

UNIVERSITE ABDERRAHMANE MIRA DE BEJAIA.
FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES, COMMERCIALES ET DES
SCIENCES GESTION.



جامعة بجاية
Tasdawit n Bgayet
Université de Béjaïa

Mémoire de fin de cycle en vue de l'obtention du Diplôme de Master en
Sciences de gestion.

Option : Comptabilité et Audit

Thème

Analyse des couts à travers de la gestion budgétaire
CAS : DP SONATRACH REB

Réalisé par :

SMAIL Loucif

Encadré par :

Dr. Sonia KHARBACHI

Septembre 2020

Remerciements

*Je remercie tout d'abord DIEU tout puissant de m'avoir
Donné le courage et la volonté pour élaborer ce modeste travail.*

*Je tiens à remercier dans un premier temps, les responsables de la
DP SONATRACH REB pour avoir assuré notre stage de fin d'étude.*

En restant reconnaissant tout au long de notre vie.

*Je tiens également, à remercier mes parents pour leur
contribution, leur soutien et leur patience. Sans oublier d'exprimer
ma reconnaissance envers mes sœurs et mes amis (es) pour leur
encouragement pour la réalisation de cette modeste
recherche.*

*Je tiens à exprimer mes remerciements les plus
distingués à ma promotrice Mme KHARBACHI de m'avoir
fait l'honneur d'assurer l'encadrement de mon travail et pour son
suivi et sa disponibilité tout au long de la réalisation.*

*Je remercie tout le personnel de la DP SONATRACH REB, en
particulier Mr MOUSSAOUI Nacer et toute l'équipe de la division
Finance.*

*Je remercie également l'ensemble des membres du jury, qui
ont accepté d'examiner et de juger ce travail.*

Dédicaces

Je dédie ce modeste travail :

A ma très chère et honorable mère

*Affable, honorable, aimable : Tu représentes pour moi
le symbole de la bonté par excellence, la source de tendresse et
l'exemple du dévouement qui n'a pas cessé de m'encourager et de
prier pour moi*

A mon cher père, qui assure mon soutien depuis mon enfance.

A mes chers sœurs Dehbia, Djohra et Nihede

A mes beaux-frères Hamza et Salah

A la plus gentille tomate 'Ghninouche'

A toute personne qui m'a soutenu de près ou de loin.

A toutes la promotion CA 2019-2020.

Loucif

L

iste des
abréviations

Liste des abréviations

A.B.C : activité basé sur les couts.

P.C.G : plan comptable générale.

I.R.F.F : imputation rationnel des frais fixes.

C.A : chiffre d'affaire.

C.V : cout variable.

C.D : cout direct.

C.I.R : coefficient d'imputation rationnelle.

D.I.R : différence d'imputation rationnelle.

C.U.M.P : cout unitaire moyen pondéré.

F.I.F.O: premier entré premier sortie.

M.C.V : méthode du cout variable.

M.C.S : méthode du cout spécifique.

E.R.P : entreprise ressource planification.

D.P : division production.

R.E.B : Rhound el-baguel.

K.M : kilomètre.

E.N.I.P : entreprise national de l'industrie pétrochimie.

E.N.I.C : entreprise national industrie de plastique caoutchouc.

E.N.G.T.P : entreprise national grands travaux pétroliers.

E.N.G.C.B : entreprise national génie civil et bâtiments.

E.N.A.C : entreprise national canalisation.

E.N.S.P : entreprise national service des puits.

E.N.E.P : entreprise national d'ingénierie pétrolière.

P.S.C : production sharing contract.

E.&.P : activité exploration et production.

T.R.C : transport rationnel canalisation .

G.P.L : gaz de pétrole liquéfié.

C.D.H.L : centre dispatching d'hydrocarbures liquides.

C.N.D.G : centre national dispatching gaz .

M³ : mètre cube .

L.R.P : liquéfaction raffinage et pétrochimie.

U.S.A : état unis d'Amérique.

B.P : british petroleun .

I.R.G : impôt sur le revenu global .

D.G.E : direction des grands entreprises .

C.N.A.S : caisse national de l'assurance social.

H.M.D : hassi messaoud .

D.S.P : division et sécurité personnel.

M.I.P : mutuelle de l'industrie du pétrole.

P.M.E : plan moyen terme de l'entreprise

C.B.E : contrôle budgétaire d'exploitation .

C.B.I : contrôle budgétaire d'investissement.

K.DA : mille dinars .

S

SOMMAIRE

Remerciement

Dédicace

Liste des abréviations

Introduction générale.....	1
Chapitre I : cadre conceptuel de la comptabilité analytique.	4
Section 01 : définition de la comptabilité analytique.	5
Section 02 : concept des charges et des produits.	6
Section 03 : méthode de calcul des couts.	9
Chapitre II : généralité sur la gestion budgétaire.	15
Section 01 : notions de base de la gestion budgétaire.	16
Section 02 : le budget.	26
Section03 : analyse des couts budgétaire.	29
Chapitre III : l'application budgétaire au sien de l'entreprise DP SONATRACH REB	38
Section 01 : présentation de l'organisme d'accueil.	39
Section 02 : présentation de la division finance.	49
Section 03 : analyses des écarts budgétaire d'exploitation cas du cout de la maintenance.	54
Conclusion générale.	59
Reference bibliographique	61
Annexe	62
Liste des tableaux –figure-schémas	63
Table de matière	67

Introduction

générale

Introduction générale

Une entreprise est une unité économique, juridiquement autonome, organisée pour produire des biens ou des services pour le marché, elle mobilise et consomme des ressources (matérielles, humaines, financières, immatérielles et informationnelles) ce qui la conduit à devoir coordonner ses fonctions. Elle peut se donner comme objectif de dégager un certain niveau de rentabilité, plus ou moins élevé. La survie de l'entreprise passe nécessairement par l'amélioration de la performance, ou le contrôle de gestion peut être perçu comme outil d'amélioration des performances économiques de l'entreprise.

Le contrôle de gestion est un système conçu pour s'assurer que les décisions prises par les différentes entités économiques sont cohérentes et pertinentes et qu'elles concourent à la réalisation, dans les meilleures conditions possibles des objectifs stratégiques, pour piloter et prendre des décisions à court et long terme, le gestionnaire élabore et utilise de nombreux outils d'aide à la décision. Ce contrôle peut être résumé dans un ensemble des moyens dit « les outils de contrôle de gestion » pour fixer les objectifs de l'entreprise, et parmi ses outils nous citons: la comptabilité analytique, et tableaux de bord, la gestion budgétaire.

En tant que système finalisé et flexible, l'entreprise doit donc assurer sa viabilité. « *La flexibilité signifie la capacité d'une entreprise à s'adapter rapidement et à moindre coût à l'évolution de l'environnement métier* ». Selon McKinsey & Company. Mais pour assurer le bon déroulement le système d'information, l'entreprise doit être sous « contrôle ».

Le mot « contrôle » prend une piètre signification dans l'esprit du personnel des organisations, qui est la vérification pouvant aboutir à une sanction, mais qui s'éloigne de son véritable sens « pilotage, la maîtrise des opérations et du processus de gestion ». Dans cette perspective, la question centrale à laquelle nous tenterons d'apporter quelques éléments de réponse est :

La démarche prévisionnelle contribue-elle à l'amélioration du système budgétaire des entreprises algériennes, notamment DP SONATRACH REB ?

Pour apporter des éléments de réponse à cette question centrale, nous avons articulé notre travail autour des questions secondaires suivantes :

- En quoi consiste la gestion budgétaire et quelles sont ses démarches ?
- Quels sont les étapes et le rôle de contrôle de gestion au sein de l'entreprise DP SONATRACH REB ?
- Qu'est-ce que un écart ? Et comment l'interpréter ?

Introduction générale

Pour répondre à cette problématique, nous allons essayer d'éclairer l'acheminement par les hypothèses suivantes :

Hypothèse 1 : La gestion budgétaire permet d'anticiper et de maîtriser l'avenir à partir des Données passées, qui s'appuie la prévision, la budgétisation et enfin le contrôle.

Hypothèse 2 : Le contrôle budgétaire joue un rôle important qui se traduit par la comparaison des résultats aux objectifs fixés et cela à travers l'analyse des écarts des coûts.

Hypothèse 3 : Le contrôle de gestion est le processus d'assurance pour une bonne exploitation des résultats obtenus grâce à la gestion budgétaire. Et cette dernière permet aide pour une meilleure veille de l'entreprise

La démarche méthodologique suivie pour la réalisation de ce travail s'articule sur deux axes: D'une part la recherche documentaire a permis de comprendre les différentes notions et étapes à suivre pour comprendre les notions de contrôle de gestion et de la gestion budgétaire.

Et parmi les sources documentaire en trouve des ouvrages, des articles scientifiques, et aussi des mémoires très documentés en matière de contrôle budgétaire. Et d'autre part, l'enquête de terrain, nous permet de suivre et de comprendre le système de contrôle de gestion au sien de l'entreprise "DP SONATACH REB",

Pour mener bien et éclairer notre étude, nous avons jugé utile de diviser notre plan de travail en trois chapitres : le premier chapitre, intitulé « le cadre conceptuel de la comptabilité analytique», qui porte sur trois sections, la première sur la définition de la comptabilité analytique, et la deuxième section portera sur les concepts charge et produits et ensuite, nous développons dans la dernière section est consacrée sur les différents méthodes de calculs des couts. Le deuxième chapitre, intitulé « généralité sur la gestion budgétaire», dans ce chapitre, nous allons développer les différents concepts et notions de base sur la gestion budgétaire et le budget et ensuite, la seconde sera consacré au contrôle budgétaire et l'analyses des couts. Et en fin, le troisième chapitre, qui est consacré pour l'application de la gestion budgétaire et contrôle de gestion au sien de l'entreprise "DP SOTRACH REB", ce chapitre permet d'appliquer les développements théoriques précédents, et analyser les résultats de cette étude.

C

hapitre I :

Cadre conceptuel de la comptabilité analytique

Chapitre 1 : Cadre conceptuel de la comptabilité analytique

Introduction

Dans un contexte économique caractérisé par des mutations rapides et imprévisibles ainsi que par une concurrence de plus en plus rude rendent la vie de l'entreprise plus complexe et plus incertaine. La comptabilité analytique est devenue un outil indispensable pour répondre aux besoins de la direction en matière de décision pour garantir leur continuité.

Section 1: Définition de la comptabilité analytique

Une chose est sûre, les objectifs de la comptabilité analytique sont les mêmes que la comptabilité générale mais sa définition diffère d'un économiste à un autre, nous en citons quelques exemples :

Pour L. Dubrulle et D. Jourdain, la comptabilité analytique pourrait être définie comme étant « *un outil de gestion conçu pour mettre en relief les éléments constitutifs des coûts et des résultats de nature à réaliser les prises de décisions, le réseau d'analyse à mettre en place, la collecte et le traitement des informations qu'il suppose dépendent des objectifs recherchés par les utilisateurs* »¹. Dans cette définition, la comptabilité analytique est considérée comme un instrument d'aide à la décision par l'analyse dynamique des données et la détermination des coûts qui sert comme une stratégie par domination des coûts.

La comptabilité analytique, A. Silem la définit comme: « *un système de saisir et de traitement des informations permettant une analyse et un contrôle des coûts dans l'entreprise par des reclassements, regroupement ventilations, abonnement, calcul des charges... en utilisant l'information comptable élémentaire rectifié ou non.* »².

Il convient de noter à ce niveau que la comptabilité financière a pour mission principale de rendre compte de façon normalisée de l'activité et de la situation financière aux partenaires de l'entreprise (Actionnaires, Etat, Banque, Fournisseurs, Clients). De l'autre côté, la comptabilité analytique a pour mission d'aider et de participer à la prise de décision interne qui complète la comptabilité générale et qui fournit des résultats par produits et par activités. Au niveau de la loi, la comptabilité générale est obligatoire tandis que la comptabilité analytique est facultative.

¹ Dubrulle L. ; Jourdain D., « Comptabilité analytique de gestion », Dunod, Paris, 2007, P. 09

² Bouquin H, Kuszla C, « le contrôle de gestion », Gestion Puf, Paris, 2013.

Chapitre I : cadre conceptuel de la comptabilité analytique

Les différences entre charges enregistrées par la comptabilité générale et charges introduites dans le système d'analyse constituent ce que le PCG appelle des différences d'incorporation. Les comptables souhaitent vérifier au moins une fois par an, en fin d'exercice comptable, l'égalité liant le résultat de la comptabilité générale aux résultats analytiques par produit :

Résultat de la comptabilité générale = Σ Résultats analytiques par produit + Σ différences d'incorporation (Dont les charges supplétives – charges non incorporables)

Section 2 : Concepts de charge et de coût

La comptabilité analytique retraite les charges de la comptabilité générale avant d'être intégrées dans le calcul des coûts. Un coût ne peut être défini que si l'on opère des choix sur l'étendue de l'espace physique concerné, sur la nomenclature des matières utilisées ainsi que la gamme opératoire (le chemin de processus de fabrication)

2-1- Définition et typologie de la charge

La charge en comptabilité est « *des diminutions des avantages économiques au cours de l'exercice sous forme des sorties ou de diminutions d'actifs, ou de survenance de passifs qui ont pour résultat de diminuer les capitaux propres autrement que par des distributions aux participants aux capitaux propres* »³. Chaque méthode de comptabilité analytique est caractérisée par le type de traitement que l'on réserve à chaque catégorie de charge. Il est donc nécessaire de présenter tout d'abord la typologie des charges d'exploitation.

La comptabilité analytique est née pour libérer l'entreprise de cette influence par la prééminence de l'aspect économique sur l'aspect juridique afin de répondre aux besoins de la direction. L'intérêt de ce retraitement est de déterminer les charges à imputer dans le calcul des prix de revient des produits. Ce retraitement a pour objet d'exclure certaines charges dites « *charges non incorporables* » et à rajouter d'autres charges dites « *charges supplétives* ». Alors, nous allons distinguer trois types de charges dans la comptabilité analytique :

³ Tazdait Ali, « Maîtrise du système comptable financier », 1ère Edition ACG, Année 2009.

Chapitre I : cadre conceptuel de la comptabilité analytique

- Charges incorporables

Ce sont les charges inscrites en comptabilité générale mais non reprises par la comptabilité analytique, ces charges sont ignorées par la comptabilité analytique parce qu'elles ne correspondent pas aux conditions normales d'exploitation. Pour les charges financières, elles ne sont incorporables que si elles se rattachent directement à la production. Ainsi, les intérêts d'un emprunt destiné à financer une machine sont tout à fait incorporables.

- Charges non incorporables

Les charges non incorporables se sont « *toutes les charges de la comptabilité générale qui, du fait de son caractère exceptionnel ou hors exploitation ne peuvent concourir à la formation des coûts et prix de revient* »⁴. En conséquence, certaines charges ne sont pas prises dans la comptabilité analytique, soit par ce qu'elles ne revêtent pas un caractère de charges (Impôts sur le bénéfice de la société), soit par ce qu'elles n'ont pas un rapport direct avec l'activité (Primes d'assurances vie), soit par ce qu'elles ne relèvent pas de l'exploitation courante de l'entreprise (Les charges exceptionnelles).

