

Université Abderrahmane MIRA de
Bejaia
Faculté Des Sciences Economiques, Commerciales et Des
Sciences De Gestion
Département des Sciences Financières et Comptabilités



MÉMOIRE DE FIN DE CYCLE

En vue de l'obtention du diplôme Master en Sciences
Financières et Comptabilités

Option : Comptabilité et Audit

LA GESTION BUDGETAIRE AU
SEIN D'UNE ENTREPRISE
INDUSTRIELLE :
CAS SPA TCHIN-LAIT CANDIA

Réalisé par :

M^{elle}. ALIANE LYNDA

Encadré par :

M^{me} KIROUANE. N

Membres de jury :

Examineur : *M^R BAKLI. M*

Président : *M^{me} ZIANI. L*

Promotion 2024 /2025

Remerciements

Je tiens à exprimer toute ma reconnaissance à Madame *Kirouane. N*, mon encadrante universitaire, pour son soutien, sa patience et ses conseils éclairés tout au long de la réalisation de ce mémoire. Son accompagnement m'a été d'une aide précieuse.

Mes remerciements s'adressent également à *Monsieur Brachouche Samir*, encadreur au sein de l'entreprise TCHIN-LAIT, pour son accueil, sa disponibilité et l'intérêt qu'il a porté à mon travail durant mon stage.

Je souhaite aussi remercier l'ensemble des enseignants de l'Université Abderrahmane Mira de Bejaïa, pour la qualité de leur enseignement et leur engagement tout au long de mon parcours universitaire.

Sans oublier mes vives reconnaissances à tous les membres du jury d'avoir accepté d'examiner mon travail.

Enfin, un grand merci à toutes les personnes qui m'ont apporté leur soutien, de près ou de Loin, dans l'accomplissement de ce travail.

Dédicaces

À la mémoire de mes parents,

*Vous qui avez quitté ce monde, mais dont l'amour continue de vivre en moi.
Ce mémoire est un modeste hommage à votre sagesse, vos sacrifices et votre foi,
que je porte avec fierté.*

À mon époux bien-aimé, Mokthar,

*Ta patience, et ton soutien constant m'ont portée durant ce parcours exigeant.
Merci d'avoir été ma force tranquille.*

À mes filles chéries, Sara et Eline,

*Votre tendresse, vos sourires et votre présence lumineuse ont donné du sens à
chaque effort.
Vous êtes ma plus belle réussite.*

À toute ma famille,

*Pour votre soutien, vos prières et vos mots qui réconfortent
Recevez toute ma reconnaissance et mon amour.*

Et par-dessus tout,

Je rends grâce à Dieu,

Pour sa miséricorde, sa lumière et sa présence dans chaque étape de ce chemin.

LISTE DES ABREVIATIONS

CA: Chiffre d’Affaires

CAr: Chiffre d’Affaires réel

CAP: Chiffre d’Affaires prévisionnel

DA: Dinars Algériens

DG: Directeur Général

E/CA: Écart sur chiffre d’affaires

E/P: Écart sur prix

E/Q: Écart sur quantité

Gr: Gramme

L: Litre

ml: Millilitre

PUr: Prix Unitaire Réel

PUp: Prix Unitaire Prévisionnel

Qp: Quantité Prévisionnelle

Qr: Quantité Réelle

SPA: Société par Actions

UHT: Ultra Haute Température

SOMMAIRE

Remerciements

Dédicace

Liste des abréviations

Introduction générale.....	1
Chapitre I : fondements théoriques du contrôle de gestion et la gestion budgétaire	4
Introduction	5
Section 1 : Généralités sur le contrôle de gestion.....	5
Section 2 : Notions de base sur la gestion budgétaire.....	9
Conclusion.....	13
Chapitre II : La gestion budgétaire au sein d'une entreprise industrielle : cas TCHIN-LAIT.....	14
Introduction.....	15
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	15
Section 2 : La pratique de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise TCHIN-LAIT.....	19
Conclusion.....	34
Conclusion générale.....	36
Bibliographie.....	44
Annexe	45
Liste des tableaux et figures.....	48
Table des matières.....	49
Résumé	51

Introduction

Générale

Introduction générale

Les entreprises industrielles occupent une place centrale dans le développement économique et social en raison de leur rôle clé dans la production de biens, l'innovation technologique et la création d'emplois. Ces structures complexes nécessitent une gestion rigoureuse et une optimisation constante de leurs ressources pour rester compétitives sur des marchés souvent turbulents. La performance de ces entreprises repose sur une coordination efficace des différentes fonctions et sur la capacité à contrôler les coûts tout en atteignant les objectifs stratégiques.

Dans ce cadre, le contrôle de gestion s'impose comme un levier essentiel pour piloter l'organisation et soutenir les décisions stratégiques. Ce système permet de mesurer et d'évaluer la performance des activités, d'identifier les écarts par rapport aux objectifs fixés, et de mettre en œuvre des actions correctives. Il agit comme un outil d'aide à la décision qui garantit la cohérence entre la stratégie globale de l'entreprise et son fonctionnement opérationnel.

Parmi les instruments clés du contrôle de gestion, la gestion budgétaire joue un rôle crucial. Elle consiste à élaborer des prévisions financières et à répartir les ressources disponibles en fonction des priorités stratégiques et opérationnelles. En fixant des budgets pour chaque département ou activité, elle permet d'assurer une allocation optimale des ressources tout en limitant les risques financiers. La gestion budgétaire est donc une démarche proactive qui vise à anticiper les besoins et à maintenir une discipline financière rigoureuse.

Parallèlement, le contrôle budgétaire constitue la phase de vérification et d'ajustement des budgets établis. En comparant les résultats réels aux prévisions, il permet d'analyser les écarts, d'en identifier les causes et d'adopter des mesures correctives pour garantir l'atteinte des objectifs. Ce processus contribue à renforcer la transparence et à améliorer la prise de décision, tout en favorisant une culture de responsabilité et de performance au sein de l'entreprise.

En considération de l'importance du contrôle de gestion, voir ses outils, dans l'évaluation et l'amélioration de la performance de l'entreprise, nous avons décidé d'étudier plus précisément outil gestion budgétaire au sein de l'entreprise « TCHIN- LAIT ». À ce titre nous avons posé la problématique suivante :

Comment la gestion budgétaire, en tant qu'outil de contrôle de gestion, est-elle mise en œuvre au sein d'une entreprise industrielle TCHIN-LAIT ?

Pour répondre à notre problématique et approfondir notre analyse nous avons besoin de répondre à certaines questions secondaires à savoir :

- Comment la gestion budgétaire s'intègre-t-elle au processus global de contrôle de gestion ?
- Quels sont les processus utilisés par Tchir- Lait pour élaborer et structurer ses budgets ?
- Comment l'analyse des écarts budgétaires aide-t-elle à améliorer la performance industrielle ?

Afin de répondre à notre problématique nous avons établi des hypothèses qui nous aideront à définir les axes de recherche à explorer dans cette étude. Ces hypothèses nous permettront de préciser les différentes pistes d'investigation que nous avons choisie :

H₁= La gestion budgétaire est un pilier du contrôle de gestion, car elle permet de planifier les ressources, suivre les performances et corriger les écarts pour assurer la rentabilité et la compétitivité de l'entreprise.

H₂= Tchir-Lait utilise un processus d'élaboration budgétaire structuré comprenant : la planification, l'élaboration des budgets, le suivi des écarts et les actions correctives, impliquant plusieurs départements pour garantir une répartition optimale des ressources.

H₃= L'analyse des écarts met en évidence les dysfonctionnements (surcoûts, inefficacités) et identifie les opportunités d'amélioration. Les résultats de cette analyse permettent de prendre des décisions stratégiques et opérationnelles fondées sur des données fiables.

Pour parvenir à notre objectif, nous allons adopter une démarche théorique et pratique qui comporte deux axes :

- L'axe théorique consiste en une recherche bibliographique et documentaire, qui permet de rassembler les informations nécessaires à l'élaboration de notre travail. Cette recherche porte sur l'exposition des concepts de base du contrôle de gestion et de la gestion budgétaire, en utilisant des documents tels que des ouvrages, des revues et des articles ;
- L'axe pratique consiste à concrétiser nos acquis théoriques à travers un stage d'une durée d'un mois au sein de l'entreprise « TCHIN-LAIT CANDIA », pendant lequel nous collectons les données nécessaires à l'élaboration de notre étude et analysons les documents internes fournis par l'organisme d'accueil.

Dans le but de bien mener notre étude, nous avons divisé notre travail en deux (2) chapitres dont un théorique et un pratique :

- Le premier chapitre abordera les fondements théoriques sur le contrôle de gestion et la gestion budgétaire.

- Le deuxième transposera nos connaissances théoriques à un cas pratique au sein de l'entreprise ; à travers lequel nous présentons l'organisme d'accueil TCHIN – LAIT CANDIA, ainsi que la mise en pratique de la gestion budgétaire au sein de cette entreprise.

CHAPITRE I

Fondements théoriques du contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Introduction

Le contrôle de gestion est un élément clé du pilotage des organisations, permettant d'assurer la performance et l'atteinte des objectifs stratégiques. Il repose sur des outils et méthodes visant à mesurer, analyser et ajuster les actions en fonction des écarts constatés entre les objectifs fixés et les résultats obtenus.

Afin de mieux cerner la portée du contrôle de gestion, nous allons, dans ce présent chapitre, présenter une approche globale de cette discipline. Dans une première partie, nous présenterons ses concepts fondamentaux, en mettant en lumière son rôle, ses objectifs, les acteurs impliqués et les principaux outils utilisés dans ce domaine, tels que la gestion budgétaire, le tableau de bord et la comptabilité analytique, qui permettent d'optimiser la gestion et d'anticiper les écarts. Ensuite, nous aborderons dans la seconde partie la gestion budgétaire qui constitue un outil essentiel de prévision et de contrôle au sein des entreprises. Elle permet d'anticiper les ressources et les charges, d'optimiser l'affectation des moyens et d'assurer un suivi rigoureux des performances. En établissant un cadre budgétaire, l'entreprise peut comparer ses objectifs aux réalisations effectives et prendre des décisions correctives en temps opportun. Pour cela, nous allons présenter les concepts fondamentaux de la gestion budgétaire ainsi que le contrôle budgétaire qui joue un rôle clé dans l'évaluation des écarts et l'ajustement des stratégies.

1. Généralité sur le contrôle de gestion

Cette section est consacrée à la présentation du contrôle de gestion, à travers ses définitions, ses objectifs et ses principales missions, son processus et ses outils.

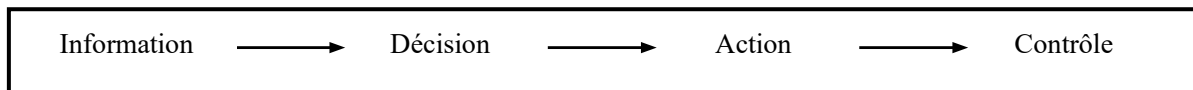
1.1. Définition du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est une notion complexe à appréhender car elle repose sur deux concepts clés : **contrôle** et **gestion**, chacun ayant un contenu varié selon le contexte d'analyse. Selon ALAZARD.C, SEPARI.S, « contrôler une situation signifie d'être capable de la maîtriser et de la diriger dans le sens voulu »¹. Le contrôle consiste ainsi à mesurer les résultats obtenus et à les comparer aux objectifs prédéfinis, afin d'en évaluer la pertinence et d'identifier d'éventuels écarts.

Dans l'entreprise, le contrôle s'apparente à une vérification de conformité aux normes, ce qui en fait un processus de gestion régulée. Il s'inscrit dans un cycle où l'action, l'évaluation et la correction s'enchaînent de manière continue.

¹ ALAZARD. C et SEPARI. S : « Contrôle de gestion : manuel & applications », éd Dunod, 5^{ème} édition, DECF épreuve n°7, Paris, 2001, P. 15.

Figure N° 01 : Processus de la gestion



Source : ALAZARD. C et SEPARI. S, « Contrôle de gestion : manuel & applications », éd Dunod, 5^{ème} édition, DECF épreuve n°7, Paris, 2001, P. 1

Selon **Alazard et Sépari**, la notion de contrôle revêt deux significations principales :

- ✓ **Contrôler comme vérifier** : cela consiste à s'assurer que les comportements et décisions sont conformes à des règles, procédures et objectifs budgétaires définis à l'avance.
- ✓ **Contrôler comme maîtriser** : dans le sens anglo-saxon du terme (*to control*), cela revient à piloter activement l'évolution de l'organisation pour atteindre les objectifs stratégiques.

1.1. Les missions et les objectifs du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion a pour mission de définir les finalités et les objectifs généraux de l'entreprise à long terme d'une part, et d'autre part la stratégie à adopter pour orienter la gestion vers la réalisation des objectifs fixés dans les meilleurs délais et au moindre coût et avec une qualité maximale conformément aux prévisions.

