



Université Abderrahmane MIRA de BEJAIA

Faculté des Sciences Economiques, Commerciales Et des Sciences De Gestion

Département des Sciences de Gestion

Mémoire de fin de cycle

Pour l'obtention du diplôme de Master en sciences de gestion

Spécialité : Finance et Comptabilité

Option : Comptabilité et Audit

Thème :

**La gestion budgétaire un impératif pour l'amélioration de la performance
de l'entreprise,**

Cas : Entreprise portuaire de Bejaia

Réalisé par :

BADACHE Hanane

TARAFT Sara

Dirigé par :

Mme : AYAD Naima

Promotion : 2019



Remerciement

Nous remercions Dieu, le tout puissant de nous avoir Accordé santé, force et courage afin d'accomplir ce Modeste travail. ET exprimer toute notre vive gratitude et remerciements pour toutes les personnes qui nous ont aidées, conseillées et qui ont contribué de près ou de loin à l'aboutissement de ce travail.

Nous tenons à exprimer notre sincère gratitude à notre promotrice M^{me} AYAD Naima, pour son aide précieuse, ses orientations, sa gentillesse ainsi que sa disponibilité à tout moment et surtout pour la confiance qu'elle à mis en nous. Sans oublier M^{me} KHERBACHI Sonia pour son aide précieuse, ses conseils, et sa contribution à la réalisation de ce travail.

Nous adressons pareillement nos remerciements à tout le personnel de l'EPB pour leur aide, à leurs têtes M^r AIT IKHLEF Farid et M^r MADI Abdelhakim pour les efforts déployés et les conseils prodigués pour mener au mieux notre travail.

*M^{lles} : BADACHE Hanane
& TARAFT Sara*

Dédicace

De la part de M^{lle} BADACHE Hanane, je tiens à dédier ce modeste travail à mon très cher père et à ma très chère mère à qui aucune dédicace ne saurait exprimer ma plus profonde gratitude, mon admiration, affection, amour et mon profond respect que j'éprouve envers eux. Puisse ce travail représenter ou récompenser tous leurs soutiens moraux et sacrifices qu'ils se sont imposés pour mon bien-être et mon épanouissement et leur appui durant toutes les épreuves de ma vie et de mon cursus. Puisse Dieu vous bénir et vous procurer santé et longue vie. Et aussi à tous ceux qui m'ont aidé et soutenu durant mes études universitaires et tous ceux qui me connaissent de prêt ou de loin, notamment :

Mon cher binôme : TARAFI Sara

Mes chères sœurs et beaux frères,

Mes nièces et neveux : Ikram, Hana, Celina, Nihel et Yasser,

Mes chers cousines Sara et Imene,

Mes tantes et oncles,

Et mes amis : Sara, Lamia, Feriel, Wanissa et Fawzi, plus particulièrement à Amina TAFIAT que je remercie énormément pour son aide, son soutien et sa gentillesse.

Mais ceci ne serait pas complet sans parler de mes professeurs, ces hommes et femmes qui ne cessent de se dévouer pour nous faire parvenir leur savoir et nous faire acquérir les connaissances nécessaires pour notre construction personnelle et professionnelle, qui donnent sans cesse et accomplissent leur noble mission.

M^{lle} BADACHE HANANE

Dédicace

De la part de M^{elle} TARAFT Sara, je tiens à dédier ce modeste travail à mon très cher père et à ma très chère mère à qui aucune dédicace ne saurait exprimer ma plus profonde gratitude, mon admiration, affection, amour et mon profond respect que j'éprouve envers eux. Puisse ce travail représenter ou récompenser tous leurs soutiens moraux et sacrifices qu'ils se sont imposés pour mon bien-être et mon épanouissement et leur appui durant toutes les épreuves de ma vie et de mon cursus. Puisse Dieu vous bénir et vous procurer santé et longue vie. Et aussi à tous ceux qui m'ont aidé et soutenu durant mes études universitaires et tous ceux qui me connaissent de prêt ou de loin, notamment :

Mon cher binôme : BADACHE Hanane,

Mes chères sœurs et beaux frères,

Mon neveu : Mehdi,

Mes chères cousines : Lylia, widade,

Mes oncles et tantes,

Et mes amis : Hanane, Lamia, Ferial, Wanissa et Karima, aida, dyhia, yanis, koussaila, allouia faycel particulièrement à Amina TAffat que je remercie énormément pour son aide, son soutien et sa gentillesse.

Mais ceci ne serait pas complet sans parler de mes professeurs, ces hommes et femmes qui ne cessent de se dévouer pour nous faire parvenir leur savoir et nous faire acquérir les connaissances nécessaires pour notre construction personnelle et professionnelle, qui donnent sans cesse et accomplissent leur noble mission.

M^{elle} taraft Sara

Liste des abréviations

Abréviation	Signification
	A
ADD	Analyse Des Données
	B
BFR	Besoin en Fonds de Roulement
	C
CAC	Commissaire Aux Comptes
CA TTC	Chiffre d’Affaire Toutes Taxes Comprises
CT	Court Terme
CAF	Capacité d’Auto Financement
	D
DG	Direction Générale
DGAO	Direction Générale Adjoint Opérationnelle
DGAF	Direction Générale Adjoint Fonctionnelle
DDD	Direction de Domaine et Développement
DL	Direction Logistique
DMA	Direction Manutention et Acconage
DC	Direction Capitainerie
DR	Direction Remorquage
DRH	Direction des Ressources Humaines
DMI	Direction Management Intégré
DSI	Direction System d’Information
DZLEP	Direction Zone Logistique Extra Portuaire
DGM	Direction Gare Maritime
DFC	Direction Finance et Comptabilité
DA	Dinars Algérien
	E
EBE	Excédent Brut d’Exploitation

Liste des abréviations

EVA	Economic Value Added
EVP	Equivalent Vingt Pieds
EPB	Entreprise Portuaire de Bejaia
	F
FR	Fonds de Roulement
	H
HT	Hors Taxes
	K
KDA	Kilo Dinars
	L
LT	Long Terme
	M
MT	Moyen Terme
MCO	Méthode des Moindres Carrées Ordinaire
	P
PE	Production de l'Exercice
	Q
Q de Tobin	Quotient de Tobin
Q	Quantité
	R
RN	Résultat Net
ROE	Return On Equity
ROI	Return On Investment
RR	Résultat Résiduel.
	T
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée
TR	Trésorerie
TB	Tableau de Bord
TCR	Tableau des Comptes de Résultats
	V
VA	Valeur Ajoutée

Sommaire

Liste des abréviations

Introduction générale.....	1
Chapitre I : La gestion budgétaire un pilier du contrôle de gestion.....	4
Introduction.....	4
Section1 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion.....	4
Section2 : Conceptions et considérations théoriques de la gestion budgétaire.....	14
Section 3 : L'articulation globale du système budgétaire.....	22
Conclusion.....	46
Chapitre II : Le contrôle budgétaire et analyse de la performance	47
Introduction.....	47
Section 1 : Le contrôle budgétaire	47
Section 2 : Les fondements théoriques de la performance	55
Section 3 : Gestion budgétaire et mesure de la performance.....	68
Conclusion.....	75
Chapitre III : La contribution de la gestion budgétaire à la performance globale de l'EPB.....	76
Introduction	76
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	76
Section 2 : La gestion budgétaire au sein de l'E. P .B.....	90
Section 3 : La mesure de la performance.....	112
Section 4 : Essai d'application d'une méthode de prévision.....	123
Conclusion.....	128
Conclusion générale.....	129

Bibliographie

Liste des tableaux

Liste des figures

Annexes

Table de matière

Introduction

Introduction générale

Face à un environnement où l'incertitude, l'hostilité et la compétitivité ne cessent de s'accroître. L'entreprise est conduite à repenser de façon plus fréquente sa stratégie et son implication concrète et faire de ses moyens financiers et humains un arsenal lui permettant de se mettre en position favorable afin de prévoir, analyser, anticiper et gérer au mieux les situations complexes et imprévisibles auxquelles elle sera confrontée et de ne pas se laisser surprendre par des dérives éventuelles.

De plus, toute entreprise est amenée à fixer des objectifs, faire des prévisions et prendre des décisions. Celles-ci ne sont pas fondées sur les propres instincts de ses dirigeants, mais sur des éléments prévisionnels élaborés à l'aide d'un système dynamique qui est le contrôle de gestion. Ce dernier est un processus de pilotage de la performance, exercé par les responsables opérationnels d'une entreprise avec l'appui de leur contrôleur de gestion.

Pour se développer au sein de l'entreprise, le contrôle de gestion nécessite la mise en place d'un certain nombre d'outils. Ces derniers peuvent être utilisés, mais force est de constater que le rôle de la gestion budgétaire est central, dans la mesure où les autres outils (comptabilité analytique, reporting et tableau de bord...) s'établissent et s'évaluent par rapport à lui. Cette place peut s'expliquer par les multiples fonctions qu'on lui attribue (planification, coordination, contrôle, évaluation des performances...etc.).

Dès lors les deux dimensions de la gestion budgétaire, consistent à chiffrer d'une part les prévisions retraçant l'avenir de l'organisation à travers le budget et d'autre part à déceler les écarts entre ce qui a été prévu et ce qui a été réalisé ; pour enfin prendre des mesures correctives. C'est ici qu'apparaît l'importance du contrôle budgétaire.

L'analyse de ces définitions montre que la gestion budgétaire joue un rôle extrêmement important. En effet, la méthode budgétaire donne aux dirigeants une vision de l'avenir et les met en position favorable pour exploiter les opportunités. Elle leur permet aussi d'anticiper les problèmes. Ce qui permet à la performance de l'entreprise d'exprimer le degré d'accomplissement des objectifs poursuivis ce qui induit qu'elle doit être efficace et efficiente. Elle est efficace lorsqu'elle atteint les objectifs qu'elle s'est fixés. Elle est efficiente lorsqu'elle minimise les moyens mis en œuvre pour atteindre les objectifs.

C'est dans cette perspective que notre étude s'inscrit et se fixe l'objet de monter l'importance de la gestion budgétaire et ses interactions avec la performance, se pose alors la problématique suivante :

« Dans quelle mesure la gestion budgétaire impacte-t-elle la performance de l'entreprise ? »

De cette problématique, découlent un certain nombre de questions secondaires :

- Quelle est l'importance de la gestion budgétaire dans l'entreprise ?
- Quel est le mécanisme d'élaboration du budget d'une entreprise ?
- Comment évalue-t-on la performance de l'entreprise notamment l'EPB ?
- Est-ce que la gestion budgétaire permet d'anticiper la vision future de l'entreprise ?
- La démarche budgétaire au sein de l'EPB contribue-elle à la réalisation de ses objectifs ?

Afin d'aboutir à des conclusions sur les questions précédentes, nous proposer les hypothèses suivantes :

- ✓ Le processus budgétaire implique la mise en œuvre d'une démarche constituée par un ensemble coordonné d'étapes permettant à l'entreprise de traduire ses objectifs sous forme de budgets prévisionnels.
- ✓ La gestion budgétaire joue un rôle central dans le pilotage de la performance de l'EPB).

C'est pour bien répondre à cette problématique que nous avons effectué ce modeste travail. Pour ce faire, nous avons suivi une méthode hypothético-déductive, qui nous a, d'abord, conduit à nous documenter pour répondre aux questions posées préalablement aussi, la recherche bibliographique, les documents mis à notre disposition au sein de l'EPB « entreprise portuaire de Bejaia », en combinant dans notre recherche entre la méthode descriptive et analytique.

Ensuite, nous avons entrepris de faire une prospection dans la direction finance et comptabilité et plus précisément au sein du département budget et contrôle budgétaire. Et nous sommes parvenus à récolter le maximum d'informations possible pour l'élaboration ce modeste travail.

Par conséquent, notre présent mémoire est structuré autours de trois chapitres :

Un premier chapitre qui porte sur les concepts de base de contrôle de gestion, ainsi sur l'importance et le rôle de la gestion budgétaire. Nous avons aussi entamé dans ce chapitre l'essentiel sur l'élaboration des budgets. Le deuxième chapitre abordera le contrôle budgétaire,

ensuite les notions de base de la performance et enfin démontrer le lien entre la gestion budgétaire et la performance qui était le but recherché. Le troisième chapitre quant à lui est un cas pratique, dans lequel nous présentons la procédure d'élaboration des budgets au sein de l'EPB pour finir, nous proposons une méthode de prévisions (méthode des moindres carrés) que l'entreprise étudiée pourrait éventuellement appliquer lors de sa démarche budgétaire.

***Chapitre I : La
Gestion budgétaire un
pilier du contrôle de gestion***

Chapitre I : La gestion budgétaire, un pilier du contrôle de gestion

Introduction

Toute entreprise est amenée à se fixer des objectifs, faire des prévisions et prendre des décisions. Celles-ci ne sont pas fondées sur les propres instincts de ses dirigeants, mais sur des éléments prévisionnels élaborés à l'aide d'un système dynamique qui est le contrôle de gestion.

Une des principales finalités de ce dernier est de fournir aux responsables de l'organisation des informations (comptables, financières) afin de permettre à ceux-ci d'anticiper les actions puis d'en suivre les résultats en fonction des objectifs poursuivis.

La gestion budgétaire est utilisée par la direction et chaque responsable opérationnel dans le but de mettre en concordance la stratégie financière et la stratégie générale de l'entreprise, et de la décliner en plans et budgets qui constituent les bases du contrôle de gestion. Ces actions vont permettre d'anticiper les actions puis d'en suivre les résultats en fonction des objectifs fixés.

Dans ce sens, le premier chapitre sera consacré pour développer les aspects théoriques et les concepts généraux de la gestion budgétaire. Nous l'avons subdivisé en trois sections, au cours desquelles sera abordé en premier lieu le cadre conceptuel du contrôle de gestion et en deuxième lieu, nous présentons des concepts et considérations théoriques sur la gestion budgétaire et en dernier lieu l'articulation globale du système budgétaire.

Section 1 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est devenu la pierre angulaire du fait qu'il est source de progrès et d'amélioration potentiels à tous les types d'entreprises. C'est une fonction qui a pour but de motiver les responsables, et les inciter à exécuter des activités contribuant à atteindre les objectifs de l'organisation.

Dans cette section, nous allons mettre en relief d'importants points tels que les origines du contrôle de gestion, les outils mis à sa disposition, les missions du contrôleur de gestion ainsi que son rôle.

1. Aperçu historique sur le contrôle de gestion

Apparue vers le milieu du 19^{ème} siècle au sein de quelques grandes entreprises industrielles américaines pour contrôler des relations économiques, une comptabilité a été élaborée ; ainsi serait née la première représentation écrite des nombres.

La gestion, la comptabilité et le contrôle apparaissent donc indissociables et essentiels dès lors qu'une activité économique doit être maîtrisée.

Né de l'évolution et du monde technique et économique avec les analyses de Taylor (1905) sur le contrôle de productivité, les recherches de Gantt(1915) sur les charges de structure et le choix de Général Motors (1923) et de Saint Gobain (1935) pour des structures par division, le contrôle de gestion concerne alors principalement l'activité de production mais ne s'appelle pas encore ainsi.¹

Une première évolution dans les enjeux et le champ d'analyse des premières formes de contrôle de gestion va apparaître avec l'accroissement de la taille des unités de production et de leur diversification. Il devient nécessaire de déléguer des tâches, des responsabilités tout en exerçant un contrôle sur les exécutants.

Ainsi, après l'analyse des coûts, les entreprises mettent en place des budgets prévisionnels et réels pour contrôler les réalisations et mesurer les écarts ; c'est pourquoi le contrôle de gestion est souvent considéré comme synonyme, à tort, du contrôle budgétaire.²

Ensuite, avec le développement des produits et des services dans une conjoncture en croissance, les gestionnaires vont chercher dans le contrôle de gestion une aide à la décision ainsi que des pistes pour contrôler les acteurs dans la structure.

À partir des années 70, les perturbations extérieures et intérieures aux organisations obligent à une remise en cause assez profonde de ce modèle dans ses objectifs, ses outils, ses utilisations.³

1.1. Définition du contrôle de gestion

Il existe de nombreuses définitions du contrôle de gestion, chacune développe un aspect particulier de cette discipline en constante évolution. Longtemps considéré comme un contrôle de l'utilisation des ressources allouées aux différentes divisions d'une organisation, le contrôle de gestion est actuellement envisagé comme une fonction indispensable au pilotage de la performance.

Le contrôle de gestion a été défini par Anthony en (1965), considéré comme son premier père fondateur comme étant « Le processus par lequel les managers obtiennent l'assurance que les ressources sont obtenues et utilisées de manière efficace et efficiente pour la réalisation des

¹ Alazard, C et Sépari, S. (2004). « Contrôle de gestion, manuel et application ». 6^{ème} EDITION Dunod. Paris, p.13.

² Ibid. P.13-14.

³ Ibid. P. 14.

objectifs de l'organisation ». ⁴ Ce processus est destiné à motiver les responsables et à les inciter à exécuter des activités contribuant à l'atteinte des objectifs stratégiques qu'elle s'est fixée, puis en (1988) comme « le processus par lequel les managers influencent les autres membres de l'organisation pour mettre en œuvre les stratégies de l'organisation ». ⁵

Selon Burlaud, A et Simon, C « Le contrôle de gestion est un système de régulation des comportements de l'homme dans l'exercice de sa profession, et plus particulièrement, lorsque celle-ci s'exerce dans le cadre d'une organisation ». ⁶

Pour le plan comptable général français PCG « contrôler la gestion de l'entreprise, c'est maîtriser sa conduite en s'efforçant de prévoir les événements pour s'y préparer avec son équipe et s'adapter à une situation évolutive ». ⁷

Selon Lorino, P : « Le contrôle de gestion :

- Gère non seulement les coûts mais aussi la valeur par la construction d'indicateurs de performance ;
- Gère le changement dans une dynamique de progrès continu, par une pratique permanente d'analyse et de diagnostic ;
- Construit les moyens de pilotage, assurant la convergence des comportements. ⁸

À partir de ces définitions, le contrôle de gestion est appréhendé comme un instrument qui s'attache à évaluer et analyser les résultats et les performances globales de l'entreprise en conduisant les responsables à déterminer leurs objectifs, à mettre en œuvre leurs choix et à contrôler les réalisations.

2. La place du contrôle de gestion dans l'entreprise

Le contrôle de gestion est nécessaire dans l'entreprise. Il permet de détecter les carences éventuelles qu'il peut y avoir, en matière de finances, dettes, emprunts, équilibres financiers et rentabilité de l'entreprise. Elle permet au chef d'entreprise après la consultation du rapport de gestion de prendre les mesures nécessaires pour conduire sa stratégie d'évolution pour l'avenir car le bilan comptable ne dit pas tout.

⁴Anthony, R. (1999). « Encyclopédie de gestion et de management ». ÉDITION Dalloz. Paris, p. 194.

⁵ Ibid. P. 194.

⁶ Burlaud, A et Simon, S. (1997). « Le contrôle de gestion ». La découverte. Collection repère N° 227, p. 9.

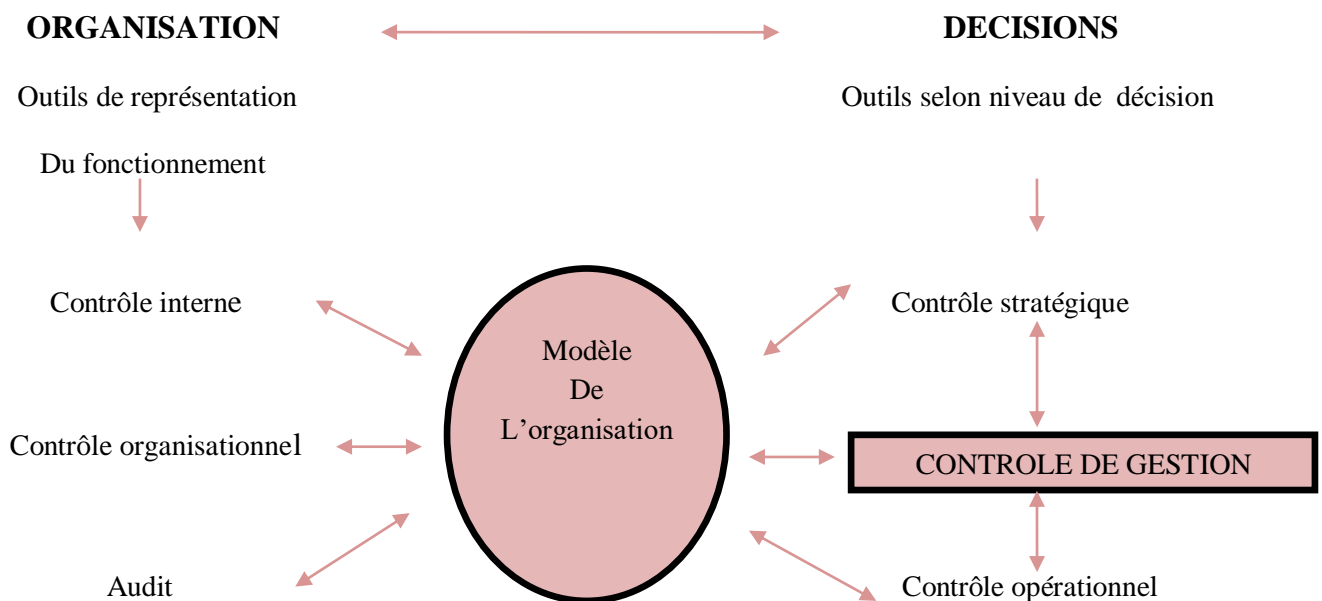
⁷ Plan comptable générale Français (PCG).

⁸ Lorino, P. (1991). « Le contrôle de gestion stratégique, la gestion par les activités ».ÉDITION Dunod. Paris, p.19-20.

La fonction de contrôle de gestion varie selon la nature des organisations et la fonction qu'elle dispose. L'organisation et la mission du contrôleur de gestion vont dépendre de la nature de l'organisation de l'entité.

Le contrôleur de gestion occupera une place au sein de l'organigramme de l'entreprise soit en position fonctionnelle soit en position de « staff » par conséquent, le contrôleur de gestion doit être pourvu de nombreuses qualités qu'il conviendra de préciser.⁹

Figure N°01 : La place du contrôle de gestion dans l'entreprise



Source: Alazard, C et Sépari, S. (2001). « Contrôle de gestion, manuel et application ». 5^{ème} Edition Dunod. Paris, p.19.

3. Le rôle actuel du contrôleur de gestion

Le rôle du contrôleur de gestion évolue en fonction de la gestion et de son environnement en élargissant son champ d'action.

3.1. Les missions actuelles

En essayant de délimiter les nouveaux rôles assignés au contrôleur de gestion, au delà de ses rôles traditionnels comme suit :

⁹ Khelili, N et Saoudi, O. (2009). « Système d'information comme outil d'aide au contrôle de gestion ». Alger, p.42.

Tableau N°01 : Les missions actuelles du contrôle de gestion

Rôle classique	Nouveaux rôles
Traduction de la politique générale en plans, programme, budgets	Démarche dynamique permanente d'amélioration accompagnement du changement, de l'organisation et des compétences
Analyse des résultats et des écarts, sur les coûts, les budgets et les tableaux de bord	Amélioration des systèmes d'information et des outils
Coordination et liaison avec les autres services	Dialogue, communicateur, conseil et formateur, manager d'équipe et de projet

Source : Alazard, C et Sépari, S. (2007). « Contrôle de gestion, manuel et application ». ÉDITION Dunod. Paris, p.32.

Le contrôleur de gestion, dont le rôle premier était de fournir certaines informations, a vu ses missions s'élargir auprès des acteurs et de toute l'organisation ; c'est pourquoi il est possible de synthétiser ses rôles actuels autour de trois axes :

- **Information** → Fournir des outils pertinents et les améliorer en permanence en fonction des besoins et du contexte.
- **Acteur** → Communiquer, expliciter, conseiller les acteurs dans l'utilisation des outils de gestion.
- **Organisation** → Aider et accompagner l'ensemble de l'organisation dans les changements à mettre en œuvre.¹⁰

3.2. Les compétences requises

Le contrôleur de gestion doit être polyvalent .Il doit être en effet à la fois ;

- **Spécialiste** : maîtriser les outils pointus,
Et généraliste : organiser, coordonner les procédures ;
- **Opérationnel** : gérer l'exécution,
Et fonctionnel : conseiller les décideurs ;
- **Technicien** : intégrer les dimensions techniques
Et humain : gérer les hommes et les groupes.¹¹

¹⁰ Alazard, C et Sépari, S. (2007). « Contrôle de gestion », EDITION Dunod. Paris. p.32.

¹¹Ibid. P.33.

4. Les trois cycles du contrôle de gestion

4.1. Le contrôle d'exécution

Le contrôle d'exécution est formé des processus et des systèmes conçus pour garantir aux responsables que les actions qui relèvent de leur autorité ont été et sont, seront mises en œuvre conformément aux finalités confiées, tout en dispensant ces responsables de piloter directement ces actions.

4.2. Le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est formé des processus et systèmes qui permettent aux dirigeants d'avoir l'assurance que les choix stratégiques seront, sont et ont été mis en œuvre, notamment grâce au contrôle d'exécution. Le contrôle de gestion exerce une fonction de vigilance qui en fait le garant de la cohérence entre la stratégie et le quotidien. Il remplit donc un rôle particulièrement important pour garantir que les buts de l'entreprise sont correctement déclinés au sein de la structure.

4.3. Le contrôle stratégique

Le contrôle stratégique est formé des processus et systèmes qui permettent à la direction d'arrêter et d'ajuster les choix des missions, métiers, domaines d'activité et facteurs clés de succès. Le contrôle stratégique finalise, c'est sa fonction principale. Il aide aussi à piloter les choix stratégiques et constitue une référence pour leur post évaluation.¹²

5. Le contrôle de gestion comme processus

Le processus du contrôle de gestion correspond aux phases traditionnelles du management, à savoir :

5.1. Phase de prévision

Cette phase repose sur un préalable, la définition de la stratégie par les dirigeants, car elle a pour objet de traduire la stratégie de l'organisation en objectifs. Les résultats attendus par la direction constituent un modèle de présentation des objectifs à court terme.

5.2. Phase d'exécution

Il s'agit de mesurer les actions. Cette phase se déroule à l'échelon des entités de l'organisation. Les responsables des entités mettent en œuvre les moyens qui leur sont alloués.

¹² Bouquin, H. (1992). « La maîtrise des budgets dans l'entreprise ».EDITION Edicef. Paris, p.13.

Ils disposent d'un système d'information qui mesure le résultat de leur action. Ce système de mesure doit être compris et accepté par les responsables d'entités. Il doit uniquement mesurer les actions qui leur ont été déléguées.

5.3. Phase d'évaluation

Cette phase consiste à confronter les résultats obtenus par les entités aux résultats souhaités par la direction afin d'évaluer leur performance. Cette étape de contrôle (au sens strict) met en évidence des écarts et en détermine les causes. Elle doit conduire les responsables à prendre des mesures correctives.

Le processus est plus réactif lorsque cette étape de contrôle est réalisée régulièrement au niveau des entités.

5.4. Phase d'apprentissage

Cette phase permet, grâce à l'analyse des écarts, de faire progresser l'ensemble du système de prévision par apprentissage. Des facteurs de compétitivité peuvent être découverts ainsi que d'éventuelles faiblesses. Une base de données est constituée pour être utilisée en vue des futures prévisions.¹³

6. Les outils de contrôle de gestion

Le contrôle de gestion dispose de plusieurs outils, notamment :

6.1. La comptabilité analytique

6.1.1. Définition de la comptabilité analytique

« La comptabilité analytique est une technique quantitative de collecte, de traitement et d'interprétation des données globales concernant l'exploitation d'une entreprise ». ¹⁴

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

- Elle met l'accent sur la connaissance de la réalité économique ;
- Elle est adaptée aux besoins d'analyse propre de l'entreprise :
 - L'analyse par fonctions ;
 - L'analyse par produits, ou par commandes ;

¹³ Langlois, L, Bonnier, C et Bringer, M. (2006). « Contrôle de gestion ». EDITION Foucher. Paris, p.18-19.

¹⁴ Boughaba, A. (1998). « La comptabilité analytique d'exploitation ». EDITION Berti. France, p.7.

- L'analyse par centres d'activités ;
- Elle donne des résultats par produit, par commande ou par activité.

6.1.2. Les objectifs de la comptabilité analytique

- Détermination des coûts : la détermination des coûts des différents biens ou services assurés par l'entreprise à commencer par le coût d'achat puis le coût de production enfin le coût de revient.
- Calcul des différentes charges supportées par l'entreprise : l'évaluation des différentes charges directes ou indirectes qui rentrent dans la structure des coûts des produits ou services fournis par l'entreprise telle l'administration, l'approvisionnement, le stockage, la main d'œuvre et la distribution..etc.
- Calcul et interprétation des résultats réalisés : le résultat analytique est la soustraction des différents coûts au chiffre d'affaire qui permet de détailler le résultat de chaque produit ou service fourni par l'entreprise pour éventuellement prendre des actions correctives et fournir des informations nécessaires à la construction de futures prévisions.

6.2. Le tableau de bord

6.2.1. Définition du tableau de bord

Selon Doriath, B et Goujet, C « un tableau de bord est un ensemble d'indicateurs qui informent le responsable d'un centre de responsabilité sur l'état du système qu'il pilote et sur le degré de réalisation de ses objectifs ». ¹⁵

Pour Alazard, C et Sépari, S « un tableau de bord est un document rassemblant, de manière claire et synthétique, un ensemble d'information organisé sur des variables choisies pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service, d'une fonction, d'une équipe ». ¹⁶

Le tableau de bord est un instrument de contrôle et de comparaison qui permet de donner de précieuses indications au décideur. Les techniques modernes de visualisation par ordinateur sont vivement recommandées.

¹⁵ Doriath, B et Goujet, C. (2007). « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance ». 3^{ème} EDITION Dunod. Paris, p.284.

¹⁶ Alazard, C et Sépari, S. (2007), Op. Cit, p.599.

6.2.2. La conception générale

Tableau N° 02 : La maquette d'un tableau de bord

Tableau de bord du centre			
	Résultats	Objectifs	Écarts
Rubrique 1			
• Indicateur A			
• Indicateur B			
•			
•			
•			
Rubrique 2			
Zone «paramètre Économique »	Zone « Résultats »	Zone « Objectifs »	Zone « Ecarts »

Source : Alazard, C et Sépari, S. (2007). « Contrôle de gestion », EDITION Dunod. Paris, p. 640.

- La zone « **paramètre économiques** » comprend les différents indicateurs retenus comme essentiels au moment de la conception du tableau. Chaque rubrique devrait correspondre à un interlocuteur et présenter un poids économique significatif.
- La zone « **résultats réels** » : ces résultats peuvent être présentés par période ou/et cumulés. Ils concernent des informations relatives à l'activité (nombre d'articles fabriqués ; quantités de matières consommées ; heures machines ; effectifs, etc.). Mais aussi des éléments de nature plus qualitative (taux de rebuts ; nombre de retours clients ; taux d'invendus, etc.).
A côté de ces informations sur l'activité, figurent souvent des éléments sur les performances financières du centre de responsabilité :
 - Des marges et des contributions par produits pour les centres de chiffres d'affaires ;
 - Des montants de charges ou de produits pour les centres de dépenses ;
 - Des résultats intermédiaires (valeur ajoutée, capacité d'autofinancement) pour les centres de profit.
- La zone « **objectifs** » : dans cette zone apparaissent les objectifs qui avaient été retenus pour la période concernée. Ils sont présentés selon les mêmes choix que ceux retenus pour les résultats (objectif du mois seul, ou cumulé).

- La zone « **écarts** » : ces écarts sont exprimés en valeur absolue ou relative. Ce sont ceux du contrôle budgétaire mais aussi de tout calcul présentant un intérêt pour la gestion.¹⁷

6.2.3. Les objectifs du tableau de bord

Le tableau de bord a pour objectif d'aider le responsable dans la recherche de la maîtrise de la performance du centre de responsabilité qu'il pilote. Il l'aide à la prise de décision en lui apportant une information : sur le degré de réalisation des objectifs de l'unité, et Sur leurs conditions de réalisation : moyens mis en œuvre, évolutions de l'environnement de l'unité.

C'est un outil tourné vers l'action qui apporte une information aussi précoce que possible, voire anticipée, afin de favoriser la réactivité de l'unité.¹⁸

6.3. La gestion budgétaire

La gestion budgétaire est une nécessité absolue, car elle permet à la fois à l'entreprise d'atteindre ses objectifs et de ne pas se laisser surprendre par les dérives éventuelles. Faire de la gestion budgétaire dans une entreprise, c'est faire de la gestion prévisionnelle. Gestion budgétaire et gestion prévisionnelle sont deux expressions synonymes. En économie d'entreprise, une prévision est appelée « budget ».¹⁹

Pour mieux comprendre cette notion, nous allons consacrer la prochaine section pour expliquer les différents concepts et théories relatives à cette dernière.

6.4. Le reporting

6.4.1. Définition du reporting

Le reporting est un ensemble d'indications de résultats, construit à posteriori, de façon périodique, afin d'informer la hiérarchie des performances d'une unité.

C'est une appellation très rencontrée dans la littérature de gestion et dans l'entreprise qui correspond à la réalisation de documents synthétiques destinés à la supervision de la délégation de responsabilités. Il s'inscrit souvent dans les entités organisées en centres de profits, en filiales et vise à faire remonter les informations vers le sommet hiérarchique.

C'est une pratique de plus en plus fréquente permettant d'accompagner un management décentralisé fondé sur la délégation de pouvoir et de responsabilités.

¹⁷ Alazard, C et Sépari, S. (2007), Op. Cit, p.640-641.

¹⁸ Doriath, B et Goujet, C. (2007), Op. Cit, p.284.

¹⁹ Benabed, M et Guedeche, k. (2016). « Le contrôleur de gestion et le processus budgétaire ». Revue chercheur économique (2).Tizi-Ouzou, p.38-48.

6.4.2. Les missions du reporting

Le reporting est un outil de suivi et d'évaluation des performances pour informer la hiérarchie de la marche et de l'évolution des unités décentralisées qui a pour mission de :

- Comparer les réalisations avec les prévisions.
- Identifier les causes des écarts et définir les actions correctives.²⁰

6.4.3. Les objectifs du reporting

Le reporting permet au supérieur hiérarchique direct ou à la direction générale d'effectuer un suivi soutenu du pilotage de la performance confié au responsable de chacune des unités de gestion :²¹

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

Section 2 : Conceptions et considérations théoriques de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire constitue la méthode de contrôle de gestion la plus utilisée par les entreprises, dès lors la gestion budgétaire est devenue une nécessité absolue, car elle permet à la fois à l'entreprise d'atteindre ses objectifs et de ne pas se laisser surprendre par les dérives éventuelles. Pour mieux comprendre ces concepts nous allons décomposer cette section en plusieurs éléments de définition de la gestion budgétaire, son intérêt, ses principes, et enfin les étapes des procédures budgétaires.

1. Définition de la gestion budgétaire

Il existe plusieurs définitions de la gestion budgétaire qui diffèrent d'un auteur à un autre. Nous allons nous attarder sur trois définitions qui ont retenu notre attention.

Selon Meyer, J (1998)²² « La gestion budgétaire est une technique difficile à main coûteuse à mettre en place, un tel effort ne se comprend dans l'entreprise qu'à partir de motifs bien précis, d'intentions bien arrêtées. La gestion budgétaire doit impliquer l'ensemble des différents niveaux de responsabilité de l'entreprise ».

²⁰ Loning, H, Malleret, V, Méric, J, Pesqueux, Y, Chiapello, E, Michel, D et Solé, A. (2002). « Le contrôle de gestion ». ÉDITION Dunod. Paris, p.134-137.

²¹ Beatrice Et Francis, G. (2009). « Essentiel du contrôle de gestion ». Lextenso. Paris, p.124.

²² Mayer, j. (1988). « Gestion budgétaire d'organisation ». 9^{ème} EDITION Dunod. Paris, p.17.

Pour Goujet, C et Roulet, C (1997)²³ « La gestion budgétaire a pour utilité le chiffrage des prévisions décrivant l'avenir et le dégagement d'écarts entre réalisations et prévisions pour détecter les dysfonctionnements, repérer les corrections nécessaires et situer les responsabilités ».

Selon Hamini, A (2001)²⁴ « La gestion budgétaire est un mode de gestion qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévisions chiffrées ».

Le débat autour de la gestion budgétaire est tellement acharné de nos jours que chaque auteur en donne une définition qui lui est propre. Ceci étant, nous essayerons de formuler une définition synthèse. La gestion budgétaire est désormais l'affaire de tous ceux qui dans l'entreprise ont une responsabilité de gestion, quel que soit leur niveau hiérarchique, la nature et l'étendu de leur domaine de responsabilité. Donc, elle peut se résumer on un ensemble de budgets et une procédure de contrôle budgétaire.

2. Les principaux objectifs de la gestion budgétaire

Le présent tableau nous montre les objectifs de la gestion budgétaire :

Tableau N°03 : Les objectifs de la gestion budgétaire

OBJECTIFS	DESCRIPTIONS
Planifications	Aider à la planification logique et systématique de l'entreprise conformément à sa stratégie à long terme.
Coordinations	Favoriser la coordination des différents secteurs de l'entreprise et s'assurer de la performance des méthodes.
Communications	Faciliter la communication des objectifs, des opportunités et des projets de l'entreprise aux différents chefs de services.
Motivations	Apporter une motivation aux responsables pour qu'ils atteignent les objectifs fixés.
Contrôles	Aider au contrôle des activités en comparant la performance au plan prévisionnel et procéder aux ajustements nécessaires.
Evaluations	Créer un cadre d'évaluation de la performance des responsables dans la réalisation des objectifs individuels et de ceux de l'entreprise.

Source : Brooksons, S. (2001). « Gérer un budget ». 1^{ère} EDITION Mango .Grande-Bretagne, p.9.

²³ Goujet, C et Roulet, C. (1997). « Comptabilité analytique et contrôle de gestion ». 4^{ème} EDITION Dunod. Paris, p.41.

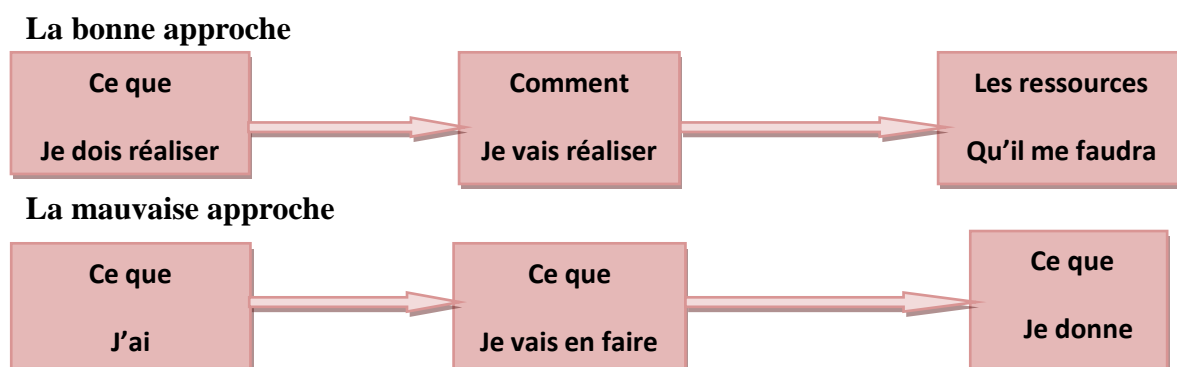
²⁴Hamini, A. (2001). « Gestion budgétaire et comptabilité prévisionnelle ».EDITION Berti. Alger, p.12.

4. L'intérêt de la gestion budgétaire

La démarche de la prévision budgétaire permet :

- Une meilleure connaissance des atouts et faiblesses de l'entreprise, et par l'anticipation sur les réalisations, d'améliorer la réactivité de l'entreprise ;
- Elle responsabilise et engage les personnels ;
- Elle force à la coordination des actions ;
- Elle permet de cerner les sources du problème, et d'y apporter les actions correctives ;
- Permet d'affirmer les objectifs et les politiques de l'entreprise.

Figure N°02 : Une bonne gestion budgétaire



Source : Brookson, S. (2001). « Gérer un budget ». 1^{ère} EDITION Mango. Grande-Bretagne, p.41.

5. Les principes de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire est un système de prévision et de gestion reposant sur les principes suivants :

5.1. Principe de totalité du système budgétaire

Toutes les activités de l'entreprise doivent être budgétisées c'est-à-dire que le budget doit couvrir toutes les activités de l'entreprise ce qui implique :

- De bien préciser les missions de chaque unité de gestion ;
- Ainsi que de ne laisser aucune activité sans responsable.

5.2. Principe de couplage du système budgétaire avec le système de décision

C'est-à-dire que le système budgétaire doit coïncider avec le partage de responsabilités. En effet, pour qu'il soit un ensemble d'actions programmées à court terme, le système budgétaire doit déboucher sur des budgets par centres de responsabilités. En d'autres termes, le découpage budgétaire doit être calqué sur le partage de responsabilités et du pouvoir de décision.