- Charges supplétives

Ce sont « *des charges fictives que la comptabilité générale n'enregistre pas, mais qui sont prises en compte dans le calcul des coûts : celles que l'entreprise auraient dû supporter si les conditions d'exploitation avaient été différentes* »⁵. Elles représentent des charges fictives non enregistrées en comptabilité générale. La comptabilité analytique les incorpore dans les coûts afin de leur donner un contenu économique plus pertinent et de pouvoir ainsi comparer entre elles ces entreprises.

2-2 Définition et typologie du coût

Un coût « *s'applique à tout objet pour le lequel l'entreprise juge utile d'attribuer des charge : produit, fonction, atelier, opération.... Pour un produit (ou une matière ou un service), c'est la somme des charges qui lui sont incorporées à un stade donné de l'exploitation (achat, production ou distribution)* »⁶. Trois dimensions sont nécessaires pour caractériser un coût : son champ d'application (coût par fonction, centre de responsabilité, magasin, atelier...), son

⁴ Thierry J. et M. Richard, la comptabilité de gestion « Analyse et maîtrise des coûts », 2007-Dareios & Pearson Education, P. 78

⁵ Thierry J. et M. Richard, Op.cit. ; P. 79

⁶ Ibid. P. 73

Chapitre I : cadre conceptuel de la comptabilité analytique

contenu (coût complet, coût partiel) et le moment de son calcul (coûts constatés, coûts préétablis). Il convient ici de préciser que le terme de coût n'est pas réservé exclusivement aux produits mais à toute chose désignée pour laquelle il est jugé utile d'attribuer des charges et d'en faire le total (coût par produit, coût de prestation de service...).

Il existe de nombreuses classifications des coûts en comptabilité. La classification proposée ci-après consiste à distinguer deux grandes catégories de coûts : coût directe/coût indirecte (coûts complets) et coût variable/coût fixe (coûts partiels).

- Les coûts directs et les coûts indirects :

Le coût direct «est constitué des charges qu'il est possible d'incorporer immédiatement et sans calcul intermédiaire au coût au quelle se rapporte »⁷. Ces charges peuvent s'agir des matières consommées dans la fabrication des produits, des commandes ou de la main d'œuvre directe constituée par les charges de personnel qu'on peut inscrire, sans incertitude, dans le coût de tel produit ou de telle famille de produits, ainsi que certaines charges particulières comme les frais de publicité pour tel produit bien déterminé.

Le coût indirect «est constitué des charges qui ne peuvent être incorporées dans les coûts qu'à la suite de calcul intermédiaire»⁸. Les calculs intermédiaires concernent des centres de calculs, appelés centres d'analyse. Un centre d'analyse est une division de l'entreprise où sont accumulés et analysés des éléments de charges indirectes préalablement à leur imputation aux coûts des produits intéressés. Cette division peut être réelle (bureau, atelier, magasin...), ou fictive (centre de financement). Les charges indirectes peuvent être affectées aux différents centres d'analyse à l'aide de moyens de mesure. Si la ventilation à l'aide de moyens de mesures n'est pas possible on utilise alors les clés de répartition.

- Le coût fixe et le coût variable :

Le coût fixe « est constitué de charges réputées non variables pendant une période déterminée »⁹. Ce sont des coûts qui sont indépendant du niveau de production ou de vente, ils sont liés à l'existence de l'entreprise.

⁷ Dubrulle L., Jourdain D.,..., Op.cit., P. 59.

⁸ Ibid. P. 59.

⁹ Gervais M, « Contrôle de gestion par le système budgétaire », Vuibert, Paris, 1987.

Chapitre I : cadre conceptuel de la comptabilité analytique

Le coût variable est un « *coût constitué seulement des charges qui varient avec le volume d'activité de l'entreprise sans qu'il y ait nécessairement une exacte proportionnalité entre la variation des charges et celle du volume des produits obtenus* »¹⁰. Ce sont des coûts liés directement au volume d'activité ou de vente.

Section 3: Méthodes de calcul des coûts

Il existe plusieurs méthodes pour l'analyse des coûts de la comptabilité analytique, étant complémentaire et pas pour autant interchangeable, leur utilisation varie en fonction des circonstances auxquels est confrontée chaque entreprise.

3-1- Méthode des coûts complets

L'objectif recherché de l'utilisation des méthodes des coûts complets est de déterminer d'une manière exhaustive les charges à incorporer dans le calcul de coût de revient des biens et services. La méthode des coûts complets est une « *méthode de calcul des coûts qui à chaque stade du processus industriel ou commercial prend en compte la totalité des charges le concernant... le coût complet sera dit traditionnel s'il est calculé exclusivement à partir des charges de la comptabilité générale. Il sera dit économique s'il intègre des modifications de charges permettant de mieux cerner la réalité de l'entreprise* »¹¹.

Le système des coûts complets englobe : la méthode des sections homogènes, la méthode de coût standard, la méthode ABC et la méthode du coût cible.

3-1-1- Méthode des sections homogènes ou des centres d'analyse

La méthode des centres d'analyse favorise la détermination d'un prix normal ou satisfaisant, de même, elle permet d'apprécier la performance de chaque produit, activité ou prestation dans la performance globale de l'entité, elle s'appuie sur le découpage de l'entreprise en centre d'analyse. En premier lieu, les centres principaux (ou encore les sections principales) qui se trouvent au cœur du processus de production, leur coût est réparti sur les produits au prorata du nombre d'unités d'œuvre consommées par le produit lors de son passage dans la section. En deuxième lieu, les centres auxiliaires (ou encore les sections auxiliaires) qui sont les centres dont les activités assistent celles des centres principaux, leur coût peut être déversé sur les sections principales au prorata du nombre d'unités d'œuvre

¹⁰ Gervais M, « contrôle de gestion », Economica, 1997, Paris.

¹¹ Benzenati L.; ...; Op. cit.; P. 32

Chapitre I : cadre conceptuel de la comptabilité analytique

consommées par la section principale ou au moyen de clés de répartition. Historiquement cette méthode est une référence en comptabilité analytique et ceci pour les raisons suivantes¹² :

- Elle est la méthode de base du plan comptable (suivant le PCG 82);
- Elle doit être employée pour l'évaluation de certains postes de l'actif (stocks, immobilisations fabriquées par l'entreprise pour son propre compte);
- Elle est parfaitement adaptée aux industries puisque elle repose sur un découpage de l'activité de transformation en étapes éventuellement séparées par des stocks ;
- Elle peut être utilisée également par les entreprises de services pour l'évaluation des études et travaux en cours ;
- Elle est retenue en cas de travail, sur devis, de pièces unitaires ou de travaux spéciaux, ainsi que dans le cas d'établissement d'un tarif dont seuls quelques articles ont des prix fixés par la concurrence ;
- Elle est enfin utilisée pour la justification de données comptables soumises à l'appréciation du réviseur ou du commissaire aux comptes, ainsi que pour la comparaison des résultats d'activités inter-entreprises.

3-1-2- Méthode ABC « Activity based costing »

L'évolution de l'environnement économique qui est caractérisée par le développement technologique et la diversification des produits rendent la détermination de coût de revient d'un produit plus difficile et approximatif. Vu l'augmentation progressive des charges indirectes qui représentent une part importante dans le coût total a remis en cause le modèle classique. D'où la naissance de la méthode ABC reposant sur « *le découpage du processus de production en activités, est d'affecter toutes les charges indirectes n'ayant donc plus lieu d'être dans le cas. Ainsi, les activités consomment toutes les charges et les produits consomment toutes les charges et les produits consomment toutes les activités* »¹³.

¹² Guedj N, « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise »

¹³ Pagès Cindy; ... Op.cit. ; P. 71

Chapitre I : cadre conceptuel de la comptabilité analytique

La méthode ABC est apparue « *pour essayer de mieux accompagner la profonde transformation des modes de production, notamment leur complexité croissante* »¹⁴. Cette méthode a substitué un découpage fonctionnel ou par produits (découpage vertical) à un découpage par activités. Le principe de base de la méthode est le suivant : « *les produits consomment les activités, et les activités consomment les ressources* »¹⁵. Pour chaque activité, nous chercherons une unité de mesure appelée inducteur. Ce dernier est à la fois le facteur explicatif de l'activité à laquelle il est lié, et la clé de répartition qui permet de transférer le coût des activités au coût des produits. Nous pouvons regrouper les activités qui ont le même inducteur et calculer le coût de chacun d'eux. Ensuite, nous procédons à l'imputation des coûts d'inducteurs aux produits.

$$\text{Coût d'inducteur} = \text{Ressources consommées} / \text{Volume de l'inducteur}$$

La méthode ABC a apporté des gains dans l'affectation précise des charges indirectes et le calcul des coûts par produits. Selon C. Alazard et S. Sépari, la mise en oeuvre d'un calcul des coûts par ABC a permis de :

- Eviter la prise en compte de subventionnements éventuels entre produits ;
- Traduit la réalité de la diversité des conditions de la fabrication des produits ;
- Améliorer la modélisation de l'architecture des coûts de l'entreprise ;
- L'abandon d'une vision de « contrôle des ressources » au profit d'une vision de « contrôle des activités ».

3-2- Méthodes des coûts partiels

Certains gestionnaires privilégient une approche de coûts partiels : la performance de chaque produit est analysée par la marge qu'il dégage et qui contribue à la couverture des charges non répartie. Donc la méthode des coûts partiels selon T. Saada est « *une technique permet, en outre, de mettre en oeuvre une politique de prix différenciés, autrement dit elle aide à*

¹⁴ Benzenati L.; ...; Op. cit. ; P. 36

¹⁵ Alazard C. ; Sépari S. ; ... ; Op.cit. ; P. 531

Chapitre I : cadre conceptuel de la comptabilité analytique

segmenter le marché »¹⁶. Il existe plusieurs systèmes de coût partiel qui reposent tous, sur une même logique, celle qui n'intègre aux coûts que la partie jugée pertinente des charges de l'entreprise. Nous distinguons plusieurs méthodes telles que : la méthode des coûts variables, la méthode des coûts directs, l'imputation rationnelle des frais fixes "IRFF".

3-2-1- Méthode des coûts variables

Cette méthode ne prend en considération que les charges variables, qu'elles soient directs ou indirects dans le coût des produits. Ces dernières qui varient quasi proportionnellement avec l'activité. La méthode du coût variable consiste à faire apparaître une marge sur coût variable (Ms/CV), différence entre le chiffre d'affaires (CA) et le coût variable (CV). L'addition des marges sur coût variable de chacun des produits et de chacune des activités permet la détermination d'une marge sur coût variable globale devant contribuer à la couverture des charges structures. La marge sur coût variable globale doit couvrir les charges fixes afin de dégager un résultat d'exploitation positif, ce qui permettra d'obtenir un l'équilibre global d'exploitation.

$$\text{Marge sur cout variable d'un produit} = \text{Chiffre d'affaire} - \text{coût variable d'un}$$

L'objectif principal de cette méthode, est de déterminer le coût direct et la marge sur coût direct de chaque produit, service et activité. Ainsi, le total des marges sur coût direct doit être supérieur à l'ensemble des autres charges afin obtenir un résultat d'exploitation bénéficiaire. L'avantage qu'elle procure à son utilisation, est sa simplicité, elle évite toute répartition des autres charges.

$$\text{Marge sur coût direct (Ms/CD)} = \text{Chiffre d'affaires (CA)} - \text{Coût direct (CD)}$$

3-2-2- Méthode des coûts directs

La méthode des coûts directs fait partie de la méthode des coûts partiels, reposant sur la distinction entre des charges directes et indirectes, en affectant que les charges liées directement aux produits. Cette méthode « *intègre dans les coûts uniquement les charges affectables sans ambiguïté aux produits qu'il s'agisse de charges variables ou les charges fixes* »¹⁷.

¹⁶ Lochard J, « la comptabilité analytique ou comptabilité de responsabilité », Organisation, Paris, 1998.

¹⁷ Alazard C. ; S. Sépari ; ... ; Op.cit. ; P. 161

Chapitre I : cadre conceptuel de la comptabilité analytique

Cette méthode présente un intérêt pour les entreprises industrielles dont la fabrication se diversifie autour de plusieurs produits. Elle permet de préciser les calculs de coûts de revient et d'évaluer des marges par produit. La marge sur le coût direct dite la marges de contribution à la couverture des charges indirectes non imputables sans ambiguïté (charges communes). Cette marge est obtenue en diminuant du chiffre d'affaires que les charges liées directement aux produits.

3-2-3- Méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes

La méthode de l'imputation rationnelle des charges fixes «*consiste à tenir compte de la sous-activité et de la suractivité et de rendre les coûts unitaires fixes constants en introduisant un coefficient des charges fixes*»¹⁸.

L'imputation rationnelle consiste à inclure dans les coûts des charges fixes calculées d'après le rapport entre le niveau réel d'activité et le niveau normal d'activité. Et sa mise en pratique passe par plusieurs étapes :

- Déterminer l'activité normale de chaque centre d'analyse : l'activité normale se détermine soit par référence au passé (des productions passées), soit par rapport à la capacité théorique de production diminuée des aléas de fabrications (temps de congés, arrêt de travail, réparation, par exemple).

-Calcul du coefficient d'imputation rationnelle (CIR) pour chaque centre :

$$\text{CIR} = \text{Niveau d'activité réelle} / \text{Niveau d'activité normale}$$

- Si CIR est Supérieur à 1 se traduit par une suractivité
- Si CIR est inférieur à 1 se traduit par une sous-activité

- Calcul de la part des charges fixes à imputer

$$\text{Charges fixes a imputées} = \text{charges fixes constatées} * \text{CIR}$$

¹⁸ SAADAT : « comptabilité analytique et contrôle de gestion », Paris, 2008, p 80.

Chapitre I : cadre conceptuel de la comptabilité analytique

- Calcul de coût d'imputation rationnelle (CIR)

$$\text{CIR} = \text{CV} + \text{part des charges fixes a imputées}$$

- Calcul de différence d'imputation rationnelle (DIR)

$$\text{DIR} = \text{CF constatées} - \text{CF imputées}$$

- Si $\text{DIR} > 0$: c'est-à-dire que l'activité réelle inférieure à l'activité normale, donc un mali de sous activité, appelé aussi coût de chômage.
- Si $\text{DIR} < 0$: signifie que l'activité réelle supérieure à l'activité normale, donc un boni de sur activité.
- Si $\text{DIR} = 0$: c'est-à-dire qu'on a réalisé ni un boni de sur activité, ni un mali de sous activité.

Conclusion

De ce premier chapitre, nous pouvons déduire que l'ensemble des méthodes de calcul des écarts, et les charges sont relievé radicalement a la comptabilité analytique et tout ça est pour un but c'est de bien répondre aux nombreuses interrogations du contrôle de gestion.

Le contrôle de gestion est un système de gestion de la performance qui dépasse le simple constat, il a pour objectif la mobilisation des ressources mises à la disposition des responsables pour obtenir les résultats qui vont dans le sens de la réalisation des objectifs. Il propose une panoplie d'outils d'aide à la décision comme la comptabilité analytique, la gestion budgétaire et le tableau de bord.

C

hapitre II :

Généralités sur la
gestion budgétaire

Introduction

Chaque entreprise a besoin d'un centre de pilotage et malgré les critiques dont elle fait l'objet, la gestion budgétaire constitue toujours la méthode de contrôle de gestion la plus utilisée par les entreprises. Mais si presque toutes les entreprises préparent un budget, les pratiques sont extrêmement variables. Le budget est à la fois un instrument d'anticipation permettant de mettre en œuvre une politique volontariste de développement et un outil de coordination verticale (contrat passé entre le management et un responsable opérationnel) aussi bien qu'horizontale, entre les différents services ou fonctions (il prend en compte et dirige les exigences et contraintes de chacun de l'approvisionnement à la vente). Le contrôleur de gestion joue un rôle central dans ce processus de construction budgétaire, il est le responsable de la cohérence globale de celle-ci et sa stratégie lui permet d'accompagner l'ensemble des décideurs opérationnels dans la définition de leurs objectifs et le choix de leurs moyens.

