et décentralisation. Il s'instaure un mécanisme de navettes budgétaires entre la direction et les opérationnels par lettre de cadrage (ou lettre de mission ou cadrage budgétaire),

²⁹www.aceprojet.org.com, consulté le 16/03/2018 à 22h38.

2. Acteurs impliqués dans l'élaboration et la gestion budgétaire

Le processus budgétaire va impliquer de nombreux acteurs avec différents niveaux d'approbation, qui vont devoir coordonner entre eux pour établir leurs budgets : la direction générale, le contrôleur de gestion, les responsables des centres de responsabilité.

2.1 La direction générale

La direction générale intervient en amont et en aval dans le processus budgétaire comme suit :

- En amont : la direction générale assure la détermination des objectifs à atteindre dans l'année à venir sous forme de lettre de cadrage, cette dernière sera communiquée à l'ensemble des responsables accompagné d'un calendrier d'élaboration des budgets (lancement de la campagne budgétaire).³⁰
- En aval : avant l'exécution du budget, la direction générale doit procéder à la validation de ce dernier.

2.2 Contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion intervient dans l'animation, la conception, la vérification, et le suivi budgétaire. Joue le rôle d'intermédiaire entre le sommet stratégique et l'opérationnel.

Il rédige le manuel d'utilisation et les procédures budgétaires et les met à la disposition des responsables pour bien mener leurs missions, en d'autres termes il s'assure la bonne conduite du processus budgétaire.³¹

2.3 Responsables des centres d'activité

Les responsables des centres d'activité jouent un rôle important dans le processus budgétaire. Ils interviennent dans l'élaboration et l'exécution des budgets Et ils sont garant de la mise en œuvre du programme budgétaire.

³⁰ Jean louis MALO et Jean-Charles MATHE, « l'essentiel du contrôle de gestion », Edition d'organisation, paris, 2000, p 87.

³¹ S.ESAIE AGONMA, diagnostic de la pratique de la gestion budgétaire dans les institutions de micro finance au Sénégal, CESAG, 2013, p 13.

3. Processus d'élaboration des budgets

La construction des budgets impose de recenser les contraintes auxquelles se heurte l'entreprise. L'élaboration des budgets commence donc par celle du budget le plus contraint, le plus souvent le budget des ventes en fonction de l'état du marché.³²

Le processus budgétaire s'articule autour des étapes suivantes :

3.1 Planification

Pour Jean Lochar a défini la planification comme suit : « elle consiste à déterminer les étapes, les techniques et les enchainements pour atteindre d'une façon rationnelle, cohérente et rentable, des objectifs en fonction de l'état actuel ou l'on se trouve »³³

- ✓ Prendre connaissances des objectifs pour l'année à venir

L'objectif principal de cette étape est la diffusion des instructions budgétaires, le document d'instructions regroupera³⁴ :

- Rappel des hypothèses à retenir : buts poursuivis, hypothèses de base.
- Détail des documents à utiliser de définition des rubriques.
- Calendrier d'élaboration.

- ✓ Lancement de la campagne budgétaire :

Le lancement de la procédure budgétaire doit se faire à l'occasion d'une réunion regroupant l'ensemble des responsables opérationnels.

³² Aurélien RAGAIGNE, Caroline TAHAR-FREIXINOS, « contrôle de gestion », op.cit, 2017, p 14.

³³ Jean LOCHARD, « la gestion budgétaire : outil de pilotage des managers », Edition d'organisation, 1998, p 19.

³⁴ Bouquin et Kuszlac.C, « le contrôle de gestion », Edition Presse Universitaires de France, 10^{ème} Edition, Paris, 2014, p 512.

3.2 Prévisions

La prévision est une attitude scientifique, car elle doit s'appuyer sur la méthode scientifique (à base statistique et économique). Le flair, l'intuition ne sont pas à priori repoussée, mais doivent s'exercer à l'intérieur d'un cadre préalablement défini.

La prévision participe à une démarche globale de recherche de maîtrise de la performance en termes d'expression de résultats (selon des critères quantitatifs ou qualitatifs), de modalités d'obtention de ces résultats (il s'agit de mettre en place des moyens de prévision) et de réactivité afin de réduire le temps de réponse à tout changement de l'environnement.

L'étape associée à cette phase pourrait être expliquée comme suit :

✓ Réaliser des études préparatoires :

La phase des études préparatoires part d'une étude économique générale, analysant l'évolution de la conjoncture globale pour l'année à venir et son incidence sur l'entreprise. Cette étude de conjoncture est suivie d'un certain nombre d'autres analyses :

- Etudes de marchés approfondies (estimation des ventes, prévision des ventes des autres produits en fonction de la politique commerciale)
- Prévisions des normes commerciales qui en découlent
- Examen des investissements
- Prévision des conditions sociales.

Il faut toujours associer les services opérationnels à cette phase préparatoire pour accroître leur information et les motiver de plus.

3.3 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.

Cette étape se déroule comme suit :³⁵

- ✓ Elaborer des projets de budgets

A partir des données des études préparatoires et d'hypothèse de prix (prix de vente, prix d'achat, salaires horaires...), le service concerné va estimer, par des grandes masses, les résultats possibles pour l'année à budgéter. Il s'agit en effet de savoir si les objectifs envisagés sont susceptibles d'être atteints.

- ✓ Choisir le pré-budget

Lorsque la simulation est achevée, plusieurs projets sont généralement admissibles. Il revient alors à la direction générale réunie pour la circonstance en comité budgétaire, de choisir celui qui lui apparaît le meilleur. Ce projet prend le nom de pré-budget. Cette synthèse fait ressortir des incohérences et des incompatibilités entre les niveaux d'activité prévus dans les différents centres.

- ✓ Construire et négocier des budgets détaillés

La procédure la plus fréquemment utilisée pour y parvenir est la suivante : les dirigeants du haut de la hiérarchie cernent les conséquences du pré-budget sur le fonctionnement de leur département, de façon à déterminer un objectif quantifié pour les responsables du niveau hiérarchique immédiatement inférieur. Le processus est ensuite répété jusqu'aux niveaux les plus bas de la hiérarchie.

³⁵ Aurélien RAGAIGNE, Caroline TAHAR-FREIXINOS, « contrôle de gestion », Edition Gualino, 2005, Paris, pp 55- 56.

Cette négociation prend deux à trois mois, animée par le service de contrôle de gestion qui joue un rôle d'animer, de conseiller, de proposer éventuellement sa médiation, mais jamais d'imposer un budget.

✓ Consolidation des budgets

La consolidation permet au contrôleur de gestion de s'assurer que les instructions initiales ont été respectées égard, il doit alerter les unités afin que celle-ci revoient leurs proposition. Il lui appartient aussi d'apprécier le degré de réalisme des hypothèses et objectifs.

✓ Exécution des budgets

Le budget approuvé par le conseil d'administration sera diffusé aux personnes concernées. Il s'agit pour chaque responsable de dérouler les activités prévues dans le budget de l'entreprise et de les utiliser comme référence.

Cependant, il faut noter que les opérationnels peuvent opter pour des révisions budgétaires et des réajustements des prévisions dus aux facteurs internes ou externes de l'entreprise liés au changement de l'environnement (nouveaux concurrents, augmentation des prix).

✓ Construction d'un compte résultat et bilan prévisionnel³⁶

Le compte de résultat prévisionnel est destiné à apprécier les conséquences des actions prévues sur l'activité et la **formation du résultat** de l'entreprise pour l'année à venir. Contrairement au bilan prévisionnel a pour objectif d'apprécier les conséquences des actions prévues sur la **structure financière** de l'entreprise pour l'année à venir.

3.4 Le contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire est un instrument essentiel à la gestion budgétaire, Cette étape consiste en un rapprochement entre prévisions et réalisations afin de dégager des écarts qui seront par la suite analysés afin de déterminer les causes ou les responsables, se doivent d'engager des mesures correctives.

³⁶Francis, Béatrice, GRANDGUILLOT « l'essentiel du contrôle de gestion », Edition Gualino, 2018, p161.

En résumé, Le système budgétaire est un système de gestion prévisionnelle à court terme, assurant la prévision, l'élaboration de budget et le contrôle, dont le but est le suivi de la marche de l'entreprise par rapport aux prévisions au cours de l'année. Ce suivi engendre des corrections et ajustements en cas de nécessité.

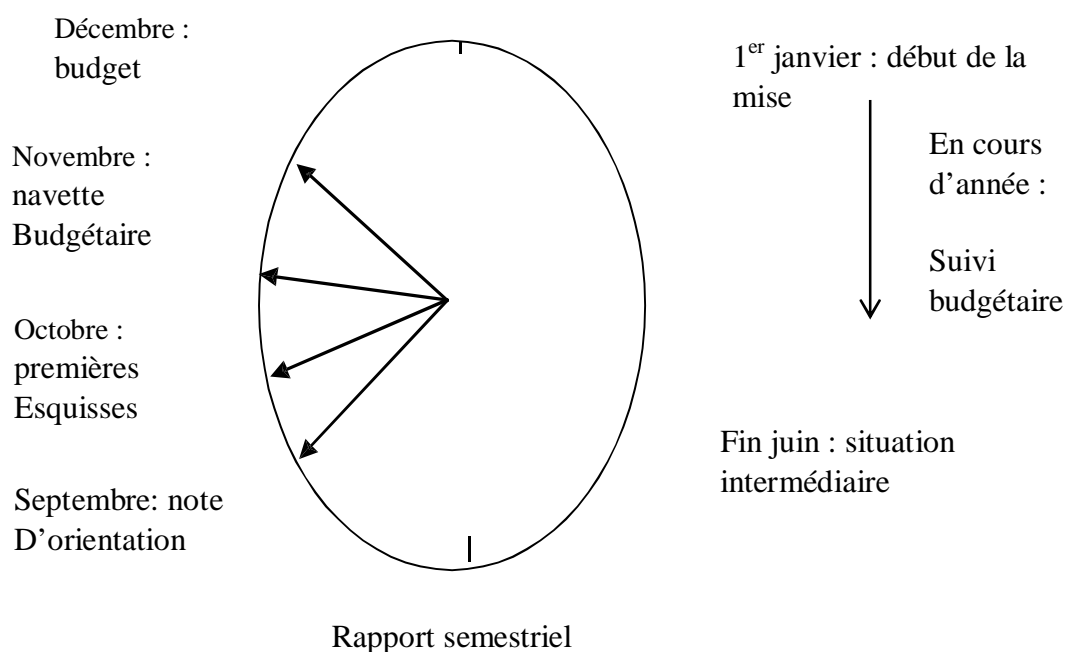
4. Calendrier budgétaire (Le cycle budgétaire)

Le temps consacré au budget ne doit être ni trop court, ni trop long, s'il est trop court le temps peut ne pas suffire pour un travail fiable et études pertinentes, s'il est trop long il y a un risque de désintérêt de la part des responsables qui seront démotivés. D'où la nécessité de réaliser un calendrier budgétaire qui sera communiqué à l'ensemble des responsables³⁷.

³⁷Fr.scribd.com, consulté le 06/04/2017 à 19h45.

Le calendrier indique les grandes étapes de l'élaboration des budgets depuis les directives de la direction jusqu'à la consolidation et à la synthèse finale.

Figure n°02 : le cycle budgétaire annuel



Source: Didier, LECLERE, « gestion budgétaire », Edition Eyrolles, 1994, p 18.

La figure 2 ci-dessus exprime sous la forme d'une « roue » (c'est la roue du temps...) l'enchaînement des différentes opérations formant le « scénario type » de la procédure budgétaire, pour une entreprise ayant l'année civile pour exercice comptable et budgétaire. Ce schéma n'a évidemment rien de normatif, et les choses peuvent se présenter de façon différente dans certaines entreprises.

Conclusion du 1^{er} chapitre

Le contrôle de gestion fait recours à la gestion budgétaire afin que l'entreprise arrive à contrôler les changements futurs, et pour cela elle prend en compte le facteur temps, le facteur risque (risque de perdre les avantages actuels), et enfin affronter la complexité de la programmation interdépendante de l'entreprise.

L'élaboration du budget permet de procurer aux dirigeants une synthèse de l'activité future de l'entreprise en indiquant sa situation financière et économique, ainsi que de recenser, identifier, classer les dépenses et recettes de l'entreprise et de localiser la performance de cette dernière dans un environnement instable et peu prévisible afin de réaliser les ajustements nécessaires pour atteindre la marge espérée et les objectifs fixés.

Le dirigeant doit se référer à ce budget prévisionnel régulièrement en cours d'année, si possible tous les mois car il est considéré comme l'un des outils les plus importants du contrôle de gestion destiné à la gestion de l'entreprise.

L'efficacité de la gestion budgétaire réside, d'une part, dans la pertinence de l'élaboration c'est-à-dire une conception ou évaluation rationnelle des budgets et, d'autre part dans le dynamisme du suivi et contrôle pendant et après l'exécution ou la réalisation des prévisions, cette dernière fera l'objet du deuxième chapitre, ou on va se focaliser sur les différentes méthodes et techniques de calcul des prévisions des ventes, suivi de la mise en place du budget des ventes,.

Enfin un rapprochement entre les prévisions préalablement déterminées et les réalisations réelles d'une entreprise et leur impact sur la gestion budgétaire (suivi et contrôle budgétaire).

CHAPITRE II

Méthodes d'élaboration du budget des ventes et leur impact sur la gestion budgétaire de l'entreprise

CHAPITRE II : Méthodes et d'élaboration du budget des ventes et leur impact sur la gestion budgétaire de l'entreprise

Dans une économie de marché, il n'y a production que pour répondre à une demande. Ce constat macroéconomique justifie l'importance de la prévision des ventes dans le processus global de la prévision.

L'instabilité du marché rend aujourd'hui l'exercice plus difficile pour plusieurs raisons : des consommateurs de plus en plus exigeants, concurrence accrue, veille technologique... Une simple extrapolation des tendances observées risque donc de conduire à une évaluation peu fiable des ventes futures.

Afin de maintenir ou de faire augmenter sa part de marché, l'entreprise, ressent le besoin de se rapprocher de plus près de la demande des consommateurs devenue de plus en plus incertaine et variable. D'où Les prévisions des ventes permettent d'analyser le passé et de prévoir le futur, l'entreprise peut attendre beaucoup de la prévision à condition de bien l'utiliser.

la prévision n'est pas ce que la firme subira inévitablement. Elle est bien au contraire un outil d'aide à la décision : elle doit servir à l'entreprise à agir sur son futur et non le subir.

La prévision des ventes consiste à anticiper les ventes, éviter le risque et maîtriser au mieux l'avenir dans un contexte concurrentiel et incertain.

Dans ce chapitre, nous allons aborder ce qui caractérise d'un point de vue statistique les données servant de base à la réalisation d'une étude prévisionnelle, en allant des notions de base de la prévision, aux méthodes et techniques d'élaboration des prévisions des ventes (quantitatives et qualitatives) qui donneront fin à un budget de ventes.

Et enfin. le contrôle budgétaire l'outil qui permet de mesurer la qualité et fiabilité de ces prévisions et l'impact du budget des ventes sur les autres budgets de l'entreprise

SECTION 01 : NOTIONS SUR LA PREVISION DES VENTES

La prévision est une étape préalable de la gestion budgétaire qui consiste à définir les objectifs stratégiques de l'entreprise qu'elle veut atteindre ainsi les moyens d'y parvenir, en tenant compte de l'évolution de son environnement interne et externe.

1. Définition

Selon Yves Chirouze « prévoir ses ventes consiste pour une entreprise à estimer par avance, pour un futur donné, le niveau de ses ventes compte tenu de ses actions commerciales, de son plan de marketing et des contraintes environnementales qu'elle pense subir. La prévision n'est ni une science exacte ni un art divinatoire, prévoir nécessite une attitude scientifique qui suppose la collecte d'informations, leur analyse et, pour certaines d'entre elles, un traitement à l'aide de méthodes spécialement mises au point. »¹

Quant à Bourbonnais et Usunier expliquent clairement que la notion de prévision des ventes ne doit pas être confondue avec l'objectif.

Ils expliquent « qu'il faut distinguer ce que la firme subit, qui peut faire l'objet d'une prévision, de ce qu'elle maîtrise, qui permet de formuler, à partir de la prévision, un objectif »²

Une prévision est une prédiction des événements à venir qu'on utilise à des fins de planification. Les méthodes de prévision peuvent se fonder sur des modèles mathématiques utilisant les historiques disponibles, sur des méthodes qualitatives qui partent de l'expérience de l'encadrement, ou combiner les deux.

¹ Yves CHIROUZE, « Prévoir ses ventes », Chotard & Associés éditeurs, Paris, 1986, p 2.

² Régis BOURBONNAIS, Jean-Claude USUNIER, « Prévision des Ventes : Théorie et pratique », Paris, Economica, 2007, p 190.

2. Utilité de la prévision des ventes

Yves Chirouze s'est interrogé également sur l'utilité de prévoir ses ventes et explique que la prévision est indispensable afin de ³:

- Réduire l'incertitude dans laquelle sont prises les décisions, véritables paris sur l'avenir.
- Planifier les actions commerciales : campagne publicitaire et promotionnelle, prospection, lancement de produit nouveau, baisse ou hausse des prix de vente, etc.
- Etudier leur rentabilité compte tenu des réactions possibles des firmes concurrentes
- Décider de l'arrêt de la fabrication et de la commercialisation d'un produit et estimer les besoins en matières premières, en main d'œuvre, en capacité de production
- Prévoir les besoins en capitaux à court et long termes, et Gérer la trésorerie (encaissements et décaissements).
- Choisir entre plusieurs investissements possibles, Calculer le coût de revient prévisionnel d'un produit.
- Élaborer l'ensemble des budgets (ventes, production...).
- Contrôler les résultats, analyser les écarts (prévision-réalisation) et proposition d'actions correctives.

La prévision des ventes demeurent une fonction primordiale pour assurer la réalisation des objectifs de l'entreprise, pour prévoir les besoins de l'entreprise et pour répondre aux attentes du marché tout en anticipant l'évolution de ce dernier.

³www.docplayer.com, « gestion des prévisions », consulté le 26/03/2018 à 11h45.

3. Les mesures des ventes de l'entreprise :

Les mesures des ventes d'un produit sur un marché sont exprimées en trois(03) unités complémentaires⁴:

➤ **En volume** : C'est-à-dire en quantité vendues, on utilise généralement des unités physiques, l'objectif est de déterminer la demande qui sera adressée à l'entreprise, ses parts de marché et de ses concurrents.

➤ **En Valeur** : consiste à valoriser les quantités que l'entreprise a prévu de vendre, l'objectif est de connaître le CA de la firme et d'identifier la stratégie des prix des concurrents.

➤ **En Nombre de Consommateur** : il s'agit du nombre de clients qui sont prêts à acheter ou à déboursier pour avoir le produit. L'objectif est de connaître le taux d'occupation sur le marché pour la firme ainsi que pour ses concurrents.

4. L'observation des données :

L'observation des données relatives au volume des ventes d'un produit doit permettre au gestionnaire de⁵:

➤ Dégager une tendance globale : stabilité, croissance ou régression des ventes d'une période à une autre, tendance linéaire, tendance exponentielle...

➤ Dégager une tendance comparable concernant les ventes de l'entreprise.

➤ Comparer ces deux tendances afin d'en tirer des conclusions concernant l'aptitude de l'entreprise à suivre l'évolution de son marché.

⁴Jack LENDREVIE et Julien LEVY, « Mercator », 10^{ème} Edition Dunod, Paris, 2012, pp 863- 864.

⁵Jean-François DHENIN, « Développement de l'unité commerciale », Edition Bréal, Paris, 2004, p 64.