5.3. Le principe de contrôlabilité des éléments du budget

Dans ce contexte, les éléments budgétaires doivent être soumis à un contrôle qui détecte si les éléments d'un budget dépendent du responsable du centre de responsabilité (ce sont des éléments contrôlables) ou bien des éléments sur lesquels ce responsable n'a aucune possibilité d'action (ce sont des éléments non contrôlables). En effet, le respect de ce principe fondamental est de s'assurer si la présentation du budget des centres de responsabilités sépare entre ces deux éléments (contrôlables et non contrôlables). Dans ce cas, il est évident que ces derniers éléments figurent dans le budget à titre d'information et ne doivent, en aucune façon, être pris en considération pour l'évaluation des performances.

5.4. Principe de non remise en cause des politiques et des stratégies de l'entreprise

Dans la mesure où le budget est l'aboutissement du cycle de planification, la budgétisation découle de la planification opérationnelle et consiste à :

- Détailler le programme d'activités correspondant à la première année du plan ;
- Affecter les responsabilités et allouer les ressources nécessaires aux différentes unités de gestion en vue de la réalisation des objectifs de l'organisation.

5.5. Le principe du couplage du système budgétaire avec le style de management et la politique du personnel

Le processus de budgétisation et de contrôle doit être cohérent avec le style de management et la politique de personnel de l'entreprise. Lorsque la structure est décentralisée et participative, les budgets sont négociés selon une procédure ascendante et itérative. Dans le type de management participatif et décentralisé, les forces de motivation doivent avoir pour principal effet d'inciter les responsables à proposer les objectifs convergeant avec les objectifs généraux de l'entreprise et conformes à la politique générale ainsi qu'à la stratégie déterminée dans le cadre du plan à long et moyen terme.

5.6. Le principe de contrôle par exception

L'analyse des écarts entre les résultats attendus (objectifs) et les résultats obtenus n'est pas une fin en soi. En réalité, les écarts doivent jouer un rôle de signal d'alerte et permettre au pilote de l'unité concernée de :

- Déceler les points de distorsion dans la réalisation du programme orienté vers les objectifs de l'unité,
- D'imaginer et de conduire les actions correctives.²⁵

²⁵ Gervais, M. (2000). « Contrôle de gestion ». 7^{ème} EDITIONS Economica. Paris, p. 275-280.

6. Le planning (Le calendrier) budgétaire

Le travail budgétaire mobilise l'ensemble de l'encadrement d'une entité, et à ce titre, nécessite une grande coordination. Celle-ci est facilitée par l'adoption d'une procédure budgétaire et d'un calendrier.

La procédure budgétaire peut prendre la forme d'un manuel donnant des explications détaillées sur l'ensemble du travail budgétaire. Le calendrier fixe des dates butoirs pour chaque phase. De son respect dépend le succès du travail budgétaire. La direction de contrôle de gestion a donc tout intérêt à le faire avaliser par la direction générale afin qu'il serve de référence. Un calendrier peut se présenter comme suit :

Tableau N°04 : Exemple de planning budgétaire

Phase	Direction générale	Direction contrôle de gestion	Centres de responsabilité
Phase 1 Choix et diffusion des hypothèses économiques et monétaire pour N + 1 Diffusion des axes stratégiques à prendre en compte pour l'élaboration du budget N + 1	30.06 30.06		
Phase 2 Diffusion de la note de procédure budgétaire Diffusion du réalisé à fin juin en matière de PNB, charges, effectifs, investissements, résultat par centre de profit... Note sur les projets de développement retenus par les centres de responsabilité Documents de pré budget relatifs aux objectifs : • d'activité (volume de crédits, de dépôts...) • de moyens (effectifs, frais généraux, investissements)		15.07 31.07	10.09 10.10
Phase 3 Consolidation des budgets et des demandes par le contrôle de gestion Choix des priorités par la direction générale	20.10	15.10	
Phase 4 Réunions avec les contrôleurs de gestion locaux et/ou les directions pour ajustement des demandes avec les objectifs de la direction générale. Présentation à la direction générale de la synthèse budgétaire	1.12	Du 20.10 au 25.10	Du 20.10 au 25.10
Phase 5 Dernières décisions budgétaires par secteur d'activité (réseau, financier, international...) et par grande fonction (personnel, informatique, communication...) Etablissement du budget final Présentation du budget au Conseil d'Administration Diffusion du budget détaillé par centre de responsabilité.	8.12 15.12	10.12 30.12	

Source : Rouach, M et Naulleau, G. (1994). « Le contrôle de gestion bancaire et financier », revue banque éditeur. 2^{ème} EDITION, p. 211.

7. La comptabilité budgétaire

La comptabilité budgétaire est une comptabilité qui permet :

- ✓ D'anticiper l'avenir globalement et sectoriellement ;
- ✓ D'associer aux valeurs constatées les valeurs prévues ;
- ✓ D'analyser les écarts entre ces mêmes valeurs ;
- ✓ D'agir pour corriger les actions en cours ;
- ✓ D'actualiser les prévisions à l'horizon budgété (par exemple, la fin de l'année) en fonction des premiers résultats.²⁶

8. Les étapes de la procédure budgétaire

La gestion budgétaire associe la direction générale à tous les centres de responsabilités. Elle comprend plusieurs étapes qui s'étendent sur trois ou quatre mois. La procédure d'élaboration du budget de l'année budgétaire N commence le plus tard possible au cours de l'année N-1 de manière à disposer du maximum d'information sur la réalisation de N-1.

Première étape : La direction générale transmet aux responsables des centres les objectifs des ventes et de production, des paramètres et des directives à respecter (prix de vente, le taux de marge....) et aussi les prévisions concernant l'environnement économique (taux de change, taux d'intérêt).

Deuxième étape : Chaque responsable de ce centre établit un budget compte tenu des instructions communiquées par la direction, et des contraintes propres à leurs centres de responsabilité.

Troisième étape : Les différents projets de budget sont consolidés et un projet d'état financier est établi. Cette synthèse fait ressortir les incohérences entre les niveaux d'activités prévus. Les projets d'états financiers peuvent révéler des problèmes de trésorerie.

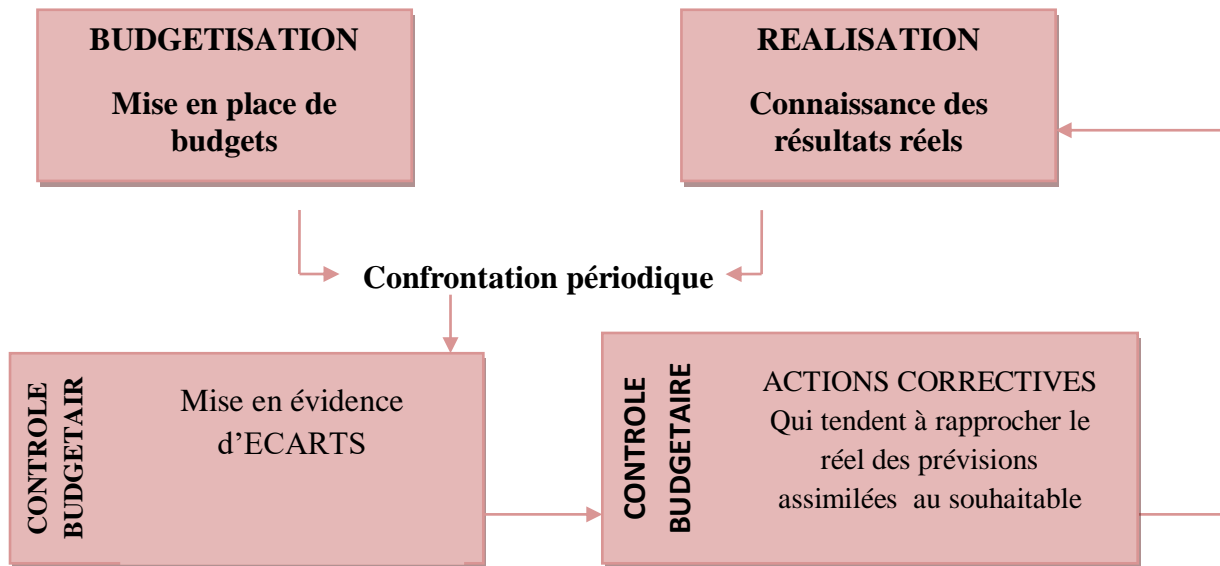
Quatrième étape : La direction demande aux centres de modifier leurs projets. Il s'ensuit une navette budgétaire entre les directions et les centres jusqu'à ce que la direction juge convenable l'ensemble des budgets. Ceux-ci sont alors découpés en tranches mensuelles, en tenant notamment compte des variations saisonnières. Il devient alors définitif.

Cinquième étape : Le budget de l'année N est périodiquement actualisé en cours d'année pour tenir compte des réalisations et de l'évolution de l'environnement.²⁷

²⁶ Margerin, J. (1998). « Bases de la gestion budgétaire ». ÉDITION de diffusion par la formation. Grenoble, p. 22.

²⁷ Langlois, L et all. Op. Cit, p. 188-189.

Figure N°03 : La démarche budgétaire



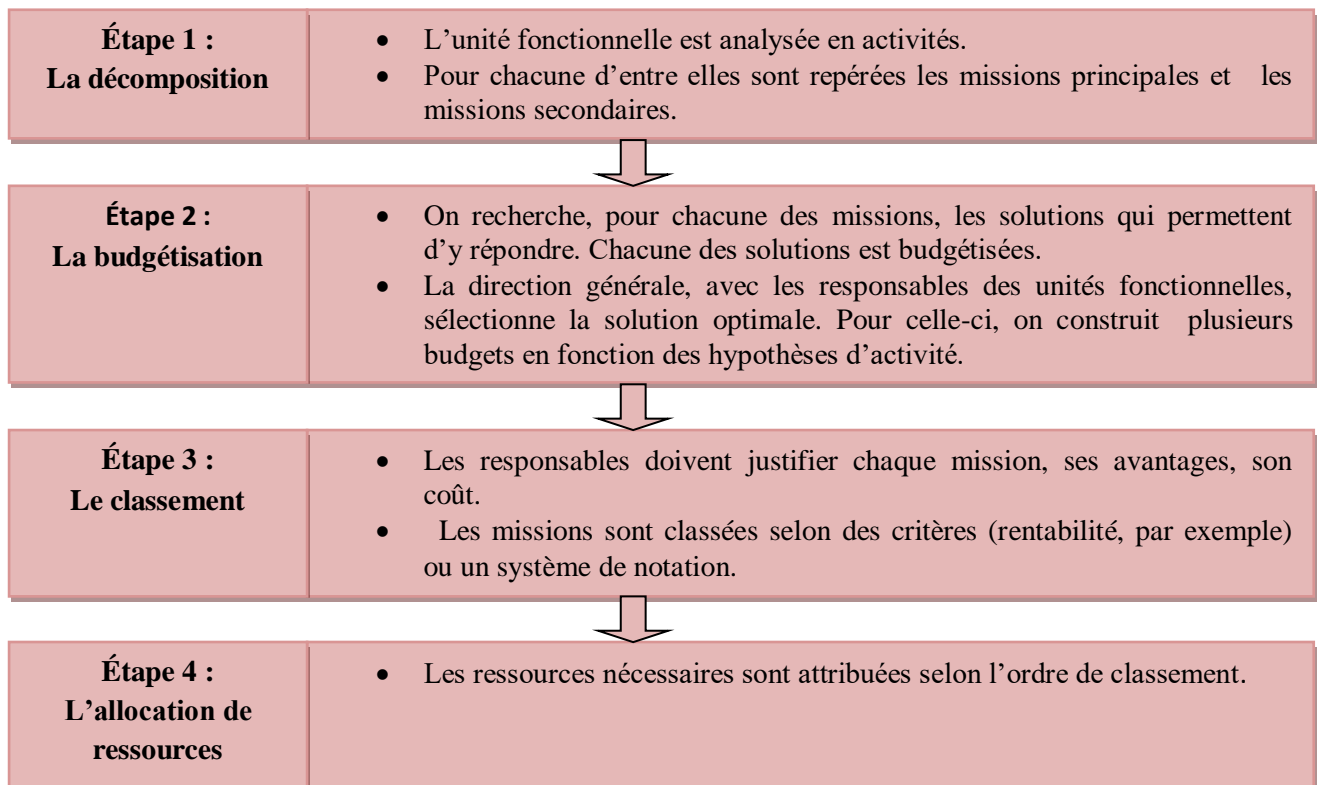
Source : Alazard, C et Sépari, S. (2007). « Contrôle de gestion, manuel et application ». Edition Dunod. Paris, p. 342.

8.1. Une technique particulière (BBZ)

Le budget base zéro est une technique inspirée de la pratique américaine des années soixante du PPBS (Planning, Programming, Budgeting System). Elle a été employée en (1962) dans le département américain de l'agriculture, mais cette tentative, menée dans la précipitation, s'est soldée par un échec. Texas Instrument a repris, en (1969), cette démarche Sous l'impulsion de Pyhrr, p pour l'appliquer à son budget de recherche pour (1970). Elle était conçue comme partie intégrante d'une démarche de Direction par Objectifs (DPO) et fut ensuite étendue aux autres fonctions de l'entreprise. En (1971), J. Carter, alors gouverneur de Géorgie, confie Pyhrr, p le soin d'appliquer le BBZ au budget de cet État. Dans les années quatre-vingts le BBZ s'est diffusé dans la plupart des grandes entreprises occidentales.

La construction des budgets se fait à partir de zéro, c'est-à-dire sans référence au moment réellement dépensé à la période précédente mais en fonction du besoin présent.

Ce modèle doit permettre une planification plus simple des budgets, donc une meilleure prise de décision et une réduction des coûts par une répartition des ressources plus adéquate. Le BBZ repose sur un déroulement en quatre étapes.

Figure N°04 : La procédure d'élaboration du BBZ

Source : Doriath, B. (2005). « Contrôle de gestion ». 4^{ème} EDITION Dunod. Paris, p.4.

❖ Avantages et inconvénients de la méthode

➤ Avantages

- ✓ Le BBZ est particulièrement adapté aux services généraux.
- ✓ L'analyse fait ressortir les missions des services ou fonctions.

➤ Inconvénients

- ✓ La méthode est lourde et coûteuse. Elle n'a pas pour vocation d'être généralisée à l'ensemble de l'entreprise.²⁸

9. Les contraintes de la gestion budgétaire

La gestion budgétaire a plusieurs contraintes :

- ✓ La construction budgétaire se fonde, en grande partie, sur les modèles passés. Elle risque de pérenniser des postes budgétaires non efficaces ;
- ✓ La liberté donnée aux responsables peut induire des « féodalités », lieux de pouvoirs, au détriment de la stratégie de l'entreprise et de son intérêt global ;
- ✓ Les évolutions de l'environnement peuvent rendre la construction budgétaire obsolète. La veille doit être constante afin d'adapter les programmes d'actions et les prévisions.

²⁸ Doriath, B. (2005). « Contrôle de gestion ». 4^{ème} EDITION Dunod. Paris, p.4.

Section 3 : L'articulation globale du système budgétaire

Le système budgétaire est un instrument du contrôle de gestion qui est constitué par les différents budgets. Le budget est un outil de prévision et de compréhension des événements car il précise les programmes d'action. Mais, il est aussi un mode de coordination d'affectation des moyens et de délégation. Nous allons consacrer cette section spécialement pour les différents types des budgets, et les différentes techniques d'élaboration des budgets.

1. Origines historiques du budget

Étymologiquement «budget» est une expression anglaise qui provient du français «bougette», une bourse accrochée à la selle du cheval des voyageurs dans laquelle on serrait ses écus. Comme un long voyage ne s'improvise pas, il faut prévoir, planifier les étapes et disposer des ressources nécessaires. C'est le rôle de la bougette. Ce terme repris par les anglais devient « budget », notion de droit public désignant la somme d'argent allouée par un vote du parlement à une entité administrative pour son fonctionnement. Chaque ministre dispose d'une bougette dans laquelle il peut puiser. Le vote du budget permet de régler la « relation d'agence » entre l'Etat et les différents ordonnateurs de dépenses, dans la mesure où une dépense ne peut être engagée que si elle a été prévue dans le cadre d'une ligne budgétaire. Au début du 20^e siècle, on assiste au développement de grandes entreprises qui, du fait de leur taille, connaissent des problèmes identiques de décentralisation, de coordination et de contrôle. Ces grandes entreprises vont tout naturellement transposer la procédure budgétaire pour leurs besoins internes de gestion.

Le budget devient un instrument essentiel de contrôle de gestion naissant. En effet, comment une grande entreprise peut-elle conserver la maîtrise du fonctionnement et du développement d'un grand nombre d'établissements, de services, de filiales ? Tout simplement en centralisant la réflexion stratégique, en décentralisant la gestion opérationnelle et en contrôlant le système par une procédure d'allocation budgétaire des ressources, en particulier financières.

1.1. Définition du budget

D'après Berlande, N et Rongé, Y (2011)¹ ; « Le budget est l'outil central du contrôle de gestion .Il est présent dans la quasi-totalité des organisations et constitue bien souvent le cœur de l'activité des contrôleurs. Il est ainsi le document qui fait le lien entre les prévisions opérationnelles et leur traduction financière ».

¹ Nicolas, B et Rongé, Y. (2011). « Contrôle de gestion : perspectives stratégiques et managériales ». ÉDITION Pearson éducation. France, p.273.

D'après bouquin, H (1992)² ; « il devrait être l'expression comptable et financière des plans d'action retenus pour que les objectifs visés et les moyens disponibles sur le court terme convergent vers la réalisation de plans opérationnels ».

Enfin, pour Brookson, S (2000)³ ; « le budget est la planification des activités futures exprimée sous diverses formes dont la plus courante est certainement la forme comptable. C'est l'outil de mesure par lequel l'entreprise contrôle sa performance ».

Le budget est un instrument essentiel d'organisation et d'encadrement de l'avenir. Il est le résultat d'une décision prise, qui impose par avance de faire des choix. Le budget est considéré aussi comme un état prévisionnel chiffré de tous les éléments correspondants à un programme déterminé.

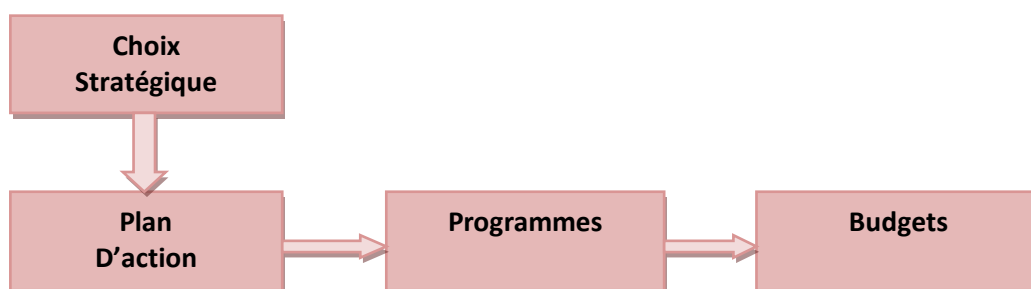
1.2. Plan d'action, programme et budget

1.2.1. Un plan d'action : il décrit les choix retenus par l'entreprise sur une période assez longue, en principe plusieurs années. On parlera, par exemple, d'un plan «pluriannuel » sur 3, 4 ou 5 ans. Il s'appuie sur des prévisions à moyen terme exprimées en termes généraux en fixant de grandes orientations pour l'avenir.

1.2.2. Un programme: c'est une prévision à court terme pour quelques semaines, quelques mois, ou un an maximum dont le but est de quantifier en volume les conséquences attendues des plans d'action en unités physiques.

1.2.3. Un budget : c'est un chiffrage ou une traduction en termes financiers de la mise en œuvre d'un programme.

Figure N°05 : L'articulation entre le plan d'action, programmes et budgets



Source : Bouquin, H. (2010). « La maîtrise des budgets dans l'entreprise ».EDITION Edicef. Paris, P .85.

² Bouquin, H. Op. Cit, p.9.

³ Brookson, S. Op. Cit, p.6.

2. La procédure d'établissement des budgets

Avant d'entamer la procédure budgétaire on doit savoir pourquoi budgétiser. Tout d'abord le budget permet à un individu, un service ou une entreprise d'atteindre des objectifs planifiés. Il sert aussi à illustrer les responsabilités financières de l'entreprise aux divers groupes concernés ; prêteurs, fournisseurs, employés, clients et propriétaires.

Etablir un budget et le suivre ne représente pas, en soi, un travail colossal, ni même un travail intellectuellement inaccessible. Le problème, particulièrement difficile dans les entreprises réalisant de multiples produits complexes, réside dans la consolidation progressive de l'ensemble des budgets pour rendre le budget globale cohérent et le contrôle budgétaire efficace. Il est déjà bien difficile de consolider les comptes de résultat et les bilans d'une société comprenant 10 à 20 filiales, ce qui nécessite des services spécialisés importants, mais chacun peut comprendre des difficultés invraisemblables qui peuvent surgir pour consolider 200 à 300 ou 400 budgets de la même entreprise. C'est pourquoi, il est primordial de :

- Eviter les dépenses multiples prévues par divers centres ;
- Equilibrer et compenser les cessions des clients et des fournisseurs internes ;
- Veiller à ce que les approvisionnements ne soient pas décomptés plusieurs fois par plusieurs services différents ;
- vérifier que les moyens réclamés correspondent à des besoins réels ;
- Détecter les prévisions euphoriques et les objectifs systématiquement minimisés.⁴

3. Le cycle budgétaire

Le cycle budgétaire est cerné autour de trois phases principales : phase de préparation, phase de rédaction et enfin la phase de contrôle.

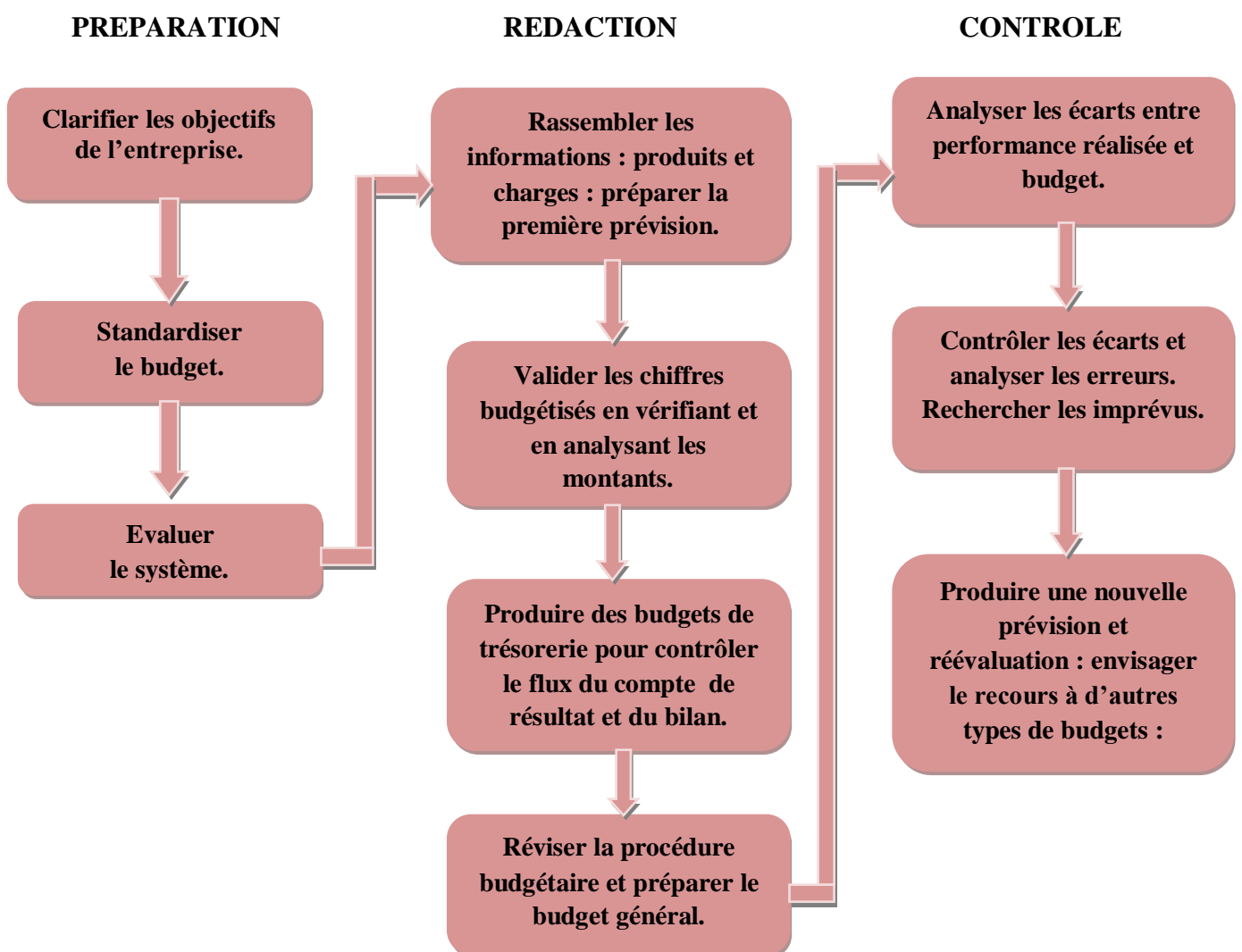
- ✓ **Préparer un budget** : la préparation d'un budget implique un certain degré de standardisation. Il peut être utile de produire un manuel d'utilisation qui définit les grandes lignes directrices et dont le contrôle est assuré par un comité si la taille de l'entreprise l'impose.
- ✓ **Rédiger un budget** : il est important de connaître les objectifs de l'entreprise, et ses influences commerciales internes et externe qui risquent d'affecter son activité. Il est impératif de se focaliser sur la nature des produits et des charges pour une estimation du

⁴ Lochard, J. (1998). « La gestion budgétaire outil de pilotage des managers » .EDITION d'organisation. Paris, p. 33.

coût et du résultat pour améliorer l'efficacité, comparer les chiffres fiables. Enfin, le processus de consolidation permettra de finaliser le budget.

- ✓ **Contrôler un budget** : le contrôle du budget s'effectue d'abord en comparant la performance budgétisée à la performance réalisée puis, il faut rechercher les causes des écarts, appliquer les mesures correctives et tirer les leçons pour améliorer les budgets futurs.⁵

Figure N°06 : Le processus budgétaire



Source : Brookson, S. (2001). « Gérer un budget ». 1^{ère} EDITION Mango. Grande-Bretagne, p.15.

⁵ Brookson, S. Op. Cit, p .15.

4. Les principes d'élaboration d'un budget

Ces principes sont au nombre de quatre :

a) Le principe d'annualité

Un budget est voté pour un an (du 1er janvier au 31 décembre) et s'exécute au cours de l'année pour laquelle il a été voté. C'est ainsi que les crédits ne peuvent être consommés que pendant cette période, et il n'y a pas de report de crédits d'une année sur l'autre.

b) Le principe de l'unité

Ce principe veut que toutes les recettes et toutes les dépenses d'un budget figurent sur un même document.

c) Le principe de l'universalité

Ce principe implique que toutes les opérations de dépenses et de recettes soient indiquées dans leur intégralité et sans modifications dans le budget. Ce principe interdit l'affectation des recettes identifiées à des dépenses déterminées. Ce sont les recettes prises globalement qui doivent servir à couvrir les charges dans leur globalité. Autrement dit, que les recettes financent indifféremment les dépenses. C'est l'universalité des recettes.

d) Le principe de l'équilibre budgétaire

Ce principe implique l'existence d'un équilibre entre les recettes et les dépenses. Il interdit la présentation d'un budget déséquilibré. Les charges ne doivent jamais être supérieures aux produits attendus. L'Etat ou l'entreprise publique ne devraient pas rechercher le profit car ce n'est pas une maison de commerce.⁶

5. L'utilité du budget

➤ Le budget outil de coordination

Le budget est un moyen de répartition des ressources entre les différents centres de responsabilité en fonction des objectifs tracés par la direction générale. Donc, il faut que la cohérence des actions soit globale ; le budget en tant que système interactif doit assurer la couverture de toutes les fonctions de l'entreprise, et jouer un rôle de coordination et de cohésion entre ces fonctions durant la période de budgétisation. Il permet de maîtriser le processus de décentralisation en introduisant la notion d'engagement conclut entre direction générale et les responsables à qui les décisions sont déléguées.

⁶ <http://www.eamac.ne/pdfs/ING%203%20GESTION%20BUDGETAIRE.pdf>. Consulté le 01/02/2019.

➤ Le budget outil d'information

Le budget permet également la communication à plusieurs niveaux :

- Réaffirmer pour la direction la réflexion budgétaire et les objectifs stratégiques de l'entreprise ;
- Implication de toutes les fonctions de l'entreprise dans l'élaboration du budget ;
- La négociation budgétaire constitue un processus d'échange d'informations entre les stratégies de l'entreprise et les services chargés de la réalisation des objectifs.

➤ Le budget outil d'anticipation au service de la stratégie

L'objectif de l'entreprise réside essentiellement dans la création d'une dynamique en mettant en place des moyens humains, matériels et financiers de façon rationnelle, afin de bénéficier des opportunités offertes et obtenir des avantages concurrentiels.

En d'autres termes, le budget découle d'une démarche prévisionnelle consistant à décliner la stratégie en plan stratégique étalée sur le long terme et plan stratégique pour le moyen terme. Il constitue la traduction financière de l'adaptation à court terme des objectifs à moyen terme du plan opérationnel.

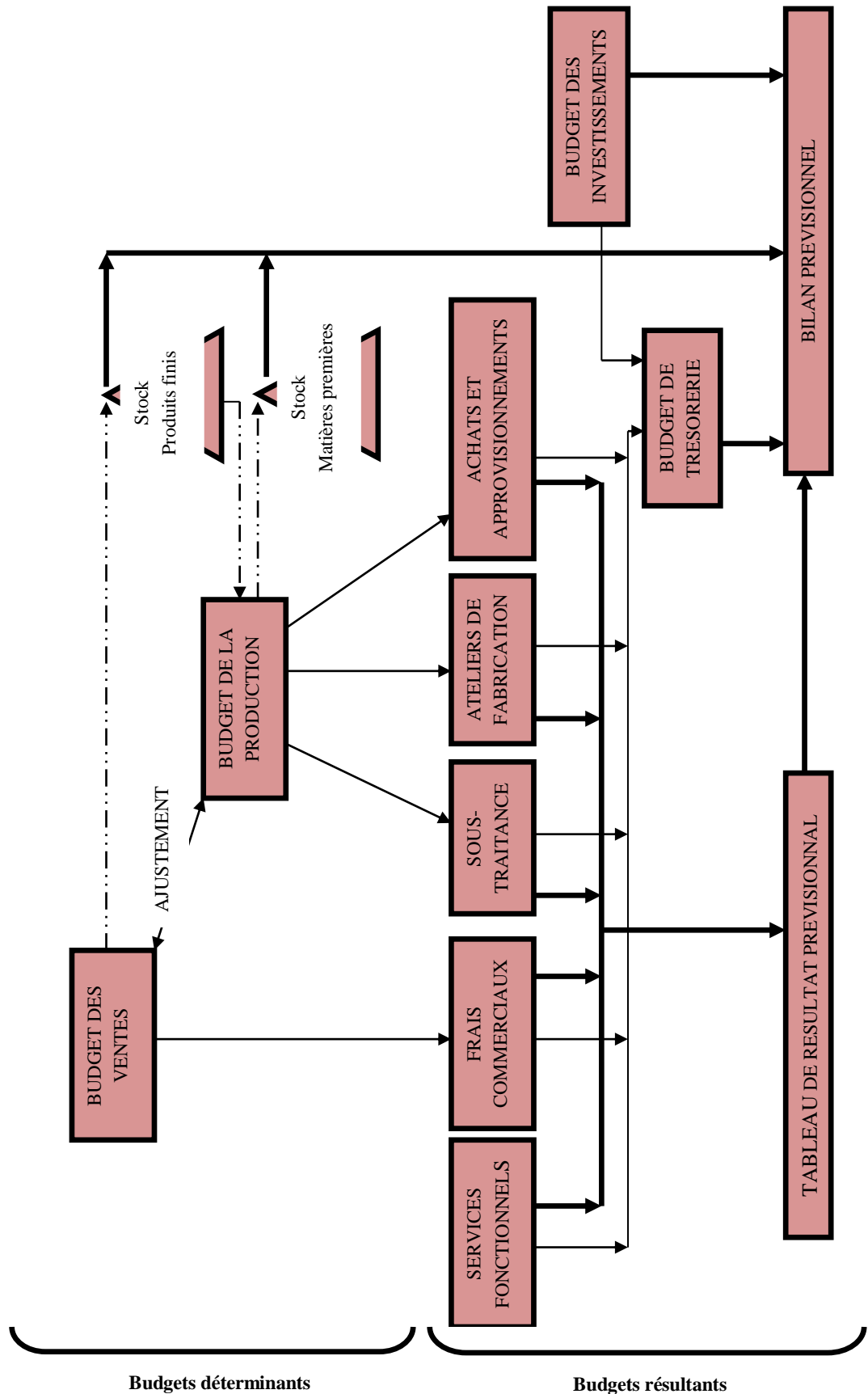
Dans ce cadre, le budget est considéré comme un contrat visant à garantir la cohérence entre les objectifs et la stratégie retenue par l'entreprise.⁷

6. Mensualisation des budgets et prévisions

Pour élaborer tous les budgets et leur articulation, il est nécessaire d'établir des prévisions d'activité, de ventes, de production et de synthétiser tous les éléments des coûts grâce à des techniques et des modèles en amont qui représentent les choix de gestion de l'entreprise. Pour cela nous distinguons en générale les budgets suivants :

⁷ Chiha, k. (2009). « Finance d'entreprise ». EDITION Houma. Alger, p.123-124.

FIGURE N°07 : L'ARTICULATION DES DIFFERENTS BUDGETS



Source : Alazard, C et Sépari, S. (2007). « Contrôle de gestion, manuel et application ». Édition Dunod .Paris, p. 343.

6.1. Le budget des ventes

6.1.1. Définition des budgets des ventes

Le budget des ventes est la première construction du réseau des budgets d'une entreprise. Il est défini comme un chiffrage en volume permettant de situer le niveau d'activité et un chiffrage en valeur des recettes permettant de déterminer les ressources de l'entreprise.

Les prévisions budgétaires de ventes sont établies après une analyse des forces et des faiblesses, ainsi que des contraintes imposées par l'environnement et la conjoncture économique.

Tableau N°05 : Représentation du budget des ventes

	Janvier	Février	Mars	Décembre
Programme d'action (quantités)					
Prix de vente					
Chiffre d'affaire hors taxes (H.T)					
TVA (%)					
Chiffre d'affaire (T.T.C)					

Source : Kerviler, I et Kerviler, L. « Le contrôle de gestion à la portée de tous ». 3^{ème} EDITION Economica. Paris, P.62.

6.1.2. Les étapes d'élaboration du budget de vente

6.1.2.1. Prévision des ventes

Les prévisions de ventes comportent les quantités et valeurs prévues à vendre dans le futur. Pour cela on détermine un chiffre d'affaires réalisé à partir de la composition des ventes et des prix prévus. La prévision de ce dernier se fait à base des informations traitées par plusieurs méthodes. Le choix de ces méthodes dépend des objectifs de l'entreprise.

Les prévisions sont fondées sur la base des hypothèses suivantes :

- D'une part sur l'hypothèse que les années à venir connaîtront la même tendance générale que les années passées ;
- D'autre part, sur un calcul correct des coefficients saisonniers mensuels.

6.1.2.2. La budgétisation

Elle se définit comme étant « l'expression comptable et financière des plans d'action retenu pour mettre en œuvre la stratégie à court terme (l'année en général) ». ⁸

La procédure budgétaire classique se limite à une simple anticipation des recettes et dépenses de l'année suivante, par contre la perception moderne de management la considère comme un contrat par lequel les responsables des centres s'engagent pour réaliser des objectifs qu'ils ont eux-mêmes contribué à élaborer. Il permet de coordonner les objectifs et les plans d'action des entités décentralisées et de suivre par le biais du contrôle de gestion, les réalisations. Il favorise entre autre, la coordination verticale et horizontale dans les entreprises.

6.1.2.3. Le contrôle budgétaire des ventes

Le contrôle des ventes consiste à comparer le budget des ventes prévues aux ventes réalisées et constatées en comptabilité générale. Les rapprochements des prévisions avec les réalisations font apparaître des écarts favorables (ventes réelles supérieures aux ventes prévues) ou défavorables lorsque les objectifs prévus n'ont pas été atteints. L'écart relatif au chiffre d'affaires peut être dû à deux éléments : le prix de vente et la quantité. D'où, deux écarts : un écart sur prix et un autre écart sur quantité.

$$(E/P) = (\text{Prix réel} - \text{Prix prévu}) \times \text{Quantité Réelle}$$

$$(E/Q) = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité prévue}) \times \text{Prix Prévu}$$

L'analyse des écarts devrait aboutir à des prises de décisions relatives : à la politique des prix pratiquée, à la qualité des produits, à la promotion des ventes, à la force de vente, au réseau de distribution ⁹

6.1.3. Les techniques de prévisions des ventes

A. Les méthodes quantitatives

a. Les ajustements

Ces techniques s'appuient sur l'étude chiffrée des données caractérisant une véritable économie. La prévision sur l'état futur de la variable est obtenue par extrapolation des tendances passées mises en évidence et dont on suppose la régularité.

⁸ Gervais, M. (2000). Op. Cit, p.273.

⁹ <https://docplayer.fr/489479-Le-budget-des-ventes.html> . Consulté le 24/03/2019.

L'ajustement consiste à substituer aux valeurs observées de la variable (y_i) une valeur calculée (y'_i) à l'aide des différents procédés.

Ces procédés d'ajustement peuvent être graphiques, mécaniques ou analytiques.

➤ **Ajustement mécanique : La méthode des moyennes pondérées**

Il s'agit de représenter la série statistique en substituant à la valeur observée y_i , une valeur ajustée y'_i calculée de la manière suivante :

$$y'_i = \frac{a.y_{i-1} + b.y_i + c.y_{i+1}}{a+b+c}$$

a, **b** et **c** représentent des coefficients de pondération dont la valeur est laissée aux choix des statisticiens.

Les normes des observations (3 observations dans notre cas) nécessaires pour le calcul de la valeur ajustée y'_i dépend de la périodicité du phénomène étudié.

Dans le cas d'historiques des ventes, il est fréquent de trouver des périodicités annuelles (ventes saisonnières) et donc les moyennes mobiles se calculent comme suite :

- Historiques des ventes données en trimestre (périodicité de 4)

$$y'_i = \frac{1}{4} \left[\left(\frac{1}{2} \right) \cdot y_{i-2} + y_{i-1} + y_i + y_{i+1} + \left(\frac{1}{2} \right) \cdot y_{i+2} \right]$$

- Historique des ventes données en mois (périodicité de 12)

$$y'_i = \frac{1}{12} \left[\left(\frac{1}{2} \right) \cdot y_{i-6} + y_{i-5} + \dots + y_{i-1} + y_i + y_{i+1} + \dots + y_{i+5} + \left(\frac{1}{2} \right) \cdot y_{i+6} \right]$$

Les coefficients ainsi déterminés permettent de respecter le principe suivant :¹⁰

Sommes des coefficients = périodicité de la série statistique

➤ **L'ajustement analytique ; la méthode des moindres carrés**

La méthode des moindres carrés ordinaires est « une méthode qui permet la recherche d'une droite d'ajustement linéaire entre le chiffre d'affaires y et le rang de l'année x ». ¹¹

¹⁰ Alazard, C et Sépari, S (2007). Op. Cit, p .390.

¹¹ Doriath, B et Goujet, C, Op. Cit, p. 08.

L'estimation des ventes futures de l'entreprise par cette méthode, repose généralement sur la technique du trend ou tendance qui représente « l'évolution à long terme d'un phénomène en fonction du temps »¹². Son utilisation repose sur les trois formes suivantes :

- Ajustement par une droite affine :

La fonction est de la forme $y = ax + b$

- Ajustement par une fonction exponentielle :

La fonction est de la forme $y^x = B \times A^x$

- Ajustement par une fonction puissance :

La fonction est de la forme $y^x = B \cdot x^a$

b. Les séries chronologiques

« Une série chronologique (série temporelle ou encore chronique) est « une série statistique représentant l'évolution d'une variable économique en fonction du temps »¹³. Les séries chronologiques sont utilisées dans tous les domaines : économique, industriel, physique et autres.

Deux approches sont utilisées pour étudier les séries chronologiques, l'une est dite traditionnelle et l'autre est dite dynamique.

c. Le Lissage exponentiel

Cette méthode de prévision calcule, de fait, une moyenne des observations passées mais en les pondérant. Les observations ont un poids décroissant en fonction de leur ancienneté.