Section 1 : notions de base de la gestion budgétaire

1. Qu'est-ce que la gestion budgétaire?

La gestion budgétaire est un système de gestion prévisionnelle qui a pour objectif l'amélioration de la performance de l'entreprise en facilitant la communication interne entre les différentes structures. Elle conduit à la mise en place d'un réseau de budgets couvrant toutes les activités de l'entreprise. À partir de ces budgets, se constitue un système d'alerte automatique, c'est ce que réalise un processus de contrôle budgétaire. Ce dernier peut être défini comme une comparaison des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets. Nous citons quelques définitions sur cette pratique :

=> La gestion budgétaire est une technique de gestion qui consiste à partir d'une prévision objective des conditions internes et externes d'exploitation, de fixer à l'entreprise pour une période définie un objectif, ainsi que les moyens nécessaires pour l'atteindre.¹

=>La gestion budgétaire est un mode de gestion qui englobe tous les aspects de l'activité de l'entreprise dans un ensemble cohérent de prévision chiffrées (le budget).²

1 Adel Mohamed « cours de la gestion Budgétaire, office de la formation professionnelle et de la promotion du travail » Maroc, Janvier 2005. P.09

2 A. Hamini «gestion budgétaire et comptabilité prévisionnelle» édition Berte, Algérie, 2001, P05

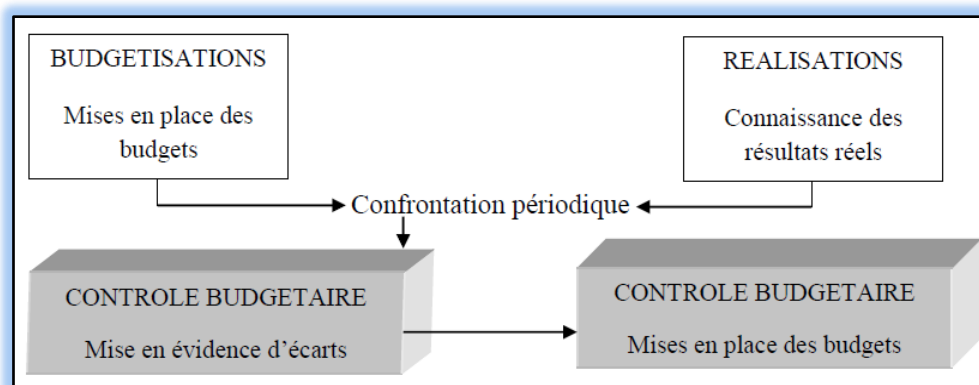
Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

=>La gestion budgétaire est l'ensemble des techniques mises en œuvre pour établir des prévisions applicable à la gestion d'une entreprise et pour comparer aux résultats effectivement constatés.³

Ce mode de pilotage à court terme, est cependant insuffisant (vu les turbulences de l'environnement), aussi, il faudrait qu'il soit inséré dans une vision à long terme; c'est l'objet des plans stratégiques et opérationnels, et cependant on peut distinguer deux méthodes basiques pour la gestion budgétaire :

La procédure de la gestion budgétaire s'appuie sur trois phases préliminaires : la première phase qui est la prévision a pour objectif la déclinaison du choix stratégique fixé par les cadres dirigeants de l'entreprise, suivi par la budgétisation qui est la phase où l'on chiffre les prévisions par fonction, et enfin nous abordons le contrôle budgétaire qui consiste à confronter les réalisations avec les prévisions afin de dégager les écarts significatives qui entraînent des actions correctives. La figure ci-dessous résume cette démarche budgétaire.

Figure 1: Processes de la gestion budgétaire



Source: Alazard C. ; Sépari S., « Contrôle de gestion, manuel et applications », Dunod, Paris, 2007, P. 342

Un budget est un programme d'action chiffré (en quantité et en valeur) que l'entreprise envisage pour une période qui ne dépasse pas une année (par exemple, trimestre, année ou mois).

³ Jack Forget « gestion Budgétaires, prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », Pais, 2005, P.09

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

Les étapes budgétaires comprennent trois parties distinctes et successives :

-) La prévision qui suppose un choix des objectifs à atteindre ;
-) L'établissement des budgets selon une typologie objectifs / moyens ;
-) Le contrôle qui consiste à établir des écarts par confrontation à chaque fin de période des prévisions et des réalisations ».

Pour la préparation des budgets, on se contentera des deux premiers phases qui sont *la prévision et l'établissement des budgets*.

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

Les budgets déterminants définissent les objectifs à atteindre, il existe deux types de budgets déterminants : le budget des ventes le plus important car il reflète le niveau d'activité attendu de l'entreprise et le budget de production.

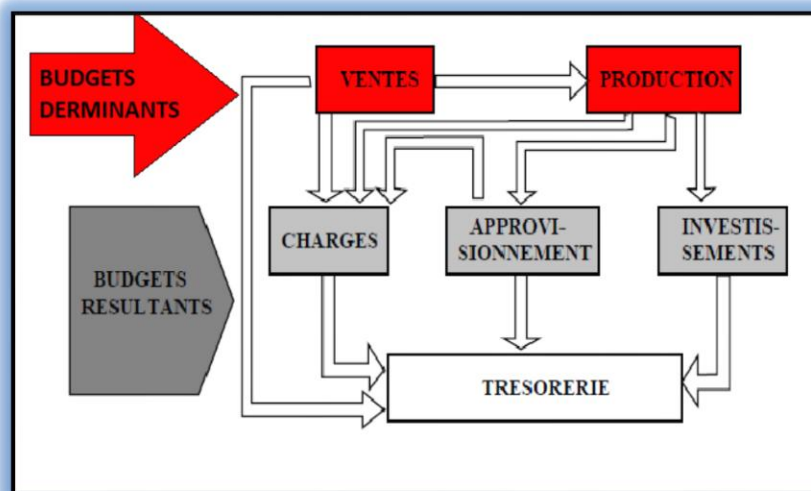
Les budgets résultants précisent les moyens à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs donc les budgets déterminants. On peut définir quatre grands budgets résultants : le budget des approvisionnements, le budget des investissements, le budget des frais généraux et le budget de trésorerie (« **budget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

Les budgets déterminants et résultants sont suivis d'un budget général comprenant un Compte de produit et charges prévisionnel puis un Bilan prévisionnel.

Si l'entreprise exerce une activité purement commerciale, dans ce cas la technique budgétaire comprend un budget déterminant : celui des ventes puis les quatre budgets résultants : approvisionnement des marchandises, investissements en équipements de commercialisation, frais généraux et budget de trésorerie.

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

Figure 2: Hiérarchisation et établissement des budgets:



Source : G.CHA et P.PIGET, Comptabilité analytique, 2^e éd, ECONOMICA, 1998.

1-1- Prévision: premier axe de la gestion budgétaire

La prévision étant l'un des axes de la démarche budgétaire la voici elle aussi qui se pratique sur des secteurs différents : Prévision des ventes, Prévision de production, Prévision d'approvisionnement et gestion des stocks.

1-1-1- Prévision des ventes

La prévision des ventes vise à anticiper les ventes hebdomadaires, mensuelles, trimestrielles ou annuelles d'un commercial, d'une équipe de vente ou d'une entreprise. Les responsables s'appuient sur les prévisions établies par les commerciaux pour estimer le chiffre d'affaires prévisionnel de leurs équipes. Les directeurs commerciaux projettent ensuite ces estimations à l'échelle d'un service ou d'une entreprise entière. Les rapports de prévision sont généralement transmis à la direction de l'entreprise, ainsi qu'au conseil d'administration et aux actionnaires.

Les prévisions permettent d'anticiper de potentiels problèmes. Par exemple, si une équipe n'atteint que 35 % de son quota, il est possible d'analyser la situation pour envisager des solutions. Peut-être un concurrent a baissé les prix de manière agressive ou bien la nouvelle stratégie commerciale de l'entreprise produit des effets secondaires inattendus. Plus un problème est découvert tôt, plus il est facile de le résoudre, et la prévision des ventes peut également être vectrice de motivation. Par exemple, il est possible de publier des prévisions trimestrielles afin d'encourager l'équipe commerciale à atteindre ses objectifs. Des prévisions

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

quotidiennes peuvent également aider un commercial en difficulté à améliorer ses performances.

Les facteurs influençant la prévision des ventes⁴ doivent être pris en compte lors de l'établissement de prévisions. Nous notons des facteurs internes et externes.

a. Facteurs internes

- Recrutements et fins de contrat: lorsqu'un commercial quitte l'entreprise, le chiffre d'affaires baisse, à moins de disposer d'un vivier de nouveaux candidats. Inversement, suite à une campagne de recrutement, l'activité augmente dès que les nouveaux membres de l'équipe sont opérationnels.

- Changements affectant la rémunération : toute modification en matière de commissions a un impact sur la prévision des ventes. Si l'entreprise décide par exemple que celles-ci seront conditionnées par le taux de rétention des clients, le chiffre d'affaires est initialement susceptible de baisser, car l'équipe commerciale se montrera plus sélective dans la conclusion des ventes. Une fois ces nouveaux clients fidélisés, les bénéfices devraient remonter.

L'équipe commerciale n'est pas autorisée à accorder des remises après le 15 du mois, les ventes seront généralement plus élevées au cours des deux premières semaines de chaque mois.

- Changements de territoire : un commercial a besoin de temps pour se familiariser avec un nouveau territoire et construire un pipeline. Dans ces circonstances, le taux de conclusion connaît une baisse avant de remonter, à condition que les nouveaux territoires aient été adéquatement planifiés.

b. Facteurs externes

- Évolution de la concurrence : la stratégie des concurrents d'une entreprise a un impact sur son chiffre d'affaires. Si un concurrent direct casse les prix, l'équipe commerciale doit s'adapter rapidement. Inversement, en cas de disparition d'un concurrent, un afflux de nouveaux clients peut être observé.

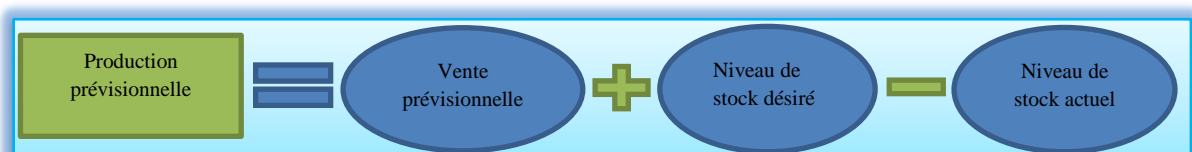
⁴ <https://blog.hubspot.fr/sales/guide-pratique-prevision-des-ventes> 08/082020.

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

- Environnement macro-économique: en période de croissance économique, les entreprises investissent plus. À l'inverse, lorsque l'économie stagne, le cycle de vente tend à s'allonger et les négociations à se resserrer.
- Évolution du marché: Il est important de considérer le marché cible des clients. Par exemple, si une entreprise est spécialisée dans le conseil aux hôtels, les tendances du marché du tourisme auront un impact sur son chiffre d'affaires.
- Évolutions sectorielles: le secteur d'activité doit être envisagé au sens large. L'évolution de la demande dans un secteur complémentaire a en effet des conséquences.
- Changements législatifs: les lois et les réglementations ont un impact sur l'activité des entreprises. Selon les cas, celui-ci peut être positif pour la demande ou au contraire décourager l'investissement.
- Évolution de l'offre: une nouvelle fonctionnalité, un nouveau modèle de tarification ou une nouvelle option peut avoir des conséquences sur la valeur moyenne des transactions, la durée du cycle de vente et le chiffre d'affaires.
- Saisonnalité: Il existe des tendances saisonnières. Par exemple, les établissements scolaires envisagent généralement les achats au printemps pour passer commande à la rentrée.

1-1-2- Prévision de production

Vu que les trois processus de prévision sont reliés entre eux, cela démontre que la prévision de production s'applique juste après celle des ventes. Les services commerciaux élaborent des prévisions sur les ventes ; qui sont bien sur la base du processus global de prévision, et cela crée un potentiel relationnel entre la fonction production et commercialisation, et cette fonction entre les deux axes engendre l'intégralité du troisième axe qui est l'approvisionnement et la gestion des stocks. Et donc voici une formule qui explique cette relation :



Le programme de production qui définit les quantités de produits à fabriquer par période à court terme, vise à optimiser les moyens de production en tenant compte des contraintes de

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

production (sont les contraintes liées aux aspects techniques et organisationnelles des ateliers de production, à leur capacité disponibles tel que : les heures machines, quantité de matières, main d'œuvre) et des contraintes commerciales (liées aux objectifs de ventes du produit), l'optimisation de ce programme se fait à la base d'un programme mathématique linéaire: qui consiste à optimiser (maximiser ou minimiser) une fonction de plusieurs variables reliées par des relations linéaires appelées contraintes.

Logiquement si on parle de la prévision de production, tout le monde aurait compris que nous devrions chercher combien produire pour répondre à la demande en tenant compte des contraintes techniques de fabrication ? Et combien commander et stocker pour satisfaire la demande prévue ?

Un programme linéaire est composé⁵:

- Un certain nombre de variables positives ou nulles dont on cherche à déterminer la valeur (nombre de produits à fabriquer par exemple) ;
- Une fonction économique à optimiser ; représentée par une équation correspondante soit à un résultat à maximiser, ou à un coût à minimiser ;
- Des contraintes exprimées sous forme d'inéquations linéaires reliant les variables recherchées et exprimant le nombre de produits maximal ou minimal à fabriquer ou à vendre, ainsi que la consommation des variables de facteurs rares de production en tenant compte des ressources disponibles.

1-1-3- Prévision d'approvisionnements et gestion des stocks

Le but de cette gestion est de trouver une solution optimale, et cela en minimisant les coûts de stocks et d'éviter toute rupture, tout en sachant que les approvisionnements peut être cruciaux pour la réussite d'un projet ou même de l'entreprise, et donc il existe plusieurs techniques d'approvisionnement quel que soit la taille de l'entreprise et parmi celles-ci, nous en citons quatre d'entre elles :

a. Modèle de Wilson

C'est une méthode théorique qui permet de déterminer le nombre optimal de commandes que doit passer une entreprise pour pouvoir minimiser son coût de stockage (les coûts de

⁵ Grandguillot B et F., « L'essentiel du contrôle de gestion », 4ème édition, Lextenso, Paris, 2009, P. 56.

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

détention du stock et le coût de lancement des commandes). La formule de Wilson s'exprime conformément à l'équation ci-jointe :

N^* = nombre optimum pour minimiser le coût de stockage

C = consommation annuelle

t = taux de détention

$$N^* = \sqrt{C t / 2 p}$$

p = coût de passation d'une commande

b. Méthode ABC

L'analyse ABC est pertinente car elle permet d'identifier les articles les plus importants même si ils ne sont généralement pas très nombreux, et cela c'est une répartition en trois classe comme son nom la définit A, B et C.

