

Master Contrôle de Gestion et Audit Organisationnel

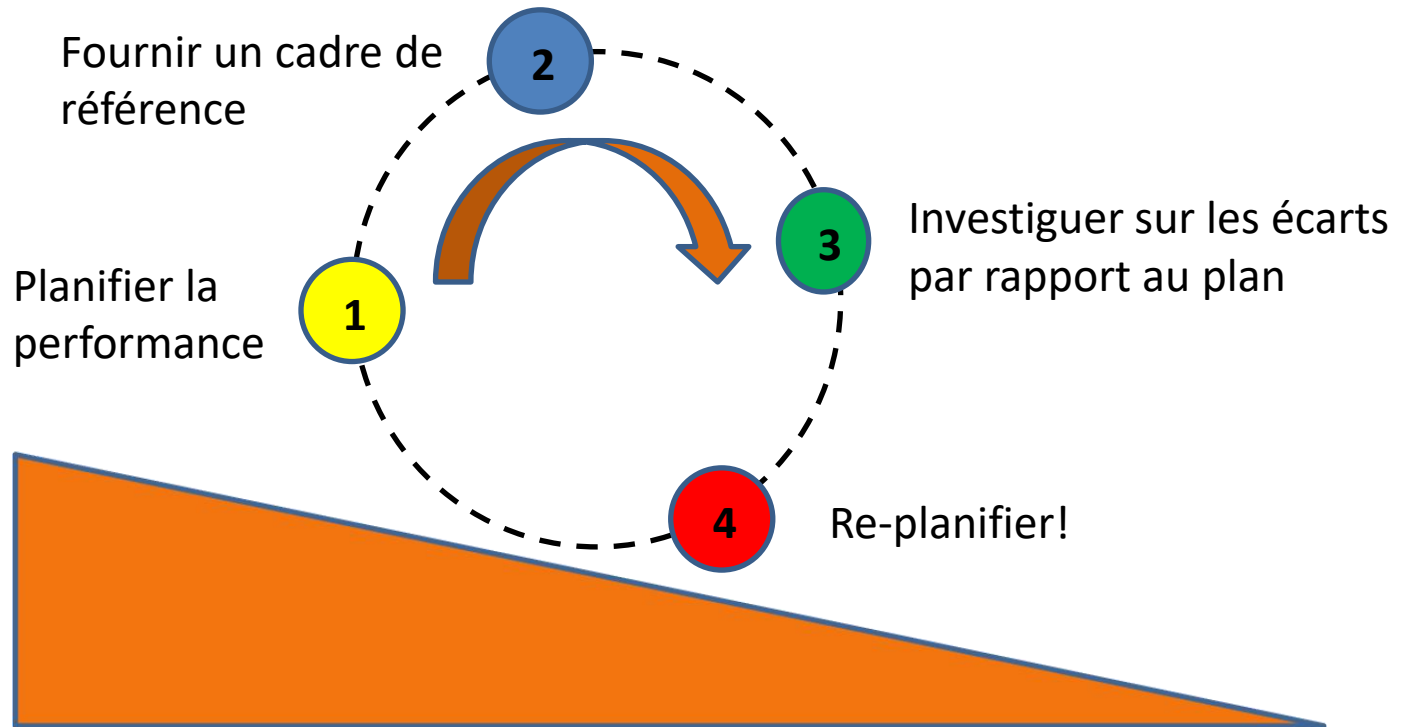
Mesure de la performance
Marion Voisin Soulerot

Comment élaborer les budgets?



- Le budget est la **traduction monétaire, économique du plan d'action** pour chaque responsable, correspondant à l'utilisation des **ressources** qui lui sont déléguées pour atteindre les **objectifs** qu'il a négociés pour une période donnée, dans le cadre d'un plan.
- Le budget comporte deux dimensions:
 - ✓ Une dimension de **pilotage et de suivi de la performance** où les budgets tentent de relier la stratégie aux plans d'actions opérationnels, à court terme, des responsables
 - ✓ Une dimension **comportementale**, humaine et rituelle qui est essentielle dans les organisations

Le cycle budgétaire



Le budget fournit un cadre de référence à l'analyse de la performance

- La budget conçu comme un **outil de mesure de la performance** peut permettre de surmonter deux limites importantes à l'utilisation des performances passées comme base d'évaluation des résultats réels:
 - ✓ Les **résultats passés** incorporent les **mauvaises allocations et les performances inférieures aux normes**.
 - ✓ On peut s'attendre à ce que **l'avenir soit très différent du passé**.