5. Les étapes d'élaboration de la prévision des ventes :

Nous pouvons identifier cinq étapes de base dans le processus de prévision comportant des données quantitatives⁶:

5.1 Etape 1 : Définition du problème

Cette étape consiste à développer une bonne compréhension de comment les prévisions seront utilisées, qui a besoin des prévisions et comment cette fonction cadre dans l'organisation. Il est habituellement utile de prendre le temps de discuter avec les personnes qui seront impliquées dans la collecte des données, le maintien des bases de données et l'utilisation des prévisions pour les planifications.

5.2 Etape 2 : Recherche des données

Il y a toujours au moins deux types d'information disponibles quantitatives et qualitatives: les données statistiques et le jugement des experts et du personnel clé. Ces deux types d'information doivent être amassés. Il est nécessaire de récolter les données historiques qui seront utilisées pour construire un modèle qui servira à faire les prévisions.

5.3 Etape 3 : Analyse préliminaire

Comment faire parler les données? La première étape consiste à construire un graphique à partir des données de manière à en avoir un aperçu visuel. Des statistiques descriptives simples peuvent ensuite être calculées (moyennes, écart-types, minimum, maximum, etc.).

5.4 Etape 4 : Choix de la méthode de prévision

Cette étape concerne le choix et l'ajustement des modèles de prévision potentiels qui ont été déterminés à l'étape d'analyse préliminaire. Le choix dépendra de la tendance observée sur les données historiques recueillis au sein de l'entreprise.

⁶ [http://www.Forac.ulaval.ca/Prévision des ventes](http://www.Forac.ulaval.ca/Prévision%20des%20ventes). Consulté le 26/03/2018 à 13h10.

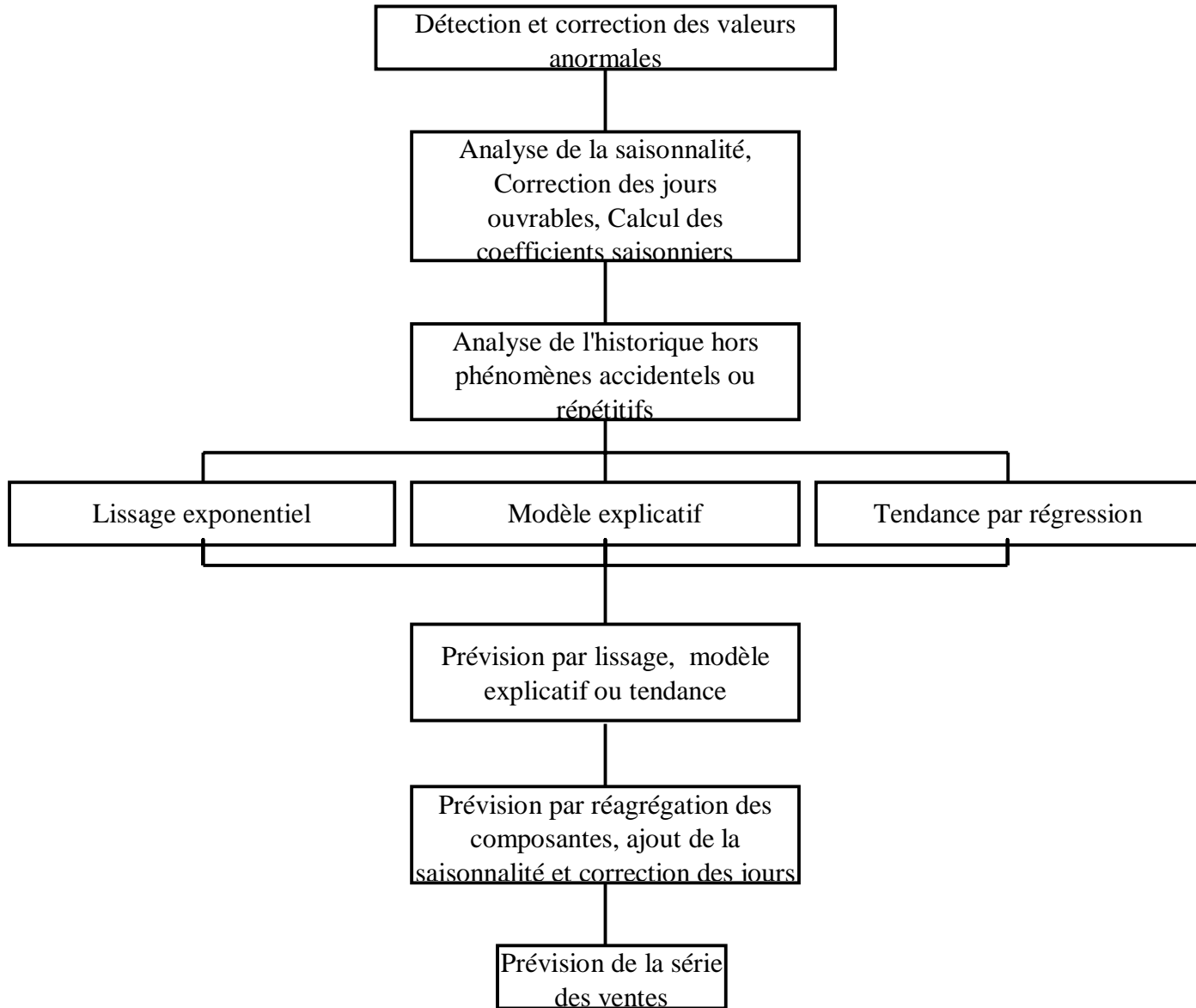
5.5 Etape 5 : Utilisation et évaluation du modèle

Une fois que le modèle a été sélectionné et que ses paramètres ont été définis, il est possible de l'utiliser pour faire des prévisions.

Le travail de la personne en charge des prévisions ne se termine pas lorsqu'un modèle est choisi. La performance d'un modèle ne peut être correctement évaluée que lorsque les données pour la période de prévision deviennent disponibles.

Enfin, pour une meilleure élaboration des prévisions des ventes l'entreprise se doit de suivre tout un processus détaillé en allant de la mise en place des objectifs à l'évaluation du modèle , et à user des stratégies anticipatives et prévisionnelle basée sur des méthodes de recherche et calcul des ventes futures.

Schéma n° 1 : Les étapes de la prévision des ventes



Source : Régis BOURBONNAIS, « prévisions des ventes », Edition oraganisation , 2001, p 16.

6. Construction du budget des ventes :

« Le budget des ventes consiste à évaluer les ventes futures tant en quantité qu'en valeur. Il est le pivot de la gestion budgétaire »⁷

Selon les besoins de la gestion de l'entreprise et sa complexité organisationnelle, les budgets des ventes sont ventilés en périodes, par produit, par gamme de produit, par zone géographique⁸.

✓ La ventilation par période :

Très souvent, le mois est retenu comme période de ventilation, en revanche grâce aux logiciels informatiques spécialisés, des périodes plus courtes sont de plus en plus utilisées.

✓ La ventilation par région :

Elle désigne la répartition des ventes prévisionnelles selon un découpage géographique du marché de l'entreprise (par ville, par quartier.....).

Un tel découpage présente un grand intérêt puisqu'il permet à l'entreprise de connaître le comportement de la demande sur chaque région et d'y contrôler ses représentants commercial.

✓ La ventilation par produit :

Cette présentation permet à l'entreprise de mieux connaître l'évolution de ses produits ou de sa gamme de produits.pour procéder à l'amélioration de certains et peut être même à s'en passer d'autres produits qui seront peu rentables.

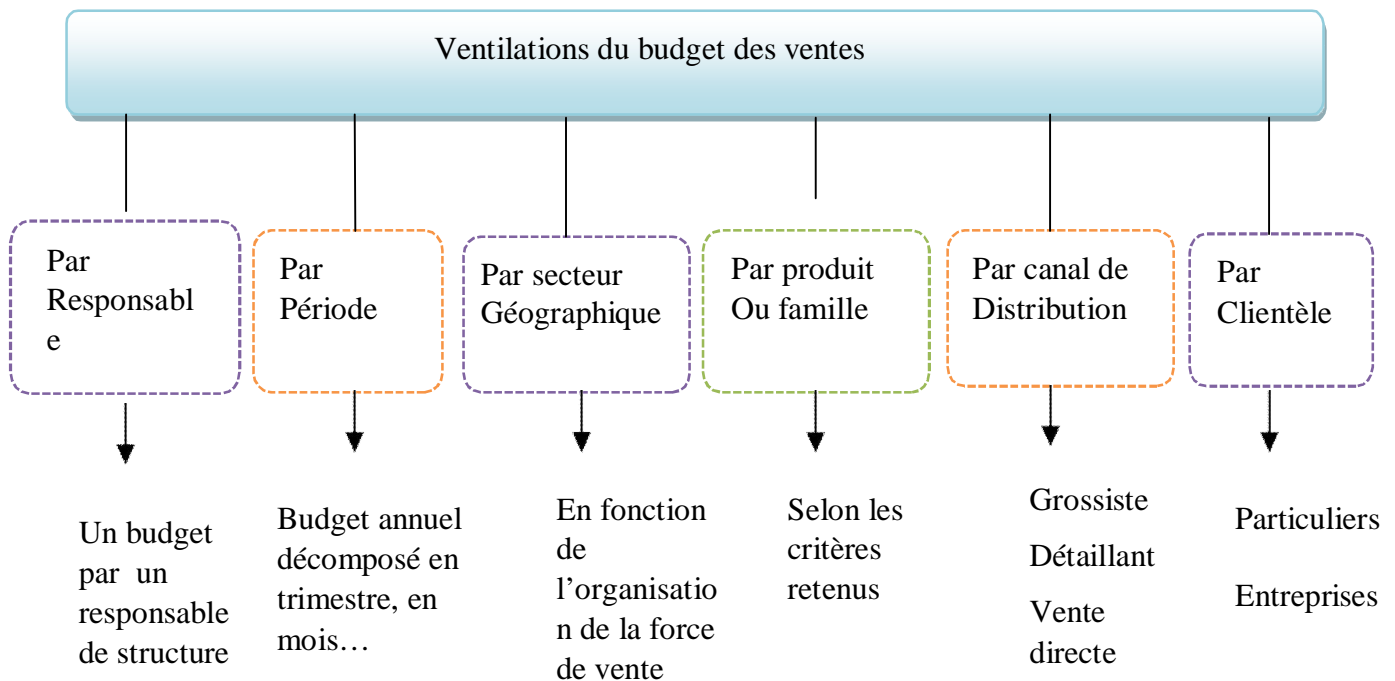
⁷ Francis GRANDGUILLOT, Béatrice GRANDGUILLOT, « L'essentiel du contrôle de gestion », 10^{ème} Edition Gualino, Paris, 2018, p 87.

⁸ Francis GRANDGUILLOT, Béatrice GRANDGUILLOT, « l'essentiel du contrôle de gestion », Lextenso, Paris, 2009, p 65.

L'établissement du budget des ventes ne se limite donc pas à un ensemble de prévisions mais il est aussi la Pierre angulaire du système budgétaire qui sert de base à l'établissement de l'ensemble des budgets opérationnels tels que le budget de production, approvisionnement ,...

L'objectif derrière l'élaboration d'un budget des ventes est de déterminer un programme des ventes qui maximise son chiffre d'affaires étant donné les contraintes de prix, et de demande.

Shéma n° 2 : différentes ventilations des budget des ventes



Source : Francis GRANDGUILLOT, Béatrice GRANDGUILLOT, « l'essentiel du contrôle de gestion », op.cit, 2009, p 52.

7. Présentation du budget général des ventes :

Le budget général des ventes doit contenir :

- ✓ Les quantités à vendre prévues.
- ✓ Les prix de vente unitaire (PVu).
- ✓ Valorisation des ventes.
- ✓ TVA facturées correspondante.
- ✓ Les modalités d'encaissements.

Le budget des ventes est souvent accompagné d'un budget des charges de commercialisation (les coûts de distribution).

Les modalités d'élaboration des budgets des ventes diffèrent d'une entreprise à une autre, d'où notre intérêt à présenter ces différentes méthodes dans la deuxième section.

SECTION 2 : METHODES DES PREVISIONS DES VENTES :

Pour élaborer tous les budgets et leurs articulation, il est nécessaire, en amont, d'établir des prévisions d'activité, de vente, de production... et de synthétiser tous les éléments de coûts grâce à des techniques et des modèles qui représentent les choix de gestion de l'entreprise. Cette section présente les techniques utilisables pour préparer la budgétisation des ventes, il s'agit d'utiliser des outils pour prévoir les quantités à vendre dans l'année.

1. Méthodes de prévision des ventes

De nombreuses techniques de prévision des ventes existent qui n'ont pas toutes les mêmes objectifs :

1.1 Les méthodes qualitatives

Les méthodes dites « qualitatives » s'appuient sur les opinions de certaines personnes considérées comme particulières capables à formuler des prévisions sur un phénomène déterminé.

Bien que ces méthodes ne puissent pas être considérées comme scientifiques, elles se distinguent de la simple « intuition » Nous distinguons certaines méthodes qui sont⁹ :

1.1.1 Les opinions d'experts

cette méthode consiste simplement à demander, à des personnes réputées compétentes dans un domaine déterminé, leur avis sur l'évolution de l'entreprise dans un avenir plus ou moins proche. Les experts peuvent être des personnes appartenant à l'entreprise ou, plus souvent, extérieurs à elle.

Leur avis sont parfois fondés sur la connaissance et l'expérience qu'ils ont dans le domaine considéré, parfois sur des analogies avec des domaines qu'ils connaissent mieux.

⁹ KOTLER (P) et autres : « Marketing management » 13^{ème} édition, Edition Pearson, Paris, 2009, p 146.

1.1.2 Enquêtes sur les intentions d'achat :

Dans le processus d'achat des biens de consommations durables et des biens d'équipements, l'intention précède en général la décision, les achats impulsifs étant rares.

Ainsi, la connaissance des intentions d'achats est souvent considérée comme la meilleure base de prévision. Lorsque les acheteurs potentiels sont peu nombreux, par exemple sur certains marchés industriels, il est possible de tous les interroger.

1.1.3 Les opinions des vendeurs :

Par ce qu'ils sont en contact direct avec la clientèle, les vendeurs sont souvent les premiers à percevoir les tendances du marché. En les interrogeant, il est possible de prévoir les ventes de l'entreprise à court terme. Il faut pourtant insister sur la subjectivité de ces estimations qui dépendent du caractère optimiste ou pessimiste des vendeurs interrogés et du système de fixation des objectifs de vente utilisé par l'entreprise.

1.1.4 Les tests marchés :

Il s'agit de tester la distribution d'un produit dans un nombre très limité de points de vente avec lesquels un accord a été passé. Il s'agit encore d'une simulation et non d'un lancement réel, dans la mesure où le produit est proposé dans une échelle très réduite, auprès d'un petit nombre de clients potentiels, ou sur une zone géographique restreinte.

1.1.5 La méthode Delphi :

Basée sur la consultation itérative d'expert. Un questionnaire est présenté à chaque expert qui doit formuler ses prévisions. La méthode Delphi permet d'avoir des avis de spécialistes en évitant les groupes de discussions pas toujours évidents à conduire.¹⁰ En revanche les prévisions établies sont largement dépendantes des qualités d'analyse des consultants choisis.

¹⁰ Régis BOURBONNAIS, « prévision des ventes », op.cit, p 32.

1.1.6 Les avantages et inconvénients des méthodes qualitatives de prévision :

Tableau n° 1 : Les avantages et inconvénients des méthodes qualitatives de prévision.

La méthode	L'horizon	Les avantages	Les inconvénients
Les opinions d'experts	Court et long terme	Les experts sont plus objectifs que les vendeurs Les estimations sont obtenues rapidement et à faible coût.	L'exactitude des prévisions dépend de la compétence des experts choisis. Tous les experts ont le même poids dans l'estimation finale, quelque soit la qualité de leurs prévisions.
L'enquête sur les intentions d'achat	Deux ans maximum	- L'estimation est précise à condition de prendre quelques précautions.	Elle ne s'applique qu'aux biens de consommation durable et produits industriels. La méthode est très coûteuse lorsque les acheteurs potentiels sont
Les opinions des vendeurs	Un an maximum	- Les estimations sont obtenues rapidement et à faible coût.	- Les prévisions sont parfois biaisées
Les tests marchés	Un an maximum	- Il est possible d'utiliser des modèles de prévisions des ventes et des parts de marchés pour les produits	Leur coût élevé La réaction de la concurrence peut biaiser la qualité de la prévision.

Source : <http://www.slideshare.net/> consulté le 20/03/2018 à 09h30.

Par ailleurs, Les méthodes qualitatives permettent à l'inverse des méthodes quantitatives de prendre en compte des facteurs intangibles ainsi le changement de l'environnement plus externe qu'interne de l'entreprise.

De plus, lorsqu'il n'existe que très peu de donnée comme par exemple lors de lancement d'un nouveau produit ou lors de la pénétration d'un nouveau marché, ces méthodes peuvent s'avérer particulièrement pertinente. Cependant, dans le processus de réalisation de ces méthodes de prévision est généralement peut être long et couteux.

1.2 Les méthodes quantitatives :

La deuxième famille de méthodes de prévision des ventes regroupe celle qui a pour principe d'extrapoler dans l'avenir les tendances observées dans le passé. Elles nécessitent des données historiques précises et fiables, à partir des quelle les valeurs futures sont estimées par des outils statistiques et des méthodes scientifiques.

1.2.1 Les ajustements:

L'ajustement consiste à substituer aux valeurs observées de la variable (y_i) une valeur calculée (y_i') à l'aide de différents procédés. Ces derniers peuvent être graphiques, mécaniques ou analytiques.¹¹

1.2.1.1 La méthode des moindres carrés

La méthode des moindres carrés ordinaire est « une méthode qui permet la recherche d'une droite d'ajustement linéaire entre le chiffre d'affaire y et le rang de l'année x ».¹²

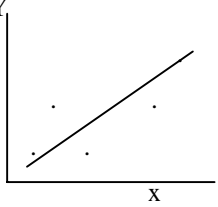
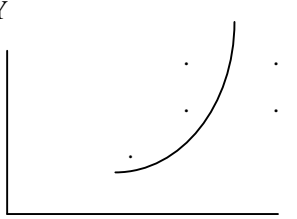
Cette méthode définie d'ajustement qui minimise la somme des carrés de la distance des points à la droite où n = nombre de valeurs observées.

L'élaboration de ce modèle de prévision nécessite, donc, le calcul des paramètres a et b de l'équation de la droite des moindres carrés suivant deux tendances différentes.

¹¹Claude ALAZARD, Sabine SEPARE, « contrôle de gestion manuel d'application », Edition Dunod, Paris, 2010, p 257.

¹²Brigitte DORIATH, « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition, Dunod, Paris, 2008, p 8.

Tableau n° 2 : les paramètres de la méthode des moindres carrés

Tendance	Représentation graphique de l'évolution des ventes	Ajustement par la méthode des moindres carrés
<p>Tendance linéaire Les ventes augmentent d'un nombre sensiblement égal par période</p>	 <p>Y = ventes X = périodes de temps</p>	<ul style="list-style-type: none"> Equation de la droite: $y = ax + b$ a = coefficient directeur (pente de la droite) $b = \bar{y} - a\bar{x}$ L'équation trouvée servira à prévoir les ventes pour les périodes futures à condition que la tendance linéaire va se poursuivre
<p>Tendance exponentielle Les ventes augmentent selon un taux sensiblement constant</p>	 <p>Y = ventes X = périodes de temps</p>	<p>Equation de la courbe: $y = B \cdot A^x$ A = coefficient multiplicateur Forme logarithmique de l'équation : $\text{Log } y = x \log a + \log b$ En peut écrire : $Y = \log y$; $A = \log a$; $B = \log b$ Donc : $Y = A x + B$ Formules d'ajustement linéaire:</p> $A = \frac{\sum_i (X_i - \bar{x})(Y_i - \bar{Y})}{\sum_i (X_i - \bar{x})^2}$ $B = \bar{Y} - A\bar{x}$ <p>L'équation trouvée servira à prévoir les ventes pour les périodes futures à condition que la tendance exponentielle va se poursuivre</p>

Source : Béatrice et Francis GRANDGUILLOT, « L'essentiel du contrôle de gestion », op.cit, 2009, p 46.