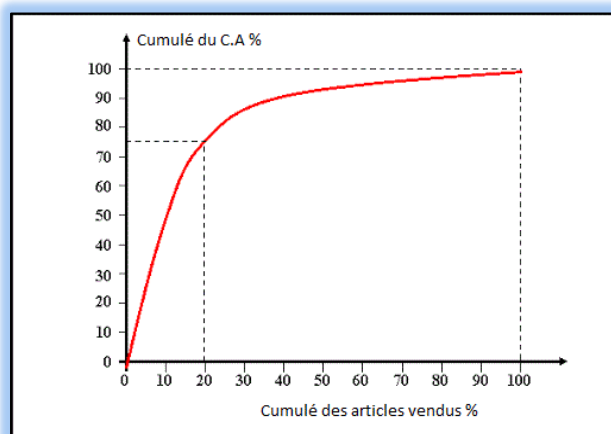
- Classe A : dite des approvisionnements « standards » qui représente 60 à 70% de consommation pour 5 à 10% des références.
- Classe B : dite des approvisionnements « courants » qui représente 25 à 30% des références.
- Classe C : dite des approvisionnements « exceptionnels » qui représente plus de 60% des références pour 10 % de consommation.

c. Méthode 20/80

La méthode 20/80 appelée également de Pareto élaborée par Mr. Pareto. Il avait remarqué que 20% des conducteurs avec 80% des accidents et 20% des voix ferrés représente 80% des trafics. Par la suite, il a théorisé ses observations de la manière suivante et a pu affirmer que 20% des références assurent 80% du chiffre d'affaire de l'entreprise. Une affirmation schématisée par "la figure 3".

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

Figure 3: Graphe de Pareto



Source: <https://commentprogresser.com/outil-pareto.html>

d. Fiches de stocks

La valorisation d'un stock consiste à lui donner une valeur à une date précise, et il existe trois éléments qui doivent être pris en compte; le stock initial, les entrées (achats) et aussi les sorties (ventes). Il existe plusieurs méthodes pour réaliser une fiche de stock soit on utilise : méthode du CUMP (coût unitaire moyen pondéré) et/ou FIFO (premier entré premier sorti).

Il est très important de suivre les mouvements des stocks pour éviter d'avoir trop de stock immobilisé et un risque d'obsolescence des produits. Et aussi, afin d'éviter les ruptures de stock qui se traduit par une perte de chiffre d'affaire et surtout une mauvaise image de l'enseigne. Nous pouvons illustrer les types de stocks qui existent, notamment:

- Stock minimum : nécessaire pendant le délai normal de livraison ;
- Stock de sécurité : nécessaire en cas de retard éventuel ou surcroît de ventes et éventuellement un retard de livraison ;
- Stock d'alerte : traduit par l'addition du stock minimum et le stock de sécurité, autrement dit c'est le stock qui déclenche la commande.

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

1-2- Budgétisation: deuxième étape de la gestion budgétaire

La budgétisation consiste à doter chaque centre de responsabilité de l'entreprise d'un budget évaluant, en termes monétaires, afin de leur permettre la mise en œuvre du programme ou une partie auquel ils sont assignés. Elle pourrait simplement se définir comme étant le rapport entre les objectifs que l'on se fixe et les moyens que l'on déploie pour les atteindre. Ce concept se rattache fondamentalement à celui du budget qui estime d'une part, le montant des dépenses que nous devons effectuer afin de réaliser les activités que nous avons planifiées ; et d'autre part, le niveau de revenus ou de recettes qu'il nous faudra obtenir afin de supporter les frais liés à la réalisation de ces activités. En d'autres termes, celui-ci est une supposition éclairée et rationnelle des ressources financières dont nous avons besoin pour atteindre les objectifs visés. La période budgétaire est choisie par l'entreprise qui pourrait aller jusqu'à 12 mois. Pour un horizon budgétaire annuel, l'entreprise commence l'élaboration du budget au cours du dernier trimestre de l'année précédente.

Globalement, l'élaboration d'un budget efficace doit prendre en compte au moins trois éléments essentiels : les dépenses prévues, les recettes attendues ou escomptées, et les recettes et dépenses effectives :⁶

1-2-1- Dépenses prévues

Celles-ci concernent toutes les dépenses liées au fonctionnement et à la gestion quotidienne de l'entreprise. Ainsi, l'on doit retrouver dans le budget, la part des dépenses affectées au traitement des employés : salaires, assurances et impôts payés pour le personnel. Il en sera de même des dépenses d'administration qui sont les dépenses réalisées jour après jour et qui rentrent dans le budget : frais de téléphone, électricité et eau, loyer des bureaux, etc. Toujours dans cette réflexion, nous pouvons constater les coûts engendrés par le déploiement des activités : location des panneaux d'affichage, frais publicitaires et redevances de temps d'antenne, impression des matériels, frais de déplacements, par exemple. Nous retrouvons également dans les dépenses prévues, les dépenses d'immobilisations : achat de matériels destinés à un usage sur le long ou le moyen terme : téléphones, photocopieurs, véhicules, mobiliers de bureaux, etc. Enfin, font tout aussi partie de cette catégorie de dépenses, la rémunération des contrats de sous-traitance que l'entreprise sera amenée à passer avec ses partenaires : consulting, commande des produits, notamment.

⁶ <http://budget-gestion.com/> 09/03/2020.

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

1-2-2- Recettes attendues ou escomptées

Ces recettes sont constituées entre autres, des revenus tirés de la vente de produits, de la réalisation de contrats pour le compte des clients de l'entreprise, des abonnements ou cotisations des membres, des subventions accordées par l'Etat et les bailleurs de fonds institutionnels. Toujours dans ce panier, il y a également les dons accordés par les réseaux professionnels et d'autres organisations autres que les bailleurs de fonds, les dividendes issus des recettes publicitaires et enfin, d'autres bénéfices provenant de toute autre activité génératrice de revenus menée par l'entreprise.

1-2-3- Recettes et dépenses effectives

Etablir un budget, c'est aussi prendre en compte les recettes et les dépenses effectives. Cet aspect est d'ailleurs fondamental. Ceci dit, il peut arriver d'une part, que les dépenses effectives se trouvent inférieures ou supérieures aux dépenses prévues. Et d'autre part, que les recettes attendues ne se matérialisent pas toutes comme prévues, et que les recettes effectives s'avèrent insuffisantes pour mener à bien la réalisation des activités.

Intégrer ces contingents dans le processus de budgétisation permet alors de fixer des garde-fous en amont afin d'assurer un suivi budgétaire strict de "l'argent" qui sera effectivement mobilisé et dépensé pour le comparer aux projections du budget. Ceci se fera notamment dans l'optique de voir s'il y a lieu d'envisager ou de faire des ajustements sur les stratégies de mobilisation et d'affectation des ressources pendant tout l'exercice budgétaire.

Section 02 : le budget

1- Définition du budget

Le budget représente la déclinaison du plan opérationnel pour l'année à venir. Il doit couvrir la totalité des activités de l'entreprise, il doit être exhaustif, détaillé, valorisé et tenir compte aussi de critères qualitatifs.

On peut proposer deux définitions du budget, l'une plus ancienne, l'autre plus proche des préoccupations actuelles de gestion de la performance ;

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

"Un budget est la valorisation en francs d'un plan d'action destiné à atteindre un objectif donné à un horizon d'un an" (Ardoin⁷).

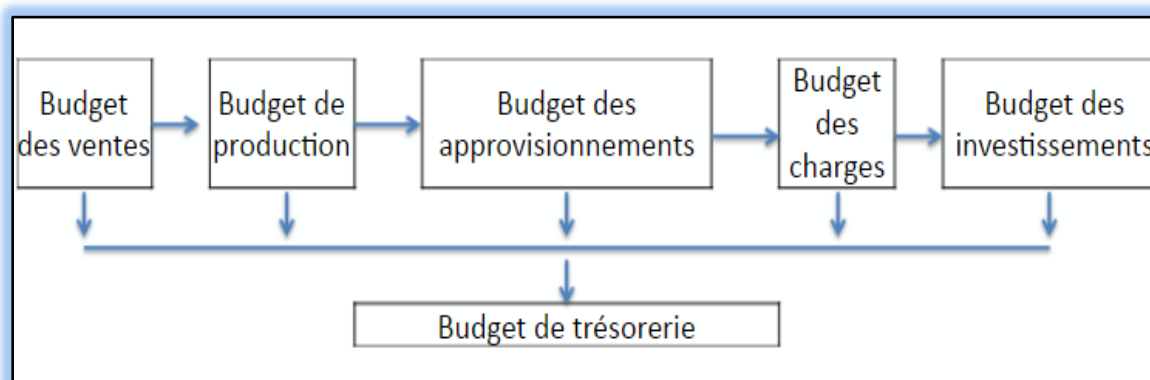
"Le budget est la traduction monétaire, économique du plan d'action pour chaque responsable, correspondant à l'utilisation des ressources qui lui sont déléguées pour atteindre les objectifs qu'il a négociés pour une période donnée et dans le cadre d'un plan."

Le budget n'est pas nécessairement le stade ultime de la prévision dans l'entreprise (il existe des niveaux plus fins d'analyse au stade de la gestion de production, ou au niveau de la gestion de trésorerie en particulier).

2- Catégories de budgets

Le budget consolidé par fonctions ou par centres de responsabilités permet d'élaborer les états financiers prévisionnels (bilan, compte de résultat, tableau de financement) qui sont effectués dans un ordre précis. D'abord le budget des ventes, puis celui des approvisionnements (ou achat). Ensuite les budgets des charges et des investissements, puis le budget de production, et enfin le budget de trésorerie (indiqués dans la figure 4).

Figure N°4: Constitution des budgets



Source: Contrôle de Gestion , Collection dirigée par Philippe RAIMBOURG ? BREAL 2007.

2-1- Budget des ventes

Le budget des ventes est le premier budget de la construction budgétaire. Il détermine le volume d'activité de l'entreprise ainsi que les autres budgets. La prévision des ventes définit l'activité à venir des commerciaux par la fixation d'objectifs de vente (volume et prix) par produit et par région.

⁷ Jacques-Augustin-Joseph-Aimé Ardoin (12 septembre 1779, Embrun - 2 juin 1854, Paris), est un banquier et homme politique français.

2-2- Budget de production

Le budget de la production est la représentation finale et chiffrée de l'activité productive annuelle. Il est la résultante des décisions prises au niveau du budget des ventes et de la politique de stockage de l'entreprise. Une fois que les ventes sont déterminées, on détermine les quantités à produire, les ateliers destinés à cette production (afin d'éviter les goulots d'étranglement), la quantité de matières premières à consommer ainsi que l'effectif des salariés et le nombre d'heures à travailler, qui sont distingués comme étant les capacités productives de l'entreprise.

PS : Les goulots d'étranglement ou manque de capacité évoquent la plupart du temps des contraintes pesant sur l'entreprise et limitant la production en quantité maximale. En effet, pour choisir entre plusieurs produits sous contrainte de capacité, les décideurs doivent privilégier le produit pour lequel la marge par unité de facteur rare est maximale. Cette étude met en relief l'incidence de l'utilisation des outils de la méthode du coût variable (MCV) et celle du coût variable évoluée (MCS) pour mesurer la contribution du produit le plus rentable quant à l'utilisation des facteurs rares. Illustrée à partir de nombreux cas de simulation, cette vision inédite reflète une nouvelle méthodologie d'identification des priorités de fabrication facilitant par la suite à l'entreprise la prise de décisions à l'égard de sa gestion de production.⁸

2-3- Budget des charges et approvisionnements

Le budget des approvisionnements a pour objectif d'assurer une gestion de stock de matière achetée, la meilleure possible afin d'éviter à la fois une rupture de stock et en même temps un sur-stockage. L'ERP (Enterprise Resource Planning) est un progiciel qui permet de gérer l'ensemble des processus opérationnels d'une entreprise en intégrant plusieurs fonctions de gestion : solution de gestion des commandes, solution de gestion des stocks, solution de gestion de la paie et de la comptabilité, solution de gestion e-commerce. Autrement dit, l'ERP représente la « colonne vertébrale » d'une entreprise.

2-4- Budget des investissements

L'investissement se définit comme étant l'affectation des ressources à un projet dans l'espoir d'en retirer des profits futurs. Les choix d'investissements d'aujourd'hui seront ressentis dans le futur et conditionnent l'évolution à long terme de l'entreprise. Le contrôleur de gestion doit

⁸ ALAZARD C. & SEPARI S. (2005), « Contrôle de gestion : Manuel & applications », DECF 7, Dunod, 6ème édition.

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

suivre quelques procédures qui lui permettent de sélectionner, d'autoriser, et de contrôler les investissements telles que : 1) Choisir entre les projets alternatifs en se servant des outils d'aide à la décision; 2) S'assurer que les projets d'investissements proposés par les responsables opérationnels sont cohérents avec le développement à long terme et la stratégie de l'entreprise: c'est l'objet du plan de financement ; 3) Mener des études sur les plans commerciaux, techniques, financiers et juridiques pour déterminer les avantages et les risques du projet pour vérifier sa validité et juger sa rentabilité ; 4) Suivre la mise en œuvre des investissements en vue de respecter les prévisions de dépenses telles qu'elles sont déterminées dans le budget des investissements.

2-5- Budget de trésorerie

Le budget de trésorerie permet d'analyser l'activité de l'entreprise mois par mois, d'un point de vue purement bancaire (encaissements-décaissements) afin de mettre en évidence la trésorerie nette de l'entreprise. L'élaboration du budget de trésorerie est la résultante d'une démarche budgétaire complète qu'il faudra finaliser par l'établissement de documents de synthèse prévisionnels. Ces documents fournissent au contrôleur budgétaire des données sur lesquelles il peut appuyer un suivi des réalisations de l'entreprise en généralisant le calcul des écarts à la formation du résultat.

Section 03 : analyse des coûts budgétaire

1- Gestion budgétaire et analyse des coûts: quelles articulations?

Le premier chapitre présenté indique qu'il faut tout d'abord analyser les charges pour calculer les coûts. Ces coûts sont reliés les uns aux autres de la façon suivante (on parle de « hiérarchie » des coûts) :

- Coût d'achat = prix d'achat + frais accessoires (transport, service approvisionnement, ...)
- Coût de production = coût d'achat + coût de fabrication (main d'œuvre, machines, ...)
- Coût de revient = coût de production + coût hors production (distribution, publicité, administratif)

La budgétisation est pour des objectifs divers.

Pour la planification des activités de l'entreprise :

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

- Meilleure planification des investissements.
- Indication des sommes et de la période pendant laquelle l'entreprise en aura besoin pour implémenter ses projets
- Réflexion et analyse autour des implications des activités prévues
- Entrevoir la révision des programmes d'actions
- Envisager et tester les différents scénarios possibles, puis imaginer et prévoir des stratégies d'urgences, etc.

Pour les objectifs de l'entreprise :

- Permet la mise sur pied d'une politique de récompense et de motivation des gestionnaires qui garantit l'atteinte des objectifs
- Permet une définition nette et claire des objectifs
- Assure la compréhension et l'acceptation des objectifs par les collaborateurs impliqués dans le processus budgétaire

Pour l'évolution et le rendement de l'entreprise :

- Permet de déterminer, de mesurer et de contrôler au jour le jour, les revenus et les dépenses de l'entreprise.
- Facilite la comparaison des données des exercices passés avec les données actuelles dans l'optique de tirer des leçons et mieux définir les objectifs de l'entreprise sur le long terme.
- Permet une réaction rapide et efficace face à tout problème et ce, grâce aux différents scénarios testés lors de la phase de planification.