Le budget favorise la coordination et la communication

- La **pertinence de tous les plans d'action décentralisés** doit être analysée au regard de **l'ensemble des objectifs de l'entreprise**.
- L'établissement du budget est facilité par le fait qu'il s'agit d'un **langage commun** partagé par tous les participants des entreprises.
- La **prise en compte de l'environnement global**, la **perception des principales priorités** de l'entreprise sont des conditions préalables à l'obtention de **plans d'action pertinents** et à l'implication des personnes.


Le budget est un levier pour motiver (ou décourager)

- Les managers utilisent parfois les objectifs budgétaires pour instaurer des ruptures dans les comportements mais la fixation **d'objectifs inatteignables peut décourager les employés de tenter de les atteindre**. Au contraire, la fixation d'objectifs qui s'avèrent **être facilement à la portée du collaborateur** ne l'incitera pas à prendre des initiatives supplémentaires.
- Le budget revêt une importance particulière en fonction du processus organisationnel par lequel les **pressions et les exigences budgétaires se manifestent**.

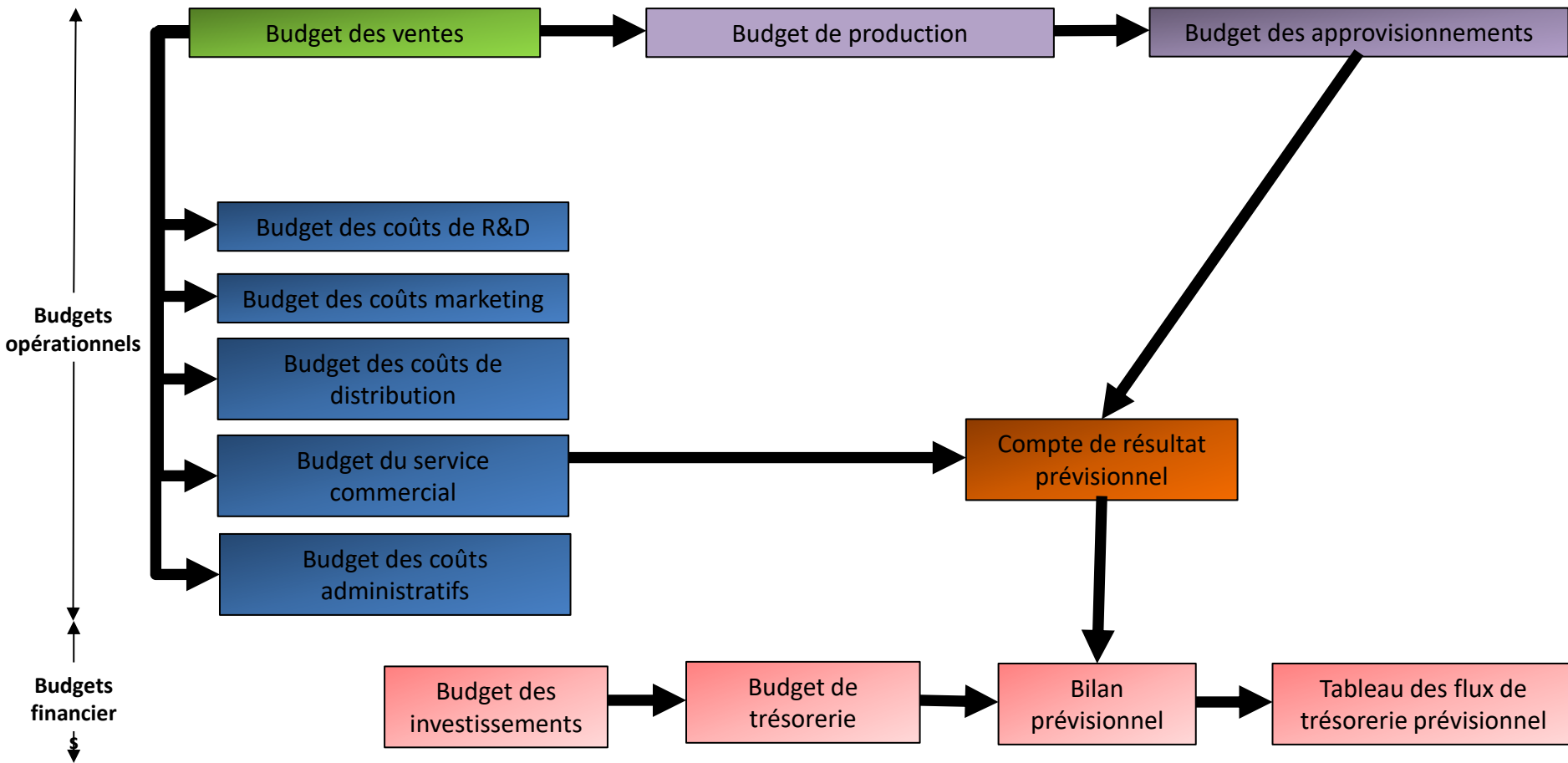
Plus l'environnement est incertain, moins le budget devrait être rigide