Pour une période donnée t, la prévision des ventes est calculée selon la formule suivante :¹⁴

$$Y_t = a y_{t-1} + (1-a) Y_{t-1}$$

Avec : Y_t : prévision de la période t ;

y_{t-1} : observation de la période précédente ;

Y_{t-1} : prévision de la période précédente ;

a : coefficient de pondération compris entre 0 et 1.

¹² Vate, M. (1993). « Statistique chronologique et prévision ».EDITION Economica. Paris, p. 121.

¹³ Alazard, C et Sépari, S. (2007). Op. Cit, p. 261.

¹⁴ Ibid. P. 395.

B. Les méthodes qualitatives

Alors que les méthodes des prévisions quantitatives sont fondées sur l'hypothèse que le prévisionniste dispose d'un certain nombre d'observations historiques, et que ces observations représentent une loi de comportement sous-jacente (ainsi que fluctuations aléatoire), les méthodes qualitatives peuvent être utilisées en l'absence de données historiques.

Ces méthodes s'imposent, à l'évidence, lorsqu'on ne dispose pas d'observations historiques, par exemple quand il s'agit de prévoir dans quel délai un procédé nouveau ou un nouveau produit seront largement adoptés.

Le point commun de nombreuses techniques qualitatives consiste en la participation d'experts à l'établissement des prévisions.

Ce type de prévisions qui repose, non pas sur l'application d'un modèle mathématique, mais sur le jugement des experts, cherche moins à décrire le futur qu'à définir les limites à l'intérieur desquelles les différents futurs possibles devraient se situer.

a. La méthode Delphi

Parmi les méthodes qualitatives citons l'une des plus courantes, la méthode Delphi, qui a été développée de manière extensive par Olaf Helmer et la Rand Corporation. Selon cette technique, les experts chargés de la prévision forment un « panel » et traitent d'une question spécifique : « A quel moment tel procédé nouveau sera-t-il largement répandu ? » ou « Quels sont les nouveaux développements que l'on peut attendre dans tel domaine de la recherche ? ».

b. La méthode de l'agrégat des estimations du personnel de vente

Il est évident que les vendeurs sont proches des clients et qu'ils sont particulièrement bien placés pour apporter des informations sur les données qualitatives concernant le marché.

Auprès des spécialistes de la prévision. Les prévisions par les vendeurs sont généralement décriées, ne serait-ce que parce qu'elles sont fondées sur l'intuition.

En réalité, il est évident que les prévisions effectuées par les vendeurs doivent être considérées avec précaution et doivent être notamment corrigées grâce à l'application, aux dernières prévisions, d'un coefficient d'ajustement, majoritaire ou minoritaire, en fonction de la moyenne cumulée des écarts passés entre prévisions et réalisations. Ce coefficient, propre à chaque vendeur, étant destiné à compenser les biais psychologiques tenant au caractère optimiste ou pessimiste du vendeur.

c. La méthode de l'opinion de la direction

Cette méthode implique que plusieurs cadres de direction comparent leurs « opinions ». Ces cadres de direction peuvent se situer, dans la hiérarchie, à des niveaux différents, en particulier à celui du « top management » et à celui du « middle management » ; c'est par exemple le cas du « directeur des ventes » et des « chefs de vente », leur champ de responsabilité respectif étant national ou international d'une part, régional d'autre part. ¹⁵

6.1.4. L'élaboration du budget des ventes

Une fois les ventes prévisionnelles calculées, il ya lieu de procéder à leur ventilation en périodes (trimestrielles, mensuelles...), par produit, par catégories, familles ou gammes de produits, par secteurs géographiques, par canal de distribution : détaillants, grossistes, centrales d'achats et par représentants. Le choix de la ventilation des ventes prévisionnelles est dicté par les besoins de contrôle de l'entreprise.

A. La ventilation par périodes

C'est-à-dire la répartition dans le temps des ventes, le mois est souvent retenu comme période de ventilation. En revanche, grâce aux logiciels informatiques spécialisés, des périodes plus courtes sont de plus en plus utilisées. Elles impliquent la prise en charge de la structure saisonnière de l'entreprise, autrement dit, on doit déterminer des coefficients saisonniers pour ajuster les prévisions.

B. La ventilation par régions

C'est la répartition des ventes prévisionnelles selon un découpage géographique du marché de l'entreprise (par wilayas, par villes, par quartiers.....). Un tel découpage présente un grand intérêt puisqu'il permet à l'entreprise de connaître le comportement de la demande sur chaque région et d'y contrôler ses responsables (représentants, commerciaux...).

C. La ventilation par produit

Cette présentation permet à l'entreprise de mieux connaître l'évolution de ses produits ou de sa gamme de produits. La ventilation s'opère en fonction des buts poursuivis par la direction.¹⁶

¹⁵ Margarin, J. (1998), Op. Cit, p.22.

¹⁶ MAYER, J. (1988), Op. Cit, p. 40.

6.2. Le budget de production

6.2.1. Définition du budget de production

Le budget de production est défini pour l'exercice budgétaire. Il découle souvent du budget des ventes. Il convient de vérifier que les prévisions des ventes, élaborées en général par les services commerciaux, expriment une demande potentielle de la fonction commerciale.

A la fonction production, dans le cadre d'une relation client-fournisseur, plusieurs contraintes sont évidentes : les quantités à produire (ou programme de production) doivent être, bien entendu, harmonisées avec le programme des ventes. Les capacités à produire sont cependant limitées par la capacité de production. En outre, les ventes, nous l'avons vu, sont sujettes à des variations saisonnières alors que la production exige plus de régularité. Il y aura donc lieu de prévoir une certaine harmonisation dans le temps. Ces dernières posent le problème de la prise de décision en matière de production.

6.2.2. Prévision de la production

Une organisation performante de la gestion de la production doit répondre à plusieurs objectifs: maîtriser les flux des matières, des composants entrant dans le processus de production et des produits, optimiser les capacités de production ,organiser le travail selon les choix stratégiques adoptés (intégration, sous-traitance, externalisation...) ,améliorer la qualité des produits, minimiser les coûts, réduire les délais (approvisionnements, production, stockage), satisfaire la clientèle en adaptant rapidement les capacités de production à l'évolution de la demande. L'entreprise doit donc rechercher en un certain univers le meilleur programme de production.

6.2.3. L'élaboration du budget de production

Une fois le programme de production élaboré, il peut être ventilé par centres de responsabilités et par périodes.

A. Par centres des centres de responsabilités

Elle désigne la répartition du plan de production global (en quantités) par atelier ou par service, cela suppose que l'entreprise a bien défini sa politique d'implantation. La ventilation s'effectuera par des nomenclatures techniques des produits et des potentiels de chaque usine. Un tel découpage présente un grand intérêt puisqu'il permet à l'entreprise de connaître les coûts qui se rapportent à atelier ou service.

B. Par périodes

La ventilation par période du budget de production global se justifie par la nécessité de vérifier que sur la très courte période, la comptabilité entre production et vente subsiste. Très souvent, le mois est la période retenue pour la répartition.

L'objectif de ce budget est de déterminer un programme de production optimal, les rythmes de production compte tenu de la prévision de ventes et des contraintes de gestion des stocks, il prend aussi en compte les contraintes techniques du système productif : capacités productives, effectifs, qualification de la main-d'œuvre.¹⁷

6.3. Le budget des approvisionnements**6.3.1. Définition du budget des approvisionnements**

Une fois le programme de production établi, l'entreprise doit planifier les approvisionnements afin de disposer des matières et des composants nécessaires à la production.

Le budget des approvisionnements permet de s'assurer que les matières consommées seront achetées en quantités voulues, le moment voulu, et ce au moindre coût.

6.3.2. Prévision des approvisionnements

Les prévisions de production permettent de déterminer les besoins de l'entreprise en matières premières à partir des nomenclatures des produits. Mais, le stockage de matières premières ou de produit finis induit des coûts et des arbitrages devront être effectués entre des objectifs contradictoires : répondre au mieux aux besoins de la production et réduire les coûts de stockage selon le programme de production étant établi, l'entreprise doit planifier les approvisionnements afin de disposer des matières et des composants nécessaires au moment voulu et au moindre coût. Trois étapes sont à distinguer : la prévision des approvisionnements en fonction de la politique de stockage de l'entreprise, l'élaboration du budget des approvisionnements consistant à échelonner sur l'année les prévisions des commandes, des livraisons, des consommations, des niveaux de stocks souhaitables et le contrôle des approvisionnements à partir de la mesure d'écart.

6.3.3. L'élaboration du budget des approvisionnements

Le budget des approvisionnements a pour objet de déterminer les quantités de produits, matières premières et autres fournitures nécessaires au programme de production.

¹⁷ Doriath, B. Op. Cit, p. 13.

Une fois les quantités nécessaires déterminées pour l'exercice à venir, il restera la partie gestion des approvisionnements qui regroupe essentiellement deux fonctions : la fonction achats et la fonction stockage.¹⁸

Le budget de la fonction d'approvisionnement se subdivise en quatre budgets :

- Le budget des commandes ;
- Le budget des livraisons ;
- Le budget des consommations ;
- Le budget des stocks.

L'élaboration d'un budget des approvisionnements permet de s'assurer que les matières nécessaires à la production seront achetées en quantités voulues, le moment opportun, en permettant à tout moment d'éviter les ruptures de stocks.¹⁹

6.3.3.1. Les coûts associés aux approvisionnements

✓ **Le coût d'achat** : le coût d'achat comprend le prix d'achat et les frais accessoires d'achat. Le coût de possession ou de stockage : il comprend le coût de financement du stock, les primes d'assurance relatives au stock contre les risques divers, le coût des moyens de stockage (locaux, personnel...), le coût de la dépréciation du stock avec le temps. Ces coûts sont proportionnels pour l'essentiel à la durée de possession et à la valeur du stock, le coût de lancement (ou coût administratif des commandes).

✓ **Le coût de lancement ou (coût administratif des commandes)** : le coût de lancement correspond aux frais administratifs (création et circulation des documents internes, mise à jour des fiches de stocks....) de la fonction approvisionnement, c'est donc un coût opérationnel. Ce coût est en fonction du nombre de commandes.

$$\text{Coût de lancement} = \text{CL} * \text{nombre de commande} * Q/q$$

CL : coût de lancement par commande

Q : la consommation pendant l'unité de temps

q : la quantité commandée et livrée périodiquement

✓ **Coût de possession le coût des capitaux investis** : ils représentent les intérêts proportionnels aux capitaux investis. Le coût de dépréciation en relation avec la valeur du stock et la durée de sa possession, coût des assurances, le coût de magasinage : le montant des

¹⁸ ww.mjs.gov-ma/site/de_faut/files/initiation-au-cg_0.pdf. Consulté le 30/12/2018.

¹⁹ Gervais, M. (2005). « Contrôle de gestion ». EDITION Economica. Paris, p. 413.

loyers ou le montant des amortissements de la période considérée. Le coût de possession des stocks est bien entendu calculé pour chaque catégorie de produits stockés.

Le coût de possession sur l'année est proportionnel à la valeur du stock moyen. Il est égale à :

$$K = 1/2 * S^2/Q * P * T$$

Avec : **Q** : quantité économique ; **S** : niveau de stock ; **P** : coût d'un article stocké

T : taux de possession du stock/an

✓ **Coût de pénurie** : le coût de pénurie représente un ensemble des coûts apparents ou caches qui sont la conséquence d'une rupture de stock. On distingue : des coûts proportionnels au nombre de ruptures, tel que : coût de remise en route de l'appareil productif des coûts proportionnels aux unités manquantes, tel que : prix majorés, coûts de transport plus élevés des coûts proportionnels aux unités manquantes et à la durée, tel que : les pénalités de retard.

$$K = 1/2 * \frac{(Q-S)^2}{Q} * Cr$$

Avec : **Q** : quantités produites ; **S** : niveau du stock au début de période ; **Cr** :

Coût de pénurie par article manquant par an.

✓ **Détermination de la quantité économique : modèle de Wilson**

L'approvisionnement en quantités économiques permet de minimiser le coût de l'investissement en stock : coût de passation ; coût de possession ; coût de pénurie.

Pour déterminer la taille optimale de commande, tout en minimisant le coût total de l'opération, Wilson a proposé la formule suivante :

$$Q_0 = \sqrt{2DC/PS}$$

Avec : - **D** : consommation annuelle ;
 - **P** : prix unitaire d'achat ;
 - **C** : coût de lancement d'une commande ;
 - **S** : taux de possession ;
 - Risque de pénurie est nul.

Le coût total de l'opération est calculé ainsi :

$$CT = \sqrt{2DCPS}$$

$CT = \text{coût de passation}(C_0) + \text{coût de possession}(S_0)$

$C_0 = N_0 * P$; N_0 : nombre optimale de commandes

$S_0 = SQP$.²⁰

6.4. Le budget des investissements

La décision d'investissement traduit presque toujours par une sortie et une immobilisation de fonds importantes dont l'entreprise espère à terme, une rentabilité qui suppose une prise de risque. La recherche du moindre risque ne peut être obtenue que par la réalisation d'études préalables à toute décision²¹. Le budget des investissements consiste essentiellement à traduire en termes financiers (à budgétiser) les tranches d'investissements des différents projets prévus pour l'année à venir.

Le budget des investissements, ou d'équipement, regroupe l'ensemble des opérations touchant à l'actif et au passif du bilan. On y trouvera les acquisitions d'actifs corporelles (Biens immobiliers, machines...) et incorporelle (brevets, licences...) durables. D'un autre côté apparaîtront les sources de financement (emprunts, cessions d'actif, Autofinancement...).

Au sein du contrôle du budget des procédures existent qui permettent de sélectionner, d'autoriser et de contrôler ces investissements. L'objectif de ces procédures peut être : Le choix de l'investissement : parmi les projets qui répondent aux besoins de l'entreprise, quel est l'investissement le plus rentable.

Parmi les moyens de financement accessibles, quel est le moins coûteux. Quel est celui qui s'accorde au mieux avec les possibilités de la trésorerie de l'entreprise.

La décision dépend, outre le coût de l'immobilisation et du financement, de l'échelonnement des flux dans le temps et des critères retenus par l'entreprise liés à l'importance donnée à la dépréciation dans le temps.²²

6.4.1. Le choix des investissements

²⁰ Chiha, K. Op. Cit, p.127-128.

²¹ <https://slideplayer.fr/slide/332271> .Consulté le 29/12/2018

²² Doriath, B. Op. Cit, p. 45.

Différentes méthodes permettent la décision d'investir et l'appréciation de la rentabilité d'investissement : la valeur actualisée nette (VAN), le taux de rentabilité interne (TIR), l'indice de profitabilité (IP), le délai de récupération du capital investi (DR).

A. la valeur actuelle nette (VAN)

La valeur actuelle nette peut être définie comme la différence entre la somme des cash-flows nets d'exploitation actualisés calculés à l'aide d'un taux d'actualisation convenablement choisi, et celle du capital initialement investi.

Le taux d'actualisation utilisé représente le coût du capital dont le niveau varie selon les structures financières et les conditions d'obtention des ressources de financement de chaque entreprise.

Tel que : I_0 = capital initialement investi

C_t = cash-flows attendus sur t périodes

T = taux d'actualisation

La valeur actuelle nette est égale à :

$$VAN = \sum C_t (1 + t)^{-n} - I_0$$

Pour calculer le cash-flow d'exploitation actualisé, il suffit de multiplier chaque cash-flow (ct) par le facteur d'actualisation $(1+i)$ qui est donné dans les tables financières. Le facteur d'actualisation $(1+i)$ est inférieur à 1 et il diminue lorsque t augmente.²³

B. Le taux de rentabilité interne (TRI)

Le taux de rendement interne est le taux d'actualisation i_0 pour lequel le total des valeurs actuelles des cash-flows d'exploitation d'un projet est égal à son capital investi. C'est donc le taux d'actualisation qui annule la valeur actuelle nette.

$$\sum ct(1+t)^{-n} - I_0 = 0$$

C. Le délai de récupération (DR)

²³ Chiha, k. (2009). Op. Cit, p.144.

Le délai de récupération ou « pay back period» est le délai au bout duquel les cash-flows dégagés permettent de récupérer le capital investi. De ce fait :

$$\text{Cumul des cash-flux actualisé} = I_0$$

$$\text{Cumul des cash-flux actualisés} = I_0$$

Autrement dit, le projet qui a le délai le plus court est celui qui doit être retenu. Ce critère peut être un critère relativement fiable dans une conjoncture instable. En revanche, il a l'inconvénient de pénaliser les investissements rentables à long et moyen terme.

D. L'indice de profitabilité (IP)

La notion d'indice de profitabilité est directement liée à celle de la valeur actuelle nette. Il peut être obtenu par le rapport entre la valeur actuelle des cash-flows actualisés et le capital investi.

$$IP = \frac{\sum cf \text{ actualisé}}{I_0}$$

La signification financière de l'IP est la suivante :

- $IP \geq I_0$: l'investissement est rentable, donc il est accepté ;
- $IP = I_0$: l'investissement est sans rendement ;
- $IP < I_0$: l'investissement n'est pas rentable (rejeté).

6.4.2. L'élaboration du budget des investissements

Le plan de financement est un tableau pluriannuel, utilisé principalement dans le cadre d'une création d'entreprise. Il fait partie des tableaux financiers essentiels du prévisionnel financier, il liste en accord avec la stratégie de l'entreprise, les ressources dont l'entreprise disposera pour financer ses besoins, et les emplois qu'elle déboursa. L'équilibre financier exige que les ressources financent les emplois. Ce document a pour objectif de vérifier l'équilibre financier d'une entreprise, c'est-à-dire de s'assurer qu'elle aura les ressources prévisionnelles nécessaires pour financer ses emplois prévisionnels, année par année. Le suivi des investissements s'organise en trois temps :

- **Les dates d'engagement** : Ce sont les dates à partir desquelles il n'est plus possible de revenir sur les décisions d'investissement sauf à payer un dédit. Elles peuvent donner lieu au versement d'acompte et tout retard dans l'exécution des tâches précédentes contrarie les engagements des tâches suivantes et l'organisation du projet.

- **Les dates de décaissements** : Ce sont les différents moments où il faut régler les travaux engagés. Outre leurs conséquences en matière de trésorerie, il est important de vérifier la cohérence entre les montants facturés et ceux budgétés.
- **Les dates de réception** : Elles conditionnent le démarrage des activités de fabrication et donc la rentabilité des projets envisagés.
Lorsque les projets sont nombreux, il faut regrouper ces différents éléments dans un budget.²⁴

6.5. Les documents de synthèse prévisionnels

Les documents de synthèse prévisionnels, donnent une image synthétique du patrimoine et du résultat de l'entreprise. L'établissement de ces derniers permet :

- D'assurer l'équilibre comptable de l'année budgétée entre les budgets des différents services et le budget de trésorerie, afin de permettre un suivi en termes d'écarts de tout le système de l'entreprise.
- Vérifier la cohérence de la démarche budgétaire avec celle retenue dans les plans à moyen terme ; il est impératif que les objectifs à moins d'un an des budgets soient compatibles avec ceux, à moyen terme, du plan opérationnel.

Il s'agit, en regroupant les informations des différents budgets, de dresser :

- Un compte de résultat prévisionnel faisant apparaître le résultat budgété de l'année ;
- Le bilan prévisionnel à la fin de l'exercice budgétaire²⁵.

6.5.1. Le budget de trésorerie

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

L'élaboration du budget de trésorerie est la résultante d'une démarche budgétaire complète. Il faudra finaliser le travail par l'établissement de documents de synthèses prévisionnels qui devront être cohérent avec les travaux de planification à plus long terme existant dans l'entreprise.

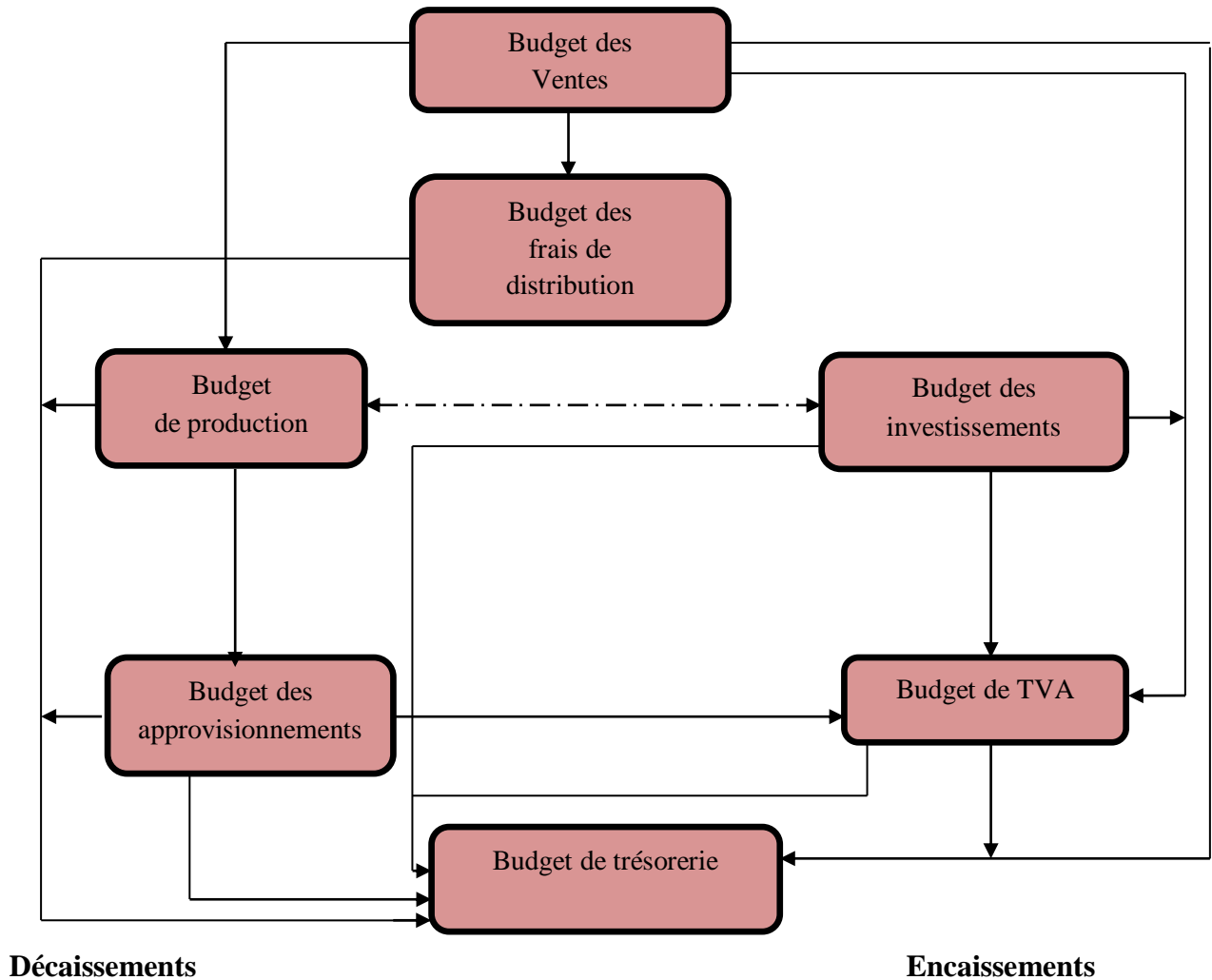
²⁴ Alazard, C Et Sépari, S. (2007). Op. Cit, p.453.

²⁵ Alazard, C et Sépari, S. (2001). Op. Cit, p.488.

L'objet du budget de trésorerie est de traduire, en termes monétaires (encaissements et décaissements), les charges et les produits générés par les différents programmes²⁶

Par ailleurs, pour aboutir à un budget de trésorerie, il faut passer par une phase de préparation des trois budgets suivants : budget des encaissements, budget des décaissements, et le budget de TVA.

Figure N°08 : Le budget de trésorerie



Source : Langlois, L et All. (2006). « Contrôle de gestion ». EDITION Foucher. Paris, P.286.

A) Le budget des encaissements

Le budget comprend deux zones :

- ✓ La partie haute du tableau qui permet le calcul du chiffre d'affaires toutes taxes comprises et du montant de la TVA collectée du mois (reprise dans le budget de TVA).

²⁶Alazard, C et Sépari, S. (2001). Op. Cit, p. 480 .

- ✓ La partie basse du tableau tient compte des décalages d'encaissements introduits par les modes de règlement. Elle intègre les créances clients figurant au bilan de l'année précédente²⁷.

B) Le budget des décaissements

Il regroupe les dépenses figurant dans les budgets des charges selon leur mode de règlement. Ces éléments sont repris pour leur montant toutes taxes comprises. On y retrouve le montant de la « TVA payable dans le mois » obtenue dans le budget de TVA²⁸.

C) Le budget de TVA

Ce budget permet de déterminer la différence entre les encaissements et les décaissements et dégager la situation de l'entreprise (bénéficiaire ou déficitaire) par rapport à l'administration fiscale.

6.5.2. Le compte de résultat prévisionnel (budgété)

Le compte de résultat prévisionnel fait ressortir le résultat prévisible de la période couverte par le budget. Il respecte les principes comptables et regroupe les charges et les produits par nature pour leur montant hors taxes. C'est un document résumant l'activité passée mais il peut être établi pour prévoir l'activité future.

6.5.3. Le bilan prévisionnel (budgété)

C'est un document essentiel de synthèse. Il représente la situation de l'entreprise pendant la période de prévision. Son élaboration s'effectue à l'aide :

- ✓ Du bilan de l'exercice précédent ;
- ✓ Des résultats des budgets de trésorerie en ce qui concerne les comptes de tiers ou des disponibles;
- ✓ Des budgets de production et d'approvisionnement pour les éléments stockés ;
- ✓ Du compte de résultat prévisionnel pour les amortissements et le résultat budgété²⁹.

7. Préparer un budget général

Le budget général résume tous les budgets individuels préparés par les chefs de services. Il s'agit d'un document unique préparé par le comité budgétaire et qui annonce les objectifs et les attentes de l'entreprise en termes de résultat, de flux de trésorerie et de santé financière. De

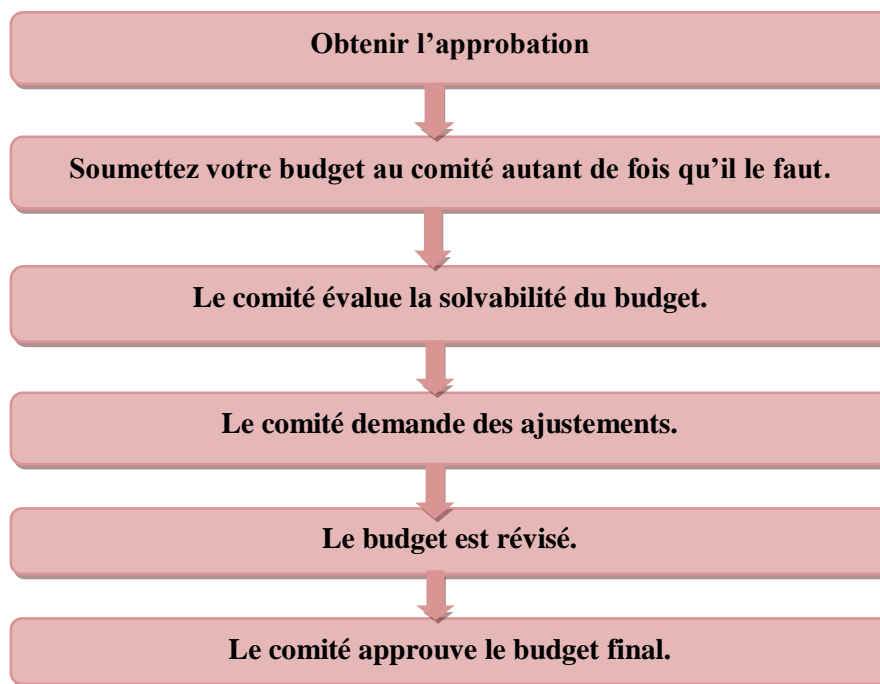
²⁷Alazard, C et Sépari, S. (2001). Op. Cit, P. 484.

²⁸ Ibid. P.485.

²⁹ Ibid. P.489.

même pour un budget de service. On se concentre sur les éléments clés, c'est-à-dire les ventes, la production et les produits financiers. Le budget général est une source résumée d'informations qui permet aux cadres supérieurs d'approuver ou non la proposition budgétaire. Il se compose du compte de résultat, du bilan et du flux de trésorerie. Chaque entreprise juge le budget général selon ses propres critères bien que les mesures courantes soient le long terme (adéquation aux objectifs) et le court terme (rentabilité, retour sur investissement, solvabilité et disponibilités).³⁰

Figure N°09 : La phase préparatoire du budget générale



Source : Brookson, S. (2001) « Gérer un budget ». 1^{ère} EDITION Mango. Grande-Bretagne, p.49.

8. Les conditions de pertinence des budgets

Pour qu'un budget soit pertinent, il doit respecter trois principes :

➤ Pertinence des objectifs et des normes

La pertinence des objectifs, et plus généralement des normes qui serviront de référence au contrôle constitue une condition fondamentale pour que la gestion budgétaire soit performante, en d'autres termes pour que celle-ci soit facteur de dépassement et de progrès et par rapport à la situation antérieure.

³⁰ Brookson, S. Op. Cit, p .49.

➤ **Pertinence des études préparatoires**

Cette condition de pertinence du budget nécessite notamment que l'on porte plus d'attention qu'on a l'habitude de faire à la phase des études préparatoires qui doit porter, en particulier, sur les analyses suivantes :

- Etude de l'évolution de la conjoncture générale ;
- Etude de marché pour les produits et les régions « névralgiques » ;
- Prévisions des ventes ;
- Définition des normes commerciales et des normes techniques.

➤ **Pertinence de la procédure et du calendrier**

La pertinence des budgets implique également que la procédure d'élaboration des budgets soit définie et suivie de manière rigoureuse par les différents acteurs du « jeu budgétaire ». Le rôle de chacun étant bien précis, de telle sorte que la construction de l'édifice se fasse en respectant les équilibres indispensables et préfigure un avenir à court terme (celui de l'horizon budgétaire) plus performant qu'il ne l'aurait été « naturellement », c'est-à-dire sans gestion budgétaire.

Conclusion

Le contrôle de gestion est un outil de pilotage permettant aux dirigeants de disposer à temps d'une information fiable qui leur permet d'évaluer le résultat de leurs décisions passées et de suivre le progrès des actions en cours. Nous retiendrons aussi que la gestion budgétaire représente une fonction partielle du contrôle de gestion, qui a pour mission la prévision, la budgétisation et le contrôle budgétaire. Par ailleurs, la gestion prévisionnelle est une procédure qui englobe les techniques de prévisions et d'élaboration des budgets. Le budget apparaît comme l'une des pièces maîtresse du système budgétaire, c'est la cheville ouvrière de la planification, de la communication et du contrôle dans l'organisation.

Chapitre II :
Le contrôle budgétaire et
analyse de la performance

Chapitre II : Le contrôle budgétaire et analyse de la performance

Introduction

Pour que l'entreprise puisse atteindre son objectif de rentabilité, elle doit faire face à l'évolution de son environnement et son marché, par conséquent, un système de gestion prévisionnelle s'impose pour l'entreprise. Ce qui permet de comparer ce qui était prévu à ce qui s'est réellement produit. Il propose donc des analyses d'écarts entre les réalisations et les prévisions dans le but de les expliquer et de permettre la mise en œuvre d'actions correctives adaptées. Ce qui sous-entend que le contrôle budgétaire est le premier pas vers un suivi de la performance qui demeure relative et sa mesure est une question centrale et délicate dans les sciences des gestions. L'environnement actuel est caractérisé par l'intensité concurrentielle et l'évolution rapide, à cet effet les entreprises ne se contentent pas de mesurer la performance financière, pour prendre les meilleures décisions, mais la performance globale.

De ce fait, ce chapitre est subdivisé en trois sections, dont la première portera sur le contrôle budgétaire, et la seconde sur les fondements théoriques de la performance, tout en indiquant le lien existant entre la gestion budgétaire et la performance.

Section 1 : Le contrôle budgétaire

Il est indispensable d'élaborer un budget et de mettre en place un plan d'exécution pour atteindre les objectifs espérés. Cependant, cela ne suffit pas toujours car il peut survenir des écarts entre les prévisions et les réalisations. Ce qui d'ailleurs compromet parfois les plans d'actions établis et l'atteinte des objectifs visés. Il faut donc procéder à un contrôle budgétaire. Pour bien cerner ce concept, nous avons décomposé cette section pour définir le contrôle budgétaire, ces différents étapes, ensuite l'analyse des écarts, leur interprétations et enfin la mise en œuvre des actions correctives.

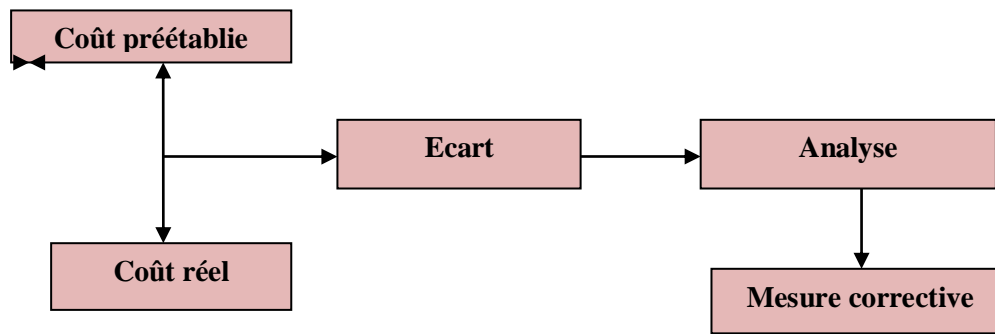
1. Définition du contrôle budgétaire

« Le contrôle budgétaire est une phase de gestion consistant à comparer le niveau des réalisations à celui des prévisions. Il permet de dégager des écarts, d'en rechercher les causes et de proposer des solutions permettant de résorber ces écarts ».¹

Le contrôle budgétaire doit être à la fois permanent et périodique pour permettre la constatation d'écarts. Pour la mise en œuvre des actions correctives, les écarts qu'on choisit de corriger doivent être significatifs et donnent différentes natures d'actions correctives.

¹Benabed, M et Guedeche, K. Op. Cit, p.38-48.

Figure N° 10 : La procédure du contrôle budgétaire



Source : élaboré par nous -même.

1.1. Les conditions d'efficacité du contrôle budgétaire

Pour que le contrôle budgétaire soit efficace, plusieurs conditions doivent être réunies :

- ✓ La continuité du contrôle : le système de contrôle doit être constamment en alerte ;
- ✓ La rapidité d'obtention des résultats : le délai qui s'écoule entre la date de la mesure et celle de sa lecture par le gestionnaire responsable doit être suffisamment court pour que soient possibles la recherche de la cause de l'écart, d'une part et l'action corrective, d'autre part ;
- ✓ La saisie des informations en comptabilité analytique : les consommations doivent être localisées et valorisées non pas au niveau des produits mais au niveau des centres de responsabilité ;
- ✓ La cohérence du plan budgétaire et du plan analytique : il s'agit d'associer des rubriques budgétaires aux rubriques comptables.²

2. Les différentes étapes du contrôle budgétaire

On distingue trois étapes pour effectuer un contrôle budgétaire

2.1. Le contrôle avant l'action (à priori)

Il s'agit de déléguer l'engagement des montants prévus au budget : le responsable d'un centre de responsabilités dispose d'une délégation lui permettant d'engager des ressources (humaines, financières, etc.) dans le cadre d'un budget défini. Ce contrôle permet de s'assurer que les dépenses non prévues ne pourront être autorisées que par un supérieur hiérarchique distinct et les risques de dépassement sont ainsi limités.

² www.mjs.gov-ma/site/de_faut/files/initiation-au-cg_0.pdf. Consulté le 26/12/2018.

Cette fonction du contrôle à priori qui est très étroitement liée à la fonction de simulation, constitue aujourd'hui l'une des fonctions essentielles de la budgétisation.

2.2. Le contrôle pendant l'action

C'est-à-dire pendant l'exercice budgétaire, consistant à fournir les informations nécessaires de manière quasi –permanente pour conduire les actions jusqu'à leur terme, se fixant pour objectif de réparer rapidement les décalages significatifs entre prévisions et réalisations de façon à mettre en œuvre les actions correctives nécessaires.

Ce contrôle consiste à évaluer la position d'une activité de façon à déterminer où elle en est et où elle se dirige en fonction des programmes existants.

2.3. Le contrôle après l'action (à posteriori)

Consiste en une mesure des résultats et donc une évaluation des performances c'est une étape aussi essentielle que les précédentes, elle constitue une phase d'analyse et de réflexion, qui permet notamment de :

- Fournir aux responsables des unités de gestion des éléments du compte rendu de gestion qu'ils doivent établir à l'intention de l'autorité dont ils ont reçu délégation ;
- Mettre à jour les normes techniques et économiques ;
- Améliorer la fiabilité des prévisions pour l'avenir ;
- Permettre à l'autorité supérieure de corriger sa propre trajectoire à l'horizon de gestion qui est le sien.³

3. Calcule des écarts budgétaires

Avant d'entamer le calcul et l'analyse des écarts, il semble nécessaire de rappeler leur définition.

3.1. Définition des écarts budgétaires

L'écart selon le PCG de (1982) représente la « différence entre une donnée de référence et une donnée constatée. Exemple : écart entre coût prévu et coût réalisé, entre quantité allouée et quantité consommée».⁴

Les écarts sont calculés par la différence entre les éléments réels et les éléments prévus, la valeur réelle telle qu'elle apparaît dans la comptabilité analytique. La valeur de référence peut être

³ www.mjs.gov-ma/site/de_faut/files/initiation-au-cg_0.pdf. Consulté le 24/12/2018.
Doriath, B. (2010). «Contrôle de gestion».EDITION Dunod. Paris, p.72.⁴

une valeur standard ou prévisionnelle dont le but premier n'est pas de contrôler mais de causer des comportements cohérents avec les objectifs de l'entité.

$$\text{Ecart} = \text{données réelles} - \text{données préétablies de référence}$$

3.2. Détermination des écarts significatifs

Pour éviter l'analyse systématique de tous les écarts, on pratique bien souvent une gestion par exception. Un tel principe consiste à ne s'intéresser qu'aux écarts sortant d'un seuil de tolérance préalablement défini. Chaque responsable doit donc préciser, rubrique par rubrique, le niveau de ces seuils, en tenant compte :

- Du degré d'incertitude qui existe sur la norme ;
- Des conséquences que tel écart peut avoir sur le niveau d'activité des autres départements ;
- De l'importance des moyens d'actions (des degrés de liberté) dont il dispose pour corriger.

3.3. Analyse des écarts

L'analyse des écarts consiste à analyser les différences entre les données standards et les données réelles afin de rechercher les causes et mesurer leur impact.

Des coûts réels de la dernière période comptable, générés en interne, sont parfois ajustés en fonction de l'amélioration continue.

Des coûts standards, générés en interne, basés sur les meilleures normes de performance ou sur les standards actuellement utilisés et identifiée par les responsables qui déclenche des actions correctives nécessaires.

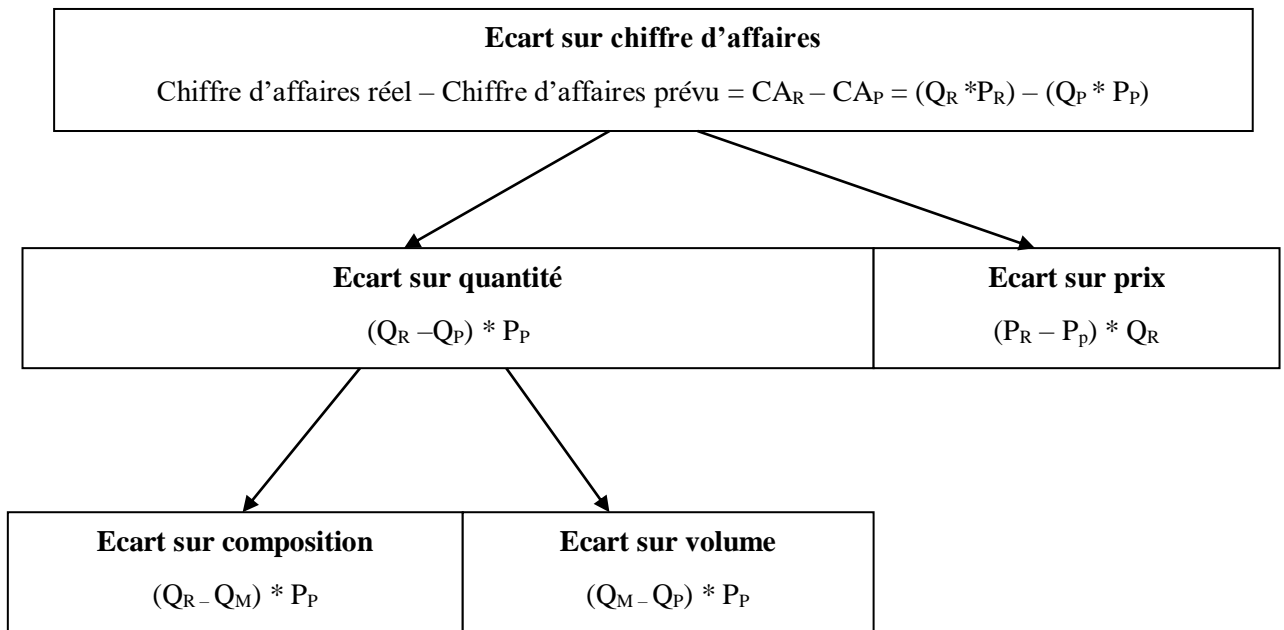
3.3.1 Écart sur chiffre d'affaires

« C'est la différence entre le chiffre d'affaires réel et le chiffre d'affaires prévu ». ⁵

L'écart sur chiffre d'affaires est valorisé par les prix réels et prévus, qui sont la somme des coûts et des marges.