2- L'influence des couts dans l'élaboration des budgets :

2-1- Définition d'un écart :

Le contrôle succède au suivi et correspond à la constatation et à l'interprétation des écarts. L'écart peut être défini comme « *la différence entre une donnée de référence et une donnée constatée* »⁹. Chaque mois, les données réelles sont mises en regard des données prévisionnelles pour calculer les écarts. Un écart est la différence entre une donnée réelle de l'activité et la donnée budgétaire correspondante. Après chaque calcul des écarts il faut toujours préciser si le résultat obtenu est favorable ou défavorable, ensuite interpréter les écarts obtenus en expliquant les causes des écarts.

Le calcul des écarts est « *un outil de pilotage : en cas de dérive par rapport aux prévisions, des mesures correctives peuvent être engagées afin de rétablir la trajectoire* »¹⁰.

Les écarts permettent en effet de cibler assez finement (en fonction du découpage budgétaire) l'origine des dérives.

2-2- Les principes d'élaborations des écarts¹¹ :

La mise en évidence des écarts répond aux besoins de suivi des entités à piloter, on va positionner quelques principes conventionnels de construction des écarts :

A) Principe 1 : un écart est la différence entre la valeur constatée de la donnée étudiée et la valeur de référence de cette même donnée. La valeur constatée est en général la valeur réelle telle qu'elle apparaît dans la comptabilité de gestion. La valeur de référence peut être une valeur budgétée, standard ou prévisionnelle. Dans le cas d'une comparaison de données entre deux exercices successifs, la valeur de référence est celle de l'exercice le plus précoce.

B) Principe 2 : un écart se définit par un signe (+ ou -), une valeur et un sens (favorable ou défavorable). En effet, dans l'analyse des écarts, un écart de même valeur algébrique n'a pas le même sens selon qu'il s'agit d'une charge ou d'un produit ;

C) Principe 3 : la décomposition d'un écart cherche toujours à isoler l'influence d'une et d'une seule composante par sous-écart calculé : une donnée constituée de « n composantes » oblige à la mise en évidence de « n sous-écarts » ;

⁹ Doriath B.,..., Op. cit. , P. 77

¹⁰ Gautier F. ; Pezet A., «contrôle de gestion», Pearson Education, Paris, 2006, P.58

¹¹ Alazard C. ; Sépari S.,..., op.cit., P.312

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

D) Principe 4 : toute donnée constituée par le produit d'un élément monétaire par un élément qui exprime un volume doit se décomposer en deux écarts (application du principe 3) définis comme suit :

Écart/éléments monétaires = (élément monétaire réel – élément monétaire prévu) x Donnée volumique réelle.

Écart/éléments volumiques = (élément volumique réel – élément volumique prévu) x élément monétaire prévu.

Ces règles simples permettent ainsi le calcul et la décomposition de n'importe quelle présentation de budget.

3- Calcul et analyse des écarts :

Le contrôle budgétaire conduit à calculer autant d'écarts nécessaires pour comprendre les déviations par rapport au budget. L'idée de référence est que l'on a construit un budget pour s'y tenir, et que tous les écarts doivent être expliqués et analysés.

Le calcul des écarts peut s'appliquer à chacun des postes, chacune des composantes du compte de résultat (du chiffre d'affaires par produit aux coûts indirects variables ou fixes) et permet ainsi de reconstituer pour chaque élément (chiffre d'affaires ou coût) du compte de résultat la nature et le montant de la « déviation » par rapport au budget.

Le calcul des écarts conduit à fonder un mode de gestion – la gestion par exception – qui consiste à prendre les décisions correctives sur la base des écarts significatifs (ceux qui dépassent le seuil de tolérance fixé par l'entreprise) entre réalisations et prévisions, indiquant ainsi que les réalisations dérivent de trop par rapport aux engagements pris.

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

Le contrôle des ventes peut être mené à partir « *d'une analyse de l'écart sur chiffre d'affaires ou d'écart sur marge* »¹².

On représente ci dessous les déferlants types des écarts sur la vente.

3-1- L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaires :

C'est la différence entre le chiffre d'affaires réel et le chiffre d'affaires prévu. En fin de période, il convient de d'étudier l'écart sur chiffre d'affaires de la manière suivante :

$$\text{Ecart sur chiffre d'affaires} = \text{chiffre d'affaires réel} - \text{chiffre d'affaires prévu}$$

L'analyse de l'écart sur chiffre d'affaires est constituée en deux compositions :

- Un écart sur prix ;
- Un écart sur quantité.

Ecart sur prix (E/P) : l'écart sur prix est pondéré par la quantité réelle.

Ecart sur quantité (E/Q) : l'écart sur quantité est valorisé par un prix budgété.

$$\text{Ecart/prix} = (\text{prix réel} - \text{Prix budgété}) * \text{Quantité réelle}$$

$$\text{Ecart/Volume} = (\text{Quantité réelle} - \text{Quantité budgétée}) * \text{Prix budgété}$$

¹² Doriath B.,..., Op.cit., P. 05

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

L'écart de chiffre d'affaires est favorable quand le chiffre d'affaires réel est supérieur au chiffre d'affaires prévu et il est défavorable dans le cas contraire.

3-2- L'analyse de l'écart sur coût matière :

Le coût matière est le résultat du produit d'une quantité fabriquée et son prix de fabrication, c'est-à-dire :

Cas des productions réelles : Production réel = quantités réelles *
coût unitaire réel.

Cas des prévisions : production prévu = quantités prévues * coût
unitaire prévu.

L'écart sur le coût matière est la différence entre le coût matière réel et le coût matière préétabli.

E/coût de matière globale = (quantité réelle*prix réel) – (quantité
prévisionnelle*prix prévisionnel).

L'écart globale ou totale est décomposé à partir de la formule précédente en peut distinguer entre deux causes qui expliquent cette écart :

Ecart / quantité = (Quantité réelle – Quantité prévisionnelle)*Prix
prévisionnel

Ecart / prix = (Prix réel – prix prévisionnel)*Quantité réelle

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

Remarque : Le signe résultant du calcul d'un écart n'a pas la même signification, selon l'élément sur lequel il porte, un écart sur coût positif est, au contraire, défavorable car il traduit des coûts réels supérieurs aux coûts prévus.

3-3- L'analyse des écarts sur marge :

L'écart de marge «est la différence entre la marge sur coût préétabli de la production réelle et la marge sur coût préétabli de la production prévue »¹³.

La marge est généralement retenue comme mesure de la performance d'un centre de responsabilité. Elle est le résultat de la différence entre les ventes et les coûts. L'écart sur marge est souvent calculer par « la différence entre marge réelle et marge prévue »¹⁴.

$$\text{Ecart de marge} = \text{marge réelle} - \text{marge prévue.}$$

$$\text{Marge réel} = (\text{prix de vente réel} - \text{coût de revient réel}) * \text{quantité réelle}$$

$$\text{Marge prévue} = (\text{prix de vente prévisionnel} - \text{coût de revient prévisionnel}) * \text{quantité prévue}$$

Cet écart sur la marge globale peut se décomposer en deux sous écarts :

$$\text{Ecart sur quantité} = (\text{quantité réelle} - \text{quantité prévue}) * \text{marge prévue}$$

¹³ Doriath B.,..., Op.cit., P. 76.

¹⁴ Doriath B. ; Goujet C.,..., Op.cit., P. 214

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

3-4- Cout de revient de production et son influence sur les budgets

Le coût de revient prévisionnel est un élément très important pour la gestion d'une entreprise, qu'elle ait une activité de production, il englobe tous les charges direct et indirect variable et fixe

Un coût de revient prévisionnel est évalué a priori pour faciliter certains traitements analytiques ou pour permettre le contrôle de gestion par l'analyse des écarts.

Il est déterminé par observation (moyenne ou tendance) des périodes comptables antérieures et par anticipation des modifications prévisibles dans les conditions techniques et économiques de production.

Selon la méthode des coûts complets, il est possible d'évaluer le montant des charges cumulées à chaque stade du cycle d'activité ou du processus de production de biens et de services et de leur distribution soit :

Les coûts d'achat prévisionnel = prix d'achat prévisionnel + charge fixe + charge variable

Les coûts de production prévisionnel = cout d'achat prévisionnel + charge fixe + charge variable

Les coûts de revient = cout de production + charge fixe +charge variable

Prévoir le coût de revient pour la période suivante influence sur les différents budgets comme suit :

- Evaluer rapidement la densité de production,
- Contrôler les conditions d'exploitation par l'étude des écarts entre prévisions et réalisations,
- Définition a priori des objectifs et mise en place des moyens nécessaires,

Chapitre II : Généralité sur la gestion budgétaire

- Evoluer la polyptique des prix de l'entreprise par une étude de marché comparative et la détermination du prix de vente prévisionnel.

4- La performance :

La performance d'une entreprise se définit notamment par rapport aux différents budgets. Ces derniers sont l'expression quantitative d'un plan d'action car il facilite la coordination et permet leur mise en application. Les budgets servent donc à déterminer l'activité de l'entreprise dans chaque centre de responsabilité et à développer le processus de contrôle de gestion. La distribution des budgets est ainsi variée et dépend des activités et des besoins de l'entreprise. Pour ce faire, il faut distinguer les multiples budgets fonctionnels de l'entreprise, du budget maître qui découle d'une étude approfondie de l'avenir de l'entreprise. Le budget maître de l'entreprise est fondé sur les objectifs, les ressources et les résultats. Il définit la somme totale dont l'entreprise devra disposer pour poursuivre son activité selon les objectifs fixés. Son total doit correspondre à l'addition des différents budgets fonctionnels qui seront nécessaires pour réaliser les différents plans d'action de l'entreprise. Le budget maître sera en équilibre, excédentaire ou déficitaire selon le rapport entre les dépenses et les recettes. Une entreprise performante accusera une recette supérieure au budget prévu, qui déterminera son profit.

Conclusion

A partir de ce chapitre, nous avons signalé la place importante de la gestion budgétaire qui est considérée comme étant une fonction partielle de contrôle de gestion, il l'en découle de celle-ci, plusieurs budgets qui reflètent la ligne directrice de l'entreprise. Cette dernière comporte une définition des objectifs à atteindre et des moyens à mettre en œuvre. Le contrôle budgétaire permet de comparer périodiquement les prévisions avec les réalisations afin d'analyser les écarts et de prendre les mesures correctives nécessaires.

C

hapitre III :

Application budgétaire

au sein de la DP

SONATRACH REB

Introduction

Dans le but de mieux comprendre le contrôle de gestion nous avons sollicité l'entreprise étatique d'hydrocarbure « SONATRACH » spécialisée dans l'extraction et production du pétrole brut dans le but d'effectuer un stage a courte durée pour bien vouloir répondre à certaines analyses

Ce chapitre sera subdivisé en trois sections ; la première sera consacrée à la présentation de notre organisme d'accueil SONATRACH, la deuxième à la présentation de la division finance de la région REB, et la dernière sera sous forme d'un cas d'analyse des couts.

Section 1 : Présentation de l'organisme d'accueil SONATRACH

Grâce aux capacités et à l'engagement de sa ressource humaine, le Groupe SONATRACH poursuit son développement et sa croissance et ce, malgré la conjoncture particulière que traverse l'industrie mondiale du pétrole et du gaz.

La richesse du sous-sol algérien, le rythme des investissements consentis, le travail des hommes et la place qu'elle occupe dans l'approvisionnement des marchés gaziers et pétroliers internationaux, font aujourd'hui de Sonatrach la première société gazière en Méditerranée.

1- Historique et missions de la SONATRACH

Créé 31/12/1963 par décret présidentiel (n°63-491) de la Société Nationale de Transport et de Commercialisation des Hydrocarbures, un acteur majeur de l'industrie pétrolière surnommé la major africaine. Sonatrach est classée la première entreprise d'Afrique.¹

1964 : Sonatrach, pour confirmer son acte de naissance, a lancé la construction du premier oléoduc algérien, l'OZ1, d'une longueur de 805 KM, reliant Haoud El Hamra à Arzew.

1965 : Les négociations algéro-françaises relatives au règlement des questions touchant les hydrocarbures et le développement industriel de l'Algérie, ont abouti à la création d'une association coopérative « ASCOOP » entre SOPEFAL, représentant l'Etat français, et l'Etat Algérien. Cette étape a permis à l'Etat algérien d'élargir considérablement son champ d'activités dans la gestion des hydrocarbures du pays.

Lancement de la première campagne sismique de recherche d'hydrocarbures par Sonatrach avec l'implantation de 3 forages.

¹ www.sonatrach.com . consulté le 15 juillet 2020 .

1966 : - La mise en service de l'Oléoduc OZ1, un ouvrage d'une grande portée stratégique, a permis d'augmenter les capacités de production et d'acheminement de près de 30%.

Augmentation du capital de sonatrach qui passe de 40 à 400 millions de Dinars.

1967: L'Algérie se lance dans un processus de nationalisation des activités de raffinage et de distribution, au terme duquel Sonatrach est à la tête de la distribution des produits pétroliers sur le marché national et inaugure la première station-service aux couleurs de l'entreprise.

Première découverte de pétrole à El Borma (Hassi Messaoud Est).

Lancement de la construction du nouvel oléoduc Mesdar- Skikda.

- Sonatrach devient majoritaire (à plus de 50%) dans le transport terrestre des hydrocarbures en Algérie, elle crée ses sociétés de services et détient le monopole dans la commercialisation du gaz.

- Sonatrach se lance aussi dans la réalisation d'une usine d'ammoniac et prévoit la construction d'un complexe de produits pétrochimiques à Skikda et l'aménagement d'un port méthanier.

24 Février 1971 : Nationalisation des hydrocarbures, cette année a été marquée aussi par l'acquisition du premier méthanier baptisé au nom du gisement gazier Hassi R'Mel.

1980-1985 : Durant cette période, l'Algérie a lancé de grands projets économiques qui ont permis la mise en place d'une assise industrielle dense. Ce qui lui a permis de tirer profit de la rente pétrolière dont une bonne partie a été réinvesti dans les projets de développement économique.

Sonatrach s'est engagée selon un plan quinquennal dans un nouveau processus de restructuration étendue, qui a abouti à la création de 17 entreprises.

4 entreprises industrielles :

- NAFTAL (raffinage et distribution des hydrocarbures).
- ENIP (l'industrie pétrochimique).
- ENPC (industrie du plastique et du caoutchouc).
- ASMIDAL (engrais).

3 entreprises de réalisation :

- ENGTP (Grands travaux pétroliers).
- ENGCB (Génie-civil et bâtiment).
- ENAC(Canalisation).

6 entreprises de services pétroliers :

- ENAGEO (Géophysique).
- ENAFOR &ENTP (Forage).
- ENSP (Service aux puits).
- ENEP (Engineering pétrolier).
- CERHYD (Centre de recherche en hydrocarbures).

1986-1990 : Ouverture au partenariat

La loi de 86- 14 du 19 août 1986 définissait les nouvelles formes juridiques des activités de prospection, d'exploration, de recherche et de transport d'hydrocarbures permettant à Sonatrach de s'ouvrir au partenariat. Quatre formes d'associations étaient possibles tout en accordant à Sonatrach le privilège de détenir une participation minimum de 51% :

- Association « Production Sharing Contract » (PSC) : contrat de partage de production
- Association de « contrat de service »
- Association en participation sans personnalité juridique dans laquelle l'associé étranger constitue une société commerciale de droit algérien ayant son siège en Algérie
- Association en forme de société Commerciale par actions, de droit algérien, ayant son siège social en Algérie.