- La réalisation des **objectifs budgétaires n'est pas une fin en soi.**
 - Cela met en évidence les risques liés aux rémunérations fondées sur l'atteinte des objectifs budgétaires.
 - Le budget et l'analyse des écarts doivent également être compris comme une aide (un système de signes interprétés par les acteurs) pour **déterminer ce qui requiert l'attention des managers.**
- 

Qu'est-ce que le budget consolidé?

- Le **budget consolidé** est l'**expression complète des plans opérationnels et financiers** de la direction pour une période future (généralement un an).
 - Le **budget consolidé** est résumé dans **un ensemble d'états financiers prévisionnels**.
 - Il englobe l'**impact des décisions de fonctionnement et des décisions de financement**.
 - Les décisions **opérationnelles** concernent l'**utilisation de ressources rares**.
 - Les décisions **de financement** portent sur la manière d'**obtenir les fonds nécessaires à l'acquisition de ces ressources**.
- 

Exemple de budget consolidé d'une grande organisation



Cas Mon premier business plan

Méthode et étapes pour élaborer un business plan



Budget des ventes – compte de résultat prévisionnel

	Janvier	Février	Mars	Trimestre 1
Ventes en %	20%	40%	40%	100%
Budget des ventes en €	9,600	19,200	19,200	48,000
TVA collectée	1,920	3,840	3,840	9,600
Ventes TTC	11,520	23,040	23,040	57,600



Budget des charges d'exploitation – compte de résultat prévisionnel

	Janvier	Février	Mars	Trimestre 1
Achats	3,200	6,400	6,400	16,000
Salaires	1,440	1,440	1,440	4,320
Charges sociales	1,080	1,080	1,080	3,240
Amortissement des immobilisations	167	167	167	500
Frais généraux	2,000	2,000	2,000	6,000
Charges d'exploitation	7,887	11,087	11,087	30,060
TVA déductible sur achats	640	1,280	1,280	3,200
TVA déductible sur frais généraux	400	400	400	1,200
Achats TTC	3,840	7,680	7,680	19,200
Frais généraux TTC	2,400	2,400	2,400	7,200

Budget des charges financières – compte de résultat prévisionnel

	Janvier	Février	Mars	Trimestre 1
Charge d'intérêt		17	17	33
Résultat financier		(17)	(17)	(33)



Compte de résultat prévisionnel

	Janvier	Février	Mars	Trimestre 1
Chiffre d'affaires	9,600	19,200	19,200	48,000
Achats	3,200	6,400	6,400	16,000
Marge brute	6,400	12,800	12,800	32,000
Salaires	1,440	1,440	1,440	4,320
Charges sociales	1,080	1,080	1,080	3,240
Frais généraux	2,000	2,000	2,000	6,000
EBITDA	1,880	8,280	8,280	18,440
Amortissement des immobilisations	167	167	167	500
Résultat opérationnel	1,713	8,113	8,113	17,940
Charge d'intérêt		17	17	33
Résultat financier		(17)	(17)	(33)
RCAI	1,713	8,097	8,097	17,907
IS 25%	428	2,024	2,024	4,477
Résultat Net	1,285	6,073	6,073	13,430

Investissement – Budget des investissements

	Janvier	Février	Mars	Trimestre 1
Investissement	10,000			10,000
Budget des investissements	10,000			10,000
TVA déductible sur immobilisation	2,000			2,000
Investissement TTC	12,000			12,000