1.2.2 La méthode des indices saisonniers

La saisonnalité : caractéristique d'un phénomène qui se répète à intervalles fixes, par exemple à tous les hivers, à tous les mois, etc. aspect cyclique: identique à la saisonnalité mais pour des intervalles plus longs, souvent calculés en années, ex: récessions. aspect aléatoire: se dit d'un phénomène qui ne comporte aucun patron décelable.¹³

La méthode est la suivante ¹⁴:

- 1) On calcule le chiffre d'affaires moyen pour une période (mois, tri-mestre ou autre).
- 2) Pour chaque période, on divise le chiffre d'affaires réel par la moyenne obtenue précédemment ; on obtient ainsi un indice saisonnier.
- 3) On procède de la même manière sur plusieurs années afin d'obtenir un indice saisonnier moyen de chaque période.
- 4) La prévision « saisonnalisée » est obtenue en multipliant la prévision initiale par l'indice saisonnier correspondant.

1.2.3 L'ajustement mécanique : la méthode des moyennes mobiles

Une moyenne mobile est « une moyenne calculée sur un certain nombre de points adjacents »¹⁵, qui permet de montrer la tendance lorsqu'un ajustement linéaire ne convient pas, elle permet d'éliminer les causes les plus importantes de variation (variations saisonnières, variations accidentelles).

Cette méthode, est utilisée pour lisser des valeurs qui obéissent à des variations saisonnières. Le but est d'obtenir une tendance, un trend indépendant des variations saisonnières.

¹³<http://docplayer.fr/> consulté le 15/04/2018.

¹⁴ Ragaïgne, Aurélien, Tahar-Freixinos, Caroline, « contrôle de gestion », Edition Gualino, 2017, p 22.

¹⁵Doriath B, Goujet C, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Op.cit, p 18.

1.2.4 Les séries chronologiques

Une série chronologique, ou série temporelle « est une série statistique représentant l'évolution d'une variable économique (production, CA...) en fonction du temps¹⁶ ». On appelle série chronologique est une série statistique à deux variables dont l'une, le temps, est reporté sur l'axe des abscisses, ainsi sur l'axe des ordonnées les variables économique.

✓ Les composantes d'une série chronologique :

Composantes d'une série chronologique sont au nombre de quatre¹⁷.

- ❖ La tendance à long terme ou trend notée T ; il exprime la tendance du phénomène sur le long terme.
- ❖ Le mouvement cyclique noté C ; il exprime les fluctuations liées à la succession des phases des cycles économiques ou conjoncture. Il est fréquemment regroupé avec le trend dans un mouvement global qualifié d'extra-saisonnier et noté C.
- ❖ Les variations saisonnières notées S. Ce sont des fluctuations périodiques qui se

1.2.5 Le lissage exponentiel :

Le lissage exponentiel est une méthode de prévision plus récente que les méthodes déjà citées, tout en donnant un grand poids aux données récentes telles que la montre la fonction suivante¹⁸ :

$$f_t = y_t (1 - \alpha) + \alpha y_{t-1} (1 - \alpha)^2 + \dots + y_{t-k} (1 - \alpha)^k$$

Tel que :

Y_t = Observation au temps T. F_t = prévision au temps. α = constante de lissage.

¹⁶ Claude ALAZARD, Sabine SEPARE, « contrôle de gestion manuel d'application », op.cit, p 261.

¹⁷ Idem

¹⁸ Régis BOURBONNAIS, Michel TERRAZA, « Analyse des séries temporelles », Dunod, Paris, 2004, p 42.

Le but de cette méthode est d'effectuer au temps T, une prévision pour le temps T+1, La combinaison de la dernière observation disponible Y t est la dernière prévision F t.

1.2.6 Les avantages et inconvénients des méthodes quantitatives

les méthodes quantitatives présentent aussi des avantages que des inconvénients que nous résumons dans le tableau ci- dessous :

Tableau n° 3 : Les avantages et inconvénients des méthodes quantitatives

La prévision	L'horizon	Les avantages	Les inconvénients
La méthode des moindres carrés	De 03 mois à 02 ans et plus	- une fois déterminée la relation, des prévisions peut être faite pour les différentes valeurs de X (test etsimulations)	- il faut un grand nombre de valeurs historiques. La méthode est donc assez coûteuse.
Les moyennes mobiles	03 mois au plus	- simplicité.	- elles nécessitent le stockage des valeurs historiques, il résulte un stockage souvent élevé.
Les méthodes de lissage exponentiel	03 mois au plus	- le moindre coût de stockage des valeurs historiques. -simplicité et rapidité des calculs pour l'élaboration des prévisions en régime permanent.	- le choix de la constante du lissage -méthode purement extrapolative qui ignore les événements exogènes -système réagissant avec retard.

Source: <http://www.slideshare.net/aminesid16/prevision-de-la-demande>. Consulté le 06/04/2018 à 14h30.

Section 3 : Analyse des écarts sur budget des ventes et leur impact sur les autres budgets.

Un contrôle budgétaire pertinent s'appuie sur l'ensemble des budgets établis pour formaliser le fonctionnement qui est une confrontation périodique entre des données préétablies et les réalisations pour mettre en évidence des écarts significatifs. Ces derniers doivent appeler à des actions correctives.

Etant donné que le budget des ventes est le budget déterminant des autres budgets de l'entreprise. La gestion prévisionnelle des ventes impactent la gestion des autres budgets..

Donc, il ne suffit pas de construire des budgets pour atteindre les résultats souhaités, il est nécessaire de vérifier si ceux-ci sont atteints. D'où l'importance du contrôle budgétaire.

1. le contrôle budgétaire

Le fait de préparer un budget adéquat avec les objectifs de l'entreprise et les plans d'actions qui vont permettre à la réalisation de ces derniers, ne garantit pas que l'on obtienne des résultats souhaités, car l'entreprise évolue dans un environnement complexe et peu prévisible.

1.1 Définition

Plusieurs définitions peuvent être reprises pour cerner le concept :

Selon Nicolas BERLAND « le contrôle budgétaire est un processus de comparaison et d'interprétation des résultats réalisés par rapport aux prévisions chiffrées du budget, à différents niveaux de l'organisation. »¹⁹

Pour HUNTIN.H «Le contrôle budgétaire consiste à comparer le niveau des réalisations à celui des prévisions. Il permet de dégager des écarts, d'en rechercher les causes et de proposer des solutions permettant de résorber ces écarts.»²⁰

¹⁹Nicolas BERLAND, et Yves RONGE, « Contrôle de gestion, perspectives stratégiques et managériales », Edition Pearson, 2010, p 300.

Le contrôle budgétaire est une méthode qui permet de rapprocher de façon régulière les prévisions budgétaires et les réalisations de l'activité de l'entreprise. Il consiste essentiellement à constater et analyser des écarts entre des prévisions et des réalisations, ainsi qu'à entreprendre des actions correctives, coordonnées pour atteindre les objectifs fixés.

1.2 Les étapes du contrôle budgétaire :

On distingue trois étapes pour effectuer un contrôle budgétaire²¹ :

- **Le contrôle avant l'action (à priori) :**

Cette étape veille à minimiser et éviter de tomber dans des écarts significatifs. Il faut vérifier que les hypothèses retenues pour la construction des budgets sont cohérentes avec les objectifs à moyen et à long terme.

- **Le contrôle pendant l'action :**

Ce contrôle consiste à évaluer la situation d'une activité de façon à déterminer où elle en est et où elle se dirige en fonction des programmes existants, quel objectif elle devrait avoir et, si nécessaire, de réviser les plans élaborés pour les atteindre.

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

L'objectif n'est plus de corriger les actions mais de présenter un bilan final de la période budgétaire. Ce bilan final permet d'expliquer les écarts, de mettre à jour les normes techniques et de réfléchir sur la fiabilité des prévisions.

²⁰Herve HUTIN, « Toute la finance d'entreprise en pratique », 2^{ème} édition, d'Organisation, Paris, 2003. p 137.

²¹Idem, p 679.

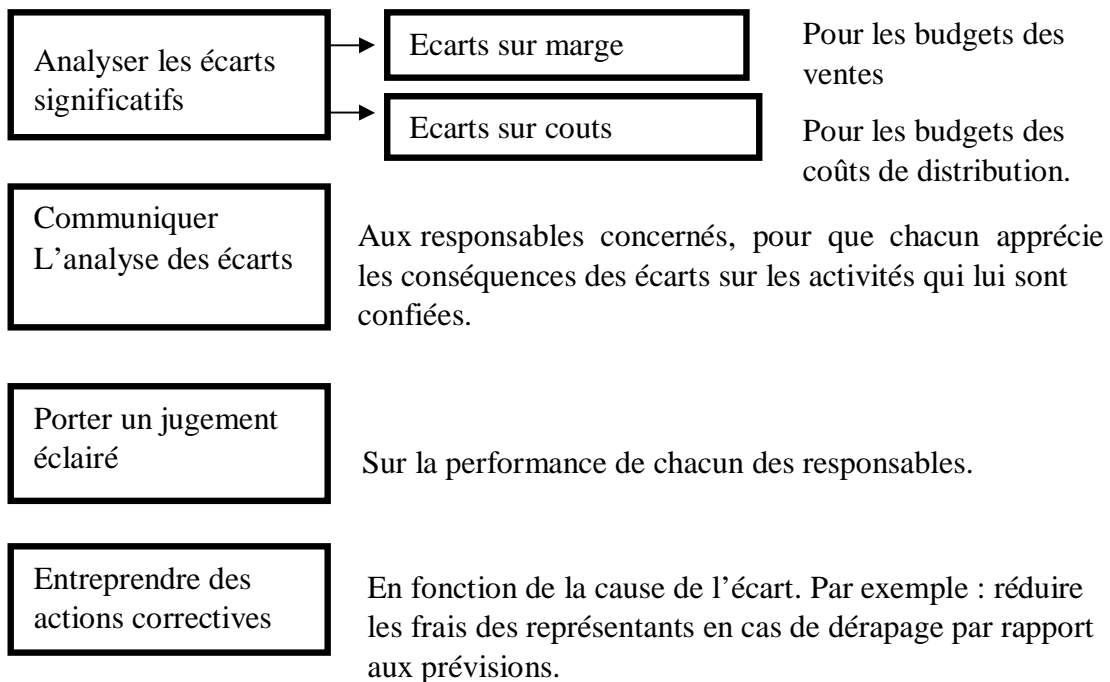
1.3 Le contrôle budgétaire des ventes :

Le contrôle budgétaire des ventes et des coûts de distribution consiste à confronter²² :

- les réalisations provenant de la comptabilité générale (chiffre d'affaires réalisé, charges constatées...) et de la comptabilité de gestion (coût de distribution, coût de l'activité conditionnement...).
- aux prévisions issues des deux budgets.

Le contrôle budgétaire des ventes peut être mené de la manière suivante :

Schéma n° 3 : le contrôle budgétaire des ventes.



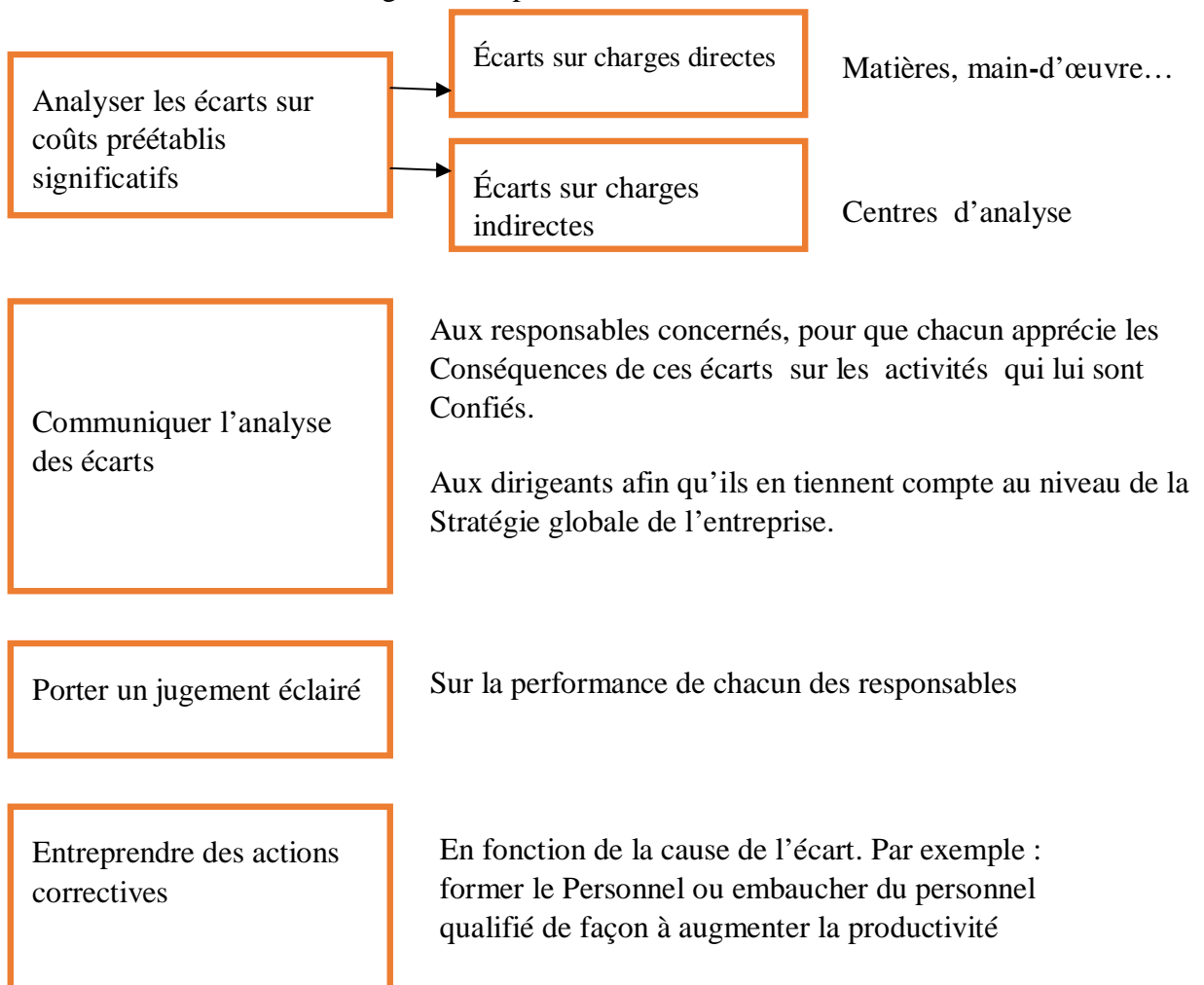
Source : Francis GRANDGUILLOT, Béatrice GRANDGUILLOT, « L'essentiel du contrôle de gestion », op.cit, p 98.

²²Francis GRANDGUILLOT, Béatrice GRANDGUILLOT, « L'essentiel du contrôle de gestion », op.cit, p 98.

1.4 Contrôle budgétaire de production :

A partir des prévisions de ventes transmises par les services commerciaux et de l'état prévisionnel des stocks, les responsables de production procèdent à la programmation de la production et à la valorisation du budget de production . Durant l'année, il conviendra de comparer – tous les mois par exemple – les coûts réels aux coûts budgétés. Les écarts alors constatés seront analysés en vue de chiffrer les dérives par rapport aux budgets et de procéder à des mesures correctrices.²³

Schéma n° 4 : le contrôle budgétaire de production.



Source : Francis GRANDGUILLOT, Béatrice GRANDGUILLOT, « L'essentiel du contrôle de gestion », op.cit. p 110.

²³Bernard Augé, Gérald Naro, « Manuel de contrôle de gestion », Edition Dunod, Paris, 2011. p 143.

1.5 Contrôle budgétaire d'approvisionnement :

Le contrôle budgétaire des approvisionnements s'effectue à partir ²⁴:

1.5.1 Analyse des écarts :

L'analyse des écarts consiste à confronter : Les coûts d'approvisionnements constatés, (coût d'achat par matière, coût de passation des commandes, stocks de matières, coût de pénurie...) aux prévisions issues des budgets.

1.5.2 Calcul de ratios :

L'analyse de l'évolution de certains ratios permet d'apprécier l'efficacité de la gestion budgétaire des approvisionnements (rotation de stock, rupture de stock...).

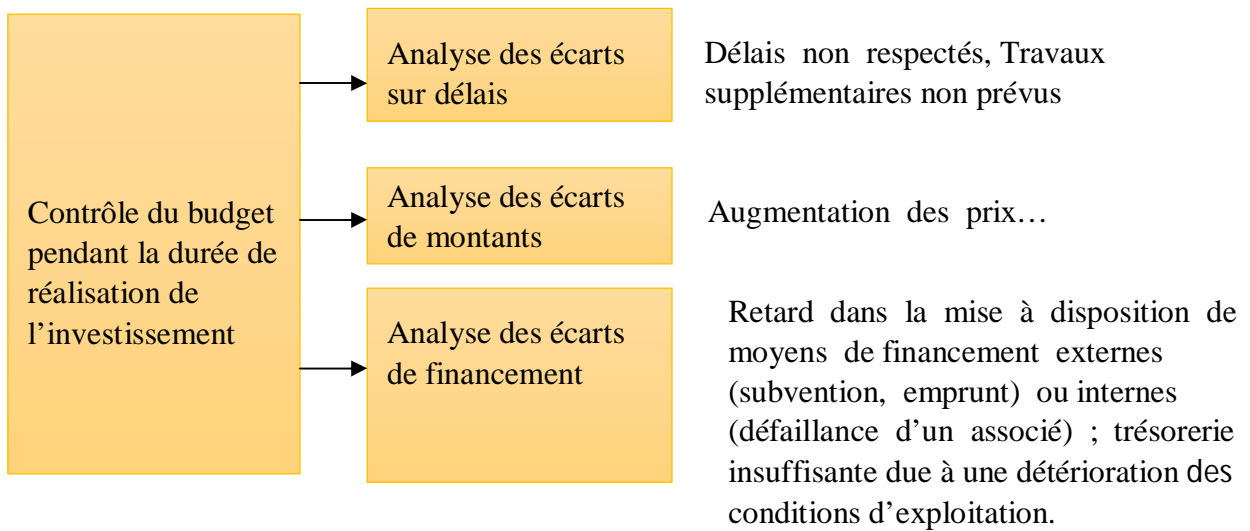
Les ruptures de stocks ont un impact direct sur les ventes de l'entreprise, si cette dernière n'arrive pas à assurer la matière première nécessaire à la production, elle ne pourra satisfaire la demande du marché.

1.6 Contrôle budgétaire d'investissement :

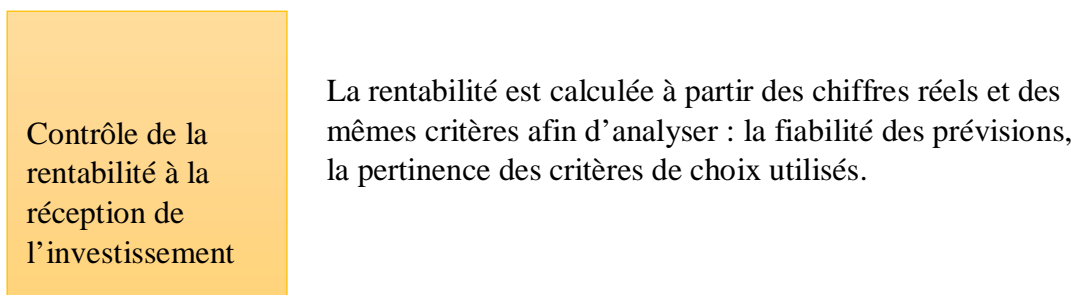
Deux types de contrôle sont effectués à deux moments différents :

²⁴ Francis GRANDGUILLOT, Béatrice GRANDGUILLOT, « L'essentiel du contrôle de gestion », op.cit. p124.