Le contrôle de gestion poursuit plusieurs finalités, parmi lesquelles ² :

- Valider la planification (la stratégie), les moyens à mettre en place (les tactiques) et les budgets (les actions).
- Vérifier l'application et l'adéquation de la planification.
- Intégrer les données d'un environnement devenu plus complexe et plus concurrentiel.
- Adapter l'entreprise à son environnement et améliorer son fonctionnement via des cartographies de risque et des benchmarks.
- Expliquer les enjeux économiques et concurrentiels aux membres de l'entreprise.

1.2. Typologies du contrôle

Le contrôle est analysé selon différents niveaux, à savoir³ :

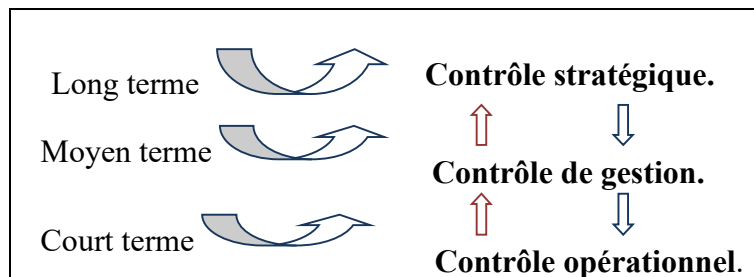
- **Le contrôle stratégique** concerne les dirigeants et porte sur la pertinence des choix à long terme de l'entreprise.
- **Le contrôle de gestion**, destiné aux cadres, évalue l'adéquation entre les ressources utilisées et la stratégie à moyen terme.
- **Le contrôle opérationnel**, quant à lui, suit les activités quotidiennes à court terme et concerne le personnel d'exécution.

² LEROY. M, « DCG 11 contrôle de gestion : l'essentiel en fiches », Dunod, Paris, 2016, p.5.

³ LOCHARD. J, « La gestion budgétaire outil de pilotage des managers », Edition d'organisation, Paris, 1998, P.15.

Le **contrôle de gestion** joue un rôle d'interface entre le contrôle stratégique et le contrôle opérationnel. Il assure la cohérence entre les décisions stratégiques et leur mise en œuvre concrète, en régulant la transformation des objectifs à long terme en actions courantes.

Figure N° 02 : Les différents types du contrôle



Source : ALAZARD C et SEPARI S, « contrôle de gestion, manuel et application », Dunod, Paris, 2007, P. 9

1.3. Le processus du contrôle de gestion

Le processus du contrôle de gestion s'articule autour de quatre phases fondamentales, qui s'inscrivent dans la logique des étapes classiques du management⁴ :

- **La phase de prévision** consiste à traduire les orientations stratégiques de l'organisation en objectifs à court terme. La direction y définit les moyens nécessaires à la réalisation de ces objectifs, dans le cadre d'un horizon temporel donné.
- **La phase d'exécution** se déroule au sein des différentes entités de l'organisation. Les responsables mettent en œuvre les actions prévues, à partir des ressources qui leur ont été attribuées. Un système d'information permet de mesurer les résultats de leurs actions, en lien direct avec les responsabilités qui leur sont confiées.
- **La phase d'évaluation** vise à comparer les résultats obtenus aux résultats attendus. Elle permet de mesurer la performance, d'identifier les écarts, d'en analyser les causes et de proposer des actions correctrices. Ce contrôle, s'il est mené régulièrement, rend le processus plus réactif et efficace.
- **La phase d'apprentissage** repose sur l'analyse des écarts observés. Elle contribue à enrichir le système de prévision, à identifier de nouveaux facteurs de compétitivité, ainsi qu'à corriger les éventuelles faiblesses. Elle constitue ainsi une base d'amélioration continue pour les futures décisions.

1.4. Le profil et le rôle du contrôleur de gestion

Le contrôleur de gestion est un expert du pilotage de la performance. Il met en œuvre les outils de planification, de suivi et d'analyse pour aider l'entreprise à atteindre ses objectifs.

⁴ LANGLOIS L, BONNIER C, BRINGER M, « Contrôle de gestion », Edition Faucher, 2006, Paris P 18.

À la fois analyste, conseiller et interface entre les services, il veille à la bonne utilisation des ressources et à la cohérence entre stratégie et actions opérationnelles. Son rôle dépasse le simple contrôle : il est un véritable partenaire de décision pour la direction.

1.5. Les principaux outils du contrôle de gestion

Les outils du contrôle de gestion servent à fournir aux managers l'information pertinente en temps opportun. Dans ce point nous allons présenter les principaux outils.

1.5.1. La comptabilité analytique

Selon **DUBRULLE.L** et **JOURDAIN.D** « La comptabilité analytique est un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à éclairer les prises de décisions. Le réseau analytique à mettre en place, la collecte et le traitement des informations qu'il suppose, dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs »⁵. Elle présente une vue détaillée de toutes les activités de l'entreprise en identifiant l'ensemble des coûts supportés par chaque département et elle permet d'analyser les charges et les produits recensés par la comptabilité générale.

Contrairement à cette dernière, la comptabilité analytique n'est pas une obligation légale et les responsables peuvent et doivent l'adapter à leurs besoins sans se soucier de considérations juridiques ou fiscales.

La comptabilité analytique a pour objectif principal :

- D'analyser la performance de l'entreprise par centre de profit, activité, produit ou zone géographique.
- Elle sert de base d'évaluation pour certains éléments du bilan, comme les stocks.
- Elle aide à expliquer les résultats en comparant les coûts aux prix de revient et en répartissant les charges.
- Elle fournit des informations essentielles pour la prise de décisions stratégiques.

1.5.2. Le tableau de bord

Selon **ALAZARD.C**, **SEPARIS**, le tableau de bord est « *un document rassemblant, de manière claire et synthétique, un ensemble d'informations organisé sur des variables choisies pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction, d'une équipe* »⁶.

Le tableau de bord est un outil de pilotage stratégique permettant :

⁵ DUBRULLE. L, JOURDAIN. D, « La comptabilité analytique et gestion », Edition DUNOD, Paris, 2007, P. 11

⁶ ALAZARD.C, SEPARIS, op.cit., P .552.

- De suivre rapidement les indicateurs clés de gestion, d'analyser les écarts et d'orienter les décisions.
- Il aide à réagir efficacement aux changements, à mesurer les actions correctives et à renforcer la communication interne.

1.5.3. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire constitue un ensemble de techniques mises en œuvre pour établir les prévisions à court terme applicables à la gestion de l'entreprise ; c'est une nécessité absolue pour les dirigeants qui désirent se projeter dans le futur afin d'exploiter les opportunités et d'enrichir la réactivité de leurs organisations. En effet, elle est l'une des techniques les plus prédominante dans le domaine du contrôle de gestion.

La gestion budgétaire planifie à long terme les recettes et les dépenses prévues sur une période. Elle repose sur trois concepts : Prévision ; budgétisation et contrôle budgétaire.

Pour mieux appréhender cette notion, nous allons consacrer la section suivante pour la gestion budgétaire.

2. Notions de base sur la gestion budgétaire

Cette section a pour objectif de présenter la gestion budgétaire en s'appuyant sur sa définition, ses principales fonctions ainsi que les étapes de sa mise en œuvre.

2.1. Définition et rôle de la gestion budgétaire

Selon **DORIATH.B**, la gestion budgétaire est « un mode de gestion consistant à traduire en programme d'actions chiffrés, appelés **budgets**, les décisions prise par la direction avec la participation des responsables »⁷. La gestion budgétaire, notamment à travers le budget flexible, permet de prévoir les activités de l'entreprise selon différents scénarios. Elle consiste à fixer des objectifs, organiser les prévisions sous forme de budgets cohérents couvrant toutes les activités, impliquer les responsables dans une gestion décentralisée, et enfin, contrôler les résultats en comparant les réalisations aux prévisions pour corriger les écarts significatifs.

2.2. La démarche budgétaire

La procédure de la gestion budgétaire s'articule autour de trois grandes phases : la prévision qui est la première phase, ensuite la phase de budgétisation, et enfin, la phase de contrôle.

2.2.1. La prévision : consiste à prendre en compte certaines données historiques afin de mettre en œuvre un plan global de budget pour les mois ou années à venir.

⁷ DORIATH.B, « Contrôle de gestion en 20 fiches », 5^{ème} édition, Dunod, Paris, 2008, p.1

La prévision constitue la base de la gestion budgétaire, qui s'articule autour de deux grands axes à savoir : la fixation des objectifs de l'entreprise et l'établissement des prévisions en utilisant les différentes techniques de prévision.

Il existe plusieurs types de prévision dont prévision de vente, prévision de production et prévision d'approvisionnement.

❖ **La prévision des ventes** c'est une prévision à court terme permet d'estimer le chiffre d'affaires en se basant sur des données qualitatives, quantitatives et externes. Elle aide à planifier les opérations, gérer les stocks et prendre des décisions stratégiques. Il existe principalement trois méthodes pour déterminer cette prévision :

- **La méthode des moindres carrés** permet d'ajuster une droite de tendance en minimisant la somme des carrés des écarts entre les valeurs observées et les valeurs estimées. Elle est particulièrement utile pour modéliser une évolution linéaire d'une série chronologique.
- **La méthode des moyennes mobiles** consiste à calculer la moyenne d'un nombre fixe d'observations successives. Elle permet de lisser les fluctuations à court terme pour mieux faire apparaître la tendance générale.
- **La méthode du lissage exponentiel** applique un poids plus élevé aux données récentes, ce qui la rend plus réactive aux changements récents de la série. Elle est adaptée aux prévisions à court terme dans un environnement en évolution.

❖ **La prévision de production** permet de planifier les quantités à produire, en tenant compte des ventes prévisionnelles, des stocks souhaités et des contraintes techniques. Elle aide à répondre à la demande du marché et à optimiser les ressources.

❖ **La prévision d'approvisionnement** garantit la disponibilité des matières nécessaires en quantité, au bon moment et au meilleur coût pour assurer une production rentable.

2.2.2. La Budgétisation consiste à transformer les prévisions en budgets chiffrés pour organiser et contrôler l'activité de chaque centre de responsabilité.

2.2.2.1. Définition du budget

Un budget est l'expression quantitative du programme d'actions proposé par la direction. Il contribue à la coordination et à l'exécution de ce programme. Il en couvre les aspects, tant financier que non financiers et tient lieu de feuille de route pour l'entreprise⁸.

2.2.2.2. Les différents types de budgets

Il existe plusieurs types de budgets, chacun répond à un objectif spécifique de gestion :

⁸ LANGLOIS G, « Contrôle de gestion et gestion budgétaire », Pearson éducation, France, 2006, p172.

- **Budget d'exploitation** : Prévoit les charges et produits liés à l'activité courante de l'entreprise (ventes, achats, frais généraux).
- **Budget d'investissement** : Anticipe les dépenses liées aux acquisitions d'immobilisations (matériel, équipements, infrastructures).
- **Budget de trésorerie** : Estime les entrées et sorties de liquidités pour assurer la solvabilité de l'entreprise.
- **Budget des approvisionnements et de production** : Planifie les achats et les quantités à produire selon la demande prévue.
- **Budget des ventes** : Base de tous les autres budgets, il prévoit les quantités et valeurs des ventes futures.

2.2.2.3. La procédure de mise en œuvre des budgets

Chaque responsable de centre est chargé d'établir son budget annuel en fonction des prévisions et des objectifs définis. Une analyse comparative entre le budget de l'année N et celui de l'année précédente (N-1) permet d'en vérifier la cohérence. Le budget proposé fait ensuite l'objet de négociations et d'arbitrages avec la direction, qui détermine l'enveloppe budgétaire finale. Le contrôleur de gestion encadre l'ensemble du processus en fixant le calendrier et en précisant les étapes de sa mise en œuvre.

2.2.3. Le contrôle budgétaire constitue la phase finale de la gestion budgétaire ; il vise à confronter les prévisions aux résultats obtenus, à identifier les écarts et à prendre les mesures correctives nécessaires.

Selon **GERVAIS.M**, le contrôle budgétaire est « une comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets »⁹ afin d'identifier les écarts, d'informer la hiérarchie, de corriger les dérives éventuelles et d'évaluer la performance des responsables.

2.2.3.1. Les étapes du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire se déroule en trois phases : avant, pendant et après l'action. Il consiste à comparer les résultats aux prévisions, analyser les écarts et mettre en place les mesures correctives nécessaires.

➤ **Le contrôle avant l'action ou le contrôle à priori** : cette étape consiste à anticiper les effets des décisions à travers la simulation budgétaire. Elle permet aux responsables de prévoir les conséquences de leurs choix avant leur mise en œuvre, tout en définissant les limites de responsabilité.