Doriath, B. (2010). Op. Cit, p.76.⁵

Figure N°11 : L'écart sur chiffre d'affaires



Source: DORIATH, B. (2005). « Contrôle de gestion ». édition Dunod, Paris, p.75.

Tels que :

R= réel, **P** = prévu.

CU : coût unitaire.

Q : quantités.

P : prix de vente

Q_M : quantités du produit qui auraient été vendues si la composition des ventes n'avait pas changé (calculé à partir du « mix » prévu).

Si l'écart est positif donc il est favorable pour l'entreprise car le chiffre d'affaires obtenu est supérieur à celui prévu. Alors, il y a constatation d'une augmentation des recettes.

Si l'écart est négatif donc il est défavorable et par conséquent il engendre des pertes.

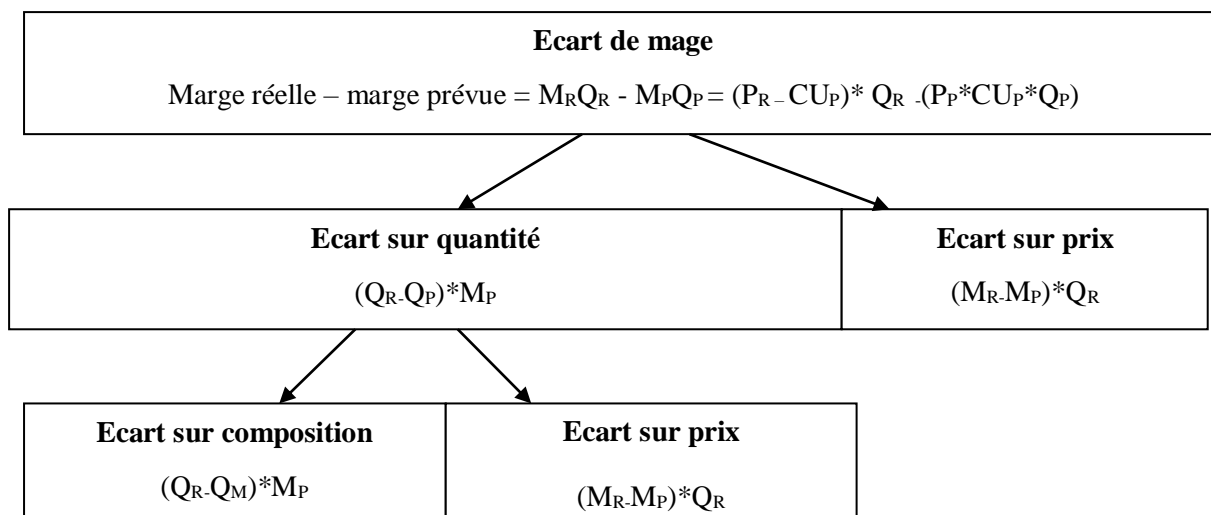
3.3.2. Écart sur marge

C'est la différence entre la marge réelle et la marge prévue, l'écart sur chiffres d'affaires n'est qu'une composante de l'écart sur marge. Elle est le résultat de la différence entre les ventes et les coûts.

Un écart sur résultat favorable indique l'augmentation du résultat par rapport aux prévisions.

En revanche un écart sur résultat défavorable indique une insuffisance de ressources générées par rapport à celles qui sont prévues.

Figure N° 12 : L'écart sur marge



Source : Doriath, B. (2000). «Contrôle de gestion».EDITION Dunod. Paris, p.75.

3.3.3. Les causes des écarts sur marges

Parmi les causes que nous pouvons relever, on cite :

Tableau N° 06 : Les causes des écarts sur marges

	Variation des marges unitaires (donc des prix)	Variation des quantités vendues
Facteurs internes	Pouvoir de négociation de force de vente Prix surévalués par rapport à la qualité du produit	Action de promotion Défaut de prévision du volume des ventes
Facteurs externes	Politique de prix agressive d'un concurrent	Apparition d'un produit concurrent

Source : Doriath, B. (2007). « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance ». 3° EDITION Dunod, p.221.

3.4. Interprétation des écarts

Une fois la prévision réalisée et les objectifs déclinés sur chaque centre de responsabilité, la phase d'interprétation conduit à identifier les causes sur lesquelles les acteurs concernés peuvent agir. C'est une phase constructive, les écarts calculés doivent être qualifiés « favorables » ou « défavorables » selon qu'ils traduisent un impact positif ou négatif sur la performance de l'organisation.⁶

⁶Doriath, B et Goujet, C. Op. Cit, p. 254.

L'interprétation d'un écart n'est pas toujours chose facile si les variables d'action ne sont pas correctement déterminées, l'écart peut rester une simple constatation et les écarts positifs succèdent aux écarts négatifs sans qu'un véritable apprentissage ait lieu. Il est donc, à nouveau, nécessaire de déterminer les variables qui font sens par rapport à la stratégie, c'est-à-dire celles sur lesquelles on va agir. Par là, se pose la question de causalités de ces écarts pour l'entreprise.

3.5. Le suivi des écarts

Une fois les écarts identifiés et expliqués (procédure mensuelle), les actions de régulation doivent être mise en place et suivies.

Parmi les causes possibles des écarts certaines sont externes, d'autres internes et appellent des solutions différentes selon les possibilités d'action des services commerciaux sur ces causes et leur effets.

Si les causes sont internes au service commercial : force de vente peu dynamique, surévaluation des effets d'une campagne de communication, etc.), le responsable du service devra définir les actions d'animation, de formation, d'études commerciales, adaptées ainsi que les moyens.

Si les causes sont externes au service commercial : les facteurs exogènes (évolution de la réglementation, du marché international, une conjoncture défavorable) qui induisent le plus souvent une révision des objectifs et donc des prévisions qui incombe au responsable de l'entreprise.

Les facteurs internes que relèvent d'autres services. Par exemple, la baisse de qualité des produits, se ressent sur le marché par une baisse des ventes. Ce sera donc au service responsable de la baisse de qualité (service «achats» ou service de production) de mettre en place les actions correctives.⁷

3.6. La mise en œuvre des actions correctives

Le contrôle budgétaire est le moyen de pilotage dont l'un des buts est de maintenir ou de rectifier les trajectoires pour atteindre les objectifs⁸, son objectif n'est pas de sanctionner la défaillance mais de faire en sorte qu'elle ne se reproduise pas. En outre, il ne faut pas se focaliser sur les écarts défavorables. Les écarts favorables, facteurs de motivation, doivent être mis en évidence et analysés afin de rechercher la possibilité de diffusion des réussites.

Le contrôle est un système destiné à améliorer les performances de l'entreprise et à dégager des profits.

⁷ Gervais, M. (1990). « Contrôle de gestion et planification de l'entreprise ». ÉDITION Economica. Paris, p.221.

⁸ Lochard, J. (1998). Op. Cit, p.142.

3.6.1. Propriétés de l'action corrective

Pour être efficace, une action corrective doit être :

- **Rapide** : une mesure effectuée après un laps de temps trop long peut conduire à une action corrective mal adaptée. En effet, en prenant en compte des observations dépassées, elle risque d'amener des déséquilibres plus grands. L'élaboration d'un système budgétaire performant demandera donc :
 - De savoir quel est l'intervalle de temps acceptable entre l'apparition d'un dérèglement et sa correction ;
 - D'avoir, comme objectif constant, le souci de le réduire encore davantage.
- **Adaptée** : l'action corrective ne doit porter que sur des variables qui ont une influence déterminante sur le résultat et encore faut-il bien doser la force de correction. Si l'action ne se fonde pas sur des points auxquels le résultat est sensible ou si elle est mal dosée, des situations de moindre performance apparaîtront.⁹

3.6.2. Typologies de l'action corrective

L'action à entreprendre doit être adaptée selon la nature de la cause l'ayant entraînée.

Tableau N°07 : Typologies d'actions correctives

Causes d'écarts	Types d'action
Défaut de prévision. <i>Exemple</i> : croissance du marché surévaluée.	Nouvelle action : lancement d'une campagne commerciale agressive. Ou nouvelle stratégie : concurrence par la différenciation du produit et non plus par le prix.
Modification définitive de l'environnement. <i>Exemple</i> : loi sur la réduction de temps de travail.	Révision des standards : coût horaire standard en hausse.
Erreur humaine. <i>Exemple</i> : défaut de réglage d'une machine	Erreur accidentelle non intentionnelle : aucune correction. Erreur liée à l'incompétence d'un salarié. Nouvellement recruté : formation de ce salarié.
Erreur matérielle. <i>Exemple</i> : important taux de rebut lié au manque de qualité des matières.	Changement de fournisseur.

Source : Doriath, B et Goujet, C. (2007). « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance ». 3^{ème} EDITION. Dunod. Paris, p.206.

⁹ Gervais, M. (1998). « Contrôle de gestion par le système budgétaire ». 3^{ème} EDITION Vuibert. Rennes1, p.167.

Section 2 : Les fondamentaux théoriques de la performance

La conceptualisation de la « performance » demeure relative et sa mesure est une question centrale et délicate dans les sciences de gestion. L'environnement actuel est caractérisé par l'intensité concurrentielle et l'évolution rapide, à cet effet les entreprises ne se contentent pas de mesurer la performance financière, pour prendre les meilleures décisions, mais la performance globale, en suivant des étapes méthodologiques qui peuvent varier d'une entreprise à l'autre.

Dans cette section nous essayons d'apporter l'essentiel sur la performance. Telle que les caractéristiques, les critères, les types de performance et les différents indicateurs de celle-ci.

1. Genèse et évolution de la performance

Etymologiquement, le mot performance vient de l'ancien français « performer » qui, au XIII^{ème} siècle, signifiait « accomplir, exécuter ». Au XV^{ème} siècle, il apparaît en anglais avec « to perform » dont vient le mot « performance ». Il signifiait à la fois accomplissement d'un processus, d'une tâche avec les résultats qui en découlent et le succès que l'on peut y attribuer¹.

L'utilisation du terme performance dans la langue française remonte au milieu du 19^{ème} siècle, il désignait à la fois les résultats obtenus par un cheval de course et le succès remporté dans une course. Puis, il désigna les résultats et l'exploit sportif d'un athlète.

Son sens évolua au 20^{ème} siècle. Il indiquait de manière chiffrée les possibilités d'une machine et désignait par extension un rendement exceptionnel.²

1.1. Définition de la performance et les notions voisines

La notion de performance n'est pas une notion universelle, mais sa définition est singulière à chaque type d'organisation et influencée par sa particularité spécifique comme le soulignent les auteurs suivants :

Alors que Kaplan et Norton définît la performance comme étant, « la performance est la réussite de l'exécution de la stratégie »³, Bourguignon la définit « la performance est la réalisation des objectifs organisationnels ».⁴

¹ Pesqueux, Y. « La notion de performance globale ». <https://www.google.com/search?client=firefox-b-d&q=PESQUEUX+Yvon%2C+La+notion+de+performance+globale+pdf>. Consulté le 1/03/2019.

² Berland, N et Dohou, A. « Mesure de la performance globale des entreprises ». <http://www.iae.univ-poitiers.fr/afc07/Programme/PDF>. P.154. Consulté le 13/02/2019.

³ Définition inspirée des contributions de Kaplan, R et Norton, D.

⁴ Debbi, A. (2005). « La mesure de la performance dans les mairies, dimensions et indicateurs », working paper WM, workshop «La performance public locale, composants et mesures» http://www.ville-management.org/forum/files/debbiali_757.pdf. P. 6. Consulté le 3/02/2019.

Et pour Lorino, P « la performance est la réalisation des objectifs stratégiques ».⁵

En définitive, d'après les définitions qui se sont défilées, nous nous sommes accommodés de la définition suivante proposée plus loin par la (FNEP): « La performance d'une organisation est la comparaison entre des résultats chiffrés, définis dans le cadre de sa stratégie, et leur évaluation par l'ensemble des parties prenantes ».⁶

La question de la performance se pose sur les résultats ainsi que sur tous les facteurs qui contribuent à la réalisation de ces résultats. Pour nous, La performance consiste à atteindre les objectifs fixés, aux moindres coûts, en cohérence avec la stratégie et la vision de l'entreprise.

Nous concluons qu'il est difficile de trouver une définition unanime du mot « performance » à cause de sa polysémie. Mais on peut dire que, pour quelle soit performante, l'entreprise doit être efficace et efficiente simultanément, à condition que les objectifs fixés soient pertinents avec les moyens alloués.

2. Les caractéristiques de la performance

- **Action** : action d'effectuer, d'accomplir, d'exécuter, de faire une activité qui nous permet de constater le passage d'une potentialité à une réalisation ;
- **Résultat** : c'est la réalisation. On mesure la capacité d'atteindre les objectifs ou l'efficacité ;
- **Succès** : pour introduire un tel jugement, il faut se soumettre à un référentiel ou à une norme (exp : années antérieures, benchmarking, normes internationales). Deux entreprises dans le même secteur d'activité peuvent avoir le même chiffre d'affaires mais des résultats ordinaires différents, car elles ne consomment pas les mêmes coûts

L'entreprise qui domine mieux ses coûts est plus efficiente ;

- **Relativité** : Le niveau de la technologie, la structure organisationnelle, la stratégie adoptée, le domaine d'activité, et la taille de l'entreprise sont des facteurs qui imposent le système de mesure de la performance.⁷

⁵Debbi, A. (2005). « La mesure de la performance dans les mairies, dimensions et indicateurs », working paper WM, workshop «La performance public locale, composants et mesures», Op .Cit. 6

⁶ La commission la FNEP (Fondation Nationale, Entreprise et performance). (2005). « Comment accroître les performances par un meilleur management », Revue Pangloss (35). France, p.17.

⁷Sahel, F. (2015). «Rôle du système intègre de gestion des couts dans la mesure de la performance de l'entreprise et la prise de décision ». Université 'Hamed Bougera-Boumerdes, p.33.

3. La performance interne et externe

La performance est interprétée d'une manière différente entre les divers responsables de l'entreprise qu'ils soient : associés, managers, salariés,... Chacun à une vision différente par rapport à l'autre, c'est pour cela qu'on peut citer deux types de performance : la performance interne et la performance externe.

3.1. La performance interne

La performance interne est celle qui concerne essentiellement les acteurs de l'organisation. L'information financière, qui privilégie une communication sur la rentabilité et les grands équilibres de l'entreprise, demeure l'information privilégiée en termes de performance, en particulier pour les actionnaires.

3.2. La performance externe

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

3.3. La comparaison entre la performance interne et la performance externe

Le tableau qui suit nous donne une comparaison entre la performance interne et la performance externe.

Tableau N°08 : La comparaison entre la performance interne et la performance externe

Performance externe	Performance interne
Est tourné principalement vers les actionnaires et les organismes financiers.	Est tournée vers les managers.
Porte sur le résultat, présent ou futur.	Porte sur le processus de construction du résultat à partir des ressources de l'organisation.
Nécessite de produire et de communiquer les informations financières.	Nécessite de fournir les informations nécessaires à la prise de décision.
Génère l'analyse financière des grands équilibres.	Aboutit à la définition des variables d'action.
Donne lieu à débat entre les différentes parties prenantes.	Requiert une vision unique de la performance afin de coordonner les actions de chacun vers un même but.

Source : Doriath, B. Goujet, C. « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance ». 3^{ème} Edition Dunod. Paris, P 173.

4. Les typologies de la performance

Il existe plusieurs type de performance tels que :

4.1. La performance économique

La performance économique correspond aux résultats présentés par la comptabilité. Elle réside dans la survie de l'entreprise et sa capacité à atteindre les objectifs fixés, il s'agit essentiellement des soldes intermédiaires de gestion représentant chacun une étape dans la formation du résultat.

4.2. La performance financière

Une entreprise est dite performante financièrement, si elle assure un meilleur contrôle des opérations et particulièrement des opérations financières, cette performance est profondément reliée à la performance économique. Traditionnellement, d'après Alfred Sloan, on mesure la performance financière à l'aide des indicateurs, le taux de rendement d'investissement(ROI) et le taux de rentabilité financière (ROE). Aujourd'hui, on utilise en plus l'indicateur valeur ajoutée économique (EVA).

4.3. La performance organisationnelle

Dans un cadre destiné à tracer le profit d'une organisation, la performance est considérée comme fonction de l'interaction entre la motivation qui distingue l'organisation, sa capacité organisationnelle et la force du contexte externe. Au cours des trente dernières années, il ya eu de nombreuses tentatives pour définir la performance en général et d'en appliquer les concepts à différents types d'organisations. Plusieurs idées émergent de la littérature sur le sujet :

- Dans toutes les organisations, la performance est liée au but organisationnel poursuivi.
- La performance doit également refléter les résultats obtenus selon les ressources dépensées par l'organisation.
- La performance doit être considérée dans le contexte où l'organisation agit.

La première idée reflète la mission de l'organisation, la seconde met en évidence la qualité de la gestion des ressources et la troisième sa capacité d'adaptation en fonction du contexte externe.

4.4. La performance concurrentielle

Comme son nom l'indique, les règles conventionnelles du jeu permettent de se situer et positionner la firme par rapport à ses concurrents, mais aussi par rapport aux clients, celle-ci se définit à travers ces trois critères principaux :

▪ La part du marché

C'est le rapport entre les ventes réalisées par l'entreprise et les ventes totales des entreprises en concurrence dans le même segment de marché.

▪ La satisfaction de la clientèle

Souvent connu de façon informelle (dialogue avec les clients), mais également par un processus plus formalisé, grâce à des études de satisfaction.

▪ Le taux de fidélisation

Il informe de la stabilité de la clientèle, sur les caractéristiques des clients les plus anciens ou les plus volatiles, sur la fréquence et la nature des nouveaux clients et les clients perdus. Le taux de fidélisation peut être interprété comme un miroir reflétant les compétences actives de l'entreprise auxquelles sont sensibles les clients.

4.5. La performance sociale

On peut définir la performance sociale comme les résultats d'une entreprise dans les domaines qui ne relèvent pas directement de l'activité économique (domaines extra économiques). La performance sociale est la mise en pratique efficace de la mission sociale d'une institution en accord avec les valeurs sociales pour mesurer la performance sociale voici quelques indicateurs que l'entreprise doit les connaître :

- Le couple « coût de formation – savoir-faire » ;
- Taux de rotation du personnel ;
- Nombre d'accident, des conflits, et des grèves ;
- Nombres des retards et des absences ;
- Délai de traitement des dossiers de recrutement.

Le terme de la performance sociale fait ainsi référence à la mise en œuvre de la responsabilité sociale des entreprises (l'application de la réglementation, tel que le code de travail, le respect et la reconnaissance des employés).⁸

4.6. La performance sociétale de l'entreprise

La performance sociétale est l'ensemble des performances économique, sociale, et environnementale. Elle fait référence à la responsabilité sociétale qui « est un processus

⁸ Sahel, F. Op. Cit, p. 28.

volontaire au moyen duquel des organisations intègrent des préoccupations sociales et environnementale à leurs activités et à leurs relations avec les parties intéressées ».

La responsabilité sociétale fait référence, selon le CED (Committee for Economic Development), à trois cercles concentriques :

- Le premier comprend les responsabilités de base pour l'accomplissement des fonctions essentielles de l'entreprise, relatives à la production à l'emploi et à la croissance économique ;
- Le second englobant le premier, inclut une notion élargie de la responsabilité, avec une sensibilité aux évolutions de la société et de ses attentes, avec par exemple, la prise en considération des questions de protection de l'environnement, de relations sociales ou encore d'information des consommateurs ;
- La troisième tient compte de l'exercice de responsabilités émergentes, servant à améliorer l'environnement, comme des créations ciblées d'emplois au profit de populations particulièrement défavorisées.⁹

5. Les critères de mesure de la performance

- **L'efficacité** : elle se définit comme l'obtention du résultat fixé sous contrainte de coûts¹⁰. Bouquin, H distingue entre l'efficacité et l'économie, selon lui, l'économie consiste à se procurer les ressources au moindre coût : l'efficacité est le fait de maximiser la quantité obtenue de produits ou de services à partir d'une quantité donnée de ressources¹¹. Nous englobons les sens des deux termes précédents pour définir le sens vaste du terme efficacité, comme suit :

L'efficacité consiste à acquérir les ressources de l'entreprise au moindre coût et les utiliser d'une façon rationnelle dans la création de valeur.

L'efficacité peut également être exprimée par plusieurs autres notions telles que.

- **La productivité** : rapport entre une production et un volume de facteurs consommés.
- **La rentabilité** : est le rapport d'un résultat au chiffre d'affaires qui lui est associés.
- **La rentabilité** : est le rapport d'un profit aux capitaux investis pour l'obtenir.

⁹ Sahel, F. Op. Cit, p. 28-29.

¹⁰ Barillot, p. « Modèle conceptuel de la performance de systèmes industriels ».

<http://www.afscet.asso.fr/resSystemica/Paris05/movahedkhah.pdf>, p.2 Consulté le 03/02/2019.

¹¹ Berland, N et Dohou, A. « Mesure de la performance globale des entreprises ».Op. Cit, p.154.

- **L'efficacité** : pour Bouquin, H, l'efficacité est le fait de réaliser les objectifs et finalités poursuivis. L'objectif est un critère quantitatif ou qualitatif à atteindre, fixé en aval en appuyant sur des hypothèses (quantité produite mensuellement, part de marché, ROI). La finalité a un caractère global, (produire les produits les plus performants sur le marché, la survie).¹²

Bouquin, H voit que : la performance = efficacité + efficience + économie.

Si on considère que l'économie est incluse dans l'efficience on trouvera :

La performance = efficacité +efficience

On peut présenter les principales différences entre l'efficience et l'efficacité dans le tableau suivant :

Tableau N°09 : Les principales différences entre l'efficience et l'efficacité

Efficience	Efficacité
Bien faire les choses	Faire des bonnes choses
Savoir-comment-faire	Savoir-quoi –faire
Comment	Pourquoi
Moyen	But, objectif
Méthode et processus	Contenu
Forme	Fond

Source : Nadi Zambo, B. (2003). « L'évaluation de la performance : aspects conceptuels, séminaire sur l'évaluation de la performance et le développement du secteur public ». Organisé par le gouvernement de la GAMBIE et le centre africain de recherches administratives pour le développement (CAFRAD). www.Cafrad.org. P.3. Consulté le. 01/02/2019.

- **La pertinence** : c'est la relation entre les objectifs fixés et les moyens alloués, si par exemple, l'objectif pour une entreprise est de doubler son chiffre d'affaires l'année prochaine, elle doit s'interroger sur les moyens mis en œuvre (immobilisations acquises, personnel qualifié, temps disponibles).

¹² Bouquin, H. (2000). « Comptabilité de gestion ».EDITION Economica, In Doriath, B et Goujet, C. (2007). « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance ». 3^{ème} EDITION Dunod, Paris, p. 173

5.1. Le choix des critères de la performance

La mesure de la performance ne peut pas se résumer en un seul critère. Les critères retenus dépendent des questions suivantes :

- **Que mesure-t-on ?**

Un résultat passé (exemple : le résultat net).

Les conditions de la performance, les inducteurs de performance issu de la comptabilité d'activités permettant de procéder à une analyse causale et d'adopter une vision prospective de la performance (exemple ; le coût ou la qualité des matières consommées).

- **Quels sont les axes de la performance**

La performance globale de l'entreprise ne peut s'exprimer que par un ensemble d'indicateurs multicritères. Les indicateurs financiers sont donc complétés par des indicateurs traduisant, par exemple, la satisfaction des clients, la qualité organisationnelle, le potentiel de compétences, etc. Les indicateurs sont sélectionnés en fonction des axes stratégiques de l'entreprise traduits en facteurs clés de succès.

- **Pour qui évalue-t-on la performance ?**

Les associés, les prêteurs, les acteurs de l'entreprise, dans les deux premiers cas, les indicateurs synthétique porteront plus sur les résultats financiers, dans le troisième cas, un ensemble d'indicateurs de pilotage, opérationnels, informeront sur les objectifs et les moyens de les atteindre (tableau de bord). Les synthétiques fourniront un retour sur la performance globale de l'entreprise (reporting).

- **A quel terme ?**

Mesure-t-on la performance immédiate ou le potentiel à moyen terme de l'organisation?

Exemple : un résultat net traduit la performance immédiate, les indicateurs portant sur le potentiel des personnels (pyramide des âges, compétence) traduisent le potentiel de l'entreprise.¹³

6. Qu'est-ce qu'un indicateur de performance ?

Un indicateur est une information ou un ensemble d'informations contribuant à l'appréciation d'une situation par le décideur. Un indicateur clé de performance (Key performance indicator) est une mesure braquée sur un aspect critique de la performance globale

¹³ Doriath, B. (2005). Op. Cit, p.126.

de l'organisation. Ce dernier permet de synthétiser les informations comptables et non comptables dans toutes les fonctions de l'entreprise et de contrôler les flux financiers et les flux physiques.

Un indicateur de performance est un outil de pilotage permettant à un décideur (dirigeant, créateur d'entreprise, entrepreneur) de :

- Constater l'état de son entreprise ;
- De mesurer le degré d'atteinte des objectifs ;
- Et de prendre des décisions correctives en cas de besoin.

Il s'agit d'une information qui permet de visualiser (sous forme de chiffres, ratios, indices, graphiques, scores, etc.) et de mesurer la performance réalisée ou à réaliser par l'entreprise.¹⁴

6.1. Qu'est-ce qu'un bon indicateur de performance ?

Un bon indicateur de performance est une information qui alerte le chef d'entreprise en temps réel pour prendre la meilleure décision, et pour se prémunir d'éventuels risques. La finalité est d'améliorer la performance de l'entreprise. Un bon indicateur doit répondre aux critères S.M.A.R.T suivants :

- **S pour spécifique** et simple : il doit être clair, spécifique et simple à comprendre par les utilisateurs ;
- **M pour mesurable** : il permet de mesurer l'atteinte d'un objectif (**l'efficacité**) par rapport à un standard ;
- **A pour atteignable** et ambitieux : il doit permettre le challenge, et sa réalisation doit être possible ;
- **R pour réaliste** : il doit prendre en considération les ressources et les moyens disponibles (**l'efficience**) ;
- **T pour temporel** : il est délimité dans le temps.

7. Les indicateurs de performance

Un indicateur de performance est une information qui alerte le chef d'entreprise en temps réel pour prendre la meilleure décision, et pour se prémunir d'éventuels risques. La finalité est d'améliorer la performance de l'entreprise.

¹⁴ <https://www.compta-online.com/quels-indicateurs-pour-mesurer-la-performance-a03112>. Consulté le 10/12/2018.

7.1. Les indicateurs de performance économique

La performance économique correspond aux résultats présentés par la comptabilité. Il s'agit principalement des soldes intermédiaires de gestion

7.1.1. Marge commerciale brute (MB)

Elle est calculée pour les entreprises réalisant des activités commerciales, elle mesure la capacité de l'entreprise à maximiser la différence entre le chiffre d'affaire et le coût d'achat des marchandises vendues. Cette dernière après déduction des rabais, remises et ristournes obtenus, devrait également tenir compte des escomptes pour paiement comptant que le droit comptable classe en produits financiers.

$$\text{MC} = \text{ventes de marchandises} - \text{coût d'achat des marchandises vendues}$$

7.1.2. Production de l'exercice

Ce poste du compte de résultat donne une mesure du volume globale d'activité de l'exercice. Il inclut, outre le chiffre d'affaires (biens et services vendus), ce qui a été fabriqué mais non encore vendu ainsi que le coût de production des immobilisations créées par l'entreprise.¹⁵

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

7.1.3. La valeur ajoutée (VA)

La valeur ajoutée représente le produit principal de l'exercice moins les consommations en provenance de tiers. Ces consommations intermédiaires sont des consommations de biens et de services. La valeur ajoutée donne, par conséquent, une mesure de la richesse créée par l'activité industrielle et commerciale de l'entreprise. Ce solde intermédiaire, indicateur du poids économique de l'entreprise, est un critère de taille et de degré d'intégration.¹⁶

$$\text{Valeur ajoutée (VA)} = \text{MC} + \text{production de l'exercice} - \text{consommation de l'exercice en provenance des tiers}$$

¹⁵ Parienté, S. (2009). « Analyse financière et évaluation d'entreprise ». 2^{ème} EDITION Pearson. Toulouse, p. 25.

¹⁶ Ibid. p.25-26.

7.1.4. L'excédent brut d'exploitation (EBE)

On appelle EBE le solde de la valeur ajoutée après rémunération des salariés et de l'Etat. Il est égale à la valeur ajoutée plus les subventions d'exploitation moins les impôts et taxes et les frais de personnel.

$$\text{EBE} = \text{valeur ajoutée} + \text{subvention d'exploitation} - \text{impôt, taxes et versements assimilés} - \text{charges du personnel}$$

L'EBE permet à l'entreprise de s'autofinancer et rémunérer les apporteurs de capitaux. Donc il ne dépend ni de la politique de financement (augmentation de capital ou endettement), ni des éléments exceptionnels, ni de la politique d'amortissement pratiquée par l'entreprise. L'EBE est donc un bon indicateur de performance industrielle et commerciale.

7.1.5. Le résultat d'exploitation (RE)

Le résultat d'exploitation mesure la capacité de l'entreprise à générer des ressources avec son activité principale, sans prendre en compte les éléments financiers et exceptionnels. Il met en avant la performance économique de l'entreprise.

$$\text{Résultat d'exploitation} = \text{EBE} + \text{reprises sur provisions et transfert de charges} + \text{autres produits d'exploitation} - \text{autres charges d'exploitation} - \text{Dotation aux amortissements et aux provisions}$$

7.1.6. Le résultat courant avant impôt (RCAI)

Le RCAIC montre l'impact de la politique de financement sur les comptes de l'entreprise.

Le calcul de ce résultat prend en considération l'ensemble des opérations financières. Il est obtenu par différence entre les produits financiers (escomptes obtenus des fournisseurs...) et les charges financières (escomptes accordés, paiement des intérêts sur emprunts...).

$$\text{Résultat courant avant impôts} = \text{résultat d'exploitation} + \text{produits financiers} - \text{charges financières}$$

7.1.7. Le résultat exceptionnel

Le résultat exceptionnel représente le résultat réalisé par une entreprise lors de ses opérations non récurrentes (une cession d'immobilisation, un remboursement exceptionnel...). Il

s'agit donc des produits et des charges qui ne sont pas liés à l'activité courante de l'entreprise et qui ne sont pas financiers.

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

7.1.8. Le résultat net de l'exercice (RNE)

Le résultat net caractérise l'enrichissement ou l'appauvrissement de l'entreprise au cours d'une période considérée. Il est obtenu en faisant la différence entre le total des produits et le total des charges de cette période. C'est tout ou partie de ce résultat qui peut être distribué sous forme de dividendes (dès lors qu'il est positif, qu'il n'y ait pas de pertes antérieures à apurer et que la réserve légale soit dotée).

7.2. Les indicateurs de performance financiers

Les indicateurs financiers sont toujours indispensables pour évaluer efficacement les effets économiques quantifiables des actions passées. Ils permettent de déterminer si les intentions et la mise en œuvre de stratégies contribuent à améliorer le résultat financier. En général, les objectifs financiers portent sur la rentabilité, le retour sur les capitaux engagés ou par la valeur ajoutée économique. Ils peuvent aussi viser une croissance rapide du chiffre d'affaires ou générer des liquidités.

7.2.1. Le taux de rendement des capitaux investis (ROI)

(Return On Investment) : ce ratio mesure la rentabilité économique du capital utilisé par l'entreprise. Le taux de rendement de l'investissement (ROI) : « est le rapport entre une évaluation comptable de résultat et une évaluation comptable des capitaux investis »¹⁷. Sa formule est la suivante :

$$\text{Taux de rendement d'investissement (ROI)} = \text{résultat} / \text{Capitaux investis}$$

Ce taux constitue la méthode la plus répandue pour incorporer les capitaux investis dans un indicateur de performance, pour mieux expliquer cet indicateur, ou le décomposer en un produit de deux rapports :

$$\text{Résultat} / \text{Capitaux investis} = \text{Chiffre d'affaires} / \text{Capitaux investis} * \text{Résultat} / \text{Capitaux investis}$$

¹⁷ Langlois, G. (2006). « Contrôle de gestion et gestion budgétaire ». 3^{ème} EDITION Pearson Education. France, p.39.

7.2.2. Le taux de marge bénéficiaire

Cet indicateur est très utilisé. Il constitue l'une des deux composantes du taux de rendement des capitaux investis, il est formulé comme suit :

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

Cet indicateur nous permet d'apprécier le rendement de chaque dinar de chiffre d'affaires engagé.

7.2.3. Le résultat résiduel (RR)

Le résultat résiduel est le résultat diminué du rendement minimal exigé des capitaux. Il est calculé comme suit¹⁸ :

$$\text{Résultat Résiduel} = (\text{Taux de rendement exigé} \times \text{Capitaux investis})$$

Cet indicateur mesure la différence entre le résultat net de l'entreprise et le produit entre les capitaux investis et le taux de rendement exigé.

7.2.4 .Valeur ajoutée économique (EVA) Economic Value Added

Il s'agit d'un instrument de mesure de la création de valeur. Cet indicateur est utilisé à plusieurs niveaux d'une entreprise afin de mesurer la performance de chaque unité et département. EVA est destinée aux actionnaires, afin qu'ils puissent constater que l'entreprise crée de la richesse. Elle se calcule de la manière suivante :

$$\text{EVA} = \text{Bénéfice opérationnel} - \text{Coût du Capital (en\%)} \times \text{Actifs Nets}$$

L'EVA donne une définition plus précise des paramètres du résultat résiduel : la différence entre le résultat résiduel et EVA se présente dans le tableau suivant :

Tableau N°10 : Résultat résiduel et EVA

Résultat résiduel	EVA
- Résultat	- Résultat d'exploitation après l'impôt
- Taux de rendement exigé des capitaux investis.	- Coût moyen pondéré du capital
- Capitaux investis	- Actif total-dettes circulantes

Source : Langlois, G. (2006). « Contrôle de gestion et gestion budgétaire ». 3^{ème} EDITION Pearson éducation. France, p.42

¹⁸ Langlois, G. (2006). Op. Cit, p. 41.

7.2.5. Le ratio Q

Proposé par Tobin, constitue dans son principe une mesure de l'ensemble des rentes anticipées sur un horizon infini.

Cette mesure se fait en rapportant la somme des valeurs des titres par les investisseurs financiers (actionnaires et créanciers) au montant des capitaux qu'ils ont investis. La valeur des capitaux investis est mesurée par le coût de remplacement des actifs financiers, le plus souvent évalué à partir des immobilisations¹⁹.

$$\text{Q de Tobin} = \frac{\text{Valeur du marché (capitaux propres + dettes financières)}}{\text{Coût de remplacement des actif}}$$

Section 3 : Gestion budgétaire et mesure de la performance

Dans cette section nous tenterons de présenter comment mesurer la performance, les conditions pour réaliser une mesure de performances efficace, ensuite nous allons montrer les outils de pilotage de la performance. Nous tenterons par ailleurs d'établir les liens existants entre la gestion budgétaire et la performance et enfin proposer des programmes pour améliorer la performance de l'entreprise.

1. Les notions de mesure de la performance

Roover, souligne que: « la mesure de la performance est une tâche très complexe et frustrante qui constitue un vrai défi ». Alors que, il y a de cela bien longtemps, Kelvin, L avait dit : « [...] ce qui ne se mesure pas, n'existe pas ». A son tour Yanni, H.S, rajoute que « Autrement dit, si la performance existe, nous devrions non seulement être capable de la définir, de l'appréhender, mais aussi et surtout de la mesurer ».²⁰

Dans la même optique Gauzente, C, déclare que: «si la performance des organisations est un sujet central des sciences de gestion, sa mesure demeure une question méthodologique délicate»²¹. D'une manière générale, lorsqu'on mesure la performance, on cherche à voir dans

¹⁹ Chung, K. H et Pruit, S, W. (1994). « A simple approximation of Tobin's Q », Revue Financial management, 23 (3), p.71-74.

²⁰ Yaya, H, S. (2003). « La problématique de La performance organisationnelle, ses déterminants et les moyens de sa mesure : une perspective holistique et multisectorielle ». Université Laval Québec, p.4.

²¹Gauzente, C. (2000). « Mesurer la performance des entreprises en l'absence d'indicateurs objectifs : quelle validité ? Analyse de la pertinence de certains indicateurs », Revue Finance Contrôle Stratégie 3(2). Université d'Angers, p. 145.

quelle mesure diverse aspects du système objet de mesure, satisfont à leurs objectifs clés, à en faire une évaluation et à communiquer celle-ci²².

2. Les principes de base et mesure de la performance:

L'instauration d'un système de mesure de performance afin de responsabiliser et motiver les acteurs est ambitieuse et tentante, mais doit être entourée de précautions:

- **Principe d'exhaustivité** : dès lors que l'on introduit une mesure de performance, elle doit porter sur tous les éléments d'activité qui peuvent être contrôlés. Si des activités restent non éclairées par les indicateurs choisis, elles le seront naturellement par les acteurs au profit de celles mesurées ;
- **Principe de contrôlabilité** : la mesure de performance ne doit porter que sur des éléments sur lesquels le responsable peut agir. Il doit donc maîtriser l'ensemble des variables à l'origine du couple coût/ performance. Cela suppose donc une délégation de pouvoir et contrôle fondé sur les résultats dont les objectifs ont été fixés conjointement au préalable entre les parties. La délimitation des attributions et des responsabilités doit être sans ambiguïté afin d'éviter des biais dans la mesure de performance;
- **Principe d'indépendance** : la mesure de performance du centre de responsabilité doit être indépendante de celle des autres centres. Les résultats d'un acteur doivent pouvoir isoler des actions et des décisions d'autres membres de l'entité afin d'éviter des transferts de performance de centre à centre. Pour ce faire, la mise en place des prix de cession internes peut s'avérer judicieuse;
- **Principe de dualité** : le contrôleur de gestion peut faire cohabiter un double système de performance :
 - Un instrument officiel visant à responsabiliser l'acteur mesuré en le sensibilisant à un indicateur flatteur: "votre unité est assimilée à une micro entreprise que vous dirigez, par conséquent, vous dégagez un profit". Cependant, il est rare que le responsable maîtrise toutes les variables (produits et charges du centre) du fait de l'imbrication du centre dans l'entreprise.
 - Une mesure officieuse, mais davantage pertinente qui est basée uniquement sur les variables réellement maîtrisées par le responsable du centre²³.

²² Bouraib, R. (2015). « Tableaux de bord, outils de pilotage de mesure et d'évaluation de la performance de l'entreprise ». Université Mouloud Mammeri TIZI-OUZOU(UMMTO). P, 73.

²³ Margotteau, E. (2001). « Contrôle de gestion ». ÉDITION Ellipses. Paris, p.56.

3. Quelle- sont les conditions nécessaires pour réaliser une mesure des performances efficace ?

Après avoir planifié pour atteindre les objectifs, les dirigeants doivent vérifier que les moyens ont bien été mis en œuvre conformément à leurs plans. Puis, ils doivent comparer les résultats réels aux résultats prévus pour entreprendre les mesures correctrices nécessaires.

Cette comparaison fait généralement apparaître des écarts ayant pour origine des standards non réalisés, des programmes non respectés, des hypothèses retenues non vérifiées dans la réalité et des standards non réalistes.

Quel que soit l'origine de l'écart, une cause systématique peut être le facteur humain. De même, la connaissance de la motivation des hommes est un élément très important dans la mesure de la performance. Dans quelles conditions cette mesure se trouve efficace ?

3.1. La contrôlabilité

Mesurer la performance d'un individu implique l'idée de quantification de certains éléments servant de base à cette mesure, qu'il peut effectivement contrôler. Cela ne signifie pas qu'il s'agit de mesurer uniquement les charges variables. En effet, toute dépense doit être contrôlée par quelqu'un dans l'entreprise. La dépense est contrôlable, si elle est engagée par une personne de l'entreprise, quel que soit son niveau hiérarchique. Par exemple, le loyer est une charge fixe non contrôlable par le service de production, mais il est pour le chef de service des équipements, puisque c'est lui qui est supposé avoir choisi l'implantation et négocié sa valeur.