Schéma n°8 : contrôle budgétaire sur investissement



Les actions correctives des écarts défavorables peuvent conduire l'entreprise, selon leur importance, à retarder, à réduire, voire à supprimer le projet.



Source : Francis GRANDGUILLOT, Béatrice GRANDGUILLOT, L'essentiel du contrôle de gestion, op.cit. p 138.

1.7 Contrôle budgétaire de trésorerie :

Consiste à analyser les écarts sur encaissements et décaissements : écarts sur budget, sur décalage de paiement, écart sur conditions bancaires comme augmentation du taux d'intérêt. Les écarts sur autres budgets se répercutent sur le budget de trésorerie. Un écart défavorable sur les ventes entraîne un écart défavorable sur les encaissements.

Le budget des ventes n'est pas le seul qui impactent les autres budgets, ces derniers aussi ont un impact direct sur le budget des ventes.

2. Calcul et analyse des écarts

Selon Doriath B et Goujet C « chaque type d'écart correspond à un type de déviation, à une catégorie de phénomènes perturbateurs qui ont pu se produire ».²⁵

Le calcul des écarts est «un outil de pilotage : en cas de dérive par rapport aux prévisions, des mesures correctives peuvent être engagées afin de rétablir la trajectoire »²⁶

« Les écarts ne sont pas qualifiés de « positifs » ou « négatifs », mais plutôt de « favorables » ou « défavorables », en fonction de l'impact qu'ils peuvent avoir sur le bénéfice »²⁷

Pour comprendre l'origine d'une déviation et ainsi permettre au responsable d'agir, il faut faire le lien avec l'activité. Toute déviation trouve son origine dans une variation de volume ou de prix unitaire (ou de coût). L'analyse des écarts consiste donc à mettre en évidence et à valoriser de manière séparée les effets « volume » et « prix »²⁸.

Dans le contrôle budgétaire l'écart de résultat est l'écart de base, il se calcule de la façon suivante :

Ecart de résultat = Résultat réel – Résultat préétabli

Résultat réel : Chiffre d'affaire réel – coût réel

Résultat préétabli : Chiffre d'affaire préétabli - Coût préétabli

Un écart sur résultat positif indique un accroissement du résultat par rapport aux prévisions. En revanche un écart négatif indique une insuffisance de ressources générées par rapport aux prévus.

²⁵Doriath B, Goujet C, « gestion prévisionnelle et mesure de la performance », op.cit, p 198.

²⁶ Gautier F, Pezet A., «contrôle de gestion», Pearson Education, Paris, 2006, p 58.

²⁷Marie-Noëlle DESIRE-LUCIANI, Daniel HIRSCH, Nathalie KACHER, « le grand livre du contrôle de gestion », Edition Eyrolle, 2013, p 293.

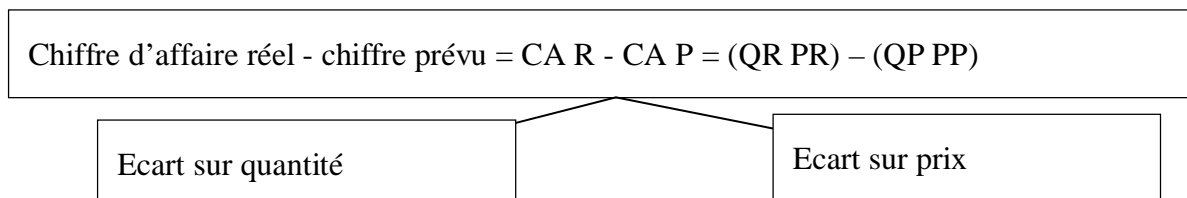
²⁸ Desiré-Luciani, autres, « le grand livre du contrôle de gestion », op.cit, p 294.

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

2.1 L'écart sur chiffre d'affaire

L'écart sur chiffre d'affaire est la différence entre le chiffre d'affaire réalisé et le chiffre d'affaires prévues. Cet écart se décompose en deux sous-écarts : écart sur prix, écart sur quantité.

Schéma n° 6 : L'écart sur chiffre d'affaire



PR : prix de vente réel.
prévu

Pp : prix de vente

QR : Quantité réelle vendue.
vente

Qp: Quantité prévu de

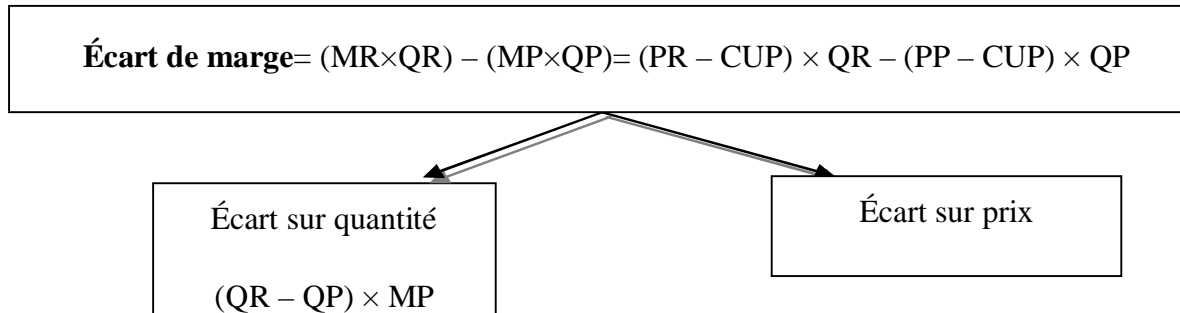
Source : Dorait. B, « contrôle de gestion », édition DUNOD, paris, 2008, P 89.

2.2 L'écart sur marge

L'écart sur marge« est la différence entre la marge sur coût préétabli de la production réelle et la marge sur coût préétabli de la production prévue »²⁹.

²⁹ Brigitte DORIATH. « Contrôle de gestion en 20 fiches » ; 5^{ème} édition, Dunod, Paris, 2008, p 76.

Schéma n° 7 : Ecart sur marge



Source : B, Doriath. « Contrôle de gestion » ; 5ème édition ; DUNOD ; Paris ; 2008 ; P.7

MR : marge réelle brute.
prévisionnelle.

CUP : coût unitaire

MP : marge prévisionnelle brute

QM : quantité moyenne

Un écart positif signifie que la marge réalisée est supérieure à celle budgétée, donc il est favorable. Par contre un écart négatif est défavorable.

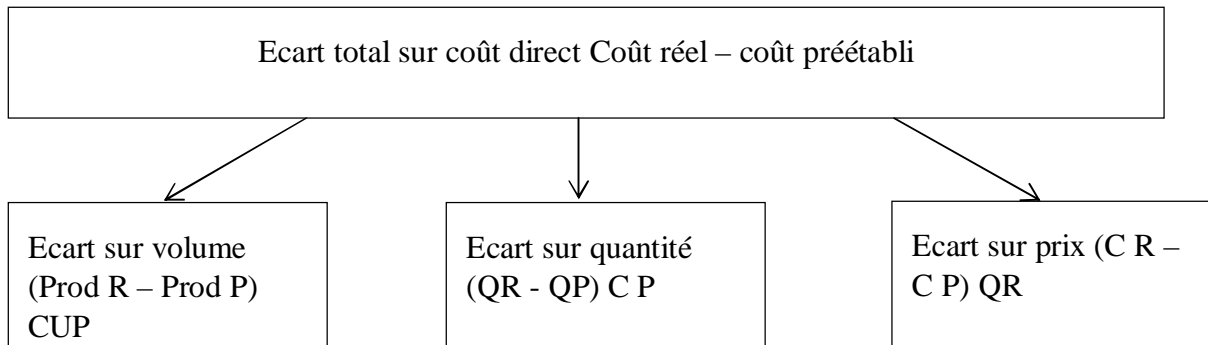
2.3 L'écart sur les couts :

Il est composé de deux écarts : écarts sur charges directes et écarts sur charges indirectes.

2.3.1 L'écart sur charges directes :

Les écarts sur charges directes concernent essentiellement les matières premières composantes et la main d'œuvre directe.

Schéma n° 8 : Ecart sur charges directes



Prod: nombre de produits.
facteur de production.
réel.

CU : coût unitaire de produit.

Indice P : préétabli.

C : coût unitaire d'un

Indice R :

Source : Dorait. B, « contrôle de gestion », Edition Dunod, Paris, 2008, p 89.

2.3.2 Ecart sur charges indirectes

L'analyse des écarts sur les charges indirectes est plus délicate, elle repose sur une bonne analyse de budget flexible qui donne le montant des charges indirectes (variables et fixes) en fonction du niveau d'activité de chaque centre.

3. Interprétation des écarts :

Interpréter un écart budgétaire consiste tout d'abord à chercher s'il est significatif, en suite à analyser ses causes et cela dans le but d'établir les véritables responsabilités (personnes, activités) des écarts constatés, de sensibiliser les responsables sur leur réalité, d'obtenir leur propre appréciation de la situation et leurs propositions de mesures correctives.

Le rôle du contrôleur de gestion dans l'interprétation des écarts apparaît donc comme très important. Il ne doit pas se contenter d'être un simple « aiguilleur » de chiffres, un « distributeur » de chiffres et de tableaux. Il doit procéder à un suivi des actions passées, mais il doit aussi évaluer l'impact des actions passées sur l'avenir. Il doit apporter son jugement neutre, mais crédible grâce à la connaissance qu'il a de l'entreprise dans laquelle il évolue.

4. Mise en œuvre d'actions correctives :

Le contrôle budgétaire est un moyen de pilotage dont l'un des buts est de maintenir ou de rectifier les trajectoires pour atteindre les objectifs. Après avoir effectué une analyse sur les écarts entre prévision et réalisation, si nécessaire des actions seront entrepris dans le but d'atteindre les objectifs et optimiser la rentabilité, deux types d'actions correctives sont envisageables.³⁰

- ❖ L'action est mise en œuvre avant que l'opération ne soit totalement achevée : elle cherche à infléchir les premières estimations du résultat, et le contrôle est dit anticipé.
- ❖ L'action ne cherche qu'à influencer les résultats et les réalisations futures : dans ce cas l'écart n'est calculé qu'une fois l'opération terminée, et l'action corrective ne portera que sur l'accomplissement.

Le contrôle budgétaire efficace est celui qui alerte le gestionnaire et met en évidence le plus rapidement possible les écarts importants qui nécessiteront une action prioritaire.

³⁰ Michel GERVAIS, « Contrôle de gestion par le système budgétaire », Edition Vuibert, Paris, 1994, p 166.

Conclusion du 2^{ème} chapitre

Pour conclure, la démarche budgétaire est une fonction partielle et indispensable dans le contrôle de gestion, qui a pour mission, l'élaboration des prévisions notamment les prévisions des ventes qui sont le point de départ de toutes autres prévisions, puis les comparer périodiquement aux réalisations de l'entreprise pour dégager les écarts jugés significatifs, qui font l'objet d'actions correctives appropriées. Pour cela, le contrôleur de gestion doit munir de prévisions fiables qui vont lui permettre d'accomplir sa mission de fournir une information de qualité pour la prise de décisions.

Le but du contrôle budgétaire est la participation à l'amélioration de la performance du processus prévisionnel et non pas la réalisation d'écarts favorables.

Notre cas pratique qui sera présenté dans le prochain chapitre, permettra de mieux comprendre et cerner le rôle du budget des ventes et sa capacité de contribuer à l'amélioration de la gestion budgétaire d'une entreprise.

CHAPITRE III

**Rôle du budget des ventes dans la
gestion budgétaire de Brandt Algérie**

Introduction du troisième chapitre :

La gestion budgétaire est l'un des dispositifs du contrôle de gestion destinés à fournir aux dirigeants et aux divers responsables des données chiffrées, périodiques caractérisant l'activité de l'entreprise dans le but de faciliter et d'améliorer la prise des décisions. Et cela en allant des prévisions à la budgétisation et enfin au suivi et contrôle budgétaire chose qui va permettre aux dirigeants de déclencher des actions correctives appropriées en cas de nécessité.

Afin de concrétiser ce que nous avons présenté dans l'aperçu théorique, et vu l'importance de la gestion budgétaire dans l'entreprise, nous avons jugé utile de réaliser une étude pratique sur l'influence et l'apport du budget des ventes dans la gestion prévisionnelle et sur le suivi budgétaire de l'entreprise Brandt Algérie.

A cet effet, nous avons subdivisés notre cas pratique en trois sections et points essentiels, en premier lieu nous allons présenter l'organisme d'accueil, par la suite nous passons à une description des formes et modalités adoptées par Brandt Algérie dans la gestion budgétaire, ainsi qu'un rapprochement entre les prévisions et réalisations de l'entreprise en relevant les écarts significatifs, les analyser et proposer des actions correctives, et définir l'impact du budget des ventes sur les autres budgets.

1. Présentation de l'organisme d'accueil :

1.1 Présentation du Groupe CEVITAL :

Créée officiellement en 2007, avec des fonds privés par ISSAD REBRAB, elle est la première société privée algérienne à avoir investi dans plusieurs secteurs d'activités, elle englobe 26 filiales aux activités diversifiées : agro-alimentaire, grande distribution, automobile, industrie, services et immobilier, Porté par 18 000 collaborateurs dont 15 000 en Algérie, répartis sur 3 continents, il représente le fleuron de l'économie algérienne, et œuvre continuellement dans la création d'emplois et de la richesse.

Ce groupe est doté des moyens les plus solides pour non seulement assurer sa pérennité, mais surtout, lui permettre de réussir une stratégie de développement ambitieuse.

CEVITAL adopte une stratégie de réinvestissement systématique des gains dans des secteurs porteurs à forte valeur ajoutée tout en leur adoptant une technologie de pointe qui veille la recherche de l'excellence.

En 2014, Cevital a repris le groupe français Brandt, avec deux grandes usines en France, un centre de recherche et développement et quatre marques : Brandt, Vedette, Sauter et De-Dietrich, ainsi qu'un réseau de distribution unique. Suite à cette acquisition, Cevital a créé une nouvelle filiale en Algérie qui a repris l'activité de Samha (filiale de Cevital). La production de ces usines doit servir le marché intérieur mais aussi soutenir les exportations.

Le groupe Cevital est leader sur le marché algérien dans presque toute les activités qu'il exerce : vert plat plus de 85% de part de marché, sucre plus de 90% de la part de marché, huile végétal plus de 62% de part de marché.

1.2 Présentation du groupe Brandt :

Le groupe Brandt est un groupe français, majeur et référant au niveau mondial dans le domaine de l'équipement de maison.

En 1956, Edgar Brandt rachète l'entreprise Hotchkiss et renomme sa société Hotchkiss Brandt. Son usine fabrique des machines à laver (la SGAE de Lyon) et des réfrigérateurs Brandt (SCOMAMI à Laval).

En 1966, Hotchkiss-Brandt fusionne avec la compagnie Thomson-Houston.

En 1992, Thomson acquiert la branche électroménagère de De Dietrich puis cède après quelques mois ses activités à EL.Fi SPA (entreprise italienne), cette dernière regroupe toute les marques françaises d'électroménager (De Dietrich, Brandt, Vedette, Thomson, Sauté, Thermor) dans une seule filiale no De Dietrich nommée Brandt SA.

En 2000, El.Fi reprend Moulinex en faillite virtuelle et fusionne Brandt avec Moulinex.

En 2001, El.Fi fait faillite. Une partie du groupe a été reprise par le groupe SEB, et l'autre partie a été reprise par le groupe électroménager israélien Elco et devient Elco-Brandt S.A.

En 2005, Elco-Brandt a été racheté par le groupe espagnol Fagor.

En 2014, le conglomérat algérien CEVITAL reprend les activités du groupe Brandt à la suite de son dépôt de bilan le 6 novembre 2013.

Brandt exporte désormais des produits vers l'Asie via Singapour, vers les États-Unis, la Chine, l'Afrique et le Moyen-Orient. Il compte 6 filiales en Europe, en Asie et en Afrique du Nord : Brandt France, Brandt Algérie, Brandt Maroc, Brandt Espagne, Brandt Asie et Brandt Malaisie. Le groupe Brandt s'est fixé comme objectif le développement de ses activités sur la zone MENA, accroître sa présence en petit électroménager, garder ses positions leader.

1.3 Présentation de Brandt Algérie :

Référence dans le domaine de l'équipement de maison, Brandt produit et commercialise des appareils de lavage, cuisson, froid, petit électroménager, télévision et climatisation.

1.1.1 Fiche descriptive de Brandt Algérie

Tableau N° 4 : fiche descriptive de l'entreprise.

Raison sociale	Brandt Algérie
Statut juridique	Société par action SPA
Siège social	12, rue Iarbialik 16016 Hydra, Algérie
position sur le marché	En plein croissance
Capital social	100 000 000 DZD
produit	Electroménager
Activité	Production et distribution des produits électroménagers
Marques	De Dietrich, Brandt Vedette et Sauter.
Effectif (2018)	800
Superficie	10 hectares
Fondateur	MR. Malik Rebrab
Chiffre d'affaire 2016	13.8 milliards DA
Directeur Général	MR. Tahar Bennadji

Source : Elaboré à partir des documents internes de l'entreprise.

1.3.1 Historique de l'entreprise :

Brandt est une continuité de SAMHA, qui est une filiale du groupe CEVITAL, assurant la production et commercialisation des produits électroménagers de la marque Samsung, elle a été créée en 2006 par un partenariat entre le groupe Cevital et SAMSUNG.

Au début de sa création, l'activité de SAMHA était la commercialisation des produits SAMSUNG importés, jusqu'à 2009 où la société a lancé son usine de fabrication et de montage des produits SAMSUNG au fur et à mesure jusqu'à la maîtrise totale du processus de production.

En 2014, le groupe CEVITAL a repris le groupe français Brandt spécialisé dans l'électroménager. De ce fait Brandt Algérie a repris les activités de SAMHA et assure actuellement la commercialisation de 4 marques internationales dont certains produits sont fabriqués localement et d'autres importés et commercialisés en Algérie.

1.3.2 Domaine d'activité de Brandt Algérie :

L'activité de Brandt Algérie s'articule autour de la production et la commercialisation d'appareils électroménagers, l'entreprise est propriétaire de 4 marques : Brandt, Vedette, Sauter, De Dietrich.

- **Brandt** est une marque généraliste présente sur toutes les catégories : lavage, cuisson, froid, télévision et climatisation, elle assure l'amélioration du quotidien de ses utilisateurs.
- **De Dietrich** véhicule une image de marque haut de gamme destinée à des consommateurs exigeants et sensible à la performance, avec un savoir-faire unique et une qualité sur les catégories de la cuisson, lavage et le froid.
- **Sauter** veille à satisfaire les amoureux de la bonne cuisine, elle propose des produits qui sont synonyme de qualité dans tous les appareils de la cuisson (cuisinières, fours, micro-ondes et hottes d'aspiration).
- **Vedette** spécialisée dans le soin du linge et adapté ses performances à différents types de textiles et aux nouveaux besoins

Le site de production est réalisé au complexe de Sétif, il assure la production des différents produits proposés par Brandt Algérie. Ce site était rattaché à un fournisseur interne au groupe CEVITAL, il s'agit de l'entreprise SAMHA qui était en partenariat avec le groupe coréen Samsung qui assurait juste la commercialisation des produits de ce dernier, et à partir de 2015 il a été repris par Brandt Algérie.