1991- 1999 : Les amendements introduits par la loi 91/01 en décembre 1991, ont permis aux sociétés étrangères activant notamment dans le domaine gazier, la récupération des fonds investis et leur ont accordé une rémunération équitable des efforts consentis.

De 2000 à Aujourd'hui : Sonatrach a consenti des efforts considérables : en exploration, développement et exploitation de gisements, en infrastructures d'acheminement des hydrocarbures (gazoducs et stations de compression), en usines de liquéfaction de gaz naturel et en méthaniers.

SONATRACH est la compagnie nationale algérienne de recherche, d'exploitation, de transport par canalisations, de transformation et de commercialisation des hydrocarbures et de leurs dérivées. Elle a pour missions de valoriser de façon optimale les ressources nationales d'hydrocarbures et de créer des richesses au service du développement économique et social du pays.

Compagnie pétrolière intégrée, Sonatrach est un acteur majeur dans le domaine du pétrole et du gaz. Ce qui la place, aujourd'hui, première compagnie d'hydrocarbures en Afrique et en Méditerranée. Elle exerce ses activités dans quatre principaux domaines l'Amont, l'Aval, le Transport par Canalisations et la Commercialisation.

Elle est présente dans plusieurs projets avec différents partenaires en Afrique, en Amérique Latine et en Europe.

Sonatrach s'est adaptée au nouvel environnement économique mondial en diversifiant ses activités. Et par conséquent, investit d'autres créneaux économiques notamment la génération électrique, l'eau, le transport aérien et maritime.

Aujourd'hui, SONATRACH s'affirme non seulement comme un Groupe international à vocation pétrolière et gazière, mais comme une compagnie solidaire, responsable et citoyenne.

Elle s'est engagée en faveur du développement économique, social et culturel des populations ; elle s'est fixée des priorités incontournables en matière de HSE et s'est impliquée résolument dans la protection de l'environnement et la préservation des écosystèmes.

2- Activités principales de la SONATRACH

2-1- Activité amont (AMT) ou exploitation-production (E&P)

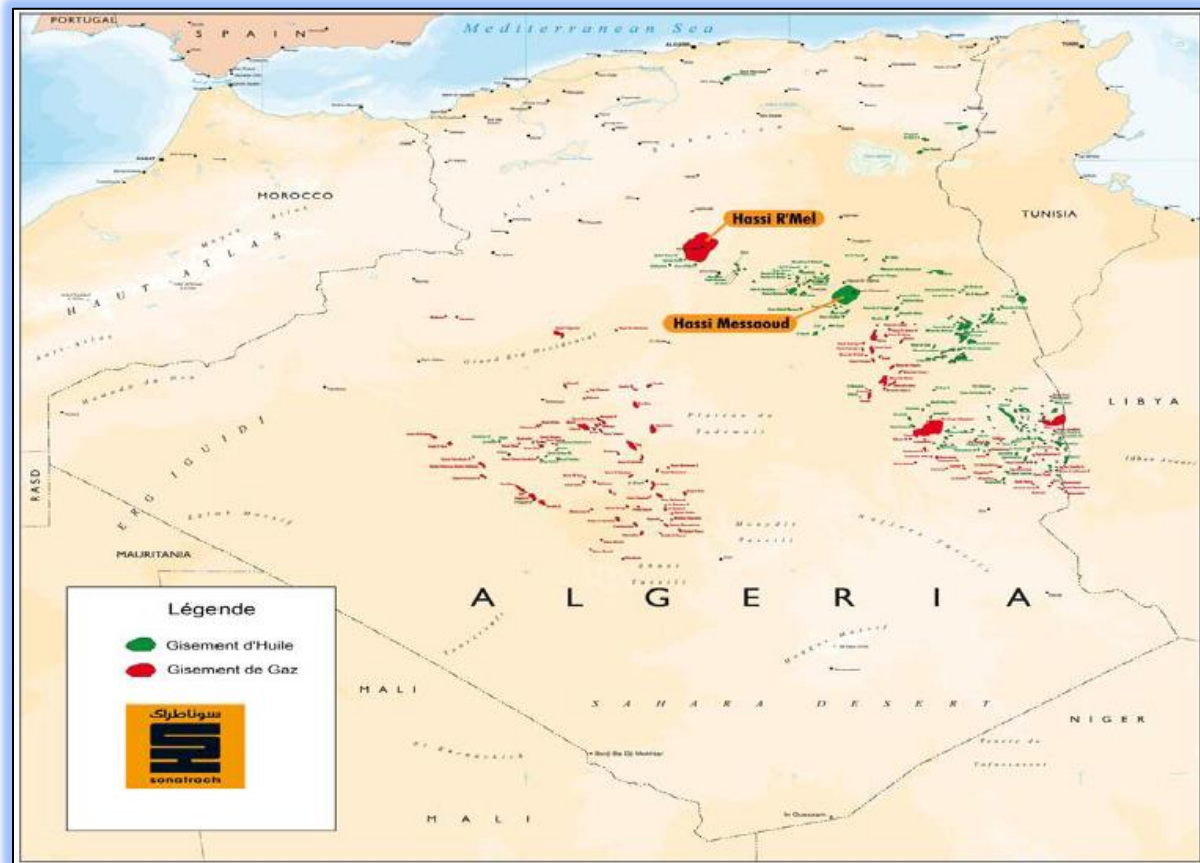
L'Activité Exploration-Production (E&P)² couvre les activités de recherche, d'exploration, de développement et de production d'hydrocarbures. Elles sont assurées par Sonatrach seule, ou en association avec d'autres compagnies pétrolières.

La quasi-totalité des réserves découvertes en Algérie à ce jour se situe dans la partie Est du Sahara algérien. Sur la base d'un découpage du domaine minier en plusieurs régions pétrolières, 67% sont renfermées dans Oued Mya et Hassi Messaoud, où se situent les deux gisements géants de Hassi-R'mel (gaz) et Hassi Messaoud (huile). Le bassin d'Illizi occupe la 3ème position avec 14% des réserves initiales en place, puis viennent les bassins de Rhourde-Nouss (9%), Ahnet-Timimoun (4%) et Berkine (6%).

² www.sonatrach.com /nos activités. Consulté le 24 juillet 2020

L'intensification de l'effort de recherche ces dernières années a permis à SONATRACH de dépasser le seuil de 100 puits terminés en 2014.

Figure N°5 : Position géographique des gisements d'huile et de gaz



Source : www.SONATRACH.com/ nos activités.

2-2- Activité de Transport par Canalisation (TRC) :

L'Activité Transport par Canalisation (TRC) assure l'acheminement des hydrocarbures (pétrole brut, condensat, GPL et gaz naturel) et dispose d'un réseau de canalisations de près de 19 623 km en 2015 contre 14 915 en 2005, soit une augmentation de 4 708 km. :

Des gazoducs d'une longueur de 9 677 km, avec des diamètres variant principalement entre 40'' et 48'';

Des oléoducs d'une longueur de 9 946 km, avec des diamètres variant principalement entre 20'' et 34''.

Le Réseau de canalisation a une capacité design de transport de 419 millions Tep à fin 2015.

Les centres de dispatching comptent parmi les installations névralgiques de l'Activité, il s'agit du :

- Centre de Dispatching d'Hydrocarbures Liquides (CDHL) qui se situe au niveau de Haoud El Hamra (Hassi Messaoud).

- Centre National de Dispatching Gaz (CNDG) situé à Hassi R'mel, qui assure la collecte du gaz naturel provenant des sites de production et son acheminement par pipeline vers les centres de consommation (Sonelgaz, clients tiers et unités de Sonatrach), de transformation (complexes de liquéfaction) et d'exportation par gazoducs (PEDRO DURAN FARELL, ENRICO MATTEI et GZ4-MEDGAZ).

SONATRACH, à travers l'Activité Transport par Canalisation (TRC), dispose de 22 Systèmes de Transport par Canalisation (21 en exploitation, 01 en cours de réalisation GR5) intégrant 82 stations de pompage et de compression dont 50 Stations de Pompage destinées aux hydrocarbures liquides.

SONATRACH dispose, également, de nombreux postes de chargement à quai du pétrole brut, du condensat, du GNL et des produits pétroliers au niveau des trois ports pétroliers de chargement d'hydrocarbures Arzew, Bejaia et Skikda.

Les 03 ports sont équipés de 5 bouées de chargement de pétrole en haute mer, qui permettent les accostages de tankers de capacité allant de 80 000 à 320 000 TM.

-Les quantités évacuées en 2014 sont réparties comme suit :

- Pétrole brut : 49,4 Millions Tonnes ;
- Gaz naturel : 80,9 Milliards m³ ;
- Condensat : 9,9 Millions Tonnes ;
- GPL. : 8,0 Millions Tonnes ;

Le réseau de transport par canalisation compte 16 gazoducs, avec une capacité design de 178 milliards de m³/an, dont 50 milliards de m³ dédiés à l'exportation.

Depuis la mise en service des 03 gazoducs transcontinentaux, Les quantités évacuées en 2014 sont réparties comme suit : - Enrico Matei, reliant l'Algérie à l'Italie via la Tunisie.

- Pedro Duran Farrel, reliant l'Algérie à l'Espagne via le Maroc.

- Hassi R'Mel - Béni-Saf, reliant l'Algérie à l'Espagne via le Medgaz.

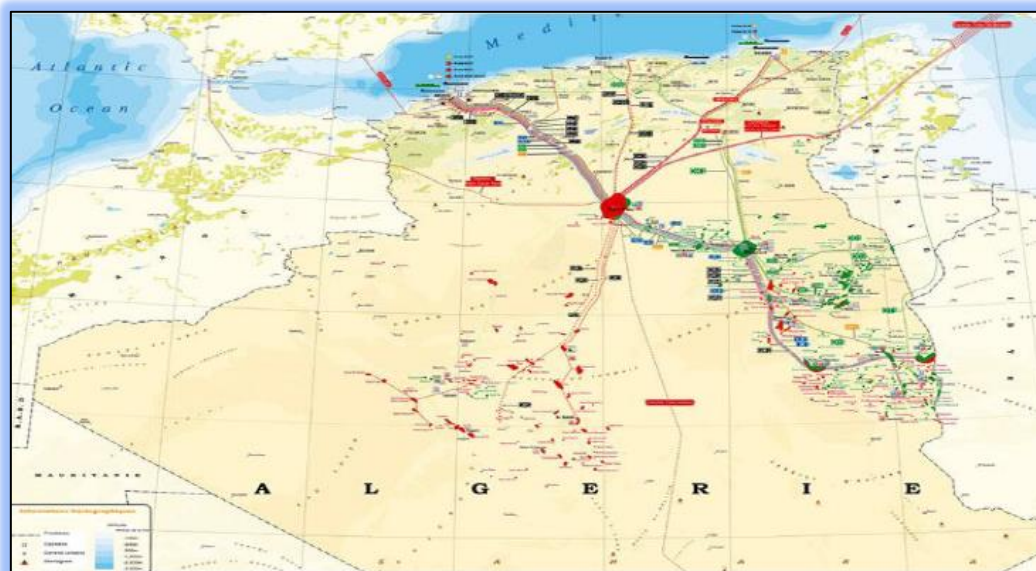
Et de nouveaux projets de construction de gazoducs d'envergure internationale sont en cours de réalisation afin de répondre notamment à la demande du marché européen.

-L'activité Transport par Canalisation dispose de:

- 21 oléoducs d'une longueur de 9 946 Km avec une capacité de 248 Millions de Tep/An

- 16 gazoducs d'une longueur de 9 677 km, avec une capacité de 178 Milliards de Sm³/an.
- 82 stations de pompage et de compression équipées de plus de 290 machines tournantes,
- principales d'une puissance totale de près de 03 millions de CV.
- Une capacité de stockage de près de 4,2 Millions de Tep (127 bacs).
- Des structures de maintenance articulées autour de 03 bases principales de maintenance et 03 bases régionales d'intervention.
- Un centre national de dispatching gaz (CNDG) à Hassi R'mel.
- Un centre de dispatching des hydrocarbures liquides (CDHL) à Haoud El Hamra.

Figure N°6 : Réseau de transport par canalisations



SOURCE : www.SONATRACH.com /nos activités.

2-3- Activité en Aval

L'activité Liquéfaction, Raffinage et Pétrochimie(LRP) couvre le développement et l'exploitation des complexes de liquéfaction de gaz naturel, de séparation de GPL, de raffinage et des gaz industriels.

✚ **SONATRACH dispose à travers l'activité Aval de :**

- ❖ Trois (3) complexes de GNL, d'une capacité totale de production de 40 millions m³ GNL/an

- ❖ Un (1) méga train à Skikda d'une capacité de 10 millions m³/GNL/an, mis en service en 2013
- ❖ Un (1) méga train d'Arzew d'une capacité de 10,6 millions m³/GNL/an, en phase d'achèvement
- ❖ Deux (2) complexes de GPL à Arzew d'une capacité totale de séparation de 10,4 millions de tonnes /an
- ❖ Deux (2) unités d'extraction d'hélium: l'une à Arzew et l'autre à Skikda.
- ✚ **Cinq (5) Raffineries de brut situées à :**
 - ❖ Alger, avec une capacité de traitement de pétrole brut de 2,7 millions de tonnes /an
 - ❖ Skikda, avec une capacité de traitement de pétrole brut de 16,5 millions de tonnes/ an
 - ❖ Arzew, avec une capacité de traitement de pétrole brut de 3,75 millions de tonnes/ an
 - ❖ Hassi Messaoud, avec une capacité de traitement de pétrole brut de 1,1 millions de tonnes/ an
 - ❖ Adrar, en partenariat avec une capacité de traitement de pétrole brut de 600 000 tonnes an.
- ✚ **Une (1) Raffinerie de condensat à :** Skikda, d'une capacité de traitement de 5 millions de tonnes/an.

2-4- Activité de Commercialisation

L'activité Commercialisation(COM) a pour missions l'élaboration et l'application de la stratégie de Sonatrach en matière de commercialisation des hydrocarbures sur le marché intérieur et à l'international par les opérations de trading et des hipping.

Ces opérations sont menées en coopération avec les filiales NAFTAL pour l'approvisionnement du marché national en produits pétroliers et gaziers (GPL), HYPROCSC pour le transport maritime de ces produits et COGIZ pour la commercialisation des gaz industriels.

L'Activité Commercialisation gère les interfaces et les opérations avec les autres opérateurs nationaux pour satisfaire la demande du marché national dans les meilleures conditions économiques et de qualité de service.

La société nationale d'électricité et de gaz « Sonelgaz» est le plus important client de Sonatrach et le principal acteur sur le marché domestique pour la production et la distribution de l'électricité ainsi que la distribution publique du gaz naturel. L'approvisionnement de Sonelgaz se fait à travers 65 points de livraison répartis sur tout le territoire national.

Quant au GPL, il est essentiellement distribué par la société nationale NAFTAL, filiale de Sonatrach à 100%. Naftal intervient dans les domaines de l'enfûtage des GPL, du stockage et de la distribution des carburants, lubrifiants, GPL / carburant, pneumatiques et produits spéciaux.