⁹ GERVAIS. M, « *Le contrôle de gestion et planification de l'entreprise* », Édition Economica, Paris, 1990, P123.

➤ **Le contrôle pendant l'action ou le contrôle concomitant** : Il s'agit d'un suivi en temps réel des opérations, basé sur la remontée continue d'informations. Ce contrôle opérationnel vise à s'assurer que les activités se déroulent conformément aux prévisions établies.

➤ **Le contrôle après l'action ou le contrôle à posteriori** : cette phase permet d'évaluer les résultats obtenus en fin de période, à travers l'analyse des écarts entre les prévisions et les réalisations. Elle contribue à mesurer la performance et à renforcer le lien entre contrôle de gestion et gestion des ressources humaines.

2.2.3.2. Analyse des écarts budgétaires

Les contrôleurs de gestion analysent les écarts entre les prévisions budgétaires et les réalisations effectives. Cette comparaison entre le réel et le prévisionnel permet d'évaluer le pilotage des opérations et attire l'attention sur les zones critique qui aident à effectuer des actions correctives. En effet, cette étape vise à identifier les causes des écarts, en évaluer les impacts, déterminer les responsabilités et fournir aux décideurs les informations nécessaires pour agir et atteindre la performance.

Les écarts sont des mesures quantitatives de la différence entre ce qui est prévu et le réel¹⁰.

Un écart peut être soit **favorable** ou **défavorable**. Il est calculé ainsi :

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

L'ensemble des écarts du contrôle budgétaire sont présentés comme suit :

✓ **Écart sur résultat**

L'écart de résultat est la différence entre le résultat réel et le résultat préétabli de référence. Il mesure la déviation de la performance globale à court terme¹¹. Il se calcule par la formule suivante :

$$\text{Écart sur résultat} = \text{résultat réel} - \text{Résultat préétabli}$$

$$\text{Résultat réel} = \text{chiffre d'affaires réel} - \text{Coût réel}$$

$$\text{Résultat préétabli} = \text{chiffre d'affaires préétabli} - \text{Coût préétabli}$$

✓ **Écart sur chiffre d'affaires**

L'écart sur le chiffre d'affaires est « la différence entre le chiffre d'affaires réel et le chiffre d'affaires prévu »¹². Cet écart est calculé comme suit :

$$\begin{aligned} \text{Écart sur chiffre d'affaires} &= \text{chiffre d'affaires réel} - \text{chiffre d'affaires prévu} \\ &= \text{CAR} - \text{CAP} = (\text{PR} \times \text{QR}) - (\text{QP} \times \text{PP}) \end{aligned}$$

¹⁰HORNGREN. C, BHIMANI.A, DATAR.S et FOSTER.G, « contrôle de gestion et gestion budgétaire », Pearson Education, 3ième édition, Harlow, Royaume-Uni 2005, P249.

¹¹ DORIATH. B ET GOUJET .C, « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance », 3^{ème} Édition, Dunod, Paris 2007, P 197.

¹² DORIATH. B, Op.cit, P 76.

L'écart en chiffre d'affaires se décompose en deux (02) sous écarts : l'écart sur quantité et l'écart sur prix de la façon suivante :

- **Écart sur quantité** : correspond à la différence entre les ventes totales réalisées et les ventes totales prévues. Il est calculé comme suit : $P_p \times (Q_{\text{réel}} - Q_{\text{prévu}})$
- **Écart sur prix** : constitue la somme des écarts sur prix des différents produits. Il est égal : $Q_{\text{réel}} \times (P_r - P_p)$
- ✓ **Écart sur la marge**

L'écart sur marge est la différence entre la marge sur coût préétabli réelle et la marge sur coût préétabli prévue¹³. Cet écart est calculé par la formule suivante :

$$\text{Écart sur marges} = \text{marge sur coût préétabli réelle} - \text{marge sur coût préétabli prévu}$$

✓ **L'écart sur coût**

En contrôle budgétaire, un écart est la différence entre le réel et le prévu. En appliquant ce principe aux coûts, on obtient ¹⁴:

$$\text{Écart sur coût} = \text{coût réel} - \text{coût prévu}$$

Le coût prévu est préétabli à partir des coûts préétablis de production (coûts standard, coût prévisionnels) appliqués au volume réel de production. On en déduit donc :

$$\text{Écart sur coût} = \text{coût réel de la production} - \text{coût préétabli appliqué à la production réelle}$$

Conclusion

Le contrôle de gestion ne se limite pas à une simple évaluation des résultats financiers; il constitue un véritable outil d'aide à la décision. En combinant des méthodes d'analyse rigoureuses et des instruments de suivi adaptés, il permet aux organisations de rester compétitives et réactives face aux évolutions du marché. Une bonne compréhension de ses mécanismes est donc essentielle pour garantir une gestion efficace et pérenne.

Parmi les outils clés du contrôle de gestion figure la gestion budgétaire, levier de pilotage essentiel pour toute entreprise souhaitant optimiser ses performances financières. En mettant en place un contrôle budgétaire efficace, l'entreprise peut identifier les écarts, analyser leurs causes et mettre en œuvre des ajustements stratégiques. Ainsi, la gestion budgétaire permet non seulement de prévoir l'avenir financier de l'entreprise, mais aussi de garantir une utilisation efficiente des ressources pour atteindre ses objectifs.

¹³ DORIATH. B ET GOUJET. C, Op.cit., 2007, P 214.

¹⁴ Idem, P 225.

CHAPITRE II

La gestion budgétaire au sein d'une entreprise industrielle : Cas TCHIN-LAIT

Introduction

La gestion budgétaire au sein d'une entreprise industrielle est un outil clé de prévision et de contrôle, permettant de planifier les ressources nécessaires à la réalisation des objectifs de l'entreprise tout en maîtrisant les coûts. Le cas de l'entreprise Tchîn-lait, une société industrielle opérant dans la production de produits laitiers, recourt à la gestion budgétaire pour optimiser sa performance, contrôler l'utilisation de ses ressources et identifier les écarts entre les prévisions et les réalisations.

Ce chapitre se penchera sur la présentation de l'entreprise Tchîn-lait, la manière dont elle met en œuvre sa gestion budgétaire et l'impact de celle-ci sur ses performances économiques.

1. Présentation de l'organisme d'accueil

Avant d'aborder les aspects budgétaires de l'entreprise, il est important de présenter l'environnement dans lequel elle évolue. Cette partie vise à introduire l'organisme d'accueil, à retracer son parcours, ses principales orientations stratégiques, ainsi que les moyens humains, techniques et économiques qu'elle mobilise pour assurer son développement. Cela permettra de mieux cerner les spécificités de Tchîn-Lait et de comprendre les choix de gestion qui y sont opérés.

1.1. Historique de l'entreprise

La société Tchîn-Lait trouve ses origines dans l'entreprise Tchîn-Tchîn, pionnière dans la production de boissons gazeuses en Algérie. Reconnue notamment pour la marque SLIM, cette société familiale a su marquer son époque. Dans un souci de continuité et face aux transformations du marché, Tchîn-Tchîn a été reconvertie en Tchîn-Lait, marquant un tournant stratégique important.

La reconversion vers le lait UHT a été motivée par plusieurs facteurs. Initialement dirigée vers la production de jus, l'entreprise a saisi l'opportunité stratégique qu'offrait le marché du lait longue conservation. La faiblesse de la chaîne de froid en Algérie, surtout dans le Sud, et les limites de distribution du lait pasteurisé ont renforcé cette orientation.

Le 21 avril 1999, Tchîn-Lait a signé un contrat de franchise avec le groupe français Candia. Ce partenariat a permis à l'entreprise de bénéficier d'un transfert de savoir-faire technique et commercial, de l'usage de la marque Candia, ainsi que d'un accompagnement stratégique continu.

1.2. Fondements juridiques et axes stratégiques de Tchín-Lait

1.2.1. Forme juridique et date de création

Tchin-lait a été créée le 17 août 1999 en tant que SARL par M. Fawzi Berkati (détenant 90 % des parts), Tchín-Lait a connu une importante restructuration en 2017, donnant naissance à un groupe. Deux filiales principales ont vu le jour :

- **TCHIN AGRO SPA** (production et collecte de lait cru),
- **TCHIN LOGISTIQUE SPA**(optimisation du transport et de la distribution).

Tchin-lait possède un capital social de **2 754 100 000 DA**, entièrement libéré, et exploite trois usines de production situées à **Bejaïa, Alger et Sétif**.

1.2.2 Situation géographique

Le groupe Tchín-lait possède son siège social dans le tissu urbain de Béjaïa, à Bir Slam, et se répartit géographiquement comme suit :

- SPA TCHIN LAIT regroupant les trois sites de production localisés respectivement à:
 - BEJAIA: RN N^o 12 Bir Slam
 - ALGER : Zone d'activité Haouch El Amirate, Baraki
 - SETIF : Zone industrielle, Lotissement 163
- SPA TCHIN AGRO: Bordj Bou Arreridj
- SPA TCHIN LOGISTIQUE: Oued Ghir

1.2.3. Choix stratégiques

Le choix stratégique opéré en faveur du lait UHT, au détriment du lait pasteurisé, s'appuie sur un ensemble de considérations techniques, économiques et réglementaires :

- Sa capacité à se conserver sans chaîne du froid,
- Son adaptabilité aux conditions climatiques chaudes,
- La rareté du lait UHT sur le marché algérien,
- La non-conformité fréquente du lait pasteurisé aux exigences logistiques et réglementaires.

1.2.4. Données techniques

Les données techniques ci-dessous mettent en lumière les moyens industriels, les capacités de production et la diversité des produits qui caractérisent le fonctionnement du Groupe Tchín-lait.

- ❖ **Les investissements** : Les trois sites industriels de Tchín-lait sont des laiteries modernes et automatisées, équipées de technologies de pointe. Ils comprennent :

- Ateliers de production (reconstitution, traitement thermique, conditionnement),
- Laboratoires d'analyses microbiologiques et physico-chimiques,
- Systèmes utilitaires (stations d'eau, électricité, froid...),
- Dépôts de stockage (capacité de 3 millions de litres),
- Services administratifs et fonctions support.

❖ **Capacités de production :**

Le Groupe Tchinq lait possède une capacité de production totale de **415 millions de litres** par an, répartie entre différents formats : **1 L, 1/2 L, 200 ml et 125 ml**.

La répartition par site est la suivante :

- **Bejaïa** : 190 millions de litres
- **Baraki (Alger)** : 150 millions de litres
- **Sétif** : 75 millions de litres

❖ **La Gamme de produits :**

L'ambition de Tchinq lait est de répondre à tous les goûts et besoins des consommateurs, en Offrant à chacun un lait adapté. Dans le contexte actuel, la gamme des produits Candia se compose des variétés suivantes :

- Lait non aromatisés : Le Lait, Viva (vitaminé), Silhouette (0% MG), Entier,
- Lait aromatisés : Candy Choco, lait aux jus de fruits (orange/ananas, pêche/abricot, fruits des bois), boissons fruitées.