Un autre investissement a été prévu pour 2017 par Brandt Algérie nommé 5M, à hauteur de 200 millions d'euros avec une capacité de production de 8 millions d'unités/an, avec 7500 employés.

Cette usine est implantée à Sétif, un investissement purement local qui va marquer un point dans l'économie algérienne en créant de nouveaux emplois et en créant de la richesse en ayant comme objectif de satisfaire le marché local et conquérir le marché international.

2. Missions et objectifs de Brandt Algérie :

- Répondre aux besoins des clients et proposer des produits synonymes de qualité.
- Conquérir le marché national et international.
- Baisse de taux de chômage.
- Améliorer sa rentabilité tout en maîtrisant ses coûts.
- Satisfaire la demande et anticiper sur les besoins futurs du marché. .
- garantir le meilleur rapport qualité/prix.
- utiliser les technologies de pointe pour fournir des solutions techniques de haut niveau
- Brandt est une entreprise citoyenne qui inscrit son intérêt dans celui de la société et de l'humanité en général.

3. Gamme de produits de Brandt Algérie :

Brandt Algérie s'approvisionne de deux sources différentes, à travers l'importation en provenance de la maison mère et par le biais de SAMHA usine implantée à Sétif, une filiale du groupe CEVITAL. Samha produit et commercialise uniquement les produits de Brandt.

La gamme de produits de Brandt Algérie peut être segmentée en six familles de produits

Tableau n° 5 : gamme de produits.

Série de produits	Production/ commercialisation
Télévision CTV	Fabriqué et commercialisé
Climatisation (Clim)	Fabriqué et commercialisé
Cuisson : cuisinière, four, micro-ondes et table de cuisson.	Cuisinière ; importé par Samha et à partir de 2015, fabriqué localement.
Froid : réfrigérateur et congélateur.	Congélateur importé à partir de 2015. Réfrigérateur : fabriqué par Samha et à
Lavage : front, top, LV	Front : fabriqué et importé à partir de 2015. Top : fabriqué localement.
PEM (cafetière, grille-pain, autocuiseur, blender, bouilloire, friteuse, mixeur, pétrin)	Importé par Brandt à partir de 2015.

Source : documents internes de l'entreprise.

En plus de ces familles de produits, Brandt Algérie intervient dans deux autres activités, elle possède deux cellules, la cellule immo dite cellule cuisine, qui assure l'importation des cuisines sur mesure et sur commande, équipée de produits de Brandt destinés à répondre à la demande des promoteurs immobiliers c'est la raison pour laquelle la cellule ne possède pas de point de vente directe. Quoiqu'elle pourra vendre aux particuliers mais pour le moment elle n'a pas encore bénéficié d'une grande notoriété sur le marché algérien.

La deuxième cellule, est la cellule téléphonique qui fait recours à l'importation des téléphones mobiles de la marque Nokia et les commercialises sur le marché algérien. Cette cellule travaille sur un projet de diversification ou elle va produire et commercialiser les propres produits de Brandt Algérie.

4. Réseau de distribution de Brandt Algérie

Brandt Algérie assure la commercialisation et la distribution de ses produits à travers deux réseaux de distribution la vente directe et la vente indirecte.

✓ Vente directe :

- Brandt store : Une vente directe assurée par des Brandt store qui représentent 13% du CA de l'entreprise dont 6% au nombre de 13 des Brandt Store appartenant à l'entreprise.
- Franchises : Une vente directe assurée par les Brandt Store franchisés dont le nombre augmente de plus en plus, actuellement ils sont au nombre de 105.
- B to B (Business to Business): Destinée à satisfaire la demande des entreprises dans l'électroménager, qui représentent 4% du CA de l'entreprise.

✓ Vente indirecte :

À travers les CLR (centre de livraison régional) qui sont présents dans plusieurs emplacements sur le territoire national, ils sont au nombre de 15 et génèrent près de 83% du chiffre d'affaire de l'entreprise.

5. Présentation de la direction d'accueil « contrôle de gestion »:

La direction contrôle de gestion est rattaché directement à la direction générale, ce qui facilite la communication entre le niveau stratégique et opérationnel et de bien mener son rôle de coordinateur et de mettre en évidence son rôle de conseiller de gestion et d'animateur. Cette forme d'organisation permet de garantir l'indépendance vis-à-vis d'autres responsables dans l'organisation et un contrôle efficace.

La direction CDG est composée de 4 contrôleurs de gestion sous la hiérarchie d'un directeur, chaque CDG effectue les tâches qui lui ont été assignées et en collaborations avec les autres contrôleurs. L'esprit d'équipe est très valorisé au sein de la direction contrôle de gestion.

5.1 Taches et missions principales confiées à la direction contrôle de gestion Brandt Algérie :

- Pilotage et suivi du processus budgétaire
- Confrontation des prévisions aux réalisations des ventes journalières de l'entreprise et Analyse du CA par Brandt store et CLR¹ à travers des réalisations quotidiennes selon plusieurs critères : par produit, par gamme de produit...
- Calcul et maîtrise des coûts (comptabilité analytique).
- Combiner les différentes charges et produits dans un P&L² (équivalent du solde intermédiaire de gestion) des Brandt store.
- le suivi des résultats et le choix des indicateurs clés des tableaux de bord.
- produire les rapports de gestion, à partir des données provenant des services gestionnaires, pour aider à la prise de décision.
- Analyse de la performance des activités afin d'optimiser leur pilotage.
- Conseiller auprès de la direction, le contrôleur de gestion n'a aucun pouvoir hiérarchique. Il ne peut pas prendre de décisions, sauf dans le cadre de ses fonctions.

¹ CLR : centre de livraison régional

²P&L : le P&L (parfois Pnl), de l'anglais profit and loss, en français pertes et profits, c'est-à-dire l'anticipation de l'opportunité à travers les coûts et bénéfices attendus.

Section 02 : Description de la gestion budgétaire de Brandt Algérie.

Cette section fait l'objet d'une étude sur les pratiques budgétaires opérées au sein de Brandt Algérie, à savoir, l'élaboration, l'exécution et le suivi.

Pour assurer sa pérennité et prendre des décisions stratégiques au moment opportun, Brandt Algérie a adopté plusieurs outils de gestion dont la gestion budgétaire, qui est considérée comme un mode de gestion prévisionnel qui va traduire les objectifs en un ensemble de programmes chiffrés tout en répondant aux contraintes futures de l'entreprise.

1. Description de la démarche budgétaire de l'entreprise :

A l'instar de la plupart des entreprises algériennes, **Brandt Algérie** adopte un système budgétaire annuel décliné en budgets mensuels, suivi d'un contrôle permanent (mensuel) effectué par le service contrôle de gestion.

Cette étape décrit les différentes phases d'élaboration du budget au sein de Brandt Algérie. Ce dernier permet la définition de l'action de l'entreprise à court terme (une année) sur le plan des objectifs et des moyens. Le budget s'applique à l'ensemble des structures de l'entreprise dont les missions et finalités diffèrent d'un responsable à un autre, dans le but de connaître, à priori, non seulement le cadre dans laquelle elle va travailler, mais aussi le résultat attendu de son activité.

L'élaboration des différents budgets se déroule suivant le processus présenté ci-dessous :

1.1 La diffusion de la lettre de cadrage du groupe Brandt :

En premier lieu, la campagne budgétaire est lancée au sein du groupe Brandt, domicilié en France. De ce fait le lancement du processus budgétaire est annoncé par la diffusion de la lettre de cadrage. En principe le groupe détermine tous les objectifs qui devront être réalisés dans l'année suivante.

Une lettre de cadrage contenant les objectifs de l'entreprise au niveau macro, les objectifs des filiales, le planning de réalisation du processus budgétaire un plan stratégique

appelé PSDE (plan stratégique et développement de l'entreprise),.... Est transmise par le groupe Brandt à la direction générale de Brandt Algérie.

Ces objectifs sont déterminés selon plusieurs critères :

- Le niveau d'activité.
- L'évolution des prix de vente.
- L'évolution des prix d'achat, des salaires.
- L'enveloppe des frais de structures.
- L'évolution des besoins en fonds de roulement.

1.2 La diffusion de la lettre de cadrage interne :

Le DG de Brandt Algérie prend le soin d'étudier tous les aspects de la lettre de cadrage reçue par le groupe Brandt et d'ajuster ces objectifs et plans d'actions proposés par le groupe, et en proposant les orientations stratégiques spécifiques et propres à Brandt Algérie, selon sa connaissance du marché et les ambitions de Brandt Algérie et qui devront permettre la réalisation des objectifs.

Cette lettre a pour objectif d'informer des différentes structures de la stratégie, des objectifs et des plans d'actions de l'entreprise.

1.3 La campagne budgétaire :

Préparation et lancement de la campagne budgétaire et la diffusion de la lettre de cadrage se fait au niveau de la direction contrôle de gestion, cette dernière est communiquée à l'ensemble des personnes désignées par la procédure interne du contrôle de gestion (Directeurs de structures).

Cette phase permet à chaque responsable de savoir ce qui est attendu de lui, pour en préparer les éléments de qualification.

1.4 Elaboration des budgets :

Pendant cette étape, chaque responsable est chargé de préparer son budget en s'inspirant des orientations discutées et des normes fixées.

La gestion budgétaire des ventes est la phase « pivot » du réseau des budgets de l'entreprise. En effet de la prévision des ventes découle l'élaboration les autres budgets (production, approvisionnement, charges,...). Le budget des ventes consiste à évaluer les ventes futures en quantité et en valeur (KDA) pendant une année donnée.

De ce fait, La direction marketing et commerciale procèdent à la réalisation d'un PVP (plan de vente prévisionnel) qui va être transmis à la direction production pour l'établissement d'un PDP plan de production prévisionnel sur la base du PVP reçu, qui va répondre à un certains nombres de contraintes (capacité de production...).

Une navette budgétaire s'effectuera entre la direction commerciale et la direction de production pour consolidation des deux plans prévisionnels qui vont être transmis par la suite à la direction contrôle de gestion pour validation.

La direction contrôle de gestion procède à l'élaboration et diffusion générale des canevas³ pour recenser le besoin de chaque structure. Ces canevas sont :

- d'un canevas de plans d'actions prévisionnel.
- un canevas d'investissement en (Qte).
- un canevas de frais de fonctionnement.

1.5 La collecte des pré-budgets

La direction contrôle de gestion collecte l'ensemble des pré-budgets établit par chaque centre de responsabilité, en cohérence par rapport à la stratégie et les objectifs annoncés dans la lettre de cadrage accompagnés des canevas diffusés pour l'ensemble des directions.

³ Un canevas est un tableau à remplir par chaque structure de l'entreprise.

Une réunion est tenue entre la direction générale, le contrôleur de gestion, l'ensemble des responsables des centres de responsabilité afin de discuter les budgets, ensuite les valider ou demander aux responsables d'apporter les modifications nécessaires.

1.6 Consolidation des budgets:

Après la collecte et le contrôle des pré-budgets, la direction CDG procède à la consolidation de l'ensemble des budgets qui lui ont été communiqués par les différentes structures, et prépare un budget des charges ou sont réunis l'ensemble des besoins recensés à travers les canevas distribués.

Des comptes prévisionnels sont également élaborés par le CDG avant de présenter le projet du budget à la direction générale. Ces comptes font l'objet d'un compte résultat prévisionnel où on voit apparaître l'ensemble des produits et charges de l'entreprise de l'année suivante, et un TFT (tableau des flux de trésorerie qui met en évidence les encaissements et décaissements).

1.7 Approbation des budgets

Les budgets consolidés et comptes prévisionnels sont transmis à la direction générale pour vérifier que ces derniers sont en adéquation totale avec les orientations stratégiques et les objectifs de l'entreprise pour une approbation finale.

1.8 Diffusion du budget définitif

À la fin du processus budgétaire et après approbation du directeur général, la direction contrôle de gestion communique les budgets définitifs aux structures concernées pour la mise en œuvre.

2. Le cycle budgétaire annuel :

Le processus d'élaboration des budgets, ainsi décrit, se terminera par la production du budget consolidé et les états prévisionnels.

La procédure budgétaire est une activité cyclique qui rythme annuellement la vie de l'entreprise. Pour l'entreprise Brandt Algérie, la « période budgétaire », celle pendant laquelle on établit le budget, représente un des temps forts du calendrier (Annexe 2).

3. Elaboration des budgets des ventes :

La gestion budgétaire des ventes est la phase « pivot » du réseau des budgets de l'entreprise. En effet de la prévision des ventes découle l'élaboration des budgets d'approvisionnement et de production. Le budget des ventes consiste à évaluer les ventes futures en quantité et en valeur.

La prévision des ventes éventuelles de Brandt Algérie est primordiale pour une gestion budgétaire efficace, il ne s'agit pas de sciences exactes, mais en se référant à différents paramètres pertinents et fiables l'entreprise pourrait prévoir ses ventes futures d'une façon réalisable.

Le budget des ventes est le premier budget élaboré par l'entreprise pour déterminer les volumes des ventes futures en quantité et en valeur et leurs évolutions. Ce dernier est la base retenue pour l'élaboration des autres budgets.

3.1 Les prévisions des ventes :

Les prévisions de ventes chez Brandt Algérie sont élaborées en collaboration entre la direction commerciale et marketing. La détermination des quantités prévisionnelles pour l'année N+1 fait recours à des études de marché faites conjointement entre les commerciaux et les marqueteurs. Cette étude reprend tous les aspects du marché, d'où le chiffre d'affaire prévisionnel est obtenu à partir des prévisions de ventes de chaque produit, en tenant compte :

- Des contraintes externes imposées par le marché (demande, clients, concurrents), et par la conjoncture économique ;
- Des contraintes internes (politique commerciale choisie, réseau de vente et la capacité de production) ;

En plus de ces études, un centre d'appel au service de Brandt Algérie assure le recueil d'informations possibles concernant leurs client et clients potentiels. Une technique est utilisée pour valoriser l'offre de l'entreprise c'est la méthode CAB : Caractéristiques, Avantages, Bénéfice dans le but d'argumenter, séduire, conquérir les clients.

Dans notre travail, nous allons procéder à une évaluation et analyse de la gestion budgétaire de Brandt Algérie, notamment le calcul des écarts : écart global sur chiffre d'affaire, les sous-écarts.

4. Contrôle budgétaire :

La démarche budgétaire est complète que lorsqu'elle s'achève par un contrôle budgétaire qui permet à la direction de vérifier si les budgets ont été respectés par les centres de responsabilités et si les objectifs sont atteints.

A titre de rappel, le contrôle budgétaire consiste, à confronter les réalisations aux prévisions, constater les différents écarts budgétaires, déceler les causes de ces écarts et mener les actions correctrices nécessaires.

Dans le but de mettre en pratique le contrôle budgétaire au sein de Brandt Algérie nous procéderons dans cette section à calculer et à analyser les différents écarts budgétaires de l'année 2017, et plus précisément ceux des budgets de vente qui est le budget déterminant des autres budgets.

4.1 Objectifs du contrôle budgétaire chez Brandt :

Le contrôle budgétaire assure plusieurs fonctions, dans le cas de Brandt Algérie, sa mission

Consiste à :

- Contrôler les résultats chiffrés globaux et par direction de l'entreprise en volume et en valeur et en qualité. Ainsi, elle dégage des écarts en cherchant les causes et prendre des mesures correctives.
- Mesurer le degré de réalisation des actions de progrès identifiées dans les budgets, mais aussi dans le plan à moyen et à long terme. De ce fait, c'est également un outil du contrôle du plan dont la première période d'exécution correspondant à l'exercice budgétaire.

4.2 Méthodologie d'application du contrôle budgétaire :

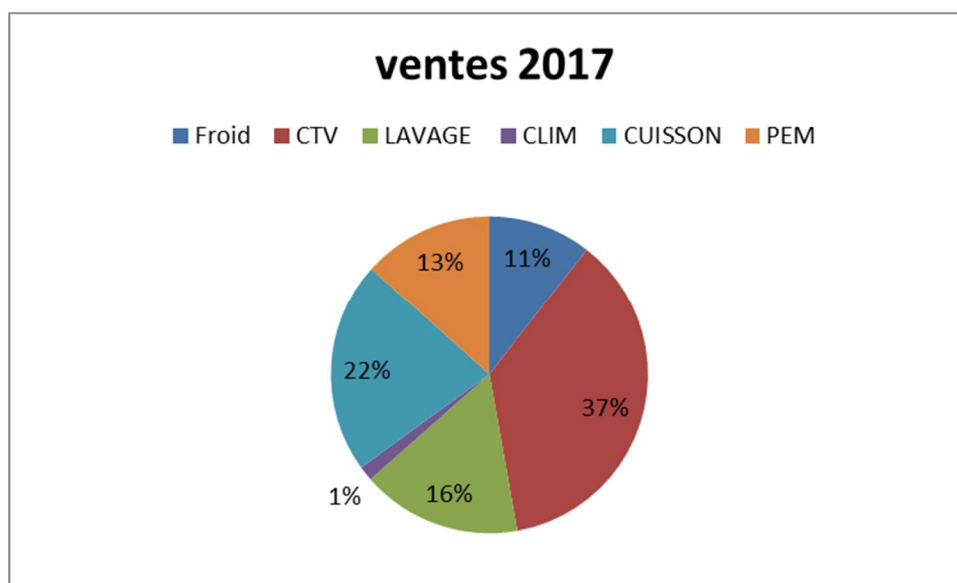
A ce titre, l'entreprise effectue les tâches suivantes :

- Collecter et traiter les Informations (commerciales, financières et autres).
- Consolider et synthétiser les résultats.
- Rapprocher les résultats avec les prévisions budgétaires.
- Déterminer et Analyser les écarts par rapport aux objectifs.
- Établir le reporting hebdo – mensuel – Trimestriel et Annuel.
- Communiquer le reporting à la Direction Générale et aux autres Directions.
- Présenter le reporting mensuel en Comité de Direction.

Tableau N° 6 : Réalisations des ventes par famille de l'année 2017.

FAMILLE	VENTES 2017	VENTE 2017 EN %
FROID	3 859	10,52%
CTV	13 454	36,66%
LAVAGE	5 991	16,33%
CLIM	555	1,51%
CUISSON	7 928	21,61%
PEM	4 908	13,38%
TOTAL	36 695	100,00%

Source : Elaboré par nous-même.

Schéma n° 9 : Réalisations des ventes en (%).

Source : Elaboré par nous-même.

Commentaire :

L'entreprise réalise le CA le plus élevé en CTV qui a atteint les 37%, suivi de la famille CUISSON qui réalise un CA de 22% du CA global, elle réalise le CA le plus faible en CLIM car la production n'a pas pu satisfaire la demande adressée à l'entreprise.

Section 3 : Calcul et analyse des écarts

Dans cette section nous allons procéder au calcul et analyser des écarts sur vente, suivi de l'impact de ces écarts sur les autres budgets et enfin élaboration d'un budget des ventes avec la méthode des moindres carrées.

1. Calcul des écarts

Le calcul de l'écart global sur le chiffre d'affaire

L'écart sur le CA = CA réel – CA Prévu

Pour calculer l'écart sur CA, nous allons faire une comparaison entre le CA réel et le CA prévisionnel.

- **Famille télévision « CTV » :**

Tableau n° 7 : Ecart sur chiffre d'affaire pour la famille de produit CTV.

CTV					
Mois	Prévisions	Réalisation	Ecart	Qualification	taux de réalisation
Jan	782 558	476 732	-305 825	Défavorable	60,92%
Fev	558 987	311 189	-247 799	Défavorable	55,67%
Mars	558 987	311 189	-247 799	Défavorable	55,67%
Avril	536 850	349 567	-187 283	Défavorable	65,11%
Mai	408 364	435 816	27 452	Favorable	106,72%
Juin	259 374	229 867	-29 507	Défavorable	88,62%
Juil	341 992	484 127	142 135	Favorable	141,56%
Aout	450 965	405 212	-45 752	Défavorable	89,85%
Sept	359 404	352 938	-6 466	Défavorable	98,20%
Oct	675 422	493 019	-182 403	Défavorable	72,99%
Nov	769 017	449 725	-319 292	Défavorable	58,48%
Déc	569 754	650 553	80 798	Favorable	114,18%
Total	6 271 673	4 949 933	-1 321 740	Défavorable	78,93%

Source : élaboré par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

On constate que le chiffre d'affaire réalisé est inférieur à celui prévu de 1 321 740 DA.