Hormis l'expansion du marché national (11,5 millions de TEP d'hydrocarbures liquides et près de 34 millions de TEP d'hydrocarbures gazeux), le marché international représente près de 70% des ventes d'hydrocarbures liquides et gazeux. En effet, Sonatrach s'est donné les moyens de se positionner en qualité de groupe pétrolier et gazier international.

Sonatrach possède (21) navires de transport (02 pétroliers), (10GPL) et (09GNL) et se positionne comme un acteur majeur dans l'exportation du GPL et du GNL dans le bassin euro- méditerranéen. Elle ambitionne de développer sensiblement ses parts de marché aux USA et en Asie, notamment en Chine et en Inde.

Figure N°7: Les routes d'exploitation GN et GNL



SOURCE :www.SONATRACH.com /nos activités.

2- Présentation du champ de Rhourd el-baguel

2-1- Historique

Le champ de Rhourd El-Baguel a été mis en production en 1962 par la société américaine Sinclair Oil Sonatrach avec une production de 17000 mètres cube de pétrole brut par jour.

En octobre 1991, Sonatrach lance un appel d'offre auprès des compagnies pétrolières internationales ayant pour objectif principal, l'augmentation du taux de récupération des réserves de pétrole brut du gisement de Rhourd el-baguel.

Le 18 novembre 1992 « Arco » présente une offre définitive et de déclare être en mesure d'atteindre l'objectif principal de l'appel d'offres par la mise en œuvre d'un procédé d'injection de gaz miscible.

Le 12 juillet 1994, un accord cadre est conclu entre Sonatrach et Arco, cet accord contient les principes fondamentaux régissant leurs relations dans le cadre du contrat. Une lettre d'accord est signée le 15 février 1996.

En juillet 1996, le contrat entra en vigueur, ce contrat est de type partage de production, la part revenant au partenaire est de 49%. Ce contrat est d'une durée de 25 ans avec la possibilité d'extension à 30 ans.

La production cumulée pendant la durée du contrat est estimée à 563 millions de barils. Mais cette société a été rachetée en 2000 par BP (British Petroleum), cette association fut appelée « Sonarco ».

2-2- Situation géographique

Le champ de Rhourd El-baguel est situé à 90 Km de Hassi Messaoud sur la bordure ouest du bassin Ghadamès et a 1000 Km d'Alger dans la partie nord-est du Sahara Algérien.

Rhourd El-baguel fait partie de la commune d'El-Borma (245 Km Rhourd El-Baguel et de 10 Km des frontières Tunisienne), Daïra Hassi Messaoud, Wilaya de Ouargla. Le champ de Rhourd El-baguel s'étend du sud-ouest au nord-ouest sur une longueur de 11,2 Km et une largeur de 7 Km. Les réserves du gisement estimées à 461 millions de mètres cubes.

Le champ de Rhourd El-Baguel s'étend sur une superficie de 164.05 Km.

L'altitude moyenne du champ par rapport au niveau de la mer est de 170.68 m.

Actuellement le gisement possède 53 puits producteurs et 12 puits injecteurs. La production journalière est estimée à 20 mille barils.

Figure N°8: Situation géographique de Rhourd El-Baguel



SOURCE : Google Earth

La base de Rhourd El-Baguel porte un langage interne, ce qui fait que la base se surnomme une région et cette dernière s'organise en plusieurs services appelés divisions, et parmi elles on distingue ; la division maintenance, production, exploitation, personnel, finance, sécurité, ... etc.

Vu le domaine de notre spécialité, ce qui fait que notre stage se déroulera au niveau de la division finance

Section 2 : Présentation de la division finance

La division finances de la région de Rhourd el-baguel a pour rôle :

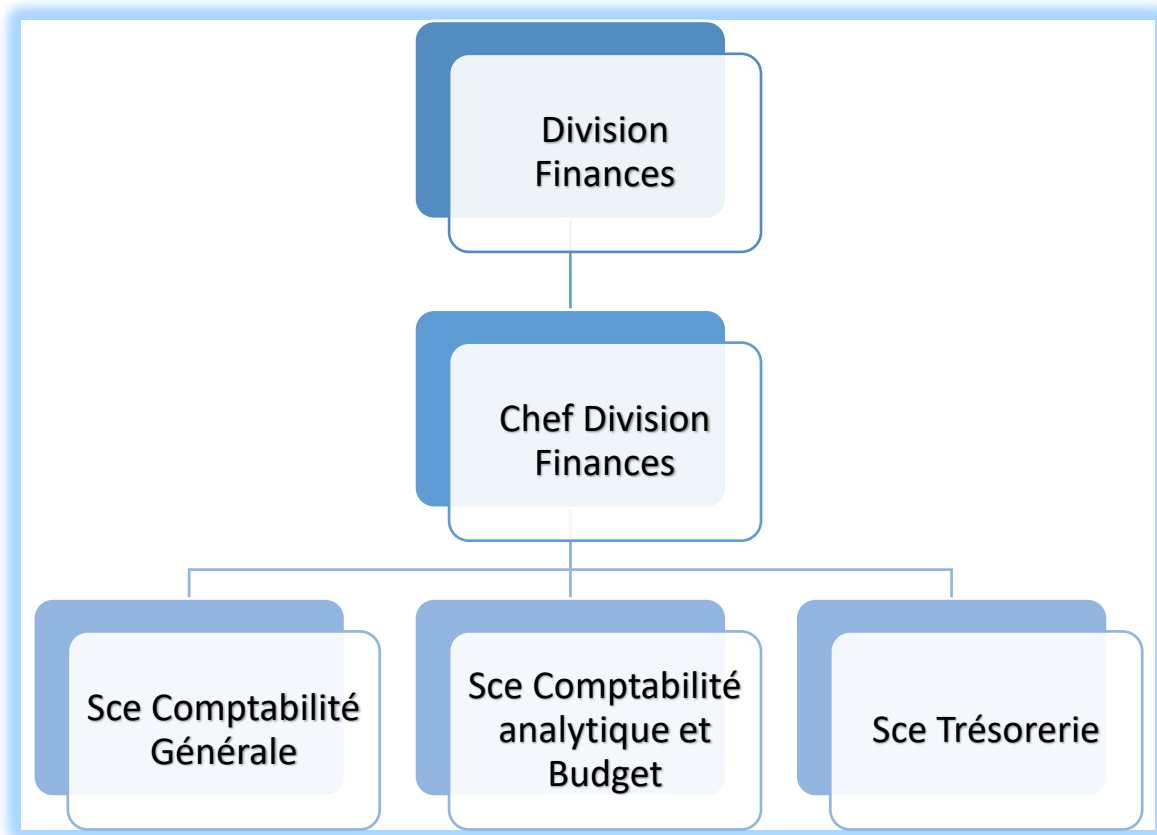
- De veiller à l'ordonnancement de toutes les factures effectuées par les services et divisions de la région ;
- D'assurer une gestion saine des fonds mis à la disposition de la région ;
- D'assurer une bonne comptabilisation de toutes les opérations financières ;
- De gérer les contrats conclus par la région et d'assurer que leurs clauses financières soient respectées dans la facturation ;
- De tenir une comptabilité analytique ;
- De coordonner les divisions de la région pour la préparation des budgets investissements et exploitation ;
- D'effectuer le contrôle budgétaire des réalisations.

1- Compositions de la division finance

La division finances de la région de Rhourde El-baguel est composée de trois services :

- Service Comptabilité générale ;
- Service Trésorerie ;
- Service comptabilité analytique et budget.

Figure N°9: Organigramme de la division finances



SOURCE : Document interne de l'entreprise.

2-1- Service Comptabilité générale :

Le service comptabilité générale est composé de

- . Comptabilité du Personnel ;
- . Comptabilité des fournisseurs (Locaux et Etrangers) ;
- . Comptabilité des immobilisations ;
- . Comptabilité des inter-unités et Tiers ;

- . Analyse et consolidation.

2-1-1 Comptabilité personnel

Les tâches principales sont :

- Comptabilisation des états des salaires Agents organiques et ACT ;
- Comptabilisation des notes de débits et crédits émanant du Siege SH-D ;
- Gestion des différents prêts (véhicules, sociaux, construction et CAL) ;
- Comptabilisation mensuelle des prêts véhicules et sociaux ;
- Préparation de la déclaration IRG pour la direction impôts Alger (DGE) ;
- Préparation des déclarations cotisations sociales CNAS – HMD ;
- Préparation des différentes situations pour règlement pour comptes REB ;
- Comptabilisation des SDTC, prime d'intéressement et gratifications médailles ;
- Demande appel de fonds des frais de personnel DSP et prêts véhicules ;
- Analyse des comptes de bilan, et traitement de rejets mensuellement ;
- Suivi des encaissements des chèques prestations CNAS et MIP.

2-1-2 Fournisseurs Locaux

- Réception et enregistrement des factures fournisseurs locaux ;
- Vérification comptable ;
- Vérification des tarifs et termes selon les contacts ;
- Comptabilisation de la prise en charge ;
- Traitement des demandes de chèque ;
- Suivi des contrats ;
- Suivi des factures partielles ;
- Le suivi des demandes de chèques ;
- Etablissement des attestations d'exonération de taxes ;
- Demande d'ouverture de code pour les nouveaux fournisseurs.

2-1-3 Fournisseurs Etrangers

- Vérification comptable et ordonnancement des factures ;
- Comptabilisation de prise en charge ;
- Suivi en extra comptable ;
- Etablissement et transmettre à Alger des flux futurs.

2-1-4 Comptabilité des immobilisations

- Comptabilisation de la production d'immobilisation ;
- Comptabilisation des mises en service ;
- Suivi des amortissements ;
- Gestion comptable du matériel nomenclature ;
- Traitement et gestion des stocks ;
- Opération d'inventaire physique.

2-1-5 Comptabilité des inter-unités

- Etablissement et comptabilisation des notes de débit et BUI ;
- Etablissement et comptabilisation des factures tiers ;
- Comptabilisation des opérations inter-régions DP et inter-directions SH ;
- Analyse et réponse aux lettres de créances ;
- Rapprochement inter-régions et inter directions SH.

2-1-6 Analyse et consolidation

- Contrôle des mouvements comptables dans GFAO ;
- Clôture mensuelle du mois comptable ;
- Communication des mouvements comptables au service ;
- Consolidation finance DP/Alger ;
- Extraction, communication et suivi du retraitement des rejets par les cellules concernées ;
- Analyse et rapprochement des comptes aux soldes anormaux ;
- Préparation des sous annexes au bilan en collaboration avec les autres cellules de la comptabilité générale ;
- Travaux de clôture comptable de fin d'année ;
- Travaux de bilan comptable de fin d'année ;
- Relations avec service consolidation et analyse de DP/FIN/Alger ;
- Application de nouvelles règles et procédures comptables de DP/Finances.

3- Service Trésorerie

Le service trésorerie est composé de : Règlement et comptabilisation.

3-1 Règlement

- Vérification des dossiers pour paiement ;
- Préparations des paiements chèques ou virements ;
- Renseigner le registre de paiements a la banque ;
- Renseigner le brouillard de banque ;
- Préparation des dossiers à transmettre à la comptabilisation.

3-2 Comptabilisation

- Elaboration et présentation auprès de la Direction Finances SH/DP du plan de financement (investissement et exploitations) ;
- Préparation et envoi des appels de fonds (d'exploitation et d'investissements) ;
- Vérification des dossiers et paiements ;
- Etablissement des virements et chèques ;
- Comptabilisation des encaissements décaissements et redressement (bordereau de trésorerie et ticket comptables) ;
- Suivi de l'évolution de la trésorerie (investissement et exploitations) ;
- Préparations des situations financières des réalisations ;
- Analyses de comptes.

4- Service Comptabilité Analytique et Budget

Le service Comptabilité Analytique et Budget est composé de : Comptabilité analytique et budget et contrôle budgétaire.

4-1 Comptabilité Analytique

- Contrôle des documents analytiques établis par les services et divisions ;
- Vérification des imputations analytiques ;
- Mettre à jour le guide analytique en fonction des besoins de la région ;
- Suivi de la comptabilité de la division ;
- Passation des écritures comptables analytiques ;
- Affectations des prestations aux comptes appropriés ;
- Calcul du cout réel ;
- Contrôle des écritures passées et régularisations des enregistrements de la comptabilité analytique erronés.

4-2 Budget et Contrôle Budgétaire

- Elaboration des budgets investissements et exploitation ;
- Elaborations du PMTE (Plan Moyen Terme de l'Entreprise) ;
- Elaboration du CBE (Contrôle budgétaire d'exploitation) ;
- Elaboration du CBI (contrôle budgétaire d'investissement) ;
- Calculer les écarts correspondants et les commentés ;
- Contrôle et délivrance du visa budgétaire pour les demandes des différentes structures ;
- Fournir les informations financières demandées par les sévices de la région et les organes fonctionnels de la Direction « Division Production ».

Section 3 : Analyses des écarts budgétaires d'exploitation : cas du coût de la maintenance

On prend l'exemple du coût de la maintenance pour pouvoir calculer les écarts et afin de faire une analyse sur ces derniers ; comme la division finance regroupe les trois postes suivants : Puits, Unités et Parc.

Sellons les données collecter on a réussis à construire des tableaux pour chacun des postes, tout en calculons les écarts de chaque une des charges et sous forme de sous-total puis l'écart total (les montants sont en KDA)

1- Calcul des écarts pour poste PUIITS

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

Les résultats sont visibles sur le tableau suivant :

Tableau N°1: calcul des écarts pour poste PUIITS

Nature	PREVISIONS 2018	REALISATION 2018	ECARTS
	DINARS	DINARS	DINARS
PUITS:			
Achats Consommes	789 467	358 987	-430 480
Prestation Tiers	149 363	956 134	806 771
Charges De Personnel	983 143	700 483	-282 660
Assistance Technique	108 947	2 094 514	1 985 567
SOUS-TOTAL	2 030 920	4 110 118	2 079 198
Charges Internes	679 039	77 900	-601 139
TOTAL	2 709 959	4 188 018	1 478 059

Source : élaborer par notre soin à partir des données de l'entreprise

Commentaire

Après avoir calculé les écarts en ce qui concerne les puits on a remarqué que l'écart global est positif, d'un montant de 1 478 059 KDA

Ce qu'on peut déduire c'est que l'écart est flagrant, et il est dû à l'annulation de l'achat d'une pièce de rechange, ou la prévision d'exploiter un nombre élevé du personnel.

2- Calcul des écarts pour poste UNITES

Tableau N°2: calcul des écarts pour poste unité

Nature	PREVISIONS 2018	REALISATION 2018	ECARTS
	DINARS	DINARS	DINARS
UNITES:			
Achats Consommes	934 110	358 987	-575 123
Prestation Tiers	4 569 223	4 499 160	-70 063
Charges De Personnel	783 143	600 550	-182 593
Assistance Technique	2 010 700	1 345 420	-665 280
SOUS-TOTAL	8 297 176	6 804 117	-1 493 059
Charges Internes	99 800	1 004 000	904 200
TOTAL	8 396 976	7 808 117	-588 859

Source : élaborer pas notre soin à partir des données de l'entreprise

Commentaire

Pour le cas du poste Unités on résulte que l'écart est défavorable vu qu'il est négatif d'un montant de 588 859 KDA ;

Et pour cet écart négatif il existe des raisons, de 1 y'a l'écart de l'assistance technique qui est négatif et cela signifie que une panne inattendue au niveau de l'une des unités, ce qui engendre un surplus de personnel (mécaniciens et maintenanciers et techniciens), et automatiquement y'a eu lieu à des achats en plus non prévus (des pièces de rechanges ...)