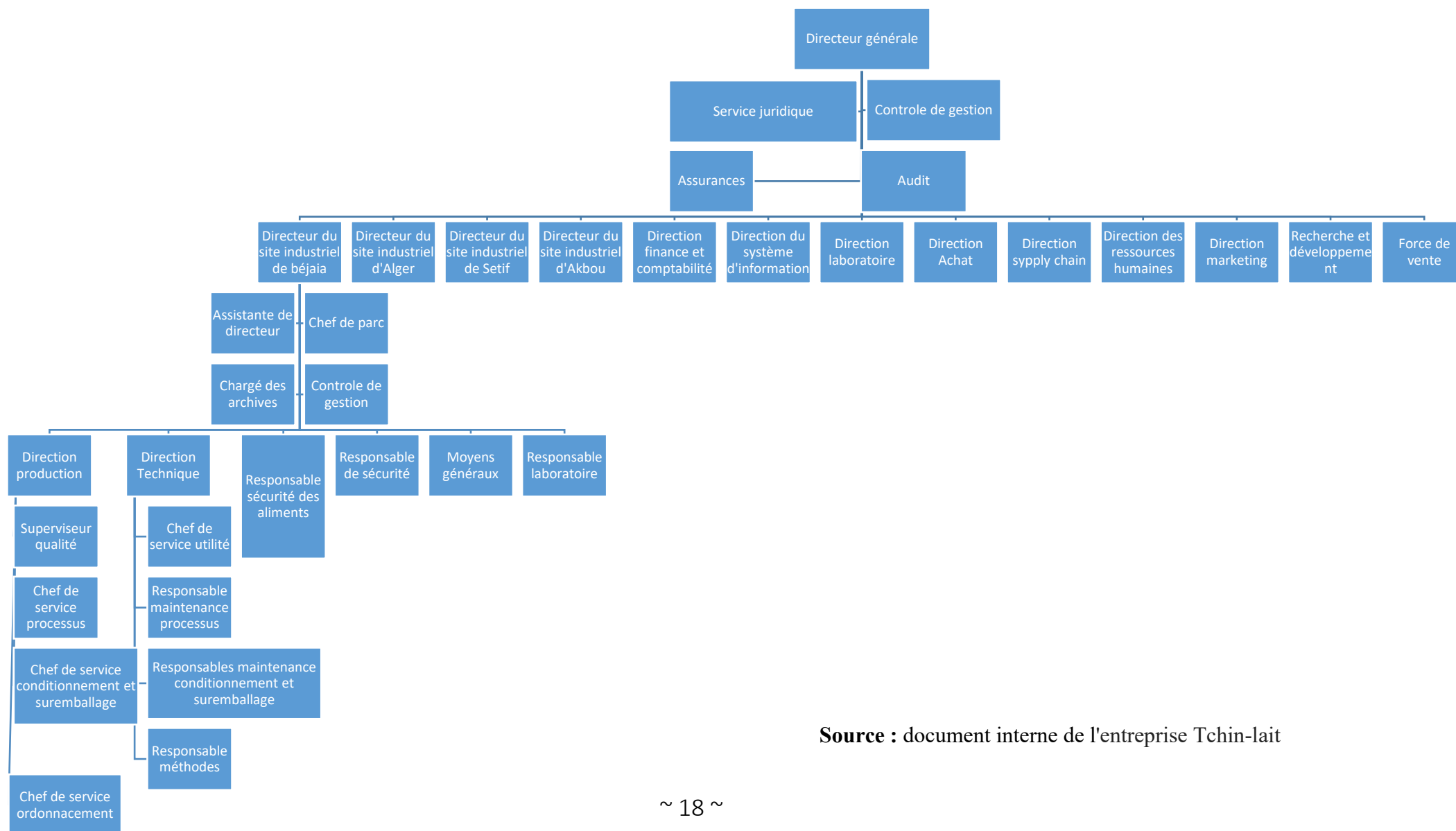
1.2.5. Les données économiques

Tchinq lait s'appuie sur des ressources humaines qualifiées et une organisation commerciale structurée, qui contribuent activement à sa performance et à sa couverture nationale.

- **Ressources humaines** : Tchinq Lait emploie **948** collaborateurs (dont 6% de femmes). 10 % d'entre eux sont des cadres, 40% des agents de maîtrise et le reste sont des agents d'exécution.

L'ensemble des cadres et agents de maîtrise, ont bénéficié d'une formation spécialisée sur site et d'un ou plusieurs stages au sein des usines Candia en France.

- **Commercialisation** : La commercialisation des produits Candia, s'étend à tout le territoire national. Son organisation repose sur :
 - Un réseau de dépositaires agréés couvrant les principales wilayas du pays ;
 - Une force de vente chargée d'encadrer et de promouvoir la distribution directe aux détaillants.

Figure n°3 : L'organigramme de la SPA TCHIN-LAIT Candia

Source : document interne de l'entreprise Tchín-lait

2. La pratique de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise Tchín-lait

Cette seconde partie du travail est consacrée à l'étude de la gestion budgétaire telle qu'elle est pratiquée au sein de l'entreprise Tchín-lait. Elle vise à illustrer concrètement l'application des principes du contrôle de gestion à travers une étude de cas.

Dans un premier temps, nous analyserons la procédure budgétaire, en mettant en évidence les étapes, les acteurs impliqués. Ensuite, nous nous pencherons sur le contrôle budgétaire, en examinant comment les écarts entre prévisions et réalisations sont identifiés, interprétés et corrigés afin d'améliorer la performance de l'entreprise.

2.1. La procédure budgétaire au sein de Tchín-lait

La procédure budgétaire constitue un pilier essentiel du pilotage de la performance chez Tchín-lait. Elle permet de traduire de manière chiffrée les objectifs et activités prévus par l'entreprise. Ce processus repose sur une démarche participative et planifiée, impliquant plusieurs acteurs clés, dont le Directeur Général, le Contrôleur de gestion, le Directeur comptabilité et finance ainsi que les directeurs de structure.

L'élaboration budgétaire repose sur trois grands principes :

- **La programmation pluriannuelle des activités**, pour assurer une cohérence entre les projets à moyen terme et les budgets annuels ;
- **L'actualisation annuelle**, permettant une mise à jour des objectifs budgétaires selon les évolutions internes et externes ;
- **L'évaluation des coûts**, fondée sur les règles classiques de budgétisation : unité, universalité et annualité.

Le processus budgétaire annuel suit un calendrier strict et se déroule en trois grandes phases : **l'élaboration, l'exécution et le suivi/révision.**

2.1.1. La phase d'élaboration

L'étape d'élaboration budgétaire est pilotée par le Directeur Général et débute par la définition des objectifs stratégiques en lien avec les orientations de l'entreprise. Les responsables des différentes divisions y participent activement en établissant des prévisions chiffrées selon les ressources disponibles et les contraintes du marché. Elle se décline en plusieurs étapes détaillées dans le tableau ci-dessous.

Tableau 1 : Calendrier et description des étapes du processus budgétaire annuel

Étape	Date limite	Responsable	Description
1. Instructions préparatoires	1er octobre	Contrôleur de gestion	Transmission des directives aux services pour cadrer l'élaboration des prévisions budgétaires.
2. Propositions budgétaires	1er novembre	Directeurs de structure	Préparation des budgets prévisionnels selon les activités et les objectifs fixés.
3. Consolidation des propositions	10 novembre	Contrôleur de gestion	Centralisation, vérification et harmonisation des propositions budgétaires.
4. Arbitrage des propositions	15 novembre	Directeur Général	Réunion de concertation pour valider ou ajuster les propositions soumises.
5. Établissement du projet de budget	1er décembre	Contrôleur de gestion	Rédaction du projet de budget intégrant les arbitrages retenus.
6. Approbation du budget	25 décembre	Directeur Général	Validation officielle du budget par la Direction Générale.
7. Mise en place du budget	30 décembre	Directeurs de structure	Déploiement du budget dans les différentes structures de l'entreprise.

2.1.2. L'exécution du budget

L'exécution du budget est une étape clé du processus budgétaire. Elle mobilise plusieurs acteurs, chacun ayant un rôle précis : le Directeur Général (DG) engage les dépenses, le Directeur Financier assure le contrôle et le paiement, tandis que le Contrôleur de gestion veille au respect des crédits alloués.

Cette phase repose sur trois opérations essentielles : la mise en place du budget, l'encaissement des ressources prévues et le décaissement des dépenses.

Le décaissement, en particulier, suit une procédure stricte : il débute par l'engagement des dépenses par le DG, suivi du contrôle préalable du Directeur Financier, qui s'assure que chaque engagement est conforme au budget. Aucune dépense ne peut être engagée ou réglée sans être budgétée ni sans certification de service fait ou de livraison. Ce dispositif garantit la transparence et la discipline budgétaire au sein de l'entreprise.

2.1.3. Suivi et révision budgétaire

Le suivi et la révision budgétaire permettent de contrôler l'exécution du budget et d'ajuster les prévisions en fonction des écarts constatés.

2.1.3.1 Le suivi budgétaire

Le suivi budgétaire vise à comparer les prévisions aux réalisations afin d'identifier d'éventuels écarts. Ceux-ci peuvent résulter de variations de coûts ou de changements dans

les niveaux d'activité. Réalisé trimestriellement par le Contrôleur de gestion, ce suivi permet d'anticiper les dérives et d'ajuster la gestion en conséquence.

2.1.3.2. La révision budgétaire

Lorsque des ajustements s'avèrent nécessaires, le Directeur Général peut opérer des transferts de crédits entre postes, à l'intérieur d'un même chapitre budgétaire. Les budgets ainsi révisés sont transmis aux équipes concernées dans les mêmes conditions que les documents initiaux.

2.2. Le contrôle budgétaire au niveau de Tchin-lait

La démarche budgétaire atteint sa finalité lorsqu'elle est suivie d'un contrôle budgétaire, un processus essentiel permettant à la direction de vérifier la conformité entre les prévisions et les réalisations des différents centres de responsabilités.

Le contrôle budgétaire consiste à comparer les résultats obtenus avec les prévisions établies, à identifier les écarts budgétaires et à analyser les causes de ces différences, afin de mettre en place les actions correctrices nécessaires.

Dans cette partie, nous mettrons en application le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise Tchin-lait, en procédant au calcul et à l'analyse des écarts budgétaires relatifs à l'exercice 2021. L'accent sera mis principalement sur le **budget des ventes**, considéré comme un budget central, car il conditionne l'élaboration des autres budgets de l'entreprise. Cette analyse permettra d'évaluer le niveau de réalisation des objectifs commerciaux et d'identifier les écarts significatifs entre les prévisions et les résultats réels, afin d'en déterminer les causes et d'en tirer des enseignements pour les exercices futurs.

2.2.1. Présentation du budget des ventes chez Tchin-lait

Tchin-lait produit et commercialise trois principales catégories de produits :

- Les laits blancs ;
- Les laits aromatisés ;
- Les boissons.

Chacune de ces catégories comprend plusieurs produits, parfois déclinés en différents formats.

Compte tenu de la diversité des produits, de la contrainte de temps (un mois de stage) et de la limitation du nombre de pages du mémoire, nous avons choisi de concentrer notre analyse sur la famille des 'laits blancs', qui représente la quasi-totalité des ventes de Tchin-lait.

Dans le cadre de l'exercice 2021, l'entreprise a établi un budget prévisionnel des ventes portant sur ses principaux produits laitiers : le lait UHT demi-écrémé format 1L, Silhouette, le lait Entier et Viva. Ce budget prévisionnel, outil fondamental de la gestion budgétaire,

permet à l'entreprise d'anticiper ses performances commerciales et de fixer des objectifs chiffrés.

Le tableau ci-dessous présente les données relatives aux quantités de vente prévues et réalisées, ainsi qu'au chiffre d'affaires prévisionnel et réel généré par chacun des produits :

Tableau n°2 : Comparaison entre les prévisions et les réalisations des ventes et du chiffre d'affaires par produit exercice 2021

Désignation	Demi-écrémé	Silhouette	Entier	Viva
Réalisation des ventes (UNITÉ)	194 407 597	8 177 472	16 581 554	28 725 521
Prévisionnel de vente (UNITÉ)	218 000 000	704 900 000	21 500 000	40 600 000
Écart des ventes (UNITÉ)	-23 592 403	-696 722 528	-4 918 446	-11 874 479
Chiffre d'affaires réalisé (DA)	16 815 666 209	730 681 141	1 538 313 284	2 554 429 777
Chiffre d'affaires prévisionnel (DA)	16 764 200 000	704 900 000	1 811 160 000	3 250 842 000
Écart sur chiffre d'affaires (DA)	51 466 209	25 781 141	-272 846 716	-696 412 223

Source : élaboré par nous même à partir des documents interne de Tchín-lait

Ces données témoignent d'écarts significatifs entre les prévisions et les réalisations, tant en termes de volumes que de chiffres d'affaires. Notamment, le produit **Silhouette** enregistre un écart extrêmement important entre les ventes prévues et les ventes réelles, ce qui invite à une analyse approfondie des causes de cette contre-performance. À l'inverse, le **lait demi-écrémé** présente une réalisation du chiffre d'affaires supérieure aux prévisions, malgré un volume de vente légèrement inférieur, ce qui peut s'expliquer par une variation du prix de vente ou par une meilleure rentabilité unitaire.

Donc une analyse détaillée des écarts sera menée afin de comprendre les divergences entre les objectifs fixés et les résultats obtenus.

2.2.2. Analyse des écarts entre budget et réalisation des ventes pour chaque produit

Il s'agit d'une comparaison entre le chiffres d'affaires réel et le chiffres d'affaires prévisionnel de chaque produit.

Un écart sur chiffre d'affaire positif est qualifié comme favorable.