Brandt Algérie s'est fixée comme objectifs 6 271 673 DA or elle a réalisé 4 949 933 DA, équivalent de 78,93% de ses prévisions.

Pour la famille « CTV », l'écart sur chiffre d'affaire peut être expliqué à deux niveaux : écart sur prix et écart sur quantité.

Tableau n° 8 : Analyse des écarts sur quantité vendues et sur prix de vente de la famille « CTV ».

famille " CTV "									
	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
Janvier		31 931	-	26 085	*	14 930	=	87 279 577	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		14 930	-	30000	*	26 085	=	-393 104 720	défavorable
	Ecart global							-305 825 143	défavorable
Février	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		30 611	-	27 949	*	10 166	=	27 055 266	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		10 166	-	20000	*	27 949	=	-274 854 089	défavorable
	Ecart global							-247 798 823	défavorable
Mars	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		26 446	-	25 855	*	11 767	=	6 951 526	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		11 767	-	21620	*	25 855	=	-254 750 349	défavorable
	Ecart global							-247 798 823	défavorable
Avril	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		32 506	-	26 842	*	10 754	=	60 902 791	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		10 754	-	20000	*	26 842	=	-248 185 660	défavorable
	Ecart global							-187 282 869	défavorable
Mai	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		31 183	-	29 568	*	13 976	=	22 573 524	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		13 976	-	13 811	*	29 568	=	4 878 720	favorable
	Ecart global							27 452 244	favorable

Juin	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		35 633	-	29 444	*	6 451	=	39 922 395	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		6 451	-	8 809	*	29 444	=	-69 429 360	défavorable
	Ecart global							-29 506 965	défavorable
Juillet	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		31 331	-	30 238	*	15 452	=	16 889 663	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		15 452	-	11 310	*	30 238	=	125 245 749	favorable
	Ecart global					30 238		142 135 412	favorable
Aout	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		29 162	-	29 727	*	13 895	=	-7 849 824	défavorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		13 895	-	15 170	*	29 727	=	-37 902 431	défavorable
	Ecart global							-45 752 255	défavorable
Sptembre	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		28 310	-	30 355	*	12 467	=	-25 498 407	défavorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		12 467	-	11 840	*	30 355	=	19 032 610	favorable
	Ecart global							-6 465 797	défavorable
Octobre	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		29 916	-	30 274	*	16 480	=	-5 903 384	défavorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		16 480	-	22 310	*	30 274	=	-176 499 768	défavorable
	Ecart global							-182 403 152	défavorable
Novembre	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		29 894	-	29 218	*	15 044	=	10 169 590	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		15 044	-	26 320	*	29 218	=	-329 461 961	défavorable
	Ecart global							-319 292 371	défavorable
Décembre	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		30 458	-	30 290	*	21 359	=	3 589 281	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		21 359	-	18 810	*	30 290	=	77 209 150	favorable
	Ecart global							80 798 431	favorable
Ecart total	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		30 615	-	28 821	*	162 741	=	292 034 292	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		162 741	-	220 000	*	28 821	=	-1 650 238 600	défavorable
	Ecart global							-1 358 204 308	défavorable

Source : élaboré par nos soins à partir des documents internes de l'entreprise.

L'écart global défavorable sur chiffre d'affaire est dû à la fois à l'écart favorable (1 358 204 308 DA) sur prix et à l'écart défavorable sur quantité (292 034 292).

- Brandt Algérie a réalisé un écart prix favorable presque tout au long de l'année qui est dû à la révision des prix de vente qui ont connu une augmentation.
- Quant à l'écart sur quantité est défavorable à l'exception du mois de Mai, juillet, Septembre, Décembre ou l'entreprise a réalisé un écart sur quantité favorable. Cet écart est expliqué par la constatation d'une forte demande sur le marché quand à celui du mois de décembre qui a connu la meilleure réalisation dans l'histoire des « CTV » est du lancement de nouvelle série des CTV « BAD » qui n'était pas budgétisée pour l'année 2017, ainsi que les promotions de fin d'années.

2. Impact du budget des ventes sur les autres budgets :

Le budget des ventes est le premier budget de la construction budgétaire, car il conditionne l'activité des autres budgets.

Brandt Algérie a prévu de lancer le nouveau site de production 5M, qui va assurer la production de 5 millions d'unités/an de certains produits. Suite à des contraintes organisationnelles le projet n'a pas été lancé en 2017, ce qui explique que la quantité prévu dépasse celle vendue.

L'entreprise a procédé a une révision budgétaire en mois de juillet dans le but de réajuster les prévisions pour le reste de l'année.

2.1 Sur le budget de production :

En tenant compte des prévisions de vente et d'autres contraintes (stocks, capacité de production, effectif...), Brandt prépare son programme de production.

La détermination des quantités à fabriquer dépend des programmes de ventes et de stockage. Au cours de son activité. Le programme des ventes peut être révisé si les marges calculées sur la base des couts de revient ne favorisent pas la réalisation des objectifs des ventes.

Le budget de production a connu des réajustements basé essentiellement sur une diminution des quantités à produire dans certains produits comme elle a fait face à des ruptures de stocks.

2.2 Sur le budget d'approvisionnement :

Lorsque l'entreprise produit ce qu'elle va vendre, elle doit gérer ses approvisionnements de matières premières et de consommable. L'unité d'approvisionnement de Brandt assure de types de produits : des produits importés destinés à la vente et des produits fabriqués localement.

Concernant les produits importés sont touchés par la loi de finance 2017, ce qui a causé des ruptures de stocks de ces produits, et concernant les produits fabriqués localement

2.3 Sur le budget d'investissement :

Afin d'assurer la cohérence des prévisions des investissements, Le service contrôle de gestion en collaboration avec toutes les directions sera chargée de la détermination et de l'évaluation du programme d'investissement 2017 en matière d'infrastructures, du matériel et d'outillage d'exploitation, d'équipements 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. Concernant le budget d'investissement de 2017, il a connu une révision au cours de l'année à cause du projet qui n'était pas lancé.

2.4 Sur le budget de trésorerie :

Les flux de trésorerie sont répartis en deux grandeurs, à savoir :

- Les encaissements.
- Les décaissements.

Sur la base des prévisions élaborées par les différentes structures, le service contrôle de gestion établit un TFT tableau des flux de trésorerie prévisionnel de l'entreprise.

• **Famille climatisation « CLIM » :**

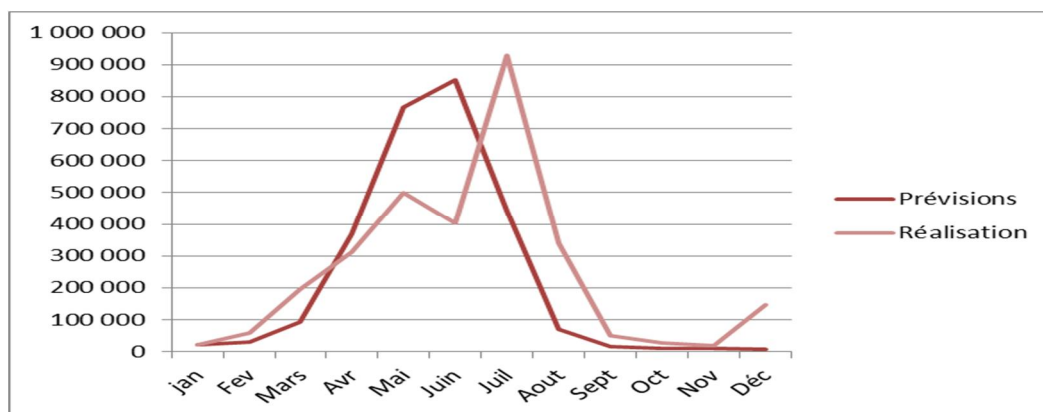
Tableau n° 11: Ecart sur chiffre d’affaire pour la famille de produit CLIM

CLIM					
Mois	Prévisions	Réalisation	Ecart	Qualification	Taux de réalisation
Jan	22 430	21 767	-664	Défavorable	97,04%
Fev	29 493	59 869	30 377	Favorable	203,00%
Mars	91 777	194 058	102 281	Favorable	211,45%
Avril	368 420	311 203	-57 217	Défavorable	84,47%
Mai	767 873	498 411	-269 462	Défavorable	64,91%
Juin	851 997	402 934	-449 062	Défavorable	47,29%
Juil	442 243	930 452	488 209	Favorable	210,39%
Aout	69 952	341 648	271 696	Favorable	488,41%
Sept	17 566	50 668	33 102	Favorable	288,45%
Oct	11 476	27 324	15 848	Favorable	238,09%
Nov	9 137	20 506	11 369	Favorable	224,42%
Déc	8 231	146 633	138 402	Favorable	1781,39%
Total	2 690 595	3 005 474	314 879	Favorable	111,70%

Source : Réalisé par nos soins à partir des documents internes de l’entreprise.

D’après le tableau ci-dessus l’entreprise a réalisé un écart sur chiffre d’affaire global favorable, elle a vendu plus qu’elle a prévu de 314 879 DA équivalent de 11.7%.

Schéma n° 10 : courbe des prévisions et réalisation pour la famille « Clim »



Source : Réalisé par nos soins à partir des documents internes de l’entreprise.

Tableau n° 12: Analyse des écarts sur quantité vendues et sur prix de vente de la famille « CLIM »

		CLIM							
	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
Janvier		35 683	-	33 679	*	610	=	1 222 433	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		610	-	666	*	33 679	=	-1 886 035	défavorable
	Ecart global							-663 603	défavorable
Février	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		29 190	-	34 374	*	2 051	=	-10630851	défavorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		2 051	-	858	*	34 374	=	41007 696	favorable
Ecart global								30376 845	favorable
Mars	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		29 239	-	32 895	*	6 637	=	-24265959	défavorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		6 637	-	2 790	*	32 895	=	126546850	favorable
Ecart global								102280892	favorable
Avril	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		31 974	-	31 529	*	9 733	=	4 328 269	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		9 733	-	11 685	*	31 529	=	-61545165	défavorable
Ecart global								-57216896	défavorable
Mai	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		33 963	-	32 922	*	14 675	=	15 280 451	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		14 675	-	23 324	*	32 922	=	-284742605	défavorable
Ecart global								-269462154	défavorable
Juin	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		34 715	-	31 054	*	11 607	=	42 490 925	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		11 607	-	27 436	*	31 054	=	-491553391	défavorable
Ecart global								-449062465	défavorable
Juillet	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		33 536	-	32 819	*	27 745	=	19 875 001	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		27 745	-	13 475	*	32 819	=	468334 254	favorable
Ecart global								488209 255	favorable
	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification

Aout		39 050	-	40 110	*	8 749	=	-9 273 646	défavorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		8 749	-	1 744	*	40 110	=	280970 146	favorable
	Ecart global							271696 500	favorable
Septembre	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		40 665	-	39 742	*	1 246	=	1 150 075	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		1 246	-	442	*	39 742	=	31 952 360	favorable
	Ecart global							33 102 435	favorable
Octobre	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		47 274	-	40 987	*	578	=	3 633 536	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		578	-	280	*	40 987	=	12 214 202	favorable
	Ecart global							15 847 739	favorable
Novembre	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		43 537	-	43 305	*	471	=	109 362	favorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		471	-	211	*	43 305	=	11 259 268	favorable
	Ecart global							11 368 630	favorable
Décembre	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		34 979	-	40 549	*	4 192	=	-23 346 907	défavorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		4 192	-	203	*	40 549	=	161 748 951	favorable
	Ecart global							138 402 044	favorable
Ecart total	Ecart prix	PR		PP		QR		Ecart	Qualification
		36 150	-	36 164	*	88 294	=	-1 177 892	défavorable
	Ecart quantité	QR	-	QP	*	PP			
		88 294	-	83 114	*	36 164	=	187 328 263	favorable
	Ecart global							186 150 371	favorable

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

Concernant la famille « Clim », nous constatons une différence positive entre les prévisions et les réalisations, qui est due à un écart favorable sur quantité.

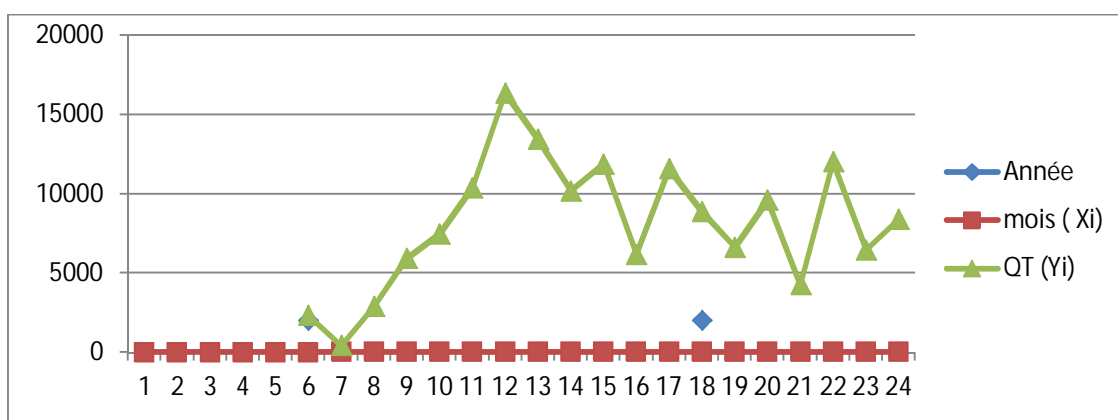
- Un écart défavorable sur le prix de vente est perçu dans les mois suivants : Février, Mars, Aout. Cet écart est dû à l'augmentation des prix de la matière première.
- L'écart défavorable est compensé par l'écart favorable sur la quantité.

3. Elaboration des prévisions des ventes avec les moindres carrés :

Afin d'élaborer les prévisions, nous allons étudier l'historique des chiffres d'affaires réalisés par la famille CTV, pour la période s'étalant du juin 2015 jusqu'à décembre 2016.

A travers les données recueillies, nous avons pu produire le graphique suivant qui représente l'évolution du CA de Brandt pour les années 2015 et 2016.

Figure n°3 : représentation graphique de l'évolution du CA de la famille CTV (en KDA)



Source : réalisé par nos propres soins

3.1 Analyse des données :

La représentation graphique de l'évolution du CA, nous a facilité l'analyse de son historique. Nous constatons une évolution croissante marquée par des fluctuations saisonnières. Car Brandt Algérie a fait son entrée sur le marché algérien en juin 2015 ce qui rend ses ventes difficile à prévoir (introduction d'un nouveau marché).

3.2 Calcul des prévisions du CA :

D'après le graphique réalisé, et la nature des données disponibles, nous constatons l'existence d'une tendance à la hausse et une saisonnalité. Cette dernière nous a orienté à l'utilisation de la méthode des moindres carrés en prenant en considération les fluctuations périodique par le calcul des coefficients saisonniers.

Détermination de la fonction des moindres carrés :

Le tableau suivant va nous permettre de déterminer les estimateurs a et b

Tableau n° 13: calcul pour détermination des estimateurs a et b

Année	mois (Xi)	QT (Yi)	$X_i * Y_i$	X_i^2	$X_i - X$	$Y_i - Y$	$(X_i - X) * (Y_i - Y)$	$(X_i - X)^2$
2015	1							
	2							
	3							
	4							
	5							
	6	2 312	13 872	36	-9	- 5 863	52 763	81
	7	414	2 898	49	-8	- 7 761	62 085	64
	8	2 877	23 016	64	-7	- 5298	37 083	49
	9	5 923	53 307	81	-6	- 2 252	13 509	36
	10	7 481	74 810	100	-5	- 694	3 468	25
	11	10 386	114 246	121	-4	2 211	- 8 846	16
	12	16 362	196 344	144	-3	8 187	- 24 562	9
2016	13	13 454	174 902	169	-2	5 279	- 10 559	4
	14	10 174	142 436	196	-1	1 999	- 1 999	1
	15	11 882	178 230	225	0	3 707	-	0
	16	6 189	99 024	256	1	- 1 986	- 1 986	1
	17	11 587	196 979	289	2	3 412	6 825	4
	18	8 881	159 858	324	3	706	2 119	9
	19	6 623	125 837	361	4	- 1 552	- 6 206	16
	20	9 605	192 100	400	5	1 430	7 152	25
	21	4 261	89 481	441	6	- 3914	- 23 481	36
	22	12 025	264 550	484	7	3 850	26 953	49
	23	6 468	148 764	529	8	- 1707	- 13 653	64
	24	8 413	201 912	576	9	238	2 146	81
Σ	290	155317	2452566	4845	0		122811	570

Source : réalisé par nos propres soins.

Nous avons l'équation de la droite : $y = ax + b$

$$a = 215.45$$

$$b = \bar{y} - ax \quad b = 4942.71$$

Ainsi, l'équation de la tendance est : $Y = 215.45X + 4942.71$.

Pour calculer les tendances, il faut juste remplacer X par les valeurs correspondantes.

Tableau n° 14: calcul des tendances du CA 2017

Mois	Estimateur a	X	Estimateur B	La tendance
Janvier	215.46	25	4,942.71	10,329.16
Février	215.46	26	4,942.71	10,544.62
Mars	215.46	27	4,942.71	10,760.07
Avril	215.46	28	4,942.71	10,975.53
Mai	215.46	29	4,942.71	11,190.99
Juin	215.46	30	4,942.71	11,406.45
Juillet	215.46	31	4,942.71	11,621.91
août	215.46	32	4,942.71	11,837.36
Septembre	215.46	33	4,942.71	12,052.82
Octobre	215.46	34	4,942.71	12,268.28
Novembre	215.46	35	4,942.71	12,483.74
Décembre	215.46	36	4,942.71	12,699.19

Source : élaboré par nous-même

3.3 Calcul des coefficients saisonniers :

Pour calculer les coefficients saisonniers, il faut d'abord calculer de trend de chaque mois en faisant un rapport entre la valeur Y_i observée et la valeur ajustée pour chaque observation.

Tableau N° 15 : Tableau représentant les calculs des tendances de l'année 2015 et 2016 pour la famille CTV (annexe n° 3).

Nous prenons pour chaque mois le rapport moyen qui sera considéré comme le trend moyen de la période.

$$\text{Le trend} = \frac{\text{Valeur observée}}{\text{Valeur ajustée}}$$

Une fois le trend de chaque mois est calculé, on prend le trend moyen qui représente le coefficient saisonnier non rectifié, ainsi que le coefficient saisonnier rectifié qui est calculé comme suit :

$$\text{Les coefficients saisonniers rectifiés} = \frac{\text{CSNR} \times 12}{\text{TCSNR}}$$

Avec :

- **CSNR** : Coefficient Saisonnier Non Rectifié ;

- **TCSNR** : Total des Coefficients Saisonniers Non Rectifiés.

Tableau n° 16 : calcul des Trend et des coefficients saisonniers (Annexe n° 4)

3.4 Calcul des prévisions :

Nous pouvons maintenant calculer les prévisions mensuelles de l'année de 2017 en tenant compte des fluctuations périodiques. et ce en faisant le produit de la tendance de chaque mois avec le coefficient correspondant. Le tableau suivant illustre les prévisions de 2017 :

Tableau n° 15 : calcul des prévisions du CA mensuel de l'année 2017 pour la famille CTV.