3- Calcul des écarts pour poste PARC

Tableau N°3 : calcul des écarts pour poste PARC

Nature	PREVISIONS 2018	REALISATION 2018	ECARTS
	DINARS	DINARS	DINARS
PARC:			
Achats Consommes	830 000	830 000	0
Prestation Tiers	1 000 000	999 160	-840
Charges De Personnel	100 143	100 550	407
Assistance Technique	1 280 500	1 280 420	-80
SOUS-TOTAL	3 210 643	3 210 130	-513
Charges Internes	704 000	705 000	1 000
TOTAL	3 914 643	3 915 130	487

Source : élaborer par notre soin à partir des données de l'entreprise.

Commentaire

En ce qui concerne le poste Parc, on remarque d'après le tableau que l'écart est favorable et d'un montant à 487 KDA ; on peut dire de cet écart qu'il est neutre tandis qu'il est minime

Cela explique que le poste Parc n'est pas complexe et pour l'année 2018 y'avait pas d'imprévus ce qui est d'avantage pour le service budget lors de son analyse pour la prévision Parc.

Conclusion

À partir de ce cas pratique, nous avons présenté l'entreprise SONATRACH et l'explication de la division finance,

Puis, nous avons traité le contrôle budgétaire en comparants les prévisions aux réalisations pour l'exercice 2018, cela dans le but de calculer les écarts. En fin, nous avons interprété les

écarts pour désigner un jugement et connaître si le système budgétaire d'exploitation est performant.

Nous avons observé durant notre stage au sein de l'entreprise SONATRACH, que la gestion budgétaire et l'analyse des coûts a amélioré les résultats de l'entreprise ce qui induit l'efficacité du système budgétaire.

C

Conclusion générale

Conclusion générale

L'intégration du contrôle de gestion dans le système de pilotage de l'entreprise est devenue de plus en plus incontournable pour toute entreprise ambitieuse et qui veut améliorer ses performances, car il est considéré comme un processus par lequel les dirigeants s'assurent que les moyens mis en place sont utilisés d'une manière efficace et efficient en vue d'atteindre l'objectif fixé par l'entreprise.

Si on parle du contrôle de gestion on va faire appel automatiquement au la comptabilité analytique, le tableau de bord et la gestion budgétaire, et cela pour leurs importante utilité qui permet aux dirigeants de déclencher rapidement des mesures correctives, pour éliminer les écarts entre les données réalisées périodiquement avec celles du passé où prévues.

D'une autre manière la comptabilité de gestion est indispensable pour maîtriser la gestion la société, le contrôleur de gestion à besoin ainsi d'un autre outil lui permettant d'anticiper sur les dérapages, les anomalies et d'avoir une connaissance sur les informations essentielles au pilotage. C'est pourquoi le contrôle de gestion éprouve ce besoin en construisant le tableau de bord qui est défini comme un instrument de mesure de la performance nécessaire pour la prise de décision par l'analyse des écarts par rapport aux objectifs, et l'incite à étudier les actions correctives possibles ; et cela est pour un but qui préoccupe la majorité de chaque entreprise qui est de retenir une plus grande part du marché pour assurer sa pérennité et pourquoi pas d'être le leader dans son secteur. Pour réaliser ces derniers, la maîtrise parfaite de la gestion s'avère plus qu'indispensable pour améliorer sa performance

Le contrôle budgétaire au sein de l'entreprise DP SONATRACH REB, se base sur un système de prévisions pour l'établissement des budgets. Etant donné les résultats obtenus, le contrôleur de gestion de la DP SONATRACH REB s'appuie sur le contrôle budgétaire, pour traduire les objectifs de la direction à court terme sous forme de budgets prévisionnels. ce qui confirme notre deuxième hypothèse

L'élaboration des budgets dans la DP SONATRACH REB est une étape primordiale qui démarre par une planification puis traduite par les prévision, une étape de budgétisation, et enfin se termine par le contrôle et l'analyse des écarts significatifs pour ressortir des actions correctives permettant de mieux cibler l'objectif fixé Durant notre stage, nous avons remarqué l'importance de la mise en place du contrôle budgétaire dans la DP SONATRACH REB, ainsi le rôle et l'importance de son intégration. Ceux qui confirment notre première hypothèse.

Conclusion générale

L'organisation de la fonction de contrôle de gestion au sien de l'entreprise DP SONATRACH REB assure la bonne exploitation des données grâce au bon fonctionnement du système budgétaire et les favorables écarts retiré, ceux qui confirment la troisième hypothèse.

Pour conclure, la démarche budgétaire n'est pas une discipline dominante en sciences de gestion. Elle constitue une synthèse qui tire ses principaux concepts de disciplines beaucoup plus abouties telles que : la comptabilité, la finance et la sociologie des organisations. Avec les mutations de l'environnement, les entreprises ont de plus en plus besoin d'outils pour la bonne gestion un pilotage efficace de l'entreprise. C'est là qu'apparaît le rôle de la gestion budgétaire et l'analyse des couts. Au final il y'a existé une dépendance entre la gestion budgétaire et l'amélioration de le bon fonctionnement de l'entreprise.

B

ibliographie

Adel M.-A., « La gestion Budgétaire», Cours élaboré dans le cadre de l'office de la formation professionnelle et de la promotion du travail, Maroc, Janvier 2005.

Alazard C. et Separi S., « Contrôle de gestion : Manuel & applications », 6^{ème} Édition Dunod, Paris, 2005.

Augustin J. et Ardoin J.-A., « est un banquier et homme politique français », Embrun, Paris 2 Juin 1854.

Bouquin H. et Kuszla C., « Le contrôle de gestion », Gestion Puf, Paris, 2013.

Dubrulle L. et Jourdain D., « Comptabilité analytique de gestion », Dunod, Paris, 2007.

Forget J. « Gestion Budgétaire : prévoir et contrôler les activités de l'entreprise », Paris, 2005.

Gautier F. et Pezet A., «Contrôle de gestion», Pearson Education, Paris, 2006.

Gervais M., « Contrôle de gestion », Economica, Paris, 1997.

Gervais M., « Contrôle de gestion par le système budgétaire », Vuibert, Paris, 1987.

Grandguillot B. et F., « L'essentiel du contrôle de gestion », 4^{ème} Édition Lextenso, Paris, 2009.

Guedj N. et Camus P., « Le contrôle de gestion pour améliorer la performance de l'entreprise », Éditions d'Organisation, Paris, 2000.

Hamini A. «Gestion budgétaire et comptabilité prévisionnelle», Éditions Berte, Algérie, 2001.

Lochard J., « La comptabilité analytique ou comptabilité de responsabilité », Éditions d'Organisation, Paris, 1998.

Saada T., Burlaud A. et Simon C., « Comptabilité analytique et contrôle de gestion », Educapôle Gestion, Paris, 2008.

Tazdait A., « Maîtrise du système comptable financier », 1^{ère} Édition ACG, 2009.

Thierry J. et Richard M., « La comptabilité de gestion : analyse et maîtrise des coûts », Pearson Education, 2007.

<http://blog.hubspot.fr/sales/guide-pratique-prevision-des-ventes> consulté le 8 août 2020.

<http://budget-gestion.com/> consulté le 9 Mars 2020.

<http://www.sonatrach.com> consulté le 15 juillet 2020 .

A *nnexe*

		BUDGET D'EXPLOITATION 2018			PAGE	
		COÛT DE LA MAINTENANCE				
		RECAPITULATIF REGION			En Milliers de DA	
NATURE	PREVISIONS 2018	REALISATIONS 2018	ECARTS			
	DINARS	DINARS				
PUITS :						
- ACHATS CONSOMMEES	52 150	80 256	28106			
- PRESTATIONS TIERS	833 443	3 018 762	2 185 319			
- CHARGES DE PERSONNEL	833 443	265 953	-567 490			
- ASSISTANCE TECHNIQUE						
SOUS - TOTAL	1 719 036	3 364 971	1 645 935			
- CHARGES INTERNES	873 456	358 547	-514 909			
TOTAL	2 592 492	3 723 518				
UNITES :						
- ACHATS CONSOMMEES	101 687	82 860	-101 604 390			
- PRESTATIONS TIERS	157 804	118 464	-157 685 698			
- CHARGES DE PERSONNEL	157 804	135 206	-157 668 956			
- ASSISTANCE TECHNIQUE			0			
SOUS - TOTAL	417 296	336 530	-416 959 044			
- CHARGES INTERNES	1 928 963	1 880 215	-1 927 082 964			
TOTAL	2 346 259	2 216 745	-2 344 042 008			
PARC :						
- ACHATS CONSOMMEES	19 718	4 698	-19 713 302			
- PRESTATIONS TIERS	27 090	36 768	-27 053 232			
- CHARGES DE PERSONNEL		49 542	49 542			
- ASSISTANCE TECHNIQUE			0			
SOUS - TOTAL	46 808	91 007	-46 716 993			
- CHARGES INTERNES	75 829	526	-75 828 449			
TOTAL	122 637	91 533	-122 545 442			
TOTAL GENERAL	5 061 387	6 031 796				

L

iste des
Tableaux & Figures

Liste des tableaux

N° du tableau	Titre du tableau	N° de Page
01	Calcul des écarts sur poste puits	<u>54</u>
02	Calcul des écarts sur poste unité	<u>55</u>
03	Calcul des écarts sur poste parc	<u>56</u>

Liste des figures

N° de la figure	Titre de la Figure	<u>N° de page</u>
01	Processus de la gestion budgétaire	<u>17</u>
02	Hierarchisation et l'établissement des budgets	<u>19</u>
03	Graphe de Paréto	<u>24</u>
04	Constitution des budgets	<u>27</u>
05	Position géographique des gisements d'huile et de gaz	<u>43</u>
06	Réseau de transport par canalisation	<u>45</u>
07	Les routes d'exploitation GN et GNL	<u>47</u>
08	Situation géographique Rhourd el-baguel	<u>49</u>
09	Organigramme de la division finance	<u>50</u>

T able des matières

Remerciement	
Dédicace	
Liste des abréviations	
Sommaire	
Introduction générale	1
Chapitre I :cadre conceptuel de la comptabilité analytique	5
Section 01 : définition de la comptabilité analytique	5
Section 02 : concepts de charge et de couts	6
1- Définition et typologie de la charge	6
2- Définition et typologie du cout	7
Section 03 : méthodes de calcul des couts	9
1- Méthode des couts complets.....	9
1-1- méthode des sections homogènes ou des centres d'analyse	9
1-2-methode ABC	10
2- méthode des couts partiels	11
2-1-mehtode des couts variable	12
2-2-methode des couts directe	12
2-3- méthode de l'imputation rationnel des charges fixe	13
Chapitre II : généralité sur la gestion budgétaire	16
Section 01 : notions de bases de la gestion budgétaire	16
1- Quesque la gestion bugdetaire ?.....	16
1-1 prévision :premier axe de la gestion budgétaire	19
1-1-1- prévision des ventes.....	19
a- facteurs internes	20
b- facteurs externes	20
1-1-2- prévision de production.....	21
1-1-3- prévisions d'approvisionnement et gestion des stocks.....	22

a-modèle de Willson	22
b-méthode ABC.....	23
c-méthode 20/80.....	23
fiche de stocks.....	24
1-2- budgétisation : deuxième axe de la gestion budgétaire	25
1-2-1 dépenses prévus.....	25
1-2-2 recettes attendus ou escomptés.....	26
1-2-3 recettes et dépenses effectives.....	26
Section 02 : le budget	26
1- définition du budget.....	26
2- catégories de budget	27
2-1- budget des ventes	27
2-2 budget de production	28
2-3 budget d'approvisionnement	28
2-4 budget des investissements	28
2-5 budget de trésorerie	29
Section 03 : analyse des coûts budgétaires.....	29
1- gestion budgétaire et analyse des coûts	29
2- influence des coûts dans l'élaboration des budgets	31
2-1 définition d'un écart.....	31
2-2 les principes d'élaborations des écarts	31
3- calcul et analyse des écarts	32
3-1 l'analyse de l'écart sur chiffre d'affaire	33
3-2 l'analyse de l'écart sur coût matière	34
3-3 l'analyse des écarts sur marges	35
3-4 coûts de reviens de production et son influence sur les budgets	36
4- la performance	
chapitre III : application budgétaire au sien de la DP sonatrach REB	39
section 01 : présentation de l'organisme d'accueil sonatrach	39
1- historique et mission de la sonatrach	39
2- activités principales de la sonatrach	42
2-1 AMT ou E&P	42
2-2 activités de transports par canalisation TRP.....	43
2-3 activités en avale	45
2-4 activités de commercialisation	46
3- présentation RED el-baguel	47
3-1- historique	47

3-2 situation géographique	48
Section 02 : présentation de la division finance	49
1- composition de la division fiance	50
1-1 service comptabilité généra.....	50
1-1-1 comptabilité personnel	51
1-1-2 fournisseurs locaux.....	51
1-1-3 fournisseurs étrangers	51
1-1-4 compatibilité des immobilisations	52
1-1-5 comptabilité des inter-unités	52
1-1-6 analyse et consolidation	52
1-2service trésorerie.....	52
1-2-1 règlement.....	52
1-2-2 comptabilisation	53
1-3 service comptabilité analytique et budget	53
1-3-1 comptabilité analytique	53
1-3-2 budget et contrôle budgétaire	54
section 03 : analyse des écarts budgétaire d’exploitation cas du cout de la maintenance.....	54
1- calcul des écarts pour poste PUIT	54
2- calcul des écarts pour poste UNITE.....	55
3- calcul des écarts pour poste PARC	56
Conclusion générale.....	58
Liste bibliographique.....	60
annexe	62
Liste des tableaux	63
table de matière	67

Résumé

La pratique de la gestion budgétaire et l'analyse des cout dans une entreprise est nécessaire surtout dans un climat économique changeant.

L'objet de ce mémoire est d'identifier la nature des entre la gestion budgétaire et le control budgétaire .le budget étant l'un des outils financiers de mesure de la performance, les entreprises doivent par conséquent mettre en place des budgets adaptés aux objectifs qui leurs sont assigné, cependant pour y arriver, le management de l'entreprise doit disposer d'un dispositif de contrôle budgétaire fiable afin d'assurer l'efficacité et l'efficience.

L'analyse et étude du système budgétaire de l'entreprise DP SONATRACH REB , nous avons clairement constaté que ce système est performant grâce aux résultats dégagées cela va d'améliorer son déroulement, et lui permettait d'appréhender mieux les problèmes d'exploitation, de prendre des décisions de gestion et de redressement de mieux mesurer la performance de l'entreprise.

Mots clés : budget, la gestion budgétaire, l'analyse des écarts, les prévisions, les réalisations, le contrôle de gestion, la performance.

summary

The practice of budget management and cost analysis in a business is necessary especially in a changing economic climate.

The purpose of this dissertation is to identify the nature of between budget management and budget control. The budget being one of the financial tools for measuring performance, companies must therefore set up budgets adapted to objectives. assigned to them, however, to achieve this, the management of the company must have a reliable budgetary control system in order to ensure effectiveness and efficiency.

The analysis and study of the budgetary system of the company DP SONATRACH REB, we have clearly observed that this system is efficient thanks to the results obtained that will improve its progress, and allow it to better understand the operating problems, to make management and turnaround decisions to better measure the performance of the company.

Keywords: budget, budget management, gap analysis, forecasts, achievements, management control, performance.