La notion de responsabilité suppose donc le pouvoir par une personne d'engager la dépense, l'acceptation par elle du montant de cette dépense et de l'obligation qui en découle.

3.2. Le niveau de tolérance et la sensibilité de l'écart

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

3.3. Fidélité

La mesure doit présenter une image fidèle, de manière à ce qu'elle puisse donner le même résultat, même si elle est pratiquée par des personnes différentes. Le standard doit être calculé d'une manière quantitative pour qu'il ait le plus d'objectivité possible, car les opérations qualitatives sont le plus souvent subjectives.

3.4. Exactitude

Pour que la mesure de performance soit exacte, il faut que la référence soit correcte. Donc, le standard doit être évalué de la manière la plus objective possible en écartant toutes les informations aberrantes. Au niveau des résultats, le calcul permet de dégager un intervalle de performance acceptable et non une performance absolue.

3.5. Sensibilité

Pour être interprétable, un écart doit être significatif. L'appréciation de cette signification résulte le plus souvent de l'expérience des responsables. En effet, certains écarts peuvent être très importants alors que d'autres sont moins importants.²⁴

4. La maîtrise de la performance

Une organisation est performante lorsqu'elle est efficace et efficiente. Elle est efficace lorsqu'elle atteint les objectifs poursuivis et elle est efficiente lorsqu'elle maximise les quantités (ou les valeurs) obtenues à partir d'une quantité de moyen donnée.

Maîtriser la performance d'une organisation suppose la mise en œuvre d'un ensemble de dispositifs afin que les objectifs stratégiques (efficacité) soient atteints et que les moyens engagés maximisent la valeur obtenue et perçue par les clients et les actionnaires (efficience).

4.1. Maîtrise de la performance et stratégie

La maîtrise de la performance suppose une définition claire des objectifs stratégiques et des moyens à mettre en œuvre pour les atteindre. La déclinaison de ces objectifs stratégiques en termes quantifiables et en période de temps définit les actions à réaliser à moyen terme.

4.2. Maîtrise de la performance et couple coût-valeur

La maîtrise de la performance impose que les moyens employés pour atteindre les résultats ne soient pas disproportionnés. Nous retrouvons ici le concept d'efficience qui a été récemment réaffirmé et précisé sous la nouvelle terminologie de « couple coût-valeur ».

Cette évolution du vocabulaire traduit la préoccupation des dirigeants d'orienter l'efficience vers l'extérieur de l'organisation. L'obtention d'un niveau de productivité satisfaisant ne suffit plus ; il convient dorénavant de consacrer des ressources (c'est-à-dire

²⁴<file:///G:/ouvrages%20&%20autres/document%20pdf/controle%20de%20gestion%20et%20le%20tableau%20de%20bord.pdf>. Consulté le 26/02/2019.

d'engager des coûts) dans le but prioritaire de créer de la valeur identifiée par les actionnaires et/ou les clients.²⁵

5. Quels sont les outils de pilotage adéquats pour la performance interne ?

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

Le pilotage de la performance est à la fois :

- Un processus de diffusion, dans l'entreprise, d'une information sur les objectifs et les moyens ;
- Un processus d'animation afin de coordonner les actions des acteurs pour atteindre les objectifs.

Ce processus peut être synthétisé de la façon suivante :

- Fixation des objectifs de l'organisation et déclinaison en sous-objectifs par centres de responsabilité, unités, projets, etc. ;
- Détermination des variables d'action afin d'agir sur les facteurs de la performance.

Les outils de la performance interne doivent fournir aux décideurs un diagnostic sur les résultats et une information sur les moyens mis en œuvre pour atteindre ces résultats.

On distingue au moins trois types d'outils de pilotage de la performance interne :

Le contrôle de gestion : Il a pour responsabilité la définition et la production d'une information permettant aux différents services, centres de responsabilité, atelier ou groupe de projet d'élaborer un diagnostic sur leur performance et d'agir dans le sens de son amélioration, (relation de la participation budgétaire avec la performance organisationnelle).

Le tableau de bord : Outil interne à chaque unité de décision, il fournit les indicateurs de résultat et de moyens en fonction de ses objectifs.

Le contrôle budgétaire : Qui permet le suivi et la régulation des actions de l'entreprise, par une analyse des écarts.

²⁵ Langlois, L et all. Op. Cit, p .12.

6. Quelles sont les interactions entre la gestion budgétaire à la performance de l'entreprise ?

La participation budgétaire et sa relation avec la performance sont bien reconnues depuis longtemps dans les organisations. La majorité des travaux de recherches dans ce domaine ont évoqué une relation directe entre ces deux variables.

La budgétisation basée sur la performance a pour objectif d'accroître l'efficacité et l'efficience de la stratégie d'entreprise, elle permet d'analyser les prévisions de son développement durable à travers une meilleure maîtrise de ses ressources et à créer un cadre d'évaluation de la performance des responsables dans la réalisation des objectifs individuels et de ceux de l'entreprise. L'efficacité de la gestion budgétaire se focalise d'un côté dans la conception rationnelle des budgets et d'un autre côté sur le suivi et le contrôle budgétaire après la correction des actions correctives.

Pour ce faire, le budget apparaît donc aujourd'hui comme un frein à la compétitivité des entreprises ils aident les responsables à prendre des décisions mesurables sur la rentabilité de l'entreprise, donc est indispensable pour modéliser des plans d'actions novateurs, pour anticiper, compte tenu des délais de mise en œuvre, des actions et pour opérer des arbitrages entre projets de développement. Un budget permet de valider les options choisies et de mesurer les performances réelles de l'organisation, ainsi que de fixer des objectifs servant de systèmes d'incitation aux acteurs de l'entreprise. Comparer les réalisations aux prévisions permet de prendre des mesures correctives (boucles de régulation ou de rétroaction) et de remettre en cause les hypothèses fondamentales. À cet effet, les budgets sont la traduction financière de plans d'actions cohérents avec les objectifs de l'organisation.

C'est pour quoi l'exercice budgétaire permet de révéler les raisonnements qui ont conduit au choix des plans d'action et d'opérer la synthèse des budgets des différents centres de responsabilité.

7. Comment mesure-t-on la performance à partir du contrôle budgétaire ?

Le contrôle budgétaire est un instrument primordial du contrôle de gestion. Il est aussi un outil et moyen de mesure de la performance. Il permet à l'entreprise d'atteindre ses objectifs et d'affronter les difficultés qu'elle rencontrera dans l'avenir afin qu'elle soit efficace et efficiente. Il participe à l'émergence des grandes organisations, c'est un outil d'aide à la décision. Il vise à mesurer les performances financières de l'entreprise, à surveiller l'exercice des délégations et à coordonner les activités des différentes unités. Dès que les prévisions sont réalisées et les

objectifs déclinés, l'entreprise peut entamer la phase de contrôle d'une façon régulière. Les prévisions vont être comparées aux objectifs afin de déterminer des écarts qui vont être corrigés.

8. Quels sont les différents programmes d'amélioration de la performance ?

Les programmes d'amélioration des performances portent des appellations différentes, mais ont un certain nombre de points communs. On peut regrouper les différents programmes en trois grandes familles, chacune ayant des objectifs spécifiques ; les programmes d'amélioration de la qualité, les programmes d'amélioration de la productivité et de réduction des coûts, les programmes de réorganisation et d'optimisation des processus.

8.1. Les programmes d'amélioration de la qualité

On associe l'origine des premières démarches d'amélioration de la qualité à l'américain Deming, W. E Statisticien puis consultant. Deming fut très actif dans les années 50, Ces programmes proposent une méthodologie structurée ainsi que des outils de mesure statistique, d'analyse des problèmes et d'identification de solutions à mettre en œuvre. Ce type d'approche a l'avantage d'être structurante, en permettant :

- D'objectiver la performance attendue par les clients et de faire partager ces attentes de performance en interne ;
- De rassembler les parties prenantes autour d'objectifs opérationnels et organisationnels communs ;
- De rédiger et de tenir à jour la manière dont l'organisation travaille par le biais des manuels de procédures décrivant chacune des activités et des opérations ;
- De définir des formats standards de saisie et de traitement des informations permettant de systématiser la prise d'informations et son analyse ;
- De relier les parties prenantes autour d'un processus : clients, fournisseurs, acteurs internes ;
- De créer et maintenir un cycle de retour d'information/retour d'expérience permettant aux parties prenantes une amélioration continue de la performance ;
- D'accroître la transparence en interne ;
- De faciliter et d'accélérer l'apprentissage des nouveaux entrants ;
- De traiter les causes des problèmes et non pas seulement les symptômes.

8.2 Les programmes d'amélioration de la productivité et de réduction de coût

Les programmes d'amélioration de la qualité sont principalement tournés vers la satisfaction des clients. Cela n'exclut toutefois nullement le fait qu'ils conduisent à des

réductions de coût, grâce à la meilleure organisation, à la rationalisation et l'optimisation des processus permises par la mise en œuvre de ces démarches. Il n'existe pas une catégorie de programmes d'amélioration de la performance ayant pour seul objectif d'améliorer la productivité et/ou de réduire les coûts. De nombreuses approches coexistent, et d'une manière générale, ces actions ont moins fait l'objet d'approches normées que les démarches qualité, même si la plupart de ces programmes se réclament d'une approche de la réduction des coûts par optimisation des processus.

Ces démarches sont la plupart du temps pilotées ou mises en œuvre par des consultants, qui ont créé un véritable marché de l'aide à l'amélioration de la productivité dans différents domaines. Les plus importants étant la productivité de la main d'œuvre, l'optimisation de l'utilisation des équipements, la réduction des rebuts et des pertes matières et composants, l'optimisation de l'utilisation de l'énergie, et enfin la réduction des frais financiers et des frais administratifs.

8.3 Les programmes de réorganisation et d'optimisation des processus

Ces programmes ont pour caractéristique d'afficher des ambitions stratégiques fortes. Ils se définissent comme des outils de configuration ou de reconfiguration des processus et des activités au service d'une stratégie, par opposition aux programmes centrés sur la seule amélioration de l'efficacité opérationnelle.²⁶

Conclusion

En guise de conclusion, nous pouvons dire que le contrôle de gestion est un instrument essentiel pour piloter la performance de toute entité, comme le contrôle budgétaire est un dispositif central du contrôle de gestion, de ce fait, il a pour objectif de viser à mesurer la performance financière de l'entreprise, et de lui permettre d'atteindre sa finalité et d'être efficace et efficiente. Par conséquent, il utilise les différents outils pour s'assurer de la performance des autres fonctions, et de la performance globale de l'organisation.

C'est dans ce sens que nous entreprenons de réserver le prochain chapitre à l'étude des enjeux de la gestion budgétaire au même titre que sa capacité à contribuer à l'amélioration des performances. Ce chapitre expose un cas réel ayant été réalisé au sein de l'entreprise portuaire de Bejaia. Il permettra d'éclaircir au mieux tous les aspects ayant trait à la gestion budgétaire et à la performance.

²⁶ Giraud, F, Saulpic, O, Naulleau, G, Delmond, M.H et Bescos, P.L. (2004). « Contrôle de gestion et le pilotage de l'entreprise » 2^{ème} EDITION Gualino. Paris. <http://bibliotheque.pssfp.net/livres/contro-le-de-gestion-et-pilotage-de-la-performance-2-ed.pdf>. P. 314-325.

***Chapitre III:
La contribution de La
gestion budgétaire à la
performance globale de
l'EPB***

Chapitre 3 : La contribution de la gestion budgétaire à la performance de l'EPB

Introduction

Suite aux évolutions et aux changements permanents de l'environnement, les managers donnent une plus grande importance à la gestion de leurs entreprise, c'est dans ce sens que l'utilisation des outils de la gestion de constatation doivent être accompagnés de techniques de gestion prévisionnelles. La gestion budgétaire devient alors un mécanisme puissant de management pour les gestionnaires.

Le budget d'entreprise est établi pour atteindre un objectif. Ceci traduit une démarche volontaire de l'entreprise : elle vise un objectif quantifié à une date certaine. La finalité du travail de préparation budgétaire est de mettre au point un plan d'action qui permettra d'atteindre l'objectif visé.

À travers ce chapitre nous allons effectuer une quête d'information au sein de l'entreprise portuaire de Bejaia. Nous allons comprendre la démarche de la gestion budgétaire et comment cette dernière joue un rôle et participe à la performance de l'entreprise.

Pour ce faire, notre travail portera sur la présentation générale de l'EPB en premier lieu, en évoquant son historique, ses missions, ses activités, ainsi que son organigramme qui récapitulera tous les services au sein de cette entreprise. Puis, en second lieu voir l'application de la gestion budgétaire au sein de l'EPB, et enfin on présentera les indicateurs de la performance de celle-ci, ainsi qu'un essai d'application d'une méthode de prévision à savoir : la méthode des moindres carrés.

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil

1. Historique de l'entreprise portuaire de Bejaia

1.1. Généralité sur le port de Bejaia

Au cœur de l'espace méditerranéen, la ville de Bejaia possède de nombreux sites naturels et vestiges historiques, datant de plus de **10 000 ans**, ainsi qu'une multitude de sites archéologiques, recelant des trésors anciens remontant à l'époque du néolithique.

Dans l'antiquité, **Amsyouen**, habitants des flans surplombant la côte, ne fréquentaient la côte que pour pêcher. Les premières nefes qui visitèrent nos abris naturels furent phéniciennes, ils y installèrent des comptoirs.



La **Saldae** romaine leur succéda, et devint port d'embarquement de blé. Ce n'est qu'au **11^{ème}** siècle que la berbère **Begaieth**, devenue **Ennaciria**, prit une place très importante dans le monde de l'époque. Le port de Bejaia devint l'un des plus importants de la Méditerranée, ses échanges étaient très denses. L'histoire retiendra également à cette époque, que par **Fibonacci de Pise**, fils d'un négociant pisan, s'étendirent dans le monde à partir de Bejaia, les chiffres aujourd'hui universellement utilisés.

La réalisation des ouvrages du port débuta en **1834**, Les infrastructures actuelles ont commencé à être érigées à la fin du siècle dernier. Les ouvrages de protection furent entamés en **1870** et ceux d'accostage en **1879**. La construction de l'ancien port fut achevée en **1911**.

Le nouveau quai long de 300 m fût achevé en **1987**. C'est en **1960** que fût chargé le 1^{er} pétrolier au port de Bejaia.

L'aménagement moderne des espaces et des installations spécialisées, l'implantation de nouvelles industries et l'introduction d'outils modernes de gestion ont fait évoluer le port de Bejaia vers la 3^{ème} génération et le classent aujourd'hui 2^{ème} port d'Algérie en marchandises générales.

Ayant acquis la certification iso 9002 en 2000 puis la transition à la norme 9001 version 2000 en 2002 et la 14001 en 2004, l'entreprise aspire pour fin 2007 inclure l'OHSAS 18000 pour faire aboutir son projet d'être le premier port africain à se doter d'un système de management intégré.

1.2. Historique et cadre juridique

Le décret n°82-285 du 14 Août 1982 publié dans le journal officiel n° 33 porta la création de l'Entreprise Portuaire de Bejaia ; entreprise socialiste à caractère économique ; conformément aux principes de la charte de l'organisation des entreprises, aux dispositions de l'ordonnance n° 71-74 du 16 novembre 1971 relative à la gestion socialiste des entreprises.

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

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

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

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

L'Entreprise Portuaire de Bejaia ; entreprise socialiste ; est transformée en Entreprise Publique Economique, Société par Actions (EPE-SPA) depuis le 15 Février 1989, son capital social fut fixé à Dix millions (10.000.000) de dinars algériens par décision du conseil de la planification n°191/SP/DP du 09 novembre 1988.

L'assemblée générale extraordinaire du 22 juin 2002 décida de l'augmentation du capital social qui fut fixé à un montant de soixante millions (60.000.000) de dinars algériens.

En date du 30 juin 2003, la même assemblée augmenta le capital social de l'Entreprise Portuaire de Bejaia à hauteur de Six cent millions (600.000.000) de dinars algériens. Il est divisé en six mille (6.000) actions de cent mille (100.000) dinars de valeur nominale entièrement libérées et souscrites pour le compte de l'Etat, détenues à 100% par la Société de Gestion des Participations de l'Etat «Ports », par abréviation « SOGEPORTS ».

En 2006 l'assemblée générale extraordinaire a augmenté le capital social de l'Entreprise Portuaire par l'incorporation des réserves facultatives, et qui fut fixé à un montant de un milliard deux cent millions de dinars (1.200.000.000 DA).

En 2007 l'assemblée générale extraordinaire a augmentée le capital social de l'entreprise portuaire par l'incorporation des réserves facultatives, et qui fut fixé à un montant de un milliard sept cent millions de dinars (1.700.000.000 DA).

En 2014 l'assemblée générale extraordinaire a augmenté le capital social de l'entreprise portuaire par l'incorporation des réserves facultatives, et qui fut fixé à un montant de trois milliard cinq cent millions de dinars (3.500.000.000 DA).

L'aménagement moderne des superstructures, le développement des infrastructures, l'utilisation de moyens de manutention et de techniques adaptés à l'évolution de la technologie des navires et enfin ses outils de gestion moderne, ont fait évoluer le Port de Bejaia depuis le milieu des années 1990 pour être classé aujourd'hui second port d'Algérie.

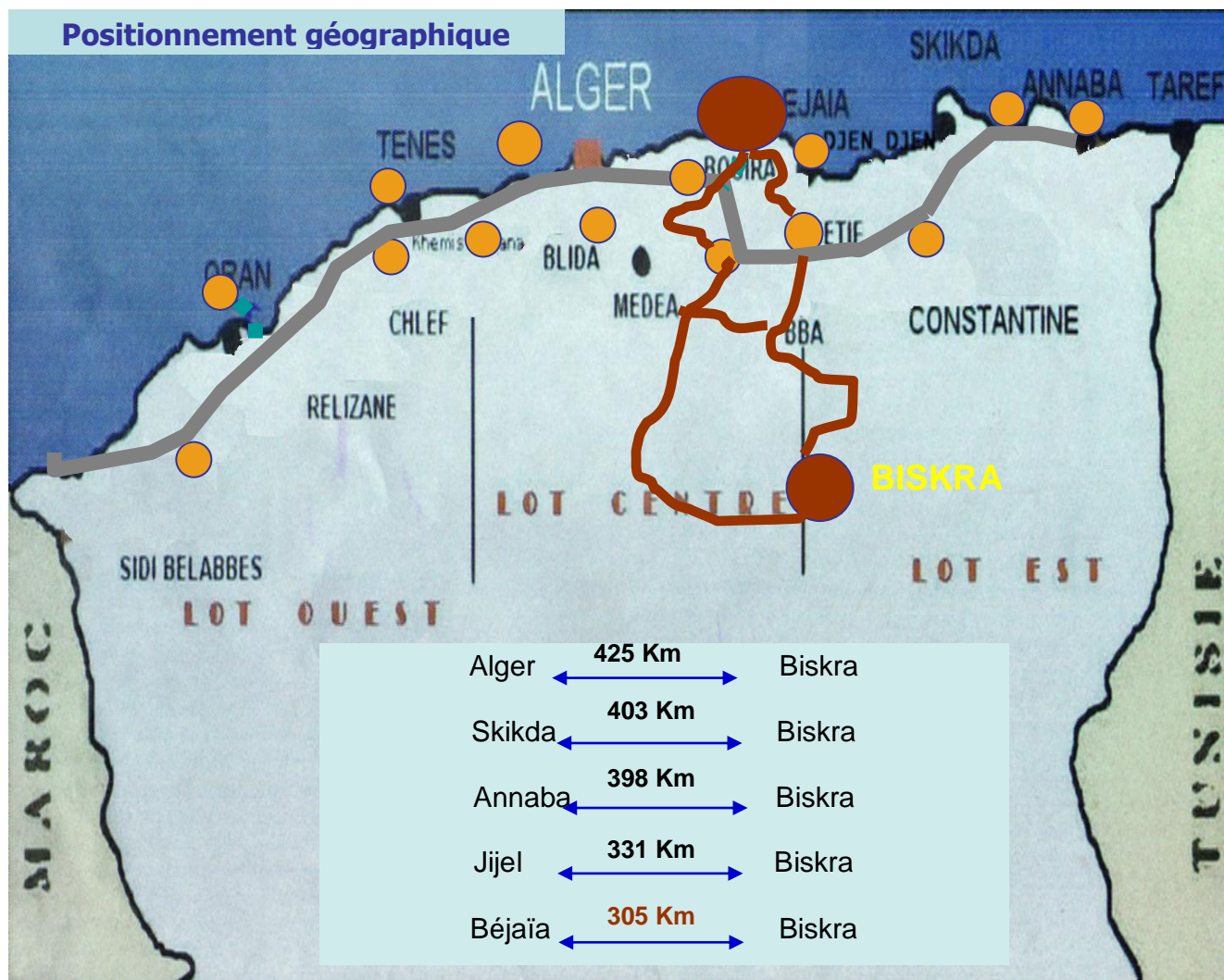
1.3. Implantation géographique du port de Bejaia :

Le port est situé dans la baie de la ville de Bejaia, le domaine public artificiel maritime et portuaire est délimité :

- Au nord par la route nationale n°9.
- Au sud par les jetées de fermeture et du large sur une longueur de **2.750 m**.
- A l'est par la jetée Est.
- A l'ouest par la zone industrielle de Bejaia.

Le port de Bejaia dessert un hinterland important et très vaste. La ville et le port de Bejaia disposent de ce fait de voies ferroviaires et d'un aéroport international.

D'une desserte routière reliant l'ensemble des villes du pays jusqu'au porte du Sahara Algérienne.



Source : données internes de l'entreprise

Localisation géographique :

- Latitude Nord : $36^{\circ}45'24''$.
- Longitude Est : $05^{\circ}05'50''$.
- **Dénomination** : Entreprise Portuaire de Bejaia - EPB –
- **Capital social** : 3 500 000 000 DA.
- **Forme juridique** : Société Par Action - SPA –
- **Siège social** : 13, Avenue des frères Amrani. Bejaia.

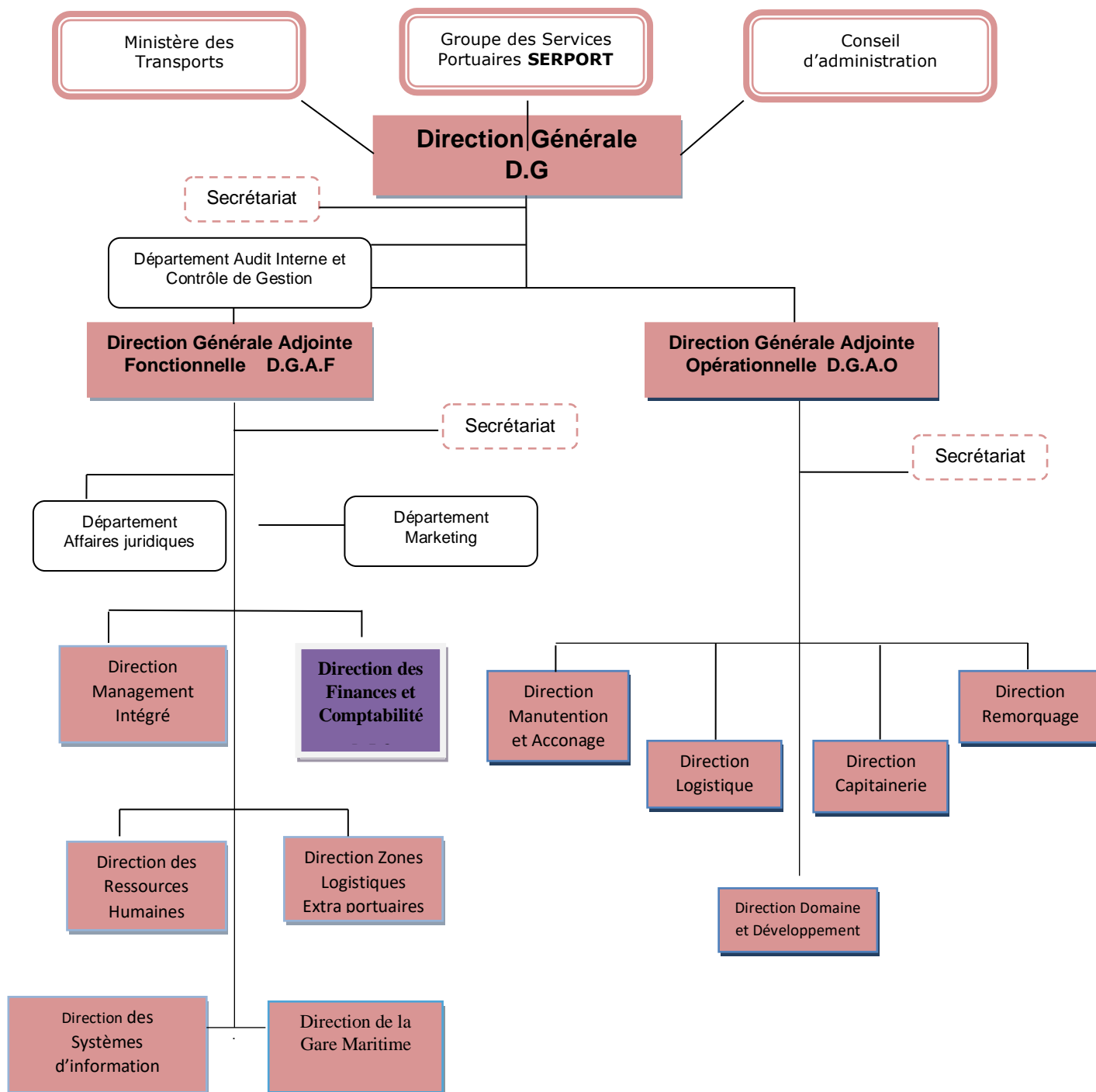
➤ **Date de constitution et durée de vie de l'entreprise :**

- ✓ **Date de constitution :** L'Entreprise Portuaire de Bejaia ; entreprise socialiste ; est transformée en Entreprise Publique Economique, Société par Actions (EPE-SPA) depuis le 15 Février 1989, son capital social fut fixé à Dix millions (10 000 000) de dinars algériens par décision du conseil de la planification n°191/SP/DP du 09 Novembre 1988.
- ✓ **La durée de vie de l'entreprise :** la durée de la société est de quatre-vingt-dix-neuf années, sauf les cas de dissolution anticipée ou de prorogation prévus aux statuts.

2. Présentation organique de l'EPB

Il est structuré en deux staffs de direction l'une dite direction opérationnelle, et l'autre fonctionnelle, à leur tête un président directeur général, secondé par un directeur général adjoint.

Figure N° 13 : L'organisme de l'entreprise



Source : données internes de l'EPB

2.1. Direction générale

Le rôle de la Direction Générale se situe sur le moyen et le long terme. Ainsi, elle :

- Définit la politique de l'entreprise et la stratégie globale en matière de développement et d'organisation,
- Offre les moyens nécessaires à la mise en œuvre, à l'entretien et au développement de sa politique,
- Promeut l'image de marque de l'entreprise.
- Contrôle les Directions opérationnelles et fonctionnelles, à travers ses cellules juridiques et audit.

L'EPB est organisée en Directions Fonctionnelles et Opérationnelles :

2.2. Les directions opérationnelles

Il s'agit des structures qui prennent en charge les activités sur le terrain et qui ont une relation directe avec les clients.

➤ **Direction Générale Adjointe Opérationnelle :**

Elle est chargée de la coordination et le contrôle des directions opérationnelles.

➤ **Direction Manutention et Acconage (DMA) :**

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

- **Manutention :**

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

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

- **Acconage :**

A pour tâches :

Pour les marchandises :

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

- Livraison aux clients.

Pour le service :

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

➤ **Direction Domaine et Développement (DDD) :**

Elle a pour tâches :

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

➤ **Direction Logistique (DL) :**

Elle exerce les métiers suivants :

- **L'approvisionnement en pièces de rechange :**

Ce service est intimement lié à la gestion technique du port. Il est composé de 02 sections : les achats dont l'interface est intimement liés au département maintenance, principalement les ateliers et les stocks, dont la mission est l'application des normes universelles de gestion des stocks.

- **La maintenance des équipements :**

Structure qui prend en charge la maintenance des grues portuaires, des chariots élévateurs et des autres équipements.

- **La planification des affectations :**

Dont le rôle est le suivi technique et physique des engins pendant leur exploitation aux navires, sur les quais ou dans les hangars, ainsi que leur programmation.

➤ **Direction Capitainerie (DC) :**

Elle est chargée de la sécurité portuaire, ainsi que de la bonne régulation des mouvements des navires, et la garantie de sauvegarde des ouvrages portuaires. Elle assure également les fonctions suivantes :

- **Pilotage :**

La mise à disposition d'un pilote pour assister ou guider le commandant du navire dans les manœuvres d'entrée, de sortie. Cette activité s'accompagne généralement de pilotins, de canots et de remorqueurs.

- **Amarrage :**

Cette appellation englobe l'amarrage et le désamarrage d'un navire. L'amarrage consiste à attacher et fixer le navire à quai une fois accosté pour le sécuriser.

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

➤ **Direction Remorquage (DR) :**

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

- Le remorquage portuaire.
- Le remorquage hauturier (haute mer).
- Le sauvetage en mer.

2.3. Les Directions Fonctionnelles :

Il s'agit des structures de soutien aux structures opérationnelles.

➤ **Direction Générale Adjointe Fonctionnelle :**

Elle est chargée de concevoir, coordonner et contrôler les actions liées à la gestion et au développement de l'entreprise.

➤ **Direction Management Intégré (DMI) :**

Elle est chargée de :

- La mise en œuvre, le maintien et l'amélioration continue du système de management Intégré (processus, programmes de management, plans et projets d'amélioration et indicateurs de mesure) ;
- L'animation et la coordination de toutes les activités des structures dans le domaine QHSE ;
- La contribution active à l'instauration et au développement d'une culture HSE au sein de l'entreprise et de la communauté portuaire ;
- La contribution dans des actions de sensibilisation et de formation à la prévention des risques de pollution, à la protection de l'environnement, la santé des travailleurs et à l'intervention d'urgence.

➤ **Direction Systèmes D'information :**

Elle est chargée de :

- Valider et contrôler les messages diffusés à travers les différents supports publicitaires ;
- Évaluer et préconiser les investissements informatiques correspondant aux besoins exprimés ;
- Assurer une veille technologique sur les évolutions du secteur de l'entreprise en matière de systèmes d'information et de méthodologie de travail relatif au personnel du centre ;
- Veiller à l'amélioration et au développement du système d'information de l'entreprise ;
- Assurer l'adéquation entre les besoins des utilisateurs de l'entreprise, la stratégie et les outils informatiques.

➤ **Direction Finances et Comptabilité (DFC) :**

Elle est chargée de :

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

➤ **Direction Ressources Humaines (DRH) :**

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

Elle assure aussi les tâches suivantes :

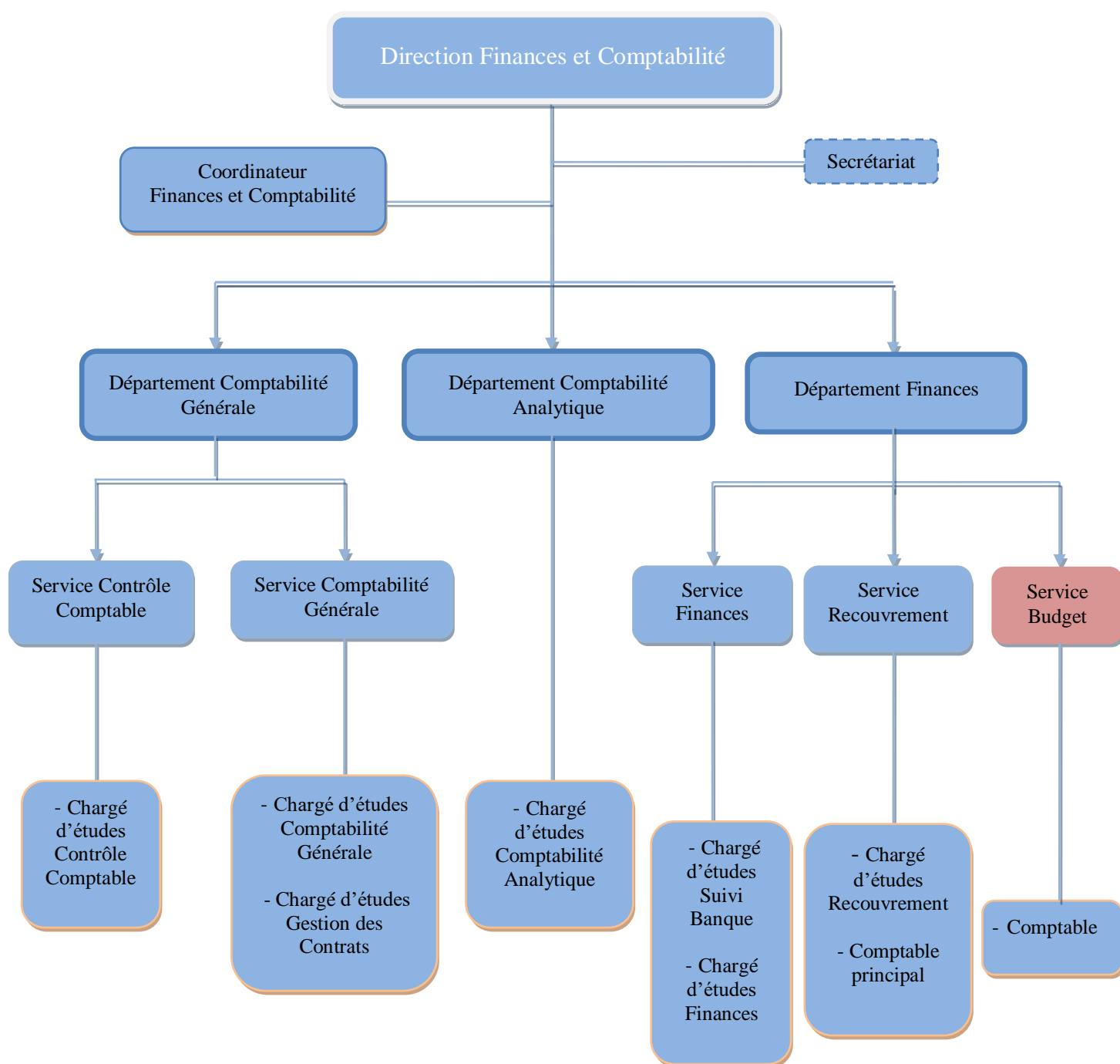
- La gestion des carrières du personnel (fichier).
- La gestion des moyens généraux (achats courants, parc automobile, ...etc.).

➤ **Direction Gare Maritime (DGM) :**

Elle est chargée de :

- Veiller à l'accueil, l'orientation, le confort et la sécurité des passagers et leurs véhicules durant leurs escale du débarquement jusqu'à l'embarquement ;
- Assurer la coordination entre les différentes structures intervenantes pour garantir les meilleures conditions de transit aux passagers ;

Figure N°14 : Organisme de la Direction des Finances et Comptabilité



Source : données internes de l'EPB

3. Missions, activités et ressources de l'EPB

3.1. Les missions de l'EPB

- Organisation de l'accueil des navires.
- Aide à la navigation (Pilotage des navires).
- Activité d'acconage (entreposage et livraison des marchandises à l'import et l'export).
- Transit des passagers et de leurs véhicules.
- Gestion et développement du domaine portuaire.
- Prise en charge des cargaisons à l'embarquement/débarquement et pré- évacuation.
- Assurer une disponibilité permanente des moyens humains et matériels.
- Améliorer en continu les performances (humaines, matérielles et budgétaires).
- Rentabiliser au maximum les infrastructures et superstructures portuaires.
- Gérer les systèmes de management de la qualité, de l'environnement, de la santé et sécurité.

3.2. Les activités de l'EPB :

❖ Développés par le service public :

- Sécurité et sûreté des biens et des personnes.
- Entretien des bâtiments, hangars et autres installations.
- Enlèvement des déchets des navires.
- Assistance des passagers de la Gare Maritime.
- Fourniture d'énergie.
- Amodiations.
- Avitaillement des navires en eau douce.
- Pilotage et lamanage.

❖ Développés par les entités commerciales :

- Remorquage portuaire, hauturier, sur sea-line, assistance sauvetage et location de remorqueurs.
- Acconage.

- Manutention
- Location d'engin

3.3. Les ressources de l'EPB :

❖ Les ressources matérielles :

- 04 remorqueurs de 1500 à 2300 CV ;
- 04 vedettes de pilotage ;
- 05 canaux d'amarrage ;
- 08 grues mobiles sur roues de 15 à 80 tonnes de capacité ;
- 02 steacker pour le gerbage des conteneurs de 20 à 40 pieds ;
- 02 tracteurs de type « MAFI » pour les remorqueurs ;
- 73 chariots élévateurs de 3 à 20 tonnes de capacité de levage ;
- 08 pelles mécaniques dites « SHEVLERS » utilisées pour les céréaliers ;
- Divers équipements et barrages de lutte anti-pollution et anti-incendie.

❖ Les ressources humaines :

La gestion du personnel de l'entreprise portuaire de Bejaia s'applique à un effectif de 1 467 agents d'après le bilan de Janvier 2019

L'effectif est réparti en 2 catégories :

- **Les permanents** : 1 370 agents ;
- **Les contractuels** : 97 agents.

Section 2 : La gestion budgétaire au sein de l'EPB

La gestion budgétaire joue un rôle très important au sein de l'entreprise portuaire de Bejaïa. Elle guide, régule, et aide à la prise de décision en un temps court afin d'anticiper et d'atteindre les objectifs fixés. Aussi, elle permet d'avoir la maîtrise de ses recettes tout en gardant celle de ses dépenses. Aussi dans cette section on va présenter la gestion budgétaire de l'EPB ainsi que le contrôle budgétaire des différents budgets.

1. Présentation de la gestion budgétaire de l'EPB

L'élaboration des budgets prévisionnels est prise en charge par la direction des finances et comptabilité sur la base des prévisions émanant de chaque centre de responsabilité. Ces budgets représentent les prévisions principales de l'entreprise, mais ils conduisent également à la rédaction des documents de synthèses budgétaires, tels que : le compte d'exploitation prévisionnelle, le budget de trésorerie. Ainsi le budget s'étend sur toute l'activité de l'entreprise. Il intègre deux séries de données présentées comme suit :

- La première série de normes standards qui permet de calculer les besoins de consommation en relation avec l'activité ;
- La seconde série de données qui doivent être combinées avec les précédentes, qui consiste à la prévision des charges de l'activité qui se déroulera effectivement autour de la période budgétaire.

1.1. Objectifs du budget

Le budget constitue pour l'entreprise étudiée :

- Un outil de planification en lui permettant d'assurer la réalisation des objectifs fixés ;
- C'est un instrument de coordination, car il permet d'assurer un fonctionnement cohérent des différentes activités de l'entreprise ;
- Il représente également une excellente mesure de contrôles afin d'évaluer les performances grâce à l'analyse des écarts. Ainsi, il permet aux responsables de détecter les points faibles, d'identifier les causes et de prendre les mesures correctives.

1.2. Les principales rubriques

Le budget est composé des rubriques suivantes :

- Prévisions du trafic ;
- Prévisions des revenus ;
- Prévisions des charges ;
- Prévisions des achats ;
- Prévisions des investissements ;
- Prévisions de la trésorerie ;
- Annexes.