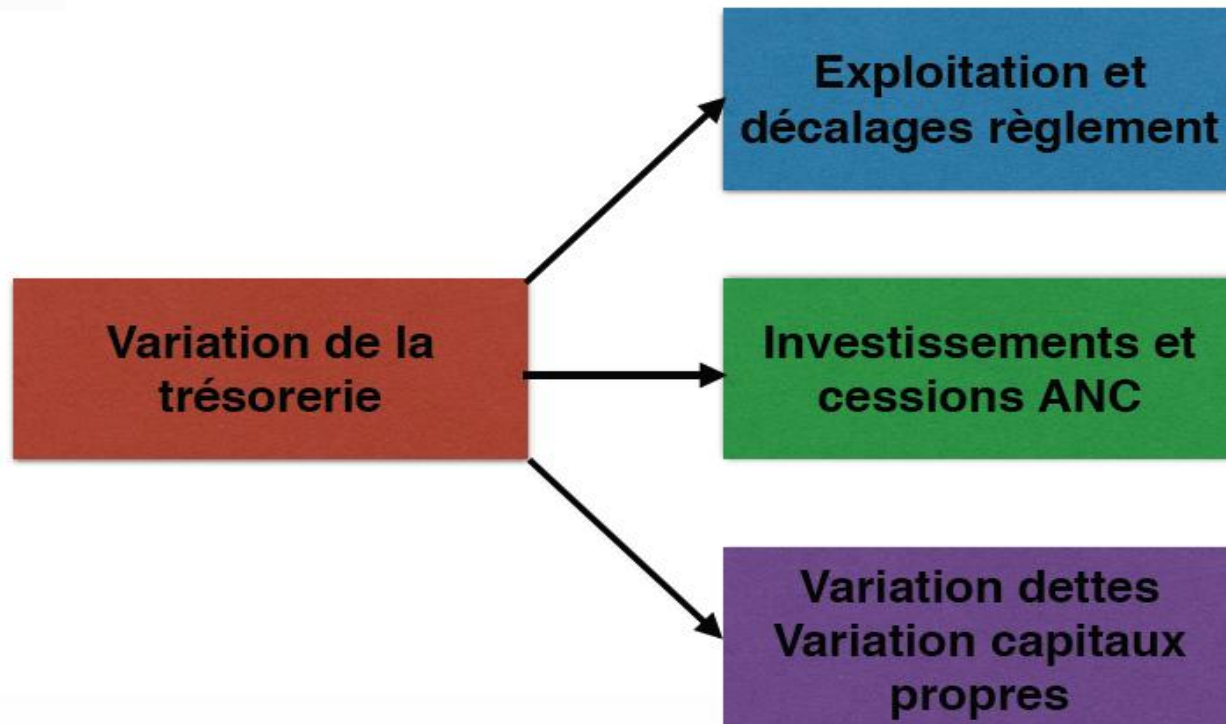
Budget de TVA

	Janvier	Février	Mars	Trimestre 1
TVA collectée sur ventes	1,920	3,840	3,840	9,600
TVA déductible sur achats	640	1,280	1,280	3,200
TVA déductible sur frais généraux	400	400	400	1,200
TVA déductible sur immobilisation	2,000	0	0	2,000
Solde TVA du mois	(1,120)	2,160	2,160	
Crédit de TVA	1,120	1,120	0	
TVA à payer		1,040	2,160	3,200

Encaissement des ventes – budget de trésorerie

- Il faut se demander **quand l'entrée ou la sortie de trésorerie a lieu**, et non pas quand la transaction est enregistrée dans le système comptable.
- Tous les flux doivent être pris en compte (capitaux, exploitation, financiers).
- Par exemple, le chiffre d'affaires enregistré en janvier dans le système comptable ne correspond pas aux paiements reçus en janvier ! Cet écart s'explique par les conditions de paiement accordées aux clients ou subies pour trouver ou garder des clients !

Résultat et trésorerie



Budget de trésorerie

	La transaction va-t-elle générer un paiement ?	Quand aura-t-il lieu ?
Ventes	Oui	Le mois suivant
Achats	Oui	50% le mois même et 50% le mois suivant
Salaires net payés aux salariés	Oui	Le mois même
Charges sociales payées aux organismes sociaux	Oui	Le mois suivant
Amortissement des immobilisations	Non	
Frais généraux	Oui	40% le mois même et 60% le mois suivant
TVA à payer	Oui	Le mois suivant
Crédit de TVA	Non	
Charge d'intérêt	Oui	Le mois même

Activités opérationnelles – budget de trésorerie

Budget de trésorerie	Janvier	Février	Mars	Trimestre 1
Encaissement des clients		11,520	23,040	34,560
Encaissements liés aux activités opérationnelles	0	11,520	23,040	34,560
Achats	1,920	5,760	7,680	15,360
Salaires net payés aux salariés	1,440	1,440	1,440	4,320
Charges sociales payées aux organismes sociaux		1,080	1,080	2,160
Frais généraux	960	2,400	2,400	5,760
TVA à décaisser			1,040	1,040
Décaissements liés aux activités opérationnelles	4,320	10,680	13,640	28,640
Flux liés aux activités opérationnelles	(4,320)	840	9,400	5,920
Bilan	Janvier	Février	Mars	Trimestre 1
Créances clients	11,520	23,040	23,040	23,040
Dettes fournisseurs	1,920	3,840	3,840	3,840
Dettes fiscales et sociales	1,080	1,080	1,080	1,080
Dettes Frais Généraux	1,440	1,440	1,440	1,440
Créance de TVA	1,120			
Dette de TVA		1,040	2,160	2,160