Avant de procéder au calcul des écarts et leurs analyses, il est nécessaire de rappeler ce qui suit :

$$CA_r = Q_r \cdot P_u$$

$$CA_p = Q_p \cdot P_u$$

$$\text{Ecart} = \text{réalisation} - \text{prévision}$$

$$\text{Taux de réalisation} = (\text{réalisation} / \text{prévision}) * 100$$

- Pour le produit **Lait UHT ½ écrémé** format 1L : le tableau n°3 récapitule l'ensemble des écarts et taux de réalisation constatés au cours de l'année 2021 pour le produit **UHT ½ écrémé** format 1 L

Tableau n°3 : Écarts global sur chiffre d'affaires l'année 2021 Pour le produit Lait UHT ½ écrémé format 1 L

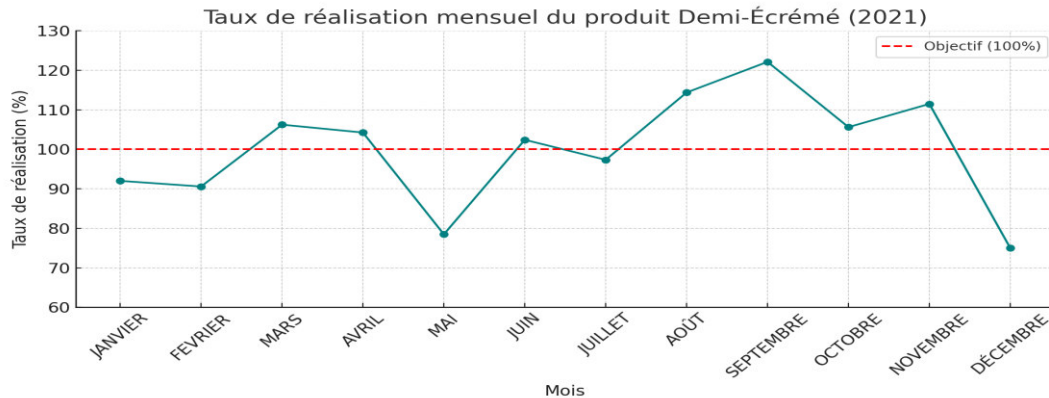
Mois	Q Réel	Pr	CA Réel	Q Prévu	Pp	CA Prévu	Écart	Taux de réalisation (%)
JANVIER	13 027 876	84,18	1 096 686 602	15 500 000	76,90	1 191 950 000	-95 263 398	92,01%
FEVRIER	12 404 015	84,23	1 044 790 183	15 000 000	76,90	1 153 500 000	-108 709 817	90,58%
MARS	16 485 882	84,24	1 388 770 700	17 000 000	76,90	1 307 300 000	81 470 700	106,23%
AVRIL	20 018 707	84,09	1 683 373 072	21 000 000	76,90	1 614 900 000	68 473 072	104,24%
MAI	14 330 302	84,23	1 207 041 337	20 000 000	76,90	1 538 000 000	-330 958 663	78,48%
JUIN	17 280 875	84,30	1 456 777 763	18 500 000	76,90	1 422 650 000	34 127 763	102,40%
JUILLET	17 321 754	84,27	1 459 704 210	19 500 000	76,90	1 499 550 000	-39 845 790	97,34%
AOÛT	20 360 064	84,24	1 715 131 791	19 500 000	76,90	1 499 550 000	215 581 791	114,38%
SEPTEMBRE	20 342 157	85,41	1 737 423 629	18 500 000	76,90	1 422 650 000	314 773 629	122,13%
OCTOBRE	15 977 499	94,04	1 502 524 006	18 500 000	76,90	1 422 650 000	79 874 006	105,61%
NOVEMBRE	16 417 733	94,00	1 543 266 902	18 000 000	76,90	1 384 200 000	159 066 902	111,49%
DÉCEMBRE	10 440 733	93,88	980 176 014	17 000 000	76,90	1 307 300 000	-327 123 986	74,98%
TOTAL	194 407 597		16 815 666 209	218 000 000		16 764 200 000	51 466 209	100,31%

Source : élaboré par nous même à partir des documents interne de Tchín-lait

Interprétation

D'après le tableau précédent, sur l'ensemble de l'exercice 2021, le chiffre d'affaires réel s'élève à 16 815 666 209 DA, contre un chiffre d'affaires prévisionnel de 16 764 200 000 DA, soit un écart positif de 51 466 209 DA environ **+0,31 % par rapport au chiffre d'affaires prévisionnel**. Bien que la quantité réelle vendue inférieure à celle prévue (194,4 millions de litres contre 218 millions), cette légère surperformance s'explique par un prix de vente réel (Pr) supérieur au prix prévisionnel (Pp) tout au long de l'année.

Figure n°4 : Graphe représentant l'évolution du taux de réalisation mensuel du produit UHT ½ écrémé année 2021



Source : élaboré par nous même à partir des documents interne de Tchín-lait

Le graphique ci-dessus illustre l'évolution du taux de réalisation mensuel du produit UHT ½ écrémé pour l'année 2021. Il met en évidence des :

- Périodes en dessous de 100 % (objectif non atteint) : Janvier, Février, Mai, Juillet, Décembre. Le mois de décembre est particulièrement bas avec 74,98 %, indiquant une forte sous-performance ainsi que le mois de Mai qui représente un taux préoccupant de 78,48 %.
- Périodes au-dessus de 100 % (objectif dépassé) : Mars, Avril, Juin, Août, Septembre, Octobre, Novembre. Le pic de performance est atteint en septembre avec 122,13 %. Août et novembre dépassent également les 110 %, ce qui montre une surperformance marquée.

Les données indiquent que l'année 2021 est marquée par des variations importantes dans la réalisation. Nous notons une forte amélioration de juin à novembre, avec des taux systématiquement supérieurs à l'objectif, ce qui reflète une meilleure organisation et un pic de demande saisonnier.

Pour mieux comprendre les causes des différents écarts constatés, nous avons décomposé l'écart sur le chiffre d'affaire en un écart sur le prix (E/P) et un écart sur quantité (E/Q).

$$\text{Écart sur prix} = Q \text{ réel} \times (Pr - Pp)$$

$$\text{Écart sur quantités} = Pp \times (Q \text{ réel} - Q \text{ prévu})$$

$$\text{Écart total} = \text{Écart sur prix} + \text{Écart sur quantités}$$

Application : exemple pour le mois janvier

$$\text{Écart sur prix (janvier)} = 13\,027\,876 \times (84,18 - 76,9)$$

$$= 13\,027\,876 \times (+7,28)$$

$$= 94\,842\,938 \text{ DA}$$

Écart sur **quantité (janvier)** = $76,9 \times (13\,027\,876 - 15\,500\,000)$
 = $76,9 \times -2\,472\,124 = -190\,106\,336$ DA

Vérification :

Écart total = $(+94\,842\,938) + (-190\,106\,336) = -95\,263\,398$ DA

Tableau n° 4 : Analyse des écarts sur quantité et sur prix de vente produit Lait UHT ½ écrémé format 1 L

Mois	Écart sur Prix (DA)	Écart sur Quantité (DA)	Écart Total (DA)
JANVIER	94 842 938	-190 106 336	-95 263 398
FÉVRIER	90 921 430	-199 631 247	-108 709 817
MARS	121 006 374	-39 535 674	81 470 700
AVRIL	143 934 504	-75 461 432	68 473 072
MAI	105 041 113	-435 999 776	-330 958 663
JUIN	127 878 476	-93 750 713	34 127 763
JUILLET	127 661 327	-167 507 117	-39 845 790
AOÛT	149 442 869	66 138 922	215 581 791
SEPTEMBRE	173 111 756	141 661 873	314 773 629
OCTOBRE	273 854 333	-193 980 327	79 874 006
NOVEMBRE	280 743 234	-121 676 332	159 066 902
DÉCEMBRE	177 283 646	-504 407 632	-327 123 986
TOTAL	1 865 722 000	-1 814 255 791	51 466 209

Source : élaboré par nous même à partir des documents interne de Tchín-lait

A partir de la décomposition précédente, nous constatons :

- Un **écart sur prix favorable** : le prix réel appliqué au cours de l'année varie de mois en mois, mais dans l'ensemble, nous observons des hausses de prix significatives en fin d'année, particulièrement en **octobre** et **novembre**, où l'écart sur prix est de **273 854 333 DA** et **280 743 234 DA** respectivement, traduisant une stratégie de revalorisation tarifaire. En revanche, en début d'année, les écarts sont plus modestes, avec 94 842 938 DA en janvier et 90 921 430 DA en février, indiquant une variation mensuelle du prix de vente
- Un **écart sur quantité défavorable** très significatif, notamment en **mai** et **décembre**, avec des écarts respectifs de **-435 999 776 DA** et **-504 407 632 DA**. Ces écarts importants suggèrent que l'entreprise n'a pas atteint les prévisions de ventes, entraînant une perte de

chiffre d'affaires importante. La **baisse des quantités vendues** est liée à la pénurie de matières premières (notamment la poudre de lait), causée par la suspension des importations et le gel des dérogations sanitaires, ce qui a empêché l'atteinte des objectifs prévus. En revanche, certains mois ont connu des **écarts favorables** sur la quantité, notamment en **août** et **septembre**, où les quantités vendues ont surpassé les attentes. Cela a permis de compenser partiellement les pertes des mois précédents. En **août**, l'écart sur quantité est de **66 138 922 DA** et en **septembre**, de **141 661 873 DA**, ce qui montre une reprise de la demande et une meilleure gestion de l'approvisionnement et de la distribution durant ces mois.

- Pour le produit **Silhouette** : le tableau n°5 récapitule l'ensemble des écarts et taux de réalisation constatés au cours de l'année 2021 pour le produit Silhouette.

Tableau n° 5 : Écarts sur chiffre d'affaires l'année 2021 Pour le produit *Silhouette*

Mois	Q Réel	Pr	MT Réel	Q Prévu	Pp	MT Prévu	Écart	Taux de réalisation (%)
JANVIER	650 562	86,60	56 338 669	700 000	80,56	56 392 000	-53 331	99,91%
FEVRIER	651 198	86,43	56 283 043	700 000	80,56	56 392 000	-108 957	99,81%
MARS	718 643	86,66	62 277 602	750 000	80,56	60 420 000	1 857 602	103,07%
AVRIL	701 998	86,61	60 800 047	750 000	80,56	60 420 000	380 047	100,63%
MAI	559 404	86,64	48 466 763	700 000	80,56	56 392 000	-7 925 237	85,95%
JUIN	685 404	86,63	59 376 549	700 000	80,56	56 392 000	2 984 549	105,29%
JUILLET	698 400	86,67	60 530 328	700 000	80,56	56 392 000	4 138 328	107,34%
AOÛT	628 709	86,67	54 490 209	800 000	80,56	64 448 000	-9 957 791	84,55%
SEPTEMBRE	714 166	88,47	63 182 266	750 000	80,56	60 420 000	2 762 266	104,57%
OCTOBRE	645 840	96,49	62 317 102	750 000	80,56	60 420 000	1 897 102	103,14%
NOVEMBRE	678 204	96,41	65 385 648	750 000	80,56	60 420 000	4 965 648	108,22%
DÉCEMBRE	844 944	96,14	81 232 916	700 000	80,56	56 392 000	24 840 916	144,05%
TOTAL	8 177 472		730 681 141	8 750 000		704 900 000	25 781 141	103,66%

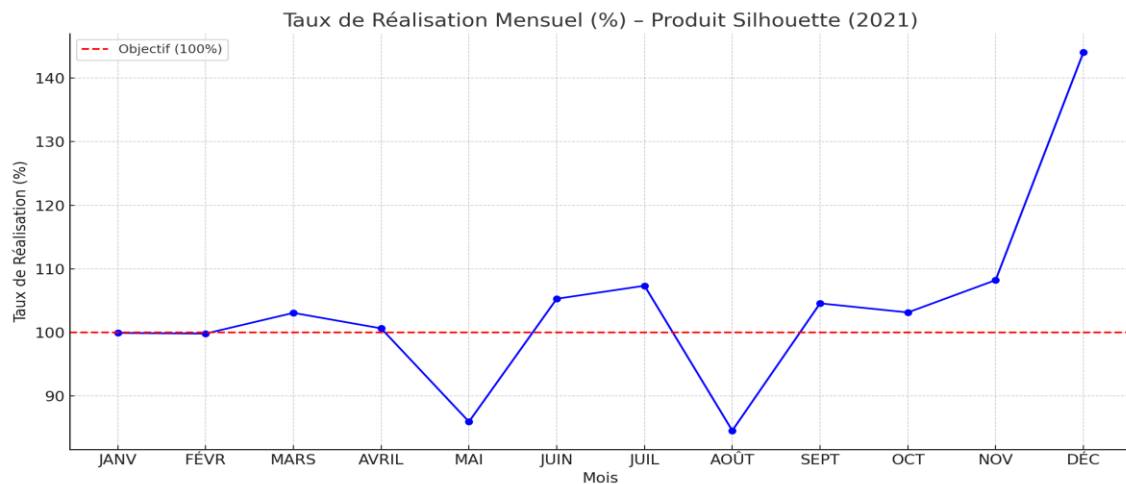
Source : élaboré par nous même à partir des documents interne de Tchín-lait

Interprétation

D'après le tableau précédent, l'analyse des écarts sur chiffre d'affaires du produit Silhouette pour l'année 2021 révèle une performance globalement satisfaisante, avec un taux de réalisation annuel de **103,66 %**, traduisant un chiffre d'affaires réel supérieur aux prévisions. Toutefois, cette performance masque des variations mensuelles notables.