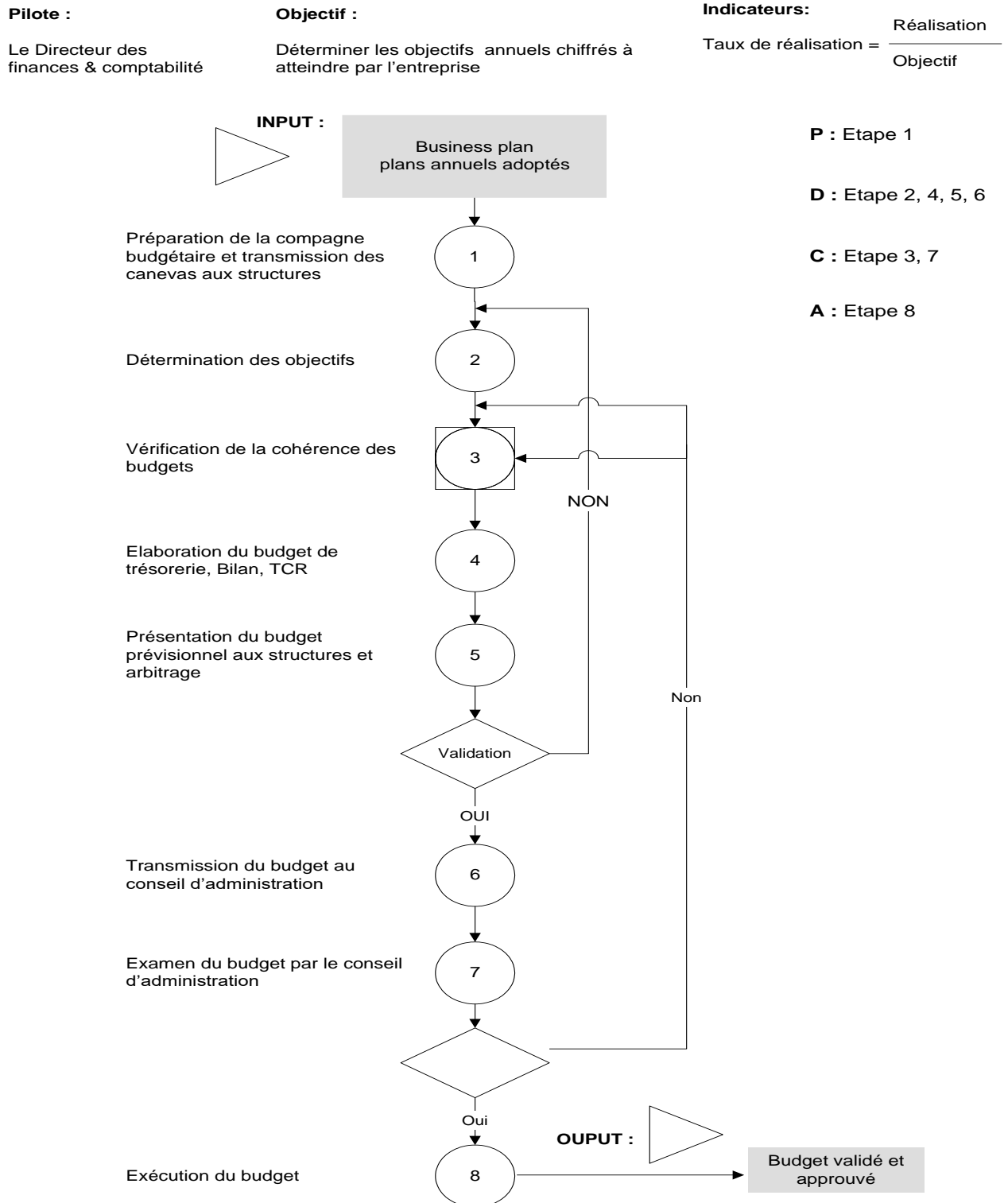
1.3. Processus d'élaboration des budgets au sein de l'EPB

Cette procédure décrit les différentes phases d'élaboration du budget. Elle permet la définition de l'action de l'entreprise à court terme sur le plan des objectifs et des moyens.

- **Le directeur des finances et de la comptabilité**
 - Assure l'élaboration et l'exécution du budget dans les délais fixés ;
 - Contrôle l'état d'exécution du budget ;
 - Veille au respect des prévisions.
- **Les directeurs de structures**
 - Sont chargés de l'exécution du budget

Les étapes d'élaboration du budget sont résumées dans l'organigramme suivant :

Figure N°15 : Etape d'élaboration du budget



Source : document interne de l'EPB.

- **Préparation de la campagne et transmission des canevas aux structures** : la DFC commence à préparer les canevas budgétaires pour les communiquer à toutes les structures de l'entreprise afin d'établir la clôture de l'exercice (N) et les objectifs pour l'exercice (N+1).
- **Détermination des objectifs** : chaque structure prévoit les moyens qui lui sont spécifiques. Ces prévisions sont établies selon les besoins de chaque centre de responsabilité.
- **Vérification de la cohérence des budgets** : dès le retour d'information (feed back) sur documents signés par les responsables de la structure, la DFC procède à l'analyse des chiffres.
- **Elaboration du budget de trésorerie, bilan et TCR** : après consolidation de tous les comptes, le service budget établit les documents prévisionnels.
- **Présentation de budget prévisionnel aux structures et arbitrage** : une fois l'élaboration du budget terminée, le directeur des finances et comptabilité présente la synthèse du budget. Cette dernière comporte tous les indicateurs de base, traduisant les intentions financières et économiques de l'entreprise.
- **Transmission du budget au conseil administratif** : la direction générale programme une séance de travail pour les membres du conseil d'administration afin d'examiner le budget prévisionnel.
- **Examen du budget par le conseil d'administration** : il s'agit de l'adoption et la mise en forme finale du budget prévisionnel, ainsi que sa transmission à la direction générale de l'entreprise pour notification.
- **Exécution du budget** : après validation du budget par le conseil d'administration, la DFC communique le budget notifié aux différentes structures pour adoption.

Tableau N°11 : Préparation de la campagne budgétaire

Etape	Désignation	Responsable	référence	fréquence	enregistrements
01	Préparation de la campagne et transmission des canevas aux structures	DFC	Sur instruction DG	Après adoption du plan business plan adapte	PV du plan d'action hebdomadaire
02	Détermination des objectifs	Les directeurs des structures		Au début de la campagne budgétaire	Canevas budget
03	Vérification de la cohérence des budgets	DFC	Réalisation exercice précédent	Après élaboration des prévisions	Canevas budget
04	Elaboration du budget de trésorerie, bilan, TCR	DFC		Après finalisation du budget	Canevas budget
05	Présentation du budget prévisionnel aux structures et arbitrage	DFC		Après finalisation du budget	Budget prévisionnel validé
06	Transmission du budget au conseil administratif	DG		15 jours avant la séance du conseil administration	Courrier secrétariat DG
07	Examen du budget par le conseil d'administration	Conseil d'administration		Après convocation du CA	PV du CA
08	Exécution du budget	Les directeurs de structures pour mise en œuvre		Après approbation du budget par le CA	Budget validé et approuvé

Source : document interne de l'E P B.

1.4. Procédure de la gestion budgétaire

Cette procédure a pour objectif de suivre et de contrôler la consommation du budget des différentes structures.

- **Les directeurs des structures**
 - Etablissent des bons de commandes selon les besoins de leurs structures et les envoient au service budget.
- **Le directeur des finances et de la comptabilité :**
 - Veille au respect de la gestion du budget.
- **Le chef du département finances :**
 - Contrôle les bons de commandes ;
 - Appose le visa sur les bons de commandes ;
 - Veille au respect de la procédure.
- **Le chargé du budget :**
 - Contrôle la conformité du bon de commande et vérifie par rapport au budget prévisionnel.
 - Saisit les bons de commandes sur l'application.

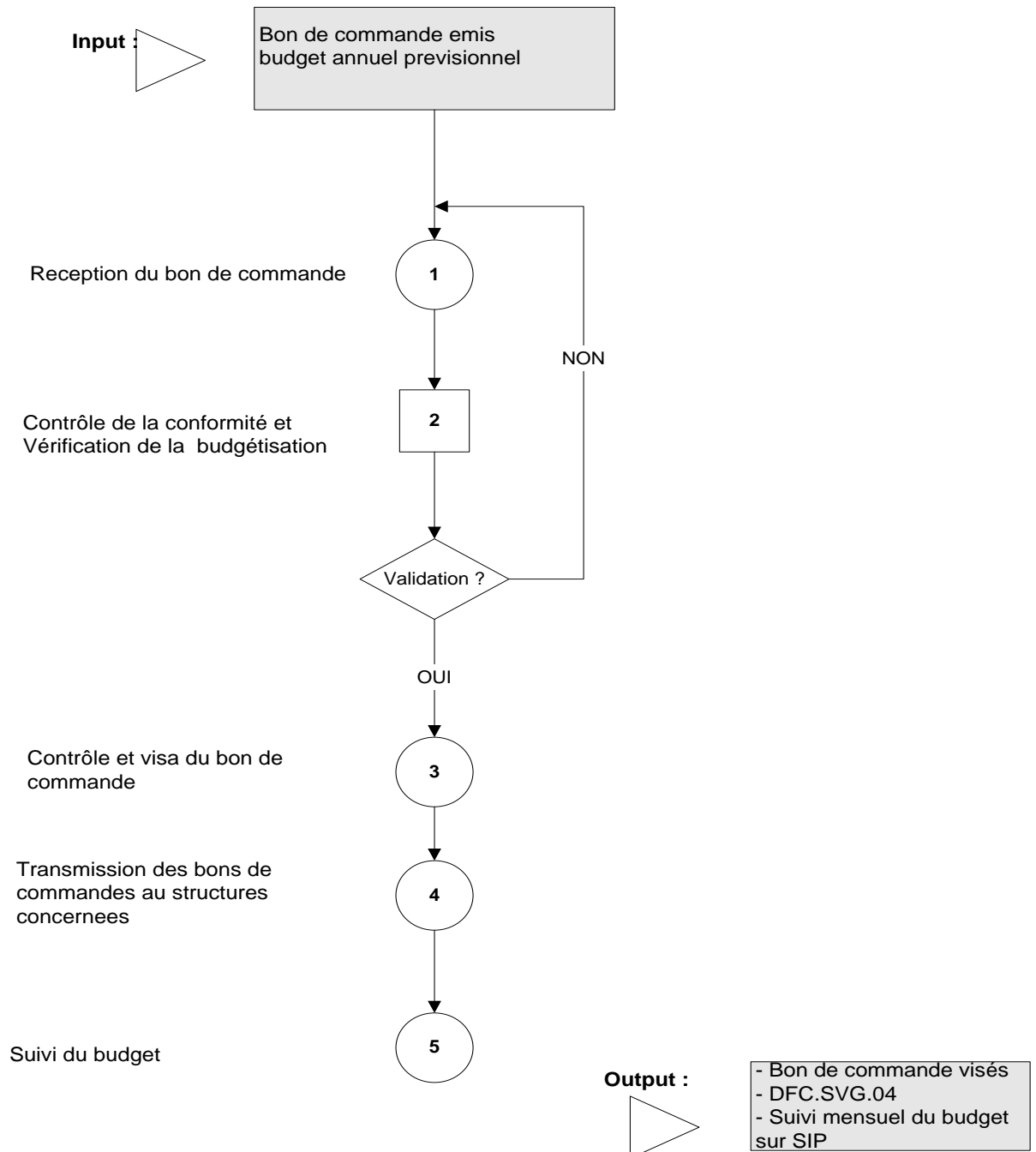
Le suivi budgétaire au niveau de l'EPB suit les étapes suivantes :

Figure N °16: Le suivi budgétaire

Pilote :
chef Département Finances

Objectif :
contrôle budgétaire

Indicateur :
- Taux de consommation du budget
- Achat hors budget



Source : document interne de l'EPB.

Dans le tableau suivant, sont exposées les différentes étapes mentionnées dans la figure précédente :

Tableau N°12 : Le suivi budgétaire dans l'EPB

Etape	Désignation	Responsable	Références	Fréquences	Enregistrement
01	Réception du bon de commande	Le chargé du budget	Sur demande des structures au chargé du budget	A la demande	Bordereaux d'envoi
02	Vérification de la budgétisation	Le chargé du budget		Bon de commande reçu	
03	Saisi du bon de commande	Le chargé du budget		Bon de commande validé	Application DFC
04	Visas du bon de commande	Le chargé du budget		Bon de commande saisi	Double de bon de commande
05	Restitution de bon de commande	Le chargé du budget	Structure demanderesse	Bon de commande visé	Registre des bons de commande

Source : Document interne de l'EPB.

Pour le suivi budgétaire, deux cas peuvent se présenter :

- **1^{er} cas :** la dépense a été programmée, elle est mentionnée sur le budget. Dans ce cas, le chargé du budget poursuit les étapes qui suivent (3,4 et 5).
- **2^{ème} cas :** la dépense n'a pas été programmée, ou bien son montant dépasse le montant budgétisé. Dans ce cas, le chargé du budget adresse une lettre de rejet au responsable de la direction concernée. Ce dernier doit remettre la lettre de rejet au DG de l'entreprise tout en lui expliquant la nature de la dépense et sa nécessité.

Le DG analyse la demande et remet ensuite sa réponse par le biais d'une lettre qu'on appelle « lettre de dérogation ». Ensuite, le responsable de la direction concernée doit être muni de cette lettre, pour que le chargé du budget puisse poursuivre normalement la procédure habituelle.

2. Elaboration des budgets

Le budget prévisionnel 2018 a été élaboré sur la base des prévisions de clôture 2017 et les objectifs commerciaux de 2018 ainsi que du trafic attendu aux nouvelles Zones Logistiques Extra Portuaires de TIXTER et d'Ighil-Ouberouak.

2.1. Le budget des ventes

Le budget des ventes constitue le point de départ de la procédure budgétaire au sein de l'EPB. Il consiste au chiffrage en volume et en valeur prévisionnels dont l'objectif est de déterminer les ressources de l'entreprise, et dans un second temps d'en déduire les moyens nécessaires aux services commerciaux. Son élaboration commence à partir du quatrième trimestre 2017).

2.1.1. Prévision du trafic maritime

Il se compose des rubriques suivantes :

- Prévisions du trafic portuaire ;
- Prévisions du chiffre d'affaires.

Tableau N°13 : Trafic portuaire prévisionnel

En KDA

Désignation	Clôture 2017	Prévisions 2018	Variation (v)	Variation (%)
<u>Trafic global</u>	<u>18 386</u>	<u>17 822</u>	<u>-675</u>	<u>-03</u>
Importations (En 1.000T)	8 837	8 192	-645	-07
Exportations (En 1.000T)	9 549	9 630	+81	+01
<u>Trafic bateau</u>				
N ^{bre} navire	1 094	1 010	-84	-08
Jauge brute (En 1.000T)	13 453	12 668	-785	-06
<u>Trafic conteneur</u>				
N ^{bre} EVP	238 000	240 380	+2 380	+01
Tonnage (En 1.000T)	1 437	1 452	+15	+01

Source : document interne de l'EPB.

➤ **Tel que :**

$$\text{Variation} = [(\text{prévisions (2018)}/\text{clôture (2017)}-1) \times 100]$$

$$\text{Trafic global : } (17\,822/18\,386)-1 \times 100$$

$$= -3\%$$

Interprétation

Le tonnage global atteindra en 2018 les **17,822 millions de tonnes**, soit une **baisse de 03%** par rapport aux prévisions de clôture 2017. Cette baisse s'explique notamment par :

- Les importations d'un volume global de **8,192 millions de tonnes** qui connaîtront une baisse de **7%** par rapport à la clôture de l'exercice 2017. Cette baisse est due essentiellement au recul du volume des produits industriels (bois, fer, ciment) de -34%, ainsi que les produits agricoles (blé, maïs, soja et sucre) de 09%.
- Par contre, les exportations connaîtront une hausse de **1%** par rapport à la clôture de l'exercice 2017, due essentiellement à la hausse du volume des marchandises générales, et la remontée escomptée des prix moyens des produits pétroliers en 2018 qui devraient favoriser une relance de la croissance de l'Algérie.
- Le nombre de navires à l'entrée passera de **1 094 navires** à la clôture de 2017 à **1 010 navires** pour l'exercice 2018, soit (-84) navires.

Ainsi, avec la mise en exploitation des Zones Logistiques Extra-portuaires, les prévisions estimées pour l'année 2018 seront de l'ordre de **3 600 conteneurs** réparties entre la ZLE de Tixter BBA (2 880) conteneurs, et la ZLE d'Ighil-Ouberouak (**720 conteneurs**).

2.1.2. Prévision du chiffre d'affaires

Le chiffre d'affaires prévisionnel par activité se présente comme suit :

Tableau N° 14 : Chiffre d'affaires prévisionnel par activité

En KDA

Rubriques	Clôture 2017	Prévisions 2018	Variation (v)	Variation (%)
Zone portuaire	5 056 164	4 946 278	-109 886	-02
Domaine et Développement	1 120 250	1 208 554	+88 304	+08
Capitainerie	892 357	856 664	-35 693	-04
Manutention et Acconage	1 803 933	1 753 000	-50 933	-03
Remorquage	1 239 624	1 128 060	-111 564	-09
Zones Logistiques Extra-portuaires	121 910	307 300	+185 390	+152
ZLE TIXTER	108 004	239 800	+131 796	+122
ZLE IOB	13 906	67 500	+53 594	+385
Total port	5 178 074	5 253 578	+75 504	+01

Source : document interne de l'EPB.

Interprétation

Basé sur le trafic attendu en 2018, le chiffre d'affaires prévisionnel de l'entreprise atteindra les **5 253 578KDA**, soit une hausse de **1%** par rapport aux prévisions de Clôture 2017.

La progression du chiffre d'affaires est expliquée par la mise en exploitation des Zones Logistiques Extra-portuaires qui contribueront avec un chiffre d'affaires total de **307 300 KDA**.

2.1.3. Prévision sur autres produits opérationnels et financiers

Tableau N° 15 : Autres produits opérationnels et financiers

En KDA

Rubriques	Clôture 2017	Prévisions 2018	Variation (v)	Variation (%)
Autre produits opérationnels	98 989	25 000	-73 989	-75
Produits financiers	1 307 201	715 068	-592 133	-45

Source : document interne de L'EPB.

Interprétation

Les autres produits opérationnels connaîtront une **baisse de 75%** par rapport à la clôture 2017, qui passeront de **98 989 KDA** à **25 000 KDA**. Cette régression est induite essentiellement par la baisse du montant des autres produits de gestion courante (pénalités de congestion).

Les produits financiers d'un montant total de **715 068 KDA**, diminueront de **45%** par rapport à la clôture de 2017. Cette diminution est expliquée par la régression des dividendes à recevoir.

2.2. Le budget des investissements

Le budget prévisionnel des investissements se présente comme suit :

Tableau N° 16 : Le budget prévisionnel des investissements

En KDA

Désignation	Zone portuaire	Zones Logistiques	Montant
1- Etudes :	60 000	-	60 000
2- Réalisations :	652 000	15 000	667 500
Infrastructure	643 000	-	643 000
Superstructure	9 000	15 500	24 500
3-Equipements :	234 000	248 700	482 700
Manutention	184 000	244 200	428 200
Engins de servitude	-	-	-
Sûreté et sécurité	50 000	4 500	54 500
4- Autres :	57 600	10 000	67 600
Total	1 003 600	274 200	1 277 800

Source : documents internes de l'EPB.

Interprétation

Le programme des investissements de l'année 2018 est subdivisé en :

- Etudes : destinées à la réalisation d'ouvrages d'infrastructure et de la superstructure ;
- Réalisation d'ouvrages.
- Acquisition de nouveaux matériels et outillages de manutention ;
- Divers matériels et équipements pour la mise en exploitation des Zones Logistiques Extra-portuaires.

2.3. Budget des approvisionnements

- **Par nature**

Le budget prévisionnel des approvisionnements se présente comme suit :

Tableau N° 17 : Le budget prévisionnel des approvisionnements

En KDA

Rubriques	Clôture 2017	Prévisions 2018	Variation (v)	Variation (%)
Matériaux de construction	4 262	3 500	-762	-18
Carburants et Lubrifiants	40 713	60 800	+20 087	+49
Produits d'entretien	2 884	4 290	+1 406	+49
Fournitures d'atelier	1 903	3 500	+1 597	+84
Petit outillage	1 859	2 800	+941	+51
PDR matériels de transport	3 998	5 550	+1 552	+39
PDR matériels d'exploitation	32 403	60 000	+27 597	+85
PDR matériels navals	3 563	54 000	+50 437	+1 416
Pneumatiques	5 176	4 950	-226	-04
Fournitures de bureau	2 254	1 200	-1 054	-47
Fournitures Informatiques	5 233	3 000	-2 233	-43
Matières & fournitures diverses	8 961	19 200	+10 239	+114
Habilllements	9 862	18 000	+8 138	+83
Total	123 071	240 790	+117 719	+96

Source : Document interne de l'EPB.

- Achats par zone

Tableau N°18 : Achats par zone

En KDA

Désignation	Montant
Zone portuaire	236 640
Zones Logistiques extra-portuaires	4 150
Total	240 790

Source : document interne de l'E P B.

Interprétation

Les achats de l'entreprise seront de l'ordre de **240 790 KDA**, ils enregistreront une hausse de **96%** par rapport à la clôture de 2017, expliquée principalement par :

- La hausse des prix des carburants et lubrifiants, annoncée pour l'exercice 2018.
- La hausse des achats en pièces de rechanges d'exploitation **85%** et navale **1 416%** par rapport à la clôture de 2017, suite au programme prévisionnel d'acquisition des pièces de rechange destinées à l'entretien des engins d'exploitation et naval et aux perspectives d'augmentations des prix, suite à la dévaluation.

2.4. Budget des frais généraux

- Charges des activités ordinaires par nature

Tableau N° 19 : La structure des charges

En KDA

Rubriques	Clôture 2017	Prévisions 2018	Variation (v)	variation (%)
Achats consommés	146 800	247 970	+101 170	+69
Services extérieurs	530 000	998 418	+468 418	+88
Autres services extérieurs	115 000	121 531	+6 531	+06
Charges de personnel	2 485 000	2 582 504	+97 504	+04
Impôts, taxes et versements assimilés	110 000	130 315	+20 315	+18
Autres charges opérationnelles	5 200	6 200	+1 000	+19
Charges financières	35 978	66 374	+30 396	+84
Dotations aux amortissements et prov.	1 370 100	1 437 500	+67 400	+05
Total charges hors IBS	4 798 078	5 590 812	+792 734	+17

Source : document interne de l'E P B.

- Charges des activités ordinaires par zone

Tableau N°20 : Charges des activités ordinaires par zone

En KDA

Désignation	Montant
Zone Portuaire	5 275 048
Zones Logistiques	315 764
Total Entreprise	5 590 812

Source : document interne de l'EPB.

Interprétation

Avec la mise en exploitation des Zones Logistiques Extra-portuaires, les charges d'exploitation de l'entreprise atteindront les **5 590 812 KDA**, soit une hausse de **17%** par rapport à la clôture de 2017 qui s'explique essentiellement par :

- La hausse des achats consommés de **69%** expliquée par la hausse des prix à la consommation des carburants et lubrifiants, et les pièces de rechange destinées à l'entretien des engins d'exploitation et naval (arrêt technique des remorqueurs) ;
- La hausse importante des services extérieurs de **88%** due essentiellement à l'opération de dragage portuaire qui coutera **400 000 KDA** et les divers entretiens et réparations, notamment les arrêts techniques des remorqueurs portuaires d'un montant prévisionnel **230 000 KDA**, et le montant de sous-traitance générale des Zones Logistiques Extra-portuaires ;
- La hausse des autres services extérieurs de **06%**, due au montant des honoraires (Auxiliaires de justice, visites périodiques, règlementaire et d'expertise des engins, appareils, équipements, installations et matériels de l'entreprise, contrats de licences informatiques).
- La hausse des frais du personnel de **4%** avec l'augmentation des primes et indemnités (IEP, prime carrière) ainsi que les recrutements destinés au fonctionnement de la nouvelle gare maritime, et la zone extra-portuaire (IOB).
- La hausse du poste impôts et taxes de **18%** sur les formations et apprentissage
- La hausse des charges financières de **84%**, relative à l'arrivée de l'échéance de remboursement des crédits (port sec de TIXTER) ainsi que l'acquisition de grues portuaires ;
- La hausse des dotations aux amortissements et provisions de **5%** avec la réception de nouveaux ouvrages portuaires, des équipements et au réajustement des diverses provisions.

2.5. Le budget de trésorerie

Le budget prévisionnel de trésorerie se présente comme suit :

Tableau N° 21 : Le budget de trésorerie prévisionnel.

En KDA

Rubriques	Clôture 2017	Prévisions 2018	Variation (v)	Variation (%)
Encaissements	9 856 165	8 500 120	-1 356 045	-14
Encaissements reçus des clients.	5 969 839	5 646 000	-323 839	-05
Autres encaissements.	301 307	12 000	-289 307	-96
Accréditifs, restitution des provisions	267 026	-	-267 026	-100
Encaissements sur cessions d'immo. Corp.	2 313	13 000	+10 687	+462
Encaissements sur cessions d'immo. Fin.	-	-	-	-
Intérêts encaissés sur placements financiers.	208 777	215 068	+6 291	+03
Dividendes et quote-part de résultats reçus.	1 094 980	500 000	+594 980	-54
Encaissements provenant d'emprunts.	2 011 923	2 114 052	+102 129	+05
Décaissements	9 742 645	8 613 714	-1 128 931	-12
Accréditifs, provisions	59 728	-	+59 728	+100
Sommes versées aux fournisseurs.	499 221	440 000	-59 221	-12
Sommes versées aux personnels.	1 591 945	1 545 851	-46 094	-03
Sommes versées pour frais de missions	5 217	3 500	-1 717	-33
Sommes versées aux œuvres sociales	182 436	180 000	-2 436	-01
sommes versées aux organismes sociaux	663 467	709 000	+45 533	+07
Intérêts et autres frais financiers payés.	33 978	75 524	+41 546	+122
Impôts sur résultats payés.	340 639	363 360	+22 721	+07
Autres impôts et taxes.	485 005	509 552	+24 547	+05
Sommes versées aux filiales	969	-	-959	-100
Autres dépenses	41 359	33 500	-7 859	-19
Décaissement sur acquisition d'immo. Corp.	4 519 346	3 625 006	-894 340	-20
Décaissements sur acquisition d'immo. fin.	500 000	-	-500 000	-100
Dividendes et autres distributions effectués	600 000	900 000	+300 000	+50
Remboursements d'emprunts	219 335	228 421	+9 086	+04
Variation	113 520	-113 594	-227 114	-200
Trésorerie initiale	607 983	721 503	+113 52	+19
Trésorerie finale	721 503	607 909	-113 594	-16

Source : document interne de l'E P B.

Interprétation

A la clôture de l'exercice 2018, la trésorerie de l'entreprise sera de l'ordre de **607 909 KDA** soit une baisse de **16%** par rapport à la trésorerie de clôture 2017.

- **Les encaissements** : s'élevant à **8 500 120 KDA**, et proviennent essentiellement :
 - Des encaissements reçus des clients de l'ordre de **5 646 000 KDA** ;
 - Des encaissements provenant d'emprunts pour **2 114 052 KDA** destinés au financement de la nouvelle gare maritime , la réalisation d'un nouveau ouvrage d'accostage de 170ML, et l'acquisition d'un remorqueur
 - Des produits financiers (dividendes et dépôts à terme) pour **715 068 KDA**.
- **Les décaissements** : s'élevant à **8 613 714KDA**, et on retient ;
 - Les dépenses d'investissements d'un montant de **3 625 006 KDA** représentent **42%** du montant global des dépenses, et seront destinées au :
 - Développement et la modernisation des infrastructures et superstructures portuaires et des installations spécialisées (nouvelle gare maritime, poste 25, poste RO-RO, appontement remorqueurs...) ;
 - Développement de l'activité logistique et transport de bout en bout (ZLE TIXTER et IOB) ;
 - Renouvellement et modernisation des équipements d'exploitation (scanners, chariots élévateurs, pelles excavatrices, balayeuse automatiques...) ;
 - Acquisition des engins navals (01 remorqueurs de traction de 70T).
 - Les dividendes à payer, soit **900 000 KDA** pour les deux exercices (reliquat de 2016 et exercice 2017).
 - Remboursement de crédit, pour **228 421 KDA**.
 - Dépenses liées à l'activité ordinaire (salaires, organismes sociaux, fournisseurs et impôts) englobent un total de **3 860 290 KDA**.

3. Le contrôle budgétaire au sein de l'EPB

C'est un outil indispensable de contrôle de gestion vu sa contribution à l'amélioration des performances de l'entreprise. L'EPB attribue beaucoup d'importance au service budget tant pour la place qu'il occupe au sein de celle-ci.

Afin de répondre aux attentes de chaque département, le service budget entretient des liens avec toutes les structures, et cela pour présenter le budget de l'entreprise devant la commission budgétaire au niveau de la direction générale.

3.1. Les objectifs du contrôle budgétaire

Les principaux objectifs du contrôle de gestion au sein de l'EPB sont :

- Contrôler les résultats chiffrés globaux et par direction de l'entreprise et cela en volume, valeur et en qualité. Puis, dégager des écarts (par rapport aux prévisions et réalisations des exercices précédents).
- Un outil de contrôle du plan dont la première période d'exécution correspondant à l'exercice budgétaire.
- Poursuivre le dialogue budgétaire entrepris lors de la mise au point des prévisions de l'exercice.

3.2. Le budget des ventes

3.2.1. Trafic portuaire :

Tableau N°22 : Le contrôle du trafic au sein de l'EPB

En KDA

Désignation	Réalisation 2018	Prévision 2018	Ecart (v)	Ecart (%)
<u>Trafic global</u>	<u>19 320</u>	<u>17 821</u>	<u>1 499</u>	<u>+08</u>
Importation	10 453	8 191	2262	+28
Exportation	8 867	9 630	-763	-08
<u>Trafic conteneurs</u>				
Nombre d'EVP	252 530	240 380	12 150	+05
Tonnage net (tonnes)	2 132	1 452	680	+47
<u>Trafic bateau</u>				
Nombres de navires	1 204	1 010	194	+19
Tailles de navires	16 895	12 668	4 227	+33

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

Interprétation

Le tonnage global a atteint en 2018 les **19,320 millions de tonnes**, soit une **hausse de 08%** par rapport aux objectifs initiaux. Cette hausse s'explique notamment par :

- Les importations d'un volume global de **10,453 millions de tonnes** qui ont connu une **hausse de 28%** due essentiellement à la progression du volume des produits industriels

(bois, autres matériaux de construction), ainsi que les produits agricoles (blé, maïs et soja).

- Par contre, les exportations connaîtront une **baisse de 8%** due essentiellement à la baisse du volume du pétrole brut.

Le trafic conteneurs a connu durant l'exercice de 2018 une progression de 5 %. Le tonnage des marchandises conteneurisées, lui aussi a augmenté de 47 %.

Le nombre de navires ayant fait escale au port de Bejaia affiche un nombre de 1204, soit 194 navires en plus par rapport aux prévisions initiales.

3.2.2. Chiffre d'affaires

Tableau N°23 : Le contrôle du chiffre d'affaires

En KDA

Désignation	Réalisation 2018	Prévision 2018	Ecart (v)	Ecart (%)
Chiffre d'affaires	5 904 796	5 253 578	651 218	12

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

Interprétation :

Le chiffre d'affaires réalisé par l'Entreprise Portuaire de Bejaia au 31/12/ 2018, a atteint **5 904 796 KDA**, soit une **hausse de 651 218 KDA** par rapport aux objectifs initiaux.

Cette hausse est due essentiellement à l'augmentation des prestations de manutention et accouage (+16%), les prestations rendues aux navires qui englobent principalement les services de pilotage et lamanage de (+24%), et le remorquage portuaire de (+20%).

Les zones logistiques extra portuaires ont contribué d'un montant total de **340 780 KDA** au chiffre d'affaires de l'entreprise.

3.2.3. Les autres produits opérationnels et financiers

Tableau N°24 : Le contrôle budgétaire des autres produits opérationnels et financiers

En KDA

Désignation	Réalisation 2018	Prévision 2018	Ecart (v)	Ecart (%)
Autres produits opérationnels	47 373	25 000	22 373	+89
Produits financiers	202 811	715 068	-512 257	-72

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

Interprétation

- Les autres produits opérationnels ont connu une **hausse** de **89%**, soit (+22 373 KDA) par rapport aux prévisions initiales induite essentiellement par la hausse du montant des autres produits de gestion courante (pénalités de congestion) et les Indemnités d'assurances reçues.
- Les produits financiers à la clôture de l'exercice 2018, d'un montant de **202 811 KDA** ont connu une baisse de **72%** par rapport aux prévisions initiales, due essentiellement à la baisse du montant des dividendes reçus.

3.3. Le budget des investissements

Le taux de réalisation des objectifs est très faible par rapport au programme prévisionnel d'investissement approuvé pour l'exercice 2018, il avoisine les 07%.

La gestion budgétaire ne se réalise pas en raison de ce faible taux qui est dû essentiellement à :

- La lourdeur de la procédure de passation des marchés publics ;
- L'entreprise d'investissements antérieurs.

3.4. Le budget des approvisionnements

La réalisation des approvisionnements est présentée dans le tableau qui suit :

Tableau N° 25 : Le contrôle du budget des approvisionnements

En KDA

Rubriques	Réalisation 2018	Prévisions 2018	Ecart (v)	Ecart (%)
Matériaux de construction	16 542	3 500	13 042	+373
Carburants et Lubrifiants	61 186	60 800	386	+01
Produits d'entretien	3 622	4 290	-668	-16
Fournitures d'atelier	2 428	3 500	-1 072	-31
Petit outillage	1 577	2 800	-1 223	-44
PDR matériels de transport	2 631	5 550	-2 919	-53
PDR matériels d'exploitation	58 631	60 000	-1 369	-02
PDR matériels navals	37 851	54 000	-16 149	-30
Pneumatiques	5 705	4 950	755	+15
Fournitures de bureau	2 347	1 200	1 147	+96
Fournitures Informatiques	2 107	3 000	-893	-30
Matières et fournitures diverses	35 769	19 200	16 569	+86
Habilllements	20 892	18 000	2 892	+16
Total	251 288	240 790	10 498	+04

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

Interprétation

Le programme prévisionnel des achats de matières et fournitures pour l'exercice 2018 s'élève à **240 790 KDA**. Le taux de réalisation prévu est largement dépassé.

Cette hausse est due principalement à :

- L'augmentation remarquable des matériaux de construction (destinés à la réalisation de la gare maritime et la clôture portuaire) ;
- L'augmentation des carburants et lubrifiants suite à la révision des prix ;
- L'augmentation considérable des matières et fournitures diverses destinées à l'agencement et l'aménagement de la gare maritime.

3.5. Budget des frais généraux

Les frais généraux réalisés sont présentés dans le tableau qui suit :

Tableau N°26 : Le contrôle du budget des frais généraux **En KDA**

Rubriques	Réalisation 2018	Prévision 2018	Ecart (v)	Ecart (%)
Achats consommés	241 413	247 970	-6 557	-03
Services extérieurs	492 298	998 418	-506 120	-51
Autres services extérieurs	118 893	121 531	-2 638	-02
Charges de personnel	2 599 552	2 582 504	17 048	01
Impôts, taxes et versements assimilés	128 124	130 315	-2 191	-02
Autres charges opérationnelles	7 987	6 200	1 787	29
Charges financières	75 649	66 374	9 275	14
Dotations aux amortissements et prov.	1 006 499	1 437 500	-431 002	-30
Total charges hors IBS	4 670 415	5 590 812	-920 398	-16

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

Interprétation

Pour les besoins d'exploitation, L'Entreprise Portuaire de Bejaia a arrêté un montant prévisionnel de **5 590 812KDA**.

Le taux de réalisation des objectifs est de **84%**, soit un écart négatif de **16%**, dû essentiellement à qui suit :

Les achats consommés : nous avons enregistré une baisse de 3%, qui s'explique par la baisse des consommations des :

- Combustibles, carburants et lubrifiants ;
- Produits d'entretien ;
- Fournitures d'atelier ;
- Pièces de rechanges matériels de transport ;
- Pièces de rechanges matériels d'exploitation ;
- Pièces de rechanges matériels navals ;
- Fournitures informatiques.

Le service extérieur : ont enregistré une baisse de **506 120 KDA**. Cette diminution concerne essentiellement :

- L'Entretien et réparation des ouvrages et superstructures ;
- L'Entretien et réparation des réseaux ;
- L'Entretien et réparation bâtiments ;
- Et le report de l'opération du dragage du port.

Les autres services extérieurs : ils affichent une baisse de 2%, qui est due à :

- La baisse des frais de formation ;
- La baisse des frais d'acte de contentieux ;
- La baisse des frais d'annonces et insertions ;
- La baisse des frais des foires et expositions.

Les charges du personnel : ils affichent une hausse de **17 048 KDA**, soit +1%, qui est due à :

- L'augmentation de l'IEP ;
- L'augmentation de la prime carrière ;
- Ainsi que les charges sociales.

Les impôts, taxes et versements assimilés: ils ont connu une légère diminution de 2%, qui s'explique par :

- La baisse de la taxe sur l'apprentissage ;
- La baisse de la taxe sur la formation continue ;
- La baisse des diverses taxes.

Les autres charges opérationnelles : enregistrent une hausse de 1 787 KDA, qui s'explique par le poste « dons et libéralités » et ce, suite aux actions de contribution de l'entreprise notamment les dons octroyés aux « veuves de chahids ».

Chapitre III La contribution de la gestion budgétaire à la performance globale de l'EPB

Les charges financières : affichent une hausse de **9275 KDA** due à l'arrivée à échéances des emprunts bancaires.

Les dotations aux amortissements et provisions : cette rubrique a connu une baisse de **431 001 KDA** qui s'explique par la baisse du montant des provisions notamment l'indemnité de départs en retraite.

3.6. Le budget de trésorerie

Le budget de trésorerie réalisé se présente comme suit :

Tableau N°27 : Le contrôle du budget de trésorerie

En KDA

Rubriques	Réalisation 2018	Prévisions 2018	Ecart (v)	Ecart (%)
Encaissements	10340 014	8 500 120	1 839 894	+22
Encaissements reçus des clients.	6 845 852	5 646 000	1 199 852	+21
Autres encaissements.	470 647	12 000	458 647	+3 822
Accréditifs, restitution des provisions	41 111	-	41 111	+100
Encaissements sur cessions d'immo. Corp.	-	13 000	-13 000	-100
Encaissements sur cessions d'immo. Fin.	500 000	-	500 000	+100
Intérêts encaissés sur placements fin.	183 362	215 068	-31 706	-15
Dividendes et quote-part de résultats reçus.	1 082	500 000	-498 918	-100
Encaissements provenant d'emprunts.	2 297 960	2 114 052	183 908	+09
Décaissements	9 670 423	8 613 714	1 056 709	+12
Accréditifs, provisions	16 399	-	-16 399	+100
Sommes versées aux fournisseurs.	952 209	440 000	512 209	+116
Sommes versées aux personnels.	1 553 146	1 545 851	7 295	-
Sommes versées pour frais de missions	8 203	3 500	4 703	+134
Sommes versées aux œuvres sociales	210 847	180 000	30 847	+17
sommes versées aux organismes sociaux	744 771	709 000	35 771	+05
Intérêts et autres frais financiers payés.	71 424	75 524	-4 100	-05
Impôts sur résultats payés.	-	363 360	-363 360	-100
Autres impôts et taxes.	627 272	509 552	117 720	+23
Autres dépenses	43 656	33 500	10 156	+30
Décaissement sur acquisition d'imm. Corp.	4 503 811	3 625 006	878 805	+24
Dividendes et autres distributions effectués	700 000	900 000	-200 000	-22
Remboursements d'emprunts	238 685	228 421	10 264	+04
Variation	669 591	-113 594	783 185	-689
Trésorerie initiale	626 510	721 503	-94 993	-13
Trésorerie finale	1 296 101	607 909	688 192	+113

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

Interprétation

A la lecture des données contenues dans le tableau ci-dessus, on remarque que l'Entreprise Portuaire de Bejaia affiche au 31/12/2018, un excédent de trésorerie net de 1 296 101 KDA, soit +113% par rapport aux prévisions initiales.

La trésorerie de l'entreprise affiche des écarts favorables durant l'exercice 2018 justifiés par :

- la hausse du chiffre d'affaires de l'entreprise suit à la hausse des encaissements reçus des clients.
- La hausse des autres encaissements générés par les pénalités de congestion sur marchandises dont le séjour au port dépasse 21 jours ;
- La hausse des encaissements sur cessions d'immobilisations financières suite à la reconversion d'une dette à court terme (DAT) en liquidités ;
- La hausse des encaissements provenant d'emprunts en vue de la réalisation de la nouvelle gare maritime et d'un nouveau poste à quai ;
- La hausse des décaissements sur acquisition d'immobilisations incorporelles et corporelles (réception partielle de la nouvelle gare maritime, réalisation de la nouvelle clôture du port, réhabilitation du port pétrolier, acquisition de divers logiciels, acquisition d'un remorqueur de 70T, acquisition de divers matériels et outillages de manutention...).

Section 3 : La mesure de la performance

Les indicateurs de performance clé sont des mesures permettant de déceler les points forts et les points faibles d'une entreprise. La finalité étant de chercher à maintenir ces points forts tout en réduisant les points faibles.

Comme nous avons déjà étudié précédemment les budgets donc cette présente section s'organisera pour nous amener à s'éclaircir sur la mesure de la performance économique financière et sociale de l'EPB toute en se basant sur les états financiers.

1. Les indicateurs de la performance économique

La performance économique correspond aux résultats présentés par la comptabilité. Elle se mesure en comparant un résultat à la valeur des moyens mis en œuvre pour l'obtenir, Il s'agit principalement des soldes intermédiaires de gestion.