	Mois	valeur ajustée	coef sais	prévision	réalis	prév Brandt	Tx réel %	Tx réel Brandt%
2017	Jan	10329,15789	1,63	16 920	14 930	13 189	88,24	113,20
	Fev	10544,61579	1,20	12 709	10 166	11 075	79,99	91,79
	Mars	10760,07368	1,37	14 746	11 767	11 075	79,80	106,25
	Avril	10975,53158	0,69	7 633	10 754	11 075	140,88	97,10
	Mai	11190,98947	1,26	14 207	13 976	9 680	98,37	144,38
	Juin	11406,44737	0,64	7 408	6 451	8 705	87,09	74,11
	Juil	11621,90526	0,37	4 367	15 452	7 185	353,82	215,06
	Aout	11837,36316	0,69	8 202	13 895	10 310	169,42	134,77
	Sept	12052,82105	0,61	7 448	12 467	8 545	167,40	145,90
	Oct	12268,27895	1,08	13 279	16 480	12 600	124,11	130,79
	Nov	12483,73684	0,97	12 204	15 044	15 780	123,27	95,34
	Déc	12699,19474	1,42	18 100	21 359	13 365	118,01	159,81
		moyenne	1					

Source : Elaboré par nous-mêmes à partir des données de l'entreprise.

L'entreprise réalise un taux de réalisation global de 119 % en comparant avec les réalisations avec les prévisions élaborées par les moindres carrées, et un taux de réalisation de 74% en comparant aux prévisions élaborées par Brandt.

Nos prévisions sont les plus proches aux réalisations que celles de l'entreprise. Signe d'efficacité de la méthode utilisée.

Constats :

L'étude de cas que nous avons menée au sein de Brandt Algérie a permis de confronter nos acquis théoriques à la réalité du terrain. Aussi, nous sommes parvenus aux constats suivants :

- Nous avons constaté que les écarts sur ventes ont déclenché une révision de l'ensemble des budgets. L'entreprise n'a pas vendu ce qu'elle a prévu de vendre donc elle était dans l'obligation de produire moins que ce qu'elle a prévu, ainsi de réduire ses achats ce qui mène l'entreprise à réviser ses charges et flux de financement.
- Pour l'élaboration des prévisions des ventes, l'entreprise ne fait recours à aucune méthode statistique, pour cela nous avons proposé un autre système de prévision permettant de suivre l'évolution des ventes des produits de l'entreprise en utilisant la méthode des moindres carrées.
- Nous avons aussi constaté que les ventes de Brandt suivent une tendance linéaire et elles sont très variables, car c'est une nouvelle entreprise sur le marché algérien (elle a fait son entrée en juin 2015) et aussi à cause du marché de l'électroménager qui est difficile à prévoir et qui compte un nombre important de concurrents.
- L'évaluation de la performance qui se fait uniquement par le calcul des écarts et l'ignorance des autres techniques comme le tableau de bord qui n'est pas utilisé, Le seuil de rentabilité, les indicateurs de performance financière....

Recommandations :

Durant la phase de notre stage, nous avons relevé quelques insuffisances que nous essayons d'y remédier à travers les quelques lignes suivantes :

- Mettre à la disposition des employés des informations en format exploitable car il y a un manque de données à cause de conversion de l'entreprise vers un nouveau système d'information ERP appelé SAP.
- Former le personnel sur SAP.
- Prévoir des réunions périodiques, et mettre le point sur les objectifs à court termes et rédiger un manuel de procédures concernant les prévisions.
- Il ne faut pas se contenter de l'analyse des écarts, A joindre le tableau de bord aux autres outils déjà présents, pour un meilleur pilotage des activités de Brandt, et une bonne prise de décisions de la part des dirigeants.
- Le budget des ventes a un impact direct sur l'ensemble des budgets de l'entreprise, d'où cette dernière se doit de le réaliser avec soin.
- Accompagner les études de marché par des méthodes scientifiques et économiques pour l'élaboration des budgets des ventes pour donner plus de crédibilité à leur prévisions et pour minimiser les écart Prévisions / Réalisations.
- Approfondir les études faites sur les projets d'investissements pour aboutir à des prévisions proches des réalisations.

Conclusion cas pratique

Le cas pratique nous a permis de comprendre l'organisation générale de Brandt Algérie et de faire une description complète de son système budgétaire afin de relever les insuffisances et de faire paraître l'impact du budget des ventes sur les autres budgets.

A l'issu de notre travail, nous avons procédé à la confrontation des prévisions aux réalisations de l'année 2017 afin de calculer et d'analyser les écarts. Ainsi les budgets de l'entreprise font l'objet d'une révision périodique (mensuelle), nous avons relevé, interpréter les écarts significatifs perçus dans le budget des ventes pour la famille CTV et CLIM.

Ces écarts relevés dans le budget des ventes ont impactés l'ensemble des budgets, Brandt n'a pas vendu ce qu'elle a prévu donc elle a dû réduire la quantité à produire ce qui a mené à réviser aussi la quantité de matière première à acheter et à consommer.

Nous avons constaté un écart sur quantité important du à la non réalisation du projet 5M et aussi à la difficulté de prévoir le marché de l'électroménager. Nous avons aussi constaté que le taux de réalisation du chiffre d'affaire de la famille CTV pour l'exercice 2017 par rapport aux prévisions est de 119%, en contrepartie l'entreprise a réalisé un taux de 74 %. Ce qui nous affirme que la méthode des moindres carrées peut convenir à l'établissement du budget des ventes de Brandt Algérie.

CONCLUSION GENERALE

CONCLUSION GENERALE

La gestion budgétaire ne cesse de prendre de l'envergure aux vus des gestionnaires des entreprises. Elle traduit les objectifs stratégiques en décisions opérationnelles et quotidiennes afin de s'assurer que ce qui est prévu par l'entreprise au cours de l'année est réalisé. La gestion budgétaire reste et demeure un outil utile et d'une redoutable efficacité au sein de l'entreprise.

Les plans et les budgets sont parmi les outils les plus utilisés pour planifier et maîtriser la gestion des organisations, ils permettent de donner aux dirigeants de l'entreprise une vision de l'avenir et les mets en position favorable pour exploiter les opportunités.

La gestion budgétaire intègre trois étapes qui sont la prévision, la budgétisation et le contrôle. La prévision est l'étude préalable qui sert à déterminer le besoin du marché et les moyens à mettre à disposition de l'entreprise pour satisfaire ce besoin. Ensuite vient la phase de budgétisation qui permette de valoriser les prévisions et à élaborer les budgets définitifs. Enfin, le contrôle budgétaire qui consiste à confronter les réalisations aux prévisions afin d'analyser les écarts, déterminer leurs causes et avancer des actions correctives si nécessaire.

Il ne suffit de construire des budgets pour atteindre les résultats souhaités, il est nécessaire de vérifier si ceux-ci sont atteints. Etant donné que le budget des ventes est le budget déterminant des autres budgets (production, approvisionnement, charges, investissement...), la gestion prévisionnelle des ventes impacte la gestion des autres budgets. Ecart significatifs sur le budget des ventes, une révision de l'ensemble des budgets s'impose afin de procéder à des réajustations.

Afin de perfectionner notre recherche théorique, nous avons effectué un stage pratique au niveau de « Brandt Algérie », et nous avons tenté d'apporter des éléments de réponse à la problématique posée. Pour y répondre nous avons essayé de faire une description complète de la gestion budgétaire au sein de Brandt Algérie, relever et analyser sur ventes et leurs impacts sur les autres budgets, et enfin nous avons élaborés des prévisions pour l'entreprise avec la méthode des moindres carrées.

Constats et tests d'hypothèses :

A travers notre recherche, nous sommes parvenus aux constats suivants :

- ✓ La démarche budgétaire passe par plusieurs phases dont chacune à ses spécificités et ses principaux intervenants, l'approche mixte cherche à équilibrer entre la centralisation et la décentralisation ou les budgets sont élaborés par chaque structure mais supervisé par la direction générale et le contrôleur de gestion suite à une navette budgétaire. Ce qui confirme notre première hypothèse.
- ✓ De nombreuses techniques de prévision des ventes existent, dont chacune veille à minimiser et à réduire les écarts entre les réalisations et prévisions d'où il est important de faire recours à des méthodes scientifiques et économiques pour l'élaboration des budgets des ventes. donc notre deuxième hypothèse qui suppose que Le choix de la méthode d'élaboration du budget des ventes n'influence pas les écarts prévisions/réalisations est infirmée.
- ✓ La bonne gestion du budget des ventes qui est la pierre angulaire de la gestion budgétaire, et qui permet de dresser l'itinéraire à suivre participe dans l'amélioration de la maîtrise du processus budgétaire. D'où notre troisième hypothèse est confirmée.
- ✓ L'entreprise Brandt Algérie ne fait recours à aucune méthode scientifique pour l'élaboration de son budget des ventes, donc la méthode des moindres carrées n'est pas adoptée par Brandt donc elle n'est pas la plus utilisée. D'où notre quatrième hypothèse est infirmée.
- ✓ Le budget des ventes constitue le déclencheur du processus budgétaire, l'ensemble des budgets dépendent des quantités que l'entreprise prévoit de vendre, la réalisation ou non réalisation de ce dernier impacte les autres budgets, d'où notre hypothèse principale est confirmée.
- ✓ La phase du contrôle budgétaire revêt d'un aspect très important pour l'entreprise car elle vise à comparer les réalisations aux prévisions, évaluer l'écart issu de cette comparaison, de l'expliquer afin de l'exploiter.

Recommandations :

A travers cette recherche, nous avons constaté quelques insuffisances auxquelles nous avons essayé de proposer quelques suggestions :

- Chaque responsable de structure doit inviter l'ensemble des responsables de sa direction à effectuer un constat approfondi pour détecter les besoins réels. Cela permettrait de rendre les prévisions plus pertinentes et plus significatives et éviterait de tomber sur des écarts budgétaires non explicatifs.
- Il est recommandé aux entreprises de réduire et de limiter les écarts défavorables notamment ceux des ventes car ils affectent les autres budgets, et ce par l'adoption de nouvelles méthodes de prévisions scientifiques et économiques plus fiables comme les moindres carrées mais il est préférable de prendre en plus du facteur temps comme facteur déterminant des ventes d'autres facteur « prix, publicité... ».
- Le tableau de bord doit être établi pour assurer l'efficacité du système d'information budgétaire, financier et non financier. Ceci permettra la prise de décision et le pilotage de la performance.
- Adopter une approche mixte (ascendante et descendante) dans l'élaboration des budgets, et ce en impliquant l'ensemble du personnel de l'entreprise pour éviter de tomber sur un conflit de centralisation ou de décentralisation.
- Toutes les entreprises doivent faire la différence entre les objectifs et les prévisions. les objectifs c'est ce que l'entreprise veut atteindre et réaliser, c'est une démarche volontariste. Quant à la prévision c'est une projection de l'entreprise dans le futur en tenant compte des contraintes externes et internes qu'elle risque de subir, et des opportunités qu'elle pourra saisir. L'entreprise doit prévoir les moyens à mettre en œuvre pour réaliser ses objectifs.
- Il est nécessaire d'utiliser un système informatique performant afin de gagner en temps et en qualité dans l'élaboration des budgets et d'éliminer les risques d'erreurs.

Conclusion générale

- Le contrôle budgétaire doit prendre la forme d'un suivi qui cherche les causes des écarts, informe les différents niveaux hiérarchiques, et qui prend les actions correctives nécessaires pour éviter la reproduction des mêmes erreurs.

Nous ne saurions terminer sans affirmer que notre analyse est loin d'être exhaustive cela est dû :

- A la durée du stage que nous jugions insuffisante, au sein de Brandt Algérie, qui a retardé L'aboutissement aux résultats souhaités.
- A l'indisponibilité de l'encadreur au sein de l'entreprise.
- A la rétention de l'information sous prétexte de la confidentialité des documents.

Perspectives de la recherche :

L'impact du budget des ventes dans la gestion budgétaire de l'entreprise est un sujet vaste qui pourrait être exploré sous différentes perspectives. En voici quelques-unes :

- Impact des méthodes de prévision des ventes sur la gestion budgétaire d'une entreprise.
- L'apport du contrôle budgétaire des ventes pour le processus budgétaire.
- La gestion budgétaire à base d'une modélisation statistique des ventes.

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages :

- ALAZARD Claude, et SEPARI Sabine, « contrôle de gestion (manuel et applications) », édition DUNOD, Paris, France, 2007.
- ALAZARD Claude, et SEPARI Sabine, « contrôle de gestion manuel d'application », édition Dunod, Paris, 2010.
- ANTHONY Robert « la fonction du contrôle de gestion », Publi-Union, Paris, 1993.
- AUGÉ Bernard, NARO, Gérald « manuel de contrôle de gestion », Edition Dunod, Paris, 2011.
- BERLAND Nicolas, et De RONGE Yves, « Contrôle de gestion, perspectives stratégiques et managériales », Edition Pearson, 2010.
- BOIX Daniel, FEMINIER Bernard, « le tableau de bord facile », Edition d'organisation, 2003.
- BOUQUIN Henri, KUSZLA Catherine, « le contrôle de gestion », Edition Presse Universitaires de France, 10ème Edition, Paris, 2014.
- BOUQUIN.H, « Le contrôle de gestion », édition PUF, 3ème édition, Paris, 1997.
- BOURBONNAIS R, USUNIER J.C, « Prévision des Ventes : Théorie et pratique », Paris, Economica, 2007.
- BOURBONNAIS Régis, « prévisions des ventes », Edition organisation, 2001.
- BOURBONNAIS. R, TERRAZA. M, « Analyse des séries temporelles », DUNOD, Paris, 2004.
- CHIROUZE Yves, « Prévoir ses ventes », Paris, Chotard & Associés éditeurs, 1986.
- CUYAUBERE T et MULLER J, « Contrôle de gestion », Edition Cadreco, Paris, 1970.
- DESIRE-LUCIANI Marie-Noëlle, HIRSCH Daniel, KACHER Nathalie, « le grand livre du contrôle de gestion », Edition Eyrolle, 2013.

Références bibliographiques

- DHENIN Jean-François, « Développement de l'unité commerciale », édition Bréal, Paris, 2004.
- DORAIT. B, « contrôle de gestion », Edition DUNOD, Paris, 2008.
- DORIATH Brigitte, « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5ème édition, DUNOD, 2008, Paris.
- DORIATH. B et GOUJET C, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », Edition Dunod, Paris, 2011.
- FORGET. J, « Gestion budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », édition d'organisation, Paris, France, 2005.
- GAUTIER Frédéric, PEZET Anne, «contrôle de gestion», Pearson Education, Paris, 2006.
- GERVAIS Michel, « Contrôle de gestion par le système budgétaire », Vuibert, Paris, 1994.
- GERVAIS.M, « contrôle de gestion par le système budgétaire », Edition Vuibert, Paris, 1987.
- GODARD C, GODARD S, « le petit contrôle de gestion », Edition DUNOD, Paris, 2013.
- GRANDGUILLOT, Béatrice et Francis, « l'essentiel du contrôle de gestion », 10ème Edition Gualino, 2018.
- GRANDGUILLOT, Béatrice et Francis, « L'essentiel du contrôle de gestion », 4édition, Lextenso, Paris, 2009.
- GRANDGUILLOT, Béatrice et Francis, l'essentiel du contrôle de gestion, Edition Gualino, 2018.
- GUEDJ Norbert, « le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », les éditions d'organisation, Paris, 2001.

Références bibliographiques

- HAMINI. A, « Gestion budgétaire et comptabilité prévisionnelle », édition BERTI, Alger, Algérie, 2001.
- HONORAT Philippe, « Budget facile pour les managers », 2ème édition, Edition d'organisation, Paris, 2009.
- HUTIN Hervé, « Toute la finance d'entreprise en pratique », 2ème édition, d'Organisation, Paris 2003.
- KOTLER (P) et autres, « Marketing management », 13^{ème} édition, Edition Pearson, Paris, 2009, p 146.
- LANGOLAIS G, BONNIER C, BRINGER M, « contrôle de gestion », Edition Berti, Alger, 2005.
- LECLERE Didier, « gestion budgétaire », Edition Eyrolles, 1994.
- LE GALLO Laurence, « contrôle de gestion et gestion prévisionnelle », DUT GEA, 2008.
- LENDREVIE Jack et LEVY Julien « Mercator : Théorie et pratique du marketing », 10ème Edition, Dunod, Paris, 2012.
- LOCHARD Jean, « la gestion budgétaire : outil de pilotage des managers », Edition d'organisation, 1998.
- LÖNING Hélène, MALLERET Véronique, MERIC Jérôme, PESQUEUX Yvon, CHIAPELLO Ève, MICHEL Daniel, SOLE Andreu, « le contrôle de gestion Organisation outils et pratique » 3^{ème} édition, DUNOD, Paris, 2008.
- MALO.J et MATH.J, « l'essentiel du contrôle de gestion », Edition d'organisation, Paris, 2000.
- MARGOTTEAU Eric, «Contrôle de gestion», Edition Ellipses, Paris, 2001.
- MELYON Gérard, « comptabilité analytique », 3eme Edition BREAL, 2004.
- PIGET Patrick, CHA Guilbert, « Comptabilité analytique », 2é éd, Economica, 1998.

Références bibliographiques

- RAGAIGNE Aurélien, TAHAR-FREIXINOS Caroline, « contrôle de gestion », Edition Gualino, 2005, Paris.
- RAGAIGNE Aurélien, TAHAR-FREIXINOS Caroline, « contrôle de gestion », Edition Gualino, 2017.

Webographie :

- Fr.scribd.com.
- www.docplayer.com, gestion des prévisions, consulté le 26/03/2018 à 11h45.
- www.slideshare.net/ consulté le 20/03/2018 à 09h30.
- [www.Forac.ulaval.ca/Prévision des ventes](http://www.Forac.ulaval.ca/Prévision%20des%20ventes).
- www.aceprojet.org.com, méthodologie d'élaboration des budgets, consulté le 16/03/2018 à 22h38.
- KHERRI A, « Cours gestion budgétaire », Site web : www.gb-ehc.jimdo.com, Alger, 2011-2012.

Mémoires :

- S.ESAIE AGONMA, « diagnostic de la pratique de la gestion budgétaire dans les institutions de micro finance au Sénégal », CESAG, 2013.