Les mois de **mai** et **août** enregistrent des écarts négatifs importants, respectivement de **-7 925 237 DA** et **-9 957 791 DA**, en raison d'un volume de ventes réel significativement inférieur aux prévisions. À l'inverse, **décembre** se distingue par un écart positif exceptionnel de **24 840 916 DA**, avec un taux de réalisation atteignant **144,05 %**, ce qui s'explique par une forte demande ainsi qu'une hausse du prix de vente de cette référence.

Figure n°5 : Graphe représentant l'évolution du taux de réalisation mensuel du produit Silhouette année 2021



Source : élaboré par nous même à partir des documents interne de Tchín-lait

Le graphique ci-dessus illustre l'évolution du taux de réalisation mensuel du produit Silhouette pour l'année 2021.

L'analyse du taux de réalisation du produit Silhouette pour l'année 2021 révèle une performance globalement satisfaisante, marquée par une certaine régularité en début d'année, avec des taux proches ou légèrement supérieurs à 100 % entre janvier et avril. Toutefois, deux chutes significatives sont observées en mai (85,95 %) et en août (84,55 %), pouvant indiquer des perturbations liées à la production et à la politique commerciale, notamment un rationnement de ce produit au profit d'un autre. À partir de juin, la situation s'améliore nettement avec une succession de mois au-dessus de l'objectif, atteignant en décembre avec un taux exceptionnel de 144,05 %, en lien avec la disponibilité des lignes de production et l'augmentation des prix de vente. Ainsi, malgré quelques fluctuations, la courbe traduit une bonne dynamique commerciale et une maîtrise globale de la gestion pour ce produit sur l'ensemble de l'exercice.

Tableau n° 6 : Analyse des écarts sur quantité et sur prix de vente produit *Silhouette*

Mois	Écart sur Prix (DA)	Écart sur Quantité (DA)	Écart Total (DA)
JANVIER	3 929 394	-3 982 725	-53 331
FÉVRIER	3 822 532	-3 931 489	-108 957
MARS	4 383 722	-2 526 120	1 857 602
AVRIL	4 247 088	-3 867 041	380 047
MAI	3 401 176	-11 326 414	-7 925 237
JUIN	4 160 402	-1 175 854	2 984 549
JUILLET	4 267 224	-128 896	4 138 328
AOÛT	3 841 412	-13 799 203	-9 957 791
SEPTEMBRE	5 649 053	-2 886 787	2 762 266
OCTOBRE	10 288 231	-8 391 130	1 897 102
NOVEMBRE	10 749 533	-5 783 886	4 965 648
DÉCEMBRE	13 164 228	11 676 689	24 840 916
TOTAL	71 903 997	-46 122 856	25 781 141

Source : élaboré par nous même à partir des documents interne de Tchin-lait

L'analyse des écarts sur le chiffre d'affaires du produit Silhouette pour l'exercice 2021 révèle :

Un écart sur **prix positif** de **+71 903 997 DA**, indiquant que le prix de vente réel a globalement dépassé les prévisions.

En revanche, l'écart sur la **quantité** est **négatif** à hauteur de **-46 122 856 DA**, traduisant une baisse des volumes vendus par rapport aux attentes. Cette baisse a été particulièrement marquée en **mai (-11,3 millions DA)** et en **août (-13,8 millions DA)**. Malgré cette contre-performance en termes de volume, l'écart total annuel reste positif, atteignant **+25 781 141 DA** grâce à la bonne tenue des prix. Certains mois, notamment **mars, juin, juillet, septembre, novembre et décembre**, se sont distingués par des écarts totaux favorables. Le mois de **décembre** a constitué une performance exceptionnelle avec un écart prix de **13 164 228 DA** et un écart quantité de **11 676 689 DA**, soit un écart total de **24 840 916 DA**.

Ainsi, bien que la maîtrise des volumes reste un enjeu, la stratégie tarifaire adoptée a permis de compenser la baisse de la demande, mettant en lumière l'importance d'un bon positionnement prix pour assurer la performance globale.

- Pour le produit **Entier** : le tableau n°7 récapitule l'ensemble des écarts et taux de réalisation constatés au cours de l'année 2021 pour le produit Entier.

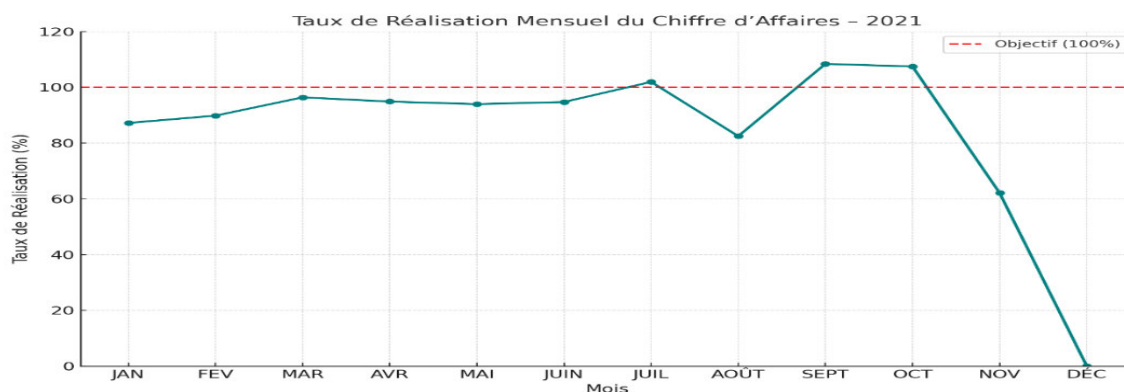
Tableau n° 7 : Écarts sur chiffre d'affaires l'année 2021 Pour le produit *Entier*

Mois	Q Réel	Pr	MT Réel	Q Prévu	Pp	MT Prévu	Écart	Taux de réalisation (%)
JANVIER	1 330 476	91,11	121 219 668	1 650 000	84,24	138 996 000	-17 776 332	87,21%
FEVRIER	1 328 472	91,13	121 063 653	1 600 000	84,24	134 784 000	-13 720 347	89,82%
MARS	1 513 439	91,20	138 025 637	1 700 000	84,24	143 208 000	-5 182 363	96,38%
AVRIL	1 666 079	91,14	151 846 440	1 900 000	84,24	160 056 000	-8 209 560	94,87%
MAI	1 605 425	91,21	146 430 814	1 850 000	84,24	155 844 000	-9 413 186	93,96%
JUIN	1 486 800	91,23	135 640 764	1 700 000	84,24	143 208 000	-7 567 236	94,72%
JUILLET	1 740 239	91,27	158 831 614	1 850 000	84,24	155 844 000	2 987 614	101,92%
AOÛT	1 447 542	91,19	132 001 355	1 900 000	84,24	160 056 000	-28 054 645	82,47%
SEPTEMBRE	1 889 106	91,81	173 438 822	1 900 000	84,24	160 056 000	13 382 822	108,36%
OCTOBRE	1 614 240	100,95	162 957 528	1 800 000	84,24	151 632 000	11 325 528	107,47%
NOVEMBRE	959 196	100,92	96 802 060	1 850 000	84,24	155 844 000	-59 041 940	62,11%
DÉCEMBRE	540	101,72	54 929	1 800 000	84,24	151 632 000	-151 577 071	0,04%
TOTAL	16 581 554		1 538 313 284	21 500 000		1 811 160 000	-272 846 716	84,94%

Source : élaboré par nous même à partir des documents interne de Tchín-lait

L'analyse du chiffre d'affaires du produit Entier pour l'exercice 2021 chez Tchín-lait révèle un écart significatif entre les prévisions et les réalisations. Sur l'ensemble de l'année, le chiffre d'affaires prévu était de 1 811 160 000 DA, alors que celui effectivement réalisé s'élève à 1 538 313 284 DA, soit un écart négatif de 272 846 716 DA, représentant un taux de réalisation global de 84,94 %. Cela signifie que l'entreprise n'a atteint qu'environ 85 % de ses objectifs annuels.

Figure n°6 : Graphe représentant l'évolution du taux de réalisation mensuel du produit *Entier* année 2021



Source : élaboré par nous même à partir des documents interne de Tchín-lait

L'analyse mensuelle montre que certains mois, tels que juillet (101,92 %), septembre (108,36 %) et octobre (107,47 %), ont enregistré une performance supérieure aux prévisions, traduisant une gestion efficace et une demande accrue durant ces périodes. À l'inverse, les mois de novembre (62,11 %) et surtout décembre (0,04 %) témoignent d'une forte baisse d'activité, dû à une rupture d'approvisionnement en matières premières au cours des trois derniers mois. Les mois de janvier à juin présentent quant à eux une sous-performance modérée, avec des taux de réalisation compris entre 87 % et 96 %, en partie liée à une politique commerciale de rationnement de ce produit au profit d'autres références.

Tableau n° 8 : Analyse des écarts sur quantité et sur prix de vente produit *Entier*

Mois	Écart sur Prix (DA)	Écart sur Quantité (DA)	Écart Total (DA)
JANVIER	9 140 370	-26 916 702	-17 776 332
FÉVRIER	9 153 172	-22 873 519	-13 720 347
MARS	10 533 535	-15 715 899	-5 182 363
AVRIL	11 495 945	-19 705 505	-8 209 560
MAI	11 189 812	-20 602 998	-9 413 186
JUIN	10 392 732	-17 959 968	-7 567 236
JUILLET	12 233 880	-9 246 267	2 987 614
AOÛT	10 060 417	-38 115 062	-28 054 645
SEPTEMBRE	14 300 532	-917 711	13 382 822
OCTOBRE	26 973 950	-15 648 422	11 325 528
NOVEMBRE	15 999 389	-75 041 329	-59 041 940
DÉCEMBRE	9 439	-151 586 510	-151 577 071
TOTAL	141 483 175	-414 329 891	-272 846 716

Source : élaboré par nous même à partir des documents interne de Tchín-lait

L'analyse des écarts du chiffre d'affaires du produit Entier pour l'exercice 2021 met en évidence :

L'écart sur prix est globalement positif, avec un total de **141 483 175 DA** sur l'année. Cela montre que les prix de vente ont été supérieurs aux prévisions, ce qui a contribué positivement au chiffre d'affaires. Les mois les plus marquants sont **Octobre** (avec un écart de **26 973 950 DA**) et **Septembre** (avec **14 300 532 DA**), où les hausses de prix ont eu un impact particulièrement favorable. Cependant, le mois de **Décembre** présente un écart faible de seulement **9 439 DA**, Cela est due à une pénurie de matières premières, ayant limité la capacité à vendre, quel que soit le prix.

L'écart sur quantité est largement négatif, avec un total de **-414 329 891 DA**. Cela indique que les volumes de vente ont été inférieurs aux attentes tout au long de l'année. Les mois les plus affectés sont **Novembre** (avec **-75 041 329 DA**) et **Décembre** (avec **-151 586 510 DA**), où les ventes ont fortement sous-performé par rapport aux prévisions. En revanche, **Juillet** (avec **-9 246 267 DA**) et **Septembre** (avec **-917 711 DA**) montrent des écarts moins négatifs, mais ils restent en dessous des prévisions.

- Pour le produit **Viva** : le tableau n°9 récapitule l'ensemble des écarts et taux de réalisation constatés au cours de l'année 2021 pour le produit VIVA.