1.1. La marge commerciale

Elle représente l'excédent des ventes sur le coût d'achat des marchandises vendues c'est un indicateur qui permet de mesurer la performance commerciale de la firme. Le montant de la marge doit être apprécié à partir du type de distribution choisi par l'entreprise (commerce de luxe à marge importante, grande surface à marge faible). Et comme l'EPB c'est une entreprise de prestation de service donc son chiffre d'affaires se calcul comme suit :

Chiffre d'affaires (2017)= 5 239 320 KDA.

Chiffre d'affaires (2018)=5 904 796 KDA.

Tableau N° 28 : L'évolution du chiffre d'affaires **En KDA**

Rubrique	2017	2018	Variation (%)
Chiffre d'affaires (KDA)	5 239 320	5 904 796	+13

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de L'EPB.

Interprétation

Le total des **prestations fournies** en 2018 s'élève à **5 904 796 KDA**, soit **+13 %** par rapport à l'exercice précédent. Cette progression est due essentiellement à la hausse du trafic portuaire. Ceci dénote d'une performance commerciale.

1.2. La valeur ajoutée

Elle indique le montant de la création ou de l'accroissement de valeur apportée par l'entreprise à son stade d'activité. C'est une nouvelle richesse créée par l'entreprise, ses créanciers, ses actionnaires, le reliquat étant réinvesti dans l'entreprise elle-même.

Valeur ajoutée = production de l'exercice (CA) – consommations intermédiaires

Valeur ajoutée (2017) = 523 930 – 873 069 = 4 366 251 KDA.

Valeur ajoutée (2018) = 5 904 796 – 852 604 = 5 052 192 KDA.

Tableau N°29 : L'évolution de la valeur ajoutée **En KDA**

Rubrique	2017	2018	Variation (%)
Valeur ajoutée (KDA)	4 366 251	5 052 192	+16

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de L'EPB.

Interprétation

La valeur ajoutée a progressé de **16 %** par rapport à l'exercice 2017. Cette **hausse** est due à l'augmentation du chiffre d'affaires de l'entreprise d'un montant de **665 973 KDA** et à la **baisse** des consommations intermédiaires de **20 465KDA**. Ces résultats avantageux montrent que l'EPB est d'un point de vue commercial.

1.3. L'excédent brut d'exploitation

C'est la ressource générée par l'activité d'exploitation de l'entreprise, Elle mesure la performance économique de l'entreprise ou de l'unité de production. Elle exprime la capacité de l'entreprise à engendrer des ressources monétaires, destinées à maintenir ou à accroître son outil de production , ou rémunérer ses capitaux propres ou empruntés.

EBE = valeur ajoutée + subvention d'exploitation – charges du personnel – impôts et taxes

EBE (2017) = 4 366 251 – 2 404 020 – 124 285 = 1 837 946 KDA.

EBE (2018) = 5 052 192 – 2 599 552 – 128 124 = 2 324 516 KDA.

Tableau N°30 : L'évolution de l'excédent brut d'exploitation **En KDA**

Rubrique	2017	2018	Variation %
EBE (KDA)	1 837 946	2 324 516	+26

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de L'EPB.

Interprétation

L'excédent brut d'exploitation de l'exercice 2018 a **augmenté** de **486 570 KDA**, soit **(+26%)** par rapport à l'exercice 2017. Cette **hausse** est due essentiellement à la forte valeur ajoutée dégagée durant l'exercice.

1.4. Le résultat opérationnel (RO)

Il représente le résultat d'exploitation dégagé par l'entreprise par la mesure des performances industrielles et commerciales de l'entreprise quel que soit la nature de l'activité sa formule est :

$$\text{RO} = \text{EBE} + \text{autres produits opérationnels} - \text{autres charges opérationnelles} - \text{dotations aux amortissements} + \text{reprises sur perte de valeur}$$

RO (2017) = 1 837 946 + 90 066 - 3 244 - 1 067 169 + 12 618 = 870 217 KDA.

RO (2018) = 2 324 516 + 47 373 - 7 987 - 1 006 499 + 1 865 = 1 359 268 KDA.

Tableau N°31 : L'évolution du résultat opérationnel **En KDA**

Rubrique	2017	2018	Variation %
RO(KDA)	870 217	1 359 268	+56

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de L'EPB.

Interprétation

Le résultat opérationnel a également **progressé de 56 %** par rapport à 2017 suite à la **baisse** des dotations aux amortissements comptabilisées en charge de l'exercice.

1.5. Le résultat financier (RF)

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

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

RF (2017) = 1 302 423 - 37 466 = 1 264 957 KDA.

RF (2018) = 202 812 - 75 649 = 127 163 KDA.

Tableau N°32 : L'évolution du résultat financier **En KDA**

Rubrique	2017	2018	Variation %
RF (KDA)	1 264 957	127 163	-90

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de L'EPB.

Interprétation

Le résultat financier a connu une **baisse** importante de **1 137 795 KDA** par rapport à l'exercice 2017, due essentiellement à la **baisse** des dividendes reçus, les revenus sur placements

bancaires et à l'augmentation des charges financières (échéances des grues portuaires et aménagement d'une zone extra-portuaire TIXTER).

1.6. Le résultat net de l'exercice

Il représente le cumul des résultats d'exploitation, financier et exceptionnel. Il correspond au résultat comptable dégagé dans le tableau de résultat (bénéfice ou perte) et présent au passif du bilan (contrôle)

Résultat net de l'exercice = total des produits – total des charges

Résultat net de l'exercice = résultat ordinaire avant impôt + résultat extraordinaire – participations des salariés – impôts sur les bénéfices + impôts différés.

Résultat net de l'exercice (2017) = 2 135 174 – 98 613 – 143 119 = 1 893 442 KDA.

Résultat net de l'exercice (2018) = 1 486 430 – 420 904 + 75 451 = 1 140 977 KDA.

Tableau N°33 : L'évolution du résultat net de l'exercice **En KDA**

Rubrique	2017	2018	Variation %
Résultat net de l'exercice (KDA)	1 893 442	1 140 977	-40

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de L'EPB.

Interprétation :

L'Entreprise Portuaire de Bejaia clôture l'exercice 2018 avec un **résultat net positif** de **1 140 976 KDA**. Néanmoins, une **régression** de ce dernier est enregistrée qui est principalement rendu à l'impact de la régression du résultat financier. Même si le résultat net est en baisse, ceci n'altère pas son degré de performance puisque celle-ci est appréciable d'un point de vue commercial et économique.

1. Les indicateurs de la performance financière

Ils ont pour objectif d'estimer la valeur de l'entreprise, d'évaluer sa solvabilité, et de formuler une appréciation relative à sa situation.

2.1. Le fond de roulement net

Le fond de roulement représente l'excédent de ressources durables qui finance une partie des besoins de financement du cycle d'exploitation. Il constitue une marge de sécurité financière pour l'entreprise.

FRN = Capitaux permanents- actifs fixes

FRN(2017) = 1 9 135 280- 18 626 412 = 508 868 KDA.

FRN(2018)= 21 902 327- 21 007 116 = 895 210 KDA.

Tableau N°34 : Le fond de roulement net

En KDA

Rubrique	2017	2018	Variation %
FRN (KDA)	508 868	895 210	+76

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de L'EPB.

Interprétation

Le fond de roulement net de l'entreprise a **augmenté** de **386 342 KDA**, soit **+76 %** de plus par rapport à l'exercice 2017, cela signifie que l'entreprise a pu préserver le financement de l'intégralité de ses immobilisations au moyen des ressources stables et dispose d'une marge de sécurité à court terme.

2.2. Le besoin en fond de roulement (BFR)

Le besoin en fond de roulement est la partie, à un moment donné, des besoins de financement du cycle d'exploitation qui n'est pas financée par des dettes liées au cycle d'exploitation.

$$\text{BFR} = (\text{VE} + \text{VR}) - (\text{DCT} - \text{TR passive})$$

BFR(2017) = (231 324 + 1 232 278) - 1 644 050

= 1 463 602 - 1 644 050

= -180 447 KDA.

BFR(2018) = (295 865 + 1 239 891) - 1 979 333

= 1 535 756 - 1 979 333

= -443 576 KDA.

Tableau N°35 : Le ratio de besoin en fond de roulement

En KDA

Rubrique	2017	2018	Variation %
BFR (KDA)	-180 447	-443 576	+146

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de L'EPB.

Interprétation :

Les besoin en fond de roulement pour les 02 derniers exercices 2017 et 2018 sont **négatifs** avec une augmentation considérable de **146 %**. Cela signifie que les besoin d'exploitation de L'E P B sont **moins importants** que les ressources d'exploitation.

2.3. La trésorerie nette

La trésorerie nette est la résultante de la comparaison, à une date donnée, du FRN et du BFR. Elle exprime l'excédent ou l'insuffisance de FRN après financement du BFR. L'équilibre financier, s'établit à partir de la relation fondamentale suivante.

$$TR = FRN - BFR$$

TR(2017) = 508 868 - 180 447 = 689 315 KDA.

TR(2018) = 895 210 - 443 576 = 1 338 786 KDA.

Tableau N°36 : La trésorerie nette

En KDA

Rubrique	2017	2018	Variation %
TRN (KDA)	689 315	1 338 786	+94

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de L'EPB.

Interprétation

L'entreprise affiche au 31.12.2018 un excédent de trésorerie nette de **1 338 786 KDA** soit **649 471 KDA** par rapport à l'exercice 2017. Cette **hausse** est due essentiellement à l'importance des encaissements sur prestations.

1.1.1. Analyse par la méthode des ratios

Les normes utilisées dans cette partie empirique sont propres à l'EPB, mais il existe des normes théoriques. Dans l'ensemble, les ratios dépassent à la fois les normes fixées par l'entreprise et les normes théoriques. La méthode des ratios est un moyen de contrôle et permet d'effectuer des études d'évolution et d'études comparatives inter entreprise ou par référence à une seule entreprise. Il est possible de juger valablement une entreprise par la simple comparaison de ses ratios d'une année à l'autre et l'on peut ainsi indiquer si la gestion s'améliore ou périclité. L'analyse des ratios permet au propriétaire d'entreprise ou le gestionnaire de repérer les tendances dans une entreprise et de comparer ses performances.

Tableau N°37 : Les ratios de gestion

En KDA

Ration	2017	2018
Ratio de recouvrement des créances clients	33 j	36 j
Ratio des frais de personnel (FP/CA)	46 %	44%
Ratio de rendement du travail (FP/VA)	55%	51%

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de L'EPB.

Interprétation

Le délai de recouvrement des créances de l'exercice 2018 a connu une légère **hausse** de **3 jours** par rapport à l'exercice 2018. Cette **progression** est due essentiellement au montant considérable du chiffre d'affaires TTC réalisé au mois décembre 2018 de **678 308KDA** ainsi **une augmentation** de la valeur des créances clients qui est de **87%** du total des créances.

- Baisse du ratio des frais de personnel / chiffre d'affaires de 2 points, en raison de la hausse du chiffre d'affaires de l'entreprise de 13 %.
- Baisse du ratio de frais de personnel / valeur ajoutée de 4 points, en raison de la hausse de la valeur ajoutée dégagée. Cette dernière est induite par la hausse du chiffre d'affaires et la maîtrise des consommations intermédiaires.

Tableau N°38 : Les ratios de structure financière

En KDA

Ratio	Formule	2017	2018
Ratio de l'équilibre financier	$\frac{\text{capitaux permanents}}{\text{actifs immobilisé}} > 1$	$\frac{19\ 135\ 280}{1\ 862\ 6412} = 1,02$	$\frac{2\ 1902\ 325}{21007115} = 1,04$
Ratio de capacité de remboursement	$\frac{\text{dettes financières}}{\text{CAF}} < 4$	$\frac{4\ 910\ 610}{2\ 947\ 993} = 1,66$	$\frac{6\ 986\ 363}{2145610} = 3,26$
Ratio de l'endettement	$\frac{\varepsilon \text{ dette}}{\text{total l'actif}} < 1$	$\frac{5\ 777\ 564+1\ 644\ 050}{20779331} = 0,36$	$\frac{8\ 398\ 710+1\ 979\ 333}{23\ 881\ 659} = 0,43$
Ratio de l'autonomie financière	$\frac{\text{capitaux propres}}{\text{fonds externes}} > 1$	$\frac{13\ 357\ 716}{7\ 421\ 614} = 1,80$	$\frac{13503\ 615}{10\ 378\ 043} = 1,30$

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de l'EPB.

Interprétation

- Le ratio de l'équilibre financier est supérieur à 1 durant les deux derniers exercices avec une légère **augmentation** de **0,02**. Cela signifie que l'entreprise arrive à financer l'intégralité de ses immobilisations au moyen de ressources stables et dispose d'une marge de sécurité pour financer son actif circulant.
- Le ratio d'autonomie financière lui aussi est supérieur à 1, cela signifie que l'entreprise est indépendante financièrement.
- Le ratio d'endettement est inférieur à 50 %, ce qui indique que l'endettement de l'entreprise est faible. Il a connu une **hausse** de 7 % en raison de **l'augmentation** des dettes financières de l'entreprise (gare maritime, remorqueur de 70T, poste 25...).

- Le ratio de capacité de remboursement dans la norme même si l'on remarque une **augmentation** consécutive de celui-ci.

Tableau N°39 : Les ratios de liquidité

En KDA

Ratio	Formule	2017	2018
Ratio de liquidité générale	$\frac{\text{actif à moins d'un an}}{\text{passif à moins d'un an}} > 1$	$\frac{2\,152\,918}{1\,644\,050} = 1,31$	$\frac{2\,874\,544}{1\,979\,333} = 1,45$
Ratio de liquidité réduite	$\frac{\text{actif circulant} - \text{stock}}{\text{DCT}} > 1$	$\frac{2152918 - 231\,324}{1\,644\,050} = 1,16$	$\frac{2874544 - 295\,865}{1\,979\,333} = 1,30$
Ratio de liquidité immédiate	$\frac{\text{disponibilité}}{\text{DCT}} < 1$	$\frac{689\,314}{1\,644\,050} = 0,41$	$\frac{1\,338\,787}{1\,979\,333} = 0,67$

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de l'EPB.

Interprétation

- Le ratio de liquidité générale est supérieur à 1, cela signifie que l'entreprise arrive à honorer ses échéances grâce à son actif circulant.
- Le ratio de liquidité réduite est supérieur à 1, ce qui signifie que l'entreprise arrive à honorer ses échéances à court terme grâce à ses disponibilités et par les encaissements de ses créances.
- Le ratio de liquidité immédiate pour l'exercice 2018 reste satisfaisant. Il a connu **hausse** par rapport à l'exercice 2017 due à l'**augmentation** de la trésorerie nette de l'entreprise de 94 %.

Tableau N°40 : Les ratios de rentabilité

En KDA

Ratio	Formule	2017	2018
Ratio de rentabilité économique	$\frac{\text{résultat opérationnel}}{\text{total actif}} > 5\%$	$\frac{870\,217}{20\,779\,331} = 4\%$	$\frac{1\,359\,267}{23\,881\,659} = 6\%$
Ratio de rentabilité Financière	$\frac{\text{résultat net}}{\text{capitaux propres}} > 5\%$	$\frac{1\,893\,442}{13\,357\,716} = 14\%$	$\frac{1\,140\,976}{13\,503\,615} = 8\%$
Ratio de rentabilité commerciale	$\frac{\text{résultat net}}{\text{CAHT}} > 5\%$	$\frac{1\,893\,442}{523\,920} = 36\%$	$\frac{1\,140\,976}{5\,904\,796} = 19\%$

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de l'EPB.

Interprétation

- Le ratio de rentabilité économique a connu une **légère amélioration de 2 points** en raison de la **hausse** du résultat opérationnel de l'entreprise de **56 %**. Ce ratio est satisfaisant (supérieur à 5%).
- Ratio de rentabilité financière a enregistré une **baisse de 6 points** durant l'exercice 2018 en raison de la baisse du résultat de l'entreprise, mais il reste toujours satisfaisant (il **baisse de 10 points**).
- Le ratio de rentabilité commerciale a **régressé de 17 points** en raison de la **baisse** du résultat de l'exercice de **40 %**.

Tableau N°41 : Les ratios de solvabilité générale

En KDA

Ratio	Formule	2017	2018
Ratio de solvabilité générale	$\frac{\text{total actif}}{\text{fonds étrangers}} > 1$	$\frac{20\ 779\ 331}{74\ 21\ 614} = 2,80$	$\frac{23\ 881\ 659}{10\ 378\ 043} = 2,30$

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de l'EPB.

Interprétation

Ce ratio est supérieur à 1, cela signifie que l'entreprise est en mesure de rembourser rapidement ses dettes si elle devait cesser brutalement toute activité.

3. Les indicateurs de performance sociale

L'étude de cette variable sert à mesurer le comportement "social" des cadres et managers dans une entreprise. Elle est difficilement chiffrable puisqu'il s'agit d'une notion abstraite.

Tableau N°42 : Indicateur de la performance sociale

En KDA

Rubriques	2017	2018	Ecart(v)	Ecart (%)
Nombre de conflits individuels	-	-	0	0%
Nombre de conflits collectifs	-	-	0	0%
Accidents de travail	32	86	54	168.75%
Taux d'absentéisme	3,97%	3,88%	-0,09	-2,26%
Nombre d'employés	1 409	1 467	58	4%
Charge du personnel	2 404 020	2 599 552	195 532	8,13%

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de l'EPB.

Interprétation

- **Les effectifs**

Le nombre global d'employés a connu une **hausse**, passant de **1 409** salariés en 2017 à **1 467** salariés en 2018, marqué par un écart de **+58 salariés** équivalant à un taux d'évolution de **4 %**. Cette **augmentation** s'explique par les mouvements suivants :

- L'entrée de 61 recrues en CDI ;
- La sortie de 71 salariés entre permanents (10) et contractuels (61) ;
- Le passage en CTA de des salariés DAIP ;
- La régularisation en CDD.

- **Le taux d'absentéisme**

Le taux d'absentéisme a connu une **légère baisse** en 2018 de **0,09 %** comparé à l'année précédente, du fait du rappel constant :

- Des dispositions du règlement intérieur en matière d'absences non autorisées ;
- Du fait de solliciter un contrôle médical ;
- Adhésion des acteurs : les médecins, les managers et les partenaires sociaux.

- **Le Climat social :**

- Un climat social stable ;
- Aucun conflit, ni individuel ni collectif n'a été enregistré.

- **Les accidents de travail**

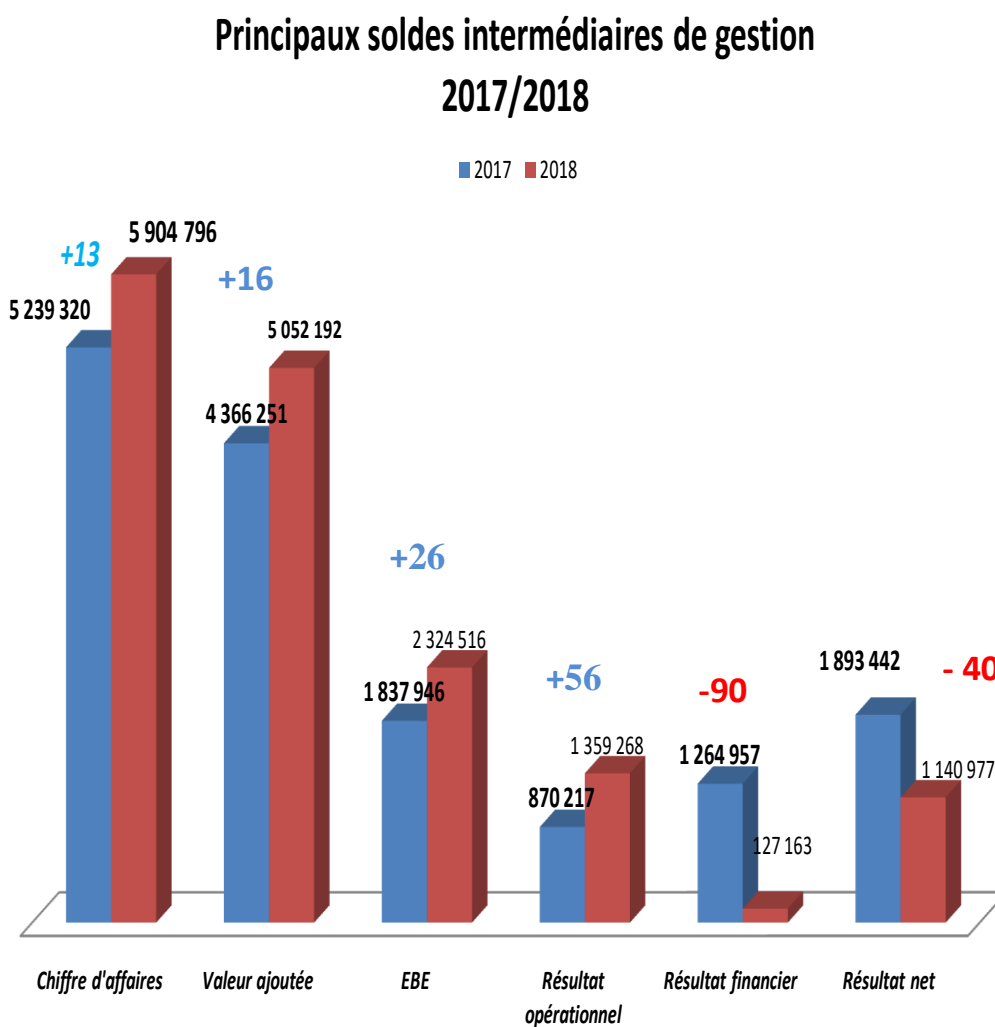
Les accidents de travail a connu une **hausse** passant de **32** en 2017 à **86 accidents** en 2018 marqué par un écart de **54** équivalant à un taux d'évolution de **168.75%**. Cette **augmentation** s'explique par les mouvements suivants :

- Panne d'électricité, explosion ou incendie ;
- Perte de contrôle d'une machine.

- **Les charges du personnel**

La hausse des frais du personnel par un écart de **195 532** avec **l'augmentation** des primes et indemnités (IEP, prime carrière), ainsi que les recrutements destinés au fonctionnement de la nouvelle gare maritime, et la zone extra-portuaire (IOB).

Figure N° 17 : La présentation des principaux soldes intermédiaires de gestion



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

Section 4 : Essai d'application d'une méthode de prévision

Cette section est destinée à découvrir une nouvelle méthode de prévision. La raison qui nous a mené à réaliser cet essai c'est le fait que l'Entreprise Portuaire de Bejaia n'applique aucune méthode de calcul des prévisions .pour cela nous allons proposer un model de calcul des prévisions qui est la méthode des moindres carrés, qui va porter sur le calcul des moyens x et y et aussi à reconnaître l'estimateur a et b, de calculer les tendances et aussi de prévoir le chiffre d'affaires pour prévoir l'année 2019.

1. La détermination de la fonction des moindres carrés

La méthode des moindres carrés est une méthode mathématique dont les bases ont été développées de manière indépendante, d'une part par le Français Adrien- Marie Legendre, d'autre part par l'Allemand Johann Carl Friedrich Gaub. En marketing, elle s'applique principalement à la prévision des ventes, en observant les valeurs du passé. Cette méthode d'ajustement consiste à déterminer une droite de type :

$y = ax + b$, et ensuite de remplacer (x) par le chiffre qui correspond à l'année de la prévision souhaitée.

Pour ce faire, cette dernière nécessite la construction d'un tableau statistique et la détermination du coefficient directeur de la droite.

Pour présenter cette méthode on va s'appuyer sur les données de l'une des fonctions principales de L' E.P.B qui est la fonction remorquage.

Sachant que :

- x_i : le rang du mois.
- y_i : Les réalisations pour l'année 2016 et 2017et 2018.
- $X_i = x_i - X$
- $Y_i = y_i - Y$

Le tableau suivant présente les réalisations constatées durant les deux années précédentes, soit 2016, 2017 et 2018.

Tableau N°43 : Les calculs préliminaires

Année	Le rang du mois (xi)	Réalisations (yi)	Xi	Yi	Xi Yi	Xi ²
janvier	1	90 455	-9,5	-15 647,8	148 654,1	90 ,25
Février	2	86 358	-8,5	-19 744,8	167 830,8	72,25
Mars	3	102 593	-7,5	-3509,8	26 323,5	56,25
Avril	4	101 976	-6,5	-4126,8	26 824,2	42,25
Mai	5	93 353	-5,5	-12 749,8	70 123,9	30 ,25
Juin	6	104 851	-4,5	-1251,8	5 633,1	20,25
Juillet	7	98 227	-3,5	-7875,8	27 565,3	12 ,25
Aout	8	120 092	-2,5	13 989 ,2	-34 973	6,25
Septembre	9	105 760	-1,5	-342,8	514,2	2,25
Octobre	10	96 115	-0,5	-9987,8	4 993,9	0,25
Novembre	11	114 623	0 ,5	8520,2	4 260,1	0,25
décembre	12	102 772	1 ,5	-3330,8	-4 996,2	2,25
Janvier	13	93 357	2,5	-12 745,8	-31 864,5	6,25
Février	14	90 944	3,5	-15 158,8	-53 055,8	12,25
Mars	15	98 121	4,5	-7 981,8	-35 918,1	20,25
Avril	16	107 563	5,5	1460,2	8 031,2	30,25
Mai	17	110 159	6 ,5	4056,2	26 365,3	42,25
Juin	18	96 391	7,5	-9 711,8	-72 838,5	56,25
Juillet	19	98 300	8,5	-7 802,8	-66 323,8	72,25
Aout	20	111 357	9,5	5 254,2	49 914,9	90,25
Septembre	21	116 705	10,5	10 602,2	111 323,1	110,25
Octobre	22	94 010	11,5	-12 092,8	-139 067,2	132,25
Novembre	23	121 098	12,5	14 995,2	187 440	156,25
décembre	24	113 735	13,5	7 632,2	103 034 ,7	182 ,25
Janvier	25	104 715	14,5	-1 387,8	-20 123,1	210,25
Février	26	91 392	15,5	-14 710,8	-228 017,4	240,25
Mars	27	83 126	16,5	-22 976,8	-379 117,2	272,25
Avril	28	106 940	17 ,5	837,2	14 651	306 ,25
Mai	29	101 436	18,5	-4 666,8	-86 335,8	342 ,25
Juin	30	121 855	19,5	15 752,2	307 167,9	380,25
Juillet	31	121 020	20,5	14 917,2	305 802,6	420,25
Aout	32	130 274	21,5	24 171,2	519 680,8	462,25
Septembre	33	129 395	22,5	23 292,2	524 074,5	506,25
Octobre	34	116 095	23,5	9 992,2	234 816,7	552,25
Novembre	35	119 243	24,5	13 140,2	321 934,9	600,25
décembre	36	125 295	25,5	1 192,2	489 401,1	650,25
Total	378	3 819 701	-	-	240 696,5	5225,5
moyenne	10,5	106 102,80	-	-	67 519,34	145,15

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

1.1. Calcul des moyennes X et Y

$$X = \sum xi / N \longrightarrow X = 378/36 = 10,5$$

$$Y = \sum yi / N \longrightarrow Y = 3819701/36 = 106102,80$$

1.2. Calcul des estimateurs

$$A = \Sigma (xi yi) / \Sigma xi^2 \longrightarrow A = 2430696,5 / 5252,5$$

$$= 465,16$$

$$B = Y - a X \longrightarrow B = 106102,80 - (465,16) \times 10,5$$

$$= 106102,80 - 4884,18$$

$$= 101218,62$$

Donc, la fonction des moindres carrés se présente comme suit : $Y = a x + b$

$$Y = 456,16 X + 1012018,62$$

2. Calcul de la tendance

Le calcul de la tendance présentée sur le tableau ci-après, consiste à remplacer le x par sa valeur dans l'équation de la tendance pour avoir le résultat de la tendance.

Tableau N°44 : La représentation de la tendance

En KDA

Mois	Le Rang Du Mois Xi	Applications	La Tendance (Y)
Janvier	37	465,16*37+101218,62	118 429,54
Février	38	465,16*38+101218,62	118 894,7
Mars	39	465,16*39+101218,62	119 359,86
Avril	40	465,16*40+101218,62	119 825,02
Mai	41	465,16*41+101218,62	120 290,18
Juin	42	465,16*42+101218,62	120 755,34
Juillet	43	465,16*43+101218,62	121 220,5
Aout	44	465,16*44+101218,62	121 685,66
Septembre	45	465,16*45+101218,62	122 150,82
Octobre	46	465,16*46+101218,62	122 615,98
Novembre	47	465,16*47+101218,62	123 081,14
Décembre	48	465,16*48+101218,62	123 546,3
Janvier	49	465,16*49+101218,62	124 011,46
Février	50	465,16*50+101218,62	124 476,62
Mars	51	465,16*51+101218,62	124 941,78
Avril	52	465,16*52+101218,62	125 406,94
Mai	53	465,16*53+101218,62	125 872,1
Juin	54	465,16*54+101218,62	126 337,26
Juillet	55	465,16*55+101218,62	126 802,42
Aout	56	465,16*56+101218,62	127 267,58
Septembre	57	465,16*57+101218,62	127 732,74
Octobre	58	465,16*58+101218,62	128 197,9
Novembre	59	465,16*59+101218,62	128 663,06
Décembre	60	465,16*60+101218,62	129 128,22

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de l'EPB.

3. La présentation des prévisions du chiffre d'affaires pour l'année 2019 (en KDA)

Le tableau ci-après présente les prévisions du chiffre d'affaires mensuel de l'année 2019.

Tableau N°45 : les prévisions du chiffre d'affaires pour l'année 2019

Mois	Prévisions sur chiffre d'affaires
Janvier	118 429,54
Février	118 894,7
Mars	119 359,86
Avril	119 825,02
Mai	120 290,18
Juin	120 755,34
Juillet	121 220,5
Aout	121 685,66
Septembre	122 150,82
Octobre	122 615,98
Novembre	123 081,14
Décembre	123 546,3
Janvier	124 011,46
Février	124 476,62
Mars	124 941,78
Avril	125 406,94
Mai	125 872,1
Juin	126 337,26
Juillet	126 802,42
Aout	127 267,58
Septembre	127 732,74
Octobre	128 197,9
Novembre	128 663,06
Décembre	129 128,22
Total	29 706 93,12

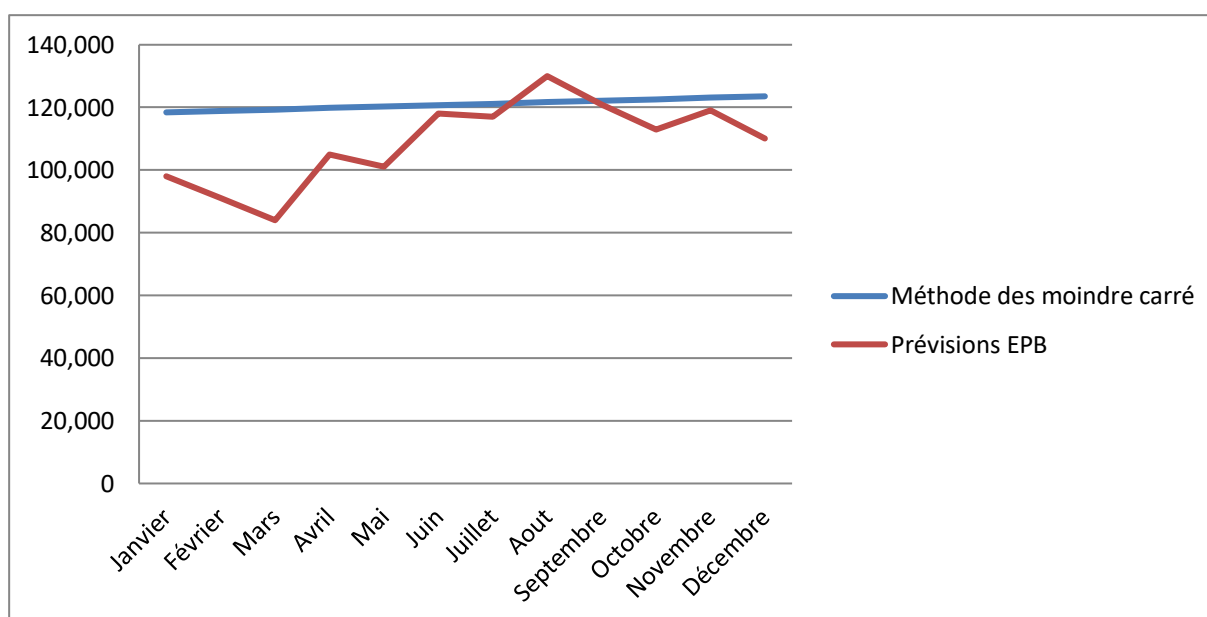
Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de l'EPB.

Tableau N° 46 : La comparaison prévisionnelle des deux méthodes statistiques
En KDA

Prévision EPB 2019	Prévision calculée 2019
98 000	118 429,54
91 000	118 894,7
84 000	119 359,86
105 000	119 825,02
101 000	120 290,18
118 000	120 755,34
117 000	121 220,5
130 000	121 685,66
121 000	122 150,82
113 000	122 615,98
119 000	123 081,14
110 000	123 546,3

Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de l'EPB.

Figure N° 18 : La comparaison des deux méthodes statistiques :



Source : réalisé par nos soins à partir des documents internes de l'EPB

Conclusion

Durant notre mission que nous avons effectuée au niveau de l'EPB. Nous a permis d'une part de prendre contact avec le monde du travail et d'autre part de faire comparaison entre notre connaissance théorique et la réalisation pratique au niveau de la DFC. Pour ce faire Nous arrivons à témoigner que la gestion budgétaire au sein de l'EPB exige un travail sérieux portant sur la collecte de l'information pertinente et son mode de transmission afin d'effectuer une meilleur prise de décision. La gestion budgétaire joue un rôle primordiale au sein de l'entreprise notamment l'EPB, c'est un outil essentiel sur lequel se base le contrôle de gestion.

D'après l'élaboration des budgets, nous avons mené un contrôle budgétaire comparant les prévisions aux réalisations pour l'exercice 2018. Ceci dans le but de détecter les écarts et de mettre en œuvre des actions correctives. Nous avons aussi calculé les différents indicateurs de performance dans le but d'apporter un jugement sur le lien qui existe entre le système budgétaire et l'amélioration de la performance. Nous avons constaté à la fin de notre mission que la gestion budgétaire contribue implicitement à améliorer le résultat de l'entreprise, ce qui atteste l'efficacité du system budgétaire mis en place au sein de l'EPB.

Au cours de notre stage pratique nous avons remarqué que l'Entreprise portuaire de Bejaia n'applique pas une méthode de calcul des prévisions ce qui a crée une contrainte majeur au bon déroulement de la démarche budgétaire. C'est la raison qui nous a amené à tenter de faire un essai qui est basé sur la méthode des moindre carrée cette dernière permet à au service budget une bonne exécution et maitrise du système budgétaire.

Ce travail nous a permis d'acquérir de nouvelles connaissances théoriques et les mettre en pratique dans le cadre de la gestion des entreprises, nous espérons que ce travail contribuera à identifier les priorités de l'entreprise portuaire de Bejaia pour son meilleur avenir.

Conclusion générale

Conclusion générale

Ce travail a été l'occasion de revenir sur le rôle central que la gestion budgétaire est susceptible de jouer dans la mesure du degré d'atteinte des objectifs fixés par l'entreprise dans le cadre de sa stratégie globale. En effet, la gestion budgétaire constitue un outil de pilotage à court terme des processus de l'entreprise dans la mesure où il couvre l'ensemble des activités de planification et de contrôle. Ainsi, elle permet le chiffrage des objectifs à atteindre moyennant l'établissement d'un ensemble de budgets et la mise en exergue d'écart entre le prévu et le réalisé, afin de permettre la mise en œuvre d'actions correctives (à travers le contrôle budgétaire).

Ce qui justifie l'intérêt porté à cette thématique qui tend à étudier les contours de la question de l'implication de la gestion budgétaire dans la performance globale de l'entreprise, notamment l'Entreprise Portuaire de Bejaia.

Le stage pratique effectué au sein de cette dernière a permis de tirer un certain nombre de constats qui ont contribué à la vérification des hypothèses de recherche et par la même répondre aux questionnements posés.

Ainsi, l'analyse des pratiques budgétaires fait ressortir clairement qu'au sein de l'entreprise étudiée, la gestion budgétaire constitue un système de pilotage intégrateur de gestion, impliquant une vision anticipatrice de l'avenir. Le processus budgétaire s'opère en trois étapes essentielles à savoir : **la prévision**, qui permet de traduire les objectifs fixés par l'entreprise sous forme de programmes à l'aide de différentes techniques de prévision, **la budgétisation** qui consiste au chiffrage des prévisions et leur répartition par fonction et **le contrôle budgétaire** qui implique de confronter les réalisations aux prévisions afin de prendre des décisions pertinentes et par la même améliorer la performance. Ce constat majeur nous a permis d'affirmer la première hypothèse.

Les principaux résultats obtenus de l'étude et de l'analyse du processus budgétaire au sein de cette entreprise ont montré ce qui suit :

- En raison de l'importance des prestations de services, l'entreprise a dégagé un écart sur chiffre d'affaires dépassant largement ses attentes (de 12%). Ce qui dénote d'une certaine performance de la fonction commerciale. De plus, elle a été efficiente d'un point de vue financier du moment où le coût de ses sources de financement est moindre et qu'elle a su les exploiter de façon rationnelle.

- Les produits financiers ont connu une régression due à une diminution des dividendes à recevoir. Il s'agit ici d'un aspect non prévu par l'entreprise, ce qui a causé un tort à son efficacité puisqu'elle n'a pas réussi à concrétiser ses objectifs fixés.
- Le budget des approvisionnements montre que l'entreprise a dépassé ses objectifs de 4%, ce qui est avantageux pour elle.
- Le budget des frais généraux fait ressortir l'importance des dépenses réalisées par rapport à ce qui a été prévu. L'entreprise exprime à ce stade clairement un souci quant à la maîtrise de sa politique financière, principalement en raison du remboursement d'une partie de ses emprunts.
- Pour ce qui est de la trésorerie, et malgré le résultat désavantageux enregistré initialement (de 13%), sa trésorerie finale s'est redressée pour atteindre un taux favorable de +113%. Ce qui dénote une fois de plus d'une efficacité de la fonction financière de l'entreprise étudiée.

Il est certain que la gestion budgétaire au sein de l'EPB permet de réaliser des prévisions et par la suite de déterminer des écarts, qui sont censés aider l'entreprise à juger du degré d'atteinte des objectifs fixés préalablement. Ce qui dénote de la place centrale que joue la gestion budgétaire dans le pilotage de l'entreprise. Ce qui affirme la seconde hypothèse.

Par ailleurs, le calcul et l'analyse des principaux indicateurs économiques de l'entreprise, en l'occurrence le chiffre d'affaires, l'Excédent Brut d'Exploitation et la valeur ajoutée, indiquent une performance à la fois industrielle, commerciale et économique. Ceci est également vérifié pour l'autonomie financière, la solvabilité et les rentabilités économiques et financières.

Hélas, nous avons relevé un certain nombre d'insuffisances et lacunes au niveau de l'EPB ayant trait :

- au manque flagrant constaté en matière d'utilisation des méthodes mathématiques et statistiques pour les prévisions. De plus, l'élaboration des budgets se fait à base des données réalisées réellement pour déterminer les prévisions de l'année à venir ; alors qu'il serait plus judicieux d'appliquer les différentes techniques de prévision conçues à cet effet.
- L'obtention des résultats doit être écoulee entre la date de la mesure et celle de sa lecture par le gestionnaire, qui doit par la suite adopter une longue démarche pour chercher les causes des écarts constatés.

C'est justement dans la perspective de remédier à la première insuffisance constatée que nous avons entrepris de proposer une méthode de prévisions des ventes par la modélisation des moindres carrés afin d'estimer le chiffre d'affaires mensuel pour l'année 2019.

Nous nous devons d'insister sur le fait que notre travail est loin d'être exhaustif et transposable, cela est dû :

- ✓ A la durée du stage qui demeure insuffisante au vu de l'ampleur du sujet traité ;
- ✓ A la rétention de l'information sous prétexte de la confidentialité des documents ;
- ✓ L'étude réalisée au sein de l'EPB ne suffit pas à elle seule à étudier et maîtriser toutes les interactions existantes entre la gestion budgétaire et la performance. Il conviendrait pour cela d'élargir la portée de l'étude sur d'autres entreprises de secteurs et de tailles distinctes.

Suggestions et propositions

Au final, la recherche faite sur la question centrale autour de laquelle s'est articulé ce travail et le stage pratique réalisé, nous ont poussés à proposer quelques suggestions qui pourront à notre sens améliorer le système budgétaire au sein de l'EPB, notamment:

- Garantir tous les moyens matériels et immatériels au personnel en vue de les encourager et améliorer leur rendement ;
- La participation des responsables dans les différents séminaires et réunions ;
- Le recyclage des employés en leur offrant des formations de perfectionnement susceptibles de les préparer aux nouvelles techniques de prévision.