TABLE DES MATIERES

TABLE DES MATIERES

Remerciement.....	
Dédicace.....	
Sommaire.....	I
Liste des tableaux.....	II
Liste des figures.....	III
Liste des schémas.....	IV
Liste des abréviations.....	V
Résumé.....	VI
Abstract.....	VII
INTRODUCTION GENERALE.....	A-D
CHAPITRE I : Rôle de la gestion budgétaire dans le contrôle de gestion.....	1
INTRODUCTION DU CHAPITRE.....	2
SECTION 01 : NOTIONS DE BASE SUR LE CONTROLE DE GESTION.....	3
1. Notion de contrôle de gestion.....	3
1.1 Définition :.....	3
2. Les outils du contrôle de gestion.....	4
2.1 La comptabilité de gestion.....	4
2.1.1 Définition de la comptabilité de gestion :.....	4
2.1.2 Missions de la comptabilité de gestion :.....	5
2.1.3 Objectifs de la comptabilité de gestion.....	5
2.2 Tableau de bord.....	6
2.2.1 Définition du tableau de bord :.....	6
2.2.2 Caractéristiques du tableau de bord :.....	6
2.2.3 Typologie des tableaux de bord :.....	6
2.2.3.1 Tableau du bord stratégique (ou prospectif) :.....	7
2.2.3.2 Tableau du bord de gestion :.....	7
2.2.3.3 Tableau du bord opérationnel :.....	7
2.3 Le reporting :.....	7
2.4 La gestion budgétaire :.....	8
3. La gestion prévisionnelle :.....	8

3.1	Le plan stratégique :.....	9
2.2	Le plan opérationnel :	9
2.3	La gestion budgétaire :.....	9
3	Le rôle du contrôleur de gestion dans l'élaboration des budgets	10
3.1	Le contrôleur concepteur :	10
3.2	Le contrôleur animateur :.....	10
3.3	Le contrôleur vérificateur :.....	11
SECTION 02 : BUDGET : DEFINITION, TYPOLOGIE ET OBJECTIFS		12
1.	Gestion budgétaire :.....	12
1.1	Définition de la gestion budgétaire :.....	13
1.2	Les motifs de la gestion budgétaire:	14
2.	Budget	14
2.1	Définition.....	14
2.2	Classification des budgets	14
2.2.1	Les budgets déterminants	14
2.2.2	Les budgets résultants	15
2.4	Les caractéristiques du budget.....	15
3.	Différents types des budgets :.....	16
3.1	Budget des ventes.....	17
3.2	Budget de production	17
3.4	Budget d'approvisionnements	17
3.5	Budget des charges.....	18
3.5.1	Budget des approvisionnements	18
3.6	Budget des investissements	18
3.7	Budget de trésorerie :	18
4.	Les documents de synthèse prévisionnels	19
4.1	Un compte de résultat prévisionnel	19
4.2	Un plan de financement (tableau de financement prévisionnel)	19
4.3	Un bilan prévisionnel.....	19
Section 3 : processus et cycle budgétaire.....		20
1.	Approches d'élaboration des budgets.....	20
1.1	Démarche top-down.....	20

1.2	Démarche bottom-up	20
1.3	Démarche mixte.....	20
2.	Acteurs impliqués dans l'élaboration et la gestion budgétaire	21
2.1	La direction générale	21
2.2	Contrôleur de gestion	21
2.3	Responsables des centres d'activité	21
3.	Processus d'élaboration des budgets	22
3.1	Planification.....	22
3.2	Prévisions	23
3.3	La budgétisation	24
3.4	Le contrôle budgétaire	25
4.	Calendrier budgétaire (Le cycle budgétaire	26
	Conclusion.....	28
	CHAPITRE II : Méthodes et d'élaboration du budget des ventes et leur impact sur la gestion budgétaire de l'entreprise	29
	Introduction :	30
	SECTION 01 : NOTIONS SUR LA PREVISIONDES VENTES.....	31
1.	Définition.....	31
2.	Utilité de la prévision des ventes	32
3.	Les mesures des ventes de l'entreprise.....	33
4.	L'observation des données	33
5.	Les étapes d'élaboration de la prévision des ventes :.....	34
5.1	Etape 1 : Définition du problème	34
5.2	Etape 2 : Recherche des données.....	34
5.3	Etape 3 : Analyse préliminaire	34
5.4	Etape 4 : Choix de la méthode de prévision.....	34
5.5	Etape 5 : Utilisation et évaluation du modèle	35
6.	Construction du budget des ventes :.....	37
7.	Présentation du budget général des ventes :	39
	SECTION 2 : METHODES DES PREVISIONS DES VENTES :.....	40
1.	Méthodes de prévision des ventes.....	40
1.1	Les méthodes qualitatives	40

1.1.1	Les opinions d'experts	40
1.1.2	Enquêtes sur les intentions d'achat.....	41
1.1.3	Les opinions des vendeurs :	41
1.1.4	Les tests marchés :.....	41
1.1.5	La méthode Delphi	41
1.1.6	Les avantages et inconvénients des méthodes qualitatives de prévision :.....	42
1.2	Les méthodes quantitatives :	43
1.2.1.1	La méthode des moindres carrés	43
1.2.2	La méthode des indices saisonniers.....	45
1.2.3	L'ajustement mécanique : la méthode des moyennes mobiles	45
1.2.4	Les séries chronologiques	46
1.2.5	Le lissage exponentiel.....	46
1.2.6	Les avantages et inconvénients des méthodes quantitatives	47
Section 3 :Analyse des écarts sur budget des ventes et leur impact sur les autres budgets		48
1.	le contrôle budgétaire	48
1.1	Définition	48
1.2	Les étapes du contrôle budgétaire	49
1.3	Le contrôle budgétaire des ventes :	50
1.4	Contrôle budgétaire de production :	51
1.5	Contrôle budgétaire d'approvisionnement :.....	52
1.5.1	Analyse des écarts :	52
1.5.2	Calcul de ratios :.....	52
1.6	Contrôle budgétaire d'investissement :.....	53
1.7	Contrôle budgétaire de trésorerie :	53
2.	Calcul et analyse des écarts.....	54
2.1	L'écart sur chiffre d'affaire	55
2.2	L'écart sur marge.....	55
2.3	L'écart sur les couts :.....	56
2.3.1	L'écart sur charges directes.....	56
2.3.2	Ecart sur charges indirectes.....	57
3.	Interprétation des écarts	58
4.	Mise en œuvre d'actions correctives	58
Conclusion.....		59

CHAPITRE III : Role du budget des ventes dans la gestion budgétaire de Brandt	60
Introduction :	60
1. Présentation de l'organisme d'accueil :	61
1.1 Présentation du Groupe CEVITAL :	61
1.2 Présentation du groupe Brant :	62
1.3 Présentation de Brandt Algérie :	63
1.3.1 Fiche descriptive de Brandt Algérie	63
1.3.2 Historique de l'entreprise :	64
2. Missions et objectifs de Brandt Algérie.....	65
3. Gamme de produits de Brandt :	66
4. Réseau de distribution de Brandt Algérie	67
5. Présentation de la direction d'accueil : contrôle de gestion :	68
Section 02 : Description de la gestion budgétaire de Brandt	69
1. Description de la démarche budgétaire de Brandt :	69
1.1 La diffusion de la lettre de cadrage du groupe Brandt.....	69
1.2 La diffusion de la lettre de cadrage interne (Brandt Algérie)	70
1.3 La campagne budgétaire :	70
1.4 Elaboration des budgets :	71
1.5 Consolidation des budgets:	72
1.6 Approbation des budgets.....	72
1.7 Diffusion du budget définitif.....	72
2. Le cycle budgétaire annuel	72
3. Elaboration des budgets des ventes	73
3.1 Les prévisions des ventes :	73
4. Contrôle budgétaire :	74
4.1 Objectifs du contrôle budgétaire chez Brandt :	74
4.2 Méthodologie d'application du contrôle budgétaire :	74
Section 3 : Calcul et analyse des écarts.....	76
1. Calcul des écarts.....	76
2. Impact du budget des ventes sur les autres budgets :	79
2.1 Sur le budget de production :	79
2.2 Sur le budget d'approvisionnement :	80
2.3 Sur le budget d'investissement :	80

Table des matières

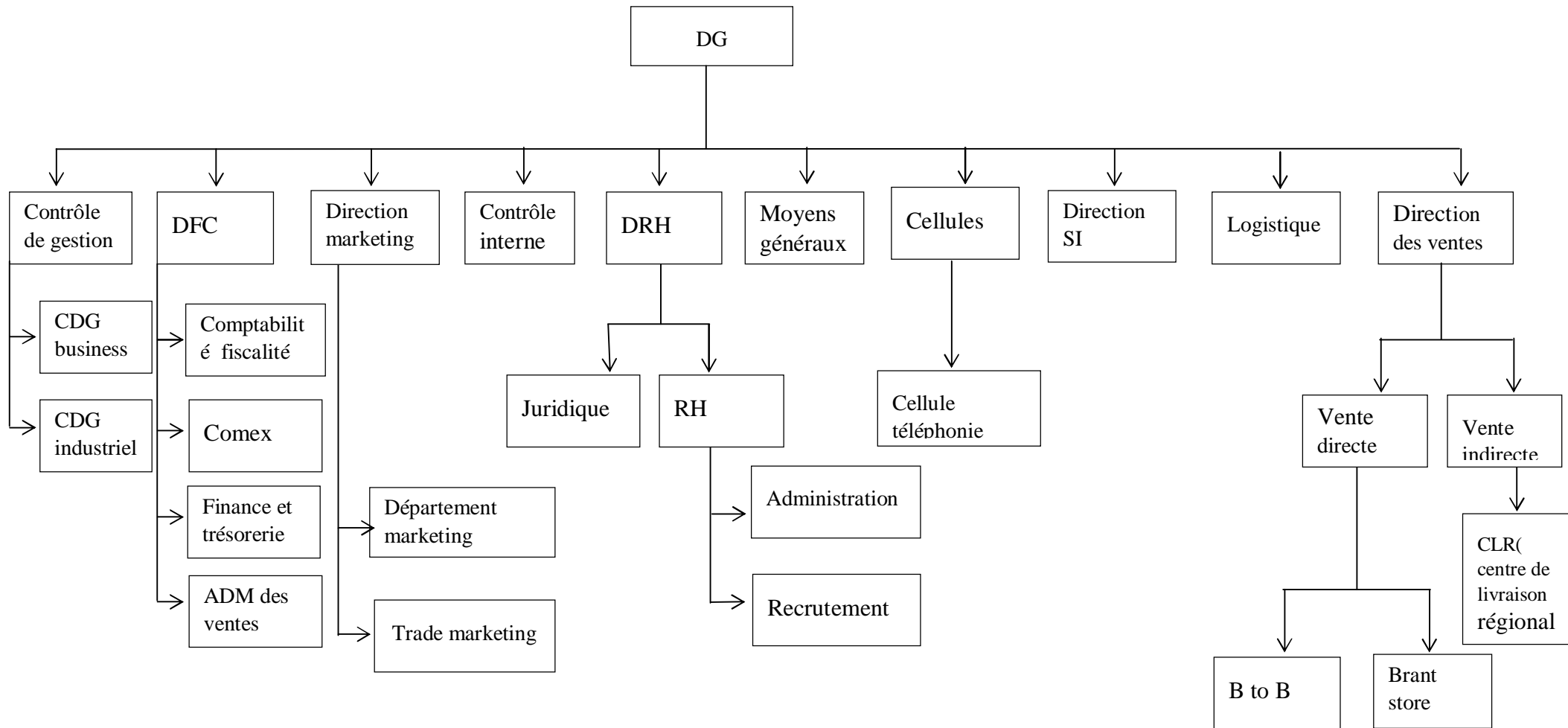
2.4	Sur le budget de trésorerie :.....	80
3.	Elaboration des prévisions des ventes avec les moindres carrées :.....	85
3.1	Analyse des données :.....	85
3.2	Calcul des coefficients saisonniers :.....	85
3.3	Calcul des prévisions :.....	87
	Conclusion cas pratique	88
	Constats.....	90
	Recommandations.....	91
	Conclusion.....	92
	CONCLUSION GENERALE	94
	BIBLIOGRAPHIE.....	99
	TABLE DES MATIERES.....	102
	ANNEXES.....	109

ANNEXES

Annexes n° 01 : Organigramme de Brandt Algérie

Brandt Algérie est une filiale du groupe Brandt racheté par le groupe algérien CEVITAL, l'organisation de Brandt Algérie est représenté sous forme d'un organigramme fonctionnel qui structure les différentes fonctions de l'entreprise (commerciale, contrôle de gestion, comptabilité,...).

La structure organisationnelle de Brandt est représentée comme suit :




















Source : document interne de l'entreprise.

Annexe N° 2 : cycle budgétaire de Brandt

N°		Nom de la tâche	Durée	Début	Fin
1		1. Elaboration du Budget	21 jours	24/09	17/10
2		Diffusion de la note d'orientations générales	1 jour	14/08	14/08
3	 	Diffusion de la note de Cadrage Interne	1 jour	24/09	24/09
4		1.1 Pre Budget Ventes	9 jours	24/09	04/10
5		1.1 Etablissement du Pre Budget Ventes	6 jours	24/09	01/10
6		1.2 Valorisation du Pre Budget Ventes	2 jours	02/10	03/10
7	 	1.3 Validation du Pre Budget Ventes	1 jour	04/10	04/10
8		1.4 Répartition Géographique (Région, Plaza.....)	1 jour	04/10	04/10
9		1.2 Pre Budget Production	4 jours	04/10	08/10
10	 	1.1 Etablissement du Pre Budget Production	2 jours	04/10	06/10
11	 	1.2 Valorisation du Pre Budget Production	1 jour	07/10	07/10
12		1.3 Validation du Pre Budget Production	1 jour	08/10	08/10
13		1.3 Pre Budget Investissements	2 jours	04/10	06/10
14		1.1 Etablissement du Pre Budget Immo Samsung	2 jours	04/10	06/10
15	 	1.2 Etablissement du Pre Budget Immo nouveaux produits HS	2 jours	04/10	06/10
16		1.4 Pre Budget Appro	2 jours	04/10	06/10
17	 	1.1 Quantités achetées mensualisées CBU/CKD/MP/Modèle	2 jours	04/10	06/10

Annexes

18	 	1.2 Prix Fob d'achats CBU/CKD/MP/Modèle	2 jours	04/10	06/10
19		1.5 Pre Budget Fonctionnement	3 jours	04/10	07/10
20		Direction des Achat (Locaux + Import)	3 jours	04/10	07/10
21	 	Ventes indirectes	3 jours	04/10	07/10
22	 	Ventes Directes	3 jours	04/10	07/10
23	 	Grands Comptes	3 jours	04/10	07/10
24		SAV	3 jours	04/10	07/10
25	 	Marketing	3 jours	04/10	07/10
26	 	Développement	3 jours	04/10	07/10
27		DSI	3 jours	04/10	07/10
28	 	DFC	3 jours	04/10	07/10

N°	Nom de la tâche	Durée	Début	fin
29	DRH	3 jours	04/10	07/10
30	SCM -Appros	3 jours	04/10	07/10
31	SCM- Production REF	3 jours	04/10	07/10
32	SCM- Production AC	3 jours	04/10	07/10
33	SCM- Production CTV	3 jours	04/10	07/10
34	SCM- Production WM	3 jours	04/10	07/10
35	SCM- Production IMM/EPS	3 jours	04/10	07/10
36	SCM-Distribution	3 jours	04/10	07/10
37	SCM- QHSE	3 jours	04/10	07/10
38	SCM- MAINTENANCE / UTILITE	3 jours	04/10	07/10
39	Management	3 jours	04/10	07/10
40	1.6 Consolidation Pre Budget	2 jours	08/10	09/10
41	Budget Commercial	2 jours	08/10	09/10
42	Budget de Production	2 jours	08/10	09/10
43	Budget d'approvisionnement	2 jours	08/10	09/10
44	Budget d'investissement	2 jours	08/10	09/10
45	Budget Ressources humaines	2 jours	08/10	09/10
46	1.7 Pre Budget Trésorerie	2 jours		11/10
48	1.8 Compte de résultat	2 jours	10/10	11/10
50	Formalisation du Pre Budget Samha	2 jours	13/10	14/10
52	Transmission du Pre Budget à la DG Samha	1 jour	12/10	12/10
54	Approbation du Budget SAMMHA par la DG	4 jours	13/10	16/10
56	Transmission du Budget Samha à la DFC Groupe	1 jour	17/10	17/10

Source : Document interne de l'entreprise.

Annexe n° 3 : Tableau représentant les calculs des tendances de l'année 2015 et 2016

Pour la famille CTV

mois	Estimateur a	x	Estimateur B	la tendance
1				
2				
3				
4				
5				
6	215,46	6	4942,71	6235,46
7	215,46	7	4942,71	6450,92
8	215,46	8	4942,71	6666,37
9	215,46	9	4942,71	6881,83
10	215,46	10	4942,71	7097,29
11	215,46	11	4942,71	7312,75
12	215,46	12	4942,71	7528,21
13	215,46	13	4942,71	7743,66
14	215,46	14	4942,71	7959,12
15	215,46	15	4942,71	8174,58
16	215,46	16	4942,71	8390,04
17	215,46	17	4942,71	8605,49
18	215,46	18	4942,71	8820,95
19	215,46	19	4942,71	9036,41
20	215,46	20	4942,71	9251,87
21	215,46	21	4942,71	9467,33
22	215,46	22	4942,71	9682,78
23	215,46	23	4942,71	9898,24
24	215,46	24	4942,71	9898,24

Source : élaboré par nous-même.

Annexe n° 4 : calcul des Trend et des coefficients saisonniers.

Année	Mois	janvi	février	Mars	avril	mai	juin	juillet	aout	Sept	Oct	Nov	Déc
	valeur						2,312	414	2,877	5,923	7,481	10,386	16,362
	valeur						6235.46	6450.92	6666.37	6881.83	7097.29	7312.7	7528.21
	Trend						0.37	0.06	0.43	0.86	1.05	1.42	2.17
	valeur	13,45	10,174.	11,882.	6,189.00	11,587.	8,881.00	6,623.00	9,605.0	4,261.0	12,025.0	6,468.	8,413.0
	valeur	7,743	7,959.1	8,174.5	8,390.04	8,605.4	8,820.95	9,036.41	9,251.8	9,467.3	9,682.78	9,898.	9,898.2
	Trend	1.737	1.2782	1.4535	0.737660	1.3464	1.00680	0.732923	1.03816	0.45007	1.241894	0.6534	0.84994
total des trends		1.74	1.28	1.45	0.74	1.35	1.38	0.80	1.47	1.31	2.30	2.07	3.02
coefficients saisonniers non rectifiés		1.74	1.28	1.45	0.74	1.35	0.69	0.40	0.73	0.66	1.15	1.04	1.51
coefficients saisonniers rectifiés		1.63	1.2	1.37	0.69	1.26	0.64	0.37	0.69	0.61	1.08	0.97	1.42

Source : Elaboré par nous même à partir des documents de l'entreprise.

Annexes

Annexe n°5 : P&L du mois de décembre 2017.

Désignation	Prévu Période	Réalisé Période	TRO	Prévu Cumulé	Réalisé Cumulé	TRO
CA CBU	281 954	499 962		6 542 542	5 542 240	
CA CBU local	1 913 968	1 015 315		14 477 689	10 071 822	
CA Téléphonie	-	-		-	337 092	
Remise / CA Globale	-	-		-	109 493	
CA SAV	-	-		-	1 031	
CA Net	2 195 923	1 515 277		21 020 232	15 842 693	
Sortie Stock Produit CBU Import	- 143 267	- 203 750		- 3 579 784	- 2 502 789	
Sortie Stock Produit CBU Local	- 1 507 387	- 875 200		- 12 189 475	- 8 578 301	
Consommation Téléphonie	-	-		-	291 128	
MARGE BRUTE	545 268	436 326		5 250 971	4 470 474	
Coût MOD	-	-		-	-	
Port sur achat	- 71 850	- 83 789		- 1 588 976	- 1 009 823	
Transport sur ventes	- 21 229	- 13 166		- 225 063	- 144 606	
Stockage	- 54 739	- 24 958		- 550 570	- 306 700	
Autres coûts variables	- 52 034	- 63 610		- 551 626	- 597 230	
Waranty	- 8 783	- 6 061		- 84 080	- 63 370	
MSCV	336 630	244 739		2 250 654	2 348 742	
Main d'œuvre indirecte	- 34 333	- 72 412		- 404 547	- 663 739	
Frais de fonctionnement	- 28 533	- 345 346	12	- 302 490	- 842 818	
Publicité & Autres	- 65 877	- 113 019		- 630 606	- 730 527	
Autres frais corporate	- 34 256	- 23 486		- 342 627	- 243 717	
EBIDTA	173 629	- 309 526	- 2	570 381	- 132 060	- 0
Autres amortissements	- 9 432	- 3 533		- 100 000	- 39 521	
Résultat Financier	- 37 715	- 35 000		- 399 832	- 193 357	
Résultat Exceptionnel (Brevet & Licence)	- 19 243	- 17 120		- 204 000	- 223 192	
Résultat Net	107 238	- 365 180	- 3	- 133 450	- 588 132	

Source : Document interne de l'entreprise.