Tableau n° 9 :Écarts sur chiffre d'affaires l'année 2021 Pour le produit *Viva*

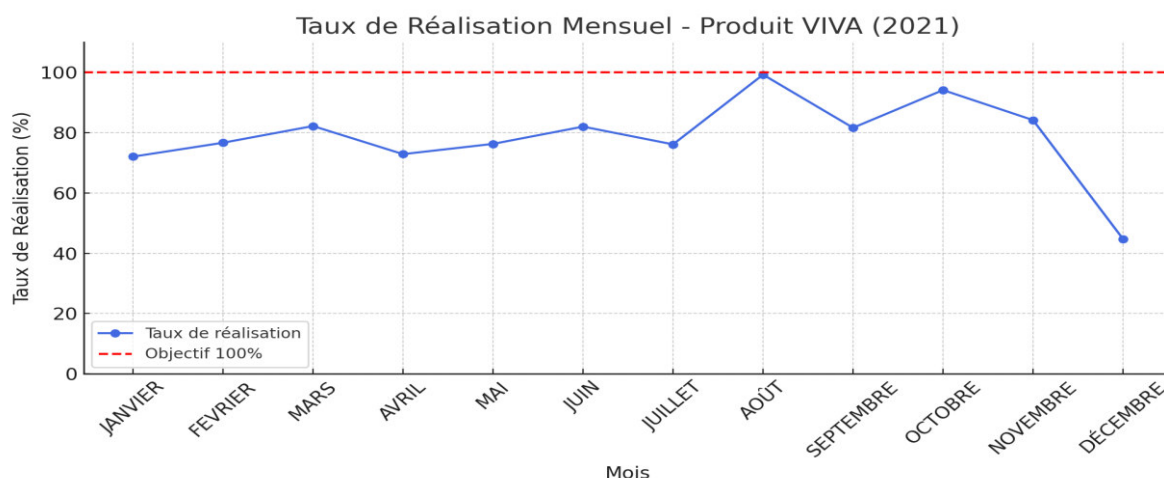
Mois	Q Réel	Pr	MT Réel	Q Prévu	Pp	MT Prévu	Écart	Taux de réalisation (%)
JANVIER	2 129 172	86,64	184 471 462	3 200 000	80,07	256 224 000	-71 752 538	72,00%
FEVRIER	2 194 884	86,63	190 142 801	3 100 000	80,07	248 217 000	-58 074 199	76,60%
MARS	2 578 319	86,72	223 591 824	3 400 000	80,07	272 238 000	-48 646 176	82,13%
AVRIL	2 421 359	86,70	209 931 825	3 600 000	80,07	288 252 000	-78 320 175	72,83%
MAI	2 531 928	86,77	219 695 393	3 600 000	80,07	288 252 000	-68 556 607	76,22%
JUIN	2 496 948	86,71	216 510 361	3 300 000	80,07	264 231 000	-47 720 639	81,94%
JUILLET	2 388 174	86,70	207 054 686	3 400 000	80,07	272 238 000	-65 183 314	76,06%
AOÛT	3 204 372	86,72	277 883 140	3 500 000	80,07	280 245 000	-2 361 860	99,16%
SEPTEMBRE	2 524 982	87,94	222 046 917	3 400 000	80,07	272 238 000	-50 191 083	81,56%
OCTOBRE	2 654 291	96,46	256 032 910	3 400 000	80,07	272 238 000	-16 205 090	94,05%
NOVEMBRE	2 374 128	96,44	228 960 904	3 400 000	80,07	272 238 000	-43 277 096	84,10%
DÉCEMBRE	1 226 964	96,26	118 107 555	3 300 000	80,07	264 231 000	-146 123 445	44,70%
TOTAL	28 725 521		2 554 429 777	40 600 000		3 250 842 000	-696 412 223	78,58%

Source : élaboré par nous même à partir des documents interne de Tchin-lait

Interprétation

L'analyse des écarts sur le chiffre d'affaires du produit Viva pour l'année 2021 met en évidence une performance inférieure aux prévisions. Le chiffre d'affaires réalisé s'élève à **2 554 429 777 DA**, contre un objectif de **3 250 842 000 DA**, soit un écart négatif de **696 412 223 DA** et un **taux global de réalisation de 78,58 %**. Cela signifie que l'entreprise n'a atteint qu'environ 79 % de ses objectifs annuels.

Figure n°7 : Graphe représentant l'évolution du taux de réalisation mensuel du produit Viva année 2021



Source : élaboré par nous même à partir des documents interne de Tchín-lait

En 2021, le taux de réalisation du chiffre d'affaires du produit Viva a connu d'importantes variations au cours de l'année. Au début, les résultats étaient moyens, entre 72 % et 82 %, montrant des difficultés à atteindre les objectifs. En août, il y a eu une forte amélioration avec un taux très élevé de 99,16 %, grâce à une forte demande. Les bons résultats ont continué en septembre et en octobre. Mais en décembre, il y a eu une grosse chute à 44,70%, à cause de rupture de matière première. En résumé, l'année a commencé difficilement, s'est améliorée en été, puis s'est terminée avec un fort ralentissement.

Tableau n°10 : Analyse des écarts sur quantité et sur prix de vente produit Viva

Mois	Écart sur Prix (DA)	Écart sur Quantité (DA)	Écart Total (DA)
JANVIER	13 988 660	-85 741 198	-71 752 538
FÉVRIER	14 398 439	-72 472 638	-58 074 199
MARS	17 145 821	-65 791 998	-48 646 176
AVRIL	16 053 610	-94 373 785	-78 320 175
MAI	16 963 918	-85 520 525	-68 556 607
JUIN	16 579 735	-64 300 374	-47 720 639
JUILLET	15 833 594	-81 016 908	-65 183 314
AOÛT	21 309 074	-23 670 934	-2 361 860
SEPTEMBRE	19 871 608	-70 062 691	-50 191 083
OCTOBRE	43 503 829	-59 708 920	-16 205 090
NOVEMBRE	38 864 475	-82 141 571	-43 277 096
DÉCEMBRE	19 864 547	-165 987 993	-146 123 445
TOTAL	254 377 311	-950 789 534	-696 412 223

Source : élaboré par nous même à partir des documents interne de Tchín-lait

L'analyse de l'écart sur **prix** au cours de l'exercice 2021 montre une **performance globalement positive**. En effet, l'écart cumulé sur l'année s'élève à **+254 377 311 DA**, ce qui signifie que le prix réel de vente du lait Viva a été supérieur au prix standard prévu dans le budget. Cette tendance est observée de manière régulière tout au long de l'année, avec des pics particulièrement remarquables en **octobre (+43 503 829 DA)**, **août (+21 309 074 DA)** et **mars (+17 145 821 DA)**.

Cette situation résulte à la fois d'une hausse des prix de vente et d'un ralentissement de la demande. Ainsi, la politique de prix semble avoir bien contribué à limiter les pertes globales du chiffre d'affaires malgré une forte baisse des quantités vendues.

À l'inverse, l'écart sur **quantité** présente une **tendance fortement négative** tout au long de l'année, avec un total cumulé de **-950 789 534 DA**.

Ce chiffre met en évidence une **diminution importante des volumes vendus** par rapport aux prévisions budgétaires. Tous les mois de l'année présentent un écart sur quantité négatif, avec des creux alarmants en **décembre (-165 987 993 DA)**, **avril (-94 373 785 DA)**, et **janvier (-85 741 198 DA)**.

Cette baisse continue des ventes s'explique par plusieurs facteurs, notamment des difficultés d'approvisionnement en matières premières, la saturation partielle des capacités de production, ainsi que des choix stratégiques de rationnement de certains produits dans le cadre de la politique commerciale de l'entreprise.

Il est donc crucial pour l'entreprise d'analyser ces éléments en profondeur afin d'adapter ses objectifs de production, ses prévisions budgétaires et ses stratégies commerciales.

2.2.3. Analyse de l'écart global sur le chiffre d'affaire de vente de la famille lait blanc

L'écart global sur le chiffre d'affaires des laits blancs résulte de la somme des écarts enregistrés pour les produits Demi-Écrémé 1L, Silhouette, Entier et Viva.

E/CA de la famille lait blanc = E/CA Demi écrémé format 1L+ E/CA Silhouette + E/CA Entier + E/CA Viva.

Tableau n° 11 : Analyse des écarts globaux de la famille lait blanc année 2021

Produit	Écart sur Prix (DA)	Écart sur Quantité (DA)	Écart Total (DA)
Lait UHT 1/2 écrémé	1 865 721 999	-1 814 255 791	51 466 209
Silhouette	71 903 997	-46 122 856	25 781 141
Entier	141 483 175	-414 329 891	-272 846 716
Viva	254 377 311	-950 789 534	-696 412 223
Écart de la famille lait blanc	2 333 486 482	-3 225 498 071	-892 011 589

Source : élaboré par nous même à partir des documents interne de Tchín-lait

En 2021, Tchén-Lait a appliqué une hausse des prix (+2,33 milliards DA) pour compenser une baisse importante des volumes vendus (-3,22 milliards DA). Cette stratégie a permis de générer un écart total positif pour le **Lait UHT 1/2 Écrémé** (+51,5 millions DA) et **Silhouette** (+25,8 millions DA). En revanche, les produits **Entier** (-272,8 millions DA) et **Viva** (-696,4 millions DA) ont subi des pertes nettes.

Au total, la famille **Lait Blanc** affiche un **écart global négatif de 892 millions DA**, principalement dû à la forte baisse des quantités vendues. Ces résultats traduisent une performance contrastée : si la politique tarifaire a permis de limiter certaines pertes, la baisse des ventes révèle une vulnérabilité face aux perturbations externes, notamment les ruptures d'approvisionnement, le rationnement de produits et la pression sur les chaînes logistiques. Cela montre que la rentabilité de certains produits reste étroitement liée à la stabilité des conditions.

Conclusion

L'analyse de la pratique budgétaire au sein de Tchén-Lait montre que l'entreprise dispose d'une procédure budgétaire structurée, intégrant plusieurs services dans l'élaboration et la validation des budgets. Cette démarche permet une meilleure anticipation des besoins, ainsi qu'une coordination efficace entre les différentes unités.

En ce qui concerne le contrôle budgétaire des ventes pour l'exercice 2021, les résultats ont mis en évidence des écarts significatifs entre les prévisions et les réalisations, principalement dû à des facteurs externes imprévus tels que la crise sanitaire, les tensions sur les matières premières et les contraintes d'approvisionnement. Ces écarts soulignent l'importance d'un suivi rigoureux et d'une capacité d'adaptation rapide du système budgétaire face à l'incertitude économique.

Afin de renforcer l'efficacité du système de gestion budgétaire de Tchén-Lait et de mieux faire face aux aléas conjoncturels, il est recommandé d'améliorer les prévisions en intégrant davantage de données externes, et d'adopter un budget flexible permettant des ajustements en cours d'année. Il est également essentiel de sécuriser l'approvisionnement en diversifiant les sources, de former les responsables aux outils budgétaires, de favoriser une communication interne efficace afin d'assurer une cohérence dans la prise de décision et l'exécution des plans et de suivre la rentabilité de chaque produit pour optimiser les choix stratégiques.

Conclusion générale

Conclusion générale

Dans un contexte économique en constante mutation, marqué par l'incertitude et la complexité des marchés, les entreprises doivent disposer d'outils de pilotage efficaces pour assurer leur pérennité. Le contrôle de gestion et la gestion budgétaire se présentent comme deux leviers essentiels permettant de planifier, suivre et ajuster les actions en fonction des objectifs stratégiques fixés. Le contrôle de gestion, en tant que dispositif global de pilotage, repose en grande partie sur la gestion budgétaire, qui traduit les orientations de l'entreprise en termes chiffrés et permet de mesurer les écarts entre prévisions et réalisations.

La problématique principale de cette recherche portait sur la manière dont la gestion budgétaire, en tant qu'outil de contrôle de gestion, est mise en œuvre au sein de l'entreprise industrielle Tchén-Lait. Pour répondre à cette question, une méthodologie mixte a été utilisée, une partie théorique et une analyse des données financières fournies par l'entreprise, notamment les écarts sur les prix et les quantités des différents produits, ainsi que l'identification des facteurs externes ayant influencé ces résultats. Cette étude repose également sur des entretiens menés avec le responsable du contrôle de gestion, afin d'expliquer l'origine des écarts constatés.

Les résultats révèlent pour l'exercice 2021 une situation complexe : des écarts significatifs sont constatés entre prévisions et réalisations. Par exemple, le Lait UHT 1/2 Écrémé a généré un écart positif de 51 466 209 DA, principalement grâce à l'augmentation des prix, tandis que le produit Viva a subi une perte de -696 412 223 DA à cause de la chute des volumes. De même, Silhouette a connu un léger écart positif de 25 781 141 DA, alors que le produit Entier a enregistré une perte nette de -272 846 716 DA. Ces écarts s'expliquent par des événements économiques et sanitaires majeurs, tels que la crise du COVID-19, la dévaluation de la monnaie et la hausse du coût des matières premières, ayant entraîné une révision à la hausse des prix de vente.

L'étude présente toutefois certaines limites, notamment sa dépendance aux données internes de l'entreprise et sa focalisation sur les aspects purement financiers. Pour approfondir l'analyse, il serait pertinent d'élargir le champ d'étude en comparant Tchén-Lait à d'autres entreprises similaires, en évaluant l'impact des crises sanitaires sur les pratiques budgétaires et en examinant le rôle croissant des technologies de l'information dans le renforcement du contrôle de gestion.

Bibliographie

Références bibliographiques

Ouvrages

- ALAZARD, C. et SEPARI, S., *Contrôle de gestion : manuel & applications*, 5e éd., DECF épreuve n°7, Dunod, Paris, 2001.
- DORIATH, B. et GOUJET, C., *Gestion prévisionnelle et mesure de la performance*, 3e éd., Dunod, Paris, 2007.
- DORIATH, B., *Contrôle de gestion en 20 fiches*, 5e éd., Dunod, Paris, 2008.
- DUBRULLE, L. et JOURDAIN, D., *La comptabilité analytique et gestion*, Dunod, Paris, 2007.
- GERVAIS, M., *Le contrôle de gestion et planification de l'entreprise*, Economica, Paris, 1990.
- HORNGREN, C., BHIMANI, A., DATAR, S. et FOSTER, G., *Contrôle de gestion et gestion budgétaire*, 3e éd., Pearson Education, 2005.
- LANGLOIS, G., *Contrôle de gestion et gestion budgétaire*, Pearson Éducation, France, 2006.
- LANGLOIS, L., BONNIER, C. et BRINGER, M., *Contrôle de gestion*, Éditions Faucher, Paris, 2006.
- LEROY, M., *DCG 11 - Contrôle de gestion : l'essentiel en fiches*, Dunod, Paris, 2016.
- LOCHARD, J., *La gestion budgétaire, outil de pilotage des managers*, Éditions d'organisation, Paris, 1998.