Références bibliographiques

Références Bibliographiques

Ouvrages

- ALAZARD, C ET SEPARI, S. (2004). « Contrôle de gestion, manuel et application ». 6^{ème} Edition Dunod. Paris.
- ALAZARD, C ET SEPARI, S. (2007). « Contrôle de gestion », Edition Dunod, Paris.
- ANTHONY, R. (1999). « Encyclopédie de gestion et de management ». Édition Dalloz. Paris.
- BEATRICE ET FRANCOIS, G. (2009). « Essentiel du contrôle de gestion ». Lextenso. Paris.
- BOUGHABA, A. (1998). « La comptabilité analytique d'exploitation ». Edition Berti. France.
- BOUQUIN, H. (1992). « La maîtrise des budgets dans l'entreprise ». Edition Edicef.
- BROOKSONS, S. (2001). « Gérer un budget ». 1^{ère} Edition Mango. Grande-Bretagne.
- CHIHA, K. (2009). « Finance d'entreprise ». Edition Houma. Alger.
- DORIATH, B ET GOUJET, C. (2007). « Gestion prévisionnelle et mesure de la performance ». 3^{ème} Edition Dunod. Paris.
- DORIATH, B. (2005). « Contrôle de gestion ». 4^{ème} Edition Dunod. Paris.
- DORIATH, B. (2010). « Contrôle de gestion ». Edition Dunod. Paris.
- GERVAIS, M. (1998). « Contrôle de gestion par le système budgétaire ». 3^{ème} Edition Vuibert rennes1.
- GERVAIS, M. (2000). « Contrôle de gestion ». 7^{ème} Edition Economica. Paris.
- GERVAIS, M. (2005). « Contrôle de gestion ». Edition Economica. Paris.
- GOUJET, C ET ROULET, C. (1997). « Comptabilité analytique et contrôle de gestion ». 4^{ème} Edition Dunod. Paris.
- HAMINI, A. (2001). « Gestion budgétaire et comptabilité prévisionnelle ». Edition Berti. Alger.
- KHELILI, N ET SAOUDI, O. (2009). « Système d'information comme outil d'aide au contrôle de gestion ». Alger.
- LANGLOI, G. (2006). « Contrôle de gestion et gestion budgétaire ». 3^{ém} Edition Pearson Education. France.
- LANGLOIS, L, BONNIER, C ET BRINGER, M. (2006). « Contrôle de gestion ». Edition Foucher. Paris.

Références bibliographiques

- LOCHARD, J. (1998). « La gestion budgétaire outil de pilotage des managers ». Edition d'organisation. Paris.
- LONING, H, MALLERET, V, MERIC, J, PESQUEUX, Y, CHIAPELLO, E, MICHEL, D ET SOLE, A. (2002). « Le contrôle de gestion ». Édition Dunod. Paris.
- LORINO, P. (1991). « Le Contrôle de Gestion stratégique, la gestion par les activités ». Édition Dunod. Paris.
- MARGERIN, J. (1998). « Bases de la gestion budgétaire ». Édition de diffusion par la formation. Grenoble.
- MARGOTTEAU, E. (2001). « Contrôle de gestion ». Édition Ellipses. Paris.
- MAYER, J. (1988). « Gestion budgétaire d'Organisation ». 9^{ème} Edition Dunod. Paris.
- NICOLAS, B ET RONGE, Y. (2011). « Contrôle de gestion : perspectives stratégiques et managériales ». Édition Pearson éducation. France.
- PARIENTE, S. (2009). « Analyse financière et évaluation d'entreprise ». 2^{ème} Edition Pearson. Toulouse.
- VATE, M. (1993). « Statistique chronologique et prévision ». Edition Economica. Paris.
- YAYA, H, S. (2003). « La problématique de la performance organisationnelle, ses déterminants et les moyens de sa mesure : une perspective holistique et multisectorielle ». Université Laval. Québec.
- BERLAND, N ET DOHOU, A. « Mesure de la performance globale des entreprises ». <http://www.iae.Univ-poitiers.fr/afc07/Programme/PDF/p154.pdf>
- BARILLOT, P. « Modèle conceptuel de la performance de systèmes industriels ». <http://www.Afscet.asso.fr/resSystemica/Paris05/movahedkhah.pdf>, p.2.
- Debbi, A. (2005). « La mesure de la performance dans les mairies, dimensions et indicateurs », Working paper WM, Workshop « La performance public locale, composants et mesure », P.6. [Http://www.villemanagement.org/forum/files/debbiali_757.pdf](http://www.villemanagement.org/forum/files/debbiali_757.pdf)
- PESQUEUX, Y. « La notion de performance globale ». <https://www.google.com/search?client=firefox-b&q=PESQUEUX+Yvon%2C+La+notion+de+performance+globale+PDF>.

Sites web

- <http://www.eamac.ne/pdfs/ING%203%20GESTION%20BUDGETAIRE.pdf>
- <https://docplayer.fr/489479-Le-budget-des-ventes.htm>

Références bibliographiques

- www.mjs.gov-ma/site/de Faut/files/initiation-au-cg 0.pdf
- <https://slideplayer.fr/Slide/3322717/>.
- <https://www.compta-online.com/Quels-indicateurs-pour-mesurer-la-performance-ao3112>.
- <file:///G:/ouvrages%20&%20autres/Document%20pdf/controle%20de%20gestion%20et%20le%20tableau%20de%20bord.pdf>

Articles et revues

- CHUNG, K. H ET PRUIT, S, W. (1994). « A simple approximation of Tobin's Q », revue financial management, 23 (3).
- GAUZENTE, C. (2000). « Mesurer la performance des entreprises en l'absence d'indicateurs objectifs : quelle validité? Analyse de la pertinence de certains indicateurs ».Revue finance contrôle stratégie 3(2). Université d'angers.
- LA COMMISSION LA FNEP (Fondation nationale, entreprise et performance). (2005). « Comment accroître les Performances par un meilleur management », revue pangloss (35). France.
- PLAN COMPTABLE INTERNATIONAL (PCN).
- Rouach, M et Naulleau, G. (1994). « Le contrôle de gestion bancaire et financier », revue banque éditeur. 2^{ème} Edition.

Mémoires

- BOURAIB, R. (2015). « Tableaux de bord, outils de pilotage de mesure et d'évaluation de la performance de l'entreprise ».Université mouloud mammeriTizi-ouzou (UMMTO).
- SAHEL, F. (2015). «Rôle du système intègre de gestion des couts dans la mesure de la performance de l'entreprise et la prise de décision ». Université m'hamedbougara-Boumerdes.

Liste des tableaux

Numéro des tableaux	signification	page
Tableau N° 01	Lesmissions actuelles du contrôle de gestion	08
Tableau N° 02	La maquette d'un tableau de bord	12
Tableau N°03	Les objectifs de la gestion budgétaire	15
Tableau N° 04	Le planning (calendrier) budgétaire	18
Tableau N° 05	Représentation du budget des ventes	29
Tableau N° 06	Les causes des écarts sur marges	52
Tableau N°07	Typologies d'action corrective	54
Tableau N° 08	La comparaison entre la performance interne et la performance externe	57
Tableau N° 09	Les principales différences entre l'efficience et l'efficacité	61
Tableau N° 10	Résultat résiduel et EVA	67
Tableau N° 11	Préparation de la compagne budgétaire	94
Tableau N°12	Le suivi budgétaire	97
Tableau N°13	Trafic portuaire prévisionnel	98
Tableau N°14	Chiffre d'affaires prévisionnel par activité	99
Tableau N°15	Autres produits opérationnels et financiers	100
Tableau N° 16	Le budget prévisionnel des investissements	100
Tableau N°17	Le budget des approvisionnements	101
Tableau N°18	Achats par zone	102
Tableau N° 19	La structure des charges	102
Tableau N°20	Charges des activités ordinaires par zone	103
Tableau N° 21	Le budget de trésorerie prévisionnel	104
Tableau N°22	Le contrôle du trafic au sein de l'EPB	106
Tableau N° 23	Le contrôle du chiffre d'affaires	107
Tableau N° 24	Le contrôle budgétaire des produits opérationnels	107
Tableau N°25	Le contrôle du budget des approvisionnements	108
Tableau N° 26	Le contrôle du budget des frais généraux	109
Tableau N° 27	Le contrôle du budget de trésorerie	111
Tableau N° 28	L'évolution du chiffre d'affaires	112
Tableau N° 29	L'évolution de la valeur ajoutée	113
Tableau N°30	L'évolution de l'excédent brut d'exploitation	113

Tableau N°31	L'évolution du résultat opérationnel	114
Tableau N° 32	L'évolution du résultat financier	114
Tableau N°33	L'évolution du résultat net de l'exercice	115
Tableau N° 34	Le fonds de roulement	116
Tableau N° 35	Le besoins en fond de roulement	116
Tableau N°36	La trésorerie	117
Tableau N°37	Les ratios de gestion	117
Tableau N° 38	Les ratios de structure financière	118
Tableau N°39	Les ratios de liquidité	119
Tableau N°40	Les ratios de rentabilité	119
Tableau N°41	Les ratios de solvabilité générale	120
Tableau N°42	Les indicateurs de la performance sociale	120
Tableau N°43	Les calculs préliminaires	124
TableauN°44	La représentation de la tendance	125
TableauN°45	Les prévisions du chiffre d'affaires pour l'année 2019	126
Tableau N°46	La comparaison prévisionnelle des deux méthodes statistiques	127

Liste des figures

Numéro de figures	Signification	page
Figure N°01	La place du contrôle de gestion dans l'entreprise	7
Figure N°02	Une bonne gestion budgétaire	16
Figure N°03	La démarche budgétaire	20
Figure N°04	La procédure d'élaboration du BBZ	21
Figure N°05	L'articulation entre le plan d'action, programmes et budgets	23
Figure N°06	Le processus budgétaire	25
Figure N°07	L'articulation des différents budgets	28
Figure N°08	Budget de trésorerie	43
Figure N°09	La phase préparatoire du bu budget générale	45
Figure N°10	La procédure du contrôle budgétaire	48
Figure N°11	L'écart sur chiffre d'affaires	51
Figure N°12	L'écart sur marge	52
Figure N°13	L'organigramme de l'entreprise	82
Figure N°14	L'organigramme de la D.F.C	87
Figure N°15	les étapes d'élaboration du budget	92
Figure N°16	Le suivi budgétaire	96
Figure N°17	La présentation des principaux soldes intermédiaires de gestion	122
Figure N°18	la comparaison des deux méthodes statistiques	127

Annexes

Budget des ventes :

- **Trafic portuaire :**

Désignation	Clôture 2017	Prévisions 2018	Variation	% variation
Zone Portuaire				
Trafic global	18 386	17 822	-675	-03
Importations (En 1.000T)	8 837	8 192	-645	-07
Exportations (En 1.000T)	9 549	9 630	+81	+01
Trafic bateau				
N ^{bre} navire	1 094	1 010	-84	-08
Jauge brute (En 1.000T)	13 453	12 668	-785	-06
Trafic conteneur				
N ^{bre} EVP	238 000	240 380	+2 380	+01
Tonnage (En 1.000T)	1 437	1 452	+15	+01
Zones Logistiques				
ZLE TIXTER (Boite)	717	2 880	+2 163	+302
ZLE IOB (Boite)	-	720	+720	+100

- **Chiffre d'affaires :**

En milliers de Dinars

Rubriques	Clôture 2017	Prévisions 2018	Variation	% variation
Zone portuaire	5 056 164	4 946 278	-109 886	-02
Domaine et Développement	1 120 250	1 208 554	+88 304	+08
Capitainerie	892 357	856 664	-35 693	-04
Manutention et Acconage	1 803 933	1 753 000	-50 933	-03
Remorquage	1 239 624	1 128 060	-111 564	-09
Zones Logistiques Extra-portuaires	121 910	307 300	+185 390	+152
ZLE TIXTER	108 004	239 800	+131 796	+122
ZLE IOB	13 906	67 500	+53 594	+385
Total port	5 178 074	5 253 578	+75 504	+01

- **Autres produits opérationnels :**

En milliers de Dinars

Rubriques	Clôture 2017	Prévisions 2018	Variation	% variation
Plus-value sur sorties d'actifs	2 489	13 000	+10 511	+422
Indemnités d'assurances reçus	5 500	8 000	+2 500	+45
Autres produits de gestion courante	91 000	4 000	-87 000	-96
Total port	98 989	25 000	-73 989	-75

- **Produits financiers :**

En milliers de Dinars

Rubriques	Clôture 2017	Prévisions 2018	Variation	% variation
Zone portuaire	1 307 201	715 068	-592 133	-45
Revenus des placements bancaires	212 221	215 068	+2 847	+01
Autres Produits Financiers	1 094 980	500 000	-594 980	-54
Zones Logistiques Extra-portuaires	-	-	-	-
Revenus des placements bancaires	-	-	-	-
Autres Produits Financiers	-	-	-	-
Total port	1 307 201	715 068	-592 133	-45

Budget des frais généraux :

- **Charges des activités ordinaires par nature :**

En milliers de Dinars

Rubriques	Clôture 2017	Prévisions 2018	Variation	% variation
Achats consommés	146 800	247 970	+101 170	+69
Services extérieurs	530 000	998 418	+468 418	+88
Autres services extérieurs	115 000	121 531	+6 531	+06
Charges de personnel	2 485 000	2 582 504	+97 504	+04
Impôts, taxes et versements assimilés	110 000	130 315	+20 315	+18
Autres charges opérationnelles	5 200	6 200	+1 000	+19
Charges financières	35 978	66 374	+30 396	+84
Dotations aux amortissements et prov.	1 370 100	1 437 500	+67 400	+05
Total charges hors IBS	4 798 078	5 590 812	+792 734	+17

Budget des approvisionnements :

- **Achats par nature :**

En milliers de Dinars

Rubriques	Clôture 2017	Prévisions 2018	Variation	% variation
Matériaux de construction	4 262	3 500	-762	-18
Carburants et Lubrifiants	40 713	60 800	+20 087	+49
Produits d'entretien	2 884	4 290	+1 406	+49
Fournitures d'atelier	1 903	3 500	+1 597	+84
Petit outillage	1 859	2 800	+941	+51
PDR matériels de transport	3 998	5 550	+1 552	+39
PDR matériels d'exploitation	32 403	60 000	+27 597	+85
PDR matériels navals	3 563	54 000	+50 437	+1 416
Pneumatiques	5 176	4 950	-226	-04
Fournitures de bureau	2 254	1 200	-1 054	-47
Fournitures Informatiques	5 233	3 000	-2 233	-43
Matières & fournitures diverses	8 961	19 200	+10 239	+114
Habilllements	9 862	18 000	+8 138	+83
Total	123 071	240 790	+117 719	+96

Budget des investissements :

En milliers de Dinars

Désignation	Zone portuaire	Zones Logistiques	Montant
1- Etudes :	<u>60 000</u>	-	<u>60 000</u>
2- Réalisations :	<u>652 000</u>	<u>15 000</u>	<u>667 500</u>
Infrastructure	643 000	-	643 000
Superstructure	9 000	15 500	24 500
3-Equipements :	<u>234 000</u>	<u>248 700</u>	<u>482 700</u>
Manutention	184 000	244 200	428 200
Engins de servitude	-	-	-
Sûreté et sécurité	50 000	4 500	54 500
4- Autres :	<u>57 600</u>	<u>10 000</u>	<u>67 600</u>
Total	1 003 600	274 200	1 277 800

Budget de trésorerie :

En milliers de Dinars

Rubriques	Clôture 2017	Prévisions 2018	Variation	% variation
Encaissements	9 856 165	8 500 120	-1 356 045	-14
Encaissements reçus des clients.	5 969 839	5 646 000	-323 839	-05
Autres encaissements.	301 307	12 000	-289 307	-96
Accréditifs, restitution des provisions	267 026	-	-267 026	-100
Encaissements sur cessions d'immo. Corp.	2 313	13 000	+10 687	+462
Encaissements sur cessions d'immo. Fin.	-	-	-	-
Intérêts encaissés sur placements financiers.	208 777	215 068	+6 291	+03
Dividendes et quote-part de résultats reçus.	1 094 980	500 000	+594 980	-54
Encaissements provenant d'emprunts.	2 011 923	2 114 052	+102 129	+05
Décaissements	9 742 645	8 613 714	-1 128 931	-12
Accréditifs, provisions	59 728	-	+59 728	+100
Sommes versées aux fournisseurs.	499 221	440 000	-59 221	-12
Sommes versées aux personnels.	1 591 945	1 545 851	-46 094	-03
Sommes versées pour frais de missions	5 217	3 500	-1 717	-33
Sommes versées aux œuvres sociales	182 436	180 000	-2 436	-01
sommes versées aux organismes sociaux	663 467	709 000	+45 533	+07
Intérêts et autres frais financiers payés.	33 978	75 524	+41 546	+122
Impôts sur résultats payés.	340 639	363 360	+22 721	+07
Autres impôts et taxes.	485 005	509 552	+24 547	+05
Sommes versées aux filiales	969	-	-959	-100
Autres dépenses	41 359	33 500	-7 859	-19
Décaissement sur acquisition d'immo. Corp.	4 519 346	3 625 006	-894 340	-20
Décaissements sur acquisition d'immo. fin.	500 000	-	-500 000	-100
Dividendes et autres distributions effectués	600 000	900 000	+300 000	+50
Remboursements d'emprunts	219 335	228 421	+9 086	+04
Variation	113 520	-113 594	-227 114	-200
Trésorerie initiale	607 983	721 503	+113 52	+19
Trésorerie finale	721 503	607 909	-113 594	-16

Comptes de résultat par nature

En milliers de Dinars

Rubrique	Clôture 2017	Prévisions 2018	Variation	% variation
Chiffre d'affaires	5 178 074	5 253 578	+75 504	+01
Variation des stocks	-	-	-	-
Production immobilisée	-	-	-	-
Subventions d'exploitation	-	-	-	-
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE	5 178 074	5 253 578	+75 504	+01
Achats consommés	146 800	247 970	+101 170	+69
Services extérieurs et autres consommations	645 000	1 119 949	+474 949	+74
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE	791 800	1 367 919	+476 119	+73
III. VALEUR AJOUTEE (I-II)	4 386 274	3 885 659	-500 615	-11
Charges de personnel	2 485 000	2 582 504	+97 504	+04
Impôts, taxes et versements assimilés	110 000	130 315	+20 315	+18
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION	1 791 274	1 172 840	-618 434	-35
Autres produits opérationnels	98 989	25 000	-73 989	-75
Autres charges opérationnelles	5 200	6 200	+1 000	+19
Dotations aux amortissements et aux provisions	1 370 100	1 437 500	+67 400	+05
Reprise sur pertes de valeur et provisions	2 100	-	-2 100	-100
V. RESULTAT OPERATIONNEL	517 063	-245 860	-762 923	-148
Produits financiers	1 307 710	715 068	-592 642	-45
Charges financières	35 978	66 374	+30 396	+84
VI. RESULTAT FINANCIER	1 271 732	648 694	-623 038	-49
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)	1 788 795	402 834	-1 385 961	-77

BILAN ACTIF
Arrêté au : 31/12/2018

Libellé	Note	Montant brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisitions (Goodwill)					
Immobilisations incorporelles		48 303 198,00	22 770 175,06	25 533 022,94	32 055 801,42
Immobilisations corporelles		14 586 371 998,18	6 551 798 346,05	8 034 573 652,13	6 262 102 229,87
Terrains		69 440 800,00		69 440 800,00	69 440 800,00
Bâtiments		955 765 604,65	544 453 781,59	411 311 823,06	302 395 862,72
Autres immobilisations corporelles		13 421 961 593,53	6 007 344 564,46	7 414 617 029,07	5 775 314 384,05
Immobilisations en concession		139 204 000,00	-	139 204 000,00	114 951 183,10
Immobilisations en cours		7 769 918 016,01		7 769 918 016,01	6 760 170 375,46
Immobilisations financières		4 952 499 963,83	130 095 809,96	4 822 404 153,87	5 307 316 793,87
Titres mis en équivalence				-	
Autres participations et créances rattachées		136 625 650,63	130 095 809,96	6 529 840,67	6 529 840,67
Autres titres immobilisés		4 808 087 360,00		4 808 087 360,00	5 300 000 000,00
Prêts et autres actifs financiers non courants		7 786 953,20		7 786 953,20	786 953,20
Impôts différés actif		354 686 733,39		354 686 733,39	264 767 421,09
TOTAL ACTIF NON COURANT		27 711 779 909,41	6 704 664 331,07	21 007 115 578,34	18 626 412 621,71
ACTIFS COURANTS					
Stocks et encours		297 231 600,28	1 365 881,91	295 865 718,37	231 324 979,32
Créances et emplois assimilés		1 326 651 040,15	86 759 645,12	1 239 891 395,03	1 232 278 963,17
Clients		785 901 263,23	86 759 645,12	699 141 618,11	541 159 701,31
Autres débiteurs		179 191 919,55		179 191 919,55	96 752 302,73
Impôts et assimilés		361 557 857,37		361 557 857,37	594 366 959,13
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés		1 338 787 084,21	-	1 338 787 084,21	689 314 713,87
Placements et autres actifs financiers courants					8 405 760,00
Trésorerie		1 338 787 084,21		1 338 787 084,21	680 908 953,87
Total actif courant		2 962 669 724,64	88 125 527,03	2 874 544 197,61	2 152 918 656,36
TOTAL GENERAL ACTIF		30 674 449 634,05	6 792 789 858,10	23 881 659 775,95	20 779 331 278,07

BILAN PASSIF

Arrêté au : 31/12/2018

Libellé	Note	Exercice	Exercice précédent
CAPITAUX PROPRES			
Capital émis		3 500 000 000,00	3 500 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves (Réserves consolidées) (1)		8 515 121 632,11	7 269 497 291,95
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net (Résultat net part du groupe) (1)		1 140 976 076,69	1 893 442 740,16
Autres capitaux propres - Report à nouveau -		347 517 937,69	694 776 171,61
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		13 503 615 646,49	13 357 716 203,72
PASSIFS NON COURANTS			
Emprunts et dettes financières		6 986 363 462,80	4 910 610 724,31
Impôts (différés et provisionnés)		14 468 715,07	
Autres dettes non courantes		139 204 000,00	
Provisions et produits constatés d'avance		1 258 674 777,17	866 954 261,10
TOTAL PASSIFS NON-COURANTS II		8 398 710 955,04	5 777 564 985,41
PASSIFS COURANTS			
Fournisseurs et comptes rattachés		914 615 631,75	669 501 291,81
Impôts		572 461 158,47	96 347 204,82
Autres dettes courantes		492 256 384,20	878 201 592,31
Trésorerie passif			
TOTAL PASSIFS COURANTS III		1 979 333 174,42	1 644 050 088,94
TOTAL GENERAL PASSIF		23 881 659 775,95	20 779 331 278,07
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

COMPTES DE RESULTAT
(Par Nature)
Arrêté au : 31/12/2018

Libellé	Note	Exercice	Exercice précédent
Chiffre d'affaires		5 904 796 462,14	5 239 320 114,04
Variation stocks produits et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
I. PRODUCTION DE L'EXERCICE		5 904 796 462,14	5 239 320 114,04
Achats consommés	-	241 413 423,04	141 895 123,85
Services extérieurs et autres consommations	-	611 190 770,45	731 173 886,32
II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE	-	852 604 193,49	873 069 010,17
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)		5 052 192 268,65	4 366 251 103,87
Charges de personnel	-	2 599 552 074,09	2 404 020 264,78
Impôts, taxes et versements assimilés	-	128 124 481,17	124 284 881,62
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		2 324 515 713,39	1 837 945 957,47
Autres produits opérationnels		47 372 569,01	90 066 339,25
Autres charges opérationnelles	-	7 986 978,13	3 244 018,75
Dotations aux amortissements et aux provisions	-	1 006 498 713,93	1 067 169 040,59
Reprise sur pertes de valeur et provisions		1 864 652,57	12 617 825,26
V. RESULTAT OPERATIONNEL		1 359 267 242,91	870 217 062,64
Produits financiers		202 811 512,21	1 302 422 838,75
Charges financières	-	75 649 036,98	37 465 504,15
VI. RESULTAT FINANCIER		127 162 475,23	1 264 957 334,60
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)		1 486 429 718,14	2 135 174 397,24
Impôts exigibles sur résultats ordinaires	-	420 904 238,68	98 613 021,28
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		75 450 597,23	143 118 635,80
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		6 156 845 195,93	6 644 427 117,30
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES	-	5 015 869 119,24	4 750 984 377,14
VIII. RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		1 140 976 076,69	1 893 442 740,16
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charge) (à préciser)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		1 140 976 076,69	1 893 442 740,16
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE
(Méthode directe)
Arrêté au : 31/12/2018

Intitulé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Flux de trésorerie provenant de l'activité opérationnelle (A) :			
Encaissements reçus des clients.		6 845 852 381,61	5 960 301 094,01
Autres encaissements.		470 647 655,28	393 069 276,83
Accréditifs, provisions	-	16 398 999,02	39 243 958,14
Accréditifs, restitution des provisions		41 111 601,80	279 076 998,16
Sommes versées aux fournisseurs.	-	952 208 909,57	699 524 403,91
Sommes versées aux personnels.	-	1 553 146 886,51	1 519 020 925,23
Sommes versées pour frais de missions	-	8 203 555,86	5 791 055,95
Sommes versées aux œuvres sociales	-	210 847 381,63	185 234 542,41
sommes versées aux organismes sociaux	-	744 771 470,11	712 421 905,58
Intérêts et autres frais financiers payés.	-	71 424 735,18	41 092 573,22
Impôts sur résultats payés.		-	340 757 891,00
Autres impôts et taxes.	-	627 272 132,12	537 890 756,61
Sommes versées aux filiales		-	968 984,06
Autres dépenses	-	43 631 296,78	46 869 223,79
Flux de trésorerie avant éléments extraordinaires		3 129 706 271,91	2 503 631 149,10
Flux de trésorerie lié à des éléments extraordinaires (à préciser)			
Flux de trésorerie provenant de l'activité opérationnelle (A)		3 129 706 271,91	2 503 631 149,10
Flux de trésorerie provenant de l'activité d'investissement (B) :			
Décaissement sur acquisition d'immobilisations corporelles ou incorporelles.	-	4 503 811 205,12	4 381 138 400,22
Encaissements sur cessions d'immobilisations corporelles ou incorporelles.		-	2 313 665,00
Décaissements sur acquisition d'immobilisations financières.	-	-	1 010 000 000,00
Encaissements sur cessions d'immobilisations financières.		500 000 000,00	510 000 000,00
Intérêts encaissés sur placements financiers.		183 362 500,00	213 535 416,67
Dividendes et quote-part de résultats reçus.		1 082 560,00	1 094 980 000,00
Flux de trésorerie net provenant de l'activité d'investissement (B)	-	3 819 366 145,12	- 3 570 309 318,55
Flux de trésorerie provenant des activités de financement (C) :			
Encaissement suite à l'émission d'actions.			
Dividendes et autres distributions effectués.	-	700 000 000,00	600 000 000,00
Encaissements provenant d'emprunts.		2 297 960 277,20	1 638 586 307,67
Remboursements d'emprunts ou d'autres dettes assimilées.	-	238 685 568,60	219 335 042,35
Flux de trésorerie provenant des activités de financement(C)		1 359 274 708,60	819 251 265,32
Incidences des variations des taux de change sur liquidités et quasi-liquidités.	-	24 102,26	207 994,46
Variation de trésorerie de la période (A+B+C)		669 590 733,13	- 247 218 909,67
Trésorerie et équivalents de trésorerie à l'ouverture de l'exercice		626 510 577,91	607 983 195,55
Trésorerie et équivalents de trésorerie à la clôture de l'exercice		1 296 101 311,04	626 510 577,91

Table de matière

Remerciements

Dédicaces

Liste des abréviations

Introduction générale.....	1
Chapitre I: La gestion budgétaire un pilier du contrôle de gestion.....	4
-Introduction du premier chapitre.....	4
Section 1 : Cadre conceptuel du contrôle de gestion.....	4
1. Aperçu historique sur le contrôle de gestion.....	4
1.1. Définition du contrôle de gestion.....	5
2. La place du contrôle de gestion dans l'entreprise	6
3. Le rôle actuel du contrôleur de gestion.....	7
1.1. Les missions actuelles.....	7
1.2. Les compétences requises.....	8
4. Les trois cycles du contrôle de gestion	9
4.1. Le contrôle d'exécution	9
4.2. Le contrôle de gestion.....	9
4.3. Le contrôle stratégique.....	9
5. Le Contrôle de gestion comme processus.....	9
5.1. Phase de prévision.....	9
5.2. Phase d'exécution	9
5.3. Phase d'évaluation	10
5.4. Phase d'apprentissage.....	10
6. Les outils de contrôle de gestion.....	10
6.1. La comptabilité analytique.....	10
6.1.1. Définition de la comptabilité analytique	10

6.1.2. Les objectifs de la comptabilité analytique.....	11
6.2. Le tableau de bord.....	11
6.2.1. Définition du tableau de bord	11
6.2.2. La conception générale	12
6.2.3. Les objectifs du tableau de bord	13
6.3. La gestion budgétaire.....	13
6.4. Le Reporting.....	13
6.4.1. Définition du reporting	13
6.4.2. Les missions du reporting.....	14
6.4.3. Les objectifs du reporting.....	14
Section 2 : Conceptions et considérations théoriques de la gestion budgétaire.....	14
1. Définition de la gestion budgétaire	14
2. Les principaux objectifs de la gestion budgétaire.....	14
3. L'intérêt de la gestion budgétaire.....	14
4. Les principes de la gestion budgétaire	16
4.1. Principe de totalité du système budgétaire.....	16
4.2. Principe de couplage du système budgétaire avec le système de décision.....	16
4.3. Principe de contrôlabilité des éléments du budget.....	17
4.4. Principe de non remise en cause des politiques et des stratégies de l'entreprise.....	17
4.5. Principe du couplage du système budgétaire avec le style de management et la Politique du personnel.....	17
4.6. Principe de contrôle par exception.....	17
5. Le planning (Le calendrier) budgétaire	18
6. La comptabilité budgétaire	19
7. Les étapes de la procédure budgétaire	19
7.1. Une technique particulière (BBZ).....	20
8. Les contraintes de la gestion budgétaire	21

Section 3 : L'articulation globale du système budgétaire.....	22
1. Origines historiques du budget	22
1.1. Définition du budget	22
1.2. Plan d'action, programme et budget	23
1.2.1. Un plan d'action.....	23
1.2.2. Un programme.....	23
1.2.3. Un budget.....	23
2. La procédure d'établissement des budgets	24
3. Le cycle budgétaire	24
4. Les principes d'élaboration d'un budget.....	26
5. L'utilité du budget.....	26
6. Mensualisation des budgets et prévisions	27
6.1. Le budget des ventes.....	29
6.1.1. Définition du budget des ventes.....	29
6.1.2. Les étapes d'élaboration du budget des ventes.....	29
6.1.2.1. Prévision des ventes.....	29
6.1.2.2. La budgétisation.....	30
6.1.2.3. Le Contrôle budgétaire des ventes	30
6.1.3. Les techniques de prévisions des ventes	30
6.1.4. L'élaboration du budget des ventes.....	34
6.2. Le budget de production	35
6.2.1. Définition du budget de production.....	35
6.2.2. Prévision de la production.....	35
6.2.3. L'élaboration du budget de production.....	35
6.3. Le budget des approvisionnements.....	36
6.3.1. Définition du budget des approvisionnements.....	36

6.3.2. Prévision des approvisionnements	36
6.3.3. L'élaboration du budget des approvisionnements.....	36
6.3.3.1. Les coûts associés aux approvisionnements.....	37
6.4. Le budget des investissements.....	39
6.4.1. Le Choix des investissements.....	40
6.4.2. L'élaboration du budget des investissements.....	41
6.5. Les documents de synthèse prévisionnels.....	42
6.5.1. Le budget de trésorerie.....	42
6.5.2. Le compte de résultat prévisionnel (budgété)	44
6.5.3. Le bilan prévisionnel (budgété)	44
7. Préparer un budget général.....	44
8. Les conditions de pertinence des budgets.....	45
-Conclusion du premier chapitre.....	46
Chapitre II : Le contrôle budgétaire et analyse de la performance	47
Introduction du deuxième chapitre.....	47
Section 1 : Le contrôle budgétaire.....	47
1. Définition du contrôle budgétaire	47
1.1. Les conditions d'efficacité du contrôle budgétaire.....	48
2. Les différentes étapes du contrôle budgétaire.....	48
2.1. Le Contrôle avant l'action (à priori)	48
2.2. Le contrôle pendant l'action.....	49
2.3. Le contrôle après l'action (à posteriori).....	49
3. Calcule des écarts budgétaires.....	49
3.1. Définition des écarts budgétaires.....	49
3.2. Détermination des écarts significatifs.....	50
3.3. Analyse des écarts.....	50

3.3.1. Écart sur chiffre d'affaires	50
3.3.2. Écart sur marge.....	51
3.3.3. Les causes des écarts sur marges.....	52
3.4. Interprétation des écarts	52
3.5. Le suivi des écarts.....	53
3.6. La mise en œuvre des actions correctives.....	53
3.6.1. Propriétés de l'action corrective.....	53
3.6.2. Typologies de l'action corrective.....	54
Section2 : Les fondamentaux théoriques de la performance.....	55
1. Genèse et évolution de la performance.....	55
1.1. Définition de la performance et les notions voisines.....	55
2. Les caractéristiques de la performance.....	56
3. La Performance interne et externe.....	57
3.1. La performance interne.....	57
3.2. La performance externe.....	57
3.3. La comparaison entre la performance interne et la performance externe.....	57
4. Les typologies de la performance.....	58
4.1. La performance économique.....	58
4.2. La performance financière.....	58
4.3. La performance organisationnelle.....	58
4.4. La performance concurrentielle	58
4.5. La Performance sociale	59
4.6. La Performance sociétale de l'entreprise.....	59
5. Les critères de mesure de la performance.....	60
5.1. Le choix des critères de la performance.....	62

6. Qu'est-ce qu'un indicateur de performance ?.....	62
6.1. Qu'est ce qu'un bon indicateur de performance ?	63
7. Les indicateurs de performance.....	63
7.1. Les indicateurs de performance économique.....	64
7.1.1. Marge commerciale brute(MB).....	64
7.1.2. Production de l'exercice.....	64
7.1.3. La valeur ajoutée(VA).....	64
7.1.4. L'excédent brut d'exploitation (EBE).....	65
7.1.5. Le résultat d'exploitation(RE).....	65
7.1.6. Le résultat courant avant impôt(RCAI).....	65
7.1.7. Le résultat exceptionnel.....	65
7.1.8. Le résultat net de l'exercice(RNE).....	66
7.2. Les indicateurs de performance financiers.....	66
7.2.1. Le taux de rendement des capitaux investis (ROI)	66
7.2.2. Le taux de marge bénéficiaire.....	67
7.2.3. Le résultat résiduel (RR)	67
7.2.4. La valeur ajoutée économique (EVA) Economic Value Added.....	67
7.2.5. Le ratio Q.....	68
Section 3 : Gestion budgétaire et mesure de la performance.....	68
1. Les notions de mesure de la performance.....	68
2. Les principes de base et mesure de la performance.....	69
3. Quelle sont les conditions nécessaires pour réaliser une mesure des performances efficace ?.....	70
3.1. La contrôlabilité.....	70
3.2. Le niveau de tolérance et la sensibilité de l'écart.....	70
3.3. Fidélité.....	70
3.4. Exactitude.....	71

3.5. Sensibilité.....	71
4. La maitrise de la performance.....	71
4.1. Maitrise de la performance et stratégie.....	71
4.2. Maitrise de la performance et couple coût-valeur.....	71
5. Quels sont les outils de pilotage adéquats pour la performance interne ?.....	72
6. Quelles sont les interactions entre la gestion budgétaire à la performance de l'entreprise ?...73	
7. Comment mesure-t-on la performance à partir du contrôle budgétaire ?.....	73
8. Quels sont les différents programmes d'amélioration de la performance ?.....	74
8.1. Les programmes d'amélioration de la qualité.....	74
8.2. Les programmes d'amélioration de la productivité et de réduction de coût	74
8.3. Les programmes de réorganisation et d'optimisation des processus.....	75
Conclusion du deuxième chapitre.....	75
Chapitre III : la contribution de la gestion budgétaire à la performance globale de l'EPB	76
Introduction du troisième chapitre.....	76
Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil.....	76
1. Historique de l'entreprise portuaire de Bejaia.....	76
1.2. Historique et cadre juridique.....	78
1.3. Implantation géographique du port de Bejaia	79
2. Présentation organique de l'EPB.....	81
2.1. Direction générale.....	83
2.2. Les directions opérationnelles.....	83
2.3. Les directions fonctionnelles	85
3. Missions, activités et ressources de l'EPB.....	88
3.1. Les missions de l'EPB.....	88
3.2. Les activités de l'EPB.....	88
1.1. Les ressources de l'EPB	89

Section 2 : La gestion budgétaire au sein de l'EPB.....	90
1. Présentation de la gestion budgétaire de l'EPB.....	90
1.1. Les objectifs du budget	90
1.2. Les principales rubriques.....	90
1.3. Processus d'élaboration des budgets au sein de l'EPB.....	91
1.4. Procédure de la gestion budgétaire.....	95
2. Elaboration des budgets.....	98
2.1. Le budget des ventes.....	98
2.1.1. Prévision du trafic maritime.....	98
2.1.2. Prévision du Chiffre d'affaires.....	99
2.1.3. Prévision sur autres produits opérationnels et financiers.....	100
2.2. Le budget des investissements.....	100
2.3. Le budget des approvisionnements	101
2.4. Le budget des frais généraux.....	102
2.5. Le budget de trésorerie.....	104
3. Le contrôle budgétaire au sein de l'EPB.....	105
3.1. Les objectifs du contrôle budgétaire.....	106
3.2. Le budget des ventes	106
3.2.1. Trafic portuaire.....	106
3.2.2. Chiffre d'affaires.....	107
3.2.3. Les autres produits opérationnels et financiers.....	107
3.3. Le Budget des investissements.....	108
3.4. Le Budget des approvisionnements.....	108
3.5. Budget des frais généraux	109
3.6. Le Budget de trésorerie.....	111
Section 3 : La mesure de la performance.....	112

1. Les indicateurs de la performance économique.....	112
1.1. La marge commerciale.....	112
1.2. La valeur ajoutée	112
1.3. L'excédent brut d'exploitation.....	113
1.4. Le résultat opérationnel (RO).....	114
1.5. Le résultat financier (RF).....	114
1.6. Le résultat net de l'exercice.....	115
2. Les indicateurs de la performance financière.....	115
2.1. Le fond de roulement net.....	115
2.2. Le besoin de fond de roulement (BFR).....	116
2.3. Trésorerie nette.....	117
2.1.1. Analyse par la méthode des ratios.....	117
3. Les indicateurs de Performance sociale.....	120
Section 4 : Essai d'application d'une méthode de prévision.....	122
1. La détermination de la fonction des moindres carrés.....	122
2. Le calcul de la tendance.....	125
3. La présentation des prévisions du chiffre d'affaires pour l'année 2019.....	126
4. La comparaison prévisionnelle des deux méthodes statistique.....	127
Conclusion troisième chapitre.....	128
Conclusion générale.....	129
Bibliographie	
Liste des tableaux	
Listes des figures	
Annexes	
Table de matière	

Résumé

L'objectif de ce travail est de maîtriser la participation de la **gestion budgétaire** à l'aboutissement de la **performance**. D'après notre étude pratique effectuée au sein de l'entreprise portuaire de Bejaia, nous avons constaté que la gestion budgétaire est une nécessité absolue, car elle permet à la fois à l'entreprise d'atteindre ses objectifs et de ne pas se laisser surprendre par les dérives éventuelles. Le processus de la gestion budgétaire repose sur trois phases : la **prévision** qui est la première étape qui permet de traduire les objectifs tracés par l'entreprise à des programmes à l'aide de différentes techniques de prévision. La **budgétisation** qui est la phase où les prévisions seront chiffrés et répartis par fonctions, et enfin, le **contrôle budgétaire** qui consiste en la confrontation des réalisations avec les prévisions et maitre des mesures correctives dans le but de prendre de bonnes décisions à l'avenir et d'améliorer la performance de l'entreprise.

Mots clé :

Contrôle de gestion, Gestion budgétaire, prévision, contrôle budgétaire, performance.

Summary:

The objective of this work is to master the participation of the **budget management** in the achievement of the **performance**. According to our practical study carried out in the port company of Bejaia, we found that budget management is an absolute necessity, because it allows both the company to achieve its objectives and not to let itself to surprise by the possible drifts. The budget management process is based on three phases: **forecasting**, which is the first step in translating the company's objectives into programs using different forecasting techniques. Budgeting is the phase where forecasts will be quantified and broken down by function, and finally, **budget control** which consists of comparing achievements with forecasts and mastering corrective measures in the purpose of making good decisions in the future and improve business performance.

Key words:

Budget management, management control, forecasting, budget control, performance.