Activités liées aux investissements— budget de trésorerie

Budget de trésorerie	Janvier	Février	Mars	Trimestre 1
Investissements en machine	12,000			12,000
Flux liés aux investissements	(12,000)			(12,000)
Bilan	Janvier	Février	Mars	Trimestre 1
Equipements	9,833	9,666	9,500	9500

Activités de financement – budget de trésorerie

Budget de trésorerie	Janvier	Février	Mars	Trimestre 1
Capital reçu des associés	40,000			40,000
Emprunt		10,000		10,000
Encaissements liés aux activités de financement	40,000	10,000		50,000
Charge d'intérêt		(17)	(17)	(33)
Flux liés au financement	40,000	9,983	(17)	49,967
Bilan	Janvier	Février	Mars	Trimestre 1
Capital	40,000	40,000	40,000	40,000
Dettes à long terme		10,000	10,000	10,000

- L'objectif du tableau des flux de trésorerie est de **détailler toutes les transactions qui ont généré un flux de trésorerie au cours de l'exercice comptable** et de créer ainsi un **lien entre le solde de trésorerie dans le bilan d'ouverture et celui dans le bilan de clôture**.
- Les flux sont classés en trois catégories :
 - ✓ Flux liés aux **activités opérationnelles**
 - ✓ Flux liés aux **activités d'investissement**
 - ✓ Flux liés aux **activités de financement**

Tableau des flux de trésorerie

	Janvier	Février	Mars	Trimestre 1
Trésorerie initiale	0	23,680	34,503	0
Flux liés aux activités opérationnelles	(4,320)	840	9,400	5,920
Flux liés aux activités d'investissement	(12,000)			(12,000)
Flux liés aux activités de financement	40,000	9,983	(17)	49,967
Variation de trésorerie	23,680	10,823	9,383	43,887
Trésorerie finale	23,680	34,503	43,887	43,887

Bilan du mois de Mars

Actif		Passif	
<u>Immobilisations</u>		<u>Capitaux propres</u>	
Immobilisations corporelles	9,500	Capital	40,000
		Résultat net	13,430
<u>Actif courant</u>		<u>Dettes non courantes</u>	
Disponibilités	43,887	Dettes à long terme	10,000
Créances clients	23,040		
		<u>Dettes courantes</u>	
		Dettes fournisseurs	3,840
		Dettes frais généraux	1,440
		Dettes fiscales et sociales	1,080
		TVA à payer	2,160
		IS à payer	4,477
Total de l'actif	76,427	Total du passif	76,427

- Le système budgétaire, outil central de contrôle de gestion:
 - ✓ Un rôle de coordination de l'action dans l'organisation
 - ✓ Un rôle de prévision et de simulation
 - ✓ Un rôle de délégation, de motivation et d'évaluation
- Les limites du système budgétaire
 - ✓ Le contrôle de gestion ne peut se limiter au système budgétaire
 - ✓ Des rôles assignés aux budgets incompatibles
 - ✓ Une lourdeur bureaucratique



Les critiques selon le CAM-I

Thèmes	Critiques	Préconisations
Les objectifs	Le budget n'est qu'un référentiel interne	Battre la concurrence, pas le budget
La stratégie	La stratégie ne se fait pas une fois par an	Développer continuellement la stratégie, pas annuellement
L'amélioration	Le budget renforce le conformisme	Changer radicalement, pas par étape
Les ressources	Le budget est souvent construit sans lien avec la stratégie	Gérer les ressources à long terme, pas les allouer
La coordination	Le budget donne lieu à des négociations stériles	Gérer les causes et les effets, pas les budgets
Les coûts	Le budget est un exercice de minimisation des charges	Gérer la valeur, pas les coûts
Les prévisions	Le budget est souvent la reprise des chiffres de l'an passé	Créer le futur, ne pas chercher à rester dans les rails
Le contrôle	Le budget est trop complexe et trop financier	Utiliser quelques indicateurs et pas une sommes de données
Les récompenses	Le budget encourage les comportements égoïstes et la constitution de matelas budgétaires	Encourager le travail d'équipe, pas l'individualisme
La délégation	Le budget enferme les managers dans des contraintes trop fortes	Donner des responsabilités et de la liberté aux managers

Source: Berland, 2004

Contact :

Marion VOISIN SOULEROT

+33 (0)1.89.96.18.62

marion.soulerot@iae.pantheonsorbonne.fr