Annexes



ANNEXE N 01

Les données de ventes de la famille lait blanc année 2021

Prévisionnel des ventes

Mois	Demi écrémé	Silhouette	Entier	Viva
JANVIER	15 500 000	56 392 000	1 650 000	3 200 000
FEVRIER	15 000 000	56 392 000	1 600 000	3 100 000
MARS	17 000 000	60 420 000	1 700 000	3 400 000
AVRIL	21 000 000	60 420 000	1 900 000	3 600 000
MAI	20 000 000	56 392 000	1 850 000	3 600 000
JUIN	18 500 000	56 392 000	1 700 000	3 300 000
JUILLET	19 500 000	56 392 000	1 850 000	3 400 000
AOÛT	19 500 000	64 448 000	1 900 000	3 500 000
SEPTEMBRE	18 500 000	60 420 000	1 900 000	3 400 000
OCTOBRE	18 500 000	60 420 000	1 800 000	3 400 000
NOVEMBRE	18 000 000	60 420 000	1 850 000	3 400 000
DÉCEMBRE	17 000 000	56 392 000	1 800 000	3 300 000
Total	218 000 000	704 900 000	21 500 000	40 600 000

Réalisation des ventes

Mois	Demi écrémé	Silhouette	Entier	Viva
JANVIER	13 027 876	650 562	1 330 476	2 129 172
FEVRIER	12 404 015	651 198	1 328 472	2 194 884
MARS	16 485 882	718 643	1 513 439	2 578 319
AVRIL	20 018 707	701 998	1 666 079	2 421 359
MAI	14 330 302	559 404	1 605 425	2 531 928
JUIN	17 280 875	685 404	1 486 800	2 496 948
JUILLET	17 321 754	698 400	1 740 239	2 388 174
AOÛT	20 360 064	628 709	1 447 542	3 204 372
SEPTEMBRE	20 342 157	714 166	1 889 106	2 524 982
OCTOBRE	15 977 499	645 840	1 614 240	2 654 291
NOVEMBRE	16 417 733	678 204	959 196	2 374 128
DÉCEMBRE	10 440 733	844 944	540	1 226 964
Total	194 407 597	8 177 472	16 581 554	28 725 521



ANNEXE N 02

Le chiffre d'affaires Prévisionnel et réel des ventes de la famille lait blanc année 2021

Le chiffre d'affaires Prévisionnel des ventes :

Mois	Demi écrémé	Silhouette	Entier	Viva
JANVIER	1 191 950 000	56 392 000	138 996 000	256 224 000
FEVRIER	1 153 500 000	56 392 000	134 784 000	248 217 000
MARS	1 307 300 000	60 420 000	143 208 000	272 238 000
AVRIL	1 614 900 000	60 420 000	160 056 000	288 252 000
MAI	1 538 000 000	56 392 000	155 844 000	288 252 000
JUIN	1 422 650 000	56 392 000	143 208 000	264 231 000
JUILLET	1 499 550 000	56 392 000	155 844 000	272 238 000
AOÛT	1 499 550 000	64 448 000	160 056 000	280 245 000
SEPTEMBRE	1 422 650 000	60 420 000	160 056 000	272 238 000
OCTOBRE	1 422 650 000	60 420 000	151 632 000	272 238 000
NOVEMBRE	1 384 200 000	60 420 000	155 844 000	272 238 000
DÉCEMBRE	1 307 300 000	56 392 000	151 632 000	264 231 000
Total	16 764 200 000	704 900 000	1 811 160 000	3 250 842 000

Le chiffre d'affaires réel des ventes :

Mois	Demi écrémé	Silhouette	Entier	Viva
JANVIER	1 096 686 602	56 338 669	121 219 668	184 471 462
FEVRIER	1 044 790 183	56 283 043	121 063 653	190 142 801
MARS	1 388 770 700	62 277 602	138 025 637	223 591 824
AVRIL	1 683 373 072	60 800 047	151 846 440	209 931 825
MAI	1 207 041 337	48 466 763	146 430 814	219 695 393
JUIN	1 456 777 763	59 376 549	135 640 764	216 510 361
JUILLET	1 459 704 210	60 530 328	158 831 614	207 054 686
AOÛT	1 715 131 791	54 490 209	132 001 355	277 883 140
SEPTEMBRE	1 737 423 629	63 182 266	173 438 822	222 046 917
OCTOBRE	1 502 524 006	62 317 102	162 957 528	256 032 910
NOVEMBRE	1 543 266 902	65 385 648	96 802 060	228 960 904
DÉCEMBRE	980 176 014	81 232 916	54 929	118 107 555
Total	16 815 666 209	730 681 141	1 538 313 284	2 554 429 777

Liste des figures

N°	Titre	Page
1	Processus de la gestion.	12
2	Les différents types du contrôle.	13
3	L'organigramme de la SPA Tchén-lait Candia	26
4	Graphe représentant l'évolution du taux de réalisation mensuel du produit UHT1/2 Écrémé année 2021	32
5	Graphe représentant l'évolution du taux de réalisation mensuel du produit Silhouette année 2021	35
6	Graphe représentant l'évolution du taux de réalisation mensuel du produit Entier année 2021	37
7	Graphe représentant l'évolution du taux de réalisation mensuel du produit Viva année 2021	40

Liste des tableaux

N°	Titre	Page
1	Calendrier et description des étapes du processus budgétaire annuel	28
2	Comparaison entre les prévisions et les réalisations des ventes et du chiffre d'affaires par produit – Exercice 2021	30
3	Écarts global sur chiffre d'affaires l'année 2021 Pour le produit LAIT UHT ½ Écrémé format 1L	31
4	Analyse des écarts sur quantité et sur prix de vente produit LAIT UHT ½ Écrémé format 1L	33
5	écarts sur chiffre d'affaires l'année 2021 Pour le produit Silhouette	34
6	Analyse des écarts sur quantité et sur prix de vente produit Silhouette	36
7	écarts sur chiffre d'affaires l'année 2021 Pour le produit Entier	37
8	Analyse des écarts sur quantité et sur prix de vente produit Entier	38
9	Écarts sur chiffre d'affaires l'année 2021 Pour le produit Viva	39
10	Analyse des écarts sur quantité et sur prix de vente produit Viva	40
11	Analyse des écarts globaux de la famille lait blanc année 2021	41

Table des matières

Remerciements

Dédicace

Liste des abréviations

Introduction générale.....1

Chapitre I : Les fondements théoriques sur le contrôle de gestion et la gestion budgétaire

Introducti.....5

Section 1 : Généralités sur le contrôle de gestion.....5

1.1. Définition du contrôle de gestion.....5

1.2. Les missions et les objectifs du contrôle de gestion.....6

1.3. Typologies du contrôle.....6

1.4. Le processus du contrôle de gestion.....7

1.5. Le profil et le rôle du contrôleur de gestion.....7

1.6. Les principaux outils du contrôle de gestion.....8

1.6.1. La comptabilité analytique8

1.6.2. Le tableau de bord8

1.6.3. La gestion budgétaire.....9

Section 2 : Notion de base sur la gestion budgétaire.....9

2.1. Définition et rôle de la gestion budgétaire.....9

2.2. La démarche budgétaire.....9

2.2.1. La prévision.....9

2.2.2. La Budgétisation.....10

2.2.2.1. Définition du budget.....10

2.2.2.2. Les différents types de budgets10

2.2.2.3. La procédure de mise en œuvre des budgets11

2.2.3. Le contrôle budgétaire.....11

2.2.3.1. Les étapes du contrôle budgétaire11

2.2.3.2. Analyse des écarts budgétaires12

Conclusion.....13

Chapitre II : La gestion budgétaire au sein d'une entreprise industrielle : cas TCHIN-LAIT

Introduction	15
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	15
1.1. Historique de l'entreprise	15
1.2. Fondements juridiques et axes stratégiques de Tchín-lait.....	16
1.2.1. Forme juridique et date de création	16
1.2.2. Situation géographique	16
1.2.3. Choix stratégiques	16
1.2.4. Données techniques	16
1.2.5. Les données économiques	17
Section 2 : La pratique de la gestion budgétaire au sein de l'entreprise Tchín-lait.....	19
2.1. La procédure budgétaire au sein de Tchín-lait	19
2.1.1. La phase d'élaboration	19
2.1.2. L'exécution du budget	20
2.1.3. Suivi et révision budgétaire	20
2.1.3.1. Le suivi budgétaire	20
2.1.3.2. La révision budgétaire	21
2.2. Le contrôle budgétaire au niveau de Tchín-lait.....	21
2.2.1. Présentation du budget des ventes chez Tchín-lait.....	21
2.2.2. Analyse des écarts entre budget et réalisation des ventes pour chaque produit	22
2.2.3. Analyse de l'écart global sur le chiffre d'affaires de vente de la famille lait blanc ..	33
Conclusion.....	34
Conclusion générale	36
Bibliographie.....	44
Annexes	46
Liste des tableaux et figures.....	48
Résumé.....	51

Résumé

Le contrôle de gestion est un processus visant à optimiser l'utilisation des ressources pour atteindre les objectifs de l'entreprise. Il repose notamment sur la gestion budgétaire, un outil central permettant de prévoir, planifier, budgétiser et contrôler les résultats.

Cette étude analyse la gestion budgétaire de Tchín-lait Candia, en mettant en lumière son processus, son suivi et les actions correctives face aux écarts. Les principaux résultats révèlent, pour l'année 2021, des écarts significatifs entre les prévisions budgétaires et les réalisations. Ces écarts sont positifs pour certains produits comme le Lait UHT ½ Écrémé et Silhouette et négatifs pour d'autres comme Viva et Entier. Ces différences s'expliquent principalement par des facteurs conjoncturels tels que la crise sanitaire, la dévaluation de la monnaie et l'augmentation des coûts des matières premières. Face à ces écarts, l'entreprise a engagé certaines actions correctives, telles que le réajustement des objectifs de vente, la révision des politiques tarifaires et une meilleure anticipation des charges externes.

Mots clés : contrôle de gestion, gestion budgétaire, prévision, budget, écart, performance, Tchín-lait.

Abstract

Management control is a process aimed at optimizing the use of resources to achieve the company's objectives. It relies primarily on budgetary management, a central tool for forecasting, planning, budgeting, and monitoring results.

This study analyzes the budgetary management of Tchín-lait Candia, highlighting its process, monitoring system, and corrective actions in response to variances. The main findings for the year 2021 reveal significant differences between budget forecasts and actual results. These variances are positive for some products, such as UHT ½ Fat Milk and Silhouette, and negative for others, such as Viva and Entier. These discrepancies are mainly due to situational factors such as the health crisis, currency devaluation, and rising raw material costs. In response to these variances, the company undertook corrective measures such as revising sales targets, adjusting pricing policies, and better anticipating external expenses.

Keywords: management control, budgetary management, forecast, budget, variance, performance, Tchín-lait.

الملخص

تعدّ الرقابة على التسيير عملية تهدف إلى تحسين استعمال الموارد من أجل تحقيق أهداف المؤسسة تسيير الميزانية، وهو أداة رئيسية تُستخدم في التنبؤ، التخطيط، إعداد الميزانية، ومراقبة النتائج وتعتمد أساساً على تهدف هذه الدراسة إلى تحليل تسيير الميزانية داخل مؤسسة تشين لبن، من خلال تسليط الضوء على مسار إعداد الميزانية، متابعة تنفيذها، والإجراءات التصحيحية المتخذة لمواجهة الفروقات.

وقد كشفت النتائج المحصل عليها لسنة ألفين وواحد وعشرين عن وجود فروقات كبيرة بين التقديرات الميزانية والإنجازات الفعلية، كانت هذه الفروقات إيجابية لبعض المنتجات مثل الحليب المُعقم نصف الدسم وسيلويت، وسلبية لمنتجات أخرى مثل فيفا والحليب الكامل. وترجع هذه الفروقات بالأساس إلى عوامل ظرفية مثل الأزمة الصحية، تراجع قيمة الدينار، وارتفاع أسعار المواد الأولية.

وفي مواجهة هذه الفروقات، قامت المؤسسة باتخاذ إجراءات تصحيحية، من بينها إعادة تحديد أهداف البيع، مراجعة السياسة التسعيرية، وتحسين التوقعات المتعلقة بالأعباء الخارجية.

الكلمات المفتاحية: الرقابة على التسيير، تسيير الميزانية، التنبؤ، الميزانية، الفروقات، الأداء، مؤسسة تشين لبن.